# SEMELHANÇAS E DIFERENÇAS NA PERCEPÇÃO DE ATITUDE ÉTICA PROFISSIONAL ENTRE ESTUDANTES DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E CONTADORES NAS NBC PG 100, 200 e 300

*SIMILARITIES AND DIFFERENCES IN THE PERCEPTION OF PROFESSIONAL ETHICAL ATTITUDE AMONG STUDENTS IN ACCOUNTING SCIENCES AND ACCOUNTANTS BASED ON NBC PG: 100, 200 AND 300*

**BARBARA RISSATTI CLETO**
Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Presbiteriana Mackenzie. E-mail: bahrcleto@hotmail.com

**DEBORA DA SILVA OLIVEIRA LACERDA**
Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Presbiteriana Mackenzie. E-mail: deborasolacerda@gmail.com

**ANA LUCIA FONTES DE SOUZA VASCONCELOS**
Pós-Doutorado pelo Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da FEA/USP. Professora do Mestrado Profissional em Controladoria e Finanças Empresariais (PPGMPCFE) da Universidade Presbiteriana Mackenzie – UPM. E-mail: ana.vasconcelos@mackenzie.br

**GABRIELA VASCONCELOS DE ANDRADE**
Doutoranda em Controladoria e Contabilidade no Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da FEA/USP. E-mail: gvasconcelos@usp.br

Endereço: R. da Consolação, 930 - Consolação, São Paulo - SP, 01302-907

**Resumo:** Este estudo tem por objetivo evidenciar as semelhanças e diferenças na percepção de atitude ética profissional entre estudantes de ciências contábeis e profissionais contadores, com base nas NBC PG 100, 200 e 300. A abordagem é quantitativa e descritiva e o método utilizado foi aplicação de questionário, sendo este adaptado do estudo de Feil, Diehl e Schuck (2017). A unidade amostral conta com 81 estudantes de uma Universidade Privada em São Paulo e 90 profissionais associados ao SESCON-SP, sendo os dados analisados por técnica descritiva e técnicas estatísticas não paramétricas de correlação de Spearman e o teste Kruskal-Wallis. Os resultados sugerem que: a disciplina de ética contribui e pode influenciar as atitudes tanto dos estudantes como dos profissionais contadores; existem diferenças nas atitudes éticas quanto maior a experiência profissional; e que os profissionais já presenciaram alguma situação ou atitude que contraria o CEPC, diferentemente dos estudantes, dentre outros resultados.

**Palavras-chave:** Contabilidade. Ética profissional. Percepção.

***Abstract:*** *This study aims to show the similarities and differences in the perception of ethical attitude between accounting students and accountant professionals, based on NBC PG 100, 200 and 300. The approach is quantitative and descriptive and the method used was the application of a questionnaire, which was adapted from the study by Feil, Diehl and Schuck (2017). The sample has 81 students from a Private University in São Paulo and 90 professionals associated with SESCON-SP and the data analyzed using descriptive technique and non-parametric statistical techniques of Spearman correlation and the Kruskal-Wallis test. The results suggest that: the discipline of ethics contributes and can influence the attitudes of both students and professional accountants; there are differences in ethical attitudes the greater the professional experience; and that professionals have already witnessed some situation or attitude that goes against CEPC, unlike students, among other results.*

***Keywords:*** *Accounting. Professional ethics. Perception.*

# 1. INTRODUÇÃO

O entendimento da ética está vinculado a hábitos, costumes e tradições, ou seja, está ligado a atitudes humanas (FEIL; DIEHL; SCHUCK, 2017). A ética e a moral se distinguem, pois, a moral pode ser entendida como descritiva, dado que descreve como os seres humanos agem dentro de uma cultura. Conforme Vázquez (2011 apud FEIL; DIEHL; SCHUCK, 2017, p. 258), a moral "compreende um conjunto de valores, princípios e normas que regem as ações humanas quanto ao comportamento". Já o conceito de ética é apresentado por Silva e Figueiredo (2012) como sendo: "preceitos e normas de conduta intimamente ligados ao comportamento humano, influenciando e sobrepondo-se a padrões de comportamento e valores morais que variam em função de cada cultura". Assim, a ética é normativa, determinando como os indivíduos devem agir por meio da diferenciação sobre o que é certo e errado (IMAGUIRE, 2000 apud SILVA; FIGUEIREDO, 2012).

No entanto, apesar dessa diferenciação, não é raro nos depararmos com escândalos corporativos que envolvem a quebra de comportamentos éticos. Nos anos 2000 alguns casos de fraudes contábeis a nível internacional (FENACON, 2017) foram descobertas e chocaram o mundo, apontando a contabilidade como vilã, pois tais fraudes se materializaram por meio de práticas contábeis questionáveis (SOUZA; SCARPIN, 2006). Com base principalmente no caso da companhia americana Enron, foi realizada uma mudança estrutural na regulação de companhias abertas registradas na comissão de valores americanas, a *Securities and Exchange Comission* (SEC), por meio da lei Sarbanes-Oxley (ESTADOS UNIDOS, 2002), bem como no ambiente de governança corporativa como um todo, buscando evitar atitudes não éticas.

No Brasil, casos mais recentes de fraude, sonegação e manipulação de verbas públicas têm chamado a atenção da sociedade para a discussão sobre ética (FEIL; DIEHL; SCHUCK, 2017). Uma reportagem veiculada na UOL indica que entre março de 2014 e março de 2017 foram registradas 370 operações contra fraudes e corrupção em cidades pequenas ao redor do país, resultando em um prejuízo de mais de R$ 10 bilhões aos cofres públicos, sem considerar o impacto negativo de tais atos na sociedade (UOL, n.d.). Grandes empresas também tiveram sua participação em escândalos de fraudes e propinas recentemente, dentre vários, o principal esquema foi deflagrado pela Operação Lava Jato no ano de 2014, o qual envolve a Petrobrás e outras empresas, como a JBS e a Odebrecht (G1, 2019), todas companhias listadas em bolsa.

A publicação incorreta de informações contábeis implica em uma tomada de decisão errônea por parte de seus usuários (SOUZA; SCARPIN, 2006). Assim, a não existência de irregularidades exige uma postura e percepção ética por parte dos profissionais contadores (LOPES, 2010). Diante disso, é preciso reafirmar a importância da ética e, em especial, a sua importância no contexto dos negócios. No ambiente organizacional, o contador considerado ético é aquele que realiza escolhas direcionadas pela boa conduta e comportamento adequado (FEIL; DIEHL; SCHUCK, 2017).

Para garantir o conhecimento e a postura ética desde a formação profissional, existe o Código de Ética Profissional do Contador (CEPC), atualizado em fevereiro de 2019 via NBC PG 01, a qual entrou em vigor em 1º de junho de 2019. A atualização serve para adequá-lo à realidade recente da profissão, a qual tem passado por um período de intensa evolução em decorrência das inovações tecnológicas (CFC, 2019). O CEPC foi criado com o objetivo de fixar a condução dos profissionais da contabilidade diante assuntos relacionados à profissão e à classe (ALVES *et al.*, 2007).

Para fins de adequação das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) aos padrões éticos internacionais, foi publicado pelo *International Federation of Accountants* (IFAC) em abril de 2018 uma nova versão do Código Internacional de Ética para Profissionais de Contabilidade, sendo realizadas revisões conceituais objetivando a clareza na identificação, avaliação e no endereçamento de ameaças éticas por parte dos profissionais (IFAC, 2018). Diante deste contexto, as NBC PG 100 (R1), 200 (R1) e 300 (R1)[1] de 2019 são partes desse novo código e apresentam uma série de ameaças que relacionam os riscos influenciadores de decisão no exercício profissional do contador.

O presente estudo aplicado tem por objetivo evidenciar as semelhanças e diferenças da percepção de atitude ética profissional entre os estudantes em Ciências Contábeis em uma instituição de ensino superior na cidade de São Paulo (SP) e os profissionais associados ao Sindicato das Empresas de Serviços Contábeis (SESCON - SP), com base nas: NBC PG 100, 200 e 300. Assim, este estudo tem como proposta expandir a

1 O presente estudo foi realizado considerando as NBC PG 100, 200 e 300 de 2014 (normas não atualizadas). O motivo para tal é que na época em que o questionário estava sendo aplicado as normas (R1) ainda não haviam sido publicadas, o que impediu aos autores sua aplicação. No entanto, não há diferenças relevantes em relação aos objetivos gerais das normas, ocorreram modificações para detalhar e deixar as normas de 2014 mais claras ao profissional, bem como atualizações alinhadas ao código de ética internacional do IFAC, como mencionado.

pesquisa sobre a percepção ética, objetivando demonstrar a importância da conduta ética dos profissionais na construção e manutenção da reputação do contador (NEVES; RODRIGUES, 2017).

Em relação aos fatores que estão relacionados com a conduta ética do contador, o presente estudo parte da literatura de determinados fatores, identificados principalmente por Feil, Diehl e Schuck (2017), os quais indicam que a idade e a experiência profissional são capazes de influenciar a conduta ética. O quadro 3 indica todas as variáveis testadas e a amarração com os estudos anteriores, além de Feil *et al.*, (2017).

A pesquisa torna-se relevante por buscar refletir sobre a educação ética aplicada na vida profissional do contador, através do papel que ele desempenha no ambiente corporativo e na prestação de serviços, no qual a categoria profissional e o mercado exigem desse profissional a incorporação de condutas éticas no gerenciamento dos negócios, dado que seu agir impacta várias instâncias pessoais e coletivas.

Também é relevante por identificar as semelhanças e diferenças entre a percepção de atitude ética dos alunos de contabilidade e a dos profissionais da área contábil, pois para o desenvolvimento da sua formação acadêmica é requerido total domínio técnico, habilidades e uma formação humanística, uma vez que a profissão de contador tem suas atividades voltadas para diversos usuários: clientes, colegas de classe e a própria sociedade (CAMARGO; BAGGIO; NEUBAUER; LINCK, 2014).

O presente estudo é baseado no trabalho anterior de Feil, Diehl e Schuck (2017), mas se diferencia do mesmo ao utilizar como base para a pesquisa as normas profissionais sobre ética emanadas pelo Conselho Federal de Contabilidade e não o Código de Ética (NBC PG 01), uma vez que tais normas estão alinhadas ao processo de convergência internacional do IFAC. Também é válido ressaltar que o estudo de Feil, Diehl e Schuck (2017), apesar de ser realizado com uma representatividade de 73% da população, é uma amostra apenas de estudantes. Já a amostra do presente estudo pode-se afirmar ser mais qualificada, pois contém 90 contadores atuantes na área, o que pode aumentar a confiabilidade dos resultados.

Adicionalmente, é importante salientar que não foram identificados outros artigos que tenham investigado o tema sob a perspectiva das referidas normas em conjunto, sendo essa uma das contribuições do presente estudo para a área contábil no cenário nacional. Estudos anteriores no tema de ética geralmente utilizam por base CEPC, normatizado via NBC PG 01, como instrumento de coleta de dados (ALVES *et al.*, 2007; SOUZA *et al.*, 2017; AZEVEDO *et al.*, 2018), tendo sido identificada apenas a pesquisa científica de Santos *et al.* (2017), que investigaram a percepção de profissionais contadores sobre os princípios éticos utilizando as normas profissionais emanadas pelo CFC, mas considerando apenas a NBC PG 100.

Este estudo também agrega à academia contábil por evidenciar que: (i) a disciplina de ética contribui e pode influenciar o agir dos estudantes e profissionais contadores; (ii) existem diferenças nas atitudes éticas quanto maior a experiência profissional; (iii) tanto os estudantes como os profissionais que já presenciaram alguma situação não ética saberiam agir diante dela; e (iv) os profissionais já presenciaram alguma situação ou atitude que contraria o CEPC, diferentemente dos estudantes.

Os resultados ora apresentados podem ser utilizados como fonte de informação para a análise crítica de bancos de dados, como fonte para a aplicação de técnicas de solução de problemas em estudos de casos nos ambientes educacionais, bem como na construção de programas de aprimoramento profissional voltados a dilemas éticos na área contábil.

# 2. REFERENCIAL TEÓRICO

## 2.1 NECESSIDADE DA EDUCAÇÃO ÉTICA PROFISSIONAL NO EXERCÍCIO DA PROFISSÃO

A ética é essencial para o exercício das profissões, pois "sem ética, a sociedade não se estrutura de forma permanente; e uma profissão também não" (LISBOA, 1997 apud LIMA *et al.* 2014, p. 123). Quando se relaciona ética ao contexto do profissional da área contábil, é possível verificar a importância frente a sociedade, dada a demanda por honestidade e transparência dessa classe profissional, bem como pelo impacto de suas atitudes na sociedade (LIMA *et al.*, 2014). Conforme afirmam Feil, Diehl e Schuck (2017, p. 4), os reflexos de distorções em relatórios financeiros, sejam decorrentes de fraude ou de erro, podem afetar não somente seus usuários diretos, mas a economia como um todo.

Assim, é necessário ressaltar a importância do ensino da ética nos cursos de graduação de Ciências Contábeis. Santos e Jesus (2002) afirmam que o indivíduo que objetiva ingressar na carreira contábil, deve escolher uma universidade com reconhecimento em dois níveis de ensino: o específico, que forma profissionais competentes através do ensino de disciplinas contábeis, administrativas e financeiras; e o geral, que busca formar um profissional "educado", através de disciplinas como ética, lógica, história e direito. A ausência de um destes níveis de ensino tornará este profissional propício a incompetência e incapacidade de lidar com dilemas éticos (LOPES DE SÁ, 2001 apud LIMA *et al.*, 2014).

O indivíduo deve estar ciente desde sua formação que o conhecimento técnico não é suficiente para determinar seu sucesso profissional, sendo necessário que haja também uma valorização da formação ética profissional e social do indivíduo (SANTOS; JESUS, 2002), uma vez que é por meio de relatórios, registros e demonstrativos, elaborados pelo profissional contábil, que o usuário da informação tomará sua decisão estratégica, a qual impactará diretamente o mercado (KRAEMER, 2001).

Conforme afirma Camargo (2014), além do aprendizado técnico, o estudante precisa assimilar e vivenciar conceitos éticos em seu cotidiano consolidando sua percepção no agir com conduta íntegra, uma vez que a profissão de contador tem suas atividades voltadas para diversos usuários, com complexas situações sociais.

Em relação à aplicação prática da posição ética para os estudantes, de acordo com o estudo de Trentin, Domingues e Castro (2008, p. 13), "acadêmicos que já cursaram a disciplina de ética profissional, 91% (noventa e um por cento) orientariam o cliente solicitante dos serviços contábeis quanto a correta forma de apresentação dos demonstrativos". Compreende-se que a disciplina de ética contribui para a formação da percepção ética profissional dos estudantes, sendo relevante na grade curricular do bacharel para a sua atuação no mercado de trabalho (SILVA; FIGUEIREDO, 2007; TRETIN *et al.*, 2008).

De acordo com Camargo (2014, p. 959), a ética tem uma grande influência no mercado de trabalho contábil, uma vez que seu uso adequado proporciona "grande probabilidade da valorização e do crescimento da profissão, uma vez que, ao exercer ética, o contador, terá reconhecimento, respeito, credibilidade e confiança dos seus usuários".

## 2.2 SITUAÇÕES ÉTICAS INSERIDAS NO CÓDIGO DE ÉTICA DO CONTADOR

Um Código de Ética Profissional deve prever as obrigações e os direitos dos profissionais objetivando um melhor comportamento (KUBIAK, 2012), devendo ser formulado com base em discussões entre os profissionais que compõem a referente classe (BORGES; MEDEIROS, 2007 apud DIEHL; FREITAS; MACAGNAN, 2011). De acordo com Kubiak (2012, p. 27), o código de ética profissional "é um conjunto de normas de conduta a serem observadas pelos contadores nas relações profissionais com seus clientes e colegas de profissão, sempre vinculando o aspecto do bem, da moral e da justiça".

Em complemento aos objetivos da conduta ética deste profissional, as NBCs PG 100, 200 e 300 dispõem uma série de questões que influenciam o comportamento do profissional contador. O enfoque da NBC PG 100 está sobre a aplicação geral aos profissionais contábeis, pois tem como base os princípios fundamentais da contabilidade (competência, sigilo profissional, integridade, objetividade e comportamento profissional). A referida norma ilustra as medidas de combate às ameaças que dizem respeito às atividades relacionadas a treinamento e a experiência para ingressar na profissão, a questões de desenvolvimento profissional contínuo, aos regulamentos e normas profissionais, e ao monitoramento profissional e procedimentos disciplinares (CFC, 2014a).

Na sequência, a NBC PG 200 descreve situações para os contadores externos, independentemente de sua especialização (por exemplo: auditoria, impostos, consultoria ou perícia) em empresa que presta serviços profissionais a clientes. O contador externo deve ficar alerta com situações que o façam a envolver em qualquer negócio, ocupação ou atividade que prejudique ou possa prejudicar a integridade, a objetividade ou a boa reputação da profissão, sendo consequentemente incompatível com os princípios éticos (CFC, 2014b).

Por fim, a NBC PG 300 descreve situações para os contadores empregados ou contratados, chamados de contadores internos, que trabalham na função executiva (elaboração da contabilidade da entidade) ou não, em áreas como comércio, indústria, serviços, setor público, educação, setor sem fins lucrativos, órgãos reguladores ou órgãos profissionais, ou contador contratado por essas entidades (CFC, 2014c).

Identificou-se que há uma grande semelhança na maioria dos conteúdos das NBC PG 100, 200 e 300 no que se refere a comportamento ético, existindo diferenças na aplicabilidade no que tange a cargos e funções no exercício da profissão, uma vez que estas normas brasileiras abordam o tratamento de situações referentes ao contexto do contador externo e interno (NEVES; RODRIGUES, 2017). Portanto, entende-se que independente da função ou cargo do contador, a conduta ética a ser aplicada por ele deverá ser a mesma.

Além disto, o profissional contador deve desenvolver ao longo do ensino e carreira algumas habilidades. São elas: (i) habilidades intelectuais, que contribuem para solucionar problemas, tomar decisões e julgar situações complexas; (ii) habilidades técnicas e funcionais que compreendem as habilidades gerais e específicas de contabilidade; (iii) habilidades pessoais que compreendem as atitudes e comportamentos do profissional contábil que proporcionam melhoria na sua aprendizagem pessoal e profissional; (iv) habilidades interpessoais e de comunicação que permitem que o profissional interaja com outras áreas de conhecimento, receba e transmita informações, forme julgamentos e tome decisões; e (v) habilidades organizacionais e de

gerenciamento de negócios que são relacionadas ao funcionamento da organização (IFAC, 2014). Apesar de exigirem essas habilidades, o IFAC ressalta a importância da postura ética do contador, enfatizando que o comportamento ético é tão importante quanto as competências técnicas (IFAC, 2014).

De acordo com Della *et al.* (2014), a existência de normas e de códigos de ética não garantem o comportamento ético dos profissionais, pois é necessário que haja um comprometimento de cada indivíduo em agir de acordo com a verdade. A autora afirma que "é impossível obrigar um profissional a ser ético já que isso recebe influência dos valores morais que cada pessoa possui" (DELLA *et al.*, 2014, p. 11).

Segundo o modelo de Rest (1986 apud ALVES, 2005), a aceitação do CEPC na profissão contábil pode variar conforme o desenvolvimento moral em que o contador se encontra, sendo que a grande tendência em aderir ao código está relacionada à adesão dos princípios universais de conduta que todos devem seguir (ALVES, 2005). Sendo assim, mediante este modelo, o processo de tomada de decisão ética é realizado em quatro etapas, conforme descritas no Quadro 1:

Quadro 1 - Modelo de Rest

| Etapa | Descrição |
|---|---|
| Reconhecimento da questão ética | Se o indivíduo não consegue compreender que determinado fato representa uma questão de natureza ética, ele não inicia o processo de tomada de decisão ética. |
| Julgamento | O indivíduo faz uma avaliação sobre qual é a conduta correta em relação a determinado dilema ético. |
| Intenção | O fato de o indivíduo julgar qual é a melhor decisão a tomar do ponto de vista ético não significa que ele realmente terá a intenção de seguir o julgamento feito. Pressupõe-se, nessa fase, que o indivíduo pode ou não agir de acordo com o julgamento estabelecido. |
| Comportamento | Representa a ação efetiva que o indivíduo toma em relação ao dilema ético. |

Fonte: Adaptado de ALVES (2005).

## 2.3 O INTERESSE DO DESENVOLVIMENTO ÉTICO DOS CONTADORES PARA OS ÓRGÃOS DE CLASSE

Apesar da existência do CEPC, o comportamento ético não é assegurado por todos os profissionais apenas por existir tal formalização. Ou seja, continua existindo uma preocupação entre os órgãos de classe em disseminar a importância em conhecê-lo e segui-lo, de forma a garantir a credibilidade e qualidade dos serviços contábeis prestados (MONTEIRO, 2005).

O contador deve exercer sua profissão combinando competência e ética, realizando suas atividades de forma honesta e sincera, buscando não só a melhor decisão, como também abster-se de qualquer conduta que possa trazer descrédito à classe (SANTOS; GRATERON, 2003; CASTRO, 2009).

Os conselhos regionais de contabilidade são incentivados pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) a desenvolver estratégias de expansão de conhecimentos e competências dos profissionais da contabilidade, por meio da Educação Profissional Continuada (EPC). A EPC está regulamentada pela NBC PG 12 (R3), que dispõe sobre as atividades que visam manter, atualizar e/ou expandir os conhecimentos e as competências técnicas dos profissionais contadores, ressaltando a importância da elevação do comportamento social, moral e ético no exercício profissional (CFC, 2017).

Segundo Marion (2002 apud TAMER, 2014, p. 39) "a educação continuada deve ser um processo para toda vida, permanente e vitalício, ou durar, pelo menos, enquanto o profissional estiver exercendo suas atividades profissionais". Portanto, há necessidade do desenvolvimento técnico profissional contínuo, sendo necessário que os princípios éticos e morais estejam alinhados à educação técnica, uma vez que, de acordo com Melé (2005, apud FEIL; DIEHL; SCHUCK, 2017, p. 261-273), "a educação ética na contabilidade deve, simultaneamente, abranger o conhecimento sobre normas, princípios, valores (bens morais) e virtudes".

O Conselho Federal de Contabilidade do Estado de São Paulo (CRCSP), assim como os demais órgãos de classe, tem por premissa proporcionar a educação continuada para todos os profissionais, objetivando atribuir a estes indivíduos características indispensáveis na prestação de serviços e pleno atendimento de normas que regem o exercício da profissão contábil (CRCSP, 2019a). Como exemplo de ações proporcionadas por este órgão de classe, o CRCSP desenvolveu nos dias 3 a 5 de setembro de 2019, uma série de palestras abordando a atualização do novo Código de Ética, Contabilidade e Finanças (CRCSP, 2019b).

Além disto, o Decreto nº 8.420/2015, que regulamenta a Lei Anticorrupção nº 12.846, dispõe sobre o Programa de Integridade que trata sobre mecanismos internos de integridade e incentivo a denúncia de

irregularidades, bem como a aplicação efetiva de códigos de ética, códigos de conduta e políticas, com o objetivo de mitigar qualquer tipo de atos ilícitos praticados contra a administração pública, nacional ou estrangeira (BRASIL, 2015).

Há similaridades entre os objetivos gerais dispostos na Lei Anticorrupção nº 12.846, e a atuação dos órgãos da classe contábil, dado que a referida lei trata sobre a responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira, enquanto que os órgãos de classe tem como objetivo a fiscalização de atos ilícitos por parte do profissional contábil (BRASIL, 2015; CFC, 1946).

O SESCON – SP desenvolve estratégias de Educação Profissional Continuada (EPC), por meio de sua Universidade Corporativa, a UNISESCON. A educação continuada, a partir da perspectiva de Monteiro (2001 apud TAMER, 2014, p. 39) "está se tornando cada vez mais necessária, principalmente pela rápida evolução da tecnologia".

Diante disto, a UNISESCON busca promover a formação de pessoas, a disseminação de conhecimento, tecnologia, e de cultura e lazer por meio de programas de aprendizagem, atualização permanente, qualificação acelerada e cursos profissionalizantes (UNISESCON, 2019).

O SESCON – SP desenvolve, desde 2005, o Programa de Qualificação em Excelência Contínua (PQEC). O PQEC é um programa integrado de educação continuada e assessoramento empresarial, comprometido com a ética e a qualidade dos serviços prestados, que propõe auxiliar os empresários a conquistarem os mais altos patamares de qualidade e gestão. Este programa também tem como objetivo identificar os profissionais comprometidos com a ética para garantir um bom relacionamento e a satisfação aos seus clientes e outros participantes do mesmo mercado (SESCON, 2019).

Além disto, o SESCON – SP ressalta a importância da atuação contínua dos órgãos de classe no acompanhamento e desenvolvimento ético profissional, de forma a fomentar a adequação dos contadores ao CEPC e às normas brasileiras de contabilidade sobre ética. Para isto, busca realizar junto ao CRC – SP, reuniões, palestras, eventos e convenções focados aos Profissionais da Contabilidade do Estado de São Paulo, com apresentação de temas e dilemas éticos para a atual Gestão Empresarial (SESCON, 2019).

## 2.4 EVIDÊNCIAS ANTERIORES SOBRE ÉTICA NA EDUCAÇÃO E PROFISSÃO CONTÁBIL

É possível dividir as evidências anteriores sobre ética aplicada à contabilidade em três grupos, com base na literatura: percepção de docentes; percepção de discentes; e percepção de profissionais. Alguns dos resultados antecedentes no tema estão apresentados a seguir.

Para que os profissionais desenvolvam a percepção da necessidade do agir ético no fornecimento de informações contábeis é preciso haver um comprometimento ético entre os profissionais da classe (CAMPOS, 2006 apud SILVA; FIGUEIREDO, 2012). Há certa tendência que indica que a maioria dos profissionais contadores afirma que o código de ética é importante para guiar a conduta profissional, mas que apenas uma minoria acredita que o profissional deve cumprir as normas pois as consideram confusas, o que torna propenso seu descumprimento (ALVES, 2005).

A pesquisa de Alves *et al.* (2007) contou com uma amostra de 2.262 respondentes, entre contadores e técnicos em contabilidade. O principal resultado do estudo é que a maioria dos profissionais considera o CEPC importante como guia de conduta, mas apenas a minoria se dispõe efetivamente a cumprir algumas ou todas as normas emanadas pelo CFC.

Santos *et al.* (2017) estudaram a importância do código de ética do contador na gestão de tomada de decisões por meio da aplicação de um questionário sobre o CEPC e a NBC PG 100 com 09 profissionais. Os resultados apontaram que tais profissionais possuíam um forte conhecimento sobre o CEPC no tocante à resolução de dilemas éticos e decisões de caráter profissional, bem como que quanto maior a faixa etária é menor a propensão de cumprir com o estabelecido nas normas emanadas pelo CFC, como a NBC PG 100.

Medeiros *et al.* (2018) aplicaram um questionário com 26 profissionais contadores a respeito do CEPC e os resultados sugerem que tais profissionais não só conhecem como colocam em prática os princípios éticos do código.

Estudos apontam que a educação ética tem impacto essencial na conduta e percepção da atitude ética dos estudantes, futuros profissionais (ROCKNESS; ROCKNESS, 2010; FEIL; DIEHL; SCHUCK, 2017).

O estudo conduzido por Diehl, Freitas e Macagnan (2011) apontou que estudantes de Ciências Contábeis conhecem o CEPC e o consideram necessário, mas muitos nunca o leram. Sugere também que os estudantes não entendem claramente o conceito de ética, o que em conjunto aponta para uma tendência a que tais alunos ajam de acordo com as suas inclinações.

A pesquisa de Lima *et al.* (2014) buscou apurar a percepção ética sobre 26 discentes em um curso superior de contabilidade por meio de *survey*. Os resultados da pesquisa indicaram que os alunos consideram "de grande importância a aplicabilidade da ética no ambiente profissional, para que se possa transmitir mais segurança aos usuários da contabilidade" e que a aplicação ou não de conceitos éticos é afetada, principalmente, por questões financeiras.

Rosa e Feil (2017) analisaram a percepção ética de 455 estudantes de uma instituição de ensino superior localizada no sul do Brasil. Os autores utilizam como base o questionário aplicado o CEPC e concluíram que a disciplina de Legislação e Ética é importante no curso de contabilidade, mas que ainda assim eles possuem dificuldades na resolução de dilemas éticos.

Por fim, Magro, Silva e Zonatto (2017) aplicaram um questionário com uma amostra de 504 estudantes de Ciências Contábeis, buscando verificar como discentes reagem à dilemas éticos da profissão contábil. Eles identificaram que a formação em contabilidade do professor da disciplina de ética auxilia os alunos em compreender quais seriam atitudes antiéticas que ocorrem na profissão e no mundo dos negócios, dentre outros resultados.

Na mesma linha de resultado de Diehl, Freitas e Macagnan (2011**),** Andrade, Avelino e Santos (2018) estudaram a percepção de ética de 17 docentes do curso superior de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Minas Gerais. Com base em aplicação de questionário que levou em consideração o CEPC, o estudo identificou que apesar de os docentes terem o conhecimento da existência do código de ética, não o leram na íntegra. Os autores explicam que para os participantes da pesquisa o Código de Ética do Contabilista influencia apenas parcialmente a conduta ética adequada, pois outros fatores, como formação familiar, interferem nesse tipo de conduta. Além disso, os resultados da pesquisa sugerem que na visão dos respondentes uma disciplina específica de ética não seria necessária, uma vez que tal temática poder ser abordada de forma multidisciplinar, ao associar a ética com temas e casos práticos.

Estudos apontam que a educação ética tem impacto essencial na conduta e percepção da atitude ética dos estudantes, futuros profissionais (ROCKNESS; ROCKNESS, 2010; FEIL; DIEHL; SCHUCK, 2017). Bittar (2007 apud FREITAS; DIEHL; MACAGNAN, 2011, p. 42) afirma: "não é possível dissociar a ética do processo educacional, pois a educação é vista como um processo de aperfeiçoamento intelectual, físico e moral".

Na mesma linha de resultado de Andrade, Avelino e Santos (2018), o estudo conduzido por Diehl, Freitas e Macagnan (2011) apontou que estudantes de Ciências Contábeis conhecem o CEPC e o consideram necessário, mas muitos nunca o leram. Sugere também que os estudantes não entendem claramente o conceito de ética, o que em conjunto aponta para uma tendência a que tais alunos ajam de acordo com as suas inclinações.

A pesquisa de Lima *et al.* (2014) buscou apurar a percepção ética sobre 26 discentes em um curso superior de contabilidade por meio de *survey*. Os resultados da pesquisa indicaram que os alunos consideram "de grande importância a aplicabilidade da ética no ambiente profissional, para que se possa transmitir mais segurança aos usuários da contabilidade" (LIMA *et al.*, p. 9) e que a aplicação ou não de conceitos éticos é afetada, principalmente, por questões financeiras.

Rosa e Feil (2017) analisaram a percepção ética de 455 estudantes de uma instituição de ensino superior localizada no sul do Brasil. Os autores utilizam como base do questionário aplicado o CEPC e concluíram que a disciplina de Legislação e Ética é importante no curso de contabilidade, mas que ainda assim eles possuem dificuldades na resolução de dilemas éticos.

Por fim, Magro, Silva e Zonatto (2017) aplicaram um questionário com uma amostra de 504 estudantes de Ciências Contábeis, buscando verificar como discentes reagem à dilemas éticos da profissão contábil. Eles identificaram que a formação em contabilidade do professor da disciplina de ética auxilia os alunos em compreender quais seriam atitudes antiéticas que ocorrem na profissão e no mundo dos negócios, dentre outros resultados.

Para que os profissionais desenvolvam a percepção da necessidade do agir ético no fornecimento de informações contábeis é preciso haver um comprometimento ético entre os profissionais da classe (CAMPOS, 2006 apud SILVA; FIGUEIREDO, 2012). Há certa tendência que indica que a maioria dos profissionais contadores afirma que o código de ética é importante para guiar a conduta profissional, mas que apenas uma minoria acredita que o profissional deve cumprir as normas pois as consideram confusas, o que torna propenso seu descumprimento (ALVES, 2005).

Em contraste a isso, Medeiros *et al.* (2018) aplicaram um questionário com 26 profissionais contadores a respeito do CEPC e os resultados sugerem que tais profissionais não só conhecem como colocam em prática os princípios éticos do código.

Santos *et al.* (2017) estudaram a importância do código de ética do contador na gestão de tomada de decisões por meio da aplicação de um questionário sobre o CEPC e a NBC PG 100 com 09 profissionais. Os resultados apontaram que tais profissionais possuíam um forte conhecimento sobre o CEPC no tocante à

resolução de dilemas éticos e decisões de caráter profissional, bem como que quanto maior a faixa etária é menor a propensão de cumprir com o estabelecido nas normas emanadas pelo CFC, como a NBC PG 100.

A pesquisa de Alves *et al.* (2007) contou com uma amostra de 2.262 respondentes, entre contadores e técnicos em contabilidade. O principal resultado do estudo é que a maioria dos profissionais considera o CEPC importante como guia de conduta, mas apenas a minoria se dispõe efetivamente a cumprir algumas ou todas as normas emanadas pelo CFC.

Em relação à percepção do agir ético dos estudantes e profissionais, verificou-se que outros fatores são capazes de influenciar a capacidade de observação profissional, a conduta ética e o julgamento na preparação de informações contábeis. Estes fatores são: gênero, idade, experiência profissional e nível educacional (FEIL; DIEHL; SCHUCK, 2017). Magro, Silva e Zonatto (2017), no mesmo sentido, apontam que os fatores preponderantes da ética para os estudantes são: gênero, idade, experiência profissional, cursar a disciplina de ética, dentre outros fatores.

O estudo de Lima *et al.*, (2019) compararam a percepção ética entre estudantes e profissionais considerando um questionário de 28 questões de um estudo anterior dos autores Emerson, Stanley e Conroy (2007). Os resultados apontaram que há diferenças na percepção ética entre alunos e contadores, indicando que os alunos têm menor tolerância em relação a cenários de ética questionáveis. A amostra final foi composta por 61 estudantes e 63 profissionais contadores.

## 3. METODOLOGIA

A abordagem da pesquisa é quantitativa, examinando a relação entre as variáveis, e descritiva. A coleta dos dados foi com base em aplicação de questionário, método que tem por objetivo elaborar um diagnóstico de determinadas percepções, atitudes, conhecimentos, opiniões e preferências de uma população, com base em corte transversal (RICHARDSON, 2017).

Os sujeitos da pesquisa foram: (i) estudantes de uma Universidade Privada de São Paulo matriculados do 5º ao 8º semestre pelo critério de acesso aos dados e porque neste período já haviam cursado a disciplina de Ética Profissional para Contadores; e (ii) profissionais contadores listados no banco de dados do SESCON – SP por associação.

Pelo critério de tempo hábil para a apresentação da pesquisa, o estudo totalizou 171 respondentes, sendo 81 estudantes e 90 profissionais cadastrados no banco de dados do SESCON – SP. O percentual de respondentes que concordou com o termo de consentimento livre e esclarecido foi de 99,41% sobre o total, visto que um respondente não concordou com o termo e foi descartado da pesquisa.

O estudo delimita-se de forma temporal entre o ano de 2018 e 2019, com amostragem não aleatória definida de forma probabilística estratificada proporcional, a qual possibilita a todos os indivíduos da população as mesmas chances de participação na pesquisa e também todas as características da população, conforme Quadro 2:

Quadro 2 - Amostra estratificada proporcional

| Nível | População (n) | Amostra (n) | Amostra (%) | % sobre a população |
|---|---|---|---|---|
| Estudantes | 126 | 81 | 47,4% | 64,3% |
| Profissionais | 17.000 | 90 | 52,6% | 0,0053% |
| Total | 17.126 | 171 | 100% | - |

Fonte: Elaborado pelos autores.

As variáveis vinculadas ao problema de pesquisa estão visualizadas no Quadro 3 em uma matriz de amarração com os estudos relacionados:

Quadro 3 - Matriz de amarração das variáveis testadas

| Dimensões | Categorias | Justificativa | Teóricos |
|---|---|---|---|
| Perfil | Experiência Profissional | A experiência profissional pode impactar na percepção ética e consequentemente na tomada de decisão | FEIL, DIEHL E SCHUCK (2017) |
| | Faixa Etária | Idade pode refletir na experiência profissional e consequentemente na percepção ética do individuo | FEIL, DIEHL E SCHUCK (2017) |
| Opinião Crítica | Conhecimento do Novo Código de Ética Profissional | Verificar a atualização do profissional ou estudante | CAMARGO (2014) FREITAS, DIEHL E MACAGNAN (2011) CFC (2018) |
| | Contribuição da disciplina de Ética e Legislação Profissional | A educação ética apresenta impacto essencial na conduta e percepção da atitude ética dos estudantes e futuros profissionais | CAMARGO (2014) KRAEMER (2001) FEIL, DIEHL E SCHUCK (2017) |
| Código de Ética | Afirmativas e dilemas éticos do Código de Ética do Profissional Contábil | O profissional da contabilidade deve cumprir os seguintes princípios éticos: integridade, objetividade, competência profissional e devido zelo, sigilo profissional e comportamento profissional | NBC PG 100 NBC PG 200 NBC PG 300 |

Fonte: Elaborado pelos autores.

## 3.1 COLETA E TRATAMENTO DOS DADOS

Utilizou-se como modelo o questionário adaptado do estudo de Feil, Diehl e Schuck (2017) que buscou avaliar e compreender a percepção de estudantes de contabilidade sobre ética profissional, concluindo que alunos que haviam cursado a disciplina de ética em contabilidade demonstraram impacto essencial na conduta ética como futuros profissionais (FEIL; DIEHL; SCHUCK, 2017).

A princípio, foi realizado o procedimento de pré-teste, no intuito de evitar inconsistências no questionário (LAKATOS; MARCONI, 2017). O pré-teste foi realizado mediante envio do *link* a quatro estudantes do 8º semestre de Ciências Contábeis de uma Universidade de São Paulo e quatro profissionais associados ao SESCON – SP. Mediante *feedback*, foram feitos os ajustes pertinentes e a absorção das melhorias indicadas.

O questionário foi publicado no *Google Forms* e o *link* foi enviado ao público da amostragem, junto com o termo de consentimento livre e esclarecido (TCLE). As questões foram fechadas em escalas nominais e analisadas por meio de estatística descritiva, sendo observadas as características socioprofissionais dos estudantes e profissionais de contabilidade (questões 1 a 9).

As correlações significativas entre as questões socioprofissionais e a percepção e conhecimento sobre a ética profissional foram esclarecidas com o auxílio de técnicas de análise estatística não paramétrica como a correlação de Spearman, teste Kruskal-Wallis e o teste de Mann-Whitney, pois os dados são não paramétricos e nominais (MITRA; LANKFORD, 1999 apud FEIL; DIEHL; SCHUCK, 2017; BISQUERRA *et al.*, 2004 apud DIEHL; FREITAS; MACAGNAN, 2011).

A correlação de Spearman avalia a intensidade da relação entre duas variáveis, ou seja, a correlação será alta quando as observações comparadas forem semelhantes ou idênticas e baixa quando ocorrer o oposto. Nesse mesmo sentido, o teste de Kruskal-Wallis, que é uma extensão do teste de Mann-Whitney, são utilizados para quando o pesquisador precisa decidir se amostras independentes podem ser consideradas como vindas de uma mesma população (SIEGEL; CASTELLAN, 2006).

Visto que o objetivo deste trabalho é o de capturar as semelhanças e diferenças sobre a percepção de atitude ética profissional com indivíduos de duas amostras distintas (estudantes e profissionais contadores), os referidos testes testam a significância das diferenças entre as respostas desses dois grupos. Assim, a amostra foi dividida em dois grupos com base nos tipos de respondentes e as respostas para cada bloco do questionário foram analisadas de maneira comparativa por meio das estatísticas mencionadas.

Foi analisado também o nível de conhecimento dos estudantes e profissionais sobre a disciplina de Ética e Legislação Profissional e o Código de Ética Profissional do Contador (questões 10 a 16) e por fim foram abordadas situações problemas, que ocorrem no dia a dia e abordam questões dispostas no Código e nas NBCs PG 100, 200 e 300 sobre as atitudes éticas ou não dos profissionais de contabilidade na prática (questões 17 a 23).

As semelhanças e diferenças sobre a percepção de atitude ética profissional foram analisadas em função do estabelecimento de hipóteses empíricas e estatísticas referentes à: idade, experiência profissional, disciplina de Ética e Legislação Profissional e leitura do CEPC (RICHARDSON, 2017). Com base na plataforma teórica fica evidente que evidências sobre a percepção de atitude ética profissional podem ser impactadas por fatores mencionados por Richardson (2017) e Feil, Diehl e Schuck (2017), os quais são testados no presente trabalho. A contribuição deste é dada pela extensão dos trabalhos anteriores ao considerar uma amostra maior e ao contar com a participação de profissionais contadores, aumentando a relevância do presente estudo para a academia contábil e também para a prática profissional.

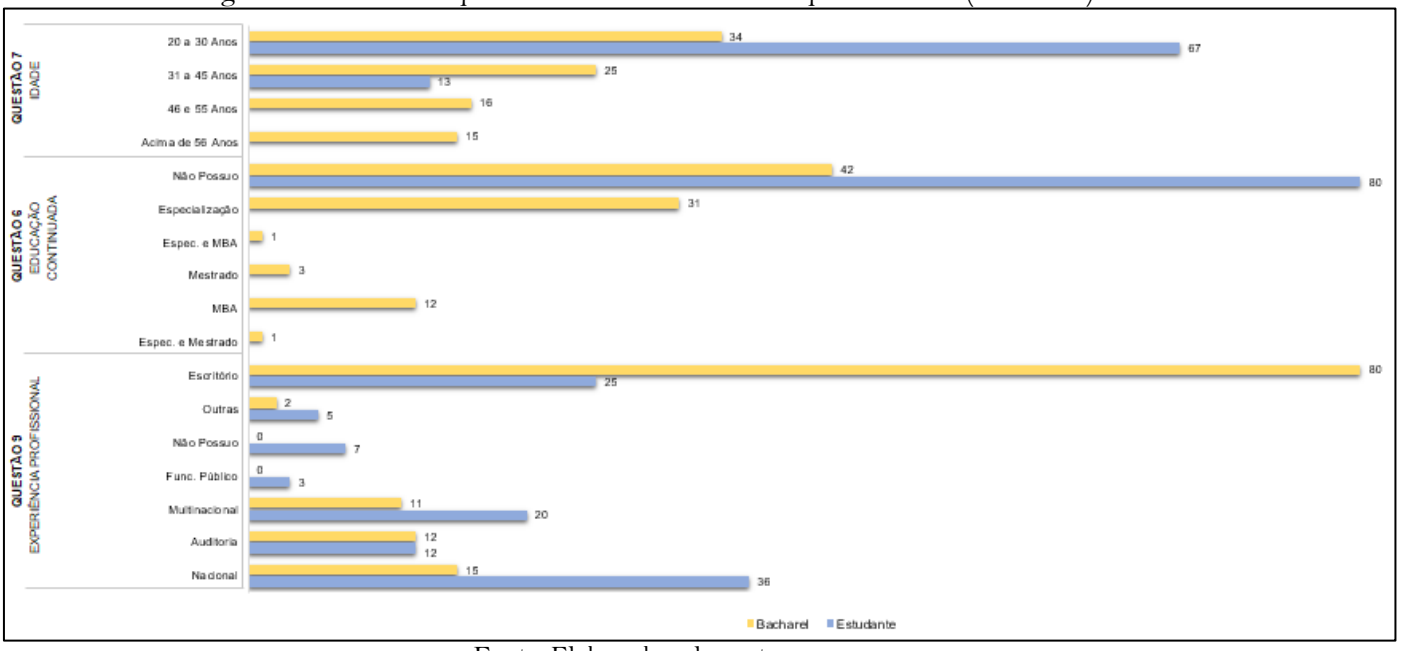
Em relação à idade e experiência profissional, os critérios utilizados foram os seguintes: (i) faixa etária: de 20 a 30 anos; de 31 a 45 anos; de 46 a 55 anos; ou acima de 56 anos; (ii) experiência: se trabalha na área (sim/não), qual tipo de trabalho se enquadra e há quanto tempo (pergunta aberta). Mais informações podem ser obtidas a partir da figura 1 a seguir.

# 4. RESULTADOS E ANÁLISE DE DADOS

## 4.1 PERFIL DA AMOSTRA

Nesta seção é apresentada a figura 1 para fins de apresentação de 03 características da amostra desta pesquisa:

Figura 1 – Perfil socioprofissional dos estudantes e profissionais (bacharéis)




Fonte: Elaborado pelos autores.

Dos 80 estudantes respondentes, 83,8% encontram-se entre as faixas etárias de 20 a 30 anos de idade. Já a faixa etária de 31 à acima de 56 anos estão em sua maioria relacionadas aos profissionais, visto que 62,2% de tais respondentes se encontram nesta faixa de idade. Quanto à capacitação profissional, identificamos que 53,3% profissionais possuem educação continuada – as quais são, em sua maioria, especializações como por exemplo os MBAs – seguida de mestrados.

Os dados apontam que 88,8% dos profissionais associados possuem seu próprio escritório, assim entende-se que esta questão, uma vez associada ao nível de experiência profissional e a idade, possibilita a validação da percepção ética pela sua vivência social (SANTOS; JESUS, 2002).

A experiência profissional entre os estudantes aponta para 76,3% deles possuem experiência em empresas nacionais e escritórios de contabilidade, e 40% em empresas multinacionais e empresas de auditoria. Estes resultados sobre os perfis dos profissionais e estudantes corroboram para uma visão diferenciada diante de dilemas éticos, visto que, de acordo com o estudo de Feil, Diehl e Schuck (2017), para o entendimento do agir ético de estudantes e profissionais habilitados é necessário avaliar fatores como idade e experiência profissional, os quais são capazes de influenciar a capacidade de observação profissional, a conduta e o julgamento ético.

## 4.2 TESTE DE *SPEARMAN*

Dos 80 estudantes respondentes, 83,8% encontram-se entre as faixas etárias de 20 a 30 anos de idade. Já a faixa etária de 31 à acima de 56 anos estão em sua maioria relacionadas aos profissionais, visto que 62,2% de tais respondentes se encontram nesta faixa de idade. Quanto à capacitação profissional, identificamos que 53,3% profissionais possuem educação continuada – as quais são, em sua maioria, especializações – seguida de MBAs e mestrados.

Os dados apontam que 88,8% dos profissionais associados possuem seu próprio escritório, assim entende-se que esta questão, uma vez associada ao nível de experiência profissional e a idade, possibilita a validação da percepção ética pela sua vivência social (SANTOS; JESUS, 2002).

A experiência profissional entre os estudantes aponta para 76,3% deles possuem experiência em empresas nacionais e escritórios de contabilidade, e 40% em empresas multinacionais e empresas de auditoria. Estes resultados sobre os perfis dos profissionais e estudantes corroboram para uma visão diferenciada diante de dilemas éticos, visto que, de acordo com o estudo de Feil, Diehl e Schuck (2017), para o entendimento do agir ético de estudantes e profissionais habilitados é necessário avaliar fatores como idade e experiência profissional, os quais são capazes de influenciar a capacidade de observação profissional, a conduta e o julgamento ético.

As correlações analisadas se restringem às variáveis do questionário sobre o perfil socioprofissional (questões 7 e 9) e sobre o CEPC (questões 10, 11, 13, 15 e 16) em relação as situações apresentadas para analisar o conhecimento dos estudantes e profissionais (questões 17 a 23). O teste de Spearman foi aplicado para os dois públicos separadamente, para depois comparar as semelhanças e diferenças na conclusão. A primeira atividade a fazer é o teste de hipótese sendo H0: o coeficiente de correlação de Spearman é igual a zero, ou seja, não existe relação (associação) entre os estudantes e profissionais, os dois grupos são independentes, e H1: o coeficiente é diferente de zero, ou seja, existe associação entre os grupos. Para realizar o teste de hipótese, compara-se o valor-p com o nível de significância. Nesta pesquisa, utiliza-se o nível de significância de 0,01, isto quer dizer que o nível de confiança é de 99%, e correlações que apresentam grau de confiança a partir de 0,200.

Quadro 4 - Correlação de Spearman – Estudantes

| | 7 | 9 | 10 | 11 | 13 | 15 | 16 | 17 | 18 | 19 | 20 | 21 | 22 | 23 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **7** | 1,000 | | | | | | | | | | | | | |
| **9** | 0,090 | 1,000 | | | | | | | | | | | | |
| **10** | 0,185 | 0,053 | 1,000 | | | | | | | | | | | |
| **11** | -0,002 | 0,016 | 0,153 | 1,000 | | | | | | | | | | |
| **13** | -0,088 | 0,071 | 0,009 | 0,664** | 1,000 | | | | | | | | | |
| **15** | 0,045 | -0,029 | 0,134 | -0,258* | -0,087 | 1,000 | | | | | | | | |
| **16** | 0,023 | -0,144 | -0,033 | 0,073 | 0,113 | 0,505** | 1,000 | | | | | | | |
| **17** | 0,231* | -0,188 | 0,195 | 0,078 | 0,231* | 0,149 | 0,269* | 1,000 | | | | | | |
| **18** | -0,119 | -0,037 | -0,127 | 0,078 | 0,082 | -0,006 | 0,181 | 0,319** | 1,000 | | | | | |
| **19** | 0,044 | -0,089 | -0,046 | 0,001 | -0,045 | 0,130 | 0,163 | 0,197 | 0,225* | 1,000 | | | | |
| **20** | -0,104 | 0,053 | 0,300** | 0,086 | 0,119 | 0,083 | 0,166 | 0,348** | 0,156 | 0,270* | 1,000 | | | |
| **21** | -0,106 | 0,010 | 0,083 | 0,069 | 0,123 | 0,114 | 0,217 | 0,274* | 0,394** | 0,312** | 0,475** | 1,000 | | |
| **22** | 0,178 | -0,066 | -0,129 | -0,002 | 0,038 | 0,039 | 0,131 | 0,415** | 0,207 | 0,237* | 0,201 | 0,457** | 1,000 | |
| **23** | 0,161 | 0,178 | -0,017 | 0,059 | 0,159 | 0,060 | 0,242* | 0,223* | 0,210 | 0,079 | 0,170 | 0,341** | 0,454** | 1,000 |

Fonte: Elaborado pelos autores.

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

No caso dos estudantes (Quadro 4), sob as variáveis que indicam a leitura do CEPC e consideram que ele tem efeitos práticos na conduta profissional ética, o valor do coeficiente de correlação de Spearman é de 0,664, isto significa que quanto mais o estudante ler o CEPC, mais ele põe em prática a ética na sua conduta profissional. Esta relação também se mostrou relevante para quem leu o novo código e considerou que ele apresentou melhoria (0,505), o que indica a melhoria na visão dos estudantes. As correlações entre estas variáveis são classificadas como forte, utilizando a definição dada por Mitra e Lankford (1999, apud FEIL; DIEHL; SCHUCK, 2017).

A contribuição da disciplina de Ética e Legislação Profissional na formação profissional dos estudantes influenciou no conhecimento de como agir em apenas uma situação que ilustra sobre a captação de clientes com históricos que contrariam aos princípios éticos, sendo o grau de correlação de 0,300. Nos estudos de Feil, Diehl e Schuck (2017), o fato de ter cursado a disciplina influenciou em como agir em três situações: sobre a retenção de livros, alteração de faturamento e se o CEPC é suficientemente claro e preciso (0,368, 0,290 e -0,217).

Quadro 5: Correlação de Spearman - Profissionais

| | 7 | 9 | 10 | 11 | 13 | 15 | 16 | 17 | 18 | 19 | 20 | 21 | 22 | 23 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 7 | 1,000 | | | | | | | | | | | | | |
| 8 | 0,040 | 1,000 | | | | | | | | | | | | |
| 10 | -0,005 | 0,103 | 1,000 | | | | | | | | | | | |
| 11 | 0,156 | 0,142 | 0,102 | 1,000 | | | | | | | | | | |
| 13 | 0,065 | 0,169 | 0,160 | 0,788** | 1,000 | | | | | | | | | |
| 15 | 0,129 | 0,060 | 0,176 | 0,340** | 0,253* | 1,000 | | | | | | | | |
| 16 | 0,191 | -0,101 | -0,023 | 0,227* | 0,196 | 0,643** | 1,000 | | | | | | | |
| 17 | 0,222* | 0,082 | 0,152 | 0,186 | 0,093 | 0,211* | 0,166 | 1,000 | | | | | | |
| 18 | 0,274** | 0,055 | 0,232* | 0,163 | 0,164 | 0,227* | 0,167 | 0,360** | 1,000 | | | | | |
| 19 | 0,156 | 0,104 | 0,251* | 0,075 | 0,098 | 0,064 | -0,008 | 0,222* | 0,447** | 1,000 | | | | |
| 20 | 0,304** | 0,341** | 0,229* | 0,176 | 0,223* | 0,052 | -0,029 | 0,363** | 0,366** | 0,442** | 1,000 | | | |
| 21 | 0,211* | 0,102 | 0,082 | 0,198 | 0,163 | 0,193 | 0,217* | 0,461** | 0,247* | 0,243* | 0,497** | 1,000 | | |
| 22 | 0,116 | 0,207 | 0,169 | 0,095 | 0,127 | 0,078 | 0,073 | 0,368** | 0,256* | 0,173 | 0,508** | 0,574** | 1,000 | |
| 23 | 0,115 | 0,355** | 0,171 | 0,292** | 0,235* | 0,314** | 0,080 | 0,407** | 0,253* | 0,262* | 0,501** | 0,560** | 0,514** | 1,000 |

Fonte: Elaborado pelos autores.

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

No Quadro 5, a idade dos profissionais influenciou as respostas das situações de solicitação de alteração no faturamento e captação de clientes com históricos que se mostram contrários diante os princípios éticos, sendo os níveis de correlações 0,274 e 0,304 respectivamente. Isto ocorre pelo fato de que a idade pode refletir positivamente na experiência profissional e consequentemente na percepção ética do indivíduo (FEIL; DIEHL; SCHUCK, 2017).

A quantidade de experiência profissional mostrou correlações estatisticamente significativas nos valores de 0,341 e 0,355, sobre como agir eticamente diante duas situações, o que pode ser justificado pelo fato de que a experiência profissional pode impactar na percepção ética e consequentemente na tomada de decisão (FEIL; DIEHL; SCHUCK, 2017).

Assim como os estudantes, os profissionais que fizeram a leitura do CEPC o consideram expressivo para uma boa conduta profissional ética, sendo o grau de correlação forte, no valor de 0,788. Esta relação também se mostrou relevante para que os profissionais efetuassem a leitura do novo código (0,340) e sobre a maneira correta de agir diante uma situação que contraria o CEPC (0,292), o que sugere que os profissionais consideram importante a existência de um código de ética para a profissão contábil, pois o leram e sabem da sua garantia sob dignidade e independência dos profissionais contadores (CRISTINA; FLORIDA, 2008 apud FEIL, 2016).

Os estudantes e profissionais que já presenciaram alguma situação não ética saberiam agir diante dela e também diante de outra situação, uma vez que as correlações mostraram significância classificadas como: baixa (entre 0,20 a 0,39) e moderada (entre 0,40 a 0,59) (MITRA; LANKFORD, 1999 apud FEIL; DIEHL; SCHUCK, 2017).

## 4.3 TESTE DE KRUSKAL-WALLIS

O teste de Kruskal-Wallis é utilizado para comparar duas ou mais populações e testar as hipóteses, sendo H0: os grupos têm a mesma distribuição de valores, ou seja, as medianas são iguais e não há distinção entre as percepções de estudantes e profissionais; e H1: os grupos não têm a mesma distribuição de valores, pelo menos uma mediana é diferença das demais, apresentando uma diferença entre as percepções dos dois grupos.

O Quadro 6 apresenta as correlações dos estudantes e o Quadro 7 a dos profissionais. Utiliza-se o nível de significância de 0,05, ou seja, nível de confiança é de 95% e o nível de significância é de 5%.

Quadro 6 - Teste de Kruskal-Wallis - Estudantes

| Hipóteses | S1 | S2 | S3 | S4 | S5 | S6 | S7 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| a) A atitude ética em relação à idade | **0,040** | 0,291 | 0,697 | 0,354 | 0,347 | 0,114 | 0,151 |
| b) A experiência profissional em relação à atitude ética | 0,309 | 0,177 | 0,087 | 0,173 | 0,291 | 0,205 | 0,087 |
| c) Cursou Ética e Legislação Profissional versus atitude ética | 0,083 | 0,260 | 0,682 | **0,008** | 0,462 | 0,251 | 0,879 |
| d) A atitude ética para quem leu o Código de Ética | 0,588 | 0,473 | 0,212 | 0,440 | 0,556 | 0,228 | 0,280 |

Fonte: Elaborado pelos autores.

Na aplicação do teste na comparação da média referente as idades dos estudantes os dados apontam que a idade influencia em agir corretamente diante a situação 1, pois o valor-p é 0,040 e comparando com o nível de significância, temos que 0,040 < 0,05. Portanto, rejeita-se a hipótese nula e conclui-se que pelo menos uma mediana é diferente das demais. Portanto os dados apontaram uma influência da variável idade em relação às atitudes éticas.

A hipótese referente aos estudantes sobre cursar a disciplina de Ética e Legislação Profissional contra à sua atitude ética, apresenta valor-p de 0,008 diante a situação 4. No entanto, apresentam diferenças significativas quanto às respostas, rejeitando a hipótese nula. Estes resultados também foram apontados e discutidos no teste de Spearman, assim, fica fortalecida a robustez e consistência dos resultados obtidos sobre o fato de que ter cursado a disciplina influencia em como agir eticamente na profissão.

As demais questões referentes à experiência profissional e a leitura do CEPC não apresentaram diferenças significativas, não influenciando a intenção de agir dos profissionais de contabilidade quando se deparam com dilemas éticos que envolvem atos ilícitos em sua atividade profissional.

Quadro 7 - Teste de Kruskal-Wallis - Profissionais

| Hipóteses | S1 | S2 | S3 | S4 | S5 | S6 | S7 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| a) A atitude ética em relação à idade | 0,064 | **0,031** | **0,032** | **0,030** | 0,230 | 0,218 | 0,736 |
| b) A experiência profissional em relação à atitude ética | 0,071 | 0,276 | 0,375 | **0,015** | 0,208 | **0,030** | **0,011** |
| c) Cursou Ética e Legislação Profissional versus atitude ética | 0,151 | **0,029** | **0,018** | **0,031** | 0,437 | 0,110 | 0,108 |
| d) A atitude ética para quem leu o Código de Ética | 0,150 | 0,305 | 0,775 | 0,139 | 0,160 | 0,590 | **0,020** |

Fonte: Elaborado pelos autores.

Os dados acima apontam que a idade dos profissionais influencia em como agir corretamente diante as situações 2, 3 e 4. O valor-p é 0,031, 0,032 e 0,030 respectivamente. Comparando o valor-p com o nível de significância, temos valor-p < 0,05, com isso, rejeita-se a hipótese nula e conclui-se que pelo menos uma mediana é diferente das demais.

Sendo assim, a idade um fator que influencia em como agir corretamente diante essas situações. Conforme estudos, a idade, de forma geral, não representa um fator influente na tomada de decisão dos indivíduos. No entanto, quando se identifica alguma influência, percebe-se que os mais velhos possuem atitudes mais éticas do que os mais novos (EMERSON; CONROY; STANLEY, 2006 apud MORAES; SILVA; CARVALHO, 2010).

A hipótese referente à experiência profissional apresenta diferença significativa das médias nas situações 4, 6 e 7 (valor-p < 0,05). Nesse sentido, rejeita-se a hipótese nula e através do *ranking*, conseguimos analisar a posição dos grupos, e os profissionais com três ou quatro experiências profissionais apresentam uma posição melhor em relação aos demais. Estes resultados estão de acordo com os resultados de Keller, Smith e Smith (2007 apud FEIL; DIEHL; SCHUCK, 2017), que apontou a existência de diferença nas atitudes éticas quanto à experiência profissional.

Sobre a disciplina de Ética e Legislação Profissional, a hipótese dos profissionais, conforme os resultados do teste Kruskal-Wallis, revela que as situações 2, 3 e 4 (valor-p < 0,05) apresentaram diferenças significativas e rejeita-se a hipótese nula. Logo, os resultados apontam que a disciplina contribui e pode influências as atitudes dos profissionais.

Já a leitura do CEPC apresentou diferenças significativas apenas na situação 7, o que indica que os profissionais já presenciaram alguma situação ou atitude que contraria o CEPC. Esse contexto demonstra uma contradição quanto à observância ao dever introduzido na NBC PG 100 que explana que o profissional deve cumprir as leis e os regulamentos pertinentes e evitar qualquer ação que desacredite a profissão (CFC, 2014).

## 5. CONCLUSÃO

Este estudo buscou responder à questão problema sobre as semelhanças e diferenças na percepção de atitude ética profissional entre os estudantes de Ciências Contábeis e os profissionais associados ao SESCON – SP, diante das três Normas Brasileiras de Contabilidade Profissionais Gerais (NBC PG): 100, 200 e 300.

Por meio do *ranking* no teste Kruskal-Wallis, conclui-se a análise de posição dos grupos de experiência, sendo assim, os profissionais com três ou quatro experiências profissionais apresentam uma posição melhor em relação aos demais. Estes resultados estão de acordo com os resultados de Keller, Smith e Smith (2007 apud FEIL; DIEHL; SCHUCK, 2017) que apontou a existência de diferença nas atitudes éticas quanto maior a experiência profissional.

Na aplicação do teste Spearman, os resultados apontam que tanto os estudantes e profissionais que já presenciaram alguma situação e saberiam agir diante dela, também saberiam agir diante de outra situação, pois apresentaram correlações estatisticamente significativa, com o nível de confiança é de 99% e grau de confiança a partir de 0,200.

Na aplicação do teste de Kruskal-Wallis, os resultados nos dois grupos confirmam que a disciplina de Ética e Legislação Profissional, revela diante as situações vivenciadas, valores de correlações com valor-p < 0,05, sendo assim, apresentaram diferenças significativas referente as médias e neste sentido, rejeita-se a hipótese nula. Logo, os resultados apontam que a disciplina contribui e pode influenciar as atitudes dos estudantes e profissionais.

Por fim, a leitura do Código de Ética do Profissional Contador apresentou diferenças significativas somente na situação 7 para o público dos profissionais, o que evidência que estes já presenciaram alguma situação ou atitude que contraria o CEPC, diferente dos estudantes.

Para futuros estudos espera-se que seja ampliado o entendimento das percepções da classe contábil quanto aos princípios, valores, deveres, obrigações e penalidades que a deficiência de ética no setor ocasiona, de forma a certificar que o aprendizado e desenvolvimento dos princípios e valores éticos nas universidades, faz com que os estudantes alcancem o perfil desejado para o profissional de contabilidade recomendados pelos órgãos ligados à educação contábil. Portanto, este estudo poderá ser reaplicado como modelo para novas pesquisas sobre a percepção da atitude ética realizada por profissionais de diferentes ramos de atividades, organizações e outro público de estudantes, bem como poderá servir de base e comparação a outros estudos pertinentes ao assunto.

## REFERÊNCIAS

ALVES, F. J. dos S. A adesão do contabilista ao código de ética da sua profissão: um estudo empírico sobre percepções. 2005. 265f. **Tese** (Doutorado) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2005.

ALVES, F.; LISBOA, N.; WEFFORT, E.; ANTUNES, M. Um estudo empírico sobre a importância do código de ética profissional para o contabilista. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 18, n. spe, p. 58-68, jun., 2007. Disponível em: https://www.revistas.usp.br/rcf/article/view/34224. Acesso em: 17 nov. 2020.

ANDRADE, H.; AVELINO, B.; SANTOS, D. Para além dos números: a percepção dos docentes do curso de Ciências Contábeis de uma Instituição Pública de Ensino Superior de Minas Gerais acerca da ética profissional. **Revista Contabilidade e Controladoria**. v. 10, n. 1, p. 8-25, jan./abr., 2018. Disponível em: https://revistas.ufpr.br/rcc/article/view/57043. Acesso em: 17 nov. 2020.

AZEVEDO, T.; CASAGRANDE, M.; BATISTA, T; MARÇAL, R. Ética profissional: um estudo sobre a percepção dos alunos de ciências contábeis da UFRJ. **Revista de Contabilidade e Gestão Contemporânea**, v. 1, n. 02, jul./dez., 2018. Disponível em: http://periodicos.uff.br/rcgc/article/view/27393/16016. Acesso em: 176 novjan. 2020.

BRASIL. **Decreto nº 8.420, de 18 de Março de 2015**. Regulamenta a Lei nº 12.846, de 1 de agosto de 2013, que dispõe sobre a responsabilização administrativa de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira e dá outras providências. Diário Oficial, Brasília, DF, 18 mar. 2015. Seção 1, p. 1.

CAMARGO, B. F.; BAGGIO, D. K.; NEUBAUER, V. S.; LINCK, I. M. D. A ética no exercício da profissão: uma escolha necessária. **Revista da Universidade Vale do Rio Verde**, Três Corações, v. 12, n. 2, p. 954-973, ago./dez., 2014. Disponível em: http://periodicos.unincor.br/index.php/revistaunincor/article/view/1802. Acesso em: 17 nov. 2020.

CASTRO, W. A. A ética e o profissional contábil. **Revista Mineira de Contabilidade**, Minas Gerais, v. 3, n. 35, p. 25-28, 2009. Disponível em: https://revista.crcmg.org.br/index.php?journal=rmc&page=article&op=view&path%5B%5D=364. Acesso em: 17 nov. 2020.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Resolução CFC nº 1.307/10: altera dispositivos da Resolução CFC nº 803/96**. Brasília, 2010. Disponível em: http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspxCodigo=2010/001307&arquivo=Res_1307.doc. Acesso em: 17 abr. 2019.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **NBC PG 100: aplicação geral aos profissionais da contabilidade**. Brasília, 2014a. Disponível em: http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2014/NBCPG100. Acesso em: 06 ago. 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **NBC PG 200: contadores que prestam serviços (contadores externos)**. Brasília, 2014b. Disponível em: http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2014/NBCPG200. Acesso em: 06 ago. 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **NBC PG 300: contadores empregados (contadores internos)**. Brasília, 2014c. Disponível em: http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2014/NBCPG300. Acesso em: 06 ago. 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **NBC PG 12 (R3): educação profissional continuada**. Brasília, 2017. Disponível em: http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2017/NBCPG12(R3)&arquivo=NBCPG12(R3).doc. Acesso em: 12 jan. 2020.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **IESBA divulga novo código de ética para profissionais da contabilidade**. Brasília, 2018. Disponível em: https://cfc.org.br/noticias/iesba-divulga-novo-codigo-de-etica-para-profissionais-da-contabilidade/. Acesso em: 06 ago. 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Código de Ética Profissional do Contador é atualizado: saiba o que mudou**. Brasília, 2019. Disponível em: http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2019/NBCPG01&arquivo=NBCPG01.doc . Acesso em: 15 abr. 2019.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO (CRCSP). **Educação Continuado – Norma**. São Paulo, 2019a. Disponível em: https://crcsp.org.br/portal/desenvolvimento/educacao-profissional-continuada.htm. Acesso em: 20 jan. 2020.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO (CRCSP). **De 3 a 5 de setembro: Universo Contábil com Elas, novo Código de Ética e Contabilidade e Finanças**. São Paulo, 2019b. Disponível em: https://online.crcsp.org.br/portal/noticias/noticia.asp?c=2870 . Acesso em: 20 jan. 202

ESTADOS UNIDOS. **Sarbanes-Oxley Act of 2002**. 2002. Disponível em:https://legcounsel.house.gov/Comps/Sarbanes-oxley%20Act%20Of%202002.pdf. Acesso em: 08 jan. 2020.

EMERSON, T.; STANLEY, C. W.; CONROY, S. J. Ethical attitudes of accountants: recent evidence from a practitioners' survey. **Journal of Business Ethics**, v. 71, p. 73-87, 2007. Disponível em: https://link.springer.com/article/10.1007/s10551-006-9125-2. Acesso em: 17 nov. 2020.

FENACON. **Os 9 maiores escândalos contábeis do mundo**. 2017. Disponível em: http://fenacon.org.br/noticias/os-9-maiores-escandalos-contabeis-do-mundo-2609/. Acesso em: 08 jan. 2020.

DELLA, F. V. A.; CEOLIN, R.; NEUBAUER, V. S.; LEAL, R. B.; SILVA, E. M. T. da; VIRGOLIN, I. W. C.; CAMARGO, B. F. Ética no horizonte do profissional contábil. **Revista Interdisciplinar de Ensino, Pesquisa e Extensão**, Cruz Alta, v. 2, n. 1, 2014. Disponível em: https://revistaeletronicaocs.unicruz.edu.br/index.php/eletronica/article/view/1568. Acesso em: 17 nov. 2020.

DIEHL, C. A.; FREITAS, A. C. de; MACAGNAN, C. B. A percepção sobre ética de estudantes de curso de graduação em ciências contábeis. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, Brasília, v. 5, n. 1,

p. 21-49, abr., 2011. Disponível em: http://www.repec.org.br/repec/article/view/228. Acesso em: 17 nov. 2020.
FEIL, A. A. Análise das variáveis intervenientes na tomada de decisão ética do profissional contábil. **Enfoque: Reflexão Contábil**, Maringá, v. 35, n. 1, p. 75-93, mai., 2016. Disponível em: http://www.periodicos.uem.br/ojs/index.php/Enfoque/article/view/30433. Acesso em: 17 nov. 2020.
FEIL, A. A.; DIEHL, L.; SCHUCK, R. J. Ética profissional e estudantes de contabilidade: análise das variáveis intervenientes. **Cad. EBAPE.BR**, Rio de Janeiro, v. 15, n. 2, p. 256-273, jun., 2017. Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1679-39512017000200256&lng=en&nrm=iso. Acesso em: 21 out. 2018.
G1. **Linha do tempo da Lava Jato**. Publicado em 4 de setembro de 2015, atualizado em 7 de janeiro de 2019. Disponível em: http://especiais.g1.globo.com/politica/2015/lava-jato/linha-do-tempo-da-lava-jato/?_ga=2.54603055.522809969.1578339395-1860956326.1549551686. Acesso em: 08 jan. 2020.
IFAC. **Initial Professional Development-Professional Skills (Revised)**, 2014. Disponível em: https://www.iaesb.org/publications/ies-3-initial-professional-development-professional-skills-revised-0 . Acesso em: 06 out. 2018.
IFAC. **Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants**, 2018. Disponível em: https://www.ethicsboard.org/publications/2018-handbook-international-code-ethics-professional-accountants-35. Acesso em: 12 fev. 2020.
KRAEMER, M. E. P. Ética, sigilo e o profissional contábil. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v.12, n. 2, p. 33-48, ago., 2001. Disponível em: https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/175. Acesso em: 17 nov. 2020.
KUBIAK, V. L. A importância da ética na valorização do profissional contábil. 2012. 74f. **Monografia** (Bacharelado) – Universidade de Caxias do Sul, Caxias do Sul, 2012. Disponível em: https://repositorio.ucs.br/handle/11338/1614 . Acesso em: 18 ago. 2018.
LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. de A. **Fundamentos de metodologia cientifica**. 8. ed. Atlas: São Paulo, 2017.
LIMA, J.; ESPEJO, M.; MORAES, M.; LIMA, E. Ethics perception: evidence from accountants and accounting students in Brazil. **Revista Interações**, v. 20, n. 2, p. 645-655, abr./jun., 2019. Disponível em: https://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1518-70122019000200645&script=sci_arttext. Acesso em: 17 nov. 2020.
LIMA; M.; RODRIGO, P.; ARAÚJO, J.; ARAÚJO, J. Ética em contabilidade: um estudo sobre a percepção dos discentes acerca da ética profissional. **Revista de Gestão e Contabilidade da UFPI**, v. 1, n. 2, jan./jun., 2014. Disponível em: http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/GECONT/article/view/2294. Acesso em: 17 nov. 2020.
LOPES, J. L. D. A atitude do contabilista perante dilemas éticos. 2010. 90f. **Monografia** (Licenciatura) – Instituto Superior das Ciências Económicas e Empresariais, Universidade de Mindelo, Mindelo, 2010.
MAGRO, C.; SILVA, T.; ZONATTO, V. Como discentes de ciências contábeis reagem à dilemas éticos da profissão?. **Revista Contabilidade Vista e Revista**, v. 28, n. 3, p.53-81, set./dez., 2017. Disponível em: https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/3629. Acesso em: 17 nov. 2020.
MEDEIROS, B.; NASCIMENTO, I.; COSTA, W.; SILVA, J.; SILVA, S. Percepção dos contadores sobre o código de ética profissional contábil. **Revista de Informação Contábil**, v. 12, n. 1, p. 1-17, jan./mar.,2018. Disponível em: https://periodicos.ufpe.br/revistas/ricontabeis/article/view/234373. Acesso em: 17 nov. 2020.
MONTEIRO, T. M. L. Um caso de ética profissional: a relação das empresas com os conselhos de contabilidade. In: X SEACON - Seminário Acadêmico de Contabilidade, 2005. **Anais...** 2005.
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, art. 2, p. 22-30, 2010. Disponível em: http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/pensarcontabil/article/view/776. Acesso em: 17 nov. 2020.
NEVES, F. B., RODRIGUES, A. T. L. Ética global pós convergência: uma análise das similaridades e dissemelhanças encontradas nas NBC PG100, NBC PG200 e NBC PG300. 2017. 33f. **Monografia** (Bacharelado) – Universidade Federal do Rio Grande Sul, Porto Alegre, 2017.
RICHARDSON, R. J. Pesquisa Social: métodos e técnicas. Colaboração: Dietmar Klaus Pfeiffer. 4. ed. Atlas: São Paulo, 2017.
ROCKNESS, H. O.; ROCKNESS, J. W. Navigating the complex maze of ethics CPE. **Accounting and the Public Interest**, n. 10, p. 88-104, 2010. Disponível em https://meridian.allenpress.com/api/article-

abstract/10/1/88/68814/Navigating-the-Complex-Maze-of-Ethics-CPE?redirectedFrom=fulltext. Acesso em: 17 nov. 2020.

ROSA, F.; FEIL, A. A percepção sobre ética dos estudantes em ciências contábeis. **Revista Científica Online - Tecnologia, Gestão e Humanismo**, v. 7, n. 2, 2017. Disponível em: http://www.fatecguaratingueta.edu.br/revista/index.php/RCO-TGH/article/view/200. Acesso em: 17 nov. 2020.

SANTOS, A; GRATERON, I. R. G. Contabilidade criativa e responsabilidade dos auditores. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 14, n. 32, p. 07-22, mai./ago., 2003. Disponível em: https://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1519-70772003000200001. Acesso em: 17 nov. 2020.

SANTOS, T.; FERREIRA, Y.; CORDEIRO, S.; CARVALHO, J.; SOUZA, A. A percepção dos profissionais da contabilidade à luz dos princípios éticos e norma brasileira de contabilidade (NBC PG 100) no município de Tomé-Açu - Pará. **Revista Paraense de Contabilidade**, Belém, v. 1, n. 1, set./dez., 2016. Disponível em: http://repositorio.ufra.edu.br/jspui/bitstream/123456789/338/1/A%20PERCEP%C3%87%C3%83O%20DOS%20PROFISSIONAIS%20DA%20CONTABILIDADE%20%C3%80%20LUZ%20DOS....o.pdf. Acesso em: 17 nov. 2020.

SESCON. **Sindicato das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas no Estado de São Paulo: Institucional**. São Paulo, 2019. Disponível em: https://www.sescon.org.br/site/ . Acesso em: 22 jan. 2020.

SIEGEL, S; CASTELLAN, J. N. **Estatística não paramétrica para ciências do comportamento**. 2. ed. ARTMED: Porto Alegre, 2006.

SILVA, A. R. N. da; FIGUEIREDO, S. M. A. de. Desenvolvimento da percepção sobre Ética Profissional entre estudantes de Contabilidade. **Revista Brasileira de Contabilidade**, n. 165, p. 40-51, jan., 2012. Disponível em: http://rbc.cfc.org.br/index.php/rbc/article/view/732. Acesso em: 17 set. 2018.

SOUZA, J. C.; SCARPIN, J. E. Fraudes contábeis: as respostas da contabilidade nos estados unidos e na Europa. VI Congresso Nacional de Administração e Contabilidade, 2015. Disponível em: http://www.adcont.net/index.php/adcont/adcont2015/paper/viewFile/1774/443. Acesso em: 12 fev. 2020.

SOUZA, A. de; SILVA, A.; COSTA, A.; ALMEIDA, B.; MORAES, R. O Código de Ética como instrumento para a tomada de decisão: um estudo sobre a percepção do contador acerca da ética profissional. **Revista de Administração e Contabilidade**, v. 4, n. 8, p. 28-52, dez., 2017. Disponível em: http://revistasfap.com/ojs3/index.php/rac/article/view/150. Acesso em: 16 jan. 2020.

TAMER, C. M. V. dos S. A atualização dos profissionais contábeis do Amazonas quanto à convergência das normas internacionais de contabilidade: o papel da educação continuada nesse processo. 2014. 130f. **Dissertação** (Mestrado) – Universidade Federal do Amazonas, Manaus, 2014.

TRENTIN, S. N. G; DOMINGUES, S. C. J. M.; CASTRO, S. M. R. D. Percepção dos alunos de ciências contábeis sobre ética profissional. XV Congresso Brasileiro de Custos, 2008. Disponível em: https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/download/1302/1302. Acesso em: 12 fev. 2020.

UNISESCON. **Universidade Corporativa do SESCON-SP: Institucional**. São Paulo, 2019. Disponível em: http://www.unisescon.org.br/?pagina=includes/unisescon.php#http://www.unisescon.org.br/?pagina=includes/unisescon.php#. Acesso em: 10 mar. 2019.

UOL Notícias. **Cidade pequena, corrupção grande**. n.d. Disponível em: https://www.uol/noticias/especiais/cidade-pequena-corrupcao-grande---norte.htm#tematico-1. Acesso em: 08 jan. 2020.