

Responsabilidade ética do profissional da Contabilidade vista sobre a percepção dos alunos do Curso de Ciências Contábeis de uma Instituição de Ensino Superior (IES) particular localizada na cidade de Goiânia - GO

CINTHYA GOMES MARTINS BARROS*

GEOVANE CAMILO SANTOS**

EDUARDO ALVIM GUEDES ALCOFORADO***

RESUMO

A escolha pela profissão é optativa! Porém, a partir do momento que se toma tal decisão, as obrigações profissionais são imperativas. Assim, os códigos de ética auxiliam o profissional quanto a sua conduta, respeito aos colegas e a sociedade. Este estudo objetiva em identificar os conhecimentos dos alunos do curso de Ciências Contábeis de uma IES particular localizada na cidade de Goiânia, quanto às responsabilidades éticas previstas no Código de Ética do Profissional Contador (CEPC). Os dados foram coletados mediante questionário, aplicado via plataforma eletrônica, aos alunos do curso de Ciências Contábeis da referida IES. Foram obtidas 177 respostas, tratadas mediante estatística descritiva, testes de hipóteses não paramétricos – Mann-Whitney-Wilcoxon e Kruskal-Wallis – para comparar as respostas por grupos e nuvens de palavras. Os resultados revelaram que a maioria dos respondentes ainda não leram o CEPC, além de acertarem apenas a metade das punições previstas. O sexo e a experiência profissional não influenciam no conhecimento quanto ao CEPC, porém a leitura e cursar a disciplina de ética possui influência em algumas assertivas dispostas no documento. Conclui-se que o CEPC é importante para guiar a conduta profissional em relação à classe contábil e à sociedade.

Palavras-chave: Responsabilidade Ética; Profissional Contábil; Alunos; Código de Ética do Profissional Contador.

* Pontifícia Universidade Católica de Goiás

** Pontifícia Universidade Católica de Goiás. Mestre em ciências Contábeis pela Universidade Federal de Uberlândia, Especialista em Planejamento e Gestão Tributária pelo Centro Universitário de Patos de Minas. Bacharel em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário de Patos de Minas.

*** Universidade Federal de Uberlândia

ETHICAL RESPONSIBILITY OF THE ACCOUNTANT PROFESSIONAL FROM THE PERCEPTION OF THE ACCOUNTING SCIENCES PRIVATE HIGHER EDUCATION INSTITUTION (HEI) IN THE CITY OF GOIÂNIA-GO

ABSTRACT

The professional choice is an option! But from the moment that this decision is taken, the professional obligations become imperative, and the ethical codes are very important to guide the professional conduct. In this sense, this study seeks to identify the knowledge of a bachelor undergraduate Accounting Sciences course in a HEI in the city of Goiânia, regarding the responsibilities set forth in the Ethical Code of the Accountant Professional (ECAP). The analyzed data comes from a survey hosted in Google's electronic platform, answered by the undergraduate students of the referred bachelor course, totaling 177 answers. The analysis here comprehends descriptive statistics analysis, non-parametric hypothesis tests – Mann-Whitney-Wilcoxon test and Kruskal-Wallis test - for comparisons of the answers by group and word cloud analysis. The results revealed that many of the respondents did not read yet the ECAP, in addition to getting only half of the punishments foreseen in the ECAP. Regarding the hypothesis tests, the results shown that studying the discipline of ethics, sex and working in the accounting area, in most of the questions did not present significant difference. The paper concludes that the ECAP is an important tool to guide the professional conduct of the accounting class in the society.

Keywords: Ethical Responsibility; Accountant professional; Students; Ethical Code of the Accountant Professional.

1. INTRODUÇÃO

A contabilidade é regida por normas e leis, bem como uma ciência social aplicada está em constante evolução, cujas mudanças ocorridas nessas normas e leis visam acompanhar as necessidades de adequação aos padrões necessários à realização das atividades contábeis. Apesar destas mutações, é importante que o profissional contábil exerça seu ofício com zelo, responsabilidade e integridade, conforme as orientações do CEPC.

Desse modo, faz-se relevante entender a importância da ética, uma vez que essa é considerada um princípio moral ou condutas de valores tanto em aspecto individual quanto em contexto geral (ELDER; ARENS; BEASLEY, 2008). No contexto contábil, a ética é relevante para o exercício profissional, uma vez que as informações evidenciadas ao público devem retratar a realidade da empresa (HERMAWAN, 2016).

Assim, para Bean e Bernardi (2007) a ética em contexto contábil pode ser ensinada aos alunos ainda no período da graduação. Felton e Sims (2005) complementam que a ética deve ser instruída aos alunos, sendo ela incorporada aos negócios para o direcionamento das tomadas de decisões e para isso os docentes devem capacitar os estudantes para o exercício da profissão de forma ética e responsável. A percepção de Felton e Sims (2005) é reforçada pela visão dos discentes que participaram da pesquisa de Adkins e Radtke (2004), ao afirmarem que a ética no contexto contábil deveria ter maior ênfase do que a dada atualmente pelos professores.

À vista disso, o profissional contábil possui suporte do CEPC para o exercício apropriado de sua profissão, uma vez que esse documento (CEPC) é responsável por orientar as diretrizes éticas destes profissionais. Nesse sentido, o código aponta os direitos, deveres, obrigações e penalidades do profissional contábil. Ressalta-se que o CEPC tem inicialmente o caráter de ação orientativa quanto à atuação dos profissionais para uma postura correta e não punitiva, porém se o profissional não atender aos requisitos apresentados no código, ele estabelece a devida penalidade que deverá ser aplicada como função disciplinadora.

As bases para o cumprimento das exigências feitas no código são: zelo, honestidade, diligência e capacidade técnica, além de que os profissionais deverão observar as normas vigentes quanto aos aspectos contábeis, prezando pelos interesses dos seus clientes, mas sem prejuízo da dignidade (CFC, 2010). Nesse sentido, o profissional contábil que não possua as competências suficientes para atuação no mercado de trabalho não deve exercê-la, pois atuaria de forma contrária ao CEPC, uma vez que ele preza pela capacidade técnica.

Entretanto, Alves *et al.* (2007) destacam que grande parte dos profissionais entendem o CEPC como guia de conduta, porém não se dispõe a cumprir algumas ou todas de suas orientações. Percepção semelhante é compartilhada por Dal Magro, Silva e Zonatto (2017) ao mencionarem que o CEPC por si só não gera uma tomada de decisão ética e para isso necessita de fatores individuais e situacionais que auxiliem na construção de uma identidade moral.

Diante da importância de a contabilidade ser exercida de forma ética, esta pesquisa busca responder o seguinte questionamento: qual o conhecimento dos discentes do Curso de Ciências Contábeis de uma IES particular localizada no município de Goiânia em relação às responsabilidades éticas previstas no CEPC? Para responder a esta questão problema, o objetivo geral é identificar os conhecimentos dos alunos do curso de Ciências Contábeis de uma IES particular localizada em Goiânia em relação às responsabilidades éticas que o profissional contador está sujeito, em conformidade ao CEPC.

Desta forma, a pesquisa se justifica pela importância do conhecimento sobre o CEPC, uma vez que esse norteia e protege a atuação do contador, a organização em que atua e a sociedade, para tanto é necessário o conhecimento dos pretensos profissionais contábeis. O estudo também contribui com a possibilidade de verificar se os alunos da referida instituição, principalmente, os que já cursaram a disciplina relativa a ética conhece os aspectos éticos para atuação profissional.

Destaca-se ainda que o profissional contador é o responsável pelo patrimônio de terceiros e cada vez mais tem ganhado evidência na sociedade, assim, o estudo sobre o conhecimento dos alunos acerca dos aspectos orientativos do CEPC é relevante, inclusive para a sociedade perceber como esses profissionais estão capacitados em relação aos aspectos éticos para seu exercício profissional. Por fim, esta pesquisa contribuirá quanto à possibilidade de ampliação de disciplinas que abordem diretamente a temática “ética” durante a graduação do Curso de Ciências Contábeis da referida IES.

Entende-se que esta pesquisa irá preencher uma lacuna que a pesquisa de Nascimento *et al.* (2010) não conseguiu abordar, uma vez que na pesquisa dos autores foram analisadas

apenas algumas IES do Sul do Brasil e, portanto, a análise de uma outra IES localizada no Centro-Oeste contribuirá com a disseminação do conhecimento quanto à ética profissional.

Na subsequência, dispõe-se o artigo em mais quatro seções: o referencial teórico que ressalta os aspectos conceituais a respeito da ética, ética profissional e as normas abordadas no Código de Ética do Profissional Contador. Após os aspectos metodológicos esclarecendo as formas de pesquisas usadas e os procedimentos para coleta e tratamento dos dados. Posteriormente apresenta os resultados encontrados na pesquisa e finalmente as considerações finais.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Neste tópico discute-se a princípio os conceitos relativos à ética, inclusive distinguindo-a da moral, posteriormente faz-se uma abordagem geral sobre o CEPC e sua importância no exercício profissional e finalmente apresenta-se a educação ética na contabilidade, com a exposição de pesquisas anteriores e formulação das hipóteses do estudo.

2.1 Ética

A ética e a moral estão intimamente ligadas, pois elas se referem à conduta humana, e como a natureza humana é algo singular, para manter de forma harmoniosa diferentes sociedades, instituem-se valores e regras de conduta como um meio de padronizar a coexistência entre estas, valores estes baseados na moral, e regras baseadas na ética. Desse modo, segundo Lawton (1998), a ética é entendida como um guia da conduta que descreve como os indivíduos se comportam, quais são suas intenções e suas percepções do que é certo e errado. Enquanto a moral, na visão de Kant (1994) é a ação inspirada de forma imperativa, ou seja, a moral é a ordem e para tanto está ligada a cumprir determinadas regras. Vázquez (2011) complementa que a moral são os conjuntos de valores, princípios e normas que regem as ações humanas.

Como seres racionais, o homem busca constantemente aprender e por consequência quanto maior o conhecimento adquirido mais fácil se torna seguir os parâmetros apresentados pela ética. Lopes de Sá (2007) elucida que, para os que possuem ao menos uma boa educação, seguir os deveres éticos acaba se tornando algo natural, ou seja, quanto mais a ética for analisada, exercitada, mais o indivíduo terá facilidade em desempenhá-la. Aristóteles em *Ética a Nicômaco*, no Livro I, cap. III, discorre que quanto mais se conhece a respeito de um assunto, melhor se torna apto para julgá-lo, e não importa se é ou não jovem, o conhecimento lhe envergará grandes vantagens (ARISTÓTELES, 1991).

Em conformidade com Lisboa (1997), a ética tem a finalidade de harmonizar a convivência coletiva dos indivíduos, de forma que as ações atendam aos objetivos de uso comum tornando-se uma referência aos costumes e comportamentos sociais habituais, cuja manifestação ocorre mediante os princípios e obrigações que direcionam o comportamento dos indivíduos para convivência em sociedade.

Nesse sentido, para Oliveira e Rodrigues (2014), a conduta ética auxilia as pessoas a

superar os interesses particulares em detrimento dos interesses coletivos. E Vázquez (2007) complementa que a ética estuda o comportamento moral das pessoas em sociedade, ou seja, revela que os valores e princípios devem nortear a existência do ser humano.

Na percepção de Cortina e Martínez (2012), a ética não possui nenhum código moral pré-determinado, pois é impossível definir um único código para sociedades distintas, ela simplesmente é o instrumento que estabelece o que é “razoável” e “correto”. Assim, cada indivíduo ao adotar e cumprir suas responsabilidades perante seu ambiente assume seu papel ético na sociedade.

Assim sendo, a ética profissional é um campo abrangente, cujas virtudes básicas são aquelas ensinadas pela ética de forma geral e exigíveis em qualquer área de atuação. Entretanto, cada profissão tem suas obrigações características, e é natural, portanto, seus códigos de ética serem baseados em suas necessidades. Lopes de Sá (2007) relata que, para ser um bom profissional a técnica por si só não é suficiente, uma vez que são imperativas as atitudes éticas.

A percepção de MacIntyre (2007) é que a ética e a virtude são características básicas para o agir do profissional, ou seja, é preciso mais do que as normativas e a prática, e sim um conjunto de valores que a pessoa traz consigo desde a juventude, o referido autor ainda complementa que a ética é a capacidade de diferenciar o bem do mal. Percepção semelhante é compartilhada por Borges;Vieira e Silva (2011) ao mencionar que a ética é resultante de uma atitude que é entendida como boa ou má. Desse modo, entende-se que o ensino da ética é necessário para o profissional contábil, uma vez que ele trabalha com recursos que não lhe pertence, e que o mesmo deve gerir informações acerca da riqueza de terceiros, para que ele (proprietário/sócio) ou outros usuários tomem decisões que reflitam a realidade da empresa.

Normalmente cada entidade ou grupo de profissionais possui seu próprio código de ética, e é a partir da ética profissional que se faz possível a elaboração e manutenção dos códigos de ética. A ética traz como base filosófica orientações de como o profissional deve se conduzir no exercício da profissão, sem prejudicar a terceiros e assegurar uma qualidade eficaz no trabalho. Em linhas gerais, a ética empresarial “compreende princípios e padrões que orientam o comportamento do mundo dos negócios” (FERREL; FRAEDRICH; FERREL, 2001), norteados para uma conduta fundamentada na decência, dessa maneira garantindo assim o bem-estar de todos os integrantes do grupo social.

O uso adequado da ética no contexto contábil pode auxiliar os profissionais contábeis a resolver conflitos em seu ambiente de trabalho (MASSEY; THORNE, 2006). Perfazendo, a ética aliada ao código de ética são procedimentos precípuos para o desempenho da profissão contábil, e para tanto, em sequência discute-se o CEPC.

2.2 Código de Ética do Profissional Contador

Ward; Ward e Wilson Jr. (1996) afirmam que a maioria das profissões possui um código de ética, e apesar de haver variações entre eles, é perceptível em todos, que a sua rigorosidade é maior que a lei, ou seja, o código de ética visa garantir aos profissionais princípios e altos

padrões de qualidade da profissão. Frankel (1989) menciona que os códigos de ética servem como âncoras para o agir do profissional, uma vez que ele orienta o profissional de forma coletiva, principalmente diante de uma situação não experimentada anteriormente e Lisboa (1997) complementa que os códigos de éticas relacionam as práticas permitidas e proibidas ao exercício da profissão, considerando os aspectos éticos. No contexto contábil, Ward; Ward e Wilson Jr. (1996) mencionam que a adoção do código de ética fornece aos profissionais, bases para tomadas de decisões éticas e socialização na profissão.

O código de ética é importante na atuação profissional do contador, pois segundo Elias e Farag (2010), ele transmite a responsabilidade do contador para o público. Logo, entende-se que o código de ética é um aval de confiança para a população de que o contador cumpre a sua profissão com zelo e age conforme as normas profissionais.

No Brasil, não existe uma obrigatoriedade de normas que determinam o uso de códigos de éticas na área de negócio, como é o caso da contabilidade, porém os próprios órgãos de classe buscam a proteção da sociedade, uma vez que a sua função é evitar que maus profissionais atuem no mercado, e para tanto criam códigos para reger a profissão (ALVES *et al.*, 2007; DAL MAGRO; SILVA; ZONATTO, 2017). Ainda segundo os referidos autores, os códigos de éticas possuem padrões morais que os profissionais devem conhecer e seguir para assim, exercer a sua profissão com ética e ao mesmo tempo zelar pelo interesse da sociedade.

As discussões para a criação de um código de ética para a profissão contábil iniciaram-se em 1950, durante o V Congresso Brasileiro de Contabilidade (CFC, 2008). Entretanto, foi em 1970 que o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) aprovou o Código de Ética do Contabilista, que por vinte e seis anos orientou os profissionais da contabilidade quanto à postura ética (CRC-RS, 2011).

Em 1996, o CFC editou a Resolução nº 803 que aprovou o Código de Ética do Profissional Contador e em 9 de dezembro de 2010 foi publicada a Resolução CFC nº 1.307/10, que alterou dispositivos da resolução anterior. O CEPC encontra-se dividido em cinco capítulos da seguinte forma: Capítulo I- Do objetivo; Capítulo II – Dos deveres e das Proibições; Capítulo III – Do valor dos serviços Profissionais; Capítulo IV – Dos deveres em relação aos colegas e a classe; Capítulo V - Das penalidades (CFC, 1996; CFC, 2010).

Com o objetivo de conduzir os profissionais da contabilidade, o CEPC norteia a maneira como estes devem se comportar no exercício de suas funções. O referido código em seu início promulga que os profissionais devem exercer seu trabalho com zelo, diligência e honestidade (CFC, 1996; SOUZA *et al.*, 2017; BRAGANTE; ORDENES, 2018). Cita-se que: enquanto profissional é proibido apoderar-se de maneira indevida de valores confiados a sua responsabilidade, embolsar qualquer tipo de regalia de empregador ou cliente para realizar atos desonestos, e prejudicar ainda que culposamente os interesses confiados a sua incumbência (CFC, 1996; CFC, 2010).

Quanto aos colegas e à classe, o CEPC requer que haja uma relação disciplinada entre os profissionais, para eles atuarem com deferência, apreço e solidariedade. Outro ponto a ser considerado é a não difamação de um colega, além de cuidar pela apreciação da classe e não menos importante, zelar pelo cumprimento do código (CFC, 1996; CFC, 2010).

O não cumprimento dos deveres em relação ao CEPC pode-se resultar na aplicação das seguintes penalidades: advertência reservada; censura reservada ou censura pública (CFC, 1996; CFC, 2010).. A advertência reservada e a censura reservada ocorrem de forma sigilosa, enquanto a censura pública é de conhecimento da sociedade. Ressalta-se que a diferença entre advertência e censura reside no fato da primeira ser mais branda e não incorporar aos antecedentes do profissional, enquanto a segunda é mais severa e ele deixa de ser primário.

Ressalta-se que com a intenção de acompanhar as mudanças frequentes no mercado, o CEPC está em processo de ajuste. Nesse sentido, Luiz Fernando Nóbrega, vice-presidente de Fiscalização, Ética e Disciplina do Conselho Federal anunciou a formação da Comissão para revisão do Código de Ética do Contador em junho deste ano (CFC, 2017).

2.3 Educação ética na contabilidade

Em decorrência de alguns profissionais contábeis agirem com falta de ética no exercício de sua profissão, a sociedade entende que esse profissional exerce a sua carreira de forma a infringir as normas e propenso em qualquer momento a atuar de forma antiética. Nessa linha de pensamento, Nascimento *et al.* (2010) afirmam que atualmente a profissão contábil tem sido uma das mais expostas a escândalos em decorrência da falta do agir ético dos profissionais contábeis, principalmente no que tange as informações sigilosas das empresas. Por consequência, a percepção pública apresenta uma imagem negativa para esse profissional, conforme evidenciado por Azevedo, Cornachione Jr. e Casa Nova (2008), Carnegie e Napier (2010) e Moura *et al.* (2016).

Desse modo, em conformidade com Caglio e Cameran (2017), em decorrência da função exercida pelo profissional contábil ele deve manter altos padrões éticos e de sigilos. Nessa perspectiva, Adkins e Radtke (2004) afirmam que uma das formas de desenvolver os padrões éticos nos pretensos profissionais contábeis é mediante o ensino da ética, ainda na graduação. Por isso, entende-se que a análise da percepção dos estudantes quanto ao conhecimento do CEPC é um ponto de partida para melhorar essa visão negativa que a sociedade possui do contador.

Nessa linha de pensamento, Madison (2002) afirma que o estudo da ética no curso de Ciências Contábeis é um fator relevante para preparar o profissional na sua atuação, uma vez que ele (estudante) deverá ter consciência do agir ético e não apenas da busca constante por lucro. Percepção semelhante é defendida por Royae; Ahmadi e Jari (2013) ao mencionarem que o estudo da ética no curso de Ciências Contábeis é um tema necessário para capacitar o profissional a exercer a sua profissão com zelo e transparência. Para Hall (2004) e Hunt e Vitell (1986, 2006), a ética está ligada à tomada de decisão, e, portanto, seu estudo é importante, uma vez que uma decisão ética é tomada considerando os julgamentos éticos que o profissional possui. E segundo os resultados da pesquisa de Stanga e Turpen (1991), a maioria dos estudantes não adotariam medidas antiéticas após o estudo da disciplina de ética.

Igualmente Jackling *et al.* (2007) apontam que uma das formas de promover a consciência ética é mediante o estudo dela durante a graduação do curso de Ciências Contábeis.

Simpson; Onumah e Oppong-Nkrumah (2015) mencionam que apesar desse tema ser abordado na literatura ele tem sido pouco explorado na maioria dos cursos de contabilidade, de forma especial nos países em desenvolvimento, e para Sorensen; Miller, e Cabe (2015) há diversas pesquisas realizadas, porém os resultados não são conclusivos quanto à melhora da ética na moral dos estudantes.

Mantzke; Carnes e Tolhurst (2005) afirmam que é possível as Instituições de Ensino Superior (IES) abordarem a ética em várias disciplinas do curso, sem a necessidade de “sacrificar” a grade curricular com várias disciplinas sobre ética. Percepção semelhante é encontrada em Madison e Schmidt (2006) ao afirmarem que várias IES incorporaram a ética nas disciplinas. Santos (2017) menciona que durante as aulas, os professores deveriam disponibilizar alguns minutos para discutirem a temática ética, integrando-a e relacionando-a com suas disciplinas.

Na visão de Bampton e Maclagan (2005) há pessoas com uma visão cética ou até pessimista quanto à relevância, necessidade e eficácia do ensino sobre ética nos cursos de graduação em Ciências Contábeis, principalmente por parte dos alunos que se fundamentam em textos econômicos com ênfase na maximização do lucro. Entretanto, os referidos autores ressaltam que é necessário apresentar as objeções a esses questionamentos, principalmente que a ética é requerida no mercado por profissionais com mais experiência e com cargos mais altos.

No Brasil, a DCNs 10/2004 estabelece em seu artigo quarto, inciso oitavo, que o curso de Ciências Contábeis deve desenvolver no aluno a capacidade de exercer a sua profissão com ética e proficiência (BRASIL, 2004). Nesse sentido, entende-se que além de uma disciplina de ética durante o curso, cada professor deveria relacionar o seu conteúdo com algum aspecto ético, para que o discente perceba e discuta do início ao fim do curso a prática ética aplicada ao contexto contábil.

O estudo de Brancher; Neu e Boff (2010) analisou o entendimento dos alunos do 2º, 4º, 6º e 8º períodos do curso de Ciências Contábeis da Universidade do Oeste de Santa Catarina (Unoesc) sobre ética profissional. A amostra foi constituída por 304 questionários analisados, sendo que ele era composto por 20 perguntas abertas e fechadas. A pesquisa concluiu que o estudo da disciplina Ética Profissional trouxe poucas mudanças no entendimento sobre a ética profissional, mas que à medida que os discentes cursam mais disciplinas do curso há aumento da percepção ética.

Dal Magro; Silva e Zonatto (2017) analisaram a percepção de discentes do curso de Ciências Contábeis, cujo questionário foi respondido por 504 alunos de cinco estados brasileiros: São Paulo (96), Santa Catarina (169), Rio Grande do Sul (71), Paraná (123) e Bahia (45). Os resultados mostraram que o gênero, idade, experiência profissional, tipologia de instituição (pública ou particular), cursar a disciplina ética, titulação do professor, discussão do CEPC e ter cursado outro curso de graduação são fatores que possuem maiores influências em relação aos aspectos éticos.

Feil; Diehl e Schuck (2017) examinaram a percepção de 455 discentes do sul do Brasil quanto ao exercício profissional de forma ética. Os dados foram coletados mediante

questionário aplicado *in loco*. Os resultados revelaram que o sexo, a idade, a atuação profissional e o estudo da disciplina ética são algumas características individuais significativas para a existência de atitudes éticas.

Diante desse cenário, formula-se a primeira hipótese: H1: os alunos que já cursaram a disciplina de ética ofertada pela IES possuem maior conhecimento do CEPC do que aqueles alunos que ainda não a estudaram.

O estudo sobre a importância do código de ética foi realizado tanto em contexto internacional quanto nacional. A pesquisa de Ward; Ward e Deck (1993) com contadores norte-americanos relevou que os códigos de ética são soluções parciais em relação ao comportamento ético, visto que esse documento oferece ênfase e orientação para o indivíduo. As pesquisas de Robinson-Backmon e Finney (1999) e Singleton *et al.* (2003) evidenciaram pouco efeito dos códigos de ética sobre o comportamento ético em contexto real.

O estudo de Nascimento *et al.* (2010) avaliou o conhecimento dos discentes do último período do curso de Ciências Contábeis da região sul do Brasil a respeito da ética e do CEPC. O questionário foi aplicado no final do semestre de 2009 em quatro instituições de nível superior com amostra de 167 respondentes. Os resultados demonstraram que os estudantes concordam e entendem a importância do CEPC para instruir a conduta profissional, mas 55,56% admitiram nunca terem o lido.

Santos e Jesus (2002) abordam a importância da ética na formação do profissional de contabilidade, com destaque para a credibilidade. Eles mencionam que um dos fatores que auxiliam a credibilidade é o agir ético do profissional contábil e enfatizam que uma boa formação acadêmica reflete diretamente na conscientização do profissional, pois a prática da ética traz valorização e crescimento para a profissão.

Alves *et al.* (2007) pesquisaram a importância do CEPC para o contabilista registrados nos Conselhos Regionais de Contabilidade de São Paulo, Minas Gerais, Rio Grande do Sul e Rio de Janeiro, com 2262 questionários respondidos. Os resultados demonstraram que 73% dos profissionais respondentes concordaram que o CEPC é importante para orientar a conduta do profissional. Os pesquisadores relataram que, apesar da maioria concordar que o CEPC é o instrumento norteador para decisões éticas, apenas uma minoria se dispôs a cumprir todas ou algumas das regras procedidas pelo CFC por meio do CEPC, sugerindo uma contradição entre discurso e prática moral.

Diante desse contexto elabora-se a segunda hipótese: H2: os alunos que leram o CEPC possuem maior conhecimento das normas mencionadas nesse documento do que aqueles que não o leram.

A teoria revela que as mulheres possuem maiores percepções éticas que os homens. Dessa forma, Cole e Smith (1996) avaliaram as percepções de 537 estudantes e 158 profissionais de negócios quanto aos aspectos éticos. Os resultados evidenciaram que há diferença significativa entre os estudantes do sexo masculino e feminino, pois os homens aceitaram mais respostas questionáveis, enquanto as médias entre os profissionais não apresentaram diferenças estatísticas.

Outro estudo que mostrou diferença significativa entre a percepção quanto aos aspectos éticos entre homens e mulheres foi realizado por Franke; Crown e Spake (1997). A pesquisa obteve 20 mil respondentes em 66 amostras, cujos resultados evidenciaram que as mulheres possuem maior propensão de perceber nas práticas hipotéticas levantadas aquelas que possuem comportamento antiético.

Deshpande; Joseph e Maximov (2000) investigaram a percepção de gerentes masculinos e femininos em relação a várias práticas de negócios. A pesquisa foi respondida por 129 pessoas (54 homens e 75 mulheres), e constataram que as mulheres percebem atividades como: realizar atividades pessoais durante horário de trabalho, falsificar relatórios de tempo/qualidade/quantidade, aumentar em 10% as despesas, apresentar atestado falso para tirar dia de folga, roubar materiais e suprimentos da organização e aceitar presentes e favores em troca de tratamento preferencial como atitudes antiéticas mais que os homens.

Diante desse cenário formula-se a terceira hipótese: H3: as mulheres possuem maiores conhecimentos sobre os aspectos éticos que os homens.

A experiência profissional também é importante para identificar a percepção ética. Nesse contexto, Anderson e Kakabadse (1994) investigaram a percepção de gestores irlandeses, e encontraram que a ética tem um papel importante nos negócios, e para os respondentes a preocupação pública com os padrões éticos é importante para melhorar o uso da ética no contexto empresarial.

Albrecht e Sack (2000) afirmam que para os gerentes, a ética é importante para o desenvolvimento da profissão e que há uma correlação positiva entre o tempo de experiência prática em contexto profissional e a percepção da necessidade de inclusão da ética no currículo dos cursos de Ciências Contábeis.

Tanto a pesquisa de Dal Magro; Silva e Zonatto (2017) quanto de Feil; Diehl e Schuck (2017) revelaram que os discentes que atuam na área contábil possuem maiores percepções éticas àqueles que ainda não possuem atuação. Assim, é apresentada a quarta hipótese: H4: os alunos que possuem experiência profissional na área contábil possuem maior conhecimento do CEPC do que os alunos que não a possuem.

3. ASPECTOS METODOLÓGICOS

Esta pesquisa em relação à sua natureza foi classificada como aplicada, quanto aos objetivos como descritiva, para os procedimentos foi bibliográfica e levantamento (*survey*), com abordagem quantitativa e qualitativa.

Os dados foram coletados mediante questionário adaptado do estudo de Nascimento *et al.* (2010). O atual instrumento possui 36 alternativas, divididas em quatro partes: a primeira com cinco questões para identificar o perfil dos respondentes. Na segunda haviam 15 proposições sobre o CEPC, para atribuição de uma nota entre 0 e 10, obedecendo a seguinte diretriz, que quanto mais próximo de 0 indica que o respondente discorda totalmente aumentando gradativamente até 10 que representa concorda totalmente. Na terceira parte verificou se os discentes já leram o CEPC e se conhecem as penalidades previstas, com um total de 15

questões (marcando um “X” na coluna “sim” para as assertivas que julgavam corretas e “não” para as que julgavam erradas). E a quarta parte era composta por 2 perguntas abertas, para verificar a importância do CEPC e a necessidade de mais de uma disciplina de ética.

A pesquisa foi realizada com os alunos do Curso de Ciências Contábeis matriculados no segundo semestre de 2017 na referida IES. Ressalta-se que até a data do dia 16 de agosto às 17 horas somava-se um total de 766 alunos matriculados. Os dados foram coletados por meio de questionário disponibilizado na plataforma eletrônica do Google e o link do questionário foi enviado aos discentes do curso de Ciências Contábeis pela secretaria da IES. O questionário ficou disponível aos respondentes no período de 04 de outubro de 2017 a 18 de outubro de 2017 e foram obtidas 177 respostas.

Ressalta-se ainda que esta pesquisa e o questionário foram submetidos ao Comitê de Ética e Pesquisa (CEP) da IES, e aprovado sob o número 75013517.9.0000.0037 em 27 de setembro de 2017. Ao receber o questionário os respondentes tinham que declararem sua concordância ou discordância em relação à participação, por meio do Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE) e no caso de discordância de participar, estes eram direcionados a uma página de agradecimento.

A IES foi escolhida por dois fatores: i) pela relevância do curso de Ciências Contábeis, uma vez que na região centro-oeste é o mais antigo; e ii) acessibilidade para a coleta dos dados, uma vez que os pesquisadores possuem vínculos com a IES.

Os dados foram tratados tanto de forma quantitativa quanto de forma qualitativa. Nos dados quantitativos foram analisadas as distribuições das notas dos grupos estudados. A intenção inicial era utilizar testes paramétricos (*t de Student* nas análises com dois grupos e *ANOVA* na análise com 3 grupos), entretanto, não foi possível utilizar os testes paramétricos porque não houve distribuição normal das notas atribuídas pelos discentes, que é um pré-requisito para a utilização dos testes paramétricos (BUSSAB; MORETIN, 2010). Dessa forma, foram realizados os testes não-paramétricos de Mann-Whitney-Wilcoxon (nas análises com apenas dois grupos) e o teste de Kruskal-Wallis (*Kruskal-Wallis rank sum test*) na análise com três grupos. Em todos os testes realizados, o nível de significância utilizado para rejeitar ou não uma hipótese foi de 95%.

Para verificar a presença de normalidade nas distribuições das notas de cada questão, foi utilizado o teste de normalidade de Shapiro-Wilk. A hipótese nula e alternativa para o teste são:

Para verificar se as médias das notas entre dois grupos foram estatisticamente iguais ou não, utilizou-se o teste não-paramétrico de Mann-Whitney-Wilcoxon, que testa a localização das distribuições (isto é, se elas são estatisticamente equivalentes, ou seja, possuem a mesma média) da variável em cada grupo (BUSSAB; MORETIN, 2010; YAU, 2013). A hipótese nula e alternativa desse teste são:

Por fim, para a análise que utiliza uma variável que divide os dados em três grupos, foi utilizado o teste não-paramétrico de Kruskal-Wallis, que é a alternativa recomendada para esses casos (YAU, 2013). As hipótese nula e alternativa desse teste são:

Para tratamento dos dados qualitativos usou-se o *software* GNU R, que também foi utilizado para gerar as Nuvens de Palavras analisadas adiante. Com as Nuvens de Palavras identificou as palavras que apareceram com maior frequência, isto é, quanto maior a palavra maior a importância e representatividade atribuída pelos alunos.

4, RESULTADOS E DISCUSSÃO

Primeiramente apresenta-se a caracterização dos participantes do estudo, no total de 177, dos quais 55% são do gênero feminino e 45% do gênero masculino. A faixa etária com maior valor percentual na participação da pesquisa foi entre 19 e 25 anos, somando-se em 123 respondentes (69%), em seguida com o percentual de 16% das respostas aqueles que possuem idade entre 26 e 32 anos, com 29 participantes. Os demais 25 participantes dividem-se da seguinte forma: até 18 anos, com 10 respondentes (6%), dos 33 aos 39 também com 10 participantes e acima dos 40 anos com 5 participantes (3%).

Destaca-se que em relação a vínculo empregatício, dos 177 acadêmicos que participaram do estudo, 167 declararam que já trabalharam ou trabalha, sendo que 82 (46%) atuaram/atuam na área contábil e 80 (45%) trabalharam/trabalham, mas não na área da contabilidade e o restante (9%), ainda não trabalham.

O maior percentual de respondentes (35%) cursa o 8º período, onde somou-se 63 participantes; em seguida encontra-se aqueles que cursam o 6º período com 30 respondentes (17%) e depois o 7º período com 21 participantes (12%). O período com o menor índice de participação foi o 3º, com 9 alunos (5%). Além disso, de acordo com os resultados, verificou-se que dos 177 acadêmicos participantes, 47% cursaram a disciplina de ética que a IES oferta.

A Tabela 1 apresenta os resultados relativos à leitura do CEPC, os conhecimentos das penalidades e o cumprimento das normas previstas nesse documento.

Nota-se pelas respostas dos alunos, que mais da metade (53%) não leram o CEPC, cujo percentual ficou próximo a pesquisa realizada por Nascimento *et al.* (2010), porém neste trabalho o percentual que não leu o referido documento é inferior aos respondentes daquela pesquisa. O resultado também corrobora ao estudo realizado por Diehl; Freitas e Macagnan (2011), pois naquela pesquisa muitos alunos também não leram o CEPC.

Ressalta-se que o resultado de mais de 50% dos alunos não terem realizado a leitura do CEPC pode ser pelo fato de 62% dos respondentes ainda não terem cursado a disciplina relativa à ética na IES em estudo. Por outro lado, entende-se como um ponto negativo, o fato de os professores não trabalharem o referido documento em suas disciplinas desde os primeiros períodos (MANTZKE; CARNES; TOLHURST, 2005; MADISON; SCHMIDT, 2006).

Acerca das assertivas que questionam o conhecimento dos discentes sobre as advertências previstas no código percebe-se que os alunos tiveram um nível de acerto superior a 50% na maioria das advertências, cujo próximo parágrafo mostrará quais questões os alunos acertaram e o seguinte as respostas que não estão de acordo com o CEPC.

Tabela 1 – Análise da percepção dos alunos quanto às punições previstas no CEPC

Assertiva	Não	Sim
Você já leu o código de ética?	53%	47%
Advertência pública é um tipo de punição prevista no CEPC?	38%	62%
Prestação de serviços à contabilidade é um tipo de punição prevista no CEPC?	74%	26%
Censura reservada é um tipo de punição prevista no CEPC?	40%	60%
Prestação de serviços comunitários é um tipo de punição prevista no CEPC?	62%	38%
Advertência reservada é um tipo de punição prevista no CEPC?	15%	85%
Censura pública é um tipo de punição prevista no CEPC?	51%	49%
Você sabe de algum caso de punição ao profissional contador por má conduta?	80%	20%
Você acredita que as punições previstas no CEPC são suficientes para coibir a má conduta do profissional?	63%	37%
O Código de ética é importante para guiar a conduta profissional em relação à classe contábil e à sociedade?	8%	92%
O contador deve cumprir somente às normas elaboradas pelo Conselho Federal de Contabilidade que julgar corretas?	6%	94%
O profissional que infringe as normas do Conselho Regional de Contabilidade deveria ser punido por esse órgão?	36%	64%
As normas do Código de ética são claras e não deixam dúvidas quanto ao seu sentido?	10%	90%

Fonte: Elaborada pelos autores com base nos resultados da pesquisa.

Em relação à prestação de serviços à contabilidade é um tipo de punição prevista no código, 74% responderam corretamente à questão dizendo que não. Os discentes também tiveram, em sua maioria (62%), acertos quanto à obrigatoriedade de prestação de serviços comunitários como forma de punição, uma vez que não há tal obrigação. Quanto à advertência reservada ser um tipo de punição prevista no CEPC, 85% responderam corretamente concordando com a assertiva. A maioria dos respondentes (60%) também apresentaram concordância com censura reservada ser um tipo de punição, cuja resposta condiz com o CEPC.

Por outro lado, na proposição de que advertência pública é um tipo de punição prevista no CEPC 61% responderam sim, errando a interrogação. Outra questão que os alunos responderam e não está em conformidade as punições previstas no CEPC é quanto à censura pública, uma vez que 51% mencionam que ela não é um tipo de punição, porém o CEPC menciona em seu artigo 12, o inverso, ou seja, é um tipo de punição.

Em conformidade a Tabela 1, 64% dos respondentes possuem percepções que os profissionais que infringirem as normas do CFC devem ser punidos pelo referido órgão. Constatou-se também que apesar da existência das três formas de punições citadas anterior-

mente, 63% dos respondentes acreditam que elas não são suficientes para coibir a má conduta do profissional da contabilidade. Dessa forma, na percepção dos discentes deveriam existir mais formas de punições para impedir que os profissionais ajam de forma antiética.

Ainda na Tabela 1 é exposto que a maioria dos respondentes (80%) não possuem conhecimento de nenhum caso de punição, fato esse que pode ter ocorrido por 54% não trabalharem na área ou ainda nem trabalharem, além de que entre os três tipos de punições, duas são reservadas (censura e advertência).

Essencial destacar o resultado da proposição que questiona o discente sobre o CEPC ser importante para guiar a conduta profissional em relação à classe contábil e à sociedade, dos quais 92% responderam que sim, concordando que o código é um importante norteador, além de que para 90% as normas do Código de ética são claras e não deixam dúvidas quanto ao seu sentido. Esses resultados não corroboram com Robinson-Backmon e Finney (1999) e Singleton *et al.* (2003) ao mencionarem que os códigos de éticas têm pouca influência sobre o agir ético do profissional.

Em contrapartida, 94% dos alunos responderam sim à questão que buscou verificar se o contador deve cumprir somente às normas elaboradas pelo Conselho Federal de Contabilidade que julgar corretas. Esse resultado corrobora aos estudos realizados por Alves *et al.* (2007) que identificaram em sua pesquisa que a maioria dos profissionais não se dispõe a cumprir algumas ou todas de suas orientações e com Dal Magro; Silva e Zonatto (2017), uma vez que o profissional necessita tomar a decisão ética considerando fatores individuais.

A Tabela 2 apresenta os resultados dos testes não-paramétricos de Mann-Whitney-Wilcoxon com as notas das questões agrupadas por leitura ou não do CEPC.

Baseada na segunda parte do questionário, a Tabela 2 apresenta a percepção dos discentes com relação às assertivas propostas, que são basicamente trechos do CEPC, onde quanto mais perto de zero for à média, maior a discordância com a questão alvitada e, quanto mais próximo a dez o valor da média maior é o nível de concordância. Os resultados revelaram que as questões P2Q4 e P2Q14 rejeitaram a média, ou seja, houve diferença de média, assim os alunos que realizaram a leitura do CEPC possuem maior entendimento de que o profissional contábil deve manifestar a qualquer tempo o impedimento ao exercício da profissão (P2Q4), conforme disposto no artigo 2º, inciso VIII do referido documento e recusar o serviço quando não se sentir capacitado (P2Q14), conforme disposição do artigo 5º, inciso I.

Ressalta-se também, com base na Tabela 2, que a percepção dos respondentes as questões P2Q1, P2Q2 e P2Q5 tem média próxima a dez para ambas as assertivas, ou seja, tanto os que leram o CEPC quanto os que não leram concordam que o exercício da profissão contábil deve ser realizado com zelo, diligência e honestidade, conforme defendido pelo CFC (1996, 2010) e Royae; Ahmadi e Jari (2013), com a necessidade de guardar sigilo das informações contábeis, uma vez que segundo Nascimento *et al.* (2010) e Caglio e Cameran (2017), esse profissional tem acesso a todas as informações da empresa, além de defender a dignidade da profissão, e assim contribuir com o fortalecimento da imagem da classe, o que algumas pesquisas já identificaram como negativa (AZEVEDO; CORNACHIONE JR.; CASA NOVA, 2008; CARNEGIE; NAPIER, 2010; MOURA *et al.*, 2016).

Tabela 2 – Resultado dos testes não-paramétricos de Mann-Whitney-Wilcoxon com as notas agrupadas por leitura ou não leitura do CEPC

Painel A: Número de observações em cada grupo:							
Não	93						
Sim	84						
Painel B: Média e desvio padrão nos grupos e resultados do teste de hipóteses de Mann-Whitney-Wilcoxon							
Questão	Não		Sim		Teste de Mann-Whitney-Wilcoxon		
	\bar{X}	S	\bar{X}	S	W	Valor-P	Não rejeita H0 (95%)
P2Q01	9,269	1,199	9,488	1,207	3.342	0,046	Não rejeita H0
P2Q02	9,269	1,589	9,417	1,328	3.702	0,448	Não rejeita H0
P2Q03	6,957	2,766	7,488	2,955	3.327	0,083	Não rejeita H0
P2Q04	7,484	2,788	8,440	2,170	3.118	0,016	Rejeita H0
P2Q05	9,065	1,275	9,286	1,393	3.278	0,036	Não rejeita H0
P2Q06	2,129	3,353	2,214	3,547	3.947	0,894	Não rejeita H0
P2Q07	1,194	2,538	1,071	2,688	4.138	0,371	Não rejeita H0
P2Q08	2,817	3,107	2,548	3,497	4.303	0,220	Não rejeita H0
P2Q09	1,742	2,989	1,726	3,007	4.039	0,655	Não rejeita H0
P2Q10	3,183	3,138	3,595	3,499	3.755	0,649	Não rejeita H0
P2Q11	0,742	1,793	0,845	2,417	4.134	0,343	Não rejeita H0
P2Q12	0,699	2,037	0,929	2,606	3.936	0,898	Não rejeita H0
P2Q13	0,376	1,451	0,690	2,151	3.866	0,846	Não rejeita H0
P2Q14	5,903	3,730	7,048	3,773	3.124	0,018	Rejeita H0
P2Q15	6,247	3,617	6,786	3,887	3.421	0,141	Não rejeita H0

Legenda: P2Q01 - Exercer a profissão com zelo, diligência e honestidade, observada a legislação vigente e resguardados os interesses de seus clientes e ou empregadores, sem prejuízo da dignidade e independência profissionais; P2Q02 - Guardar sigilo sobre o que souber em razão do exercício profissional lícito, exceto se acionado por lei; P2Q03 - Renunciar às funções que exerce, logo que se positive falta de confiança por parte do cliente ou empregador; P2Q04 - Manifestar, a qualquer tempo, a existência de impedimento para o exercício da profissão; P2Q05 - Ser solidário com os movimentos de defesa da dignidade profissional; P2Q06 - Anunciar, em qualquer modalidade ou veículo de comunicação, conteúdo que resulte na diminuição do colega, da Organização Contábil ou da classe; P2Q07 - Assumir trabalhos que gerem prejuízo moral ou desprestígio para a classe; P2Q08 - Auferir qualquer provento em função do exercício profissional que não decorra exclusivamente de sua prática lícita; P2Q09 - Assinar documentos ou peças contábeis elaboradas por outrem, alheio à sua orientação, supervisão e fiscalização; P2Q10 - Valer-se de agenciador de serviços, mediante comissão nos honorários; P2Q11 - Infringir as leis; P2Q12 - Revelar informações confidenciais do cliente e ou empregador; P2Q13 - Publicar ou distribuir em seu nome, trabalho científico ou técnico do qual não tenha participado; P2Q14 - Recusar sua indicação quando reconheça não se achar capacitado em face da especialização requerida e P2Q15 - O espírito de solidariedade, mesmo na condição de empregado, não induz nem justifica a participação ou convivência com o erro ou com os atos infringentes de normas éticas ou legais

Fonte: Elaborada pelos autores com base nos resultados da pesquisa.

A Tabela 3 apresenta os resultados dos testes de hipóteses com as notas agrupadas pelo fato de ter cursado ou não a disciplina de Ética.

Tabela 3 – Resultado dos testes não-paramétricos de Mann-Whitney-Wilcoxon com as notas agrupadas por ter cursado ou não a disciplina de Éticas

Painel A: Número de observações em cada grupo:							
Não	67						
Sim	110						
Painel B: Média e desvio padrão nos grupos e resultados do teste de hipóteses de Mann-Whitney-Wilcoxon							
Questão	Não		Sim		Teste de Mann-Whitney-Wilcoxon		
	\bar{X}	S	\bar{X}	S	W	Valor-P	Não rejeita H0 (95%)
P2Q01	9,209	1,493	9,473	0,983	3.427	0,348	Não rejeita H0
P2Q02	9,149	1,635	9,455	1,352	3.342	0,188	Não rejeita H0
P2Q03	6,537	2,997	7,618	2,709	2.832	0,009	Rejeita H0
P2Q04	6,925	3,149	8,555	1,870	2.615	0,001	Rejeita H0
P2Q05	8,896	1,558	9,336	1,152	3.038	0,026	Rejeita H0
P2Q06	2,388	3,525	2,036	3,392	3.966	0,337	Não rejeita H0
P2Q07	1,179	2,504	1,109	2,673	3.866	0,472	Não rejeita H0
P2Q08	3,060	3,094	2,464	3,399	4.309	0,047	Não rejeita H0
P2Q09	1,985	3,222	1,582	2,843	3.959	0,341	Não rejeita H0
P2Q10	3,701	3,233	3,182	3,357	4.111	0,187	Não rejeita H0
P2Q11	0,701	1,633	0,845	2,355	3.784	0,673	Não rejeita H0
P2Q12	0,746	2,040	0,845	2,484	3.803	0,602	Não rejeita H0
P2Q13	0,418	1,479	0,591	2,001	3.718	0,873	Não rejeita H0
P2Q14	5,552	3,611	6,991	3,799	2.821	0,007	Rejeita H0
P2Q15	5,851	3,644	6,900	3,768	3.047	0,046	Não rejeita H0

Legenda: P2Q01 - Exercer a profissão com zelo, diligência e honestidade, observada a legislação vigente e resguardados os interesses de seus clientes e ou empregadores, sem prejuízo da dignidade e independência profissionais; P2Q02 - Guardar sigilo sobre o que souber em razão do exercício profissional lícito, exceto se acionado por lei; P2Q03 - Renunciar às funções que exerce, logo que se positive falta de confiança por parte do cliente ou empregador; P2Q04 - ManIFESTAR, a qualquer tempo, a existência de impedimento para o exercício da profissão; P2Q05 - Ser solidário com os movimentos de defesa da dignidade profissional; P2Q06 - Anunciar, em qualquer modalidade ou veículo de comunicação, conteúdo que resulte na diminuição do colega, da Organização Contábil ou da classe; P2Q07 - Assumir trabalhos que gerem prejuízo moral ou desprestígio para a classe; P2Q08 - Auferir qualquer provento em função do exercício profissional que não decorra exclusivamente de sua prática lícita; P2Q09 - Assinar documentos ou peças contábeis elaboradas por outrem, alheio à sua orientação, supervisão e fiscalização; P2Q10 - Valer-se de agenciador de serviços, mediante comissão nos honorários; P2Q11 - Infringir as leis; P2Q12 - Revelar informações confidenciais do cliente e ou empregador; P2Q13 - Publicar ou distribuir em seu nome, trabalho científico ou técnico do qual não tenha participado; P2Q14 - Recusar sua indicação quando reconheça não se achar capacitado em face da especialização requerida e P2Q15 - O espírito de solidariedade, mesmo na condição de empregado, não induz nem justifica a participação ou convivência com o erro ou com os atos infringentes de normas éticas ou legais

Fonte: Elaborada pelos autores com base nos resultados da pesquisa.

Os resultados da Tabela 3 demonstram que houve diferença significativa para cinco assertivas, P2Q3, P2Q4, P2Q5 e P2Q14. Destarte, na amostra em estudo, entende-se que o fato do aluno estudar a disciplina de ética é relevante para auxiliá-lo a identificar que o profissional deve renunciar às funções que exercem, quando não percebe confiança nas atividades e/ou informações de seu cliente e/ou empregador (P2Q3), conforme evidenciado pelo CEPC como dever do contador no artigo 2º, inciso VI. A existência do estudo da disciplina de ética profissional nessa amostra também influenciou significativamente no auxílio aos alunos em saber que é dever do profissional manifestar a qualquer tempo os impedimentos ao exercer da profissão (P2Q4), conforme artigo 2º, inciso VIII do CEPC.

Os resultados também mostraram que o estudo da ética contribuiu de forma significativa quanto a ser solidário com a defesa da dignidade da categoria (P2Q5), inciso IX, artigo 2º do CEPC. E por fim, constatou-se que os alunos que já cursaram a disciplina de ética possuem percepção de recusar o serviço quando não se sentir capacitado (P2Q14), conforme disposição do artigo 5º, inciso I.

À vista disso, entre as quinze assertivas constantes nesta pesquisa, quatro corroboram as pesquisas de: Stanga e Turpen (1991), pois os alunos cursarem a disciplina de ética tendem a agir de forma ética, Dal Magro; Silva e Zonatto (2017) uma vez que houve diferença significativa na percepção dos alunos que já cursaram e não cursaram a disciplina de ética e Feil; Diehl e Schuck (2017), pois o estudo da disciplina de ética influencia em suas atitudes éticas profissionais. Entretanto, a maioria das assertivas (onze) não apresentaram diferenças significativas e para tanto corroboram aos resultados encontrados por Brancher; Neu e Boff (2010), uma vez que em ambas as pesquisas, a maioria das assertivas não tiveram diferença significativa após os discentes estudarem a disciplina de ética.

Os resultados para o teste de com os dados agrupados de acordo com o sexo dos alunos é apresentado na Tabela 4.

Os resultados evidenciaram que quanto ao sexo não houve diferença significativa entre a percepção dos homens e das mulheres no que se refere ao conhecimento do CEPC. Esse fato corrobora ao mencionado por Dal Magro; Silva e Zonatto (2017), uma vez que para os autores, apenas o CEPC não permite ao profissional tomar uma decisão ética e para tanto são necessários fatores individuais e situacionais do profissional que lhe permite construir uma identidade moral.

Isto posto, entende-se que apesar da existência de diferença entre as percepções de homens e mulheres quanto ao agir, conforme evidenciado nas pesquisas de Cole e Smith (1996), Franke; Crown, e Spake (1997) e Deshpande; Joseph e Maximov (2000), Feil;, Diehl e Schuck (2017), nesta pesquisa os resultados demonstram que o conhecimento do CEPC entre os sexos é semelhantes.

Tabela 4 – Resultado dos testes não-paramétricos de Mann-Whitney-Wilcoxon com as notas agrupadas de acordo com o sexo do respondente

Painel A: Número de observações em cada grupo:							
Femini- no	97						
Mascu- lino	80						
Painel B: Média e desvio padrão nos grupos e resultados do teste de hipóteses de Mann-Whitney-Wilcoxon							
Questão	Feminino		Masculino		<i>Teste de Mann-Whitney-Wilcoxon</i>		
	\bar{X}	S	\bar{X}	S	W	Valor-P	Não rejeita H0 (95%)
P2Q01	9,381	1,084	9,363	1,343	4.054,50	0,537	Não rejeita H0
P2Q02	9,299	1,608	9,387	1,288	3.950,00	0,795	Não rejeita H0
P2Q03	7,412	2,613	6,963	3,136	3.650,00	0,490	Não rejeita H0
P2Q04	8,062	2,331	7,787	2,805	3.830,50	0,881	Não rejeita H0
P2Q05	9,227	1,254	9,1	1,428	3.738,00	0,635	Não rejeita H0
P2Q06	2,021	3,329	2,35	3,576	4.052,00	0,567	Não rejeita H0
P2Q07	0,928	2,324	1,387	2,901	4.176,50	0,250	Não rejeita H0
P2Q08	2,361	3,1	3,087	3,487	4.275,50	0,219	Não rejeita H0
P2Q09	1,608	2,786	1,888	3,23	3.838,50	0,889	Não rejeita H0
P2Q10	3,072	3,244	3,75	3,373	4.337,50	0,167	Não rejeita H0
P2Q11	0,536	1,659	1,1	2,524	4.166,50	0,230	Não rejeita H0
P2Q12	0,567	1,848	1,1	2,772	4.100,00	0,341	Não rejeita H0
P2Q13	0,351	1,307	0,738	2,282	3.967,00	0,674	Não rejeita H0
P2Q14	6,732	3,757	6,1	3,811	3.442,50	0,184	Não rejeita H0
P2Q15	6,351	3,75	6,688	3,757	4.079,50	0,544	Não rejeita H0

Legenda: P2Q01 - Exercer a profissão com zelo, diligência e honestidade, observada a legislação vigente e resguardados os interesses de seus clientes e ou empregadores, sem prejuízo da dignidade e independência profissionais; P2Q02 - Guardar sigilo sobre o que souber em razão do exercício profissional lícito, exceto se acionado por lei; P2Q03 - Renunciar às funções que exerce, logo que se positive falta de confiança por parte do cliente ou empregador; P2Q04 - Manifestar, a qualquer tempo, a existência de impedimento para o exercício da profissão; P2Q05 - Ser solidário com os movimentos de defesa da dignidade profissional; P2Q06 - Anunciar, em qualquer modalidade ou veículo de comunicação, conteúdo que resulte na diminuição do colega, da Organização Contábil ou da classe; P2Q07 - Assumir trabalhos que gerem prejuízo moral ou desprestígio para a classe; P2Q08 - Auferir qualquer provento em função do exercício profissional que não decorra exclusivamente de sua prática lícita; P2Q09 - Assinar documentos ou peças contábeis elaboradas por outrem, alheio à sua orientação, supervisão e fiscalização; P2Q10 - Valer-se de agenciador de serviços, mediante comissão nos honorários; P2Q11 - Infringir as leis; P2Q12 - Revelar informações confidenciais do cliente e ou empregador; P2Q13 - Publicar ou distribuir em seu nome, trabalho científico ou técnico do qual não tenha participado; P2Q14 - Recusar sua indicação quando reconheça não se achar capacitado em face da especialização requerida e P2Q15 - O espírito de solidariedade, mesmo na condição de empregado, não induz nem justifica a participação ou conivência com o erro ou com os atos infringentes de normas éticas ou legais

Fonte: Elaborada pelos autores com base nos resultados da pesquisa.

A Tabela 5 apresenta os resultados dos testes de Kruskal-Wallis (*Kruskal-Wallis rank sum test*) para as notas agrupadas quanto à atuação profissional dos respondentes.

Tabela 5 – Resultados do teste não-paramétrico de Kruskal-Wallis para as notas agrupadas pelo fato do aluno trabalhar ou não e, também, de acordo com as áreas de trabalho.

Panel A: Número de observações em cada grupo:								
	Não		15					
	Sim, na área contábil		82					
	Sim, mas não na área contábil		80					
Panel B: Média e desvio padrão nos grupos e resultados do teste de hipóteses de Kruskal-Wallis								
Questão	Não		Sim, na área contábil		Sim, mas não na área contábil		<i>Kruskal-Wallis Rank Sum Test</i>	
	\bar{X}	S	\bar{X}	S	W	Valor-P	χ^2 (KW)	Valor-P
P2Q01	9,533	1,302	9,317	1,266	9,4	1,132	1,358	0,507
P2Q02	9,667	1,291	9,195	1,519	9,425	1,448	4,257	0,119
P2Q03	7,333	3,436	7,171	3,018	7,225	2,61	0,363	0,834
P2Q04	7,667	3,457	7,963	2,385	7,963	2,558	0,089	0,956
P2Q05	9,267	1,58	9,11	1,466	9,213	1,144	0,396	0,8200
P2Q06	1,600	3,501	2,415	3,576	2,025	3,299	1,236	0,539
P2Q07	0,600	1,682	1,305	2,866	1,062	2,467	1,174	0,556
P2Q08	1,600	2,586	2,988	3,452	2,587	3,224	2,193	0,334
P2Q09	0,533	2,066	1,939	3,112	1,75	2,983	5,588	0,061
P2Q10	4,000	3,229	3,598	3,322	3,038	3,32	2,16	0,340
P2Q11	0,067	0,258	1,11	2,48	0,6	1,825	4,038	0,133
P2Q12	0,067	0,258	1,012	2,674	0,738	2,121	1,799	0,407
P2Q13	0,067	0,258	0,72	2,173	0,412	1,556	1,066	0,587
P2Q14	5,800	3,968	6,402	3,735	6,612	3,834	0,254	0,881
P2Q15	6,533	3,642	6,146	3,824	6,862	3,697	1,133	0,567

Legenda: P2Q01 - Exercer a profissão com zelo, diligência e honestidade, observada a legislação vigente e resguardados os interesses de seus clientes e ou empregadores, sem prejuízo da dignidade e independência profissionais; P2Q02 - Guardar sigilo sobre o que souber em razão do exercício profissional lícito, exceto se acionado por lei; P2Q03 - Renunciar às funções que exerce, logo que se positive falta de confiança por parte do cliente ou empregador; P2Q04 - Manifestar, a qualquer tempo, a existência de impedimento para o exercício da profissão; P2Q05 - Ser solidário com os movimentos de defesa da dignidade profissional; P2Q06 - Anunciar, em qualquer modalidade ou veículo de comunicação, conteúdo que resulte na diminuição do colega, da Organização Contábil ou da classe; P2Q07 - Assumir trabalhos que gerem prejuízo moral ou desprestígio para a classe; P2Q08 - Auferir qualquer provento em função do exercício profissional que não decorra exclusivamente de sua prática lícita; P2Q09 - Assinar documentos ou peças contábeis elaboradas por outrem, alheio à sua orientação, supervisão e fiscalização; P2Q10 - Valer-se de agenciador de serviços, mediante comissão nos honorários; P2Q11 - Infringir as leis; P2Q12 - Revelar informações confidenciais do cliente e ou empregador; P2Q13 - Publicar ou distribuir em seu nome, trabalho científico ou técnico do qual não tenha participado; P2Q14 - Recusar sua indicação quando reconheça não se achar capacitado em face da especialização requerida e P2Q15 - O espírito de solidariedade, mesmo na condição de empregado, não induz nem justifica a participação ou convivência com o erro ou com os atos infringentes de normas éticas ou legais

Fonte: Elaborada pelos autores com base nos resultados da pesquisa.

Conforme Tabela 5, não houve diferenças significativas entre as respostas dos estudantes que já trabalharam ou trabalham com contabilidade, em relação aos que já trabalharam ou trabalham, mas não na área contábil, ou os que ainda nunca trabalharam. Entretanto, analisando as médias, mesmo com uma diferença pequena, é interessante atentar nos resultados apresentados nos estudantes que ainda não trabalharam.

Observa-se nas proposições P2Q1, P2Q2 e P2Q3 que ponderam sobre exercer a profissão com zelo, diligência e honestidade, guardar sigilo sobre o que souber em razão do exercício profissional lícito e renunciar às funções que exerce, logo que se positive falta de confiança por parte do cliente ou empregador, os discentes que ainda não trabalharam atribuíram uma média de concordância maior as questões em relação aos que já trabalharam na área contábil ou não.

É possível também observar resultado semelhante nas questões P2Q7 e P2Q8, que abordam sobre assumir trabalhos que gerem prejuízo moral ou desprestígio para a classe e auferir qualquer provento em função do exercício profissional que não decorra exclusivamente de sua prática lícita. Os alunos que já trabalharam ou trabalham na área contábil atribuíram uma média de discordância de 1,305 e 2,988 respectivamente, os que já trabalharam, mas não com contabilidade concederam uma média de 1,063 e 2,588, enquanto os discentes que ainda não trabalham atribuíram uma média de discordância a essas assertivas de 0,600 e 1,600.

Os resultados encontrados nesta pesquisa não corroboram aos resultados encontrados por Albrecht e Sack (2000), Bampton e Maclagan (2005), Dal Magro; Silva e Zonatto (2017) e Feil; Diehl e Schuck (2017), pois esses autores evidenciaram em suas pesquisas que a experiência profissional possui influência no agir ético, sendo que quanto mais tempo na área contábil maior o agir ético.

Portanto, o Quadro 1 mostra os resumos dos resultados dos testes de média para cada hipótese.

Quadro 1 – Resumo dos testes de médias para cada hipótese.

Hipótese	Resumo
H1: Os alunos que já leram o CEPC possuem maior conhecimento do Código de Ética do Profissional Contador do que aqueles que ainda não efetuaram a leitura;	Hipótese rejeitada para a maioria das assertivas. Apenas P2Q4 - manifestar a qualquer tempo o impedimento ao exercício da profissão e P2Q14 - recusar o serviço quando não se sentir capacitado apresentaram diferenças significativas.
H2: os alunos que já cursaram a disciplina de Ética Profissional e Legislação Aplicada possuem maior conhecimento do Código de Ética do Profissional Contador do que aqueles alunos que ainda não estudaram,	Hipótese rejeitada para a maioria das assertivas. Apenas P2Q3 - renunciar às funções que exercem, quando não perceber confiança, P2Q4 - manifestar a qualquer tempo o impedimento ao exercício da profissão, P2Q5 - ser solidário com a defesa da dignidade da categoria e P2Q14 - recusar o serviço quando não se sentir capacitado apresentaram diferenças significativas.
H3: os alunos do sexo feminino possuem maiores conhecimentos sobre os aspectos éticos que os alunos do sexo masculino e	Hipótese rejeitada
H4: os alunos que possuem experiência profissional na área contábil possuem maior conhecimento do CEPC do que os alunos que ainda não trabalham ou não trabalharam na área contábil e/ou que não tiveram experiência profissional.	Hipótese rejeitada

Fonte: Elaborado pelos autores com base nos resultados da pesquisa.

Quadro 2 – Resumo de algumas respostas dos alunos quanto à importância do CEPC

Número	Resposta
4	de extrema importância , pois é um bom guia do contador quanto profissional no exercício de suas atividades
29	sem ética profissional, impossível trabalhar honestamente
30	é uma base para o contador se espelhar no exercício da profissão
32	tem a importância de moldar as condutas e princípios deste profissional
37	como base para nortear as condutas éticas da profissão é sem dúvida muito importante para a categoria
50	sua importância está na capacidade de nortear e conduzir o profissional contábil quanto às suas práticas e atribuições
67	é o guia de como todo contador deve agir e se portar perante as situações do dia a dia; serve como um guia e orienta o certo e o errado para os contadores nos momentos de decisão no trabalho
78	é importante , pois direciona o profissional da contabilidade a uma boa conduta
101	o código de ética é importante para orientar o profissional para que ele saiba a consequência dos seus atos ilícitos perante a profissão

Fonte: Elaborado pelos autores com base nos resultados da pesquisa.

Figura 2 - Análise Nuvem de Palavra
– Gráfico de Nuvem de Palavra para análise da existência ou não de mais de uma disciplina que aborde ética



Fonte: Elaborada pelos autores com base nos resultados da pesquisa.

Diante desse contexto, entende-se que o CEPC é importante para direcionar o agir do profissional, uma vez que esse documento molda as condutas e princípios do profissional, além de guiá-lo a exercer a profissão com zelo, honestidade, diligência, capacidade técnica, observando as normas vigentes e prezando pelos interesses dos seus clientes, conforme recomendações do CEPC. As respostas dos alunos condizem com as percepções de Frankel (1989) – códigos de ética são âncora, Ward; Ward e Deck (1993) – são base e Alves *et al.* (2007) – guia de conduta para o agir profissional.

A nuvem de palavra apresentada na Figura 2 foi elaborada para a análise da segunda pergunta aberta que inquiriu saber dos discentes: “para você deveria existir mais de uma disciplina que aborde ética? Por quê?”

A segunda pergunta aberta (parte 4 do questionário) obteve 146 respostas, das quais 85 (58,2%) foram a favor de mais disciplinas sobre ética profissional, 57 (39,0%) se posicionaram contrariamente e 4 (2,8%) respondentes não souberam responder, pois ainda não cursaram a disciplina. Com base na Análise da Nuvem de Palavras (Gráfico 2) visualiza-se as palavras mais recorrentes nas respostas dos discentes que se mencionaram “sim” e “não”. Nota-se que algumas respostas daqueles que se posicionaram a favor (sim), os principais vocábulos são: “profissão”, “pois”, “importante”, “forma”. Nessa perspectiva, no Quadro 3 são apresentadas as respostas de alguns dos alunos que atribuíram sim.

Quadro 3 – Resumo de algumas respostas dos alunos que atribuíram sim a necessidade de mais uma disciplina que trate sobre ética na IES em estudo

Número	Resposta
7	sim, porque a ética é a base de qualquer profissão . Deveria ser mais abordada em sala de aula
17	sim eu acho, é uma matéria muito importante , pois é nela que aprendemos os limites da profissão , como tratar os colegas, as regras que devemos obedecer como profissionais
20	Sim. Supondo que haja mais disciplinas sobre o tema, logo o tempo será maior, assim além de um leque maior de discussões entre os alunos e o professor, ele poderá ter a oportunidade de citar e ao menos explicar um pouco sobre outras visões tanto éticas e principalmente morais. Muitas dessas outras visões por incrível que parece têm sim impacto na profissão contábil e como ele deve ou deveria lidar com determinadas situações que surgissem em sua carreira profissional
25	deveria ser interligada com as demais matérias
38	acredito que deveria existir sim. Mas não somente voltado ao CEPC, mas também ao Código Civil, que também apresenta condutas que devem ser seguidas. A conduta ética é algo que deve ser mais enfatizado em uma graduação
55	sim, para o estudante da área contábil entender que existe sim uma necessidade de agir com ética
91	sim, porque ter uma carreira de sucesso abrange inúmeros fatores. Dentre eles estão: planejamento e aperfeiçoamento profissional, desenvolvimento de competências e cultivo de relacionamento interpessoais. Mas o que muitos profissionais esquecem é que a conduta ética no ambiente de trabalho é tão importante quanto as habilidades técnicas.
118	sim. Porque é muito importante inserir mais uma disciplina que fale sobre ética para enriquecer nossos conhecimentos na profissão que escolhemos
123	sim, pois um período desta matéria importante é pouco e corrido demais para ministrar todo o conteúdo
135	sim, pois , o trabalho do contador exige muito sigilo, ética e responsabilidade e zelo, quanto ao repasse de informações do patrimônio das empresas
143	sim, pois ética é um dos pilares para o bom exercício da profissão
144	sim, para trabalhar de forma conjunta com outras disciplinas e ter uma aplicabilidade maior

Fonte: Elaborado pelos autores com base nos resultados da pesquisa.

Com base em algumas das respostas apresentadas pelos discentes, entende-se que a existência de mais disciplinas sobre ética auxiliaria os pretensos contadores a exercerem sua profissão com sigilo, zelo, ética e responsabilidade, corroborando com Nascimento *et al.* (2010) e Caglio e Cameram (2017), uma vez que esse profissional tem acesso as informações do patrimônio das empresas.

Dessa forma, os discentes da IES ora estudada, com percepção positiva a existência de mais uma disciplina sobre ética, é que os docentes deveriam abordar mais a temática, uma vez que esse tema é relevante para o exercício da profissão, e que apenas um período é corrido para ministrar todo o conteúdo, além de proporcionar maiores discussões entre os professores e alunos, e assim, auxiliar o discente a fixar a importância do agir ético no exercício profissional.

O aluno 91 fez uma observação interessante ao mencionar que o profissional não deve focar apenas na capacidade técnica, mas também é relevante a observação dos aspectos éticos, cuja resposta corrobora com Adkins e Radke (2004), Felton e Sims (2005), Mantzke, Carnes e Tolhurst (2005), Madison e Schmidt (2006), Bean e Bernardi (2007), Jackling *et al.* (2007), Caglio e Cameram (2017) e Santos (2017), uma vez que para esses autores, a ética deve ser ensinada na graduação e não apenas os aspectos técnicos.

Ressalta-se também que para alguns discentes a disciplina de ética não deveria ser trabalhada isoladamente, ou seja, que ela geraria melhores resultados se abordada em conjunto com outras disciplinas. Essa percepção é defendida, inclusive, por aqueles respondentes que entendem que não deveria existir mais de uma disciplina, conforme evidenciado na fala do aluno 48 “*os temas de ética devem ser abordados ao longo do curso inserido nas disciplinas e no final do curso deve ser feito uma disciplina que faça o arremate final com uma abordagem mais sistematizada*”. Nesse sentido, essas respostas corroboram com Mantzke; Carnes e Tolhurst (2005), Madison e Schmidt (2006) e Santos (2017), pois para esses autores, a ética deveria ser trabalhada nas disciplinas ao longo do curso, em que cada professor realizasse a interdisciplinaridade com o assunto abordado em sala de aula.

Destaca-se que além da disciplina ser trabalhada em conjunto, seria interessante que houvesse a aplicação de casos práticos na disciplina, conforme se percebe na resposta do aluno 39, “*acredito que falta casos práticos da disciplina, pois a mesma aborda aspectos meramente teóricos*”, ressalta-se a importância dos casos práticos, até mesmo nas respostas dos alunos que acreditam não precisar de mais disciplinas relacionadas a ética, pois segundo o aluno 142 “*não, mas acredito que a disciplina poderia ser ministrada utilizando mais casos práticos, pois daria ao futuro profissional a clareza da aplicação da ética no âmbito profissional, promovendo maior absorção ao discente.*”

Por outro lado, os alunos que mencionaram não, se destaca que as principais palavras que resumem as respostas dos discentes foram “suficiente”, “disciplina”, “abordada”, “aprendendo” e “acredito”. Nesse sentido, são destacadas no Quadro 4, algumas frases que mostram essa percepção dos alunos.

Quadro 4 – Resumo de algumas respostas dos alunos que atribuíram não a necessidade de mais uma disciplina que trate sobre ética na IES em estudo

Número	Resposta
2	Não, porque com apenas uma disciplina a matéria ficou clara e explicada facilitando o aprendizado.
6	Não, acredito que deveria ser voltada mais para a área contábil, com situações específicas voltadas para o contador.
15	Não. O que se aprende na disciplina de Ética é de extrema importância, mas não acho que acrescentar outra disciplina sobre o mesmo assunto vá alterar os atos do profissional contábil em sua tomada de decisão em uma empresa, uma vez que este profissional parta do princípio de não seguir a legislação aplicada
22	Não, na verdade já existem disciplinas que abordam ética, como a de Filosofia.
23	Uma disciplina é suficiente . Porque durante toda a graduação aprendemos o que de fato deve ser feito. Essa disciplina vem para reforçar todo aprendizado.
24	em um semestre é possível aprender sobre o Código de Ética da Profissão.
27	não é uma matéria que irá fazer com que a pessoa/profissional, será ou deixará de ser ético. Tudo dependerá de seus valores e convicções pessoais. A pessoa que tem a tendência de fazer algo errado (emissão de um contracheque falso, por exemplo, lançamento de aquisição de um bem do sócio em nome da empresa- princípio da entidade como se não existisse) pesará o custo benefício, custo punição, benefício, ganho próprio.
71	Não. Porque eu acredito no que as pessoas fazem, e elas fazem sabendo das consequências.
72	Não, somente uma disciplina seria suficiente se ela fosse ministrada com excelência.
73	Não, pois Ética é algo que deveríamos trazer desde o berço e a Ética que estudamos na faculdade é para exercício da profissão, creio que a lecionada na faculdade é suficiente .
103	ética e honestidade vêm da criação de cada um e varia de cada pessoa.
109	Acredito que uma disciplina é o suficiente , sendo que é uma escolha praticar ou não a ética.
141	as outras matérias sempre dão continuidade no assunto sempre é tocado o nome de ética nas disciplinas

Fonte: Elaborado pelos autores com base nos resultados da pesquisa.

Em resumo, as percepções dos alunos que acreditam não haver a necessidade de mais de uma disciplina sobre ética no curso de Ciências Contábeis da IES analisada é em decorrência das disciplinas terem maior direcionamento ao conteúdo específico. Ressalta-se que para esses alunos deveria ter uma disciplina, pois o estudo da ética é importante, mas a existência de outra disciplina não auxiliaria o profissional a tomar decisões por ações éticas, uma vez que essa (ética) é um princípio, e que os valores e convicções são importantes para a tomada de decisão quanto ao agir ético. Essas percepções corroboram a visão de Dal Magro; Silva e

Zonatto (2017), uma vez que para esses autores a decisão pelo agir ético é em decorrência de características individuais que cada profissional, oriundas de sua formação pessoal.

Destaca-se também que esses alunos entendem que a disciplina de ética tem caráter maior de auxiliar no estudo do CEPC, e que apenas um semestre seja suficiente. E segundo a percepção do discente identificado como 141, os docentes da IES ao longo do curso destaca o assunto ética em suas disciplinas, e, portanto, não há necessidade de outra disciplina. Ressalta-se que essa percepção é compartilhada por Mantzke; Carnes e Tolhurst (2005), Madison e Schmidt (2006) e Santos (2017).

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A partir da percepção de 177 acadêmicos de uma IES localizada no município de Goiânia constatou-se que o estudo da ética é importante para preparar os futuros profissionais contábeis para o exercício de sua profissão com zelo, responsabilidade e integridade. Ressalta-se que a disciplina é ministrada no sexto período e assim a maioria ainda não leram o CEPC, por outro lado, sugere-se a essa instituição e outras que esse documento seja estudado ao longo das disciplinas, corroborando com as pesquisas de Mantzke; Carnes e Tolhurst (2005), Madison e Schmidt (2006) e Santos (2017).

Ressalta-se que os discentes possuem conhecimentos de dois tipos de punições impostas pelos CRCs aos profissionais que agirem de forma inadequada aos princípios estabelecidos no CEPC. É importante que os docentes reforcem que não é possível aplicar advertência pública e censura pública. Além disso, na visão dos discentes as atuais punições são insuficientes para coibir a má conduta dos profissionais. Apesar disso, para a maioria dos respondentes o CEPC visa guiar a conduta ética do profissional contábil corroborando com Nascimento *et al.* (2010). Em relação às punições insuficientes mencionadas pelos discentes sugere-se que o CFC institua cursos obrigatórios de ética para a educação continuada, inclusive, poder-se-ia elaborar casos de ensino que mostrassem situações reais de condutas éticas a serem seguidas pelos profissionais.

Os resultados ainda evidenciaram que não há diferença estatística entre as mulheres e homens e entre a atuação profissional quanto ao conhecimento do CEPC. Em relação ao sexo esse resultado não corroborou aos estudos de Cole e Smith (1996), Franke; Crown e Spake (1997), Deshpande; Joseph e Maximov (2000), Dal Magro; Silva e Zonatto (2017) e Feil; Diehl e Schuck (2017), pois essas pesquisas mencionaram que as mulheres são consideradas mais éticas. E quanto a atuação profissional não houve corroboração as pesquisas realizadas por Albrecht e Sack (2000), Bampton e Maclagan (2005), Dal Magro; Silva e Zonatto (2017) e Feil; Diehl e Schuck (2017), pois nelas, os profissionais que trabalham na área contábil possuem maiores percepções éticas. Esses resultados podem ser justificados pela maioria da amostra ainda não ter cursado a disciplina de ética ofertada pela instituição. Além disso, salvo melhor juízo, é a primeira pesquisa encontrada em Goiânia que analisou a percepção dos discentes do curso de Ciências Contábeis, e, portanto, novos estudos inclusive com todas as IES seriam relevantes para identificar se esses resultados revelam que essas variáveis não influenciam no conhecimento do CEPC.

Quanto à hipótese da influência da leitura do CEPC no conhecimento sobre o referido documento, apenas duas assertivas apresentaram diferenças significativas, sendo elas: manifestação de impedimento ao exercício da profissão e recusar serviço quando não se sentir capacitado. Ressalta-se que as médias ficaram próximas em todas as assertivas indicando percepções dos discentes de como devem proceder-se no exercício profissional, mesmo sem a realização da leitura do CEPC. Ainda em relação à sua leitura ressalta-se que é preciso o incentivo dos docentes, pois ela irá capacitar os futuros profissionais a atuarem de forma a preservar a imagem da profissão. Uma alternativa que os docentes podem adotar é o uso de metodologias ativas, inclusive eles podem solicitar aos alunos a elaboração de casos de ensino para discussão desse tema.

E por fim, quanto à influência de cursar a disciplina de ética verificou-se que apenas quatro assertivas apresentaram diferenças estatísticas: renúncio às funções por falta de confiança, manifestação de impedimento ao exercício da profissão, defesa da dignidade da categoria e recusar serviço quando não se sentir capacitado. Dessa forma, a maioria das assertivas (onze) não corrobora aos estudos realizados por Stanga e Turpen (1991), Dal Magro; Silva e Zonatto (2017) e Feil; Diehl e Schuck (2017), pois em suas pesquisas os discentes após cursarem a disciplina de ética tiveram percepções e agir mais éticos.

Apesar da maioria das assertivas não apresentar diferença estatisticamente significativa, verificou-se pelas questões abertas que os discentes concordam que o CEPC é importante para a categoria de diferentes formas, seja como norteador nas tomadas de decisões, fortalecedor da classe contábil ou ainda como instrumento necessário para dificultar o profissional a realizar atos desonestos. Destarte, para a maioria dos respondentes a disciplina de ética deveria ser abordada em mais de um período. Nesse sentido, entende-se que em um curso de quatro anos, há uma dificuldade da IES em ofertar a disciplina em mais de um período, e, portanto, sugere-se que os docentes ao longo de cada semestre abordem pontos específicos do CEPC em suas aulas, e assim, os discentes desde o início do curso terão entendimento desse tema.

Este estudo se limita a uma única IES, e, logo, os resultados ora encontrados não podem ser generalizados para outras instituições. Assim, sugere-se para futuras pesquisas a sua reaplicação, além de sua realização com profissionais atuantes no mercado. Conclui-se que a ética é o princípio básico que rege o agir do homem, e para tanto ela deve estar impregnada na consciência e no agir de cada pessoa, tanto no contexto pessoal quanto no contexto profissional.

REFERÊNCIAS

- ADKINS, N.; RADTKE, R. R. Students' and faculty members' perceptions of the importance of business ethics and accounting ethics education: Is there an expectations gap? **Journal of Business Ethics**, 51, n. 3, p. 279-300, May 2004. Disponível em: <https://link.springer.com/article/10.1023/B:BUSI.0000032700.07607.02>.
- ALBRECHT, W. S.; SACK, R. J. Accounting Education: Changing the Course through a Perilous Future. **Accounting Education Series**, 2000. Disponível em: [https://www.scirp.org/\(S\(lz5mqp453edsnp55rrgjt55\)\)/reference/ReferencesPapers.aspx?ReferenceID=1738006](https://www.scirp.org/(S(lz5mqp453edsnp55rrgjt55))/reference/ReferencesPapers.aspx?ReferenceID=1738006).

ALVES, F. J. D. S. et al. Um estudo empírico sobre a importância do código de ética profissional para o contabilista. **Revista Contabilidade e Finanças**, v. 18, n. especial, p. 58-68, jun 2007. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/rcf/article/view/34224>.

ANDERSON, S.; KAKABADSE, A. Business Ethics and Irish Management: A Cross Cultural Study. **European Management Journal**, v. 12, n. 4, p. 432-441, Dec. 1994. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/0263237394900299>.

ARISTÓTELES. **Os Pensadores - Aristóteles - Ética a Nicômaco**. 4. ed. São Paulo: Nova Cultural, v. 2, 1991.

AZEVEDO, R. F.; CORNACHIONE JR., E. B.; CASA NOVA, S. P. C. A percepção dos estudantes sobre o curso e o perfil dos estudantes de contabilidade: uma análise comparativa das percepções e estereotipagem. **Anais....** São Paulo: USP. 2008..

BAMPTON, R.; MACLAGAN, P. Why teach ethics to accounting students? A response to the sceptics. **Business Ethics: A European Review**, v. 14, n. 3, p. 290-300, July 2005. Disponível em: <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1111/j.1467-8608.2005.00410.x>.

BEAN, D. F.; BERNARDI, R. Ethics Education in our Colleges and Universities: A Positive Role for Accounting Practitioners. **Journal of Academic Ethics**, v. 5, p. 59-75, November 2007. Disponível em: <https://link.springer.com/article/10.1007/s10805-007-9038-4?shared-article-renderer>.

BORGES, E. F.; VIEIRA, E. T.; SILVA, C. A. T. Sinalização no contexto contábil: práticas de screening na contratação de serviços profissionais. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, Rio de Janeiro, v. 16, n. 1, p. 97-114, abril 2011. Disponível em: <http://atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/UERJ/article/viewFile/1025/959>.

BRAGANTE, J. R.; ORDENES, S. A. D. A profissão contábil no exercício da conduta ética empresarial: os agravos do descumprimento das normas e leis vigentes. **Revista Eletrônica de Graduação do UNIVEM**, Marília, v. 11, n. 1, p. 365-378, agosto 2018. Disponível em: <http://revista.univem.edu.br/REGRAD/article/view/2670>.

BRANCHER, C.; NEU, M. A.; BOFF, M. L. Ética profissional: entendimento dos acadêmicos de Ciências Contábeis da Unoesc. **Unoesc & Ciência - ACSA**, Joaçaba, v. 1, n. 1, p. 31-38, 2010. Disponível em: <https://editora.unoesc.edu.br/index.php/acsa/article/viewFile/170/28>.

BRASIL. **Resolução CNE/CES 10, de 16 de dezembro de 2004**. Brasília: [s.n.], 2004. Disponível em: http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces10_04.pdf.

BUSSAB, W. O.; MORETIN, P. A. **Estatística Básica**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

CAGLIO, A.; CAMERAN, M. Is it Shameful to be an Accountant? GenMe Perception(s) of Accountants' Ethics. **Abacus**, 53, n. 1, p. 1-27, January 2017.

CARNEGIE, G. D.; NAPIER, C. J. Traditional accountants and business professionals: Portraying the accounting profession after Enron. **Accounting, Organizations and Society**, 35, n. 3, p. 360-376, April 2010.

CFC. **Resolução CFC nº 803, de 10 de outubro de 1996**. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 1996. Disponível em: http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_803.pdf.

CFC. **História dos Congressos Brasileiros de Contabilidade**. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2008. Disponível em: http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/hist_congressos_p.pdf.

CFC. **Resolução CFC nº 1307, de 14 de dezembro de 2010**. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2010. Disponível em: http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1307.pdf. www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1307.doc.

CFC. Conselho Federal de Contabilidade revisa Código de Ética e orienta sobre contratação de serviços. **Conselho Federal de Contabilidade**, 2017. Disponível em: <http://cfc.org.br/noticias/conselho-federal-de-contabilidade-orienta-sobre-contratacao-de-servicos/>. Acesso em: 10 Agosto 2017.

COLE, B. C.; SMITH, D. L. Perceptions of Business Ethics: Students vs. Business People. **Journal of Business Ethics**, v. 15, n. 8, p. 889-896, August 1996. Disponível em: https://www.jstor.org/stable/25072814?seq=1#page_scan_tab_contents.

CORTINA, A.; MARTÍNEZ, E. **Ética**. 36. ed. São Paulo: Loyola, 2012.

CRC-RS. **Código de Ética Profissional**. 7. ed. Porto Alegre: Conselho de Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 2011. Disponível em: http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro_etica09.PDF.

DAL MAGRO, C. B.; SILVA, T. B. J.; ZONATTO, V. C. S. Como Discentes de Ciências Contábeis Reagem à Dilemas Éticos da Profissão? **Contabilidade Vista & Revista**, v. 28, n. 3, p. 53-81, Oct. 2017. Disponível em: <http://www.spell.org.br/documentos/ver/49101>.

DESHPANDE, S. P.; JOSEPH, J.; MAXIMOV, V. V. Perceptions of Proper Ethical Conduct of Male and Female Russian Managers. **Journal of Business Ethics**, v. 24, n. 2, p. 179-183, Feb. 2000. Disponível em: <https://link.springer.com/article/10.1023/A:1006002030496>.

DIEHL, C. A.; FREITAS, A. C.; 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, abril 2011.

ELDER, R. J. .; ARENS, A. A.; BEASLEY, M. S. **Auditoria e Assurance Services**. New Jearsey: Pearson Education, 2008.

ELIAS, R. Z.; FARAG, M. The relationship between accounting students' love of money and their ethical perception. **Managerial Auditing Journal**, v. 25, n. 3, p. 269-281, March 2010.

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, jul. 2017.

FELTON, E. L.; SIMS, R. R. Teaching Business Ethics: Targeted Outputs. **Journal of Business Ethics**, v. 60, p. 377-391, 2005.

FERREL, O. C.; FRAEDRICH, J.; FERREL, L. **Ética Empresarial: Dilemas, tomadas de decisões e casos**. 4. ed. Rio de Janeiro: Reichmann & Affonso Editores, 2001.

FRANKE, G. R.; CROWN, D. F.; SPAKE, D. F. Gender differences in ethical perceptions of business practices: a social role theory perspective. **J Appl Psychol**, v. 82, n. 6, p. 920-934, Dec. 1997. Disponível em: <https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pubmed/9638088>.

FRANKEL, M. S. Professional codes: Why, how, and with what impact? **Journal of Business Ethics**, v. 8, n. 2-3, p. 109-115, Feb. 1989. Disponível em: <https://link.springer.com/article/10.1007/BF00382575>.

HALL, R. H. **Organizações: estruturas, processos e resultados**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2004.

HERMAWAN, M. S. Factors influencing accounting students' perception of accounting. **Working Paper**, p. 1-16, 2016.

HUNT, S. D.; VITELL, S. M. A general theory of marketing ethics. **Journal of Macromarketing**, v. 8, n. 1, p. 5-16, Jan. 1986..

HUNT, S. D.; VITELL, S. M. The general theory of marketing ethics: a revision and three questions. **Journal of Macromarketing**, 26, n. 2, April 2006. 143-153.

JACKLING, B. et al. Professional accounting bodies' perceptions of ethical issues, causes of ethical failure and ethics education. **Managerial Auditing Journal**, v. 22, n. 9, p. 928-944, Sept. 2007. Disponível em: <https://www.emeraldinsight.com/doi/abs/10.1108/02686900710829426>.

KANT, E. **Métaphysique des moeurs, première partie**. Paris: Flammarion, 1994.

LAWTON, A. **Ethical management for public services**. Buckingham: Open University Press, 1998.

LISBOA, L. P. **Ética Geral e Profissional**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

LOPES DE SÁ, A. **Ética Profissional**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MACINTYRE, A. **After Virtue: A Study in Moral Theory**. Indiana: University of Notre Dame Press, 2007.

MADISON, R. L. Is failure to teach ethics the causal factor? **Strategic Finance**, v. 84, p. 24-26, 2002. Disponível em: <http://go.galegroup.com/ps/anonymous?id=GALE%7CA95501274&sid=googleScholar&v=2.1&it=r&linkaccess=abs&issn=1524833X&p=AONE&sw=w>.

MADISON, R. L.; SCHMIDT, J. J. Survey of Time Devoted to Ethics in Accountancy Programs in North American Colleges and Universities. **Issues in Accounting Education**, v. 21, n. 2, p. 99-109, May 2006. Disponível em: <http://aaajournals.org/doi/10.2308/iace.2006.21.2.99>.

MANTZKE, K.; CARNES, G.; TOLHURST, W. Incorporating professional ethics throughout. **The CPA Journal**, v. 75, n. 9, p. 66-69, Oct. 2005. Disponível em: <http://archives.cpajournal.com/2005/905/essentials/p66.htm>.

MASSEY, D. W.; THORNE, L. The Impact of Task Information Feedback on Ethical Reasoning. **Behavioral Research in Accounting**, v. 18, n. 1, p. 103-116, Feb. 2006.

MOURA, M. F. et al. Herói ou Vilão? Mudanças no Estereótipo dos Contadores na Produção Cinematográfica. **Revista de Auditoria, Governança e Contabilidade**, v. 4, n. 14, p. 12-147, 2016.

NASCIMENTO, C. et al. O tema “ética” na percepção dos alunos de graduação de ciências contábeis em universidades da região sul do Brasil. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 7, n. 14, p. 75-96, Jul/Dez 2010. Disponível em: <https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/view/2175-8069.2010v7n14p75>.

OLIVEIRA, N. G.; RODRIGUES, W. M. Conflitos éticos no exercício da profissão contábil. **Revista Eletrônica de Ciências Contábeis**, v. 4, n. 2, p. 1-23, Jul. 2014. Disponível em: <https://seer.faccat.br/index.php/contabeis/article/viewFile/66/61>.

ROBINSON-BACKMON, I.; FINNEY, S. G. The characteristics of fraudulent reporting firms – a profile of ethics programs. **Research on Accounting Ethics**, v. 5, p. 77-94, 1999.

ROYAEE, R.; AHMADI, S. A.; JARI, A. Students' and faculty members' perceptions of the importance of business ethics and accounting ethics education: Iranian case. **Asian Journal of Business Ethics**, v. 2, n. 2, p. 163-171, July 2013. Disponível em: <https://link.springer.com/article/10.1007/s13520-012-0023-7>.

SANTOS, G. C. **A percepção sobre a contribuição da prática contábil simulada para a aprendizagem significativa**: estudo em uma instituição pública federal de ensino superior. Universidade Federal de Uberlândia. Uberlândia, 2017.

SANTOS, L. M. D.; JESUS, M. L. D. A importância da Ética na formação do profissional de contabilidade. **Pensar Contábil**, v. 4, n. 14, p. 4-11, jan 2002. Disponível em: <http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/pensarcontabil/article/view/2399>.

SIMPSON, S. N. Y.; ONUMAH, J. M.; OPPONG-NKRUMAH, A. Ethics education and accounting programmes in Ghana: does university ownership and affiliation status matter? **Inter-**

national Journal of Ethics, v. 1, n. 1, p. 1-14, 2015.. Disponível em: <http://ugspace.ug.edu.gh/handle/123456789/22443>.

SINGLETON, T. et al. Pro-ethics activities: do they really reduce fraud. **Journal of Corporate Accounting & Finance**, v. 14, n. 6, p. 84-94, August 2003.

SORENSEN, D. P.; MILLER, S. E.; CABE, L. Developing and Measuring the Impact of an Accounting Ethics Course that is Based on the Moral Philosophy of Adam Smith. **J Bus Ethics**, v. 140, n. 1, p. 175-191, Jan. 2015.

SOUZA, K. F. R. et al. Comparativo da fiscalização do CRC-MS junto aos contabilistas em Dourados-MS, no período de 2005-2010. **Sustentabilidade e Responsabilidade Social**, v. 4, p. 57-67, 2017.

STANGA, K. G.; TURPEN, R. A. Ethical judgments on selected accounting issues: An empirical study. **Journal of Business Ethics**, v. 10, n. 10, p. 739-747, Oct. 1991.

VAZQUEZ, A. S. **Filosofia da práxis**. São Paulo: Expressão Popular, 2007.

VÁZQUEZ, A. S. **Ética**. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, v. 32, 2011.

WARD, S. P.; WARD, D. R.; DECK, A. B. Certified Public Accountants: Ethical Perception Skills and Attitudes on Ethics Education. **Journal of Business Ethics**, v. 12, n. 8, p. 601-610, Aug. 1993. Disponível em: <https://www.jstor.org/stable/25072443>.

WARD, S. P.; WARD, D. R.; WILSON JR., T. E. The Code of Professional Conduct: Instructional Impact on Accounting Students' Ethical Perceptions and Attitudes. **Journal of Education for Business**, Louisiana, v. 71, n. 3, p. 147-150, Feb. 1996.

YAU, C. **R Tutorial with Bayesian Statistics Using OpenBUGS**. [S.l.]: R-tutor.com, 2013. Disponível em: <http://www.r-tutor.com/content/r-tutorial-ebook>.