

Ética profissional e estudantes de contabilidade: análise das variáveis intervenientes

ALEXANDRE ANDRÉ FEIL

CENTRO UNIVERSITÁRIO UNIVATES / CENTRO DE GESTÃO ORGANIZACIONAL, LAJEADO, RS – BRASIL

LICIANE DIEHL

CENTRO UNIVERSITÁRIO UNIVATES / CENTRO DE GESTÃO ORGANIZACIONAL, LAJEADO, RS – BRASIL

ROGÉRIO JOSÉ SCHUCK

CENTRO UNIVERSITÁRIO UNIVATES / CENTRO DE CIÊNCIA HUMANAS E SOCIAIS, LAJEADO, RS – BRASIL

Resumo

Este estudo objetiva avaliar e compreender a percepção de estudantes de contabilidade sobre ética profissional, considerando as variáveis intervenientes vinculadas aos fatores individuais. O método utilizado classifica-se como quantitativo, exploratório e *survey*, com aplicação de questionário fechado por meio de critério transversal. A unidade amostral representa 455 estudantes de uma instituição de Ensino Superior (IES) do Sul do Brasil. Os dados foram analisados com auxílio dos testes não paramétricos Spearman, Kruskal-Wallis e *post-hoc* Dunn-Bonferroni. Os resultados apontam que os fatores individuais, que diferem em relação à existência de atitudes mais éticas, significativas, são dos estudantes do sexo feminino, com idade até 25 anos, não religiosos, que atuam na área financeira/contábil, com maturidade acadêmica e educação ética. Além disso, a disciplina Ética e Legislação Profissional no curso de contabilidade teve impacto essencial na conduta ética dos futuros profissionais. Portanto, os fatores individuais, analisados neste estudo, e a educação ética influenciam significativamente nas atitudes éticas dos estudantes de contabilidade. Entretanto, essa afirmação trata apenas da unidade de análise deste estudo, pois a comparação de resultados da literatura indica resultados múltiplos em outras regiões.

Palavras-chave: Ética profissional. Contabilidade. Ética. Educação.

Professional ethics and accounting students: analysis of the intervening variables

Abstract

This study aims to evaluate how accounting students perceive professional ethics considering variables linked to individual factors. In terms of methodology, this was a quantitative and exploratory study, and included a cross-sectional questionnaire. The sample represented 455 students at an IES in the southern region of Brazil. Data were analysed with non-parametric Spearman, Kruskal-Wallis and *post hoc* Dunn-Bonferroni tests. The results show non-religious, under 25-year-old female students working in the financial/accountant field, academically mature and who have studied ethics have individual factors towards more ethical significant attitudes. Furthermore, the professional law and ethics course in the accounting programme affected future professionals' ethical conduct. Therefore, the individual factors analysed in this study, and the ethic education, significantly influence accounting students' ethical attitudes. However, this assumption refers solely to this study analysis, because the literature review shows multiple results in other regions.

Keywords: Professional ethics. Accounting. Ethics. Education.

Ética profesional y estudiantes de contabilidad: análisis de las variables intervenientes

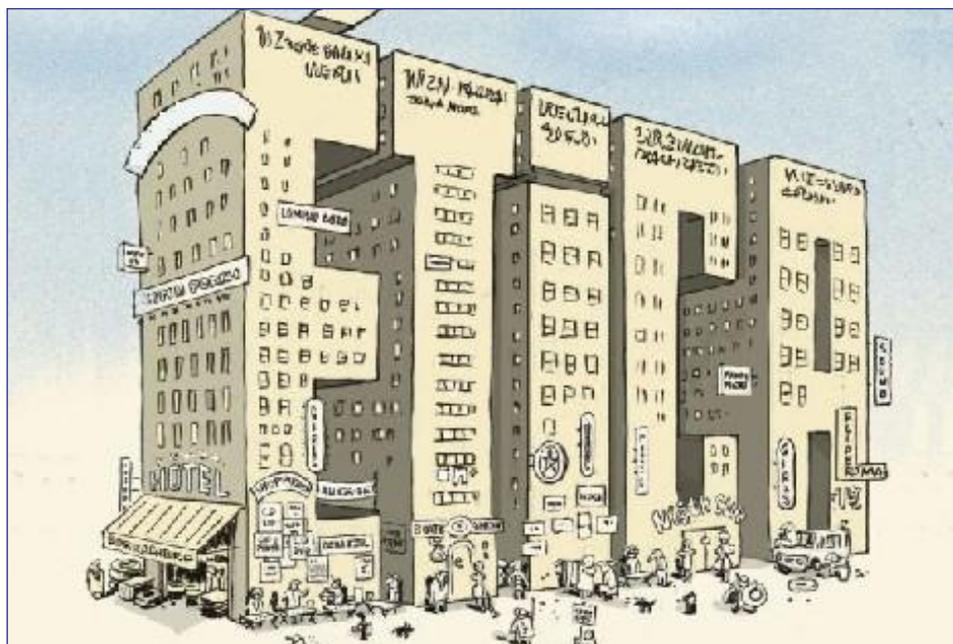
Resumen

Este estudio tiene como objetivo evaluar y comprender la percepción de estudiantes de contabilidad acerca de la ética profesional, considerando las variables intervenientes vinculadas a los factores individuales. El método utilizado se clasifica como cuantitativo, exploratorio y *survey*, con aplicación de un cuestionario cerrado por medio de criterio transversal. La unidad de muestreo representa 455 estudiantes de una institución de Educación Superior (IES) del sur de Brasil. Los datos fueron analizados con auxilio de las pruebas no paramétricas Spearman, Kruskal-Wallis y *post-hoc* Dunn-Bonferroni. Los resultados señalan que los factores individuales, que se distinguen con relación a la existencia de actitudes más éticas, significativas, son de los estudiantes del sexo femenino, de hasta 25 años de edad, no religiosos, que actúan en el área financiera/contable, con madurez académica y educación ética. Además, la asignatura Ética y Legislación Profesional en el curso de contabilidad ha tenido un impacto esencial en la conducta ética de los futuros profesionales. Por lo tanto, los factores individuales analizados en este estudio y la educación ética ejercen significativa influencia en las actitudes éticas de los estudiantes de contabilidad. Sin embargo, esta afirmación se refiere solamente a la unidad de análisis de este estudio, pues la comparación de resultados de la literatura indica múltiples resultados en otras regiones.

Palabras clave: Ética profesional. Contabilidad. Ética. Educación.

Artigo submetido em 25 de abril de 2016 e aceito para publicação em 7 de novembro de 2016.

DOI: <http://dx.doi.org/10.1590/1679-395160994>



INTRODUÇÃO

A prática contábil é essencial no suporte do sistema econômico em nível global, pois gera informações que auxiliam nas diversas tomadas de decisões dos *stakeholders*. Assim, o sistema econômico saudável necessita de profissionais contábeis comprometidos com valores éticos e morais (DAVOODIFAR, 2015). Anzeh e Abed (2015) destacam que qualquer conduta antiética na prática contábil, de alguma forma, provocará falhas no sistema econômico. Entretanto, inúmeras corporações que integram ou integravam esse sistema econômico² colocaram a integridade do profissional contábil em questão devido à eficácia da governança, da qualidade das informações geradas e da credibilidade da auditoria (RAO, FRIEDMAN e COX, 2009; ROCKNESS e ROCKNESS, 2010; BAYOU, REINSTEIN e WILLIAMS, 2011; OTALOR e EIYA, 2013; KERMIS e KERMIS, 2014).

A mídia, no Brasil, veicula notícias sobre condutas antiéticas do governo e de empresários, em especial da área contábil, que praticam fraudes, sonegações e manipulação de verbas públicas, ocasionando perdas à sociedade (MORAES, SILVA e CARVALHO, 2010; OLIVEIRA, JESUS, SILVA et al., 2014). Nesse sentido, as fraudes acarretam falta de confiança nas informações contábeis/financeiras, o que põe em pauta a educação ética para a contabilidade, voltada à melhora das práticas utilizadas diante dos dilemas éticos (MELÉ, 2005; RAO, FRIEDMAN e COX, 2009; ROCKNESS e ROCKNESS, 2010; KERMIS e KERMIS, 2014). Portanto, uma das principais preocupações em relação aos profissionais contábeis é aprimorar seu raciocínio e seu comportamento ético (SORENSEN, MILLER e CABE, 2015).

A educação ética tem sido apontada como alternativa para promover a consciência ética e a tomada de decisão (JACKLING, COOPER, LEUNG et al., 2007), sendo considerada uma espécie de antídoto essencial contra más práticas contábeis. Embora a educação ética seja abordada na literatura, segue inexplorada na maioria dos cursos de contabilidade, em especial em países em desenvolvimento (SIMPSON, ONUMAH e OPPONG-NKRUMAH, 2015). Da mesma forma, a eficácia da educação ética na contabilidade tornou-se pauta de diversos estudos, apontando resultados mistos quanto à melhora do raciocínio moral dos estudantes (SORENSEN, MILLER e CABE, 2015).

* Fonte da imagem: CORREIA, R. A. Ética. Disponível em: <<https://robertodearaujocorreia.files.wordpress.com/2010/01/etica.jpg>>. Acesso em 25 nov. 2016.

As questões relativas à ética podem ser discutidas na academia pelos estudantes (LOPES, RIBEIRO FILHO, VASCONCELOS et al., 2006), porém, eles trazem um conjunto de condições que os acompanha desde a infância e que influencia em sua conduta (LISBOA, 2010). Vale destacar, portanto, que, na contabilidade, além da educação ética, fatores individuais, como gênero, idade, experiência profissional, religiosidade, etnia e nível educacional, também podem influenciar a conduta ética. Nesse contexto, este estudo objetiva avaliar a percepção dos estudantes de contabilidade sobre ética profissional e, além disso, identificar se esses fatores individuais influenciam as atitudes éticas. Da mesma forma, o estudo testa se existem diferenças significativas entre as classes dos fatores individuais nas atitudes éticas dos estudantes.

A contribuição deste estudo se relaciona ao avanço do conhecimento empírico sobre o tema, pois, ao constatar as inclinações e as variáveis intervenientes que influenciam as atitudes dos estudantes, pode-se atuar preventivamente para intensificar a consciência ética, objetivando evitar futuros desvios de conduta do profissional contábil. Além disso, os órgãos de classe, com o auxílio desses resultados, podem formalizar eventos alinhados para dirimir as carências. Com essas contribuições, os futuros profissionais poderão estar mais bem preparados para atuar de forma honesta e transparente, aumentando, assim, a credibilidade da informação gerada pela prática contábil e gerando reflexos positivos para toda a sociedade.

REFERENCIAL TEÓRICO

Breves contextualizações acerca da ética profissional e da contabilidade

Ética e moral são expressões muito utilizadas no cotidiano, mas suas definições constituem uma tarefa difícil (GUILHEM e FIGUEIREDO, 2008). Além disso, essas expressões são utilizadas comumente como sinônimos, por ser empregadas em diversos contextos sociais (VELAYUTHAM, 2003; LA TAILLE, 2010). Apesar da ética ter uma ligação íntima com a moral, não devem ser confundidas (VÁZQUEZ, 2011). Guilhem e Figueiredo (2008) destacam que essa confusão entre os termos iniciou-se, em grande parte, com os variados significados do termo primitivo *éthos* e de sua tradução ao latim por *mos*, os quais podem ser entendidos como morada ou abrigo, caráter ou índole e hábitos ou costumes. O entendimento de ética, neste estudo, deriva do *éthos*, vinculado aos hábitos, costumes e tradições.

A ética se distingue da moral pelo fato de ser entendida como uma disciplina filosófica (racional e crítica) quanto ao certo e errado; já a moral compreende um conjunto de valores, princípios e normas que regem as ações humanas quanto ao comportamento (VÁZQUEZ, 2011). A ética também é entendida no campo da filosofia como voltada ao comportamento humano e às consequências de suas atitudes (GITMAN e MCDANIEL, 2007; SMITH, CHAROENSUKMONGK e ELKASSABGI, 2009; OTALOR e EIYA, 2013). Nesse sentido, a moral ou ética é considerada abstrata, pois se relaciona com a parte da filosofia aplicada à reflexão sobre os alicerces da vida moral, tais como as normas e os princípios (GUILHEM e FIGUEIREDO, 2008).

A moral, por sua vez, compreende normas, valores e crenças que integram um processo social, no qual se busca distinguir o certo do errado em termos de conduta (CRANE e MATTEN, 2004; KABIR, 2009). Guilhem e Figueiredo (2008) salientam que os indivíduos assumem de forma consciente e de livre-arbítrio o conjunto de normas ou regras de conduta para organizar as relações interpessoais, com base nos valores morais. A moralidade precede a ética em determinados pontos, pois as atitudes humanas e suas consequências são analisadas com base na filosofia racional e crítica para estabelecer normas de condutas (CRANE e MATTEN, 2004). Aproximando mais o debate, é possível estabelecer interfaces com a questão profissional.

No meio empresarial, a ética profissional é um padrão de conduta baseado na moral, utilizado para distinguir o aceitável do inaceitável (FERREL, FRAEDRICH e FERREL, 2001). Também pode ser definida como um conjunto de regras e princípios que abrange as responsabilidades entre os profissionais, seja enquanto colegas, clientes ou a sociedade em geral (OTALOR e EIYA, 2013). O profissional ético realiza escolhas por meio das consequências de ações alternativas, portanto, as orientações gerais da ética podem explicar e levar a compreender sua conduta (ONYEBUCHI, 2011).

A importância da ética profissional vincula-se à proteção dos profissionais e clientes, uma vez que esclarece as responsabilidades do profissional e aperfeiçoa seu perfil. Ela motiva e inspira os praticantes. Orienta uma conduta aceitável e melhora a consistência e a qualidade das questões éticas (OTALOR e EIYA, 2013). A ética profissional é essencial na conservação, segurança, enriquecimento, credibilidade, reconhecimento, respeito e sucesso na profissão contábil (LISBOA, 2010; MORAES, SILVA e CARVALHO, 2010; MACHADO, ALMEIDA e SIMAO, 2012; DELLA, CEOLIN, NEUBAUER et al., 2015).

Os contabilistas, além de profissionais, são membros de uma sociedade. Nesse sentido, suas condutas e atitudes influenciam os negócios empresariais e a sociedade em geral (CRISTINA e FLORINA, 2008). A conduta ética desse profissional na prestação de serviços contábeis contribui para o desenvolvimento socioeconômico e as tomadas de decisões próprias e de clientes (PIMENTA e SOUZA, 2014).

O objetivo da ciência contábil relaciona-se à geração de informações aos *stakeholders*, uma valiosa fonte de riqueza (SHINZAKI, CORRÊA e FERREIRA, 2005; IUDÍCIBUS, MARTINS, GELBCKE et al., 2010; MARION, 2012; OTALOR e EIYA, 2013). Entretanto, maus profissionais contábeis podem ocupar uma posição que possibilite manipular/fraudar as demonstrações financeiras, distorcendo a realidade econômica da empresa, conhecida como contabilidade criativa.

Gowthorpe e Amat (2005) salientam que a contabilidade criativa se materializa principalmente pela macromanipulação, que consiste na persuasão dos reguladores a desenvolver regulamentações de interesse dos preparadores das informações, e pela micromanipulação, que consiste na elaboração de relatórios contábeis com informações parciais para demonstrar uma visão da realidade de interesse dos próprios preparadores. Sob a perspectiva da ética, essas manipulações devem ser moralmente repreensíveis, pois são injustas com os usuários das informações, envolvem injustiças de poder e deturpam o prestígio dos reguladores (GOWTHORPE e AMAT, 2005).

A qualidade das informações financeiras é afetada principalmente pelas idiosincrasias dos auditores e pela governança corporativa (KALBERS, 2009). Além disso, a atualização monetária das informações contábeis pode desencadear erros/fraudes em termos materiais e monetários nas demonstrações contábeis e uma possível falha na interpretação dos princípios contábeis. Nesse sentido, algumas atitudes podem ser consideradas antiéticas, ao invés de fraudes ou atos ilegais (KALBERS, 2009). Ademais, os impactos oriundos de fraudes/erros em relação a relatórios financeiros não se restringem aos limites dos usuários diretos (credores e investidores) e podem afetar a economia global, dependendo da intensidade do fato (ROCKNESS e ROCKNESS, 2010).

Sob essa lógica, torna-se essencial que os profissionais contábeis tenham um compromisso ético, pois as informações financeiras são utilizadas nas tomadas de decisões, contribuindo, assim, com a saúde financeira das organizações e o bem-estar da sociedade em geral (CRISTINA e FLORINA, 2008). Moraes, Silva e Carvalho (2010) destacam que, em nível global, houve aumento da transparência e da fidedignidade das informações contábeis geradas pelos profissionais. As atividades contábeis não podem ser desvinculadas das questões éticas, portanto, em sua execução incentiva-se a observação do Código de Ética do Profissional Contábil (CEPC), desestimulando condutas antiéticas e promovendo orientações diante de dilemas éticos (PARKER, 1994; SMITH, 2003).

O CÓDIGO DE ÉTICA E A TOMADA DE DECISÕES PAUTADAS PELA ÉTICA

O código de ética foi significativamente impulsionado pela tensão entre a autonomia das profissões e as demandas públicas, tendo como finalidade proporcionar um guia de conduta profissional em situações ambíguas, ou seja, em dilemas éticos (FRANKEL, 1989; LISBOA, 2010). O conteúdo do código de ética é formulado pelo coletivo, com base em discussões dos profissionais que compõem uma respectiva classe (BORGES e MEDEIROS, 2007). Onyebuchi (2011) destaca que os códigos de ética são passíveis de sofrer mudanças ao longo do tempo, sendo necessário revisá-los e alterá-los periodicamente, adaptando-os aos ambientes socioeconômicos, administrativos, às mudanças na legislação, entre outros fatores.

Em sentido amplo, a finalidade do código de ética compreende o bem-estar da sociedade, estimulando a honestidade e a integridade das atividades e dos relacionamentos endógenos e exógenos das organizações (LISBOA, 2010; LOPES DE SÁ, 2012). Assim, a existência do código de ética contribui na qualidade da execução dos serviços ou das atividades executadas, na melhora da confiança dos *stakeholders* interessados diante dos serviços, na segurança dos profissionais e dos clientes e na defesa da dignidade e independência dos profissionais (CRISTINA e FLORINA, 2008).

O CEPC, estabelecido pela Resolução n. 803/1996, do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), apresenta os princípios éticos da profissão contábil. Estes regulam a conduta quanto a deveres, proibições, critérios de precificação e penalidades quanto ao seu descumprimento. Um código de ética influencia diretamente a conduta e o julgamento das práticas contábeis (ONYEBUCHI, 2011) e a tomada de decisões por parte dos contabilistas envolve dilemas ou conflitos em termos éticos (BOMMER, GRATTO, GRAVANDER et al., 1987).

Os dilemas éticos envolvem situações morais em que as escolhas devem ser realizadas com base em duas alternativas similarmente indesejáveis (FERNANDO, 2012). Além disso, esses dilemas podem surgir de várias fontes de comportamentos e atitudes. Um dilema pode ser considerado ético quando, diante da situação/problema, satisfaz três condições (ALLEN, 2012): a) é difícil decidir qual solução é a melhor; b) há distintas soluções; e c) a solução do dilema compromete algum princípio ético. As situações/problemas que não necessitam de uma escolha, mesmo que desconfortáveis ou que envolvam em conjunto valores pessoais e profissionais, não são dilemas éticos (ALLEN, 2012).

A solução de dilemas éticos envolve situações/problemas cujas regras de decisão geralmente são vagas e conflituosas, assim, não é possível prevê-la com exatidão ou saber se foi correta (FERNANDO, 2012). Segundo Allen (2012), os dilemas éticos podem ser classificados em dois grupos, a saber: a) absolutos ou puros: quando duas ou mais normas éticas são aplicáveis, porém, estão em conflito mútuo; b) aproximados: quando as situações envolvem conflitos entre valores, políticas e leis.

A tomada de decisão com base em princípios éticos compreende a aplicação de diretrizes norteadoras éticas, considerando-se a interação de um conjunto de normas éticas na solução do dilema (LOYENS e MAESSCHALCK, 2010). A decisão é considerada ética se considera consequências positivas ou negativas a outros indivíduos, sociedades ou organizações. Assim, Kohlberg (1969) destaca que o desenvolvimento cognitivo influencia a tomada de decisão e, segundo Campos, Greick e Vale (2002), o indivíduo que possui a capacidade de avaliar suas atitudes também tem a capacidade de exercer a ética.

De acordo com Kish-Gephart, Harrison e Treviño (2010), as variáveis intervenientes que devem ser observadas em relação ao resultado das tomadas de decisões éticas pelos profissionais relacionam-se com: 1) características individuais (cognitivo-evolutivas da moral, idealismo, relativismo, maquiavelismo, locus de controle, satisfação no trabalho, sexo, idade e nível de educação); 2) características da questão moral (concentração de efeitos, magnitude das consequências, probabilidade de efeitos, proximidade, consenso social, imediatismo temporal e intensidade moral geral); e 3) características do ambiente organizacional (clima ético egoísta, clima ético benevolente, clima ético com princípios, cultura ética, código de conduta e execução do código).

Além disso, estudos sobre esse tema revelam que as emoções, positivas e negativas, influenciam a escolha ética dos profissionais (CONNELLY, HELTON-FAUTH e MUMFORD, 2004). O humor negativo de profissionais interfere em sua intenção de relatar ações antiéticas (CURTIS, 2006), sendo que os profissionais com maior grau de comprometimento com as atividades que exercem são menos propensos a se envolver em atitudes antiéticas (CULLINAN, BLINE, FARRAR et al., 2008). A variável demográfica/individual gênero recebe mais atenção nas pesquisas empíricas no campo da ética, em detrimento das demais variáveis (O'FALLON e BUTTERFIELD, 2005; CRAFT, 2013).

A EDUCAÇÃO ÉTICA NA CONTABILIDADE

A educação ética é considerada essencial no desenvolvimento dos profissionais e demais indivíduos da sociedade (GIBSON, 2002; PROCARIO-FOLEY e MCLAUGHLIN, 2003; O'LEARY, 2012). As instituições de ensino necessitam de um quadro de

valores e raciocínio ético em disciplinas específicas, como, por exemplo, ética na contabilidade, preparando os estudantes para ser profissionais com capacidade de tomar decisões éticas no mundo dos negócios (PROCARIO-FOLEY e MCLAUGHLIN, 2003; BERNARDI e BEAN, 2006; GRAHAM, 2012). Segundo Rao, Friedman e Cox (2009), apesar do aumento dos esforços apresentados na literatura sobre a educação ética, sua implementação nas instituições de ensino não é vista por esse ângulo. Já Anzeh e Abed (2015) destacam que os países desenvolvidos enfatizam a inclusão de disciplinas de ética, em especial no curso de contabilidade.

O grande desafio das instituições de ensino, principalmente nos cursos voltados aos negócios, é subsidiar os estudantes com valores morais, pois as competências técnicas já não são suficientes (FUERMAN, 2004). O ensino da ética nos currículos universitários apresenta pelo menos duas visões distintas entre pesquisadores, estudantes e profissionais (RAO, FRIEDMAN e COX, 2009): a) O ensino influencia na conduta ética (BERNARDI e BEAN, 2006; PROCARIO-FOLEY e MCLAUGHLIN, 2003; O'LEARY, 2012); e b) não influencia na conduta ética do futuro profissional (GUNDERSEN, CAPOZOLLI e RAJAMMA, 2008). Nesse sentido, Bernardi e Bean (2006) e Graham (2012) defendem a necessidade de uma educação ética mais profunda e ampla ao invés de distinguir o certo e errado adquiridos na infância do indivíduo, pois, como os ambientes sofrem alterações ao longo do tempo, os valores pessoais também podem ser alterados.

Os estudantes do curso de contabilidade, segundo Bean e Bernardi (2006), Rao, Friedman e Cox (2009) e Melé (2005), devem ter compreensão e raciocínio ético. Além disso, Melé (2005) destaca que a educação ética na contabilidade deve, simultaneamente, abranger o conhecimento sobre normas e princípios, valores (bens morais) e virtudes. Portanto, essa educação, na contabilidade, objetiva humanizar os estudantes e gerar um compromisso moral dos futuros contadores diante da sociedade (ANZEH e ABED, 2015).

Estudos empíricos internacionais sobre a educação ética em cursos de contabilidade demonstram que: a) a educação ética é benéfica, considerando que a combinação de metodologias contribuiu nas respostas mais éticas pelos estudantes analisados após a educação, porém, o desafio relaciona-se à aplicação do melhor método de ensino (O'LEARY, 2009); b) devem ser utilizados exemplos reais e estudo de caso (ALAM, 1998); c) os estudantes femininos apresentaram atitudes éticas mais consistentes em relação aos masculinos (BORKOWSKI e UGRAS, 1998; KELLER, SMITH e SMITH, 2007; PURNAMASARI, 2011) e os estudantes mais velhos apresentaram o mesmo resultado em relação aos mais jovens (BORKOWSKI e UGRAS, 1998); d) os estudantes de contabilidade que tiveram a educação ética indicaram uma aprendizagem incremental quanto às atitudes éticas em relação aos demais estudantes (RAO, FRIEDMANN e COX, 2009); e e) a existência de diferenças entre padrões éticos em relação a sexo e religiosidade é relacionada de forma positiva, bem como quanto à experiência no trabalho e nível intelectual (KELLER, SMITH e SMITH, 2007).

Os estudos nacionais sobre a percepção ética dos estudantes de contabilidade diante dos fatores individuais e da educação ética revelam que: a) os preceitos éticos devem envolver de forma exaustiva todo processo ensino-aprendizagem dos estudantes (LOPES, RIBEIRO FILHO, VASCONCELOS et al., 2006); b) o sexo feminino mostrou menor aceitação de determinados comportamentos, como aceitação de presentes pelos gerentes de compras, relatórios financeiros mascarados, em comparação ao sexo masculino (ANTONOVZ, ESPEJO, STEINER NETO et al., 2010); c) o gênero não exerce influência na disposição de agir dos estudantes (OLIVEIRA, JESUS, SILVA et al., 2014); d) quanto ao fator individual gênero (o sexo feminino apresentou inclinação mais ética); quanto à idade os mais velhos foram os que escolheram as atitudes mais éticas e quanto ao fator tempo de trabalho, os estudantes com mais experiência tendem a ser mais éticos (MORAES, SILVA e CARVALHO, 2010); e) a ética, apesar de ser considerada fator importante no ambiente profissional, é de difícil aplicação; já a educação ética é considerada meio para alcançar maior percepção crítica dos estudantes (LIMA, PRAZERES, ARAÚJO et al., 2014); f) o julgamento moral é condizente com o perfil esperado pelo futuro contabilista e maior entre os estudantes mais próximos da conclusão do curso (TRENTIN, DOMINGUES e CASTRO, 2008; DIEHL, FREITAS e MACAGNAN, 2011); g) o conhecimento sobre questões éticas é acentuado após cursar a disciplina de ética profissional (TRENTIN, DOMINGUES e CASTRO, 2008); e h) o fato do ensino da ética (normativa, relativa e questionada) ser influenciado pela cultura não apresenta diferenças significativas na percepção dos alunos (NASCIMENTO, BEZERRA, ESPEJO et al. 2011).

METODOLOGIA

Tipo de pesquisa e amostra populacional

A abordagem desta pesquisa é quantitativa em relação aos fenômenos no processo de coleta, tratamento e análise das informações, tendo por base os métodos estatísticos (RICHARDSON e PERES, 1985; MARCONI e LAKATOS, 2011). Quantificamos as informações coletadas por meio de questionário, submetidas a técnicas de análise estatística não paramétrica, como correlação de Spearman, teste Kruskal-Wallis e o teste *post-hoc* Dunn-Bonferroni.

Quanto aos objetivos, esta é uma pesquisa descritiva, pois visa a identificação, registro e análise das características, fatores ou variáveis que se relacionam ao fenômeno ou processo (PEROVANO, 2014). A abordagem causal identifica, analisa e explica a relação entre as causas e os efeitos de um fenômeno para ampliar generalizações e relacionar e gerar hipóteses ou ideias (MARCONI e LAKATOS, 2011).

A natureza descritiva, neste estudo, visa a testar hipóteses para identificar se as variáveis demográficas, como gênero, idade, religião, experiência profissional, etnia e se o fato do sujeito da pesquisa ter cursado a disciplina sobre ética profissional têm alguma relação com as atitudes. O tema, apesar de ser pauta em inúmeros estudos nacionais e internacionais, ainda carece de estudos para formar um consenso sobre as variáveis que interferem no desenvolvimento de atitudes mais éticas, em especial do profissional contábil.

Quanto ao procedimento técnico, trata-se de um *survey*, pois os dados foram obtidos por meio da interrogação direta de uma população-alvo, com auxílio, normalmente, de questionário (FREITAS, OLIVEIRA, SACCOL et al., 2000). O *survey* é caracterizado pelo interesse na utilização de abordagem quantitativa para chegar a conclusões (GIL, 2012). Justifica-se pela aderência à abordagem quantitativa (BEUREN, 2009). A aplicação do *survey* por meio de questionário seguiu as etapas descritas por Freitas, Oliveira, Saccol et al. (2000), isto é amostragem, definição do instrumento, estratégia de aplicação e análise de dados.

A população deste estudo abrangeu 620 estudantes de ciências contábeis do semestre A/2015 de uma Instituição de Ensino Superior (IES) do Rio Grande do Sul. A escolha dessa população deve-se ao fato dos pesquisadores atuarem como docentes nessa IES e nesse curso, o que facilitou o aprofundamento e a interpretação dos resultados. A amostragem foi definida de forma probabilística estratificada proporcional ao gênero (Tabela 1), que possibilita a todos os indivíduos da população as mesmas chances de participação na pesquisa. Além disso, a amostra selecionada abrange todas as características da população em foco.

Tabela 1

Amostra estratificada proporcional

Gênero	População (n)	Amostra (%)	Amostra (n)
Masculino	166	26,8	122
Feminino	454	73,2	333
Total	620	100	455

Fonte: Elaborado pelos autores.

A amostra da pesquisa totalizou 455 estudantes do curso de ciências contábeis. Vale destacar que todos os 620 estudantes desse curso foram convidados. Essa amostra é significativa, pois o cálculo amostral evidencia que o nível de confiança é de 99%, com erro amostral de 2,38%. A amostra mostrou-se satisfatória, pois Freitas, Oliveira, Saccol et al. (2000) destacam que as amostras usualmente utilizadas apresentam nível de confiança de 95%, com margem de erro de até 5%.

COLETA, TABULAÇÃO E ANÁLISE DE DADOS

A coleta de dados com os estudantes ocorreu por meio do *survey* com aplicação de questionários fechados e a definição temporal se baseou no critério transversal. O questionário foi adaptado dos estudos de Diehl, Freitas e Macagnan (2011) e

Nazário (2013) e divide-se em duas seções (Quadro 1): 1) perfil socioeconômico: questões 1 a 7; e 2) conhecimento sobre ética profissional: questões 8 a 16. Esse questionário adaptado abrange aspectos essenciais na determinação do conhecimento sobre ética profissional do estudante de contabilidade, também podendo ser utilizado na comparação dos resultados.

Os questionários foram aplicados aos estudantes em sala de aula e seu preenchimento ocorreu sem a presença do pesquisador. O período da aplicação foi de 6 de junho a 11 de junho de 2015. Os questionários foram revisados, validados e tabulados no programa *Microsoft Excel* (Quadro 1).

Quadro 1
Questões e a escala nominal

	Alternativas	Masculino	Feminino			
1. Sexo do estudante	Alternativas					
	Escala nominal	1	2			
2. Idade do estudante	Alternativas	Até 20 anos	21 a 25 anos	26 a 30 anos	31 a 35 anos	> 35 anos
	Escala nominal	1	2	3	4	5
3. Pratica alguma religião?	Alternativas	Sim	Não			
	Escala nominal	1	2			
4. Trabalha na área contábil/financeira?	Alternativas	Sim	Não			
	Escala nominal	1	2			
5. Disciplinas cursadas?	Alternativas	1 a 10	11 a 20	21 a 30	31 a 40	41 a 49
	Escala nominal	1	2	3	4	5
6. Qual é sua etnia?	Alternativas	Portuguesa	Italiana	Alemã	Polonesa**	Espanhola**
	Escala nominal	1	2	3	4	5
7. Cursa ou já cursou a disciplina Ética e Legislação Profissional?	Alternativas	1	2			
	Escala nominal	Sim	Não			
8 a 16*	Alternativas	Discordo totalmente	Discordo parcialmente	Indiferente	Concordo parcialmente	Concordo totalmente
	Escala nominal	1	2	3	4	5

Fonte: Elaborada pelos autores.

Nota: 8. A disciplina Ética e Legislação Profissional contribui na sua formação profissional?; 9. Analise o seguinte problema: O contador, em uma situação em que os clientes não pagam os honorários, pode reter os livros e documentos como garantia de pagamento?; 10. Analise o seguinte problema: Se o cliente, amigo do profissional contábil, solicitasse a alteração do faturamento da empresa para fins de encaminhamento de empréstimo em instituição financeira, pode este profissional contábil aumentar em 50% o faturamento da empresa para ajudar o amigo?; 11. É obrigação do profissional contábil guardar sigilo de todas as informações relacionadas às atividades operacionais de uma empresa?; 12. Analise o seguinte problema: Sabendo-se que um colega de profissão está tendo atitudes não éticas, o certo seria apenas alertá-lo sobre as consequências dos seus atos?; 13. Analise o seguinte problema: O superior ou empregador poderia solicitar ao profissional contábil que cometesse atos contrários à legislação, e, caso não realizasse, poderia ser demitido?; 14. Analise o seguinte problema: Os profissionais que cometem infrações visando a vantagens próprias ou para terceiros, deveriam sofrer punições pelo CRCRS/CFC (Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul/Conselho Federal de Contabilidade)?; 15. O conteúdo do Código de Ética Profissional Contábil apresenta informações suficientes, claras e precisas, quanto à conduta ética desse profissional?; 16. O código de ética do profissional contábil é importante na conduta profissional ética? ** Correspondem à categoria “outras” no questionário, onde o respondente descreve sua etnia.

As respostas em escalas nominais foram analisadas por meio de estatística descritiva para determinar as características socioprofissionais dos estudantes de ciências contábeis (questões 1 a 7). As correlações significativas, em especial entre as questões socioprofissionais e o conhecimento dos estudantes sobre a ética profissional, foram apuradas por meio da correlação de *Spearman*, utilizada em função das características dos dados serem não paramétricas e nominais (BISQUERRA, SARRIERA e MARTÍNEZ, 2004). A correlação de *Spearman* é classificada como: baixa (entre 0,20 a 0,39); moderada (entre 0,40 a 0,59); e forte (acima de 0,59) (MITRA e LANKFORD, 1999).

As atitudes éticas dos estudantes foram analisadas em função do estabelecimento das hipóteses referentes: a) ao gênero; b) à idade; c) à religiosidade; d) à experiência profissional; e) ao número de disciplinas cursadas; f) à etnia; e g) à disciplina Ética e Legislação Profissional. Identificou-se cada hipótese dessa forma: H0: Aceita-se a hipótese nula; e H1: Rejeita-se a hipótese nula. A validação da H0 ou H1 foi realizada com o auxílio dos testes Kruskal-Wallis e *post-hoc* Dunn-Bonferroni. A utilização desses testes justifica-se porque os dados são nominais e não paramétricos. Assim, são indicados para comparações de *n* amostras independentes.

Os dados nominais não exigem a aplicação do teste de homogeneidade das variâncias, pois, como as respostas estão em escalas nominais pré-definidas, as variâncias não apresentam *outliers*, apenas valores máximos e mínimos. Apesar disso, esse teste foi realizado, pois algumas variáveis são dicotômicas (1 e 2) e outras são determinadas pela escala Likert (1, 2, 3, 4 e 5). Nesse sentido, optou-se pelos testes de homogeneidade Kolmogorov Smirnov e Shapiro-Wilk. As análises estatísticas descritas foram processadas no programa *Statistical Package for the Social Sciences* (SPSS), utilizado em várias áreas do conhecimento (OLIVEIRA, 2007).

RESULTADOS E ANÁLISES

Descrição do perfil socioprofissional e das atitudes éticas

Os estudantes do curso de ciências contábeis pesquisados em uma IES do Rio Grande do Sul são, em sua maioria, do sexo feminino (73,2%), tendência que corrobora os 61,7% de Purnamasari (2011), os 67% de Schmidt, Ott, Santos et al. (2012) e os 57,6% de Oliveira, Jesus, Silva et al. (2014). Isso pode ser explicado pela inserção da mulher no mercado de trabalho, incentivada pelo projeto Mulher Contabilista, pelo CFC, pela flexibilidade da profissão e pelos valores femininos, como emoção e sensibilidade, exigidos na formação de executivos, o que corrobora Antonovz, Espejo, Steiner Neto et al. (2010) e Mota e Souza (2014) (Gráfico 1).

A idade até 25 anos abrange 72,7% dos estudantes, acima da média do Brasil, que, em 2014, foi de 58,5% (IBGE, 2015). O acesso cada vez mais precoce ao Ensino Superior pode ser explicado em função das políticas públicas educativas (ProUni, Reuni, Fies, Enem), da democratização do Ensino Superior, das condições socioeconômicas (renda familiar), da cobrança mercadológica, entre outras, como indicado por Carmo, Chagas, Figueiredo-Filho et al. (2014).

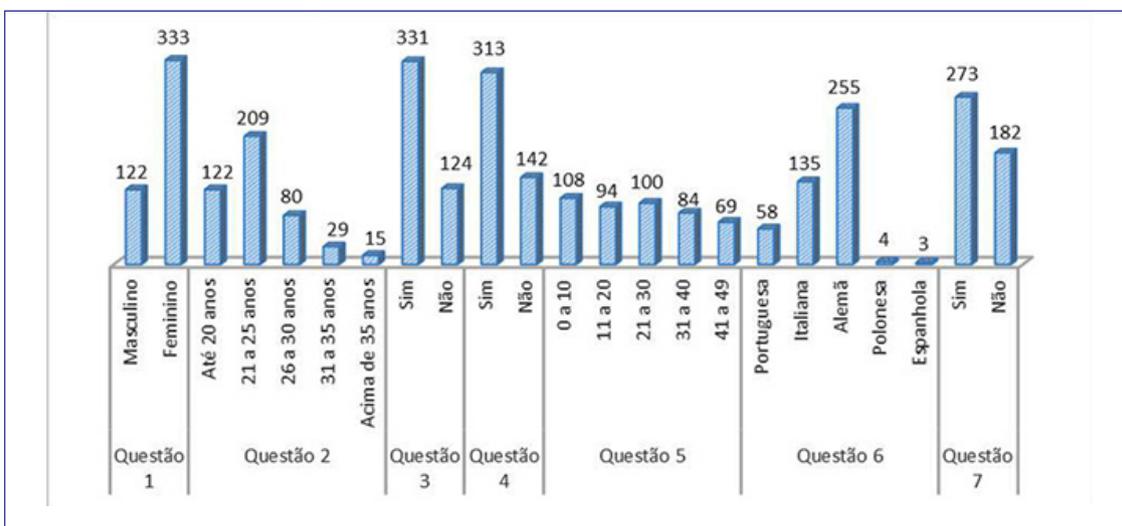
Os estudantes que praticam algum tipo de religião totalizam 72,7% e, além disso, os de etnia alemã e italiana representam 56 e 29,7%, respectivamente, e 85,7% do total de etnias apontadas. Essa alta taxa de etnia alemã e italiana explica-se em virtude das imigrações europeias que se instalaram nessa região no século XVIII (RÜCKERT, 2014). Em relação à atuação, 68,8% dos estudantes declaram que já exercem atividade profissional vinculada à área contábil ou financeira, resultado superior aos 57,3% de Moraes, Silva e Carvalho (2010) e aos 43% de Diehl, Freitas e Macagnan (2011).

A IES em questão está inserida em uma região constituída por 36 municípios e sua economia ganha destaque no ramo da indústria, comércio, serviços e agricultura. Também possui uma malha rodo-hidro-ferroviária, colocando a região em uma posição estratégica favorável ao desenvolvimento socioeconômico (RGSTUR, 2015). Tais características podem sugerir maior empregabilidade de profissionais que atuem direta ou indiretamente em funções contábeis ou financeiras.

A disciplina Ética e Legislação Profissional está sendo ou foi cursada por 60% dos respondentes. Isso pode decorrer do fato dessa disciplina encontrar-se no 5º semestre da matriz curricular do curso de ciências contábeis.

Gráfico 1

Perfil socioprofissional dos estudantes

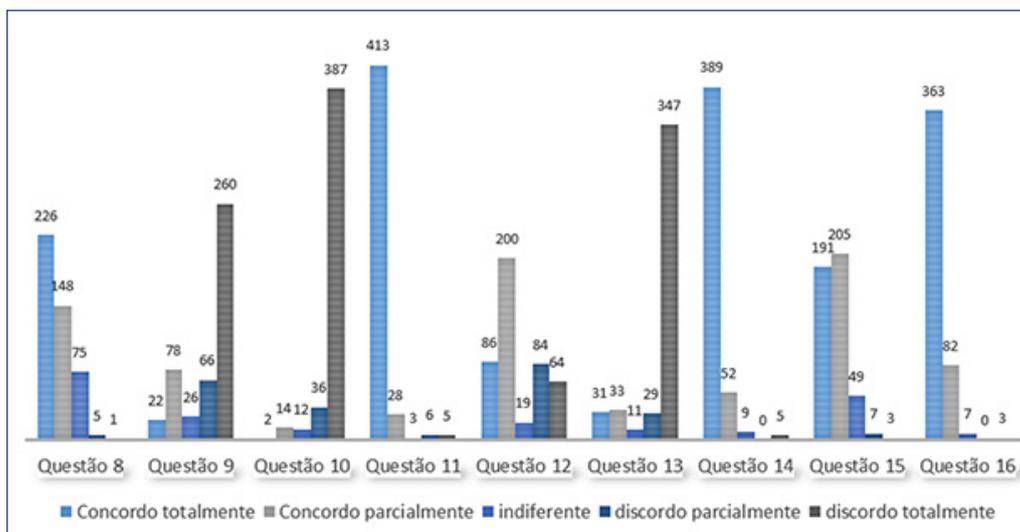


Fonte: Elaborada pelos autores.

Entre os alunos do curso de ciências contábeis pesquisados, 82,2% concordaram que a disciplina Ética e Legislação Profissional contribui na formação profissional (questão 8 do Gráfico 2), achado inferior aos 92% do estudo de Oliveira, Jesus, Silva et al. (2014) e Lima, Prazeres, Araújo et al. (2014). A análise das respostas dos estudantes sobre a retenção de documentos como garantia de pagamento pelo contador (questão 9) e a alteração indevida de faturamento contábil (questão 10) revelou que, em sua maioria, respectivamente, 71,6 e 93,0% discordam (parcial/totalmente).

Gráfico 2

Respostas dos estudantes (em número de estudantes)



Fonte: Elaborada pelos autores.

Os estudantes entendem que a guarda de sigilo das informações é obrigação do profissional contábil (Questão 11), 96,9% responderam que concordam (parcial/totalmente). Na questão 12, apenas 32,5% alertariam o colega profissional com atitudes não éticas sobre suas consequências, sendo que o indicado seria a denúncia ao conselho de ética em função de orientações do CEPC.

A questão 13 evidencia que 82,6% dos estudantes discordam parcial/totalmente da demissão do profissional contábil que realize atos contrários à legislação. As respostas dos estudantes quanto à punição de profissionais que cometem infrações pelo CRC/CFC (questão 14), quanto à clareza e o conteúdo informacional do CEPC em relação à conduta ética (questão 15) e quanto à importância do CEPC na conduta do profissional (questão 16) revelam que 96,9%, 87,9% e 97,8% dos estudantes concordam (parcial/totalmente).

As respostas dos participantes do estudo permitem constatar que a maioria dos estudantes do curso de ciências contábeis dessa IES está consciente das atitudes esperadas de profissionais contábeis com compromisso ético e moral, em comparação com a literatura. No entanto, algumas respostas sinalizam fragilidades: 28,4% dos respondentes concordaram com a retenção de documentos de clientes e 32,5% dos estudantes apenas alertariam o colega que estivesse cometendo atos não éticos. Pode-se inferir que ambas as situações não denotam necessariamente condutas não éticas, mas, sim, carência de conhecimento técnico relacionado a esses aspectos. Não obstante, é necessário considerar que 40% dos respondentes não cursaram a disciplina de Ética e Legislação Profissional até o momento da pesquisa e 31,2% nunca trabalharam na área contábil ou financeira, ou seja, esses estudantes talvez tenham pouco ou nenhum conhecimento sobre o tema em pauta.

Considerando a análise descritiva, estudantes com mais de 20 anos apresentam a conduta esperada no que diz respeito à retenção de documentos pelo contador como garantia de pagamento de clientes devedores. A disciplina Ética e Legislação Profissional é ministrada no 5º semestre do curso de ciências contábeis da IES em questão, já os estudantes com menos de 20 anos tendem a ainda não tê-la cursado. Do mesmo modo, com essa idade, é provável que ainda não estejam atuando profissionalmente em funções relacionadas ao curso. Cursar a disciplina Ética e Legislação Profissional e atuar na área são meios que podem propiciar a compreensão dos aspectos éticos, legais e profissionais do contador, assim como o conhecimento das responsabilidades dos órgãos reguladores do exercício profissional. O resultado da análise multivariada confirma a hipótese de que os alunos que cursaram ou que cursam essa disciplina respondem as questões em uma perspectiva de maior compreensão a respeito da ética.

Percebeu-se, ainda, que o fato dos sujeitos tenderem a alertar o colega que estivesse cometendo atos não éticos, ao invés de denunciarem ao CRC/CFC pode refletir atitude de fidelidade e não propriamente comportamento não ético, uma vez que, ao mesmo tempo, 96,9% consideram que profissionais que cometem infrações visando a vantagens pessoais ou para terceiros devem sofrer as devidas punições pelo CRC/CFC. Muitas vezes, os colegas de trabalho fazem parte de um grupo de referência com que, segundo Puentes-Palacios e Albuquerque (2014), o indivíduo sente-se motivado a manter relações. O grupo de referência desempenha um papel normativo e um poder muito forte no comportamento do indivíduo, ainda que este se encontre sujeito a normas institucionais.

TESTE DE SPEARMAN

As correlações analisadas se restringem às variáveis do perfil socioprofissional (questões 1 a 7) em relação ao conhecimento sobre ética profissional do estudante de ciências contábeis (questões 8 a 16). O relacionamento com maior valor p revela baixo grau de correlação (0,368) (Tabela 2). Nesse sentido, foram analisadas as correlações ao nível de significância de 0,01 e que apresentam um grau acima de 0,200. Os resultados revelam que o fato dos estudantes terem cursado ou estarem cursando a disciplina Ética e Legislação Profissional pode explicar por que eles: a) discordam da retenção dos livros contábeis pelo contador como garantia em função do cliente estar inadimplente (0,368); b) discordam de alterar indevidamente o faturamento em demonstrações contábeis (0,290); e c) concordam que o código de ética profissional contábil é suficientemente claro e preciso para guiar os contabilistas (-0,217).

Tabela 2
Correlação de Spearman

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
Questão 1	1,000															
Questão 2	-0,098*	1,000														
Questão 3	-0,031	0,046	1,000													
Questão 4	-0,042	-0,144**	-0,061	1,000												
Questão 5	0,055	0,586**	-0,029	-0,255**	1,000											
Questão 6	-0,017	0,004	0,101*	-0,090	0,074	1,000										
Questão 7	-0,012	-0,419**	-0,046	0,147**	-0,645**	-0,075	1,000									
Questão 8	0,042	-0,021	0,005	0,038	-0,022	0,027	-0,181**	1,000								
Questão 9	-0,071	-0,128**	-0,063	0,128**	-0,258**	-0,098*	0,368**	-0,185**	1,000							
Questão 10	-0,104*	-0,159**	-0,042	0,202**	-0,242**	-0,102*	0,290**	-0,120*	0,392**	1,000						
Questão 11	0,062	0,040	-0,024	0,067	0,074	-0,129**	-0,065	-0,014	0,019	0,001	1,000					
Questão 12	-0,040	-0,049	-0,129**	-0,028	-0,020	0,046	0,090	-0,104*	0,154**	0,150**	0,038	1,000				
Questão 13	-0,008	-0,020	-0,096*	0,108*	-0,057	-0,077	0,126**	-0,152**	0,245**	0,145**	0,021	0,196**	1,000			
Questão 14	0,043	0,063	0,015	-0,125**	0,106*	0,042	-0,126**	0,147**	-0,213**	-0,326**	0,050	-0,153**	-0,231**	1,000		
Questão 15	0,021	0,053	-0,025	-0,025	0,122**	-0,016	-0,217**	0,267**	-0,183**	-0,115*	-0,020	-0,100*	-0,164**	0,281**	1,000	
Questão 16	0,082	0,115*	0,034	0,025	0,101*	-0,040	-0,127**	0,236**	-0,127**	-0,091	0,108*	-0,072	-0,098*	0,188**	0,352**	1,000

Fonte: Elaborada pelos autores.

Legenda: * A correlação é significativa no nível 0,05 (2 extremidades). ** A correlação é significativa no nível 0,01 (2 extremidades).

A quantidade de disciplinas já cursadas pelos estudantes explica: a) a discordância na retenção dos livros contábeis pelo contador como garantia de pagamento (valor $p = -0,258$); e b) a discordância em alterar indevidamente o faturamento em demonstrações contábeis (valor $p = -0,242$). Esses resultados também são consistentes com o estudo de Lopes, Ribeiro Filho, Vasconcelos et al. (2006), quando afirmam que o grau de maturidade acadêmica afeta de forma positiva a discordância de atos não condizentes com a realidade contábil. Vale destacar que não houve nenhuma correlação mediana ou forte. Dessa forma, pode-se afirmar que as variáveis, disciplinas cursadas e se já cursou ou está cursando a disciplina Ética e Legislação Profissional possuem baixa, mas significativa influência nas atitudes éticas dos estudantes contábeis.

Tabela 3
Teste Kruskal-Wallis

Hipóteses: H0 = Aceita-se a hipótese nula. H1 = Rejeita-se a hipótese nula.	Questão 8	Questão 9	Questão 10	Questão 11	Questão 12	Questão 13	Questão 14	Questão 15	Questão 16
a) A atitude ética entre o sexo masculino e feminino	0,370	0,131	0,027	0,187	0,394	0,859	0,359	0,652	0,079
b) A atitude ética em relação à idade	0,225	0,016	0,002	0,516	0,439	0,951	0,479	0,419	0,066
c) A atitude ética em relação à religiosidade	0,923	0,178	0,374	0,612	0,006	0,041	0,748	0,589	0,469
d) A experiência em relação à atitude ética	0,415	0,006	0,000	0,151	0,553	0,022	0,008	0,596	0,600
e) Número de disciplinas <i>versus</i> a atitude ética	0,650	0,000	0,008	0,638	0,125	0,772	0,167	0,694	0,771
f) A etnia em relação à atitude ética	0,219	0,020	0,026	0,000	0,169	0,000	0,050	0,985	0,469
g) Curso Ética e Legislação Profissional <i>versus</i> atitude ética	0,000	0,000	0,000	0,164	0,055	0,007	0,007	0,000	0,007

Fonte: Elaborada pelos autores.

ANÁLISE MULTIVARIADA

Os testes de homogeneidade Kolmogorov Smirnov e Shapiro-Wilk aplicados nos resultados das questões 1 a 16 revelam um valor $p = 0,000$. Assim, como o valor $p < 0,05$, pode-se afirmar que a consistência entre os dados é baixa, portanto, admite-se uma distribuição assimétrica. Em função desse resultado, não é recomendada a aplicação do teste t de Student, mas do teste Kruskal-Wallis.

A aplicação do teste Kruskal-Wallis na comparação da média referente à hipótese da atitude ética entre o sexo masculino revelou que uma das questões apresenta um valor $p < 0,05$ (Tabela 3). Esse resultado significa que se rejeita a hipótese nula, sendo que as respostas da questão 10 possuem uma diferença significativa entre estudantes dos sexos masculino e feminino. Com auxílio do teste *post-hoc* Dunn-Bonferroni, foi possível perceber e identificar que as estudantes discordam mais quanto à alteração do faturamento nas demonstrações contábeis para ajudar o amigo. Nos estudos de Lopes, Ribeiro Filho, Vasconcelos et al. (2006), Antonovz, Espejo e Steiner Neto et al. (2010) e Moraes, Silva e Carvalho (2010), o gênero feminino também teve maior inclinação ética, porém, Purnamasari (2011) não encontrou diferenças significativas no gênero em relação à ética.

Apesar do gênero ser a variável mais pesquisada em relação à ética (CRAFT, 2013), a literatura não apresenta consenso quanto ao fato de mulheres e homens terem valores éticos diferentes, pois a investigação empírica que testa as diferenças de gênero tem conduzido a resultados inconsistentes, contraditórios ou inconclusivos (NEIDERMEYER, TUTEN e NEIDERMEYER, 2003; ROXAS e STONEBACK, 2004). Apesar disso, O'Fallon e Butterfield (2005) verificaram que as mulheres

tomam as decisões mais éticas, quando existem evidências significativas de diferenças de gênero, o que vai ao encontro do resultado deste estudo.

Uma explicação plausível é que, diante de dilemas morais dessa natureza, é possível que as mulheres adotem uma postura mais coerente com os padrões éticos estabelecidos, com o intuito de preservar sua reputação e o prestígio profissional conquistado. Nas últimas décadas, as mulheres vêm ocupando espaços sociais, profissionais, culturais e políticos que tradicionalmente eram reservados apenas aos homens, mas ainda ocorrem assimetrias no contexto profissional relativas a diferenças entre oportunidades e ganhos salariais de homens e mulheres em cargos similares (CAMBOTA e PONTES, 2007).

A hipótese sobre a idade dos estudantes apresentou, nas questões 9 e 10, um valor $p < 0,05$, portanto, rejeita-se a hipótese nula, indicando que há diferenças significativas. O teste Dunn-Bonferroni aponta que os estudantes > 20 anos discordaram mais sobre a retenção de documentos pelo contador e a alteração indevida do faturamento. Esse resultado pode ser fundamentado na discussão sobre a maturidade acadêmica (teste Spearman) e, além disso, Moraes, Silva e Carvalho (2010) também apontam uma influência da variável idade em relação às atitudes éticas.

A hipótese em relação à religiosidade dos estudantes revela que há diferença significativa nas respostas das questões 12 e 13 (valor $p < 0,05$), assim, rejeita-se a hipótese nula, segundo o teste Kruskal-Wallis (Tabela 3). O teste Dunn-Bonferroni revela que os estudantes que não praticam uma religião discordam mais dos atos antiéticos em relação aos praticantes, resultado similar ao estudo de Keller, Smith e Smith (2007). O profissional que se reconheça como praticante de uma religião pode atender ao código por ele conter os mesmos princípios que guiam sua vida religiosa e indicam desaprovação de ações antiéticas, de acordo com Alves, Lisboa, Weffort et al. (2007).

Esse resultado pode ser explicado pelo zelo dos sujeitos em relação às crenças religiosas, pois podem ser mais preditivas que as demais crenças específicas. Além disso, a religiosidade funciona como um mecanismo que afeta a atitude e a sensibilidade ética, na medida em que o indivíduo internaliza sua autoidentidade religiosa (Emerson e McKinney, 2010). Portanto, os sujeitos com identidade religiosa tendem a sofrer desconfortos emocionais se transgridem os ensinamentos éticos de sua religião, sendo mais propensos a aderir a padrões éticos.

Na Tabela 3, a hipótese referente à experiência profissional apresenta diferença significativa das médias nas questões 9, 10, 13 e 14 (valor $p < 0,05$). Nesse sentido, rejeita-se a hipótese nula. Com o auxílio do teste Dunn-Bonferroni, evidencia-se que os estudantes que atuam nas áreas contábil/financeira têm maior comprometimento ético, em relação: a) à retenção de documentos como garantia de honorários; b) à alteração indevida de faturamento contábil; c) à persuasão a atos contrários à legislação; d) à imposição de penalidades a profissionais que cometem infrações. Portanto, esses resultados são condizentes com o estudo de Keller, Smith e Smith (2007), apontando que há diferenças nas atitudes éticas quando comparadas à experiência profissional.

A hipótese referente ao número de disciplinas cursadas pelos estudantes revelou uma diferença significativa nas questões 9 e 10 (valor $p < 0,05$). A hipótese nula é rejeitada pelo teste Kruskal-Wallis. O teste Dunn-Bonferroni aponta que os estudantes com maior número de disciplinas cursadas têm melhores atitudes éticas. Esse resultado também é apontado e discutido na seção “Teste Spearman”, assim, fortalece a consistência dos resultados obtidos.

A hipótese sobre a etnia dos estudantes analisada pelo teste Kruskal-Wallis revela que as respostas das questões 9, 10, 11, 13 e 14 (valor $p < 0,05$) apresentaram diferenças significativas. Destarte, rejeita-se a hipótese nula. O teste Dunn-Bonferroni aponta que os estudantes de etnia alemã, espanhola, portuguesa e polonesa tiveram melhores atitudes éticas. Nesse sentido, verifica-se que existem diferenças, o que também é solidificado por Ho (2010), quando afirma que as diferenças na percepção ética de cada grupo étnico existem quando uma cultura atribui significado moral a algo que outra cultura não possui. Percebe-se que as atitudes éticas também podem estar vinculadas a maior ou menor nível de corrupção de um país, pois os sujeitos podem equiparar as normas legais e éticas locais ao guia de conduta ética, e utilizá-lo para as tomadas de decisões nos negócios (ROXAS e STONEBACK, 2004; PETERSON, ALBAUM, MERUNKA et al., 2010). Nesse aspecto, pode-se considerar que estudantes das etnias que apresentaram atitudes éticas distintas, sustentam perspectivas semelhantes que influenciam seus processos decisórios éticos.

A hipótese referente aos estudantes que cursaram ou cursam a disciplina Ética e Legislação Profissional, conforme os resultados do teste Kruskal-Wallis, revela que as questões 8, 9, 10, 13, 14, 15 e 16 (valor $p < 0,05$) apresentaram diferenças significativas quanto às respostas dos alunos, sendo que se rejeita a hipótese nula. Com o teste Dunn-Bonferroni, identificou-se

que os alunos que cursaram ou cursam a disciplina Ética e Legislação Profissional apresentam atitudes mais éticas, o que vai ao encontro do estudo de Borges e Medeiros (2007), que indica a importância da formação ética para o futuro profissional contábil. Da mesma forma, Cagle e Baucus (2006) identificaram que os valores éticos de alunos de graduação e pós-graduação foram fortalecidos pela experiência da sala de aula. Logo, o ensino da ética pode influenciar as atitudes dos estudantes.

CONCLUSÃO

Os resultados da análise socioprofissional apontam que a maioria dos alunos é do sexo feminino, com idade até 25 anos e praticantes de uma religião; as etnias centrais são a alemã e a italiana e sua atividade profissional vincula-se à área contábil/financeira. A disciplina Ética e Legislação Profissional já foi ou está sendo cursada por 60% dos sujeitos da pesquisa e os alunos concordam que essa disciplina contribui com a formação profissional. Os alunos aprovam o sigilo das informações, mas discordam da retenção de documentos, da alteração de faturamento pelo contador, da demissão, pelo empregador, de funcionário que age contra a lei.

A maioria também concorda com a punição dos infratores do CEPC e em relação à clareza, ao conteúdo e à importância de um código de ética para os contabilistas. Todos esses resultados apresentaram um percentual acima de 72%, ou seja, um nível superior aos 60% dos estudantes que cursaram ou cursam a disciplina Ética e Legislação Profissional. Isso significa que a educação ética apresentou impacto essencial na conduta e percepção da ética dos futuros profissionais.

Na aplicação do teste Spearman, a consistência da educação ética também aparece nas correlações significativas, ou seja, o fato de cursar ou estar cursando a disciplina e a maturidade acadêmica podem explicar a discordância em relação à retenção de livros pelo contador, à alteração indevida do faturamento e a concordância de que o CEPC é suficiente, claro e preciso como guia de conduta profissional.

O teste Kruskal-Wallis e o *post-hoc* Dunn-Bonferroni apontam que todas as hipóteses testadas relacionadas a gênero, idade, religiosidade, experiência profissional, número de disciplinas cursadas, etnia e se o aluno cursou ou está cursando a disciplina Ética e Legislação Profissional, apresentaram diferenças significativas entre as médias. Ademais, identificou-se que os acadêmicos com maior atitude ética relacionam-se ao gênero feminino, com mais de 20 anos, não praticantes de religião, atuam na área financeira/contábil, têm maturidade acadêmica, e cursaram ou cursam a disciplina em foco.

Portanto, conclui-se que os fatores individuais, analisados neste estudo, e a educação influenciam significativamente as atitudes éticas. Evidencia-se a importância da academia estar atenta à composição curricular, contemplando disciplinas dessa natureza, e preparar seu corpo docente para a abordagem e o debate dessa temática em sala de aula, durante o processo de formação do profissional. Vale ressaltar que os resultados desta pesquisa se aplicam apenas à IES em análise, pois os achados não corroboram a literatura. Nesse sentido, os estudantes de regiões, estados ou países distintos podem ser influenciados por outras variáveis intervenientes ou mesmo por diferenças cognitivas.

Os resultados desta pesquisa levam a novas indagações. Mostra-se relevante replicar este estudo em outras localidades para comparação dos achados ou ampliar a unidade de análise para o nível de estado ou país. Além disso, estudos com abordagem qualitativa podem ajudar a esclarecer por que as variáveis intervenientes influenciam as atitudes éticas.

REFERÊNCIAS

- ALAM, K. F. Ethics and accounting education. **Teaching Business Ethics**, v. 2, n. 3, p. 261-272, 1998.
- ALLEN, K. What is an ethical dilemma? Teaching social workers how to recognize a true dilemma. **The New Social Worker**, v. 19, n. 2, p. 4-6, 2012.
- ALVES, F. J. S. et al. Um estudo empírico sobre a importância do código de ética profissional para o contabilista. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 18, n. Edição especial, p. 58-68, 2007.
- ANTONOVZ, T. et al. Atitudes éticas dos contadores: evidências recentes de uma pesquisa com alunos e profissionais contábeis sob perspectiva de gênero. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 4, n. 10, p. 89-105, 2010.
- ANZEH, B. A.; ABED, S. The extent of accounting ethics education for bachelor students in Jordanian universities. **Journal of Management Research**, v. 7, n. 2, p. 121-143, 2015.
- BAYOU, M. E.; REINSTEIN, A.; WILLIAMS, P. F. To tell the truth: a discussion of issues concerning truth and ethics in accounting. **Accounting, Organizations and Society**, v. 36, n. 2, p. 109-124, 2011.
- BERNARDI R. A.; BEAN, D. F. Ethics in accounting education: the forgotten stakeholders. **The CPA Journal**, v. 76, n. 7, p. 1-5, 2006.
- BEUREN, I. M. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.
- BISQUERRA, R.; SARRIERA, J. C.; MARTÍNEZ, F. **Introdução à estatística**: enfoque informático com o pacote estatístico SPSS. Porto Alegre: Bookman, 2007.
- BOMMER, M. et al. A behavioural model of ethical and unethical decision-making. **Journal of Business Ethics**, v. 6, p. 265-280, 1987.
- BORGES, E.; MEDEIROS, C. Comprometimento e ética profissional: um estudo de suas relações junto aos contabilistas. **Revista Contabilidade & Finanças**, n. 44, p. 60-71, 2007.
- BORKOWSKI, S. C.; UGRAS, T. J. Business students and ethics: a meta-analysis. **Journal of Business Ethics**, v. 17, n. 11, p. 1117-1127, 1998.
- BRASIL. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. Resolução CFC N.º 803, de 10 de outubro de 1996: aprova o Código de Ética Profissional do Contador - CEPC. Brasília, 1996. Disponível em: <www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_803.doc>. Acesso em: 25 set. 2016
- CAGLE, J. A. B.; BAUCUS, M. S. Case studies of ethics scandals: effects on ethical perceptions of finance students. **Journal of Business Ethics**, v. 64, n. 3, p. 213-229, 2006.
- CAMBOTA, J. N.; PONTES, P. A. Desigualdade de rendimentos por gênero intraocupações no Brasil, em 2004. **Revista de Economia Contemporânea**, v. 11, n. 2, p. 331-350, 2007.
- CAMPOS, M.; GREIK, M.; VALE, T. História da ética. **CienteFico**, v. 2, n. 1, p. 29-39, 2002.
- CARMO, F. C. et al. Políticas públicas de democratização do acesso ao Ensino Superior e estrutura básica de formação no Ensino Médio regular. **Revista Brasileira de Estudos Pedagógicos**, v. 95, n. 240, p. 304-327, 2014.
- CONNELLY, S.; HELTON-FAUTH, W.; MUMFORD, M. D. A managerial in-basket study of the impact of trait emotions on ethical choice. **Journal of Business Ethics**, v. 51, n. 3, p. 245-267, 2004.
- CRAFT, J. L. A review of the empirical ethical decision-making literature: 2004-2011. **Journal of Business Ethics**, v. 117, n. 2, p. 221-259, 2013.
- CRANE, A.; MATTEN, D. **Business ethics: a European perspective – managing corporate citizenship and sustainability in the age of globalization**. Oxford: Oxford University Press, 2004.
- CRISTINA, N.; FLORINA, P. M. Ethics in accounting. **Annals of the University of Oradea, Economic Science Series**, v. 17, n. 3, p. 1352, 2008.
- CULLINAN, C. et al. Organization-harm vs. organization-gain ethical issues: an exploratory examination of the effects of organizational commitment. **Journal of Business Ethics**, v. 80, n. 2, p. 225-235, 2008.
- CURTIS, M. B. Are audit-related ethical decisions dependent upon mood? **Journal of Business Ethics**, v. 68, n. 2, p. 191-209, 2006.
- DAVOODIFAR, M. H. Challenging ethic facing the professional accounting in the today world. **Journal of Applied Environmental and Biological Sciences**, v. 5, n. 4, p. 89-94, 2015.
- DELLA, F. V. A. et al. Ética no horizonte do profissional contábil. **Revista Interdisciplinar de Ensino, Pesquisa e Extensão**, v. 2, n. 1, p. 1-13, 2015.
- 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**, v. 5, n. 1, p. 21-49, 2011.
- EMERSON, T. L. N.; MCKINNEY, J. A. Importance of religious beliefs to ethical attitudes in business. **Journal of Religion and Business Ethics**, v. 1, n. 2, p. 5, 2010.
- FERNANDO, A. C. **Business ethics and corporate governance**. New Delhi: Pearson Education, 2012.
- FERRELL, O. C.; FRAEDRICH, J.; FERREL, L. **Ética empresarial: dilemas, tomadas de decisões e casos**. Rio de Janeiro: Ernesto Reichmann, 2001.
- FRANKEL, M. S. Professional codes: why, how, and with what impact? **Journal of Business Ethics**, v. 8, p. 109-115, 1989.
- FREITAS, H. et al. O método de pesquisa *survey*. **Revista de Administração**, v. 35, n. 3, p. 105-112, 2000.
- FUERMAN, R. D. Accountable accountants. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 15, n. 6/7, p. 911-926, 2004.
- GIBSON, K. Going beyond intuitions: reclaiming the philosophy in business ethics. **Teaching Business Ethics**, v. 6, n. 2, p. 151-166, 2002.
- GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- GITMAN, L.; MCDANIEL, C. **The future of business: the essentials**. Boston, MA: Cengage Learning, 2007.
- GOWTHORPE, C.; AMAT, O. Creative accounting: some ethical issues of macro- and micro-manipulation. **Journal of Business Ethics**, v. 57, n. 1, p. 55-64, 2005.
- GRAHAM, A. The teaching of ethics in undergraduate accounting programmes: the students' perspective. **Accounting Education**, v. 21, n. 6, p. 599-613, 2012.
- GUILHEM, D.; FIGUEIREDO, A. M. Ética e moral. **INTERthesis**, v. 5, p. 29-46, 2008.

- GUNDERSEN, E.; CAPOZOLLI, E. A.; RAJAMMA, R. K. Learned ethical behavior: an academic perspective. **Journal of Education for Business**, v. 83, n. 6, p. 315-323, 2008.
- HO, J. A. Ethical perception: are differences between ethnic groups situation dependent? **Business Ethics: A European Review**, v. 19, n. 2, p. 154-182, 2010.
- INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. Indicadores. 2015. Disponível em: <http://www.ibge.gov.br/home/mapa_site/mapa_site.php#populacao>. Acesso em: 10 dez. 2015.
- IUDÍCIBUS, S. D. et al. **Manual de contabilidade societária**: aplicável a todas as sociedades de acordo com as normas internacionais e do CPC. São Paulo: Atlas, 2010.
- 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, 2007.
- KABIR, M. H. Ethics and independence in accountancy profession. In: CONTINUING PROFESSIONAL DEVELOPMENT, 2009, Dhaka. [s.n]... Dhaka: ICAB, 2009.
- KALBERS, L. P. Fraudulent financial reporting, corporate governance and ethics: 1987-2007. **Review of Accounting and Finance**, v. 8, n. 2, p. 187-209, 2009.
- KELLER, A. C.; SMITH, K. T.; SMITH, L. M. Do gender, educational level, religiosity, and work experience affect the ethical decision-making of US accountants? **Critical Perspectives on Accounting**, v. 18, n. 3, p. 299-314, 2007.
- KERMIS, G. F.; KERMIS, M. D. Financial reporting regulations, ethics and accounting education. **Journal of Academic and Business Ethics**, v. 8, p. 1-14, 2014.
- KISH-GEPHART, J. J.; HARRISON, D. A.; TREVIÑO, L. K. Bad apples, bad cases, and bad barrels: meta-analytic evidence about sources of unethical decisions at work. **Journal of Applied Psychology**, v. 95, n. 1, p. 1-31, 2010.
- KOHLBERG, L. Stage and sequence: the cognitive-developmental approach to socialization. In: GOSLIN, D. (Ed.). **Handbook of socialization theory and research**. Chicago: Rand McNally, 1969. p. 347-480.
- LA TAILLE, Y. Moral e ética: uma leitura psicológica. **Psicologia: Teoria e Pesquisa**, v. 26, p. 105-114, 2010.
- LIMA, M. E. B. et al. Ética em contabilidade: um estudo sobre a percepção dos discentes acerca da ética profissional. **Revista de Gestão e Contabilidade da UFPI**, v. 1, n. 2, p. 121-134, 2014.
- LISBOA, L. P. **Ética geral e profissional em contabilidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- LOPES, J. E. G. et al. Uma análise avaliativa de atitudes de estudantes de ciências contábeis e dilemas éticos sob uma perspectiva de gênero, maturidade acadêmica e ambiente institucional. **Ensaio: Avaliação e Políticas Públicas em Educação**, v. 14, n. 51, p. 209-222, 2006.
- LOPES DE SÁ, A. **Ética profissional**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- LOYENS, K.; MAESSCHALCK, J. Toward a theoretical framework for ethical decision making of street-level bureaucracy: existing models reconsidered. **Administration & Society**, v. 42, n. 1, p. 1-35, 2010.
- MACHADO, L. B.; ALMEIDA, F. M. M.; SIMAO, F. P. Aplicabilidade do código de ética entre os profissionais contábeis de guaçuí-ES. In: SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA, 9.; 2012, Resende. **Anais...** Resende: Setget, 2012.
- MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Técnicas de pesquisa**: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados. São Paulo: Atlas, 2011.
- MARION, J. C. **Contabilidade empresarial**: a contabilidade como instrumento de análise, gerência e decisão, as demonstrações contábeis – origens e finalidades, os aspectos fiscais e contábeis das leis em vigor. São Paulo: Atlas, 2012.
- MELÉ, D. Ethical education in accounting: integrating rules, values and virtues. **Journal of Business Ethics**, v. 57, n. 1, p. 97-109, 2005.
- MITRA, A.; LANKFORD, S. **Research methods in park, recreation, and leisure services**. Champaign-Urbana, IL: Sagamore, 1999.
- MORAES, M. C. C.; SILVA, A. M. C.; CARVALHO, F. A. A. O comportamento dos futuros contabilistas perante diferentes dilemas éticos. **Pensar Contábil**, v. 12, n. 48, p. 22-30, 2010.
- MOTA, E. R. C. F.; SOUZA, M. A. A evolução da mulher na contabilidade: os desafios da profissão. 2014. Disponível em: <https://unibh-cienciascontabeis.files.wordpress.com/2013/11/artigo_mulher_contabilista_completo.pdf>. Acesso em: 19 nov. 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, 2011.
- NAZÁRIO, R. G. Ética e responsabilidade: um estudo com acadêmicos de ciências contábeis da cidade de Recife. 2013. Disponível em: <<http://www.unicap.br/ccs/20132/contabeis/Raphaella.pdf>>. Acesso em: 19 nov. 2016.
- NEIDERMEYER, P. E.; TUTEN, T. L.; NEIDERMEYER, A. A. Gender differences in auditors’ attitudes towards lowballing: implications for future practice. **Women in Management Review**, v. 18, n. 8, p. 406-413, 2003.
- O’FALLON, M. J.; BUTTERFIELD, K. D. A review of the empirical ethical decision-making literature: 1996-2003. **Journal of Business Ethics**, v. 59, n. 4, p. 375-413, 2005.
- O’LEARY, C. An empirical analysis of the positive impact of ethics teaching on accounting students. **Accounting Education: An International Journal**, v. 18, n. 4/5, p. 505-520, 2009.
- O’LEARY, C. Semester-specific ethical instruction for auditing students. **Managerial Auditing Journal**, v. 27, n. 6, p. 598-619, 2012.
- OLIVEIRA, F. E. M. **SPSS básico para análise de dados**. Rio de Janeiro: Ciência Moderna, 2007.
- OLIVEIRA, R. R. et al. Percepção dos estudantes de ciências contábeis de uma instituição de Ensino Superior do Rio de Janeiro sobre a disciplina ética. In: SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA, 11.; 2014, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: [s.n], 2014.

- ONYEBUCHI, V. N. Ethics in accounting. **International Journal of Business and Social Science**, v. 2, n. 10, p. 275-276, 2011.
- OTALOR, J. I.; EIYA, O. Ethics in accounting and the reliability of financial information. **European Journal of Business and Management**, v. 5, n. 13, p. 73-81, 2013.
- PARKER, L. D. Professional accounting body ethics: in search of the private interest. **Accounting, Organizations and Society**, v. 19, n. 6, p. 507-525, 1994.
- PEROVANO, D. G. **Manual de metodologia científica para a segurança pública e defesa social**. Curitiba: Juruá, 2014.
- PETERSON, R. A. et al. Effects of nationality, gender, and religiosity on business-related ethicality. **Journal of Business Ethics**, v. 96, n. 4, p. 573-587, 2010.
- PIMENTA, C. P.; SOUZA, D. G. Responsabilidade civil e ética do profissional contador. **Revista Científica SMG**, v. 1, n. 2, p. 38-58, 2014.
- PROCARIO-FOLEY, E. G.; MCLAUGHLIN, M. T. A propaedeutic for a framework: fostering ethical awareness in undergraduate business students. **Teaching Business Ethics**, v. 7, n. 3, p. 279-301, 2003.
- PUENTE-PALACIOS, K. E.; ALBUQUERQUE, F. J. B. Grupos e equipes de trabalho nas organizações. In: ZANELLI, J. C.; BORGES-ANDRADE, J. E.; BASTOS, A. V. B. (Org.). **Psicologia, organizações e trabalho no Brasil**. Porto Alegre: AMGH, 2014. v. 2, p. 385-412.
- PURNAMASARI, D. I. The ethics of accounting students: a comparative study. **Journal of Economics, Business, and Accountancy**, v. 14, n. 3, p. 269-276, 2011.
- RAO, H. V.; FRIEDMAN, B.; COX, P. L. The impact of ethics courses on accounting majors attitudes towards business ethics. **SBAJ**, v. 9, n. 2, p. 70-88, 2009.
- RICHARDSON, R. J.; PERES, J. A. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, 1985.
- RIO GRANDE DO SUL TUR – RGSTUR. Vale do Taquari no Rio Grande do Sul. 2015. Disponível em: <<http://www.rgstur.com/vale-do-taquari-no-rio-grande-do-sul/>>. Acesso em: 10 dez. 2016.
- ROCKNESS, H. O.; ROCKNESS, J. W. Navigating the complex maze of ethics CPE. **Accounting and the Public Interest**, n. 10, p. 88-104, 2010.
- ROXAS, M. L.; STONEBACK, J. Y. The importance of gender across cultures in ethical decision-making. **Journal of Business Ethics**, v. 50, n. 2, p. 149-165, 2004.
- RÜCKERT, F. Q. A colonização alemã e italiana no Rio Grande do Sul: uma abordagem na perspectiva da história comparada. **Revista Brasileira de História & Ciências Sociais**, v. 5, n. 10, p. 203-225, 2015.
- SCHMIDT, P. et al. Perfil dos alunos do curso de ciências contábeis de instituições de ensino do Sul do Brasil. **ConTexto**, v. 12, n. 21, p. 87-104, 2012.
- SHINZAKI, K.; CORRÊA, D. V.; FERREIRA, C. R. Uma breve reflexão sobre a importância da ética na profissão contábil. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 2, n. 3, p. 57-72, 2005.
- SIMPSON, S.; ONUMAH, J. M.; OPPONG-NKRUMAH, A. Ethics education and accounting programmes in Ghana: does university ownership and affiliation status matter? **International Journal of Ethics Education**, v. 1, n. 1, p. 1-14, 2015.
- SMITH, L. M. A fresh look at accounting ethics (or Dr. Smith goes to Washington). **Accounting Horizons**, v. 17, n. 1, p. 47-49, 2003.
- SMITH, M. et al. Aspects of accounting codes of ethics in Canada, Egypt, and Japan. **Internal Auditing**, v. 24, n. 6, p. 26-34, 2009.
- SORENSEN, D. P.; MILLER, S. E.; CABE, K. L. Developing and measuring the impact of an accounting ethics course that is based on the moral philosophy of Adam Smith. **Journal of Business Ethics**, p. 1-17, 2015.
- TRENTIN, G. N. S.; DOMINGUES, M. J. C.; CASTRO, D. R. M. S. Percepção dos alunos de ciências contábeis sobre ética profissional. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 15.; 2008, Curitiba. **Anais...** Curitiba: [s.n], 2008.
- VÁZQUEZ, A. S. **Ética**. 32. ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2011.
- VELAYUTHAM, S. The accounting profession's code of ethics: is it a code of ethics or a code of quality assurance? **Critical Perspectives on Accounting**, v. 14, n. 4, p. 483-503, 2003.

Alexandre André Feil

Doutor em Qualidade Ambiental pela Universidade Feevale; Professor adjunto no Centro Universitário UNIVATES, Lajeado, Rio Grande do Sul, Brasil. E-mail: afeil@univates.br

Liciane Diehl

Doutoranda em Psicologia pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS); Professora adjunta do Centro Universitário UNIVATES, Centro de Gestão Organizacional, Lajeado, Rio Grande do Sul, Brasil. E-mail: licid@univates.br

Rogério José Schuck

Doutor em Filosofia pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul (PUCRS); Professor titular no Centro Universitário UNIVATES, Centro de Ciência Humanas e Sociais, PPGECE e PPGEnsino, Lajeado, Rio Grande do Sul, Brasil. E-mail: rogerios@univates.br