

CONTABILIDADE E ÉTICA: A PRODUÇÃO CIENTÍFICA BRASILEIRA NA ÁREA DA CONTABILIDADE COM FOCO NA ÉTICA.

Dulciane Alves Luczkiewicz*

Resumo: Este artigo apresenta uma revisão dos estudos realizados que tematizaram a relação entre a contabilidade e ética. Os períodos analisados foram entre os anos de 2007 a 2015 em revistas nacionais na área de administração e contabilidade classificadas com o conceito A2, B1, B2, B3 e B4 pela Capes. A temática da Ética não é explorada da maneira que deveria ser pelos pesquisadores de negócio, somente 41 publicações em nove anos (2007 a 2015). Conclui-se que é necessária uma reflexão profunda sobre o tema, tanto pelos profissionais como pelas entidades de classe e suas lideranças, como pela comunidade acadêmica.

Palavras-chave: Ética. Profissional Contábil. Contabilidade.

Não há como negar que após a divulgação de escândalos financeiros nos últimos anos que ganharam notoriedade mundial tendo causado prejuízos incomensuráveis e o papel desempenhado por alguns profissionais de contabilidade viesse a despertar a atenção da sociedade em geral e a denegrir a imagem do profissional da área contábil perante a sociedade. O profissional contador obtém-se de uma relevância social e a conduta antiética destes profissionais resulta em efeitos extremamente negativos para a sociedade, logo, a temática sobre a ética torna-se relevante para ser discutido.

O tema tem chamado a atenção de pesquisadores sobre assunto na tentativa até mesmo de entender o motivo que leva alguns profissionais a tomarem determinadas decisão diante de situações diversas. Apesar de um número considerável de estudos acadêmicos já terem sido desenvolvidos para tematizar a relação entre a contabilidade e ética no Brasil, considera-se que tais estudos ainda requerem uma maior atenção, nesse sentido, toma-se como exemplo os Estados Unidos, onde há inúmeras pesquisas desenvolvidas sobre o tema.

O que desperta a motivação para a realização de trabalhos acadêmicos sobre o assunto da relação entre a contabilidade e a ética, é entender que o profissional contábil em exercício de sua profissão experimentará situações diferenciadas e até mesmo provocadoras, que porão à prova os seus valores éticos, desta forma exigirá um profissional com uma sólida formação moral e preparo psicológico (FIPECAFI, 1997). Diante desse contexto, apresenta-se o seguinte problema de pesquisa: Qual é a representação das pesquisas científicas sobre a temática da ética na contabilidade no período de 2007 a 2015 nas revistas nacionais na área de administração e contabilidade classificadas com conceito A2, B1, B2, B3 e B4 pela Capes? Portanto, o objetivo a qual se propõe desenvolver este artigo visa explorar os estudos

* Mestre em Ciências Contábeis. Contato: dulciane.alves@ifam.edu.br

realizados que tiveram como temática a Ética nas revistas nacionais na área de administração e contabilidade.

Estudos semelhantes foram feitos internacionalmente com o interesse de apresentar estudos já realizados, O'Fallon e Butterfield (2005) verificaram, em seu estudo 174 publicações nas revistas de negócio entre 1996 e 2003 na tomada de decisão ética. Uysal (2010) analisou a ética na contabilidade em uma ampla gama de revistas (incluindo não contábeis) no período de 1988-2007.

Desta forma, este trabalho contribui para que o tema da Ética venha a ser ampliado e debatido em pesquisas futuras, sendo que o cruzamento da contabilidade e ética é um campo de pesquisa que tem muito a ser explorado pelos pesquisadores. Quanto à organização do artigo, inicialmente será feita uma introdução ao problema a ser investigado. Em seguida apresenta-se o referencial teórico relacionado com o profissional contábil e a normatividade ética. Na sequência será feita a apuração e análise dos resultados, e as conclusões da pesquisa, por último cita-se as referências que fundamentam e corroboraram com este estudo.

1 A concepção filosófica da Ética

Desde que o homem começou a viver em convívio com seus pares houve a necessidade de organização do grupo para que todos pudessem ter uma convivência harmônica. Mesmo não existindo leis escritas sobre como deveria se dar a organização havia um entendimento para que todos pudessem conviver da melhor forma possível com outros indivíduos.

A reflexão sobre a ética inicia-se com os filósofos da Grécia antiga procurando um fundamento para a moral. Aristóteles, discípulo de Platão, estudou a moral e desenvolveu o conceito de ética, para ele o homem era um animal político inclinado a fazer parte de uma *pólis* e que o objetivo do homem é a felicidade, sendo o bem em si mesmo, algo absoluto e autossuficiente, e a finalidade da ação (ARISTÓTELES, 2003; ARANHA, MARTINS, 1998). Na concepção de Kant, com a ética do discurso, se fundamenta na razão reflexiva, o sujeito faz um monólogo, segundo ele a ação moral é autônoma, “condição segundo o qual o dever é livremente assumido pelo sujeito capaz de se autodeterminar” (ARANHA, MARTINS, 1998, p. 126). Habermas investiga a teoria da ação comunicativa, faz uma descentralização do monólogo de Kant, o indivíduo dialoga com o grupo construindo uma relação entre os sujeitos (ARANHA, MARTINS, 1998). Observa-se que a ética no decorrer da história é tratada pelos filósofos por várias abordagens diferentes.

Para Aranha e Martins (1998, p. 117), a ética pode ser considerada “[...] parte da filosofia que se ocupa com a reflexão sobre as noções e princípios que fundamentam a vida moral [...]”, enquanto moral corresponde a “[...] um conjunto de regras de conduta assumidas pelos indivíduos de grupo social com a finalidade de organizar as relações interpessoais segundo os valores do bem e do mal.” Para Vázquez (2003, p. 23) “a ética é a teoria ou ciência do comportamento moral dos homens em sociedade. Ou seja, é ciência de uma forma específica de comportamento humano”.

A Ética é uma ciência com embasamento científico e filosófico sólido, que trata da moral e do comportamento humano, das relações comportamentais e interpessoais, do respeito pelo outro, de se pensar coletivamente e não de maneira somente individual. (BARROS, 2010). Assim, ética estuda os princípios morais, ou seja, ética estuda a moral que corresponde ao conjunto de regras adotadas pelos membros de um determinado grupo social. Ética é a legitimação de condução natural.

2 Pesquisas contábeis com o foco na Ética

A partir deste momento, após ter feito uma definição conceitual do conceito de ética, sobre um viés filosófico, passo a tratar acerca das pesquisas contábeis realizadas com o enfoque na temática da Ética.

O profissional contábil tem que ter um comportamento ético inquestionável, saber manter sigilo, ter conduta pessoal, dignidade, honra, competência e serenidade para proporcionar ao usuário informações com segurança e confiabilidade e, ao mesmo tempo, ter uma conduta pessoal de forma a não se sentir seduzido em fraudar informações. Por essas razões, o assunto “Ética” adquire enorme importância no contexto atual do mercado empresarial capitalista (BARROS, 2010).

A área contábil é um ambiente muito rico para a realização de pesquisas com a temática da Ética, pois o profissional contábil diariamente está diante de situações que podem levá-lo agir com desvios no comportamento moral esperado de um profissional. Normalmente quando se fala no tema da Ética no mundo contábil, o primeiro elemento regulador em mente é o Código de Ética Profissional do Contabilista, que foi editado pelo Conselho Federal de Contabilidade, órgão maior da profissão contábil, sendo este de obediência obrigatória para todos os profissionais.

Alguns estudos realizados tiveram como pano de fundo em suas pesquisas o Código de Ética Profissional (por exemplo, ALVES et al (2007) BORGES, MEDEIROS (2007)

FREITAS, DIEHL, MACAGNAN (2011)) e ao final constataram que a maioria dos participantes da pesquisa consideraram o Código de Ética Profissional importante para guiar as decisões.

Outro foco nas pesquisas com o tema da Ética são os trabalhos que procuraram verificar a percepção de profissionais e estudantes quanto ao entendimento do conceito de ética (NUNES, LEITE, SOUZA, 2010, NASCIMENTO, et. al., 2010, FREITAS, DIEHL, MACAGNAN, 2011).

Porém, com o aumento significativo das pesquisas com o foco na Ética tanto no Brasil, mas principalmente fora do país, encontramos inúmeros estudos baseados em ciências como a psicologia e filosofia que elaboram a partir da base teórica instrumentos na tentativa de entender o comportamento ético dos indivíduos diante de dilemas éticos. Os modelos de tomada de decisões éticas na área de negócios têm como intuito compreender quais os fatores que podem influenciar uma escolha em detrimento das demais.

Estes modelos são amplamente discutidos e reaplicados na literatura internacional e vem ganhando simpatia dos pesquisadores no Brasil. São exemplos os modelos de Rest (1989), Emerson, Stanley, Conroy (2007), Hunt e Vitell (1986), Trevino (1986), Jones (1991), Thorne (2000). Cada um deles possui características próprias que diferencia dos demais. Assim, toma-se como exemplo a pesquisa de Antonovz et al (2010) com o modelo de Rest (1989) explicitaram a conduta de profissionais e estudantes seccionados pelo gênero, Moraes, Silva e Carvalho (2010) utilizaram cenários desenvolvidos por Emerson, Stanley, Conroy (2007) para analisar a atitude de estudantes da área contábil quando confrontados com questões antiéticas, Oliveira e Cunha (2012) utilizaram o modelo de Rest (1989) para identificar os estágios de julgamento moral em estudantes de Contabilidade.

De uma forma geral, pode-se dizer que a motivação dos pesquisadores pela temática da Ética na contabilidade é uma tentativa de entender as complexas interações existentes entre: conduta ética, valores e normas profissionais, quando do exercício da profissão.

3 Apuração e análise dos dados

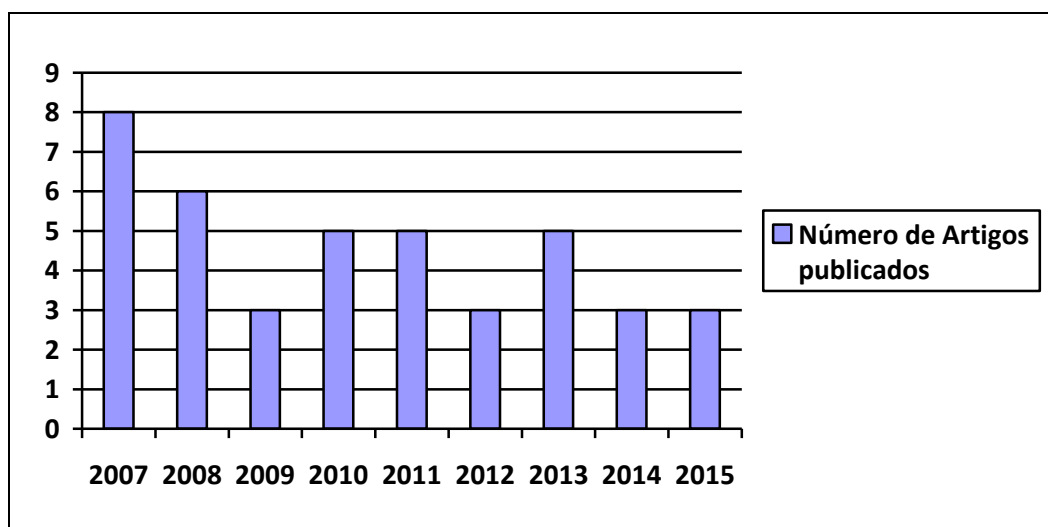
Este artigo teve como foco pesquisas acadêmicas que buscaram explorar a temática da ética. A base de dados foi os sítios das revistas da área de administração e contabilidade, no campo de pesquisa das revistas foram utilizadas as palavras “ética” e “moral”. Comumente ética e moral são tratadas como sinônimos “ambos referindo-se a um conjunto de regras de conduta consideradas como obrigatórias” (LA TAILLE, 2006, p. 25). Mas, importante

destacar, que nem sempre serão tratadas como sinônimas. Encontra-se na literatura diversos autores que diferenciam a ética e a moral, sendo muitas vezes a primeira reservada para estudos científicos e filosóficos do fenômeno moral. Esta é a caracterização mais utilizada no meio acadêmico (LA TAILLE, 2010).

As revistas foco desta pesquisa são aquelas classificadas pela Capes em A2 a B4. Assim sendo, as regiões Centro-Oeste e Norte não possuem revistas classificadas pela Capes entre A2 a B4. Já na região Sudeste foi possível pesquisar em 13 revistas, nota-se que deste total 9 concentram-se no estado de São Paulo.

A seguir no Gráfico 1 apresenta-se o número de artigos publicados nas revistas foco da pesquisa entre o período de 2007 a 2015, que foi o limitador da pesquisa.

Gráfico 1 - Revistas pesquisadas



Fonte: primária

Das 23 revistas pesquisadas, que tem como especialidade as áreas de administração e contabilidade, foi possível encontrar no período de 2007 a 2015 um total de 41 (quarenta e um) artigos publicados com a temática da ética. Nota-se que o número mais significativo das publicações está nos anos de 2007 e 2008, com um declínio nos anos seguintes. Cabe ressaltar que no período entre 2009 a 2015 algumas revistas não tiveram nenhuma publicação com o foco na temática da Ética no período de análise desta pesquisa.

Constata-se que os pesquisadores optam por utilizar como população alvo os profissionais da área e/ou estudantes, são exemplos os estudos com profissionais de contabilidade Antunes, et. al. (2011) e Borges e Medeiros (2007), já Freitas, Diehl e Macagnan (2011) e Gama, et. al. (2013) utilizaram estudantes nas pesquisas.

Alguns autores publicaram mais de uma estudo com o foco na temática da Ética, a seguir são apresentados no Quadro 1 os autores que aparecem como autoria e como coautoria em mais de um artigo.

Quadro 1 – Autores que mais publicaram com temática ética

Autor	Artigos (Autor)	Participação em artigos (coautoria)	Número de autores				
			1	2	3	4	5
Erivan Borges	3			2	1		
Maria Thereza Pompa Antunes	2	1				3	
Filipe Jorge Ribeiro de Almeida	1	1	1				1
Tatiane Antonovz	1	1				1	1
Octavio Ribeiro de Mendonça Neto		2				2	
Márcia Maria dos Santos Bortolocci Espejo		2				1	1
Carlos Medeiros		2		2			

Fonte: primária

Analisando o Quadro 1, observa-se dois autores (Borges e Antunes) que possuem mais de uma publicação como autor e os autores Mendonça Neto, Espejo e Medeiros publicaram em mais de um artigo com coautoria. Quanto ao número de autores por artigo, destaque para os estudos com até 4 autores. A temática da Ética não é explorada da maneira que deveria ser pelos pesquisadores de negócio, somente 41 publicações em nove anos (2007 a 2015), portanto a participação destes autores em mais de um estudo, sem dúvidas, contribuem para a produção acadêmica com a divulgação de seus achados ou mesmo demonstrando uma inquietação diante de atitudes não razoáveis de alguns profissionais. Quando se explora determinado assunto na produção científica o objetivo é apontar rumos a novas pesquisas ou direcioná-las com mais precisão para o pesquisador.

Nos artigos publicados com o foco na Ética entre os anos de 2007 a 2015 constata-se um número considerável de artigos com objetivo de explorar o comportamento ético da população pesquisada. Assim, os estudos já realizados (por exemplo, ANTUNES et al (2011); OLIVEIRA et al (2012); SOBRAL (2009)) foram reapplicados para testar a validade e tentar compreender o comportamento ético de profissionais e estudantes. Nestas pesquisas é comum a utilização de cenários. Entende-se que a utilização de cenários é adequada por várias razões. Eles representam situações realistas em contexto de interação com clientes ou práticas comerciais. Alguns pesquisadores defendem que as respostas a cenários são mais válidas que as respostas a questões. Logo, pode-se constatar que a utilização de questionário para coleta de dados foi muito utilizados pelos pesquisadores tendo como público alvo profissionais e/ou estudantes.

Conclusão

O presente artigo abordou a temática da Ética em estudos publicados em revistas da área de administração e contabilidade, tendo como objetivo explorar os estudos realizados que tiveram como temática a Ética nas revistas nacionais na área de administração e contabilidade.

Após a análise de 23 revistas da área de administração e contabilidade nos anos de 2007 a 2015 foram encontrados 41 artigos que tiveram como foco de investigação a temática da Ética. As populações utilizadas nos trabalhos se concentram em grande parte nos profissionais da área e/ou com estudantes.

As publicações analisadas tem uma fundamentação com base em pesquisas realizadas fora do Brasil, o que se percebe na maioria é uma reaplicação de estudos realizados. Nota-se que estes modelos utilizados nos artigos têm como base o desenvolvimento moral dos pesquisados.

Em particular, o foco está no comportamento ético do profissional da área contábil, especialmente neste momento em que se vivencia uma mudança de paradigmas na prática contábil. A mudança de paradigmas provém do processo de internacionalização da contabilidade brasileira, levando as práticas contábeis a serem muito mais baseadas em princípios do que em regras. As alterações têm como objetivo produzir informações com maior qualidade. Mas qual a qualidade com que o contabilista exerce a profissão? A qualidade está além de conhecimentos técnicos da profissão, passa pela conduta ética desse profissional nas suas decisões.

Conclui-se que é necessária uma reflexão profunda sobre o tema, tanto pelos profissionais como pelas entidades de classe e suas lideranças, como pela comunidade acadêmica. Entende-se que a principal contribuição deste artigo está em provocar a reflexão e as críticas do que apresentar soluções.

Importante também colocar, questões no âmbito das instituições de ensino. Entende-se que o aprimoramento do comportamento ético dos profissionais da área contábil passa por um aprimoramento na estrutura curricular da academia de ensino. Destarte, primeiramente, faz-se necessário abandonar a forma tradicional com que a ética profissional é passada para os estudantes, com ênfase nos deveres e proibições escritos no Código de Ética Profissional.

O fator limitador do artigo foi a quantidade de trabalhos para análise. Entretanto, salienta-se que o objetivo deste estudo foi alcançado.

Referências

- ALVES, F. J. S. et al. Um Estudo Empírico sobre a Importância do Código de Ética Profissional para o Contabilista. **Revista Contabilidade e Finanças – USP**, São Paulo, ed 30 anos de Doutorado, p. 58 – 38, jun. 2007.
- ANTONOVZ, T. et. al. Atitudes Éticas dos Contadores: evidências recentes de uma pesquisa com alunos e profissionais contábeis sob a perspectiva de gênero. **Revista de Contabilidade e Organizações**, São Paulo, v. 4, n. 10, p. 86-105, set./dez. 2010.
- ANTUNES, M. T. P. et al. Conduta ética dos pesquisadores em contabilidade: diferenças entre a crença e a práxis. **Revista Contabilidade e Finanças – USP**, São Paulo, v. 22, n. 57, p. 319-337, set./out./nov./dez. 2011.
- ARANHA, M. L. A.; MARTINS, M. H. P. **Temas de Filosofia**. 2. ed. São Paulo: Moderna, 1998.
- ARISTÓTELES. **Ética a nicômaco**. São Paulo: Martin Claret, 2003.
- BARROS, M. R. F. A ética no exercício da profissão contábil. 2010. 52 f. Monografia (Instituto de Ciências Econômicas e Gerenciais Curso de Ciências Contábeis) – PUC, Belo Horizonte, 2010.
- BORGES, E. F.; MEDEIROS, C. Comprometimento e Ética Profissional: um estudo de suas relações juntos ao contabilista. **Revista Contabilidade e Finanças – USP**, São Paulo, n. 44, p. 60 – 71, Maio/Ago. 2007.
- FREITAS, A. C., DIEHL, C. A., MACAGNAN, C. B. A percepção sobre ética de estudantes de curso de graduação em Ciências Contábeis. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, Brasília, n. 1, v. 5, p. 21-49, jan/abr. 2011.
- Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras – FINEC. **Ética Geral e Profissional em Contabilidade**. 2. ED. São Paulo: Atlas, 1997.
- LA TAILLE, Y. **Moral e Ética: dimensões intelectuais e afetivas**. Porto Alegre: Artmed, 2006.
- _____. Moral e Ética: uma leitura psicológica. **Psicologia: teoria e pesquisa**, v. 26, n. especial, p. 105-114, 2010.
- MORAES, M. C. C., SILVA, A. M. C., CARVALHO, F. A. A. O comportamento dos futuros contabilistas perante diferentes dilemas éticos. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, n. 48, v. 12, p. 22 - 30, Maio/Ago. 2010.
- NASCIMENTO, C. et. al. O tema “ética” na percepção dos alunos de graduação de ciências contábeis em universidades da região sul do Brasil. **Revista de Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 7, n. 14, p. 75-96, jul./dez. 2010.
- NUNES, R. R. B.; LEITE, T. R. T.; SOUZA, E. X. Ética contábil: a percepção dos alunos do curso de ciências Contábeis da universidade federal de alagoas. In: XIII SEMEAD, 2010, São

Paulo. **Seminário...** São Paulo, 2010. Disponível em:
<<http://sistema.semead.com.br/13semead/resultado/trabalhosPDF/1051.pdf>> Acesso em: 10 de março de 2016.

O'FALLON, M. J.; BUTTERFIELD, K. D. A Review of The Empirical Ethical Decision-Making Literature: 1996–2003. **Journal of Business Ethics**, v. 59, p. 375 - 413, 2005.

OLIVEIRA, M. C. et al. O enfoque ético no gerenciamento de resultados. **Revista Contemporânea de Contabilidade**. Florianópolis, v.9, n.18, p.119-136, jul./dez. 2012.

SOBRAL, F. J. B. A. O julgamento moral de dilemas éticos em negociação. **Revista de Administração Mackenzie**, São Paulo, v. 10, n. 5, p. 4-27, set./out. 2009.

UYSAL, Ö. Ö. Business Ethics Research with an Accounting Focus: A Bibliometric Analysis from 1988 to 2007. **Journal of Business Ethics**. v. 93, p. 137-160, 2010.

VÁZQUEZ, A. S. **Ética**. 24. ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2003.