



**NOVO CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL E ATITUDES ÉTICAS: PERCEPÇÃO
DOS ESTUDANTES E PROFISSIONAIS CONTÁBEIS**

**NEW CODE OF PROFESSIONAL ETHICS AND ETHICAL ATTITUDES:
PERCEPTION OF ACCOUNTING STUDENTS AND PROFESSIONALS**

Camila Helfenstein

Universidade Federal do Paraná
camilahelfenstein@ufpr.br
<https://orcid.org/0000-0003-1313-4385>

Ricardo Adriano Antonelli

Universidade Tecnológica Federal do Paraná
rantonelli@utfpr.edu.br
<https://orcid.org/0000-0001-7606-2388>

Alison Martins Meurer

Universidade Federal do Paraná
alisonmeurer@ufpr.br
<https://orcid.org/0000-0002-3704-933X>

Sayuri Unoki de Azevedo

Universidade Federal do Paraná
sayuri.unoki@ufpr.br
<https://orcid.org/0000-0001-9676-9938>

Resumo

O estudo objetivou analisar de que forma as atitudes éticas condicionam o nível de concordância dos estudantes e profissionais contábeis frente ao novo Código de Ética Profissional. Por meio de um questionário, obteve-se 105 respostas válidas, analisadas por meio de técnicas estatísticas e testes de Mann-Whitney e Kruskal-Wallis. Os resultados demonstraram que o gênero feminino, não possuir outra graduação, sem vínculo empregatício, cursar a disciplina de ética, idade entre 21 e 22 anos e estudantes do quarto ano do curso, influenciaram nas atitudes éticas. A percepção de concordância com as mudanças no novo código de ética, foram influenciados

pelas variáveis gênero feminino e ter cursado a disciplina de ética. Por fim, estudantes e profissionais contábeis com atitudes mais ética, apresentaram uma percepção de concordância maior em relação aos itens que foram incluídos e excluídos. O estudo apresenta contribuições para a literatura científica sobre o tema atitudes éticas e discussões a respeito do novo código de ética. Assim como para o campo educacional e profissional, incentivando ações relacionadas ao ensino sobre a ética no ambiente acadêmico e fomentando as políticas de oferta de treinamentos e cursos com o intuito de aperfeiçoar o comportamento éticos dos profissionais contábeis.

Palavras-chave: Atitudes Éticas; Novo Código de Ética; Ciências Contábeis.

Abstract

The study aimed to analyze how ethical attitudes condition the level of agreement of students and accounting professionals in relation to the new Code of Professional Ethics. 105 valid answers were obtained through a questionnaire and these answers were analyzed using statistical techniques and tests of Mann-Whitney and Kruskal-Wallis. The results showed that the female gender, having no other undergraduate degree, no employment link, studying the discipline of ethics, age between 21 and 22 years and students of the fourth year of the course, influenced the ethical attitudes. The perception of conformity with the changes in the new code of ethics, were influenced by the female gender variables and have studied the ethics discipline. Finally, students and accounting professionals with more ethical attitudes, presented a perception of greater agreement with regard to the items that were included and excluded. The study presents contributions to the scientific literature on the subject of ethical attitudes and discussions regarding the new code of ethics. As well as, for the educational and professional field, encouraging actions related to teaching about ethics in the academic environment and promoting policies of offering training and courses with the aim of improving the ethical behavior of accounting professionals.

Keywords: Ethical Attitudes; New Code of Ethics; Accounting Sciences.

1. Introdução

O envolvimento de profissionais da área contábil em casos de denúncias de fraudes causa repercussão ampla tanto na mídia profissional quanto em outros canais, como as redes

sociais. São destaques os escândalos internacionais que envolveram as empresas Enron, WordCom e Quest (Antonovz et al., 2010). No contexto nacional, evidencia-se os casos das empresas Petrobras, do banco PanAmericano (Lucena et al., 2015; Silva & Sousa, 2017) e mais recentemente a notícia sobre as irregularidades contábeis cometidas pela empresa Americanas, gerando desconfianças a respeito das condutas e posturas éticas assumidas pelos profissionais contábeis (Erkmen et al., 2014). No limiar deste cenário, foram maximizados os debates sobre a conduta ética, principalmente no que se refere aos profissionais da área contábil (Moraes et al., 2010; Dal Magro et al., 2017) com atenção direcionada aos aspectos éticos e de formação (Ferracioli et al., 2015).

Os profissionais de contabilidade segundo Okougbo et al. (2021) desempenham um papel relevante para a sustentabilidade e continuidade das organizações, em decorrência do desenvolvimento e fornecimento de informações que são apresentadas nos relatórios contábeis. Esses dados são destinados à várias partes interessadas da sociedade, utilizando-os como direcionadores nos processos decisórios. Assim, destaca-se a importância da postura ética na condução das atividades dos profissionais de contabilidade, para realizarem seus trabalhos de forma correta e com a geração de informações fidedignas para seus usuários.

Diante disso, com objetivo de construir e manter a credibilidade da profissão contábil e seus respectivos profissionais, os contadores juntamente com os técnicos em contabilidade estabeleceram, por meio da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) nº 803/96, o Código de Ética Profissional dos Contabilistas Brasileiro. Este código descreve condutas e padrões éticos importantes nas relações entre a sociedade e a classe contábil. Além disso, dispõe de deveres, direitos e sanções aplicadas em decisões quando confrontado com situações que infringem a conduta ética da profissão contábil (Santos & Torres, 2019).

No entanto, tendo em vista a ocorrência de transformações na sociedade, sobretudo no mercado de trabalho, as quais implicam em adaptações no ambiente profissional, em 2019 foi promovida uma atualização do Código de Ética Profissional do Contador (CEPC) a fim de considerar um contexto social mais contemporâneo. Com isso, fixou-se limites de condutas tanto para os contadores quanto para os técnicos em contabilidade, com adequações para profissionais da contabilidade ao moderno mercado de trabalho (CFC, 2019a).

Nesse contexto, é importante que tanto durante a formação, quanto no exercício das atividades profissionais, a conduta e as ações dos profissionais contábeis sejam regidas por preceitos éticos em conformidade com o Código de Ética da Profissão (Nascimento et al., 2010), e, em especial, considerando as atualizações promovidas na nova norma. Essas

atualizações devem ser consideradas frente as atitudes éticas que venham a ser adotadas nas tomadas de decisões.

Okougbo et al. (2021) discorrem sobre a demanda de uma educação e formação ética apropriada, com o intuito de formar um profissional de contabilidade eficaz para atuar de forma responsável perante a organização e a sociedade. De acordo com os autores (Okougbo et al., 2021), é necessário que esses profissionais adquiram competências e conhecimentos éticos para desempenharem suas funções, visto que estudantes em Ciências Contábeis provavelmente serão os profissionais contábeis atuantes futuramente no mercado.

Nesse sentido, esta pesquisa reconhece a importância das atitudes éticas por parte dos estudantes e profissionais contábeis e busca verificar de que forma tais atitudes são delineadas a partir do novo CEPC. Logo, o estudo foi direcionado pela seguinte questão de pesquisa: De que forma as atitudes éticas condicionam o nível de concordância dos estudantes e profissionais contábeis frente ao novo Código de Ética Profissional do Contador?

A ética tem ocupado um papel relevante nos estudos ligados as atividades profissionais, principalmente no contexto contábil (Antunes et al., 2012). A literatura brasileira apresenta alguns estudos empíricos sobre ética desenvolvidos com profissionais contábeis (Alves et al., 2007; Borges & Medeiros, 2007; Antonovz et al., 2010; Antunes et al., 2012; Medeiros et al., 2018), com estudantes (Antonovz et al., 2010; Nascimento et al., 2010; Moraes et al., 2010; Dal Magro et al., 2017; Feil et al., 2017) bem como estudos teóricos (Corrêa et al., 2005; Ferracioli et al., 2015).

Portanto, busca-se por meio desta pesquisa contribuir para a literatura científica do tema, em decorrência de resultados práticos sobre a atitude ética e as percepções de estudantes e profissionais contábeis em relação as mudanças do novo Código de Ética, sendo esse, norteador de suas condutas profissionais. Contribui para o campo profissional, com dados que incentivem órgãos da classe contábil a desenvolverem ações de promoção da ética contábil. Além de promover contribuições para as instituições de ensino superior, principalmente para o curso de Ciências Contábeis, direcionando para a formulação de diretrizes e estratégias curriculares referente ao estudo da ética na formação dos profissionais de contabilidade.

2. Referencial Teórico

2.1 Éticas e Atitudes Éticas

A palavra ética, oriunda do grego *ethos*, significa “modo de ser” e se traduz como aquilo que pertence ao caráter, em que estuda os valores morais, pessoais e os princípios da conduta

humana em sociedade (Corrêa et al., 2005). Nessa conjuntura, a ética pauta-se de um estudo dedicado aos princípios morais que norteiam os grupos de humanos em diferentes contextos que estão inseridos (Alves, 2005).

Agir eticamente é saber conviver em sociedade, possibilitando um crescimento de forma coletiva e harmonioso perante a sociedade e não apenas de maneira individual (Borges & Medeiros, 2007). Busca direcionar a ação do profissional em conformidade com os interesses e princípios de uso comum (Dal Magro et al., 2017).

Os indivíduos, sem o amparo da ética, podem apresentar atitudes fundamentadas somente pelos interesses, ideias e valores particulares. Logo que, esses princípios individuais se tornam diferentes para cada pessoa, tornando-se algo que não resultaria no contentamento dos interesses da coletividade (Wachholz et al., 2014) o que provocaria conflitos profissionais e de relações humanas (Corrêa et al., 2005).

Segundo Ferracioli et al. (2015, p. 1) a ética “é um valor de extrema importância para qualquer pessoa, implica em preservar a dignidade humana, a liberdade, a igualdade de oportunidades, e o respeito aos direitos humanos, sem uma ética mínima não há grupo sustentável ou cultura organizacional”. No meio profissional, a ética profissional corresponde a uma análise da moral e do comportamento humano dentro de uma determinada entidade, para que haja o relacionamento de forma desejável, agradável e verdadeira entre todos (Ferracioli et al., 2015).

Em específico na contabilidade, a ética é um elemento que deve conduzir as ações e as atitudes dos contadores em suas atividades. Há uma grande preocupação com os profissionais contábeis, não só pelo conhecimento técnico que obtêm durante a sua carreira, mas também, sobre suas atuações em relação aos valores éticos estabelecidos em sua função. A ética atua como um norte condutor, buscando sempre pela realização de atividades de forma correta diante de situações de caráter ilícito (Barros, 2010).

Cabe ressaltar que devido ao profissional contábil ter em mãos muitas vezes documentos e informações sigilosos da empresa onde atua, possuir um comportamento ético e fidedigno é essencial. A postura do contador, vinculada aos princípios éticos, contribui para a elaboração, interpretação e geração de informações confiáveis para os stakeholders tomarem as melhores decisões. Essa conduta ética proporciona um olhar de credibilidade para a área contábil e, conseqüentemente, um sentimento de respeito com os profissionais que fazem parte (Lima et al., 2014).

Segundo Poje e Groff (2022), a importância do comportamento ético do profissional de contabilidade acabou tendo uma crescente preocupação em decorrência dos casos de escândalos contábeis ocorridos com algumas empresas ao redor do mundo. Esse cenário, repercutiu na discussão da falta de uma conduta ética por parte dos profissionais na realização dos relatórios financeiros e na prestação de contas à sociedade. Diante disso, destaca-se que além do conhecimento contábil, é necessário que os profissionais contábeis tomem decisões baseadas em princípios éticos.

2.2 Código de Ética Profissional do Contador

Devido à importância que a ética traz para o desempenho das atividades e de certa forma para o convívio em sociedade, foram criados os códigos de ética em geral, que orientam e regulam as ações e comportamentos dos profissionais de cada área de atuação para que possam realizar os seus trabalhos de forma correta (Ferracioli et al., 2015).

Segundo Wachholz et al. (2014, p. 477) “os códigos de ética foram criados para regulamentar as práticas profissionais, elencando os comportamentos permitidos e os proibidos no exercício da profissão, visando o bem-estar da sociedade”. São reguladores que determinam os elementos da conduta ética do profissional perante sua atividade (Dal Magro et al., 2017). Além disso, o código de ética assegura a honestidade perante a realização de procedimentos, orienta e auxilia na formação da consciência profissional, determina princípios éticos obrigatórios no exercício da profissão e ampara os profissionais a enfrentarem problemas que surgem do cotidiano do seu trabalho (Wachholz et al., 2014).

Na contabilidade, o código de ética foi aprovado em 1996, por meio da Resolução n.º 803/1996, o qual apresenta os deveres e as obrigações do profissional contábil perante a sua atividade. O código tem como objetivo fixar a forma como os profissionais da contabilidade devem conduzir o seu trabalho, tanto no exercício da sua atividade, quanto perante a assuntos que dizem respeito a sua classe profissional (Resolução CFC n.º 803/96). Além disso, o CEPC determina regras mediante o suporte da ética e da moral, assegurando que os profissionais atuem com profissionalismo e bom senso em face a seus colegas (Dal Magro et al., 2017).

Partindo desse pressuposto, a atividade exercida pelo profissional contábil, seja ela de forma autônoma ou assalariada, é norteada e guiada pelo código de ética profissional contábil. Tal documento estabelece princípios e regras que regem os contadores na realização de suas tarefas, seguindo preceitos éticos. O código de ética, órgão de caráter mediador, estabelece diretrizes que orientam para o alcance de uma postura responsável e com julgamentos éticos

diante de situações e problemas que lhe são impostos no cotidiano (Nascimento et al., 2010; Dal Magro et al., 2017).

Sendo assim, o contador deve seguir o que está estabelecido no código, agindo com coerência e responsabilidade perante sua profissão. Além de conhecer as normas teóricas do documento para desempenhar a sua atividade com êxito, o contador necessita colocá-las em prática por meio de uma postura digna e honesta (Ferracioli, et al., 2015). O código de ética é considerado a base para os profissionais de contabilidade tomarem suas decisões baseadas na integridade, segurança e confiança, dispondo sobre o que deve ser feito no exercício de sua atividade (Onumah et al., 2022).

Visto a importância que o documento apresenta para a classe contábil e observando a evolução da sociedade, o código de ética passou por adequações para atender as mudanças e exigências do mercado de trabalho e da profissão. Assim, em 01 de junho de 2019, entrou em vigor a atualização do Código de Ética Profissional do Contador, sendo aprovado pela Plenário do Conselho de Contabilidade (CFC) no dia 07 de fevereiro de 2019 (CFC, 2019a).

Segundo Zulmir Ivânio Breda, Presidente do CFC na época, “houve profunda atualização do Código para adequá-lo à realidade recente da profissão, que tem passado por período de intensa evolução em decorrência das inovações tecnológicas” (CFC, 2019a, p. 7). A nova norma brasileira substituiu o código vigente que está previsto na Resolução n.º 803/1996 e que já havia sofrido alterações posteriores (CFC, 2019a). É importante a busca constante de melhorias em normas e códigos que conduzem as atividades profissionais, pois segundo Onumah et al. (2022), os códigos de ética são elementos que influenciam as atitudes éticas dos profissionais de contabilidade.

No processo de atualização do novo CEPC, elementos foram incluídos e excluídos, bem como ajustes realizados na redação do texto. No capítulo referente aos Deveres, Vedações e Permissibilidades, destaca-se a inclusão da disposição que diz respeito ao dever do contador “informar a quem de direito, obrigatoriamente, fatos que conheça e que considere em condições de exercer efeito sobre o objeto do trabalho [...] aplicar as salvaguardas previstas pela profissão, pela legislação, por regulamento ou por organização empregadora toda vez que identificar ou for alertado da existência de ameaças mencionadas nas normas de exercício da profissão contábil [...] tomar medidas razoáveis para evitar ou minimizar conflito de interesses e quando não puder eliminar ou minimizar a nível aceitável o conflito de interesses, adotar medidas de modo a não perder a independência profissional” (CFC, 2019b, p. 1-2).

Houve também a inserção de outros elementos referente ao capítulo de Valor e Publicidade dos Serviços Profissionais, sendo este, o que teve a maior quantidade de novas disposições. Apresentou-se elementos que direcionavam para uma conduta ética sobre a prestação de serviços profissionais, devendo constar na proposta informações sobre valores cobrados e seus respectivos ajustes. Apresentação de contrato por escrito quando do aceite da proposta. Primar por publicidade do serviço de forma técnica e científica, com caráter informativo, moderada e discreta, sendo vedada a ação de mercantilização. O profissional não deve realizar ações publicitárias ou manifestações que denigram a profissão e outros colegas de trabalho, com o intuito de comparar os trabalhos prestados. Além de outros elementos incluídos no capítulo (CFC, 2019b).

Outras inclusões ocorreram no capítulo das Penalidades, descrevendo que as aplicações das sanções éticas, podem ser consideradas como atenuantes a aplicação de salvaguardas e na aplicação das sanções éticas, podem ser consideradas como agravantes a gravidade da infração. Por fim, incluiu-se pequenas disposições no capítulo de Disposições Gerais, destacando o trecho no qual relata que na existência de conflito de interesse entre normas profissionais, prevalece o que foi disposto no novo Código de Ética Profissional do Contador (CFC, 2019b).

O novo código também teve a exclusão de alguns artigos pertencentes ao capítulo de Deveres, Vedações e Permissibilidades. Por exemplo, excluiu-se disposições sobre a vedação do profissional de contabilidade valer-se de agenciador de serviços; dever em considerar como imparcial o pensamento apresentado em laudo que foi submetido a sua apreciação; impedir-se de emitir parecer ou elaborar laudos quando for amigo ou inimigo íntimos das partes envolvidas no processo; dever de mencionar fatos que conheça e tende a apresentar efeitos sobre seu trabalho, dentre outros elementos. Outras exclusões ocorreram no capítulo de Valor e Publicidade dos Serviços Profissionais, removendo o item que relatava sobre a vedação ao profissional de contabilidade em oferecer ou disputar serviços profissionais mediante aviltamento (baixa) de honorários ou em concorrência desleal (CFC, 2019b).

Essas alterações fazem com que a profissão contábil cresça e evolua juntamente com o mercado que está a sua volta, embasada e conduzida sempre de princípios éticos que são amparados pelo CEPC. É inerente destacar a importância dessas atualizações frente aos diversos casos de escândalos contábeis ocorridos com grandes empresas brasileiras, como Petrobrás, Banco PanAmericano (Lucena et al., 2015; Silva & Sousa, 2017) e recentemente as notícias sobre as inconsistências contábeis das Lojas Americanas. Nesse cenário, o profissional contábil tem sua imagem envolvida, o que leva a questionar-se sobre a sua postura e conduta

ética assumida no exercício de suas atividades profissionais (Lucena et al., 2015). Dessa forma, o Código de Ética, dentre várias outras normas e órgãos, buscam direcionar a conduta ética desses profissionais, com respeito a profissão, a classe profissional e a sociedade como um todo.

3. Metodologia

A presente pesquisa adota uma abordagem quantitativa, sendo operacionalizada por meio de uma survey online na plataforma Google Forms®. O instrumento de coleta de dados foi composto por um questionário dividido em três blocos. O primeiro bloco abordou questões referentes às atitudes éticas, o segundo considerava as mudanças no novo Código de Ética e o terceiro bloco tratava da caracterização dos respondentes.

As questões do primeiro bloco foram adaptadas do instrumento validado no contexto brasileiro por Antonovz et al., (2010), sendo oriundo originalmente do estudo de Emerson et al. (2007), aplicado inicialmente nos Estados Unidos. O instrumento é composto por 25 assertivas que englobam situações éticas, a serem respondidas em uma escala de concordância de 7 níveis, cujo os extremos variam de “0” pontos (Não Concordo) até “7” pontos (Concordo Totalmente). As questões incluem assuntos voltados à contabilidade, marketing, ética ambiental, discriminação sexual, igualdade de oportunidade, suborno e códigos de conduta.

No segundo bloco, apresentou-se questões relacionadas às mudanças ocorridas no Código de Ética, construídas em decorrência de uma análise entre o novo CEPC (NBC PG 01) e a antiga Resolução CFC 803/96. Foram analisadas e levantadas todas as disposições e conteúdos incluídos e excluídos no novo CEPC. Depois desse levantamento, 17 questões (com itens incluídos e excluídos) foram compostas a serem também respondidas em uma escala de concordância do tipo Likert adaptada de 7 níveis, cujo os extremos variam de “0” pontos (Não Concordo) a vai até “7” pontos (Concordo Totalmente).

Por fim, o terceiro bloco apresentou questões sobre a caracterização dos respondentes, indagando sobre o vínculo empregatício, periodização do acadêmico, se possui outra graduação, identificação em relação ao curso (aluno ou ex-aluno), idade, gênero, qual instituição cursou ou está cursando Ciências Contábeis e se já cursou a disciplina de ética.

A população da pesquisa constituiu-se por 598 estudantes e 590 egressos do curso de Ciências Contábeis de duas Instituições de Ensino Superior Públicas do Estado do Paraná. As instituições foram escolhidas por conveniência devido ao ter acesso aos estudantes e egressos dos cursos. Abordar estudantes e egressos é relevante pois permite contrastar os conhecimentos de ambos os públicos acerca das alterações do CEPC. Com isso, ações a fim de compartilhar

conhecimentos sobre as alterações do Código de Ética podem ser traçadas tanto pelas instituições de ensino superior como dos órgãos de classe.

Segundo Sorensen et al. (2017), o comportamento ético desempenhado por profissionais contábeis é uma preocupação que permeia tanto a profissão como também o ensino superior contábil. Tais profissionais segundo os autores, desempenham um papel relevante para o mercado econômico e para a sociedade como um todo, em decorrência da divulgação de informações úteis aos usuários sendo este um dos motivos que justificam a escolha da população do estudo. A amostra final, após a coleta de dados, foi de 105 questionários válidos, obtendo 81 respostas de estudantes e 24 de egressos.

Em relação ao tratamento dos dados coletados, empregou-se primeiramente a estatística descritiva para caracterizar a amostra da pesquisa. Posteriormente, buscando atender ao objetivo proposto no estudo, fez-se a junção das questões de percepção e atitudes em grupos de conformidade para proceder a análise de testes de diferenças entre grupos, com nível de confiança de 95%. Realizou-se a verificação da normalidade dos dados por meio do teste de Kolmogorov-Smirnov, com um nível de significância de 5%, em que se rejeitou a hipótese nula, demonstrando que os dados obtidos não seguem uma distribuição normal. Dessa forma, com o intuito de testar duas amostras independentes e devido a não normalidade dos dados, aplicou-se testes não paramétricos para identificar as possíveis diferenças entre os grupos.

Os testes não paramétricos aplicados de Mann-Whitney (MW) e de Kruskal-Wallis (KW), buscaram identificar estatisticamente diferenças de médias significativas nas variáveis analisadas. Para comparação de pontuações de até dois agrupamentos, utilizou-se o teste Mann-Whitney. Já o teste Kruskal-Wallis foi utilizado para os que apresentavam acima de dois agrupamentos. Para os testes KW, quando detectadas diferenças estatisticamente significativas, foram aplicados os testes post hoc Mann-Whitney com a correção Bonferroni. Na execução do teste post hoc Mann-Whitney, utilizou-se de um Sig. cujo resultado de comparação é oriundo da divisão de 0,05 pela quantidade de combinações de pares de grupos apresentado na questão.

4. Resultados

A amostra de 105 respostas obtidas foi composta por 60 mulheres e 45 homens, com faixa etária que variaram entre 17 a 47 anos. A maioria, correspondente a 36 respondentes, apresentaram idade entre 17 e 20 anos. Aos respondentes que se encontravam ainda em formação, a maioria, 30 estudantes, estavam no quarto ano do curso. Ainda referente a formação, 21 estudantes e egressos responderam que possuíam outra graduação e 84 afirmaram

que não. Dentre os que detêm uma segunda formação, o curso que mais se destacou foi Administração com 7 respondentes, seguido de Direito com 2 respondentes.

Quanto ao vínculo empregatício, 79 respondentes, entre estudantes e egressos atuavam no mercado de trabalho e 26 ainda não trabalhavam. Destes 79 estudantes e egressos que possuíam vínculo empregatício, 49 trabalhavam em áreas da contabilidade, 5 atuavam em áreas administrativas, 4 em área pública, 3 na área de Tecnologia de Informação, 2 em áreas ligadas a educação, 2 em instituição financeira, 2 em recursos humanos/departamento pessoal, 1 como professor e contador, 9 trabalhavam em outras áreas diversas e 2 não responderam qual a sua área de atuação. Por fim, em relação à disciplina de ética, 51 estudantes e egressos afirmaram que já cursaram e 54 responderam que não.

Em relação as atitudes éticas, observa-se na Tabela 1, que os estudantes e egressos do curso apresentaram médias de atitudes éticas satisfatórias, ou seja, são norteados por princípios éticos na hora de decidirem algo, buscando escolher de forma correta a decisão a ser tomada. Quanto mais próximo ao nível 0 da escala de *Likert*, os estudantes e profissionais respondiam, menos concordavam com a situação apresentada, ou seja, tenderiam a agir de forma mais ética em seu processo decisório.

Tabela 1. Estatísticas descritivas relacionadas a atitudes éticas

Código	Med.	Média	Desvio Padrão
Q1.1 – Um executivo ganha \$100 mil por ano e paga seus impostos como se ganhasse \$80 mil por ano.	0	1,02	1,59
Q1.2 – Em razão de aumentar os lucros, um gerente geral de produção instala um processo que excede os limites de poluição ambiental.	0	0,35	1,14
Q1.3 – Por causa da pressão da empresa em que trabalha, um corretor de ações recomenda um tipo de ações que não são consideradas um bom tipo de investimento.	0	0,83	1,30
Q1.4 – Um pequeno negócio tem \$140 de distribuição de receita bruta. O dono reporta somente a metade deste dinheiro para o pagamento de impostos.	0	0,95	1,48
Q1.5 – Uma companhia paga 350 mil de comissão a um oficial de país estrangeiro. Em retorno a isso, o oficial prometeu ajuda para obtenção de um contrato que irá produzir 10 milhões em retorno para essa empresa.	1	2,07	2,19
Q1.6 – O presidente de uma campanha descobriu que um competidor fez uma importante descoberta científica que certamente reduziria os lucros de sua companhia. Então ele contrata um empregado chave do competidor com a atenção de descobrir os detalhes da descoberta.	1	1,64	1,88
Q1.7 – Um contratante da indústria de construção de estradas utilizou a situação caótica no processo de licitação e deixou de fora vários competidores da indústria. Por outro lado, fechou um contrato com a maior das empresas o que permitia a ambos a ter um ganho razoável.	0	1,36	1,82
Q1.8 – O presidente de uma companhia reconheceu que enviar caros presentes de Natal para “comprar” gerentes de compras pode comprometer a situação dos mesmos. Mas, mesmo assim ele continua com a prática, uma vez que isso é comum e mudar isso pode acarretar em perdas para a empresa.	0	1,14	1,52
Q1.9 – Um diretor corporativo sabe que sua companhia intenciona anunciar uma abertura de capital e, assim, aumentar os seus dividendos. Sabendo disso, ele	1	1,89	2,19

compra ações um dia antes disso acontecer e as vende depois do anúncio para obter ganhos.			
Q1.10 – Um executivo promove seu melhor amigo e competente gerente para uma posição de vice-presidente ao invés de um gerente melhor qualificado, mas que não tinha uma relação tão próxima com ele.	1	1,70	2,08
Q1.11 – Um <i>controller</i> seleciona um método, amparado por Lei, de relatórios financeiros que “mascara” alguns fatos que não devem chegar ao conhecimento do público.	1	1,76	2,16
Q1.12 – Um engenheiro descobre o que ele percebe ser um detalhe obsoleto de um produto, mas que constitui uma chance de perigo com relação à segurança. A companhia se nega a corrigir o detalhe. O engenheiro omite o fato, ao invés de reclamar fora da companhia (órgãos de controle de qualidade e assistência ao consumidor).	0	0,50	1,07
Q1.13 – Um empregador recebe dois currículos para uma vaga de gerência, mas apesar dos dois serem igualmente qualificados ele contrata o homem, isso porque alguns funcionários podem ficar ressentidos de serem comandados por uma mulher.	0	0,28	1,04
Q1.14 – Como parte da estratégia de <i>marketing</i> para um novo produto, o fabricante muda a cor e anuncia isso como “novo e melhorado” mesmo que as características permaneçam sem mudanças.	0	1,11	1,82
Q1.15 – Enfrentando uma redução de custos, uma companhia que produz arsênio, contrata um pesquisador para afirmar que o nível máximo desse produto (em água potável) pode ser maior do que o já divulgado e que não oferece risco à saúde.	0	0,47	1,21
Q1.16 – O dono de um pequeno negócio obteve uma cópia de um sistema de computador gratuitamente de um parceiro de negócios ao invés de comprar o seu próprio pelo preço de 500,00.	2	2,33	2,26
Q1.17 – Paulo é um vendedor de carros usados que está sobre pressão de seu chefe para aumentar as vendas para que a empresa continue operando. Para isso, ele começa a voltar os odômetros (diminuindo os km rodados) e utiliza técnicas agressivas de venda.	0	0,40	0,94
Q1.18 – Uma companhia de eletricidade decide não fazer uma atualização em um equipamento de emissão de fumaça uma vez que suas emissões ainda estão abaixo do permitido por lei e isso ainda acarretaria em uma redução dos lucros em, aproximadamente 10%.	1	1,78	2,01
Q1.19 – João é editor do Jornal Bom Dia, que está fazendo um artigo sobre produtos defeituosos que estão sendo vendidos localmente. Um dos donos desses locais, Calçados Ltda., chama João e ameaça que retiraria seu anúncio do Jornal Bom dia se ele expusesse o nome da sua empresa. João concorda em tirar o nome da empresa.	0	1,04	1,85
Q1.20 – Computadores Ltda., uma grande companhia de computadores remanufaturados, introduz uma nova linha de produtos que faz a sua linha já existente obsoleta. Então, a companhia decide doar os computadores obsoletos para uma escola local. Isto feito, a companhia receberá um incentivo fiscal e melhorará sua imagem em relação à responsabilidade social.	5	4,10	2,65
Q1.21 - Mário é um agente de compras que tem a palavra final dos produtos que sua empresa irá comprar. Mário deixa bem claro que quando preços e condições são os mesmos, a sua decisão de compra pode ser mudada por um “pequeno” presente.	0	0,87	1,69
Q1.22 - Marta é a nova representante de vendas que gerencia um território de vendas em que sua empresa não está tendo muito sucesso em conseguir um grande cliente, a Gigante Ltda. Determinada a fazer a venda, Marta decide violar a política da companhia e compra um presente para o gerente da Gigante Ltda.	0	0,90	1,57
Q1.23 - A comissão dos diretores da Empresa Ltda. aprovou uma política de destinação de fundos sendo que 7.5% desses lucros iriam para a própria corporação. Esse fundo passará direto pelos ganhos e reduzirá o pagamento de dividendos da empresa.	1	1,76	2,03

Q1.24 - O departamento de <i>design</i> da Bebê Corporação recentemente desenvolveu um novo e mais leve carregador de bebês. O novo <i>design</i> é mais barato para ser fabricado, mas possui risco de quebrar e causar perigo aos bebês. Bebê Corporação decide produzir e vender o carregador assim mesmo.	0	0,38	1,06
Q1.25 - Uma fábrica que produz um barulho muito alto durante a sua produção fica perto de uma área residencial, porque ali os custos para instalação são mais baratos.	0	1,10	1,65
TOTAL		1,27	1,92

Legenda: Med. = mediana.

Fonte: Dados da Pesquisa.

A partir dos dados apresentados, observou-se que diante da amostra auferida na pesquisa, os estudantes e egressos do curso apresentaram médias de atitudes éticas satisfatórias. Ou seja, são norteados por princípios éticos na hora de decidirem algo, buscando escolher de forma correta a solução a ser tomada. Nota-se que das 25 questões apresentadas sobre atitudes éticas, em média os respondentes não concordaram com a situação que foi apresentada, pois as médias obtidas estão mais próximas do nível 0 (não concordo) de escolha.

Percebe-se que a questão que se destacou foi a Q1.13, em que foi apresentada uma situação de um empregador que recebe dois currículos para uma vaga de gerência, mas apesar dos dois serem igualmente qualificados ele contrata o homem, uma vez que alguns funcionários podem ficar ressentidos de serem comandados por uma mulher. A questão obteve média de 0,28, demonstrando que os respondentes, em média, apresentavam alta discordância com a atitude apresentada na pergunta, devido a ser uma situação que envolvia um nível de preconceito de gênero no mercado de trabalho. Talvez o referido resultado esteja relacionado com o perfil dos respondentes, em que mais da metade dos pesquisados pertenciam ao gênero feminino.

Essa questão em específico, também apresentou valores de destaque no estudo de Antonovz et al. (2010), demonstrando a menor média de aceitabilidade por parte das mulheres, entre todas as perguntas realizadas na pesquisa. Nessa pesquisa, obteve-se também a menor média de concordância entre todas as situações que lhe foram apresentadas, tanto pelo sexo masculino, quanto pelo sexo feminino, em que ambos não concordavam com a atitude apresentada.

Dal Magro et al. (2017) também realizaram uma pesquisa que avaliava a visão dos acadêmicos de Ciências Contábeis relacionados a dilemas éticos da profissão, considerando suas características individuais, profissionais e acadêmicas. Como resultado, destacou-se que os estudantes concordariam diante de dilemas que foram submetidos, em oferecer serviços contábeis por uma remuneração injusta no intuito de captar clientes. Porém, trazendo para o contexto dessa pesquisa, em que também se avaliou as atitudes éticas dos estudantes e

profissionais contábeis diante de situações que envolviam dilemas éticos, observou-se que os respondentes não concordariam em realizar algo ou tomar uma decisão que iria contra as atitudes éticas, com o propósito de obter algum tipo de vantagem ou ganho.

Em sequência, analisando a percepção dos estudantes e profissionais contábeis com as mudanças no novo Código de Ética, identificou-se na Tabela 2 que quanto mais próximo ao nível 7 da escala de *Likert*, mais os respondentes concordariam com a situação apresentada em relação aos itens envolvidos na mudança no novo Código de Ética.

Tabela 2. Estatísticas descritivas relacionadas às mudanças do novo Código de Ética

Mudanças	Código	Med.	Média	Desvio Padrão
Incluído	Q2.1 - Na realização de seu trabalho, o contador tem como dever informar, obrigatoriamente, a quem tem direito, os fatos que conheça e que considere em condições de exercer efeito sobre o objeto de trabalho.	7	6,35	1,29
	Q2.2 - Na existência de ameaças mencionadas nas normas de exercício da profissão contábil é dever do contador aplicar medidas de garantia previstas pela profissão, tomando medidas razoáveis para minimizar conflitos de interesse e quando não for possível, adotar medidas de modo a não perder a independência profissional.	7	5,97	1,57
	Q2.3 - É dever do contador informar o número de registro, o nome e a categoria profissional após a assinatura em trabalho de contabilidade, propostas comerciais, contratos de prestação de serviços e outros.	7	6,37	1,20
	Q2.4 - Em relação ao valor e à publicidade dos serviços profissionais, os contadores devem nas propostas para a prestação de serviços, constar explicitamente, todos os serviços cobrados individualmente, o valor de cada serviço, a periodicidade e a forma de reajuste.	7	6,13	1,49
	Q2.5 - O profissional contábil ao aceitar a proposta apresentada, deverá ser celebrado, por escrito, contrato de prestação de serviços, respeitando o disposto em legislação específica do Conselho Federal de Contabilidade. E caso parte do serviço deve ser realizado pelo próprio tomador do serviço (quem solicitou o serviço), isso deve estar explicitado na proposta e no contrato.	7	6,50	0,98
	Q2.6 - A publicidade, em qualquer meio de comunicação dos serviços contábeis, deve primar pela sua natureza técnica e científica, sendo vedada a prática de mercantilização, deve ter caráter meramente informativo, ser moderada e discreta.	6	5,52	1,72
	Q2.7 - Cabe ao profissional contábil manter em seu poder os dados fáticos, técnicos e científicos que dão sustentação a mensagem da publicidade realizada dos seus serviços.	7	6,10	1,26
	Q2.8 - O profissional deve observar, no que couber, o Código de Defesa do Consumidor, onde apresenta a informação adequada e clara sobre os serviços a serem prestados e a lei de Propriedade Industrial que dispõem sobre crimes de concorrência desleal.	7	6,19	1,27
	Q2.9 - É vedado efetuar ações publicitárias ou manifestações que denigam a reputação da ciência contábil, da profissão ou dos colegas, como realizar afirmações desproporcionais sobre os serviços que oferece, sua capacitação ou sua experiência,	7	6,30	1,36

	fazer comparação de seu trabalho com os outros e desenvolver ações comerciais que iludem a boa-fé de terceiros.			
	Q2.10 - Na aplicação das sanções éticas, podem ser consideradas como atenuantes para a pena imposta ao profissional, a aplicação de salvaguardas (adotar medidas de proteção) como defesa.	6	5,55	1,61
	Q2.11 - Na aplicação das sanções éticas, podem ser consideradas como agravantes para a pena imposta ao profissional, a gravidade da infração.	7	6,18	1,17
	Q2.12 - Na existência entre conflitos entre o Novo Código de ética Profissional do Contador e demais normas, sempre prevalece as disposições previstas na primeira citada.	6	5,56	1,69
Excluído	Q2.13 - É vedado ao Profissional da Contabilidade no desempenho de suas funções valer-se de agenciador de serviços, mediante participações desse nos honorários a receber.	5	4,99	2,03
	Q2.14 - O contador, quando perito, assistente técnico, auditor ou árbitro deverá considerar com imparcialidade o pensamento exposto em laudo submetido a sua apreciação e abster-se de dar parecer ou emitir opinião sem estar suficientemente informado e munido de documentos.	7	6,42	1,34
	Q2.15 - O contador, quando perito, assistente técnico, auditor ou árbitro deverá mencionar fatos que conheça e repute em condições de exercer efeito sobre seu trabalho e assinalar equívocos ou divergências que encontrar no que cabe à aplicação dos Princípios de Contabilidade e Normas Brasileiras.	7	6,38	1,08
	Q2.16 - O contador, quando perito, assistente técnico, auditor ou árbitro deverá considerar-se impedido para emitir parecer ou elaborar laudos sobre peças contábeis, observando as restrições contidas nas Normas Brasileiras de Contabilidade. Exemplo: quando o perito do juízo é amigo íntimo ou inimigo capital de qualquer das partes envolvidas no processo, dessa forma estará impedido de elaborar laudos.	7	6,22	1,51
	Q2.17 - É vedado ao Profissional de Contabilidade oferecer ou disputar serviços profissionais mediante aviltamento (baixa) de honorários ou em concorrência desleal.	7	5,82	1,83
TOTAL			6,03	1,51

Legenda: Med. = mediana.

Fonte: Dados da Pesquisa.

Nota-se, que diante de suas percepções, os respondentes em média concordavam com o que foi incluído no novo Código de Ética. Das 12 questões referentes ao que foi incluído, a grande maioria dos pesquisados estavam de acordo com as descrições que cada item apresentava, em que as médias levantadas em cada questão estão próximas do nível 7 (concordo totalmente) de escolha. Já em relação aos itens que não fazem mais parte do novo CEPC, os respondentes concordavam que os mesmos eram relevantes para a conduta ética, no entanto, foram excluídos do CEPC.

Identificou-se que a pergunta codificada por Q2.13 que diz respeito à vedação ao profissional da contabilidade no desempenho de suas funções valer-se de agenciador de serviços, mediante participações desse nos honorários a receber, apresentou a menor média de

concordância (4,99) em relação a todas as outras perguntas, seja elas relacionadas à inclusão ou à exclusão. Dessa forma, podemos perceber, que os estudantes e profissionais contábeis não concordavam tanto com o que foi descrito no item, sendo o mesmo excluído posteriormente da nova norma.

Analisando se as características dos respondentes influenciavam suas atitudes éticas, em primeiro momento, aplicou-se os testes não-paramétricos de *Mann-Whitney* e o *Kruskal-Wallis*. A primeira verificação realizada foi aplicada para os agrupamentos de "gênero", "outra graduação", "vínculo empregatício", "cursou a disciplina de ética" e "identificação em relação ao curso". A Tabela 3 mostra os resultados obtidos com o teste.

Tabela 3. Comparação das características dos respondentes de até duas variáveis com as atitudes éticas

Código	<i>Mann-Whitney</i>				
	Gênero	Outra Graduação	Vínculo Empregatício	Cursou Disciplina de Ética	Identificação em Relação ao Curso
Q1.1	=	=	=	=	=
Q1.2	=	=	=	=	=
Q1.3	=	=	=	=	=
Q1.4	=	=	=	=	=
Q1.5	=	=	=	=	=
Q1.6	=	=	=	=	=
Q1.7	=	=	=	=	=
Q1.8	=	=	=	=	=
Q1.9	=	=	=	=	=
Q1.10	=	=	=	=	=
Q1.11	≠	=	=	=	=
Q1.12	=	=	=	=	=
Q1.13	=	=	=	=	=
Q1.14	≠	=	=	=	=
Q1.15	=	=	=	=	=
Q1.16	=	=	=	=	=
Q1.17	≠	=	=	=	=
Q1.18	=	=	=	=	=
Q1.19	=	=	=	≠	=
Q1.20	≠	≠	=	=	=
Q1.21	≠	=	=	=	=
Q1.22	=	=	=	=	=
Q1.23	=	=	=	=	=
Q1.24	=	=	=	=	=
Q1.25	=	=	≠	≠	=

Fonte: Dados da Pesquisa.

Diante dos dados, observou-se por meio do teste *Mann-Whitney* realizado, que as variáveis "gênero", "outra graduação", "vínculo empregatício" e "cursou a disciplina de ética" demonstraram diferenças significativas estatisticamente em alguns itens referente as atitudes

éticas. Para a variável que analisava a relação dos respondentes com o curso (formado ou cursando), não foram encontradas diferenças nas atitudes tomadas.

Após os resultados, analisaram-se as médias por questão em que foram encontradas as diferenças estatisticamente significativas de acordo com cada variável. Primeiramente, em relação à variável “gênero”, identificou-se que o gênero feminino tende, em média, a apresentar menor aceitabilidade na realização de situações antiéticas do que o gênero masculino quando relacionado a ações que visam adquirir ganhos financeiros sobre determinada situação.

Esses resultados corroboram com os achados de Antonovz et al. (2010). O estudo realizou uma pesquisa com profissionais e alunos de contabilidade, em que das 25 questões sobre atitudes éticas, nove demonstraram diferenças estatisticamente significativas entre os gêneros. Ainda, constatou que as mulheres mostraram uma menor aceitabilidade para comportamentos não éticos do que os homens, ou seja, o gênero feminino apresenta um perfil mais ético que o gênero masculino.

Outro estudo que se correlacionou com os resultados dessa pesquisa é o de Moraes et al. (2010), cujos dados obtidos por meio de uma pesquisa com estudantes da área contábil quando confrontados com questões antiéticas, comprovou que os homens tendem a agir de forma mais antiética do que as mulheres. Adicionalmente, o estudo realizado por Feil et al. (2017), também com estudantes de contabilidade sobre ética profissional, apresentou resultados no qual os acadêmicos do gênero feminino possuem atitudes mais éticas que os do gênero masculino. Os autores Dal Magro et al. (2017), identificaram também que as mulheres apresentam uma melhor percepção de situações que envolvem dilemas éticos, como por exemplo fraudes contábeis, do que os homens. Por fim, Onumah et al. (2022), constataram que as contadoras mulheres são menos dispostas a realizarem práticas questionáveis do que contadores homens, ou seja, apresentam uma postura mais ética no exercício da profissão.

Analisando a variável “outra graduação”, identificou-se que os respondentes que não possuem outra graduação apresentaram menor média de concordância com a situação apresentada frente aos que já possuíam outra graduação. Dessa forma, esses estudantes e profissionais tendem a agir de forma mais ética. No estudo desenvolvido por Dal Magro et al. (2017), estudantes de ciências contábeis com outra graduação demonstraram uma percepção mais ética diante do dilema vivenciado.

Em relação ao “vínculo empregatício”, percebeu-se que os respondentes que não trabalhavam têm menor concordância com a atitude antiética apresentada, enquanto os que estavam trabalhando e vivenciando situações na prática, apresentaram maior média de

concordância. Esse resultado difere-se do que foi obtido no estudo de Moraes et al., (2010), ao concluírem que, em relação ao tempo de serviço/vínculo empregatício, os respondentes que trabalham há mais tempo, concordavam menos com a atitude antiética em relação aqueles que possuíam menos tempo no mercado de trabalho. Ainda, o estudo de Moraes et al. (2010) demonstrou que os acadêmicos que apenas estudavam apresentaram médias menores em praticar atitudes não éticas em comparação aos que exerciam atividades profissionais.

Em relação a variável “cursou a disciplina de ética”, os respondentes que já cursaram a disciplina de ética apresentaram menores níveis de concordância com o dilema antiético exposto. Ou seja, tendem a agir de forma mais ética em relação aos que não cursaram a disciplina. Resultado que converge com os achados de Dal Magro et al. (2017), em que estudantes de contabilidade que cursaram a disciplina de ética apresentaram uma maior percepção ética em relação as situações que se caracterizavam como dilemas éticos.

Realizando a análise para as questões referentes à idade e ao período do curso, em que ambas apresentavam mais de duas variáveis, aplicou-se o teste *Kruskal-Wallis*, com um Sig. de 0,05 de diferença significativa estatística, para identificar se existiam diferenças entre as variáveis. Confirmando a existência de diferenças, realizou-se o teste *post hoc Mann-Whitney* com correção de *Bonferroni*, conforme demonstrada na Tabela 4.

Tabela 4. Teste *Post Hoc Mann-Whitney* de atitudes éticas

Teste <i>Post Hoc Mann-Whitney</i>									
	Variável de Agrupamento	Q1.6	Q1.7	Q1.8	Q1.9	Q1.10	Q1.11	Q1.21	Q1.22
Idade Quartil	1 – 2	=	≠	≠	≠		=	=	≠
	1 – 3	=	=	=	=		=	=	=
	1 – 4	=	=	=	≠		=	=	=
	2 – 3	≠	=	≠	=		≠	=	=
	2 – 4	=	=	=	=		=	=	=
	3 – 4	=	=	=	=		=	=	=
Período do Curso	0 – 1					=			
	0 – 2					=			
	0 – 3					=			
	0 – 4					=			
	1 – 2					=			
	1 – 3					=			
	1 – 4					=			
	2 – 3					=			
	2 – 4					≠			
	3 – 4					=			

Fonte: Dados da Pesquisa.

A análise das diferenças significativas pelo teste *Kruskal-Wallis* indicou que respondentes com idades entre 21 anos e 22 anos, pertencentes ao grupo 2, demonstraram em média, menor aceitabilidade em relação às situações antiéticas propostas nas questões. Dessa

maneira, percebe-se que estes respondentes tendem a agir de forma mais ética em suas condutas e tomadas de decisões diante do cenário apresentado. Os resultados dessa pesquisa vão ao encontro aos achados de Moraes et al. (2010) e Dal Magro et al. (2017), no que tange as atitudes éticas entre as idades. Os autores encontraram que os acadêmicos mais velhos possuem um posicionamento mais ético em relação aos mais novos. No entanto os achados se divergem dos resultados encontrados por Onumah et al. (2022), em que a idade não condicionou a atitude ética de profissionais contábeis.

Referente a variável “período do curso”, observa-se que os estudantes que se encontravam no quarto e último ano apresentaram menor média de concordância com a situação não ética apresentada na pergunta, em comparação aos que estavam no segundo ano do curso. Diante disso, os respondentes com maior maturidade acadêmica tendem a agir de forma mais ética que os demais. Esse resultado se alinha com a pesquisa de Feil et al. (2017), pois em seu estudo pautado em avaliar e compreender a percepção sobre ética profissional de estudantes de contabilidade, estudantes com uma maior maturidade acadêmica tendem a possuir atitudes mais éticas que os demais.

Para analisar as características dos respondentes e se estas condicionavam a percepção de concordância com as mudanças no novo código de ética, fez-se uso de testes não-paramétricos. Inicialmente empregou-se o teste de *Mann-Whitney*, com um Sig. de 0,05 de significância estatística, em que foi aplicado para as variáveis referentes ao “gênero”, “outra graduação”, “vínculo empregatício”, “cursou a disciplina de ética” e a “identificação em relação ao curso”. Nesse sentido, a Tabela 5 apresenta os resultados obtidos.

Tabela 5. Comparação das características dos respondentes de até duas variáveis com as percepções das mudanças do novo código de ética

Código	<i>Mann-Whitney</i>				
	Gênero	Outra Graduação	Vínculo Empregatício	Cursou Disciplina de Ética	Identificação em Relação ao Curso
Q2.1	=	=	=	=	=
Q2.2	=	=	=	=	=
Q2.3	=	=	=	=	=
Q2.4	=	=	=	=	=
Q2.5	=	=	=	=	=
Q2.6	≠	=	=	≠	=
Q2.7	=	=	=	=	=
Q2.8	=	=	=	=	=
Q2.9	=	=	=	≠	=
Q2.10	=	=	=	=	=
Q2.11	=	=	=	=	=
Q2.12	≠	=	=	=	=
Q2.13	≠	=	=	=	=

Q2.14	=	=	=	=	=
Q2.15	=	=	=	=	=
Q2.16	=	=	=	≠	=
Q2.17	=	=	=	≠	=

Fonte: Dados da Pesquisa.

Os resultados encontrados indicam a presença de diferenças significativas em relação ao “gênero” e ter “cursado a disciplina de ética”. Porém, identificou-se que, em relação a “outra graduação”, “vínculo empregatício” e a “identificação em relação ao curso” de Ciências Contábeis (formado ou cursando) não apresentaram diferenças estatisticamente significativas sobre a percepção de concordância com as mudanças do novo CEPC.

Destacou-se que o gênero feminino e ter cursado a disciplina de ética, demonstraram médias maiores de percepção em relação as mudanças no novo código de ética, aprovando os itens que foram incluídos no CEPC, bem como, concordando com os itens importantes para a conduta ética, mas que acabaram tendo sua exclusão na nova norma.

Já para as questões referente a idade e ao período do curso, que apresentam mais de duas variáveis, aplicou-se o teste *Kruskal-Wallis*, com um Sig. de 0,05 de diferença significativa estatística, para identificar se existiam diferenças significativas entre as variáveis. Realizou-se o teste *post hoc Mann-Whitney* para as questões que apresentaram diferenças significativas encontradas no teste *Kruskal-Wallis*, visando identificar em quais grupos estavam essas diferenças.

Por meio do teste *Kruskal-Wallis* não foram identificadas diferenças significativas para a variável idade. Já para a variável relacionada ao período do curso, foram identificadas diferenças significativas somente em uma questão. Porém, aplicando o teste *post hoc Mann-Whitney*, com correção de *Bonferroni* com Sig. de 0,005 (0,05/10) para analisar em quais grupos dentro da variável estão as diferenças significativas estatisticamente diante da questão, observou-se que não foram encontradas em quais grupos existia essa diferença estatisticamente significativa em relação a questão.

Por fim, ao analisar se existiam diferenças das atitudes éticas apresentadas pelos respondentes em relação à percepção de concordância com as mudanças no novo código de ética realizou-se o teste *Kruskal-Wallis* para as dezessete questões do segundo bloco do questionário, utilizando um Sig. de 0,05.

Identificando as questões com diferenças aplicou-se o teste *post hoc Mann-Whitney* com correção de *Bonferroni* conforme apresentado na Tabela 6, com um nível de significância de 0,0083 (0,05/6), para analisar em quais grupos de atitudes éticas as diferenças apresentadas nas questões estavam.

Tabela 6. Teste *Post Hoc Mann-Whitney* entre atitudes éticas e mudanças no novo código de ética

Teste <i>Post Hoc Mann-Whitney</i>												
Atitudes Éticas Quartil	Variável de Agrupamento	Q2.3	Q2.4	Q2.5	Q2.6	Q2.7	Q2.8	Q2.11	Q2.12	Q2.13	Q2.16	Q2.17
	1 – 2	=	=	=	=	=	=	≠	=	=	=	=
	1 – 3	=	≠	≠	≠	=	≠	≠	≠	=	≠	≠
	1 – 4	≠	=	=	≠	≠	≠	≠	≠	≠	≠	≠
	2 – 3	=	=	=	=	=	=	=	=	=	=	=
	2 – 4	=	=	=	≠	=	=	=	=	=	=	=
	3 – 4	=	=	=	=	=	=	=	=	=	=	=

Fonte: Dados da Pesquisa.

Realizou-se a separação da amostra do primeiro bloco do questionário em quatro grupos, identificando os grupos mais éticos (grupo 1) e os menos éticos (grupo 4). Esse agrupamento se deu pela soma das respostas das questões individualmente, adquirindo um totalizador ao final de cada questão (25 questões).

Com os dados obtidos, identificou-se que os níveis de atitudes éticas promoveram diferenças na percepção de concordância com as mudanças no novo CEPC, em que, das dezessete questões pertencentes ao bloco, onze foram encontradas diferenças entre os diferentes grupos. Percebe-se de forma geral, que os respondentes pertencentes ao agrupamento 1, sendo esse, o grupo considerado mais ético, apresentou em todas as questões do teste, uma maior percepção de concordância em relação aos itens que foram incluídos e aos que tiveram sua redação excluída no novo CEPC, comparado aos demais grupos de atitudes éticas. Onumah et al. (2022) observaram em seu estudo, que o código de conduta do profissional de contabilidade fortalece, como uma variável moderadora, as atitudes éticas apresentadas pelos profissionais. Os autores ainda destacam, que contadores que pertencem a um órgão de classe redigido por um código de ética demonstram maiores atitudes éticas.

Dessa forma, concluiu-se que os respondentes que demonstraram possuir mais atitudes éticas, concordam mais com os itens que foram incluídos, bem como, com os itens que acabaram tendo a sua exclusão do novo CEPC. Destaca-se também, que os respondentes pertencentes ao agrupamento 4, em que representam a amostra menos ética, demonstram na análise que possuem menor intensidade de percepção de concordância com os itens incluídos e com os que acabaram sendo excluídos no novo Código de Ética, apresentando as menores médias.

5. Conclusão

A presente pesquisa teve como propósito analisar de que forma as atitudes éticas condicionam o nível de concordância dos estudantes e profissionais contábeis frente ao novo Código de Ética Profissional do Contador. Dessa maneira, verificou-se a necessidade de identificar a aceitabilidade dos estudantes e egressos diante de situações que envolviam dilemas éticos e a sua concordância com as mudanças na nova norma, relacionada a itens que foram incluídos e excluídos deste documento.

Com isso, os achados indicaram que os respondentes concordavam com os itens que foram incluídos, bem como apresentaram um nível de concordância com os itens que acabaram tendo a sua exclusão no processo de mudanças no Código de Ética. Relacionando-se as características dos respondentes com as atitudes éticas, observou-se que as características individuais de gênero, se possui outra graduação, vínculo empregatício, se cursou a disciplina de ética, idade e período do curso, apresentaram influências nas atitudes éticas apresentadas pelos respondentes.

Concluiu-se que o gênero feminino, não possuir outra graduação, ser sem vínculo empregatício, ter cursado a disciplina de ética, idades entre 21 e 22 anos e estudantes do quarto ano do curso, apresentaram as menores aceitabilidades em relação as situações que envolviam questões antiéticas. Dessa maneira, tendem a agir de forma mais ética em suas condutas e tomadas de decisões. Não foram encontradas diferenças significantes atitude ética entre quem está cursando e que é formado em Ciências Contábeis.

Em relação às mudanças no novo Código de Ética Profissional do Contador, as variáveis gênero e se cursou ou não a disciplina de ética diferenciou a percepção de concordância com as mudanças no CEPC, em relação aos itens que foram incluídos e aos itens que acabaram tendo a sua redação excluída. Porém, as variáveis outra graduação, vínculo empregatício, relação com o curso (cursando ou formado), idade e período do curso não influenciaram na percepção dos respondentes. Identificou-se que o gênero feminino e ter cursado a disciplina de ética demonstraram médias maiores de concordância com as mudanças no novo código de ética, diante dos itens que foram apresentados.

Evidencia-se também, que os níveis de atitudes éticas promoveram diferenças na percepção de concordância com as mudanças no novo Código de Ética. Os respondentes que demonstraram as maiores atitudes éticas concomitantemente apresentaram as maiores percepção de concordância com os itens que foram incluídos e também com os que acabaram sendo excluídos na nova norma.

As mudanças no CEPC promovem melhorias para a profissão contábil, buscando adequar a um mercado de trabalho em constante mudanças. Dessa maneira, apresentando uma formação consolidada por princípios éticos desde o ambiente universitário, os profissionais tendem a tomarem decisões éticas na realização de suas atividades, com respeito a profissão e a sociedade em que estão inseridos.

Os resultados desta pesquisa, possibilitam inferir sobre como ocorrem a conduta dos estudantes e profissionais contábeis diante de situações que envolvem dilemas éticos. Identificou-se que determinadas características individuais tendem a diferenciar as atitudes éticas dos estudantes e egressos de Ciências Contábeis, devendo dessa maneira, serem levadas em consideração em estudos que buscam explorar e compreender aspectos éticos. Como também, algumas características demonstraram diferenciar a percepção de concordância sobre as mudanças relacionadas ao novo Código de Ética. O estudo também apresentou implicações sobre a percepção de estudantes e profissionais sobre o novo Código de Ética, o que auxilia compreender como esse novo documento importante para a profissão é visto por seus usuários.

Remetendo as contribuições do estudo, primeiro destaca-se a relevância para o campo da literatura científica a respeito da temática investigada, pois apresenta discussões sobre atitudes éticas e sobre os julgamentos dos elementos que foram incluídos e excluídos no CEPC. Por conseguinte, colabora para o entendimento das características que podem influenciar na análise dos temas investigados, contribuindo para uma melhor compreensibilidade do assunto.

Em termos práticos, a pesquisa demonstra elementos importantes para a área educacional como também para o contexto profissional. Os resultados podem auxiliar o ensino contábil dentro do ambiente universitário, fomentando principalmente aspectos direcionados ao ensino de condutas e princípios éticos a serem exercidos na atividade contábil. Por isso, é muito importante que a formação profissional seja redigida e sustentada em princípios éticos. Além de subsidiar, tanto em âmbito organizacional como legal, políticas, estratégias e a oferta de treinamentos ou cursos pautados em aperfeiçoar o comportamento ético dos profissionais que atuam na área, para que sigam tomando decisões de forma responsável e ética.

Como limitações do presente estudo, destaca-se a não generalização dos resultados, em decorrência da coleta de dados realizada apenas em duas Instituições de Ensino Superior, assim como, a quantidade de respostas válidas obtidas em relação ao número de questionários encaminhados. Como sugestões para pesquisas futuras, recomenda-se a investigação da temática em outras instituições de ensino, que trabalhem com o curso de Ciências Contábeis, seja ela privada ou pública. Bem como, explorar outros caminhos que tem acesso aos diversos

profissionais de contabilidade existentes e que atuam em diversas áreas. Desta maneira, possibilita avaliar a postura ética de estudantes e profissionais pertencentes a diferentes contextos e lugares, com o intuito de averiguar possíveis semelhanças ou divergências.

Sugere-se também, explorar outras características e aspectos individuais, situacionais, demográficas, organizacionais e motivacionais que podem estar influenciando as atitudes éticas dos estudantes e profissionais de contabilidade diante de dilemas vivenciados. Assim, os resultados visam agregar para o conhecimento e para o entendimento de fatores que interferem no comportamento ético perante a profissão contábil.

6. Referências

Alves, F. J. dos S. (2005). *Adesão do contabilista ao código de ética da sua profissão: um estudo empírico sobre percepções*. [Tese de Doutorado]. Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo. Biblioteca Digital de Teses e Dissertações da USP. DOI: 10.11606/T.12.2005.tde-23012006-103126.

Alves, F. J. dos S., Lisboa, N. P., Weffort, E. F. J., & Antunes, M. T. P. (2007). Um estudo empírico sobre a importância do código de ética profissional para o contabilista. *Revista Contabilidade & Finanças*, 18(spe), 58-68. <https://doi.org/10.1590/S1519-70772007000300006>.

Antunes, M. T. P., Mendonça Neto, O. R. de, Yayla, H. E., & Okimura, R. T. (2012). Conduta ética dos profissionais da contabilidade no Brasil: a prática da Parrhesia. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 5(3), 377-404.

Antonovz, T., Espejo, M. M. dos S. B., Neto, P. J. S., & Voese, S. B. (2010). Atitudes éticas dos contadores: evidências recentes de uma pesquisa com alunos e profissionais contábeis sob a perspectiva de gênero. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 4(10), 86-105. <https://doi.org/10.11606/rco.v4i10.34778>.

Barros, M. R. de F. (2010). *A Ética no Exercício da Profissão Contábil*. [Monografia]. Instituto de Ciências Econômicas e Gerenciais da Pontifícia. Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte.

Borges, E., & Medeiros, C. (2007). Comprometimento e ética profissional: um estudo de suas relações juntos aos contabilistas. *Revista Contabilidade & Finanças*, 18(44), 60-71. <https://doi.org/10.1590/S1519-70772007000200006>.

CFC (11 de abril de 2019a). *Código de Ética Profissional do Contador é atualizado: saiba o que mudou*. Conselho Federal de Contabilidade. Acesso em 08 de setembro de 2019. Disponível em: <https://cfc.org.br/noticias/codigo-de-etica-profissional-do-contador-e-atualizado-saiba-o-que-mudou/>.

CFC (07 de fevereiro de 2019b). *Aprova a NBC PG 01 – Código de Ética Profissional do Contador*. Conselho Federal de Contabilidade. Acesso em 01 março de 2020. Recuperado de: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCPG01.pdf>.

Corrêa, D. V., Ferreira, C. R., & Shinzaki. (2005). Uma breve reflexão sobre a importância da ética na profissão contábil. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 2(3), 57-72. <https://doi.org/10.5007/%25x>.

Dal Magro, C. B., Silva, T. B. de J., & Zonatto, V. C. da S. (2017). Como Discentes de Ciências Contábeis Reagem à Dilemas Éticos da Profissão? *Revista Contabilidade Vista & Revista*, 28(3), 53-81.

Emerson, T. L., Conroy, S. J., & Stanley, C. W. (2007). Ethical attitudes of accountants: Recent evidence from a practitioners' survey. *Journal of Business Ethics*, 71, 73-87. <https://doi.org/10.1007/s10551-006-9125-2>.

Erkmen, T., Çalışkan, A. Ö., & Esen, E. (2014). An empirical research about whistleblowing behavior in accounting contexto. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 10(2), 229-243. <https://doi.org/10.1108/JAOC-03-2012-0028>.

Feil, A. A., Diehl, L., & Schuck, R. J. (2017). Ética profissional e estudantes de contabilidade: análise das variáveis intervenientes. *Cadernos EBAPE.BR*, 15(2), 256-273. <https://doi.org/10.1590/1679-395160994>.

Ferracioli, B. da C., Cintra, F. da S., Almeida, R. I. de., Maldonado, V. F., & Campanhol, E. M. (2015). A Ética na Profissão Contábil: os escândalos da Petrobrás visão nos anos de 2004 a 2016. *Diálogos em Contabilidade: teoria e prática*, 1(3), 1-17.

Lima, M. E. B., Prazeres, R. V dos., Araújo, J. G. N. de., & Araújo, J. G. de. (2014). Ética em Contabilidade: Um Estudo Sobre a Percepção dos Discentes Acerca da Ética Profissional. *Revista de Gestão e Contabilidade da UFPI*, 1(2), 121-134.

Lucena, E. R. F. da C. V., Melo, C. L. L. de, Lustosa, P. R. B., & Silva, C. A. T. (2015). Ética: a tendência de os profissionais contábeis denunciarem atos questionáveis. *Revista De Contabilidade e Organizações*, 9(24), 3-17. <https://doi.org/10.11606/rco.v9i24.55421>.

Medeiros, B. D., Nascimento, Í. C. S. do., Costa, W. P. L. B. da., Silva, J. D. da., & Silva, S. L. P. (2018). Percepção de Contadores sobre o Código de ética Profissional Contábil. *Revista de Informação Contábil*, 12(1), 1-17. <https://doi.org/10.34629/ric.v12i1.1-17>.

Moraes, M. C. C., Silva, A. M. C., & Carvalho, F. A. A. (2010). O comportamento dos futuros Contabilistas perante diferentes dilemas éticos. *Pensar Contábil*, 12(48), 22-30.

Nascimento, C. do., Bezerra, T. de L., Espejo, M. M. dos S. B., Pacheco, V., & Antonovz, T. (2010). O tema “ética” na percepção dos alunos de graduação de ciências contábeis em universidades da região sul do Brasil. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 7(14), 75-96. <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2010v7n14p75>.

Okougbo, P. O., Okike, E. N., & Alao, A. (2021). Accounting ethics education and the ethical awareness of undergraduates: an experimental study. *Accounting Education*, 30(3), 258–276. doi:10.1080/09639284.2021.1888135.

Onumah, R. M., Simpson, S. N. Y., & Kwarteng, A. (2022). The effects of personal and organisational attributes on ethical attitudes of professional accountants: evidence from Ghana. *Journal of Global Responsibility*, 13(3), 245–267. doi:10.1108/jgr-04-2021-0041.

Poje, T., & Groff, M. Z. (2022). Mapping Ethics Education in Accounting Research: A Bibliometric Analysis. *Journal of Business Ethics*, 179, 451–472. <https://doi.org/10.1007/s10551-021-04846-9>.

Resolução CFC nº 803/96 (10 de outubro de 1996). *Aprova o Código de Ética Profissional do Contador*. Conselho Federal de Contabilidade. Acesso em 06 de outubro de 2019. Disponível em: <http://crcap.org.br>.

Santos, A. M. D., & Torres Junior, F. (2019). Penalidades civis e administrativas da profissão contábil. *Pensar Contábil*, 21(75), 50-57.

Silva, G. R. da, & Sousa, R. G. de. (2017). A influência do canal de denúncia anônima na detecção de fraudes contábeis em organizações. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 11(30), 46-56. <https://doi.org/10.11606/rco.v11i30.134372>.

Sorensen, D. P., Miller, S. E. & Cabe, K. L. (2017). Developing and Measuring the Impact of an Accounting Ethics Course that is Based on the Moral Philosophy of Adam Smith. *Journal of Business Ethics* 140, 175–191. <https://doi.org/10.1007/s10551-015-2656-7>.

Wachholz, A. B. L., Belotoa, J. N., Recha, M., & Berlatto, O. (2014). As Contribuições que o Código de Ética Exerce nas Instituições Contábeis. Anais VIII Seminário de Iniciação Científica Curso de Ciências Contábeis da FSG. 5(1), 474-483. Recuperado de: <http://ojs.fsg.br/index.php/anaiscontabeis/article/view/1174/893>.