

ÉTICA E MORAL NO PROCESSO DE TOMADA DE DECISÃO: O CASO DOS ALUNOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

ETHICS AND MORALS IN THE DECISION-MAKING PROCESS: THE CASE OF STUDENTS OF ACCOUNTING SCIENCES

MARCIA DA COSTA GILIOLI

Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Tecnológica Federal do Paraná (UTFPR) - Pato Branco. E-mail: marcia_sj17@hotmail.com

MARCIA JULIANA DA CUNHA DOS SANTOS

Mestranda em Contabilidade e Finanças pelo Instituto Politécnico do Cávado e do Ave (IPCA) - Portugal. E-mail: marcyjuly@hotmail.com

RICARDO ADRIANO ANTONELLI

Doutorando em Contabilidade no Programa de Pós-Graduação de Contabilidade (PPGCONT) na Universidade Federal do Paraná (UFPR). Mestre em Contabilidade e Finanças pela Universidade Federal do Paraná (UFPR). E-mail: rantonelli@utfpr.edu.br

JOYCE MENEZES DA FONSECA TONIN

Doutoranda em Contabilidade no Programa de Pós-Graduação de Contabilidade (PPGCONT) na Universidade Federal do Paraná (UFPR). Mestre em Contabilidade pela Universidade Federal do Paraná (UFPR). E-mail: joycemftonin@gmail.com

Endereço: R. XV de Novembro, 1299 Centro – Curitiba – Paraná – CEP 80060-000

Resumo: O grande número de escândalos envolvendo a área de Ciências Contábeis faz pensar a respeito da ética dos profissionais desde sua formação, visto que possuem grande importância nas corporações com o fornecimento de informações a um grande número de pessoas acerca da situação patrimonial e contábil da empresa. Portanto, é importante que se preze pelas atitudes e tomadas de decisões éticas e morais. Neste contexto, questionou-se os estudantes do curso de Ciências Contábeis sobre a ética e moral no processo de tomada de decisão. Para a coleta de dados, a amostra foi dividida aleatoriamente em três salas e todos foram submetidos a aplicação de um experimento e um questionário com quatro cenários de dilemas éticos, em que o respondente deveria indicar seu grau de concordância por meio de uma escala Likert. Foram obtidas 91 repostas válidas, em que as análises indicaram que não há diferença estatisticamente significativa entre as respostas dos cenários de acadêmicos de diferentes idades, gênero, ano que está cursando a graduação e ocupação. Foi possível identificar que todos os cenários foram considerados como dilemas éticos, porém o caso com relatório de despesas duvidosas foi considerado o dilema ético mais intenso. Com relação ao experimento, situação em que os mesmos poderiam trapacear, estes aparentemente agiram de forma ética. Assim, conclui-se que a amostra tem uma propensão de conseguir identificar, julgar e analisar situações que envolvem dilemas éticos, assim como averiguar as consequências que determinadas ações poderão ocasionar aos envolvidos.

Palavras-chave: Ética. Moral. Tomada de decisão. Experimento. Ciências Contábeis.

Abstract: *The great number of scandals involving the area of Accounting Sciences makes us think about professionals' ethics since their formation, because they are really important for corporations as they provide information to a great number of people about the patrimonial and accounting situation of the company. Therefore, it is important to value ethical and moral decision-making attitudes. In this context, students in Accounting Sciences were asked about ethics and morals in a decision-making process. For data collecting, the sample was randomly divided into three classrooms, and all the students were submitted to an experiment and a questionnaire with four scenarios of ethical dilemmas, in which they should indicate their degree of agreement according to a Likert scale. A total of 91 valid answers were obtained, and the analyses indicated that there is no statistically significant differences between the answers for scenarios with students of different ages, genre, occupations or year they are enrolled in. It was possible to indentify that all*

scenarios were considered as ethical dilemmas, but the case reporting uncertain expenses was seen as being the most intense one. Regarding the experiment, in which they could cheat, they apparently acted ethically. Thus, it was concluded that the sample may help to identify, to judge and to analyze situations involving ethical dilemmas, as well as to investigate the consequences that some actions could cause to those involved in.

Keywords: *Ethics. Morals. Decision-making. Experiment. Accounting Sciences.*

1 INTRODUÇÃO

Dada a amplitude da profissão contábil, nas esferas empresarial, social, fiscal e governamental, demandam-se profissionais capacitados para desempenhar suas tarefas com competência, eficiência e que decidam de forma ética e moral. Os conceitos da ética como ciência e moral como regra de conduta, são essencialmente subjetivos, de caráter normativo, que influenciam o comportamento humano em várias esferas, como a cultura, a religião, a política, o direito, a arte, o trato social, entre outros (VÁSQUEZ, 2000). Na esfera profissional, a conduta ética e o estabelecimento de normas morais que regem o comportamento funcional, são conceitos basilares para a profissão contábil desempenhe sua função em âmbito econômico e social.

Entretanto, a recorrência do envolvimento de contabilistas em fraudes, de grandes companhias como Tyco, WorldCom, Parmalat, Enron, Olympus, entre outras, afeta a reputação do profissional contábil. No Brasil, o envolvimento de contadores em situações de sonegação fiscal ou fraudes corporativas como os casos do Boi Gordo, Avestruz Master, Banco PanAmericano e Petrobrás, contribuem para despertar na população em geral a visão de que alguns profissionais desta classe não prezam pelo comportamento ético na sua profissão. Tais fatos diminuem a credibilidade do profissional contábil perante os usuários da contabilidade, alertando para necessidade de repor a confiança e integridade deste profissional.

Neste contexto, espera-se que o profissional contábil identifique problemas de natureza ética, gerem alternativas e escolham as que maximizem os valores morais, os quais permitem alcançar um fim pretendido (GUY, 1990). No campo profissional, a ética é o conjunto de princípios e regras que regem o comportamento funcional e laborativo de uma determinada profissão. Deste modo, espera-se que qualquer profissional conheça sua profissão, tanto no aspecto técnico quanto as regras de conduta moral, para que seu processo de tomada de decisão, pautado na seriedade, integridade ética e justiça, não coloque em risco a sua reputação profissional, ou ainda, a reputação da empresa (KRAEMER, 2001).

Cabe destacar que o preparo técnico e nível de comprometimento são variáveis que afetam o comportamento dos profissionais contábeis, contribuindo para que estes profissionais não estejam dispostos à participação ou sejam coniventes com atos e ações reconhecidas pela sociedade como imorais ou ilícitas (BORGES et al., 2007). Dado que a preparação técnica ocorre principalmente dentro de uma instituição de ensino superior (IES), o presente estudo pretende avaliar o conceito de preparação técnica, com base em uma amostra de acadêmicos que serão colocados diante de situações que envolvem dilemas éticos, os quais poderão ocorrer na vida profissional do contador.

A escolha de acadêmicos como objeto de estudo justificasse, dado que o uso de alunos em investigações experimentais é uma proxy confiável do comportamento de profissionais contábeis (DRUCKMAN; KAM, 2009). Cabe destacar que em estudos como Libby et al. (2002), Liyanarachchi e Milne (2005) e Liyanarachchi (2007) que utilizaram os públicos acadêmico e profissional denotam o comportamento similar na tomada de decisão destes agentes. Ademais, o ambiente acadêmico é propício para o estudo de conceitos de moral e ética, dada a recorrente exposição a estes conceitos durante a formação acadêmica (NASCIMENTO, 2011; KRAMER, 2001).

Ademais, os estudos empíricos sobre comportamento ético dos contadores no exercício de suas inúmeras atividades, inclusive situações decisórias são incipientes em âmbito nacional. Assim, a questão que orienta a pesquisa é: Qual a propensão dos alunos dos cursos de ciências contábeis para tomar decisões éticas e morais quando confrontados com dilemas éticos? Com isso, o presente estudo pretende discutir o tema no meio acadêmico, visando destacar a acuidade da tomada de decisões éticas e morais para companhias, o próprio profissional e para a sociedade em geral, pois situações antiéticas podem prejudicar toda sociedade.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Nas organizações, tanto gestores, administradores, colaboradores, como os profissionais contábeis, são responsáveis por gerar informações para a tomada de decisão e/ou por decidir o que é melhor para a empresa. Tais decisões, que ocorrem a todo momento, desde escolhas mais simples até as mais complexas, tanto direta como indiretamente, impactarão no desempenho e no futuro da organização (ALVARENGA et al., 2014).

De acordo com Morale (2012), a tomada de decisão refere-se a resolver determinado problema de importância variada, que em muitas vezes, influencia no sucesso organizacional, já que é por meio da tomada de decisão que ocorre a concretização de objetivos e o desenvolvimento da organização. O mesmo autor salienta que a tomada de decisão é o momento que o decisor irá selecionar o curso de ação, que lhe permitirá, de forma mais adequada, atingir os objetivos pré-determinados.

Rosa (2004) afirma que a contabilidade tem papel importante para a tomada de decisão, pois é ela que gera parte das informações que servirão como a base para o gestor decidir, tornando-se assim ponto chave neste processo, justamente por coletar dados e mensurá-los, fornecendo assim as informações econômicas, financeiras e ainda métodos para sua análise.

Dentro das organizações, os gestores utilizam as informações recebidas para tomar as decisões, e esta decisão terá como objetivo desde a resolução de pequenos problemas até a expansão competitiva (MORALE, 2012). Desta forma, Rosa (2004) indica que é necessário que as organizações se mantenham atualizadas e que as informações estejam sempre disponíveis visto que devem servir como base para a tomada de decisão.

Com relação ao processo de tomada de decisão, para que seu objetivo seja alcançado, é preciso que o tomador de decisões se utilize de um processo para chegar ao fim desejado. Ou seja, é necessário que seja traçado um caminho por onde seguir, mesmo que essas escolhas ocorram de forma inconsciente. Os processos de tomada de decisão são os caminhos que o tomador de decisão possui para tentar atingir os objetivos já determinados anteriormente (MORALE, 2012).

Alvarenga et al. (2014) enfatizam que o processo de tomada de decisão é complexo, devido ao grande número de variáveis envolvidas, que para ultrapassar este obstáculo, o cérebro cria atalhos, a fim de facilitar este processo. O processo de tomada de decisão, deve se levar em consideração que este é um sistema de relações entre elementos de natureza subjetiva e objetiva, e ainda, é uma atividade humana, tão logo é sustentada nas noções de valor de cada indivíduo, em que o cognitivismo ajuda a entender o processo (PEREIRA; LOBLER; SIMONETTO, 2010).

As variáveis cognitivas levam em consideração o como as pessoas vão processar, transformar e utilizar as informações que recebem, e por mais que o indivíduo tente agir de forma racional, os fatores cognitivos os impedem de tomar decisões ótimas (PEREIRA; LOBLER; SIMONETTO, 2010). Como exemplos de fatores cognitivos pode-se citar as limitações de tempo, de inteligência, de percepção e de custos; a falta de informações importantes ou a simplificação delas; a limitação na memória humana para reter todas estas informações; e ainda a falta de critérios relevantes para resolver o problema (SAUAIA; ZERRENNER, 2009).

As teorias que explicam o processo de tomada de decisão têm sido predominantemente normativas, visto que buscam evidenciar modelos e determinar regras a serem seguidos no momento de tomar certa decisão. Dentre os modelos de tomada de decisão, pode-se citar o modelo racional, o modelo de Simon e o modelo de Lindblom (PEREIRA; LOBLER; SIMONETTO, 2010).

O modelo de Simon (1979) acrescenta às variáveis racionais, as irracionais, em que as decisões são um processo ligado à história pessoal de cada indivíduo, suas experiências, julgamento, personalidade, entre outros. O modelo de Lindblom, o princípio de racionalidade é abandonada e é adotada uma concepção descritiva e instrumental, em que as consequências de cada tomada de decisão fazem parte de um conjunto em que se encontram todas as consequências possíveis para dado caso. Além disso, este modelo destaca que não é possível analisar todas as soluções possíveis para determinado problema e nem de avaliar todas as consequências que a tomada de decisão ocasionará. (LINDBLOM, 1959). Considerando o exposto, no processo de tomada de decisão é importante que sejam consideradas questões éticas e morais. Neste contexto, existem modelos que buscam identificar os aspectos éticos do processo de tomada de decisão, como os propostos por Rest, Ferrel e Gresham, Hunt e Vitel, e Trevino (MORAES; SILVA; CARVALHO, 2010).

No modelo teórico proposto por Rest (1986), o processo decisório ocorre em quatro fases nomeadas de etapas da dimensão ética: i) identificar a questão ética; ii) fazer um julgamento ético; iii) ter a intenção de agir eticamente; e iv) optar pelo comportamento ético. A identificação de um dilema ético de acordo com Sweeney e Costello (2009) envolve a consciência de que o bem-estar dos outros pode ser afetado pela identificação de um dilema ético. Jones (1991) complementa ao afirmar que se o indivíduo não consegue

detectar um dilema moral, não irá tomar suas decisões com base em princípios morais, mas sim baseado em outros princípios, como econômicos, por exemplo.

Após a identificação do dilema ético, vem a segunda fase em que o indivíduo, com base na avaliação de resultados que devem ocorrer em certa situação, trata de fazer um julgamento ético (SWEENEY; COSTELLO, 2009). Quando é reconhecida a dimensão ética e moral de determinado problema, este reconhecimento tem capacidade de influenciar os indivíduos em seus julgamentos, intenções e decisões (JONES, 1991). Uma vez que o julgamento ético é feito, o indivíduo formula uma intenção de agir eticamente, e esta corresponde a terceira fase da dimensão ética (SWEENEY; COSTELLO, 2009). De acordo com Jones (1991), esta etapa é fundamental para o processo de tomada de decisão e o comportamento ético, pois a intenção pode determinar o comportamento.

A última dimensão trata do comportamento ético, em que o indivíduo vai agir perante a questão ética que lhe foi exposta, em que será colocado em prática a sua decisão (PEREIRA, 2014). Jones (1991) sugere que isso implica em agir de acordo com as intenções morais da pessoa, é a prática do comportamento moral, sendo que este comportamento tende a ocorrer com maior frequência quando estão envolvidas questões de elevada intensidade moral, do que quando as questões envolvem baixa intensidade moral. Porém ter a intenção moral não é suficiente para garantir um comportamento ético, já que *“the road to Hell is paved with good intentions”* (JONES, 1991, p. 387).

Sobre o modelo de Ferrel e Gresham (1985), destaca-se que os indivíduos adotam diferentes modelos para tomar decisões, visto que possuem diferentes percepções sobre uma mesma situação ética, assim, devem ser analisados os fatores que determinam o comportamento no processo decisório, e por sua vez interferem no processo de decisão ética do indivíduo, ao invés do próprio processo decisório em si. A idade, gênero e experiência profissional são exemplos de fatores que determinam o comportamento decisório.

No modelo teórico de Hunt e Vitell (1986) foi desenvolvida a “Teoria Geral de Ética em Marketing”, em que a filosofia moral influencia no processo de tomada de decisão. A filosofia moral é dividida em visão deontológica, em que o indivíduo avalia o comportamento com base em princípios universais, e a visão teleológica, em que o indivíduo adota a alternativa, que em sua opinião, ocasionará as melhores consequências para si ou para seu grupo de referência. Sendo que o modelo proposto por Trevino (1986), a reação do indivíduo diante de um dilema ético depende de estágio de desenvolvimento moral em que o indivíduo se encontra, mas que, além disso, características individuais e a situação do momento interferem na decisão.

Adicionalmente, Alves (2005) relata que há um grande número de fatores que podem interferir no processo de tomada de decisão e também, o que é considerado ético para um, pode não o ser para outro. Por isso que para que possa ser mantido os padrões éticos julgados necessários dentro de empresas, são estabelecidos padrões normativos, como os códigos de ética. Estes padrões são importantes, pois servem como guia de conduta no processo de tomada de decisão.

Assim, é importante averiguar a intensidade ética e moral com que os profissionais tomam as decisões no decorrer de suas vidas profissionais. Isso pode ser identificado por meio dos componentes da intensidade moral, que se refere a estrutura que capta o grau do problema relacionado à moral de determinada situação e é focada na questão moral ao invés de focar no agente moral ou no contexto organizacional. Uma elevada intensidade moral está relacionada de forma positiva com a identificação de dilemas morais e, por conseguinte, aumenta a probabilidade de tomar uma decisão moral. A intensidade moral é multidimensional, por envolver seis componentes: magnitude das consequências, consenso social, tempestividade, probabilidade de efeito, proximidade e concentração de efeito (JONES, 1991).

A magnitude das consequências é definida por Jones (1991, p. 374) como *“the sum of the harms (or benefits) done to victims (or beneficiaries) of the moral act in question”*. Como exemplo, um ato que provoque uma lesão em 1.000 (mil) pessoas é considerado de maior magnitude do que um ato que provoque uma lesão em 10 (dez) pessoas (JONES, 1991). Grupos que compartilham um conjunto de valores e padrões também compartilham a ideia do que é ético ou não. Por mais que alguns casos sejam universalmente considerados antiéticos, outros casos poderão ser julgados de forma diferente, em grupos diferentes (PEREIRA, 2014). Assim, o consenso social é definido por Jones (1991), como o grau de concordância de determinado grupo social sobre o que é bom ou mal, ético ou antiético e um elevado grau de concordância acerca da moralidade de determinado ato, irá reduzir as dúvidas que o indivíduo possa sentir sobre o que é considerado ético.

Probabilidade de efeito é a probabilidade de determinado ato realmente acontecer, juntamente com a probabilidade deste ato realmente ocasionar o benefício ou malefício previsto. Como por exemplo, vender uma arma a um ladrão conhecido apresenta maior probabilidade de dano do que vender uma arma a um cidadão que cumpre as leis (JONES, 1991). Assim quanto maior a probabilidade de a ação acarretar algum dano, maior a propensão dos indivíduos em julgar esta ação como antiética. A Tempestividade refere-se ao

intervalo de tempo entre o presente e o momento que a ação moral surte seus efeitos. Quanto menor o tempo, maior a tempestividade. Considerando que tudo permaneça constante, o tempo adicional cria possibilidades adicionais de intervenções morais, reduzindo a urgência moral do problema em questão (JONES, 1991).

A proximidade é caracterizada pela proximidade do agente que deve agir com a vítima da situação. Essa proximidade pode ser cultural, social, psicológica ou física, e afetará a percepção ética da situação, visto que as pessoas tendem a se preocupar mais com familiares e amigos do que com estranhos (JONES, 1991). Por fim, a concentração de efeito de um ato moral é uma função inversa ao número de pessoas afetadas pelo ato. Assim, se o ato for prejudicar apenas uma pessoa, ou um pequeno grupo de pessoas, o indivíduo estará mais inclinado a considerar a ação como não ética, do que quando o ato prejudicar um grande grupo de pessoas (JONES, 1991).

3. METODOLOGIA DA PESQUISA

O instrumento de coleta de dados é composto por duas etapas. A primeira etapa refere-se ao experimento e a segunda etapa ao questionário, o qual é dividido em dois blocos: a caracterização dos respondentes e os cenários. Para a coleta dos dados, todos os alunos foram separados de forma aleatória, formando três grupos com aproximadamente 31 alunos cada, e foram dispostos em 3 (três) salas diferentes as quais serão chamadas de: Sala 1: controle; Sala 2: triturador; Sala 3: super triturador. Nestas salas foi realizado inicialmente o experimento e na sequência foi aplicado o questionário.

No experimento, foi aplicado a “Tarefa das Matrizes” apresentada por Ariely (2012), que consiste em uma folha contendo 20 matrizes, em que cada aluno deveria encontrar em cada uma das matrizes dois números que somados resultem em 10 (dez) e para cada acerto o aluno receberia uma recompensa. O tempo disponibilizado foi de 5 (cinco) minutos para que cada respondente resolvesse o maior número possível de matrizes.

Para cada uma das três salas, a recompensa foi diferente. Na sala de controle, foi dito aos participantes que ao final dos cinco minutos, eles deveriam entregar a folha de matrizes, tendo marcado nesta folha o total de matrizes resolvidas, que após conferência, seria entregue para cada acerto a recompensa de um chocolate. Na sala triturador, os participantes não precisavam entregar a folha de matrizes no final do tempo, ou seja, não haveria conferência dos acertos, de modo que, os respondentes deveriam apenas falar quantas matrizes resolveram corretamente e receberiam a recompensa de um chocolate por acerto. Na sala super triturador, os alunos também não precisavam entregar a folha de matrizes ao final do tempo, da mesma forma que a sala triturador, porém, nesta última sala a recompensa era de dois chocolates por acerto.

Como se pode observar, na sala de controle era impossível trapacear, mas nas salas triturador e super triturador a trapaça era possível, já que não haveria conferência das respostas. Com a aplicação do referido experimento é possível responder os objetivos específicos elencados que propõem averiguar se existe trapaça quando os respondentes não são submetidos um controle, e também se o aumento da recompensa tende a aumentar o nível de ações antiéticas. Para isso, realizou-se a análise estatística do desempenho obtido nestas salas com o obtido na sala de controle. A eventual constatação de que as salas triturador e super triturador obtiveram um desempenho melhor que a sala de controle, o que caracterizaria a trapaça, e ainda, se a sala super triturador obtivesse um desempenho melhor que a sala triturador, poderia ser constatado que com o aumento da recompensa ocorreria um aumento na trapaça.

Com relação ao questionário, foi replicado o elaborado por Flory e Plillips (1992), utilizado por Leitsch (2004), Leitsch (2006) e por Sweeney e Costello (2009). Em 2014, o questionário apresentado no trabalho de Sweeney e Costello (2009), foi traduzido e utilizado no trabalho de Pereira (2014), o qual foi utilizado como base para o desenvolvimento da presente pesquisa.

No questionário apresentado no trabalho de Pereira (2014), foram realizados alguns ajustes no texto devido as diferenças entre o português de Portugal e o português do Brasil. O referido questionário é dividido em dois blocos, sendo que no Bloco I são apresentadas as questões que visam a caracterização dos respondentes com quatro itens: ocupação, o ano que está cursando na graduação, a idade e o gênero. Já no Bloco II, são apresentados os 4 (quatro) cenários do trabalho de Pereira (2014), ligados ao ambiente profissional de um contabilista, que apresentam situações envolvendo dilemas éticos. No cenário 1 é apresentado o caso envolvendo a aprovação de relatórios de despesas duvidosos; o cenário 2 traz o caso envolvendo manipulação dos livros de contabilidade; o cenário 3 apresenta a situação envolvendo a aprovação de despesas realizadas pelo contabilista sem o aval da diretoria; e por fim, o cenário 4 descreve a situação envolvendo a aprovação do contabilista de uma arriscada venda de equipamentos para um novo negócio para um velho amigo.

De acordo com Sweeney e Costello (2009), estes temas são considerados representativos das

situações que ocorrem no local de trabalho e por mais que os alunos não estejam expostos a pressão do ambiente de trabalho, acredita-se que a formação acadêmica deva-os preparar para os dilemas encontrados na vivência profissional. Depois de apresentado cada cenário, também é proposta uma ação para cada caso. Após cada ação proposta, os alunos foram confrontados com nove afirmativas, onde devem analisar essas ações, indicando o seu grau de concordância com cada afirmativa por meio de uma escala Likert adaptada de 10 (dez) pontos, variando de “1” (Discordo Totalmente) até “10” (Concordo Totalmente).

As três primeiras afirmativas apresentam as três primeiras etapas da dimensão ética, sendo respectivamente a identificação de um dilema ético, o julgamento ético e as intenções éticas (SWEENEY; COSTELLO, 2009), conforme o modelo apresentado por Rest (1986). A última etapa da dimensão ética que se refere ao comportamento ético, não foi incluída na realização da pesquisa, devido à dificuldade de medir o comportamento real do indivíduo (SWEENEY; COSTELLO, 2009). As outras seis afirmações apresentadas medem as seis componentes da intensidade moral, que são: magnitude das consequências, consenso social, probabilidade do efeito, tempestividade, proximidade e concentração do efeito, (SWEENEY; COSTELLO, 2009), conforme o modelo de Jones (1991).

Para a coleta de dados, foram aplicados os questionários e experimento às quatro turmas de ciências contábeis, no dia 27/06/2016, com a obtenção de 95 questionários. Deste total, quatro foram descartados pois não foram totalmente respondidos, desta forma, para a realização deste trabalho, foram obtidos 91 questionários válidos. Para a análise dos dados, primeiramente foram analisadas as respostas obtidas no primeiro bloco do questionário, que visava a caracterização dos respondentes. Logo após, os resultados obtidos na caracterização dos respondentes foram comparados com os resultados obtidos nos cenários, para identificar uma possível interferência da idade, ocupação, gênero e ano que está cursando na graduação, com o julgamento das ações propostas.

Visando identificar as diferenças e semelhanças no julgamento das situações apresentadas, foram analisadas as respostas obtidas nas assertivas apresentadas em cada cenário por meio de técnicas da estatística univariada de dados, sendo média e desvio padrão. Com o intuito de verificar se existem diferenças estatisticamente significativas nas respostas obtidas entre as situações apresentadas, buscou-se comparar cada uma das assertivas apresentadas, utilizando os testes não paramétricos Kruskal Wallis e Mann Whitney. Por fim, os resultados obtidos no experimento aplicado foram analisados pelo teste não paramétrico Kruskal Wallis.

4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Para a aplicação das técnicas estatísticas a fim de analisar os resultados encontrados na pesquisa, inicialmente foi realizado o teste Kolmogorov-Smirov para verificar a normalidade dos dados. Neste teste, com um nível de significância de 5%, rejeitou-se a hipótese nula, indicando que os dados não seguem uma distribuição normal. Perante a este fato, fez-se necessário a utilização de testes não paramétricos para a verificação de possíveis diferenças entre as médias. O teste não paramétrico utilizado foi o Kruskal-Wallis para mais que dois agrupamentos. Quando o referido teste indicou diferença estatisticamente significativa entre as médias dos grupos, foi utilizado o teste post hoc de Mann-Whitney com correção de Bonferroni. Sob o aspecto da análise de diferença de médias entre médias de até dois agrupamentos, aplicou-se diretamente o teste Mann-Whitney. Cabe destacar, que para todos os testes utilizou-se o nível de significância de 5%.

4.1 CARACTERIZAÇÃO DOS RESPONDENTES

O primeiro bloco apresentado no questionário visava caracterizar os respondentes de acordo com a ocupação, ano que está cursando, idade e gênero. Quanto a ocupação, 9% dos respondentes apenas estudam, totalizando 8 pessoas, 46% estudam e trabalham na área contábil (42 pessoas) e 45% estudam e trabalham, porém não na área contábil (41). Em relação ao ano de graduação que estão cursando, a maior parte dos respondentes (28 pessoas) está concentrada no 2º ano, representando 31% do total da amostra. O 4º ano ficou com 30% (27), o 1º ano representou 22% da amostra (20) e o 3º ano ficou com 18% da amostra (16). Tratando-se da idade, 47 pessoas estão entre 17 e 22 anos (52%) e 44 pessoas possuem entre 23 e 41 anos (48%). Por último, com relação ao gênero, dos 91 respondentes, obteve-se um total de 51 do gênero feminino (56%) e 40 do masculino (44%). Assim, pode-se constatar que essencialmente a amostra é formada por mulheres, com idade de 17 a 22 anos, que estudam e trabalham na área contábil e que cursam o 2º ano de ciências contábeis.

4.2 ANÁLISE DOS CENÁRIOS

A primeira análise realizada dos cenários foi de identificar uma possível relação entre a

caracterização dos respondentes com as respostas obtidas para as três etapas da dimensão ética e as seis componentes da intensidade moral dos cenários propostos. Para isso, realizou-se o teste não paramétrico Kruskal-Wallis para os itens ocupação e para o período que estuda, e ainda, o teste Mann Whitney para os itens idade e gênero. Os resultados encontrados indicam uma não significância estatística, ou seja, não há diferenças entre as respostas dos alunos de gênero masculino e feminino, de diferentes idades, ocupação ou entre períodos de graduação diferentes, para as etapas da dimensão ética e para as componentes de intensidade moral. Na sequência, foram realizadas as análises entre os cenários, de modo que, para cada uma das nove afirmações dos quatro cenários foram verificados a média e desvio padrão, conforme apresentado na Tabela 1.

Tabela 1 – Média e desvio padrão dos quatro cenários

Código	Etapas da dimensão ética/ Componentes da intensidade moral	Cenário 1		Cenário 2		Cenário 3		Cenário 4		Total	
		μ	σ	μ	σ	μ	σ	μ	σ	μ	σ
		1	Identificação de um dilema ético	9,12	1,99	8,88	2,32	8,42	2,50	7,20	3,17
2	Julgamento ético	7,82	3,14	7,71	2,52	7,81	2,65	6,26	2,91	7,40	2,88
3	Intenções éticas	3,86	3,22	3,70	2,66	3,25	2,50	4,51	2,81	3,83	2,84
4	Magnitude das consequências	3,62	2,64	2,91	2,14	2,70	2,12	3,73	2,59	3,24	2,41
5	Consenso social	7,11	2,66	6,77	2,60	6,42	2,62	5,32	2,55	6,40	2,68
6	Probabilidade do efeito	4,01	2,62	3,53	2,43	3,02	2,26	3,78	2,36	3,59	2,44
7	Tempestividade	2,95	2,41	2,97	2,18	2,73	2,19	3,58	2,25	3,05	2,27
8	Proximidade	2,54	2,75	1,95	1,73	1,98	1,72	2,56	2,28	2,26	2,18
9	Concentração do feito	3,67	2,72	3,25	2,31	3,26	2,50	3,96	2,62	3,54	2,55

Fonte: Dados da pesquisa.

Primeiramente foi verificada a identificação de dilema ético. A maior concordância que a situação apresenta um dilema ético foi no cenário 1. Nos demais cenários a média variou entre 7,20 e 8,88, indicando que a maioria dos respondentes concordam que todos os cenários apresentados envolvem dilemas éticos, mas com maior intensidade para o caso em que relatórios de despesas são encobertos pelo contabilista do Conselho de Administração. Após a identificação de um dilema ético, vem a segunda parte que é fazer um julgamento ético, baseado nos resultados que devem ocorrer em determinada situação. A média para este item ficou em torno de 7,40. Assim, há concordância que as ações propostas em todos os cenários não deveriam ser efetivadas.

Para o último item que analisava a dimensão ética, representada pela análise do item intenções éticas, as médias encontradas têm uma considerável redução, ficando em torno de 3,83. Isto demonstra que a amostra possivelmente não tomaria a ação proposta se confrontada com estas situações, e apresentou o menor valor (3,25) no cenário 3. Esta etapa é importante, pois a intenção de como agir diante de determinada situação, pode determinar o efetivo comportamento perante tal situação.

Na análise das componentes da intensidade moral, o item 5, que analisava o consenso social, foi o único que apresentou médias acima de 5 pontos, ou seja, a amostra acredita que a maioria das pessoas também pensa como eles: as ações propostas estão erradas. Este fato indica que os respondentes confiam que as demais pessoas compartilham a mesma ideia que eles sobre o que é ético ou não. Em todos os demais itens dos componentes da intensidade moral, as médias ficaram abaixo de 5 pontos, caracterizando uma baixa concordância com as assertivas apresentadas.

No item 4 que julga os benefícios ou malefícios causados aos envolvidos na situação ética em questão - magnitude das consequências - a média geral dos quatro cenários fica em 3,24, e a menor concordância (2,70) ocorre no cenário 3, ou seja, a ação proposta nos cenários causaria um conjunto de danos aos envolvidos, especialmente no terceiro caso. Também é o cenário 3 que apresenta a menor concordância para os itens 6 e 7. A probabilidade de efeito analisada no item 6, indica que os respondentes acreditam que se a ação proposta for efetivada, ela causará sim algum dano. A tempestividade indica que a amostra acredita que as ações propostas vão causar danos em um futuro próximo.

E finalmente, foi no cenário 2, que apresentava a situação envolvendo manipulação dos livros de

contabilidade, que os itens 8 e 9 apresentam o menor grau de concordância, com a média ficando em 1,95 e 3,25, respectivamente. O item 8 que se refere a proximidade foi o item que obteve a menor média geral, assim, a amostra concorda que o fato dos envolvidos serem amigos não justifica a ação proposta. Já o item 9 que analisa a concentração de efeito obteve uma média geral 3,54, podendo-se afirmar assim que os respondentes concordam que haverá pessoas afetadas se for efetivada a ação proposta.

Na sequência de análise entre os cenários, após a análise das médias absolutas dos nove itens de cada cenário, buscou-se avaliar estatisticamente diferenças estatísticas significativas entre as etapas da dimensão ética e componentes da intensidade moral de cada cenário. Inicialmente obteve-se uma não significância estatística nos itens: Probabilidade de efeito; Proximidade; e Concentração de efeito. Assim, pode-se afirmar as respostas para estes itens nas quatro situações apresentadas foram estatisticamente iguais.

Nas demais questões, obteve-se significância estatística, e com o objetivo de verificar entre quais cenários há diferenças estatisticamente significativas, foi realizado a análise post hoc, mediante teste de hipóteses de Mann-Whitney, com correção de Bonferroni e nível de significância de 0,0083 (0,05/6). Foram realizadas as 6 (seis) combinações possíveis entre os cenários: cenário 1/cenário 2; cenário 1/cenário 3; cenário 1/cenário 4; cenário 2/cenário 3; cenário 2/cenário 4; cenário 3/cenário 4. Esta quantidade de combinações de cenários justifica o nível de significância ser de 0,0083, porque o valor de 5% deve ser dividido pelo número de testes que serão realizados (FIELD, 2009). Os resultados obtidos estão expostos na Tabela 2.

Tabela 2 – Comparação entre cenários

Código	Etapas da dimensão da ética/Componentes da intensidade moral	da	<i>Kruskal Wallis/Mann Whitney</i>					
			Cenários 1 e 2	Cenários 1 e 3	Cenários 1 e 4	Cenários 2 e 3	Cenários 2 e 4	Cenários 3 e 4
1	Identificação de dilema ético	um	=	≠	≠	=	≠	≠
2	Julgamento ético		=	=	≠	=	≠	≠
3	Intenções éticas		=	=	=	=	=	≠
4	Magnitude das consequências	das	=	=	=	=	=	≠
5	Consenso social		=	=	≠	=	≠	≠
6	Probabilidade do efeito		=	=	=	=	=	=
7	Tempestividade		=	=	=	=	=	≠
8	Proximidade		=	=	=	=	=	=
9	Concentração de efeito		=	=	=	=	=	=

Fonte: Dados da pesquisa.

A combinação dos cenários 1 e 2 resultou em uma não significância estatística, ou seja, não há diferenças entre as respostas obtidas no cenário 1, que apresenta a situação envolvendo a aprovação de relatórios de despesas questionáveis, quando comparado com o cenário 2, que traz o caso de manipulação dos livros da empresa, em nenhuma das 9 (nove) questões apresentadas, ou seja, para os respondentes as etapas da dimensão ética e as componentes da intensidade moral para os dois casos são parecidos, envolvendo o mesmo nível de dilema ético.

Ao analisar os cenários 1 e 3, sendo o cenário 3 o que apresenta a situação de contorno das regras da empresa para aquisição de bens, foi constatado que há diferença estatística apenas na questão 1, a qual evidencia a identificação de um dilema ético. Nas outras 8 assertivas, não foram encontradas diferenças. Na análise dos cenários 1 e 4, sendo o cenário 4 o que apresenta aprovação de um crédito duvidoso para atingir as metas comerciais, também foram encontradas diferenças significativas, neste caso foram entre as questões 1, 2 e 5, que se referem, respectivamente, a identificação de um dilema ético e julgamento ético, que são etapas da dimensão ética e no consenso social que é um dos componentes da intensidade moral. Entre os cenários 2 e 3 não foram encontradas diferenças entre as respostas obtidas em nenhuma das questões apresentadas, caracterizando assim dilemas éticos semelhantes. Na combinação entre os cenários 2 e 4 foram encontradas diferenças nas respostas das questões 1, 2 e 5, mesma situação encontrada na comparação dos cenários 1 e 4. Por fim, a combinação dos cenários 3 e 4 foi a que apresentou o maior número de questões com diferenças estatisticamente significativas. Além das três etapas da dimensão ética, a magnitude das

consequências, consenso social e tempestividade foram os componentes da intensidade moral que apresentaram diferenças.

4.3 ANÁLISE DO EXPERIMENTO

Para analisar os resultados obtidos no experimento, foram calculadas as médias, desvio padrão e variância das três salas. Os resultados obtidos encontram-se descritos na Tabela 3.

Tabela 3 - Comparação entre salas de aplicação do experimento

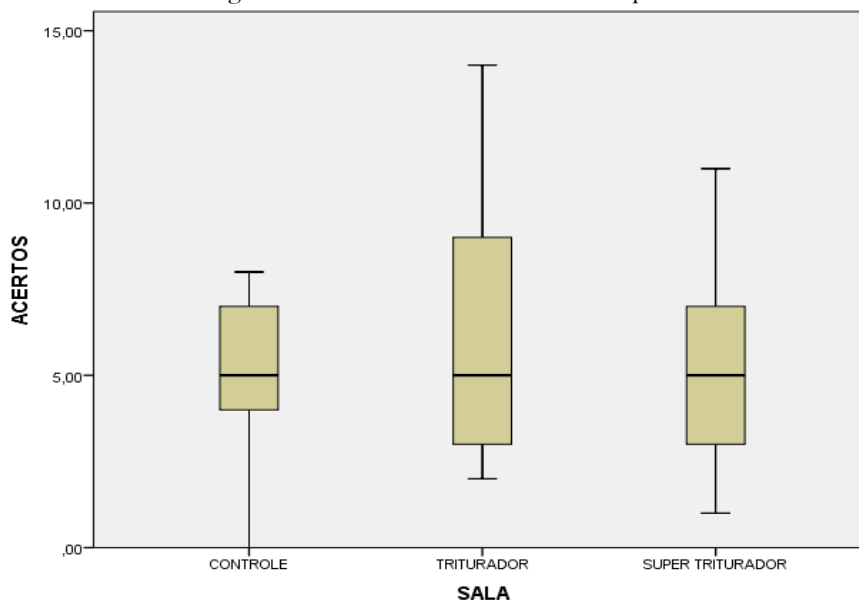
Sala	Média de acertos	Desvio Padrão	Variância
1 – Controle	5,45	3,05	9,32
2 - Triturador	6,06	3,46	12,00
3 - Super triturador	5,03	2,37	5,62

Fonte: dados da pesquisa.

Nota-se que a média de acertos na tarefa das matrizes apresentada no experimento foi parecida nas três salas. Na sala 2, onde não havia controle das respostas e a recompensa era um chocolate, apresentou uma média razoavelmente mais alta do que a sala 1, que era a sala de controle. Ainda na sala 2, nota-se que apresentou os maiores valores para o desvio padrão e para a variância, o que caracteriza que foi nesta sala que ocorreram as maiores diferenças entre o número de acertos entre os respondentes. Este fato pode caracterizar uma leve trapaça de alguns respondentes que poderiam ter identificado a falta de controle para mentir sobre o número de acertos.

Por outro lado, na sala 3 que também não tinha controle das respostas certas, e ainda, a recompensa era de dois chocolates por acerto, a média de acertos, o desvio padrão e a variância ficou abaixo das salas 1 e 2. Assim, possivelmente na sala 3, se houve trapaça, foram menos casos que a sala 2, caracterizando que o aumento na recompensa não aumentou o nível de trapaça. Os dados obtidos no experimento também foram analisados no gráfico boxplot, conforme apresentado na Figura 1.

Figura 1 – Análise dos resultados do experimento



Fonte: Dados da pesquisa.

A Figura 1 separa em quatro quartis os resultados obtidos em cada uma das três salas em que o experimento foi aplicado. Os resultados obtidos pelo boxplot reafirmam as análises realizadas por meio das médias, desvio padrão e variância. Nota-se que a sala de controle possui menor dispersão nos resultados, ou seja, a diferença entre o número de acertos entre as pessoas que estavam na sala de controle foi o menor quando comparado com as outras duas salas que não tinham o controle das respostas corretas. Pode ser que o controle tenha levado os respondentes a se concentrarem em responder as matrizes, já que ao final haveria a conferência.

Ao analisar a sala triturador (2), nota-se a grande variabilidade nas repostas. O valor máximo nesta

sala indica que alguns respondentes acertaram mais matrizes do que foi acertado nas demais salas. Nesta sala, pode ter ocorrido que os respondentes notaram a falta de controle e no momento de repassar ao responsável pela sala o número de acertos, passaram um número maior do que realmente conseguiram resolver, ou seja, há possibilidade de ter ocorrido trapaça.

Na sala super triturador (3) também houve variabilidade nos resultados, mas de forma mais amena do que na sala triturador. Isto pode indicar que alguns respondentes omitiram o real número de acertos e passaram também um número maior de acertos ao responsável pela sala. Porém, pode-se inferir que se houve trapaça nas salas 2 e 3, o aumento da recompensa na sala 3 não fez com que aumentasse o nível de trapaça. Desta forma, observe-se diferenças visuais entre as salas, mas ao analisar estatisticamente o experimento por meio do teste Kruskal Wallis, pode-se verificar que não houve diferenças estatisticamente significativas entre as salas em que o experimento foi aplicado, conforme exposto na Tabela 4.

Tabela 4 – Comparação entre as salas do experimento

Situação	Experimento	<i>Kruskal Wallis</i>
1	Sala controle (1) x Sala triturador (2)	=
2	Sala controle (1) x sala super triturador (3)	=
3	Sala triturador (2) x Sala super triturador (3)	=

Fonte: Dados da pesquisa.

Deste modo, é possível verificar que estatisticamente não houve trapaça por parte dos respondentes, ou seja, o fato de não precisar entregar a folha de matrizes não levou os alunos a mentirem sobre quantas matrizes conseguiram resolver. O fato de na sala super triturador o incentivo ser maior, também não levou os respondentes a serem desonestos.

Os resultados obtidos nesta pesquisa diferem dos achados de Ariely (2012) que em seu experimento com matrizes, em que a recompensa era em dinheiro, constatou que houve trapaça por parte dos respondentes que não precisavam entregar a folha de matrizes. Mas a trapaça não era grande. Enquanto no grupo de controle a média de matrizes respondidas certas eram 4 (quatro), no grupo que não havia conferência, o número de matrizes que os respondentes diziam ter acertado eram 6 (seis). Então, era um grupo de pessoas que trapacearam, mas trapacearam pouco. Ainda no experimento do autor, quando foi aumentado o valor pago para cada matriz certa, não houve diferença. O grupo sem conferência continuou trapaceando, mas ainda no mesmo nível, sem apresentar um grande número a mais de matrizes resolvidas. Ariely (2012, p. 25) cita que a trapaça não está relacionada ao custo-benefício, porque se fosse, quanto maior a recompensa, maior seria o nível de desonestidade e ainda complementa que “trapaceamos até o nível que nos permite manter nossa autoimagem como a de indivíduos razoavelmente honestos”. Quando analisados também por meio do teste Kruskal Wallis, as diferentes salas em que o experimento foi aplicado, com os 4 cenários apresentados, também se constatou que não há diferenças estatísticas, conforme apresentado na Tabela 5.

Tabela 5 - Comparação dos cenários com experimento

Código	Etapas da dimensão ética/Componentes da intensidade moral	<i>Kruskal Wallis</i>		
		Sala Controle	Sala Triturador	Sala super triturador
1	Identificação de um dilema ético	=	=	=
2	Julgamento ético	=	=	=
3	Intenções éticas	=	=	=
4	Magnitude das consequências	=	=	=
5	Consenso social	=	=	=
6	Probabilidade do efeito	=	=	=
7	Tempestividade	=	=	=
8	Proximidade	=	=	=
9	Concentração do feito	=	=	=

Fonte: Dados da pesquisa.

Assim, as respostas obtidas nos questionários aplicados nas diferentes salas, ressalta que o fato dos respondentes terem sido colocados perante uma situação que os permitissem agir de forma antiética,

não interferiu nos resultados dos questionários, já que não houve diferenças estatisticamente significativas entre as salas.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho se propôs a verificar a intensidade ética e moral no processo de tomada de decisão de acadêmicos de Ciências Contábeis, onde para este grupo foram apresentados 4 cenários que envolvem situações que passíveis de ocorrerem no local de trabalho do profissional contabilista.

Além dos cenários, os respondentes foram expostos a um experimento que consistia em verificar se o indivíduo é mais ou menos propenso a ser ético quando está diante de oportunidades que dão margem para maior facilidade de trapaça, ou mesmo quando as recompensas são maiores, a que se concluiu com base na amostra deste estudo, não haverem diferenças em diferentes níveis de controle, o que parece contradizer a realidade observada no dia a dia das empresas, visto que estas buscam constantemente aumentar os sistemas de controles internos, e submetendo-os à auditorias com o intuito de diminuir situações de fraudes. Uma possibilidade explicativa, porém, especulativa, deste resultado pode estar ligado à recompensa no experimento não possuir valor significativo agregado, não estimulando neste caso a trapaça.

Os resultados demonstram também que os respondentes concordam que todos os cenários apresentados envolvem situações com dilemas éticos, mas que o cenário 1 que apresenta a situação envolvendo a aprovação de relatórios de despesas questionáveis é considerado o que apresenta o dilema ético mais intenso, enquanto o cenário 4 em que apresenta aprovação de um crédito duvidoso para atingir as metas comerciais é o que é tratado como dilema ético de menor intensidade. Quando procurado verificar a percepção dos respondentes quanto a intensidade ética e moral na tomada de decisão, identifica-se que não há diferenças entre os indivíduos de diferentes gêneros, idades e ocupação profissional. Ou seja, os resultados indicam que estes fatores não interferem na forma de como os indivíduos analisam e julgam as situações apresentadas.

Quanto ao objetivo que buscava comparar se existem diferenças na análise das assertivas apresentadas entre os diferentes cenários apresentados, foi constatado que os itens probabilidade de efeito, proximidade e concentração de efeito não apresentaram diferenças estatísticas nas respostas. As demais questões apresentaram diferenças estatisticamente significativas entre os cenários. Muito embora este estudo apresente limitações na amostra pesquisada, pelo fato de que não foi aplicado a todos os acadêmicos regulares, ou mesmo porque se restringiu a analisar acadêmicos de uma única instituição de ensino, é possível afirmar que os respondentes que participaram da pesquisa conseguiram identificar que as situações apresentadas envolvem dilemas éticos, e ainda, julgar e analisar as intenções éticas de cada caso, além de averiguarem as consequências de cada ação no tempo e perante outras pessoas.

Como sugestão de pesquisas futuras, sugere-se a aplicação do estudo se dar em diferentes regiões e consequentemente diferentes culturas, ou até mesmo a possibilidade da pesquisa se dar fora do ambiente acadêmico para que possam ser comparados os resultados obtidos. Nesta pesquisa conclui-se que, a amostra analisada teve intenção de agir de forma ética e moral diante das situações expostas. Embora a intenção de agir eticamente nem sempre determina o real comportamento do indivíduo, espera-se que a atuação profissional dos futuros contabilistas que participaram desta pesquisa, assim como todos os profissionais desta área, sejam reflexo dos resultados aqui obtidos. Que atuem com ética e moral em cada decisão tomada, auxiliando no crescimento e reconhecimento desta nobre profissão.

REFERÊNCIAS

- ALVARENGA, T. K. et al. A interferência da emoção na tomada de decisão de risco: um estudo experimental com profissionais da controladoria. *Revista Universo Contábil*, Blumenau, v. 10, n. 2, 2014.
- ALVES, F. J. S. Adesão do contabilista ao código de ética da sua profissão: um estudo empírico sobre percepções. USP, São Paulo, 2005.
- ARIELY, D. *A mais pura verdade sobre a desonestidade*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012.
- BORGES, E. et al. Comprometimento e ética profissional: um estudo de suas relações juntos aos contabilistas. *Revista Contabilidade Financeira*, USP, São Paulo, n. 44, p. 60-71, 2007.
- BRAGA, R.; LIMA, G. A. S. F.; DE LUCA, M. M. M. Evaluation of investor behavior: do investors respect their own limits? *Revista Contabilidade Vista & Revista*, UFMG, Belo Horizonte, v. 25, n. 1, p. 59-73, 2014.
- COOPER, D. R.; SCHINDLER, P. S. *Métodos de pesquisa em administração*. 7. ed. Porto Alegre: Bookman, 2003.

- DRUCKMAN, J. N.; KAM, C. D. Students as Experimental Participants: A Defense of the “Narrow Data Base”. Institute for Policy Research, Northwestern University, 2009.
- FERRELL, O. C.; GRESHAM, L. G. A contingency framework for understanding ethical decision making in marketing. *Journal of Marketing*, v.49, n.3, p.87-96, 1985.
- FIELD, A. *Descobrimos a Estatística usando o SPSS*. 2. ed. Porto Alegre: Artmed, 2009.
- FLORY, S.; PHILLIPS, T. A multidimensional analysis of selected issues in accounting. *The Accounting Review*, v.67 n.2, p.284-302, 1992.
- GUY, M. E. *Ethical Decision Making in Everyday Work Situations*. Connecticut: Quorum Books, 1990.
- HUNT, S. D.; VITELL, S. A General Theory of Marketing Ethics. *Journal of Macromarketing*, v. 6, n. 1, p. 5-16, 1986.
- KRAEMER, M. E. P. Ética, sigilo e o profissional contábil. *Revista Contabilidade Vista & Revista*, UFMG, Belo Horizonte, v. 12, n. 2, p. 33-48, 2001.
- JONES, T. Ethical Decision Making by Individuals in Organizations: An Issue-Contingent model. *The Academy of Management Review*, v. 16, n. 2, p. 366-395, 1991.
- LARA, M. C. G.; PENA, R. P. M. A ética na atividade docente da PUC Minas - Contagem. *E & G Economia e Gestão*, Belo Horizonte, v. 5, n. 9, p. 116-136, 2005.
- LEITSCH, D. Differences in the perceptions of moral intensity in the moral decision process: an empirical examination of accounting students. *Journal of Business Ethics*, v. 53 n. 4, p. 313-323, 2004.
- LEITSCH, D. Using dimensions of moral intensity to predict ethical decision-making in accounting. *Accounting Education*, v. 15 n. 2, p. 135-149, 2006.
- LIBBY, R.; BLOOMFIELD, R.; NELSON, M. W. Experimental research in financial accounting. *Accounting, Organizations and Society*, v. 27, p. 775-810, 2002.
- LINDBLOM, C. E. The Science of “Muddling-Through”. *Public Administration Review*, v. 19, n. 1, p. 79-88, 1959.
- LIYANARACHCHI, G. A. Feasibility of using student subjects in accounting experiments: a review. *Pacific Accounting Review*, v. 19, n. 1, p. 47-67, 2007.
- LIYANARACHCHI, G. A.; MILNE, M. J. Comparing the investment decisions of accounting practitioners and students: an empirical study on the adequacy of student surrogates. *Accounting Forum*, v. 29 n. 2, p. 121-135, 2005.
- LUSTOSA, P. R. B. et al. A Moral do Contador Brasileiro: uma Avaliação por meio da Escala Ética Multidimensional. *Revista Contabilidade Vista & Revista*, UFMG, Belo Horizonte, v. 23, n. 1, p. 15-45, 2012.
- 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, v. 12. n. 48. p. 22-30, 2010.
- MORALE, I. R. A. Estilos de tomada de decisão dos órgãos de gestão dos clubes de formação desportiva do conselho de Almada. Universidade Técnica de Lisboa - Faculdade de Motricidade Humana, 2012.
- 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*, Florianópolis, v.7, n. 14, p. 75-96, 2011.
- PEREIRA, B. A. D.; LOBLER, M. L.; SIMONETTO, E. O. Análise dos modelos de tomada de decisão sob o enfoque cognitivo. *Rev. Adm. UFSM*, Santa Maria, v. 3, n. 2, p. 260-268, 2010.
- PEREIRA, S. F. V. Ética e Moral no processo de tomada de decisão: O caso dos alunos de Ciências Econômicas e Empresariais. Universidade do Minho – Escola de Economia e Gestão, 2014.
- REST, J. R. *Moral development: Advances in research and theory*. New York: Praeger, 1986.
- ROSA, F. S. Contabilidade e gestão do conhecimento como apoio à tomada de decisão. *CRC & VOCÊ*, CRCSC, Florianópolis v. 3, n. 8, p. 37-54, 2004.
- SAUAIA, A. C. A.; ZERRENNER, S. A. Jogos de Empresas e Economia Experimental: um Estudo da Racionalidade Organizacional na Tomada de Decisão. *Revista Administração Contemporânea*, RAC, Curitiba, v. 13, n. 2, p. 189-209, 2009.
- SIMON, H. A. *Comportamento administrativo: estudo dos processos decisórios nas organizações administrativas*. Rio de Janeiro: FGV, 1979.
- SWEENEY, B.; COSTELLO, F. Moral Intensity and Ethical Decision-making: An Empirical Examination of Undergraduate Accounting and Business Students. *Accounting Education*, v. 18, n. 1, p. 75-97, 2009.
- TREVINO, L. K. Ethical Decision Making in Organizations: A person-situation Interactionist Model. *Academy of Management Review*, v. 11, n. 3, p. 601-617, 1986.
- VÁZQUEZ, A. S. *Ética*. 20. ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2000.