

UNIVERSIDADE DO VALE DO RIO DOS SINOS - UNISINOS
UNIDADE ACADÊMICA DE GRADUAÇÃO
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

DANIEL ELIAS ZOLDAN DOS SANTOS

CORRUPÇÃO, MORAL E ÉTICA NA PROFISSÃO CONTÁBIL
UM ESTUDO COM ALUNOS DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Canoas

2020

DANIEL ELIAS ZOLDAN DOS SANTOS

CORRUPÇÃO, MORAL E ÉTICA NA PROFISSÃO CONTÁBIL
UM ESTUDO COM ALUNOS DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Rio dos Sinos – UNISINOS.

Orientador: Prof. Ernani Ott.

Canoas

2020

“A ética, portanto, tem um papel potencialmente importante a desempenhar na ampliação de nosso conhecimento da natureza da contabilidade. Entretanto, um estudo do papel da teoria da ética na contabilidade ainda está na sua infância”. (HENDRIKSEN; VAN BREDA, 2012).

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Faixa etária dos respondentes	44
Gráfico 2 - Gênero dos respondentes.....	45
Gráfico 3 - Semestre no curso	45
Gráfico 4 - Trabalha ou trabalhou na área contábil	46
Gráfico 5 - Conceito de moral	47
Gráfico 6 - Conceito de ética.....	48
Gráfico 7 - Possível falha contábil em relação ao enfoque ético.....	49
Gráfico 8 - Ênfase do enfoque ético a teoria da contabilidade.....	50
Gráfico 9 - Relação entre corrupção e moral.....	51
Gráfico 10 - Relação entre moral e a vigilância das Leis.....	52
Gráfico 11 - Relação entre “educação” e moral no âmbito de uma pessoa jurídica.	53
Gráfico 12 - Objetivo da contabilidade.....	53
Gráfico 13 - Necessidade de uma teoria da moralidade integrada à contabilidade	54
Gráfico 14 - Princípios morais aplicáveis à contabilidade.....	55
Gráfico 15 - Teoria da moralidade contábil	56
Gráfico 16 - Relação entre equilíbrio de mercado e princípios morais contábeis	56

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Assertivas formuladas 41

RESUMO

O presente estudo investiga o grau de entendimento de alunos do curso de graduação em Ciências Contábeis de uma universidade privada da Região Metropolitana de Porto Alegre (RS), sobre a relação entre moral e ética, e o objetivo principal da contabilidade. Para tanto, desenvolveu-se uma pesquisa aplicada; quali-quantitativa; descritiva e de campo, submetida à uma amostra de 51 (cinquenta e um) alunos, com predomínio de respondentes do gênero feminino, de faixa etária entre 21 e 30 anos e, com mais de cinco anos de experiência na atividade contábil. Os resultados do estudo revelam que a grande maioria dos respondentes possui um bom entendimento acerca de que o conceito de moral se refere a como devemos agir; que ética pode ser entendida como uma avaliação das consequências das condutas individuais na convivência; que o fenômeno da corrupção é consequência direta da fraca formação da nossa sociedade. Ainda, os resultados do estudo permitem constatar que os respondentes têm clareza que é responsabilidade da contabilidade registrar de forma fiel a essência das transações econômicas efetuadas por uma entidade, e que o seu objetivo principal é produzir informações e oferecê-las a sociedade; e que essas informações devem refletir de forma precisa os eventos econômicos registrados. Por fim, o estudo revelou que os respondentes tem um bom grau de entendimento que o enfoque ético à contabilidade dá ênfase, principalmente, aos conceitos de justiça.

Palavras-chave: Corrupção. Moral. Ética. Contabilidade.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	8
1.1 Contextualização do Tema e Problema	8
1.2 Objetivos	12
1.2.1 Objetivo Geral	12
1.2.2 Objetivos Específicos	12
1.3 Delimitação do Tema	12
1.4 Justificativa do Estudo	12
1.5 Estrutura do Trabalho	13
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	14
2.1 Fundamentos Básicos da Filosofia Moral	14
2.1.1 O que significa ética?	14
2.1.2 A contribuição de Aristóteles – O criador da Ética.....	15
2.1.3 A contribuição de Jesus de Nazaré	17
2.1.4 Princípio básico do Utilitarismo de Jeremy Bentham e John Stuart Mill.....	18
2.1.5 Kant e o imperativo categórico	22
2.1.6 A moral como regras de convivência no contrato social de Jean-Jacques Rousseau	24
2.1.7 A ética empresarial à luz da Teoria da Legitimidade	25
2.1.8 Significado de moralidade.....	28
2.2 Justiça como Equidade em John Rawls - A posição original	29
2.3 Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013 – Lei anticorrupção	30
2.4 Decreto nº 8.420, de 18 de março de 2015	32
2.4.1 O Programa de Integridade	33
2.5 Moral e Ética e o Objetivo Principal da Contabilidade	34
3 METODOLOGIA	39
3.1 Classificação da Pesquisa	39
3.2 População e Amostra	39
3.3 Coleta, Tratamento e Análise dos Dados	40
3.4 Limitações do Método	43
4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS	44
4.1 Caracterização dos Respondentes	44
4.2 Definição de Moral e Ética	46
4.3 Relação entre a Moral, a Ética, as Leis, a Contabilidade e a Corrupção	49

4.4 Relação existente entre Moral e Ética e o Objetivo da Contabilidade.....	53
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	58
REFERÊNCIAS.....	60

1 INTRODUÇÃO

Nesse capítulo se apresenta a contextualização do tema, o problema, os objetivos, a delimitação do tema, a justificativa do estudo e a estrutura do trabalho.

1.1 Contextualização do Tema e Problema

A busca por conformidade e por regulamentação dentro das empresas e governos sempre foi objeto de preocupação dos administradores e governantes. No entanto, a partir do advento da Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013- Lei Anticorrupção, em vigor desde 29 de janeiro de 2014, estar em alinhamento com os seus ditames se tornou norma obrigatória dentro das companhias - principalmente àquelas que fazem negócios com agentes públicos em toda a sua abrangência, ou seja, nas esferas federal, estadual e municipal.

Isso se deve, principalmente, à crescente preocupação desses administradores com os dispositivos de punição que tal marco regulatório traz como consequência pela prática de atos lesivos contra a administração pública, nacional ou estrangeira, eventualmente provocados pela pessoa jurídica. (TOMAZETI et al., 2016).

Nesse contexto, no Brasil, empresas e governos, diante da repercussão e das consequências negativas de tais acontecimentos, passaram a combater o problema da corrupção a partir de dois enfoques principais, quais sejam:

- a) O enfoque legal, punitivo, decorrente da lei;
- b) E, o enfoque ético-moral, organizacional, humano e preventivo.

A perspectiva ética é decorrente do “Programa de Integridade”, previsto no Decreto nº 8.420, de 18 de março de 2015, que regulamenta a Lei Anticorrupção. Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013.

Tal regulamento prevê, em seu capítulo IV, a criação no âmbito de uma pessoa jurídica de um “Programa de Integridade”, estruturado a partir de mecanismos e procedimentos internos de auditoria e na aplicação efetiva de códigos de ética e de conduta, entre outras especificidades.

De acordo com o Decreto nº 8.420, de 18 de março de 2015,

Art. 41. Para fins do disposto neste Decreto, programa de integridade consiste, no âmbito de uma pessoa jurídica, no conjunto de mecanismos e procedimentos internos de integridade, auditoria e incentivo à denúncia de irregularidades e na aplicação efetiva de códigos de ética e de conduta, [...]. (BRASIL, 2015).

Já, o enfoque legal decorre da Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013. Lei Anticorrupção, em vigor desde 29 de janeiro de 2014, que traz dispositivos de punição pela prática de atos lesivos contra a administração pública, nacional ou estrangeira, eventualmente provocados pela pessoa jurídica. (BRASIL, 2013).

De forma semelhante ao ocorrido nos EUA, na crise de 1929, conhecida pelo crash na Bolsa, a busca por regulamentação para remediar as adversidades foi um fenômeno desencadeado por alguns políticos que afirmaram que a evidenciação contábil inadequada foi parcialmente responsável pelo crash de 1929. (NIYAMA, 2013).

Nuñez (2015), discorre que através das investigações do Ministério Público Federal e da Polícia Federal, averigou-se um flagrante desequilíbrio na apropriação de riqueza nos negócios que se envolveram empresas públicas e privadas, principalmente, e o que se viu após os desdobramentos das investigações sobre tais operações foi grandes empresas em recuperação judicial, com a prisão de executivos e políticos, inclusive.

Por essa razão, a profissão contábil enfrentou críticas, visto que é responsabilidade dessa ciência registrar de forma fiel a essências das transações econômicas efetuadas por uma entidade. (OLIVEIRA; NAVES, 2010).

Ainda se, à época do ocorrido, nenhuma discrepância foi evidenciada nas demonstrações contábeis produzidas pela contabilidade oferecidas à sociedade, falhou ela no seu objetivo principal, no que diz respeito ao enfoque ético? Sob esse ponto de vista, alertam Hendriksen e Van Breda (2012, p.150), que “[...] um estudo do papel da teoria da ética na contabilidade ainda está em sua infância”.

Pois é nesse ambiente de grande complexidade econômica que está inserida a profissão contábil, e é nesse cenário que ela enfrenta, talvez, um dos seus maiores desafios: obter autonomia técnica e científica sobre seus procedimentos, evitando que agentes públicos ou empresas possam ditar padrões contábeis a fim de que se produzam efeitos econômicos esperados, e acima de tudo, que seus ditames possam dirimir qualquer controvérsia em torno da apropriação da riqueza, e que seus relatórios oferecidos à sociedade, reflitam de forma verdadeira e simples como essa riqueza foi distribuída. (OLIVEIRA; NAVES, 2010).

Ribeiro Filho, Lopes e Pederneiras, (2012, p.2) ressaltam que

o papel da contabilidade, portanto, é pensar e conceber um modelo de informação que auxilie na redução do conflito distributivo decorrente dos movimentos de apropriação de bens e serviços na sociedade. [...] um perfil de atuação, para a contabilidade, que se afirma pelo necessário distanciamento em relação aos interesses postos pelos vários agentes econômicos [...].

Não há dúvidas, portanto, de que é de domínio público o entendimento mínimo que é responsabilidade da contabilidade registrar de forma fiel a essência das transações econômicas efetuadas por uma entidade e, posteriormente, produzir informações e oferecê-las a sociedade. E que essas informações devem refletir de forma precisa os eventos econômicos registrados. (IUDÍCIBUS; MARION, 2002).

A natureza e o papel da contabilidade não pode se limitar apenas ao que exige o enfoque técnico, mas sim, principalmente, o que reclama os valores humanos universais, como a justiça e a verdade, por exemplo. (RIBEIRO FILHO; LOPES; PEDERNEIRAS, 2009).

Para Hendriksen e Van Breda (2012, p. 25), “o enfoque ético à teoria da contabilidade dá ênfase aos conceitos de justiça, verdade e equidade”. Por isso, acredita-se que é de extrema relevância a compreensão da dimensão ética reclamada à contabilidade, visto que muitas pessoas que não recebem a informação contábil sofrem influências econômicas reais daqueles que a recebem. Ou seja, o trabalho da contabilidade resulta em consequências econômicas sobre a vida em sociedade. Assim, a quem interessa a contabilidade?

Para Ribeiro Filho, Lopes e Pederneiras (2009, p.2),

sob um olhar que contemple uma sociedade complexa baseada em instituições respeitadas e respeitáveis, fundada em valores como liberdade individual e de credos democracia, igualdade de direitos e respeito à pessoa humana, uma resposta adequada é: **interessa a todos**.

Nos EUA, o *The Financial Accounting Standards Board*, uma instituição privada que procura identificar novos eventos econômicos e discutir formas diferenciadas para sua contabilização, recomenda que os padrões de contabilidade não devam ser medidos pelos seus efeitos imediatos, mas em termos de valor para a sociedade como um todo. (RIBEIRO FILHO; LOPES; PEDERNEIRAS, 2009).

À luz da Lei Anticorrupção e do decreto que a regulamentou percebe-se a preocupação de administradores, sociedade e governantes com questões que são o objeto de estudo da moral e da ética, ou seja, a conduta do homem e suas consequências para o conjunto da sociedade.

Segundo Rachels (2006, p.15), “o agente moral consciente é alguém que está preocupado de uma forma imparcial com os interesses de cada um que será afetado por aquilo que ele faça”. Em outras palavras, como deve agir o homem quando há diante de si, a oportunidade de obter algum tipo de vantagem para si em detrimento dos demais?

Demos o poder da invisibilidade ao homem [...] e depois, vamos atrás dele, para vermos onde é que a sua moral pode o levar. (Platão, 2002). “A moral é o que não faríamos de jeito nenhum, mesmo se fôssemos invisíveis [...]” (BARROS FILHO, 2014).

Soma-se, logicamente, como consequência direta da ação moral do homem nos negócios, a preocupação com o objetivo principal da contabilidade, qual seja, o de produzir e fornecer aos usuários internos e externos à entidade objeto da contabilidade, informações estruturadas e registros fiéis que reflitam de forma cada vez mais precisa as transações econômicas efetuadas pela pessoa jurídica. (IUDÍCIBUS; MARION, 2002).

Conforme explicam Iudícibus e Marion (2002, p. 35), “a contabilidade não é uma ciência exata. Ela é uma ciência social, pois é a ação humana que gera e modifica o fenômeno patrimonial. [...]”. Portanto, a atividade contábil é intimamente ligada à moral e à ética, numa relação de dependência, visto que a ação do homem hoje (moral) reflete no amanhã, quando da produção e divulgação de informações (contabilidade) sobre as transações de uma determinada entidade.

Desse ponto de vista, à luz da teoria contábil da legitimidade, a atividade contábil visa fornecer elementos de verificação das condições econômicas de uma determinada entidade (prestação de contas), para que seus usuários e demais interessados possam aferir em última análise o grau de fidelidade desta organização no acordo firmado (ética) com a sociedade na qual exerce sua finalidade contributiva, e da qual retira recursos para sua continuidade.

Por isso, o contabilista precisa ter competência para integrar, desenvolver e aprimorar os mecanismos internos de controle e prevenção previstos no Programa de Integridade do decreto que regulamentou a Lei Anticorrupção no Brasil, tanto na perspectiva moral, organizacional e preventiva, quanto técnica. (TOMAZETI *et al.*, 2016).

Considerando o exposto sobre a relação entre corrupção, moral e ética, a existência da Lei Anticorrupção (Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013) e do programa de integridade, e sabendo que os profissionais contábeis serão amanhã os principais atores no desenvolvimento e na produção de informações para a nossa sociedade, sobre os negócios envolvendo empresas e governos, a presente pesquisa visa responder o seguinte questionamento: Qual o grau de entendimento dos alunos do curso de graduação em Ciências Contábeis sobre a relação existente entre moral e ética e o objetivo da contabilidade?

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivo Geral

Descrever o grau de entendimento dos alunos do curso de graduação em Ciências Contábeis sobre a relação existente entre moral e ética e o objetivo da contabilidade.

1.2.2 Objetivos Específicos

- a) Diferenciar moral e ética;
- b) Destacar a importância da formação moral dos agentes envolvidos na relação de negócios entre empresas e governos, ressaltando o Decreto nº 8.420, de 18 de março de 2015;
- c) Destacar os principais aspectos da Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013 - Lei Anticorrupção, relacionados ao tema proposto;
- d) Relacionar moral, ética e o objetivo principal da contabilidade.

1.3 Delimitação do Tema

O tema em estudo, por sua relevância e complexidade, pode ser examinado sob diferentes pontos de vista. Para fins de delimitá-lo, examina-se a relação existente entre moral e ética e o objetivo da contabilidade, destacando a Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013, Lei Anticorrupção, e o Decreto nº 8.420, de 18 de março de 2015 que regulamenta a referida Lei.

A sua aplicabilidade se deu junto a uma amostra de 51 alunos matriculados no curso de Ciências Contábeis de uma universidade privada da Região Metropolitana de Porto Alegre (RS), na modalidade presencial e Ead, visando verificar o seu grau de conhecimento sobre ética, moral e objetivo da contabilidade. Portanto, obviamente, não fez parte do escopo desse estudo avaliar o comportamento moral e ético dos alunos em si.

1.4 Justificativa do Estudo

Em vigor desde 29 de janeiro de 2014, a Lei Anticorrupção surgiu como consequência dos escândalos de corrupção, das perdas patrimoniais decorrentes e dos prejuízos sociais,

econômicos e éticos provocados pela ação do homem nos negócios envolvendo empresas e governos, principalmente.

O legislador, em decorrência disso, adotou uma postura punitiva, através da criação de dispositivos legais de repreensão como consequência pela prática de atos lesivos contra a administração pública, nacional ou estrangeira, eventualmente provocados pela pessoa jurídica. Porém, deu também um enfoque moral, organizacional, técnico, humano e preventivo no combate ao problema, através do surgimento do Programa de Integridade, previsto no decreto que regulamenta a Lei Anticorrupção. De forma inteligente, percebeu que o problema é decorrente da fraca formação moral do homem.

A contabilidade, tendo como principal objetivo o de fornecer elementos de verificação das condições econômicas de uma determinada entidade para que seus usuários e demais interessados possam aferir, em última análise, o grau de fidelidade desta organização com o acordo firmado com a sociedade na qual exerce sua finalidade contributiva, precisa então ter uma posição ativa frente a esse novo marco regulatório ético.

Para isso é necessário que o contabilista conheça o campo de atuação da moral e da ética e como se relacionam com objetivo principal da contabilidade, prevenindo-se, devido às consequências que a sua falta provoca sobre o conjunto da sociedade. Daí a relevância do estudo em tela.

1.5 Estrutura do Trabalho

O trabalho está estruturado em cinco capítulos. No primeiro capítulo se apresentam a contextualização do tema, o problema, os objetivos, a delimitação do tema e a justificativa do estudo. No segundo capítulo tem-se a fundamentação teórica onde são abordadas as contribuições de estudiosos sobre o tema objeto de estudo. No terceiro capítulo são descritos os procedimentos metodológicos utilizados na pesquisa. No quarto capítulo os dados da pesquisa são apresentados e analisados; no quinto capítulo se tem as considerações finais, seguidas das referências.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Nesse capítulo são abordados os tópicos que deram embasamento teórico para o desenvolvimento da pesquisa de campo.

2.1 Fundamentos Básicos da Filosofia Moral

2.1.1 O que significa ética?

Na modernidade, acredita-se, e não há necessidade de ser um profundo estudioso à cerca do tema, que, fundamentalmente, ética não tem haver com uma tabela pronta do que se deve fazer, e por uma razão muito simples de ser entendida. Uma vez que as situações que podem ser encontradas no mundo da vida são tantas e diversas, uma tabela não daria conta de evidenciar como agir em cada situação específica, e logo teria que ser remendada, para acomodar cada nova situação. (BARROS FILHO, 2015).

Embora seja útil em algumas ocasiões um referencial moral do tipo tabela para disciplinar determinadas condutas a fim de que sejam produzidos efeitos específicos, isso não pode ser considerado como uma teoria moral, nem muito menos ética, pois assim, se prescinde da liberdade, inerente a vida humana.

Uma teoria da moralidade mínima tem de nos dizer como devemos viver, tendo como princípio fundamental a nossa liberdade.

Segundo Kant, (2007, p. 13),

Todo conhecimento racional é ou material e refere-se a qualquer objeto, ou formal e ocupa-se exclusivamente com a forma do entendimento e da razão, um e outro em si mesmo considerado, e com as regras universais do pensamento em geral, sem distinção de objetos. A filosofia formal denomina-se LÓGICA, mas a filosofia material, que trata de objetos determinados e das leis a que eles estão sujeitos, divide-se, por sua vez, em duas, visto estas leis serem ou leis da natureza **ou leis da liberdade**. A ciência das primeiras chama-se FÍSICA; a das segundas, **ÉTICA** [...].

Em contabilidade, inúmeras controvérsias sobre como apropriar determinado evento econômico surgem a cada momento, no ambiente de grande complexidade econômica em que está inserida essa profissão.

Para exemplificar o dilema ético em que está inserida a profissão contábil, podemos dar como exemplo o fato do contabilista poder contabilizar valores em contas indevidas para omitir desvios de fundos, não separar valores de curto prazo dos valores de médio e longo prazo para apresentar uma situação financeira mais favorável e etc.

Diante desse dilema, mas sabendo da sua enorme responsabilidade, e dos impactos reais sobre a vida das pessoas e empresas, um misto de angústia e ansiedade invade a mente do contador responsável, que busca, logicamente, em primeiro momento, refugio em uma tabela pronta, denominada de código de ética e conduta da profissão contábil, que nem sempre vai dar a resposta adequada de como agir frente esse desafio, assim como à imensidão de outros problemas diários com que lida o profissional da contabilidade.

Conforme destaca Madeira, (2003, p.9),

Por mais medidas que se tomem, por mais códigos de conduta ou deontológicos, códigos de ética, vinculativos ou orientativos, com ou sem sanções, se implementem, não obstante se deverem saudar tais iniciativas, de pouco servirão, se a sociedade não se preocupar, desde o berço, com a formação ética e moral.

Então, como deve agir o contabilista? Talvez, a compreensão da dimensão ética, em que está obrigada a atender a contabilidade, pode dar algum alento e tranquilidade, visto que não prescinde da nossa liberdade, nem tão pouco foge ao seu objetivo principal. (OLIVEIRA; NAVES, 2010).

Acredita-se que é a sociedade, através de um acordo, que irá determinar livremente de que maneira quer as respostas que a contabilidade pode dar, em relação às riquezas produzidas, no sentido de evidenciar se os ideais de justiça, em que toda a atividade humana deve culminar para a sobrevivência da sua espécie, estão sendo observados. (WELTER, 2007).

Portanto, ética tem a ver com algo maior que nós mesmos; mas, principalmente, uma avaliação em como nossa conduta pode impactar diretamente nesse algo maior que nós, ou seja, a convivência em sociedade. (BARROS FILHO, 2015).

2.1.2 A contribuição de Aristóteles – O criador da Ética

De acordo com Barros Filho (2014), na história do pensamento, talvez seja impossível encontrar uma definição incontestável do que significa ética. Porém, os gregos, que inventaram a filosofia e a nossa maneira de pensar foram os criadores desse conceito. Especificamente, Aristóteles, nascido aproximadamente 384 a.C, em Estagira, na Grécia Antiga.

Aristóteles (384 - 322 a.C) mudou-se para Atenas aos dezoito anos e foi estudar na Academia de Platão quando este já tinha sessenta e um anos, tendo estudado lá por cerca de vinte anos e se tornado preceptor de Alexandre, O Grande. Mais tarde, retorna à Atenas e funda a sua escola, conhecida como Liceu. É a partir das anotações dos alunos de Aristóteles,

no Liceu, que inicia a sua obra. Segundo Barros Filho (2015), “tudo que sabemos sobre ele é a partir dessas anotações”.

A principal obra tida como de Aristóteles sobre ética é conhecida como *Ética à Nicomaco*, também considerado pelos estudiosos do assunto como o mais importante livro sobre ética, já escrito. Nicomaco era o nome dado ao filho de Aristóteles. (PERINE, 1982).

Barros Filho (2015), menciona que o elemento ético principal da investigação filosófica empenhada por Aristóteles se concentra em encontrar resposta para o seguinte questionamento: O que a vida tem que ter para ser considerada bem vivida? Em outras palavras, o trabalho de Aristóteles tem como objetivo descobrir o que é preciso acontecer na vida de uma pessoa para que tenha valido a pena. Para tentar encontrar uma resposta, Aristóteles parte da observação da natureza.

Assim, acredita que todo ser vivente já tem em si potencialidades específicas que dão características ou diferenciações naturais que proporcionam a esse indivíduo o seu pleno desenvolvimento. Para Barros filho (2015), “a essas potencialidades, chamou-as de virtudes”, ou seja, a vida terá valido a pena quando o indivíduo já detentor de sua virtude, desenvolver a excelência de si mesmo. Ou melhor, quando conseguir o desabrochar pleno de suas habilidades naturais.

Conforme explica Perine (1982, p.24), “[...] o corpo é um instrumento da alma e deve colaborar com ela na realização da sua tarefa de homem”.

Por exemplo, aquele que nasceu com talento (potencialidade, virtude) para nadar, ao descobrir-se com essa habilidade e encontrar na vida as condições para o desenvolvimento de toda a sua “natureza de nadador”, terá condições de desenvolver a excelência de si mesmo, portanto, segundo Aristóteles, sua vida terá valido a pena. (BARROS FILHO, 2015).

Decorre desse modo de pensar grego que, se o caminho para uma vida boa depende de o pleno desabrochar da natureza de cada um (virtudes, potencialidades naturais), depende disso também a própria felicidade, pois não existe vida boa sem felicidade. Portanto, o único caminho possível para uma vida feliz é justamente o desenvolvimento das próprias potencialidades. E é isso que dignifica a existência humana no pensamento grego.

De acordo com Perine (1982, p. 25-27), “A ideia central da moral de Aristóteles é a da felicidade [...]. Aristóteles mostra que a felicidade é o bem que todos buscam na vida, e, por isto, é o fim ao qual deve tender toda a nossa vida”.

Além disso, no mundo grego da época de Aristóteles, conforme explica Barros Filho (2015), a divisão dos recursos disponíveis pelo estado respeitava uma hierarquia de valores, consagrando os mais talentosos como senhores, e os menos, como escravos. Por exemplo, o

melhor tênis deve ser dado para o corredor mais talentoso, mais virtuoso. O menos talentoso, por viver ignorando a sua natureza, não fazendo desabrochar toda a sua potencialidade (desvio de conduta) acaba por agredir o todo, desarmonizando o cosmos e prejudicando o desenvolvimento dos demais. Para os gregos, os menos virtuosos são considerados indignos da própria existência.

Segundo Barros Filho (2015), a grande contribuição de Aristóteles reside na noção de que ética tem haver com o encaixe do indivíduo num todo maior que ele, e que os desvios de conduta desarmonizam essa ordem maior, ou seja, impactando diretamente na convivência.

Ainda, esse entendimento sobre ética, até hoje é peculiar, pois é sabido por todos que qualquer desvio da conduta prejudica não tão somente a si mesmo, mas a alguma coisa maior do que aquele que age.

2.1.3 A contribuição de Jesus de Nazaré

É de conhecimento público que Jesus de Nazaré nasceu trezentos e cinquenta anos depois de Aristóteles, e, portanto, imagina-se, que, possivelmente, conhecia o seu pensamento. Jesus de Nazaré está considerado aqui como um pensador, fundador do pensamento Cristão.

Conforme já foi dito, para Aristóteles, o valor de uma pessoa, da vida, depende do desenvolvimento pleno da sua virtude. Os menos virtuosos são considerados como escravos, e os mais virtuosos, senhores. A divisão dos recursos disponíveis, para os gregos, deveria respeitar essa hierarquia de valores.

Sob o ponto de vista grego, ética é uma avaliação sobre a vida, a partir do respeito a uma verdade considerada absoluta. Qual seja: Da necessidade de encaixar as competências naturais no todo maior e ordenado. O princípio moral que rege a conduta no pensamento grego, portanto, é o desenvolvimento pleno da virtude. É ela que dá valor à vida. A ética grega avalia a vida a partir de uma obrigatoriedade. O indivíduo precisa desenvolver as suas potencialidades para ser digno da própria existência. (BARROS FILHO, 2015).

Essa forma de valoração da vida criou uma legião de escravos, indignos da própria existência, desiguais. Pois, é evidente que nem todo mundo vai conseguir o pleno desenvolvimento da sua potencialidade, da sua natureza, sem contar que é de se supor também que nem todo mundo tenha sequer alguma habilidade notável.

Ainda, segundo Barros Filho (2015), a proposta de Jesus para esse problema é que cada indivíduo já nasce com algo maior e muito mais importante que as potencialidades

naturais, não dependendo dela para conferir valor a sua vida. Para Jesus, esse algo maior e mais importante é a liberdade, ou seja, o livre arbítrio. É ele que vai conferir o valor da vida, e não mais o desenvolvimento pleno da virtude.

Portanto, a grande transformação provocada pelo pensamento de Jesus de Nazaré, segundo Barros Filho (2015), reside no entendimento de que o valor de uma pessoa nada tem a ver com a obrigatoriedade de desenvolver plenamente sua virtude, mas sim, na liberdade que ela dispõe para poder decidir o que fazer com a própria vida.

Graças a essa liberdade, desaparece a desigualdade e a hierarquia de valores grega, pois não é mais obrigatório ser virtuoso (desenvolver plenamente a sua habilidade natural) para ser digno da própria existência.

A partir do pensamento de Jesus todos se tornam iguais perante Deus. As ideias de Jesus de Nazaré influenciam o nosso modo de pensar até hoje. A ética cristã avalia a vida a partir da liberdade que cada um tem para viver de acordo com as suas próprias convicções, dando dignidade a sua existência, independentemente do desabrochar das suas competências naturais.

Assim, sob o ponto de vista cristão, ética é uma avaliação sobre a vida, tendo como pano de fundo a liberdade. O princípio moral que rege a conduta no pensamento cristão é a liberdade, e é ela que dá valor à vida.

A partir dessas duas concepções de ética, podemos estabelecer uma definição mínima, mas suficiente para o estudo em questão. Assim, podemos definir ética como sendo uma reflexão permanente sobre quais verdades queremos respeitar enquanto indivíduos pertencentes a uma coletividade. (BARROS FILHO, 2015).

2.1.4 Princípio básico do Utilitarismo de Jeremy Bentham e John Stuart Mill

O Utilitarismo é uma teoria que ganhou grande influência através dos tempos, como também duras críticas, ao propor mudar a forma como as pessoas pensavam até então. (RACHELS, 2006). Proposta inicialmente por David Hume (1711 – 1776), ganhou contornos específicos, na Inglaterra, a partir do pensamento do jurista Jeremy Bentham (1748-1832) e do filósofo John Stuart Mill (1806 – 1873).

A teoria utilitarista preconiza a existência de um princípio moral fundamental pelo qual todos devem agir. Esse critério é também conhecido como princípio da Utilidade. E a utilidade de toda ação é promover a felicidade da maioria. O valor de uma ação, portanto, está fundamentada na sua utilidade.

Ainda, segundo Rachels, o princípio da utilidade é também conhecido como princípio da máxima felicidade. É através dele que devemos agir, escolhendo as ações que promovam o maior número de consequências boas (felicidade) para os envolvidos.

No utilitarismo, promover a satisfação ou bem-estar da maioria é o objetivo de toda ação ou conduta considerada correta. Assim, promoveu a felicidade do maior número, agiu bem. Decorre disso, naturalmente, que uma conduta que não provoque consequências boas para a maioria dos envolvidos não tem utilidade, e, portanto, não tem valor.

O utilitarismo é também considerado uma teoria consequencialista, pois o valor da ação não está na ação em si, mas sim nos resultados produzidos, ou seja, na utilidade. Diferentemente do pragmatismo, de Maquiavel, onde a satisfação do agente é o objetivo da ação, no utilitarismo o bem-estar da maioria é o fim para qual tende toda conduta humana. (BARROS FILHO, 2015).

Para alcançar esse objetivo, curiosamente, o utilitarismo não menciona quais princípios morais devemos adotar, pois o critério da utilidade nada mais é do que o próprio objetivo da ação, que só pode ser avaliado no futuro, ou seja, a partir das consequências.

Em Aristóteles, conforme vimos, para alcançar a felicidade, devemos adotar e desenvolver certos princípios morais durante toda nossa vida, conhecidos como virtudes. Seja virtuoso e alcance o objetivo maior, ou seja, a felicidade.

O utilitarismo é uma proposta diferente. Infelizmente, pressupõe somente a possibilidade de se calcular as consequências de uma ação, avaliando o seu impacto sobre os envolvidos, em termos de mais, ou menos felicidade, pois o princípio da utilidade não é uma guia para conduta boa, ele apenas afirma a necessidade de agir para promover a felicidade do maior número, inclusive das maneiras mais curiosas e estranhas possíveis. À semelhança das virtudes Aristotélicas, o utilitarismo não se preocupa com a felicidade do menor número. (MULGAN, 2014).

Por exemplo, em agosto de 1945 foram lançadas sob as cidades de Hiroshima e Nagasaki, no Japão, duas bombas nucleares, aniquilando milhares de vidas, inclusive inocentes, na esperança de poupar milhares de outras vidas.

Calcule as consequências antes de agir, dizem os utilitaristas. Alcançando a satisfação do maior número, durma em paz! Não há preocupação com a infelicidade do menor número, e muito menos preocupação com as consequências tardias (gerações futuras) da ação.

Na prática, calcular as consequências de uma ação é um exercício de reflexão muito difícil de ser aplicado, e muito mais difícil de ser alcançado, em razão da incerteza dos resultados futuros, e também por causa do encadeamento sem fim das consequências, das

quais o agente não pode sequer ter ideia, muito menos controle. É muito difícil determinar quais critérios morais adotar para a felicidade do maior número, se não se conhece o que é a felicidade do maior número, embora não seja impossível. (BARROS FILHO, 2015).

Na dimensão do entretenimento, como por exemplo, nos programas dominicais de auditório produzidos no Brasil, em que a conduta do apresentador é norteada pelo princípio da utilidade nos levaria a seguinte conclusão: Se essa filosofia se presta a considerar apenas a utilidade da ação como o princípio moral dominante, logicamente, não pode ser séria, uma vez que teríamos que levar - a sério - o que diz tal comunicador, pois uma vez que atinge a felicidade do maior número (maior audiência), conclui-se, pelo utilitarismo, que sua conduta (tudo que disse e fez) está correta, o que seria no mínimo, um absurdo.

Além disso, nesse exemplo, é clara a alienação de classe que a filosofia utilitarista produz, aos olhos de Marx. Como se não bastasse isso, como saber antes de agir aquilo que promoveria a satisfação do maior número? O que de fato é ou o que traz a satisfação do maior número? É possível em todas as circunstâncias avaliar antes de agir o que promove o bem-estar da maioria? E a minoria? E as consequências futuras, para as próximas gerações?

Então, a ética utilitarista pode ser resumida, sem receio, em duas proposições, pelo menos:

- a) As ações são julgadas pelos resultados, ou seja, pelas consequências;
- b) E as consequências devem propiciar à felicidade do maior número de envolvidos.

Naturalmente, a primeira pergunta que surge é essa: E o menor número? Esse é, portanto, um ponto crítico da teoria, ao desconsiderar, como consequência da felicidade do maior número, a infelicidade do menor número, indo na contramão do ideal de justiça que diz que devemos tratar igualmente qualquer pessoa a partir da sua necessidade. (RACHELS, 2006).

À época, essa característica notória do princípio utilitarista enfrentou duras críticas dos estudiosos, pois se supõe que, curiosamente, poderia favorecer a escravidão, visto que a infelicidade dos escravos (menor número) poderia ser compensada pelo benefício econômico que tal condição promoveria a outras tantas pessoas (maior número). (MULGAN, 2014).

Supõe-se também que poderia autorizar a morte de poucos inocentes, se compensasse a certeza da economia de milhares de outras vidas inocentes, evitando uma guerra, por exemplo.

Como se não bastasse isso, a história conta que foi pela satisfação do maior número que Jesus de Nazaré, também conhecido como Jesus Cristo, foi crucificado e morto. (BARROS FILHO, 2015).

Na dimensão corporativa, principalmente em países que possuem um mercado de capitais ainda em desenvolvimento, cujo controle das companhias é altamente concentrado, e os financiamentos são obtidos quase que exclusivamente via instituição bancária, a ideia da utilidade poderia favorecer uma decisão em torno da falta de transparência nas demonstrações contábeis, se a “infelicidade”¹ do menor número, fosse compensada pelos benefícios econômicos que provê a outros grupos de interesses, como por exemplo, os acionistas.

Isso porque, a sociedade em geral, nesses países em que o direito romano é aplicado, é considerada quase sempre como grupo de usuários desinteressados, frente a outros grupos de usuários da informação contábil, como os acionistas e empregados, por exemplo. (RIBEIRO FILHO; LOPES; PEDERNEIRAS, 2009).

Portanto, no ambiente privado de negócios, nesses países, um aspecto crítico a analisar, segundo a visão da maximização da utilidade da conduta, seria justamente a possibilidade da falta de transparência nas demonstrações contábeis, que poderia beneficiar acionistas e empregados, em determinada situação, em detrimento dos preceitos da Responsabilidade Social das Empresas. (ALMEIDA, 2007).

No exemplo acima, a felicidade do menor número, quase sempre, é soberana, em razão da ignorância do maior número, mas devido em grande parte também pela dificuldade na interpretação das demonstrações contábeis.

Claramente, da forma como são apresentadas, são muito mais úteis a um determinado grupo de usuários, do que outros. E o maior número figura então, nesse contexto, como parte sem interesse, caracterizando aquilo que se conhece como egoísmo ético, em oposição à doutrina utilitarista. (RACHELS, 2006).

Em tal cenário, desde que a sociedade seja parte desperta de interesse pela causa, de acordo com a visão utilitarista, a transparência nas demonstrações contábeis é a decisão certa a tomar, pois garantiria a satisfação do maior número, sem causar prejuízo à parte principal².

Outro ponto que a teoria clássica sofre duras críticas é o fato de somente podermos julgar a conduta no futuro, ou seja, após avaliarmos as consequências produzidas. Ora, ninguém, normalmente, pode ter certeza de qual conjunto de consequências uma ação pode determinar, inclusive para futuras gerações.

¹ Nesse exemplo, a grande maioria dos usuários da informação contábil se converteria em menor número, visto que não percebem a utilidade da informação em suas vidas, em comparação aos acionistas e outros grupos de interesse por exemplo.

² Segundo a teoria da agência, nas empresas, a parte principal corresponde ao dono do capital, o proprietário do negócio. Os acionistas, por exemplo.

Essa forma de valorar as ações humanas entra em confronto direto até mesmo com o senso comum de moral, pois toda teoria da moralidade precisa nos dizer no presente, qual a conduta devemos adotar.

Não se pode calcular, nem muito menos garantir antecipadamente quais serão as consequências (futuras) de uma ação, devido ao encadeamento infinito de consequências que uma conduta poderia alcançar. Além disso, ficar esperando as consequências de uma ação para determinar o valor da conduta não é o que uma teoria da moralidade deveria propor. (BARROS FILHO, 2015).

Evidentemente, não se resume a teoria apenas no princípio da utilidade da ação, que deve propiciar a felicidade ao maior número. O utilitarismo faz parte de uma ampla tradição do pensamento filosófico e social, e não apenas na discussão em torno de um princípio único. Assim, os utilitaristas têm também focado esforços reais para avaliar códigos de conduta e sistema de instituições políticas. (MULGAN, 2014).

2.1.5 Kant e o imperativo categórico

Na modernidade, alguém vai propor o contrário do que os utilitaristas propuseram. Ou seja, o valor da ação está na ação em si, e não nas consequências. (BARROS FILHO, 2015).

Immanuel Kant (1724 – 1804) pretende provar que o valor da ação independe da sua utilidade, mas de certo critério, tido como universal. A esse critério ele denominou de imperativo categórico. É o princípio definidor da moralidade de uma conduta.

Quando faço algo em determinada situação, preciso estar certo de que posso desejar que todos devessem agir da mesma forma que eu, nessa situação. “Devemos sempre agir de modo a podermos desejar que a regra a partir da qual agimos se transforme numa lei geral”. (GAARDEN, 1991).

Rachels, (2006, p.123-124), explica bem isso,

Quando se está contemplando uma ação particular, se está perguntando qual regra poderia ser seguida se fosse o caso de executar aquela ação. Dessa forma, deve-se perguntar-se, se deseja que aquela regra seja seguida por todos a todo o momento. Se assim for, a regra pode ser seguida e o ato é permissível. Contudo, se não quer que todos sigam a regra, então não deve segui-la e o ato é moralmente não permissível.

Os indivíduos deveriam agir em conformidade com aquilo que gostariam de ver como lei universal, ou seja, não deveriam fazer aos outros, aquilo que não gostariam que os outros fizessem a eles.

A chave para entender esse princípio reside no fato de que ele é possível, graças à liberdade que tem o ser humano de agir na contramão de seus desejos, mas somente porque o ser humano é dotado de razão. Se não tivesse o homem o aparelhado da razão, não haveria essa possibilidade.

Segundo Kant, (2007, p.31),

[...], se uma ação realizada por dever deve eliminar totalmente a influência da inclinação e com ela todo o objeto da vontade, nada mais resta à vontade que a possa determinar do que a lei objetivamente, e, subjetivamente, o puro respeito por esta lei prática, e, por conseguinte, a máxima³ que manda obedecer a essa lei, mesmo com prejuízo de todas as minhas inclinações. O valor moral da ação não reside, portanto, no efeito que dela se espera.

Da mesma forma que podemos agir sob a influência dos mandamentos dos nossos desejos, nos curvando perante as inclinações do corpo, podemos agir sob a influência da nossa razão, nos curvando aos seus mandamentos. As leis morais derivam da razão, justamente porque somos seres racionais.

A leitura de Kant, assim como a leitura dos autores que procuraram interpretar as implicações práticas do seu imperativo moral é muito difícil e dura.

Uma possível tentativa extremamente simplificadora da interpretação em favor da possibilidade desse critério para definir a conduta moral correta, mesmo correndo o risco de se cair em contradição, é que para agir moralmente é preciso agir em liberdade, e para isso é preciso que a vontade não tenha nenhum resíduo dos desejos. E que, necessariamente, não exista uma ação sem a vontade que lhe corresponda, em determinada condição específica.

Quando a vontade por si só está livre das inclinações do corpo, resta somente a sua forma. A “vontade” agora – formal, ou melhor, disponível para domínio da razão, ou seja, liberta dos desejos - é determinada somente pelo conteúdo da razão, que é próprio do sujeito.

Se a vontade é livre mesmo, como pensava Kant, derivam daí as Leis morais, possivelmente, visto que ao concordar com tal possibilidade, o ser dotado de razão se perguntaria: Se a vontade é livre, como devemos agir? Ora, se a vontade não é livre, mas determinada pelos desejos, por exemplo, não existiria a possibilidade de agirmos na contramão dos seus desmandos, restando apenas seguirmos o que a inclinação determina à vontade. Porém, admitindo que a vontade seja livre, então, como devemos agir? E por quê?

A mesma pergunta seria feita na seguinte possibilidade: Se a alma é imortal, como devemos agir? Da mesma forma, se existe um Deus, como devemos agir?

³ Máxima é o princípio subjetivo do querer; o princípio objetivo (isto é o que serviria também subjetivamente de princípio prático a todos os seres racionais, se a razão fosse inteiramente senhora da faculdade de desejar) é a lei prática. (Nota de Kant.)

As respostas para essas três perguntas formam a base da moralidade em Kant.

Nesse contexto, de uma forma inevitável, admite-se então um princípio incondicionado, inteligível do querer, como motor da ação, ou seja, o *dever de agir*, que pode ser entendido como uma manifestação fenomênica da nossa inteligência agindo como princípio objetivo do querer, ou seja, a moral propriamente dita, determinando a vontade, agora livre.

Em outras palavras, se, admite-se a possibilidade da imortalidade da alma, da liberdade da vontade e da existência de um Deus, há apenas uma forma digna para o homem se comportar nesse mundo - *o dever de agir*, capaz de levá-lo à felicidade.

Nesse caso, não estamos mais sujeitos à lei da causalidade da natureza, e, portanto, estamos diante da possibilidade de agir moralmente, em liberdade, pois, nesse ponto, somos nós mesmos, e não a causalidade natural, quem determina a lei que nos governa. (GAARDEN, 1991).

Kant (2002), explica que ao usar a razão como orientadora dos meios para alcançar os fins para qual tendem as nossas inclinações não estamos agindo em liberdade, pois o princípio do querer é condicionado pelo objeto do desejo. A lei moral pressupõe a liberdade da vontade, quando o princípio do querer é condicionado somente pela inteligência, ou melhor, pela razão.

2.1.6 A moral como regras de convivência no contrato social de Jean-Jacques Rousseau

Thomas Hobbes (1588 – 1679) vai propor que a moralidade nada mais é do que regras propostas e compartilhadas por todos para solucionar um problema prático que surge para os seres humanos interessados em si mesmos. (RACHELS, 2006).

Em outras palavras, as regras morais são somente aquelas que todos devem seguir necessariamente para conseguir os benefícios da vida em sociedade. E que, devemos concordar naturalmente com elas, pois é para o nosso próprio benefício viver em uma sociedade em que essas regras são aceitas. (VILALBA, 2013).

Rachels (2006), menciona que desde que todos os seres racionais concordem com elas, surge a possibilidade de um “contrato social”, em Jean-Jacques Rousseau (1712 – 1778) em que são definidas quais serão as regras que dirão como as pessoas devem tratar umas as outras, pois se acredita que proporcionam benefício mútuo.

Ainda, segundo Rachels (2006), do contrário, sem esse contrato social, cada qual iria em busca de seu interesse próprio sem respeito a qualquer regra que impedisse alcançar seu

objetivo, como no estado de natureza⁴, o que certamente seria pior para todos, do que se (todos) concordassem com as regras de um contrato.

Tornamo-nos seres humanos melhores quando em um relacionamento harmonioso definido por regras de convivência. O contrato social cria as condições de segurança que todo ser humano precisa para desenvolver sua vida, mas inclusive para que possamos nos preocupar para além dos nossos interesses, ou seja, com o bem-estar dos outros.

A grande vantagem da moralidade implícita no contrato social é que não é preciso explicá-la para além do seu objetivo. Portanto, para determinar se uma conduta é boa ou ruim, basta verificar se tal ação está em conformidade com a regra estipulada ou não.

A moralidade são apenas regras que as pessoas racionais concordariam em aceitar justamente porque promovem um benefício mútuo. Ou seja, se pretendermos preservar o bem-estar de todos, algumas regras são estritamente necessárias. São essas regras que definem a moral. Ou seja, as regras morais derivam, portanto, do contrato social. (VILALBA, 2013).

À semelhança do que propõe Platão (1999), se uma pessoa pudesse causar injustiça sem sofrê-la, talvez não se incomodasse em fazê-la repetidamente. Porém, é muito mais provável que seja vítima de uma injustiça do que causa dela.

Ainda, se alguns fossem impedidos de causarem injustiças, ou se, ao mesmo tempo, causassem e a sofressem, procurariam, então, entenderem-se a partir de regras que pudessem orientar sua conduta em prol do respeito à igualdade, de tal forma que a força e as leis garantiriam o que é justo através de um acordo mútuo.

Portanto, as regras morais podem ser entendidas, portanto, como um acordo quando as pessoas se tornam impotentes para causar a injustiça ou se prevenirem de sofrê-la.

2.1.7 A ética empresarial à luz da Teoria da Legitimidade

De uma forma geral, é devido à compreensão por parte da sociedade da influência que a contabilidade exerce em suas vidas, que essa ciência passou a lutar por possuir um caráter mais científico.

Isso quer dizer que crescem as teorias que procuram explicar a razão pelas quais empresas adotam um determinado tipo de conduta, ao invés de outra, principalmente, em termos de evidenciação contábil.

Para Neves e Dias (2012, p. 21),

⁴ O estado de natureza corresponde a um estado original, no qual os homens viveriam sem governo. Os conflitos seriam decorrentes das lutas individuais pela autopreservação. O contrato social constitui o fim desse estado. Vol. 6, nº 2, 2013. www.marilia.unesp.br/filogenese

A sociedade e a economia são inseparáveis e as demonstrações econômicas não podem ser analisadas de forma significativa sem considerar a estrutura social, política e institucional, no âmbito da qual a atividade econômica se desenvolve. Trata-se de uma perspectiva de sistemas onde se reconhece que as empresas influenciam, e são influenciadas, pela sociedade em que se encontram inseridas.

As investigações crescentes a respeito desse fenômeno por parte dos estudiosos, somente ganhou alguma importância justificada pelo fato de que os resultados dessa postura, adotada por empresas, contribuíram para que elas alcançassem interesses específicos. Se fosse o contrário, certamente, a conduta já teria sido abandonada, e não despertaria sequer algum interesse.

Pois então, que interesses são esses das empresas, que a contabilidade poderia contribuir de forma decisiva para serem alcançados?

A teoria positiva⁵ da legitimidade procura examinar justamente a relação entre o fenômeno determinado por tipo específico de evidenciação contábil e o seu objetivo. (DEEGAN, 2002).

Esse fenômeno se destaca no meio corporativo como um diferencial praticado por empresas no ambiente socioeconômico dominado por forte concorrência. A competição desenfreada pode implicar em descontinuidade de empresas, sabidamente.

Seria impedir a descontinuidade o interesse principal dessas organizações?

Ou é uma estratégia adotada para ganhar competitividade?

Há tempos, fato é que empresas perceberam que a era da tecnologia, principalmente com o advento das chamadas redes sociais, possibilita às pessoas acesso a informações de forma instantânea, dando a elas um poder de julgamento coletivo muito notório, muitas vezes até injusto.

Como se não bastasse isso, sabidamente, nenhuma organização no mundo prospera indefinidamente somente com rentabilidade e eficiência. É preciso agir com ética. Ser transparente, responsável com o meio ambiente, e etc.

Inseridas em um contexto geográfico e social muito mais importante que elas mesmas, para conseguirem seus objetivos, empresas consomem recursos naturais indefinidamente, geram resíduos e exploram mão de obra permanente, impactando diretamente na vida em sociedade, no meio ambiente, e, portanto, afetando as leis de convivência.

Assim, à semelhança da ética, em Aristóteles, empresas perceberam a necessidade de sentirem-se pertencentes a um todo maior que elas mesmas, e o respeito a certas regras sociais como condição da sua permanência e existência.

⁵ Aquela teoria capaz de identificar a razão pela qual um fenômeno ocorre. Watts e Zimmerman (1986).

Os princípios pelos quais devem agir empresas e sociedade para alcançarem seus objetivos são definidos implicitamente numa espécie de contrato, e determinados pela percepção dos aspectos relativos à cultura, crenças, valores e costumes daquela sociedade específica. (LOPES; PEDERNEIRAS, 2009).

Essas regras são, portanto, aos olhos de Rousseau, nada mais do que a moral propriamente dita. Cada parte é responsável por promover através de suas atividades o bem-estar de todos, ou pelo menos do maior número de interessados, como pensavam os utilitaristas.

Para manterem-se no mercado precisam periodicamente justificar suas condutas, pois em caso contrário, podem facilmente serem “trocadas” por outra organização mais “conectada” com a moral dominante na sociedade.

Do ponto de vista ético, passaram a evidenciar através de seus relatórios contábeis, índices e indicadores que traduzem em números os princípios que correspondem às condutas que estão em consonância com as regras definidas (moral) em sociedade.

Podemos citar, por exemplo, a divulgação de índices relativos à qualidade de seu relacionamento com os empregados, a participação dos empregados nos resultados econômicos da empresa, as oportunidades de desenvolvimento pessoal, bem como forma de interação da empresa com a comunidade e sua relação com o meio ambiente, esperando obter com isso certo grau de legitimidade para com ela, mantendo em condição de consumo os seus produtos, mas acima de tudo, garantindo a sua continuidade. (IUDÍCIBUS; MARION, 2001).

Um exemplo de evidenciação contábil desse tipo é o Balanço Social.

A moral empresarial que se observa à luz da teoria da legitimidade não é puramente pragmática, ou seja, não tem como objetivo somente a satisfação do agente, embora seja indispensável para justificar os custos para manutenção desse tipo de conduta.

É utilitarista, pois tem como objetivo também promover o bem-estar da maioria, visto que nesse contexto, empresas e sociedade podem ser consideradas idealmente como um organismo único trabalhando em função de todos. É também virtuosa, pois está centrada em princípios sem os quais a sua existência estaria constantemente ameaçada.

Como se não bastasse isso, é também uma moral contratualista, em que as próprias regras definidas em conjunto pela sociedade são a base moral pela qual as condutas serão julgadas do ponto de vista ético.

2.1.8 Significado de moralidade

“Faz o que pode tornar-te digno de ser feliz”.⁶ (KANT, 2002, p. 572).

A moral é a lei que nos orienta em direção a felicidade. Entretanto, não apenas como participe, pois, para isso bastaria satisfazer nossos desejos e inclinações, mas, essencialmente, em como tornar-nos dignos dela.

É a partir dessa ideia que todo sistema da moralidade é possível.

Segundo Kant (2002), a razão humana tem uma tendência em ultrapassar o limite possível do entendimento dos objetos do mundo físico, e ir se aventurar sobre aqueles transcendentais, em relação aos quais, necessariamente, é levada a considerar.

Os objetos transcendentais que a razão humana se leva a pensar são: a liberdade da vontade, a imortalidade da alma e a existência de Deus. Considera que a investigação acerca da natureza desses objetos é o fim último e supremo da razão humana, no seu uso especulativo transcendente, em relação ao uso especulativo empírico.

O uso empírico tem como finalidade determinar o conhecimento dos objetos do mundo sensível, e, portanto, se refere às leis da natureza. Os objetos do mundo dos sentidos servem para o homem poder conhecer. Sem eles não haveria nada para conhecer, e restaria somente a forma *à priori*⁷ do conhecimento sensível, ou seja, o espaço e o tempo.

O uso transcendental investiga a possibilidade dos objetos do mundo (transcendental), contra os quais a razão não tem uso empírico, pois não afetam a parte sensível do ser, e, portanto, não produzem conhecimento. Porém, acredita Kant, necessariamente estão sempre no centro de interesse da parte inteligível do espírito⁸.

Quanto a sua possibilidade, é livre o pensar sobre eles, pois o seu “conhecimento” não pode ser determinado por uma intuição empírica, visto que tais objetos não fazem parte do mundo das coisas sensíveis.

Muito pelo contrário, somente podem ser pensados como ideias puras da razão livre - de toda e qualquer decisão sobre o que fazer em relação aos mandamentos dos desejos ou da sensibilidade - resultante da especulação em torno da possibilidade desses objetos.

Aquilo que deriva da conclusão proveniente de ideias livres em torno da possibilidade desses objetos transcendentais só pode ser uma lei prática, uma regra, e, portanto, o uso transcendental da razão nos oferecem leis, como resultantes dessa liberdade.

⁶ Crítica da razão pura. Originalmente publicada em 1787.

⁷ Independente da experiência, os objetos do mundo sensível só podem ser conhecidos pelo homem se submetidos antes ao espaço e tempo, ou seja, às formas da sensibilidade humana.

⁸ Espírito aqui tem o significado de razão humana, mente humana.

Sem os objetos do mundo transcendental agiria o homem como animal, escravo dos instintos ou das inclinações do corpo.

Novamente, se a vontade é livre, se há um Deus e se nossa alma é imortal, como devemos nos comportar?

Dessa possibilidade deriva o uso prático da razão, ou melhor, a resposta do que é certo ao homem fazer, ou seja, a moral propriamente dita.

Em outras palavras, se, admite-se a possibilidade da imortalidade da alma, da liberdade da vontade e da existência de um Deus, há apenas uma forma de o homem se comportar nesse mundo, ou seja, *o dever de agir*, ou a moral propriamente dita, capaz de torná-lo digno da felicidade. Logo, os objetos do mundo transcendental servem para o homem saber como agir.

Para Kant, (2002), esse sistema de teologia moral⁹ está inseparavelmente ligado ao da felicidade, visto que é essa liberdade regida por uma lei moral – prática - a causa da felicidade.

Nessa concepção moral, são os próprios seres racionais, sob a orientação dessas leis, os autores do seu próprio bem-estar e também dos outros, sob a condição de que cada qual fazer o que deve ser feito, de acordo com esses princípios.

2.2 Justiça como Equidade em John Rawls - A posição original

A grande investigação empenhada pelo americano John Rawls (1921 – 2002) procurava responder o seguinte questionamento: Como é possível determinar o que é justo em uma sociedade?

Ao recusar os critérios divinos ou naturais como princípios formadores da justiça, propõe um modelo contratualista, conforme explica Silveira (2009, p. 90),

A ideia é situar as pessoas livres e iguais de forma equitativa, de maneira que elas não tenham uma posição de maior vantagem que outras. Também, deve-se excluir a força, a coerção, o logro e a fraude. O objetivo é encontrar um ponto de vista recíproco com base no qual se possa estabelecer um acordo equitativo entre as pessoas livres e iguais mediante o distanciamento das circunstâncias particulares da estrutura básica existente.

Em outras palavras, a sociedade, em Rawls, pode ser concebida como um sistema equitativo de cooperação entre pessoas livres e iguais, cujos princípios de justiça que

⁹ A moral Kantiana é teológica, pois pretende unir à lei moral, uma causa eficiente, que determine conforme a nossa conduta relativamente a essa lei, um resultado que corresponda precisamente aos nossos fins supremos, quer nesta vida, quer em outra. É Deus a mola propulsora de toda moralidade. (KANT, 2002, p. 575).

permitiriam a realização dessa liberdade e dessa igualdade dentro dessa sociedade derivam de um acordo entre as pessoas envolvidas. (WELTER, 2007).

Entretanto, esse acordo somente pode ser realizado em determinada condição. Essa condição é conhecida, em Rawls, como “posição original”. É uma situação hipotética a tese de Rawls.

Conforme explica Welter, (2007 p. 97), “Os princípios de justiça devem ser escolhidos nesse estado em que as partes não sabem quem são, nem conhecem a sociedade na qual vivem”.

Colocam-se todos sob um véu de ignorância e numa mesma posição original. Essa situação garante que nenhuma parte tenha informações acerca do estado em que se encontra a sociedade, nem a si próprias.

Nessa situação, ao se estabelecer em conjunto os princípios de justiça que nortearão essa sociedade, evita-se que ninguém escolha princípios que possam favorecer sua própria situação.

É graças à posição originária e ao véu da ignorância em cada um é colocado, nessa hipótese Rawlsiana, é que é possível compreender a justiça equitativa, ou seja, os princípios da justiça são estabelecidos numa situação inicial, que é, portanto, equitativa.

De acordo com Welter, (2007, p. 92),

[...] na escolha de princípios a serem aplicados à estrutura básica da sociedade, ninguém possa sair prejudicado ou ser beneficiado devido à sua fortuna natural ou às suas circunstâncias sociais. Os princípios não podem ser definidos em função da situação própria de cada pessoa. As inclinações e aspirações particulares, assim como as concepções de cada pessoa sobre seu próprio interesse não poderão, de forma alguma, influenciar nos princípios a ser escolhidos.

Ainda, “[...] nessas condições, como não possuem informações particulares sobre si nem sobre a sociedade em que vivem e estão posicionadas igualmente, as partes escolhem os princípios que atendam a todas as demandas. [...] A equidade das circunstâncias nas quais é feito o acordo, transfere-se aos princípios escolhidos, garantindo, assim, a equidade da concepção de justiça”. (WELTER, 2007).

2.3 Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013 – Lei anticorrupção

Não há dúvida, atualmente, que, tanto empresas como governos travam batalha diária em direção a uma atuação organizacional mais ética e em conformidade com a lei, pois a sociedade tem exigido, de forma consensual, que seja assim. Não é por acaso, conforme mostrado na introdução deste trabalho.

Num ambiente econômico de grande complexidade, desigual, onde cada um reivindica para si a maior parcela dos recursos produzidos, abrem-se oportunidades para que a apropriação dessa riqueza seja feita de forma injusta, prejudicando não só o agente envolvido, mas os demais, trazendo prejuízos econômicos, sociais e éticos incalculáveis também para as futuras gerações. (OLIVEIRA; NAVES, 2010).

A Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013, também conhecida como Lei anticorrupção é um marco regulatório divisor de águas punitivo de relevância para o equilíbrio nas relações de negócios em que estão envolvidos, principalmente, agentes públicos e empresas privadas, pois dispõe sobre a responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos lesivos contra a administração pública, nacional ou estrangeira, e dá outras providências.

De acordo com a Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013,

Art. 2º As pessoas jurídicas serão responsabilizadas objetivamente, nos âmbitos administrativo e civil, pelos atos lesivos previstos nesta Lei praticados em seu interesse ou benefício, exclusivo ou não. (BRASIL, 2013).

Conforme explica Coutinho (2015, p.65),

Tal lei é aplicável, também, às sociedades empresárias e às sociedades simples (personificadas ou não), independentemente da forma de organização ou modelo societário adotado, bem como a quaisquer fundações, associações de entidades ou pessoas, ou sociedades estrangeiras, que tenham sede, filial ou representação no território brasileiro, constituídas de fato ou de direito, ainda que temporariamente.

A referida Lei, ao dispor sobre a responsabilização das pessoas jurídicas, impôs naturalmente aos administradores, uma crescente preocupação com os dispositivos de punição pela prática de atos lesivos contra a administração pública, nacional ou estrangeira, eventualmente provocados pela pessoa jurídica.

Em seu Art. 5º a referida lei apresenta:

Art. 5º Constituem atos lesivos à administração pública, nacional ou estrangeira, para os fins desta Lei, todos aqueles praticados pelas pessoas jurídicas mencionadas no parágrafo único do art. 1º, que atentem contra o patrimônio público nacional ou estrangeiro, contra princípios da administração pública ou contra os compromissos internacionais assumidos pelo Brasil, assim definidos:

I - prometer, oferecer ou dar, direta ou indiretamente, vantagem indevida a agente público, ou a terceira pessoa a ele relacionada;

II - comprovadamente, financiar, custear, patrocinar ou de qualquer modo subvencionar a prática dos atos ilícitos previstos nesta Lei;

III - comprovadamente, utilizar-se de interposta pessoa física ou jurídica para ocultar ou dissimular seus reais interesses ou a identidade dos beneficiários dos atos praticados. (BRASIL, 2013)

Percebe-se, então, que a Lei nº 12.846/2013 é um dispositivo legal utilizado como forma de minimizar e combater o conflito distributivo em torno da disputa que ocorre pela apropriação de recursos, nas transações econômicas envolvendo empresas e governos, principalmente.

É também uma forma de atuar sobre a fraca formação moral do homem, punindo-o, pois sabe o Legislador que para o homem nem sempre vai haver a possibilidade da vitória da razão sobre as inclinações, e assim, que não se possa agir diferente frente ao desejo de adquirir vantagem para si em detrimento da convivência. (PLATÃO, 2002).

Em relação à Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013, é isso que importa para nós aqui.

2.4 Decreto nº 8.420, de 18 de março de 2015

Embora a Lei nº 12.846/2013 seja sem dúvida nenhuma um marco regulatório de enorme significado e importância para o contexto brasileiro, tanto governos quanto empresas perceberam que não basta apenas um dispositivo legal para impedir a transgressão econômica.

Evidente, pois o que faria o homem, tendo a oportunidade de levar vantagem em relação aos demais, caso pudesse tornar-se “invisível” diante da vigilância das Leis, através de alguma manobra contábil falseadora da realidade econômica? (PLATÃO, 2002).

Por isso, acredita-se que é necessário sim, ademais, integrar e estruturar de forma organizacional, internamente nas empresas, um programa de formação moral sólido, capaz de fomentar o desenvolvimento da compreensão das implicações da conduta humana sobre a convivência em sociedade.

É nesse sentido que importa para nós aqui o que propõe o Decreto nº 8.420/2015, que regulamentou a Lei nº 12.846/2013, Lei anticorrupção.

O Decreto nº 8.420, de 18 de março de 2015,

Regulamenta a Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013, que dispõe sobre a responsabilização administrativa de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira e dá outras providências. (BRASIL, 2015).

Lá, no seu capítulo IV, prevê a criação no âmbito de uma pessoa jurídica de um “Programa de Integridade”, estruturado a partir de mecanismos e procedimentos internos de auditoria e na aplicação efetiva de códigos de ética e de conduta, entre outras especificidades.

2.4.1 O Programa de Integridade

O Decreto nº 8.420, de 18 de março de 2015, que regulamenta a Lei 12.846 de 1º de Agosto de 2013, não se limita somente ao aspecto punitivo, decorrente da Lei propriamente dita. Vai além, mais longe.

Possui um enfoque ético-moral, organizacional, humano e preventivo, pois prevê a criação de um programa de formação moral dentro das empresas, a partir de um conjunto de mecanismos e procedimentos internos de integridade.

De acordo com o Decreto nº 8.420, de 18 de março de 2015,

Art. 41. Para fins do disposto neste Decreto, programa de integridade consiste, no âmbito de uma pessoa jurídica, no conjunto de mecanismos e procedimentos internos de integridade, auditoria e incentivo à denúncia de irregularidades e na aplicação efetiva de códigos de ética e de conduta, políticas e diretrizes com objetivo de detectar e sanar desvios, fraudes, irregularidades e atos ilícitos praticados contra a administração pública, nacional ou estrangeira. (BRASIL, 2015)

Prevê, ainda, em caso de Processo Administrativo de Responsabilização, que a entidade que apresente provas da existência e funcionamento do referido programa, poderá obter dosimetria das sanções a serem aplicadas após serem examinados alguns dos itens que compõem o seu referido programa, desde que efetivamente contribuam com objetivo de detectar e sanar desvios, fraudes, irregularidades e atos ilícitos praticados contra a administração pública, nacional ou estrangeira.

De acordo com o Decreto nº 8.420, de 18 de março de 2015,

Art. 42. Para fins do disposto no § 4º do art. 5º, o programa de integridade será avaliado, quanto a sua existência e aplicação, de acordo com os seguintes parâmetros:

II - padrões de conduta, código de ética, políticas e procedimentos de integridade aplicáveis a todos os empregados e administradores, independentemente de cargo ou função exercidos;

III - padrões de conduta, código de ética e políticas de integridade estendidas, quando necessário, a terceiros, tais como, fornecedores, prestadores de serviço, agentes intermediários e associados;

IV - treinamentos periódicos sobre o programa de integridade;

V - análise periódica de riscos para realizar adaptações necessárias ao programa de integridade;

VI - registros contábeis que reflitam de forma completa e precisa as transações da pessoa jurídica;

VII - controles internos que assegurem a pronta elaboração e confiabilidade de relatórios e demonstrações financeiros da pessoa jurídica. (BRASIL, 2015)

É nesse cenário de Leis, normas, regulamentos e decretos, de turbulência econômica e de difusos e poderosos interesses disputando a riqueza produzida pela sociedade que está inserida a contabilidade, como ciência social responsável pela correta apropriação dessa riqueza, e pela produção e divulgação de informações fiéis de como esses recursos foram registrados para cada agente que o reivindica, e, principalmente, como foram distribuídos.

A sociedade, que espera essa resposta, é considerada neste trabalho como o usuário por excelência da contabilidade, pois pretende, como base em seus relatórios, atestar se o acordo firmado com os entes que disputam e distribuem a riqueza está centrado nos ideais de justiça e igualdade, tão necessários para a continuidade da espécie humana.

Portanto, para a compreensão da dimensão ética aplicada à contabilidade, levando em consideração seus objetivos, necessariamente é preciso apoiar-se nesses ideais. (RIBEIRO FILHO; LOPES; PEDERNEIRAS, 2009).

2.5 Moral e Ética e o Objetivo Principal da Contabilidade

No ambiente científico, a contabilidade tem buscado se afirmar, definindo como seu objeto de estudo o patrimônio das entidades.

Conforme explicam Ribeiro Filho, Lopes e Pederneiras (2009, p. 34), “os fatos estudados pela contabilidade no seu objetivo de fazer ciência normalmente são aqueles que são resultantes da ação humana no processo de gestão patrimonial das entidades [...]”.

Por isso, em relação às resultantes da ação humana no fazer ciência contábil, “Pode-se afirmar que se está à procura da função social das informações contábeis, de entender as relações de convivência social que elas podem propiciar”.

Como é a contabilidade quem faz a alocação de riquezas entre os agentes econômicos, a grande questão a ser enfrentada permanentemente é tentar definir quais são os princípios morais que fundamentam tal transferência de riquezas. Ou melhor, se existe uma sociedade economicamente ativa como deve agir o contador?

Conforme explica Niyama (2013, p.15),

A contabilidade, por ser uma ciência social aplicada, é fortemente influenciada pelo ambiente em que atua. De uma forma geral, valores culturais, tradição histórica, estrutura política, econômica e social acabam refletindo nas práticas contábeis de uma nação e, conseqüentemente, a evolução das mesmas pode estar vinculada ao nível de desenvolvimento econômico de cada país.

A partir de uma afirmação como essa, não é muito arriscado dizer que toda problemática em torno da regulação e normatização contábil, da formulação e aplicações de

princípios, padrões, esquemas, práticas, sistemas e tudo aquilo que possa contribuir para determinar um caráter mais científico a contabilidade, envolve principalmente, sem dúvida nenhuma, a ideia central de equilíbrio de mercado, notadamente, da possibilidade de aplicar em suas práticas, que envolvem transferências de riquezas, uma moral equitativa.

Conforme Sunder (2014, p. 210),

As regras e as normas contábeis podem ser vistas como incentivos para induzir diversos agentes a se comportarem de uma maneira esperada pelos outros. [...] Nós precisamos balancear as vantagens de estabelecer e de fazer com que as normas sejam cumpridas contra os custos e as outras consequências que elas impõem à sociedade.

Nesse sentido, a contabilidade, como ciência social responsável por identificar, mensurar e evidenciar eventos econômicos tem um papel fundamental na prescrição e aplicação das regras que podem promover o equilíbrio de mercado, tão desejado pela sociedade.

Na história da regulação contábil, segundo Niyama (2013), se encontra indícios de que até o século XX praticamente inexistia. Porém, já na modernidade, em que as economias são fortemente lastreadas em transferências de riquezas, através de recursos próprios e de terceiros, a falta de regulamentação implica (acredita-se) em alto risco para alcançar tal equilíbrio.

Entretanto, o desequilíbrio de mercado não se dá apenas pela falta de regulamentação ou pela disputa selvagem de interesses difusos na riqueza produzida, mas podem ser também oriundas dos organismos reguladores, quando agem em benefício de algum grupo notadamente mais forte ou influente, em detrimento de algum grupo econômico mais fraco.

Segundo, Niyama (2014, p. 53), “a premissa básica é que os impostos, subsídios, regulações e outros instrumentos políticos são usados para aumentar o bem-estar dos grupos de pressão mais influentes”.

Evidentemente, mudanças nas regras regulatórias impõem transferências de riquezas entre os agentes impactados. Assim, algumas teorias procuram explicar a razão da intervenção no comportamento do mercado, entre elas, notadamente, a teoria do interesse público, a teoria da captura e a teoria do grupo de interesse econômico.

A teoria do interesse público parte do princípio de que uma autoridade reguladora tem mais legitimidade do que os agentes econômicos na promoção e garantia do bem-estar social, e que deixar as práticas de mercado a critérios exclusivos desses agentes é um risco para o equilíbrio de mercado.

Notadamente, quando em crise, agrava os problemas sociais, e quem paga o custo dessa crise é a sociedade. Visto que o custo para implantação pública de regulação sobre o mercado é praticamente zero, é mais vantajosa sob o aspecto econômico a sua aplicação.

Embora sejam criadas com intuito de boa fé pública, as agências reguladoras de práticas de mercado podem não corresponder aos anseios da sociedade, visto que é a ação do homem que está por trás de qualquer conduta regulatória, sendo, portanto, de difícil monitoramento. (NIYAMA, 2013).

Já na teoria da captura, a hipótese é que empresas grandes com forte regulação tendem a estabelecer domínio sobre (capturar) os reguladores, no sentido de influenciar decisões favoráveis para si. Indica que o processo regulatório é o resultado das negociações entre grandes empresas e agências reguladoras, por exemplo.

A teoria do grupo de interesse econômico assume que grupos serão formados para proteger interesses particulares. Nesse caso, interesses particulares poderosos tenderão a dominar o processo de regulação.

Qual a relação dessas teorias com o processo de normatização contábil?

Ainda, segundo Niyama (2014),

é coerente perceber que existe *lobby* sobre os reguladores ou normatizadores contábeis porque a contabilidade possui consequências econômicas. Assim, posições favoráveis e/ou desfavoráveis serão manifestadas por grupos de interesse quando perceberem que a norma contábil proposta ou uma alteração de uma norma já existente trará reflexos positivos e/ou negativos para o alcance de suas utilidades esperadas.

Como já foi dito, nos EUA, na crise de 1929, conhecida pelo *crash* no mercado de ações, a busca por regulamentação para remediar as adversidades foi um fenômeno desencadeado por alguns políticos que afirmaram que a evidenciação contábil inadequada foi parcialmente responsável pelo *crash* de 1929. (NIYAMA, 2013).

No Brasil, como também já foi dito, até o liminar do ano de 2013, os negócios envolvendo empresas e agentes públicos provocaram uma crise sem precedentes na história do nosso país, com consequências socioeconômicas e éticas de repercussão internacional, visto que impactou não tão somente a nossa sociedade, mas também o resto do mundo, visto que em economias modernas o capital aplicado nas empresas ao redor do mundo é oriundo de diversos locais do planeta.

Assim, não teve a alternativa o poder público a não ser criar mais alguns mecanismos, como a Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013. Lei Anticorrupção, mas também orientar empresas e agentes públicos no sentido de perceberem a importância da formação moral dos

agentes econômicos, como o Programa de Integridade, previsto no Decreto nº 8.420, de 18 de março de 2015 que regulamenta a referida Lei.

À semelhança com o ocorrido nos EUA, em 1929, no Brasil, a partir de 2013, uma dose de desconfiança recaiu sobre a ciência contábil, no sentido de que talvez possa ter tido também sua parcela de responsabilidade sob tais consequências.

Logo, acredita-se que é também objetivo da contabilidade aplicar técnicas que garantam uma equidade nas relações de mercado. Porém, isso somente pode ser possível se integrada a uma teoria da moralidade, visto que é a moral quem nos diz o que devemos fazer, ou melhor, qual comportamento adotar para que determinada realidade aconteça, baseado em princípios.

Portanto, a moral, em contabilidade, deve minimamente satisfazer o seguinte questionamento: Em, existindo uma sociedade economicamente ativa, como deve agir o contador?

Pois, se, é responsabilidade da contabilidade alocar recursos entre os agentes econômicos, quais serão os princípios morais que justificam tal transferência de riqueza? Qual seu local de nascedouro?

Nesse contexto, os princípios morais em contabilidade devem derivar da certeza de que a felicidade das pessoas que compõem essa sociedade economicamente ativa depende diretamente da justiça na forma como são realizadas e conduzidas essas operações envolvendo transferências de riquezas. Além disso, que essa sociedade é a parte maior e interessada em como essa riqueza é de fato distribuída.

Como se não bastasse isso, importa conhecer o profissional contábil dos impactos que a falta de princípios morais, de equilíbrio e justiça nessas transferências podem ocasionar no seio dessa sociedade, afetando, de forma geral, diretamente a convivência e o bem-estar das pessoas, ou seja, a felicidade delas.

Nesse sentido, figura a ciência contábil também como ferramenta garantidora da aplicação de princípios éticos a cada transação econômica efetuada pela pessoa jurídica, com o objetivo supremo de evidenciar para sociedade, através de seus relatórios, se a moral equitativa de mercado¹⁰, tão desejada por todos, realizou-se.

Do ponto de vista estritamente ético, não se consegue vislumbrar para o futuro outro objetivo mais nobre do que esse para uma ciência considerada social.

¹⁰ Em suma, vislumbra-se, pelo menos, um conjunto de princípios morais que fundamentem a transferência de riqueza entre os agentes econômicos, evitando que nenhum possa favorecer sua própria situação em detrimento de outro ou da própria sociedade.

3 METODOLOGIA

Nesse capítulo são descritos os procedimentos metodológicos utilizados na elaboração da pesquisa.

3.1 Classificação da Pesquisa

Para o desenvolvimento do trabalho foi realizada uma pesquisa de natureza aplicada, no intuito (finalidade) de conhecer o grau de entendimento de determinado grupo de indivíduos sobre determinado assunto. (FLEURY; WERLANG, 2019).

Em relação à forma de abordagem do problema se enquadra como quantitativa, visto que foi possível traduzir em números as respostas dadas pelos alunos respondentes a cerca do tema submetido à análise. Porém, também qualitativa com caráter exploratório, uma vez que estimulou o entrevistado a pensar livremente sobre o assunto em questão, ainda pouco explorado, pois conforme destacam Hendriksen e Van Breda (2012, p.150), “[...] um estudo do papel da teoria da ética na contabilidade ainda está em sua infância”.

Por fim, quanto ao procedimento técnico se utilizou uma pesquisa de campo *survey*¹¹, para conhecer a opinião da amostra em relação ao tema desenvolvido no decorrer do trabalho.

Os dados foram retratados por meio de um relatório, levando-se em conta as opiniões (respostas) do público entrevistado.

3.2 População e Amostra

A população da pesquisa é composta por alunos do curso de graduação em Ciências Contábeis matriculados na modalidade presencial e EaD de uma universidade privada da Região Metropolitana de Porto Alegre, RS. O instrumento de pesquisa foi enviado para uma parte da população a cujos e-mails se obteve acesso, tendo 51 retornados respondidos representando, assim, a amostra do estudo.

¹¹ *Survey* é um tipo de pesquisa que visa obter informações sobre características, ações ou opiniões de um determinado grupo de pessoas. (BABBIE, 1999).

3.3 Coleta, Tratamento e Análise dos Dados

Os dados foram coletados por meio de um instrumento de pesquisa contendo, na sua primeira parte, questões destinadas a caracterizar os respondentes, e na segunda parte, assertivas elaboradas com base no referencial teórico, para as quais se pediu o posicionamento dos respondentes.

Fez-se uso de escala tipo *Likert* de 05 (cinco) pontos, desde “discordo totalmente” a “concordo totalmente”.

As assertivas que formam o núcleo central do trabalho foram elaboradas com base no referencial teórico escolhido, a partir da análise de diversas obras e autores, conforme o Quadro 01.

Quadro1 - Assertivas formuladas

Afirmativa	Autor	Ano
Moral é o que a gente não faria de jeito nenhum, mesmo que fossemos invisíveis. Portanto, moral tem a ver com a seguinte questão: Como devemos agir?	Barros Filho	2014
Ética tem a ver com a percepção de que nossa conduta pode agredir um todo maior que nós mesmos. Pode ser entendida como uma avaliação das consequências das condutas individuais sobre a convivência.	Barros Filho	2015
É responsabilidade da contabilidade: Registrar de forma fiel a essência das transações econômicas efetuadas por uma entidade e, posteriormente, produzir informações e oferecê-las a sociedade. E que essas informações devem refletir de forma precisa os eventos econômicos registrados.	Iudícibus; Marion.	2002
O enfoque ético à teoria da contabilidade dá ênfase aos conceitos de justiça, verdade e equidade, visto que muitas pessoas que não recebem a informação contábil sofrem influências econômicas reais daqueles que a recebem.	Hendriksen e Van Breda.	2012
Nos EUA, na crise de 1929, conhecida pelo crash no mercado de ações, a busca por regulamentação contábil foi um fenômeno desencadeado por alguns políticos que afirmaram que a evidenciada contábil inadequada foi parcialmente responsável pelo crash da bolsa.	Niyama	2013
No Brasil, a maneira como empresas e governos vinham fazendo negócios, até o limiar do ano de 2013, trouxe como consequência diversos problemas de ordem econômica, social e éticos para a nossa sociedade, possivelmente, oriundos da corrupção, conforme apurou o MPF e a operação Lava Jato. Se, à época do ocorrido, nenhuma discrepância foi evidenciada nas demonstrações contábeis produzidas pela contabilidade e oferecidas à sociedade, falhou ela no seu objetivo principal, no que diz respeito ao enfoque ético.	Hendriksen e Van Breda.	2012

<p>O problema relatado acima, enfrentado pelo Brasil, envolve uma questão do campo de estudo da moral e da ética, pois a corrupção é consequência direta da fraca formação moral da nossa sociedade.</p>	Barros Filho	2015
<p>Para tentar combater o problema acima, foi criada a Lei nº 12.846, de 1º de Agosto de 2013, conhecida como Lei Anticorrupção, que traz diversos dispositivos de punição aos administradores pela prática de atos lesivos contra a administração pública, nacional ou estrangeira, eventualmente provocados pela pessoa jurídica. Isso tem haver com moral, pois moral depende exclusivamente da vigilância das Leis.</p>	Brasil. Lei nº 12.846.	2013
<p>O Decreto nº 8.420, de 18 de março de 2015, que regulamenta a Lei Anticorrupção prevê, em seu capítulo IV, a criação no âmbito de uma pessoa jurídica de um “Programa de Integridade”, estruturado a partir de mecanismos e procedimentos internos de auditoria e na aplicação efetiva de códigos de ética e de conduta, entre outras especificidades. Isso tem a ver com moral pois nos orienta como agir sem prejuízo da convivência.</p>	Brasil. Decreto nº 8.420.	2015
<p>Se o trabalho da contabilidade tem consequências reais sobre a vida em sociedade poderia ela então estar integrada a uma teoria da moralidade, visto que é a moral quem nos diz o que devemos fazer, ou melhor, qual comportamento adotar para que determinada realidade aconteça, baseado em princípios. A moral contábil deve responder o seguinte questionamento: Em, existindo uma sociedade economicamente ativa, como deve agir o contador?</p>	Hendriksen e Van Breda.	2012
<p>Os princípios morais em contabilidade devem derivar da certeza de que a felicidade dos indivíduos que compõem essa sociedade economicamente ativa depende diretamente da justiça na forma como são realizadas e conduzidas as operações envolvendo transferências de riquezas. Além disso, devem derivar do seio da sociedade, que é parte maior e interessada em como essa riqueza é de fato distribuída.</p>	Niyama	2013
<p>Em suma, vislumbra-se, pelo menos, para uma teoria da moralidade contábil, um conjunto de princípios morais que fundamentem a transferência de riqueza entre os agentes econômicos, evitando que nenhum possa favorecer sua própria situação em detrimento de outro ou da própria sociedade. Ou seja, uma moral equitativa de mercado.</p>	Niyama. Hendriksen e Van Breda.	2012-2013
<p>Nesse sentido, figura a ciência contábil também como ferramenta garantidora da aplicação de princípios éticos a cada transação econômica efetuada pela pessoa jurídica, com o objetivo supremo de evidenciar para sociedade, através de seus relatórios, se a moral equitativa de mercado, tão desejada por todos, realizou-se.</p>	Niyama	2012

O instrumento de pesquisa foi validado pelo professor orientador do trabalho.

Os dados obtidos no instrumento de pesquisa foram compilados e organizados segundo a distribuição de frequência das respostas, cujo objetivo foi propiciar a sua análise descritiva.

3.4 Limitações do Método

Como limitações pode se apontar o fato da amostra ter sido obtida por critério de acessibilidade, não probabilística, o que impede a generalização dos resultados do estudo para a população como um todo; além de representar o posicionamento dos respondentes no exato momento em que responderam o instrumento, pois em outro momento poderia haver respostas diferentes.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

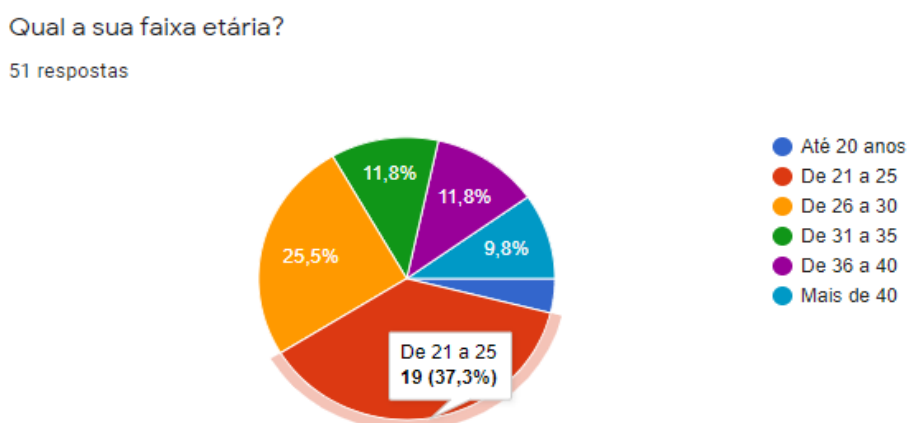
Neste capítulo são apresentados e analisados os dados obtidos a partir da aplicação do instrumento de coleta de dados.

4.1 Caracterização dos Respondentes

Inicialmente, buscou-se saber o perfil dos respondentes, como faixa etária e gênero, assim como em que semestre do curso de Ciências Contábeis se encontra, para, finalmente, saber quanto tempo trabalha ou trabalhou na área contábil.

Os dados correspondentes a faixa etária dos respondentes, podem ser visualizados no Gráfico 1.

Gráfico 1 - Faixa etária dos respondentes



Fonte: Dados da pesquisa.

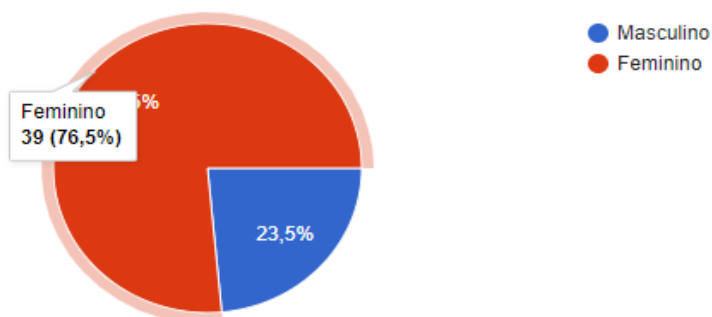
Entre os alunos pesquisados, o predomínio (62,80%) foi de jovens, de 21 até 30 anos de idade.

Quanto ao gênero, os dados da pesquisa estão expostos no Gráfico 2.

Gráfico 2 - Gênero dos respondentes

Qual o seu gênero?

51 respostas



Fonte: Dados da pesquisa.

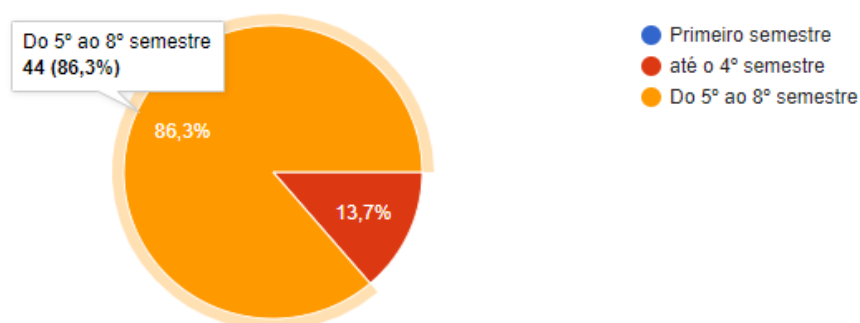
O predomínio massivo (76,5%) é de respondentes que se declararam como sendo do sexo feminino

Em relação ao semestre em que se encontram no curso de Ciências Contábeis, os respondentes informaram o que consta no gráfico 3.

Gráfico 3 - Semestre no curso

Em qual semestre do curso de ciências contábeis você se encontra?

51 respostas



Fonte: Dados da pesquisa.

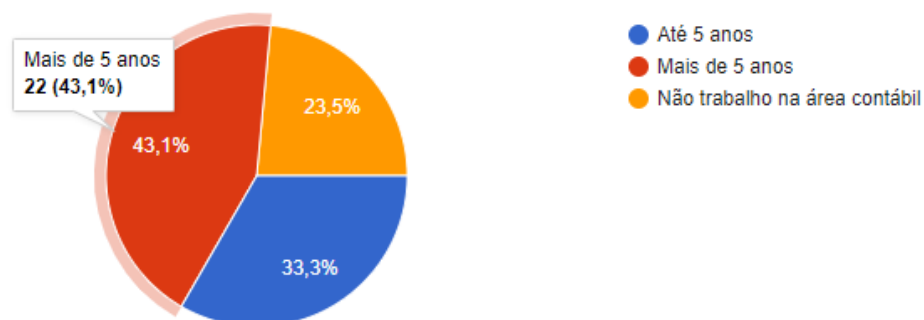
A maioria dos respondentes (86,3%) encontra-se matriculada do 5º ao 8º semestre do curso, o que leva a acreditar que já tiveram contato com o assunto abordado dentro do curso.

Por fim, em relação ao tempo em que trabalha ou trabalhou na área contábil, tem-se os dados expostos no Gráfico 4.

Gráfico 4 - Trabalha ou trabalhou na área contábil

Quanto tempo trabalha ou trabalhou na área contábil ou afim?

51 respostas



Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme expõe o gráfico, 43,1% dos respondentes têm mais de cinco anos de experiência na área, outros 33,3% estão atuando na área até cinco anos, enquanto 23,5% dos respondentes não trabalham na área contábil.

4.2 Definição de Moral e Ética

Através de duas assertivas procurou-se conhecer o entendimento que os respondentes possuem sobre os conceitos de Moral e de Ética abordados no referencial teórico elaborado, nos seguintes termos:

- a) **Moral** é o que a gente não faria de jeito nenhum, mesmo que fossemos invisíveis. Portanto, moral tem a ver com a seguinte questão: Como devemos agir?
- b) **Ética** tem a ver com a percepção de que nossa conduta pode agredir um todo maior que nós mesmos. Pode ser entendida como uma avaliação das consequências das condutas individuais sobre a convivência.

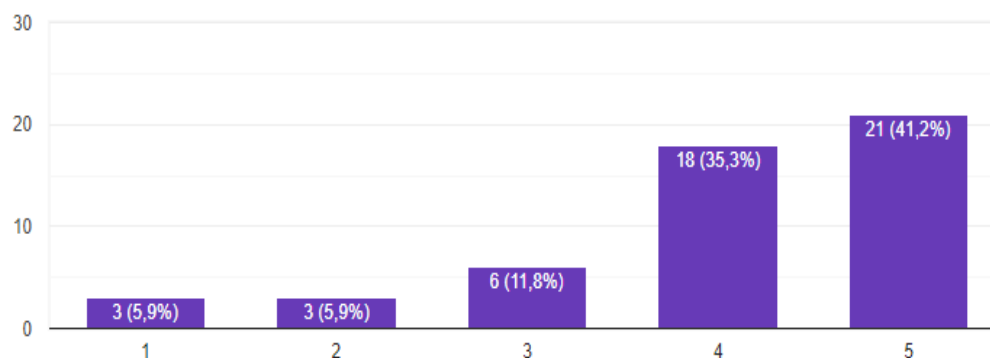
Os posicionamentos obtidos podem ser visualizados nos Gráficos 5, e 6.

Gráfico 5 - Conceito de moral

Moral é o que a gente não faria de jeito nenhum, mesmo que fossemos invisíveis. Portanto, moral tem a ver com a seguinte questão: Como devemos agir?



51 respostas



Fonte: Dados da pesquisa.

A maioria dos respondentes (76,5%) concorda e concorda totalmente que a moral está relacionada com o seguinte questionamento: Como devemos agir?

Nesse sentido, acrescenta-se que esses posicionamentos guardaram total coerência com os fundamentos apresentados no trabalho, no que diz respeito ao conceito de Moral.

Entretanto, praticamente 12% dos respondentes assinalou a opção indiferente, significando que não têm opinião formada a respeito.

Outros 11,8% não concordaram com a afirmativa apresentada sobre o conceito de moral.

Entretanto, através dos dados obtidos referentes à caracterização dos respondentes, (gráficos 1, 2, 3 e 4), e, também devido à limitação do instrumento de coleta de dados utilizado, não se tem condições técnicas para interpretar os posicionamentos contrários relatados por três dos pesquisados, (11,8%), relativo ao conceito de moral submetido para avaliação.

Portanto, em relação ao conceito de moral, importante destacar que esses posicionamentos não guardaram relação de coerência com o referencial teórico do trabalho.

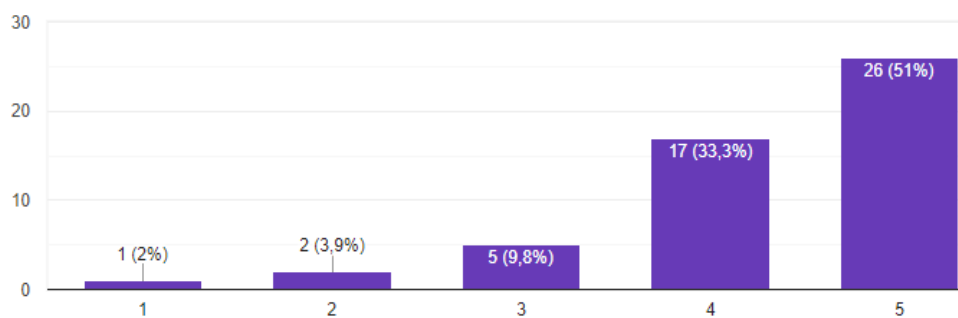
Os resultados constantes no Gráfico 6 buscava verificar o entendimento que possuem os pesquisados em relação ao conceito de ética.

Os resultados obtidos estão logo abaixo.

Gráfico 6 - Conceito de ética

Ética tem a ver com a percepção de que nossa conduta pode agredir um todo maior que nós mesmos. Pode ser entendida como uma avaliação das consequências das condutas individuais sobre a convivência.

51 respostas



Fonte: Dados da pesquisa.

A ética como uma avaliação das consequências das condutas individuais sob a convivência obteve a concordância parcial e plena de 84,3% dos respondentes, revelando um bom entendimento do significado de ética.

Nesse sentido, acrescenta-se que esses posicionamentos guardaram total coerência com os fundamentos apresentados no trabalho, no que diz respeito ao conceito de Ética.

Em torno de 10% dos respondentes não soube se posicionar a respeito, próximo do que já ocorrera ao se tratar do conceito de moral.

Além disso, um respondente posicionou-se totalmente contrário ao conceito apresentado.

Da mesma forma, entretanto, devido à limitação do instrumento de coleta de dados utilizado, não se tem condições técnicas para interpretar o posicionamento contrário relatado por 2% dos pesquisados relativo ao conceito de Ética submetido para avaliação.

Portanto, em relação ao conceito de Ética, importante destacar que esse posicionamento não guardou relação de coerência com o referencial teórico do trabalho.

4.3 Relação entre a Moral, a Ética, as Leis, a Contabilidade e a Corrupção

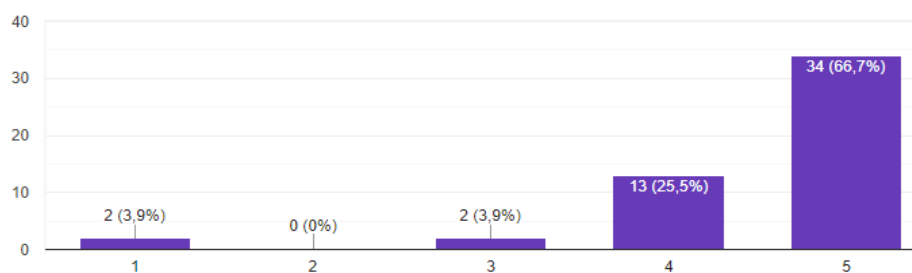
Em relação aos episódios de corrupção no Brasil apurados pelo MPF e a Operação Lava Jato, foi perguntado aos alunos se a contabilidade teria falhado no que diz respeito ao enfoque ético, visto não ter sido detectada, à época, nenhuma discrepância relevante nas demonstrações contábeis das entidades envolvidas nos escândalos de corrupção.

Os resultados obtidos podem ser vistos no Gráfico 7.

Gráfico 7 - Possível falha contábil em relação ao enfoque ético

No Brasil, a maneira como empresas e governos vinham fazendo negócios, até o limiar do ano de 2013, trouxe como consequência diversos problemas de ordem econômica, social e éticos para a nossa sociedade, possivelmente, oriundos da corrupção, conforme apurou o MPF e a operação Lava Jato. Se, à época do ocorrido, nenhuma discrepância foi evidenciada nas demonstrações contábeis produzidas pela contabilidade e oferecidas à sociedade, falhou ela no seu objetivo principal, no que diz respeito ao enfoque ético.

51 respostas



Fonte: Dados da pesquisa.

Os posicionamentos mostram que 92,2% dos alunos concordam e concordam totalmente que pode ter havido uma possível falha por parte da ciência contábil do ponto de vista ético, visto que o objetivo principal dessa ciência é justamente oferecer informações a sociedade sobre as transações econômicas realizadas por uma entidade, e que essas informações devem refletir de forma precisa os eventos econômicos registrados.

Destaca-se que esses posicionamentos estiveram alinhados à fundamentação teórica do trabalho, no que diz respeito ao enfoque ético à teoria da contabilidade, no sentido de que há a necessidade de o profissional contador conhecer e entender a função social das informações contábeis, e as relações de convivência que elas podem gerar.

Importante destacar que dois, (3,9%), dos respondentes discordaram totalmente dessa afirmação.

Entretanto, através dos dados obtidos referentes à caracterização dos respondentes, e também devido à limitação do instrumento de coleta de dados utilizado, não se tem condições técnicas para interpretar o posicionamento contrário relatado relativo a essa afirmação.

Portanto, esse posicionamento não guardou relação de coerência com o referencial teórico do trabalho.

Procurou-se saber também o posicionamento dos alunos sobre a afirmação de que o enfoque ético à contabilidade dá ênfase aos conceitos de justiça, verdade e equidade, visto que muitas pessoas que não recebem a informação contábil sofrem influências econômicas reais daqueles que a recebem.

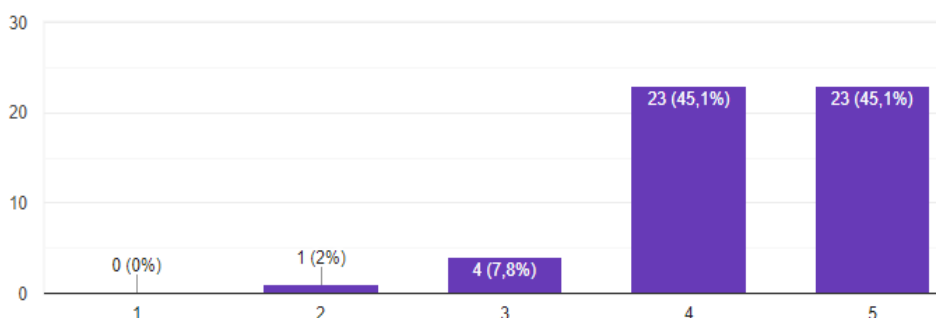
Os resultados obtidos podem ser vistos no Gráfico 8.

Gráfico 8 - Ênfase do enfoque ético a teoria da contabilidade

O enfoque ético à teoria da contabilidade dá ênfase aos conceitos de justiça, verdade e equidade, visto que muitas pessoas que não recebem a informação contábil sofrem influências econômicas reais daqueles que a recebem.



51 respostas



Fonte: Dados da pesquisa.

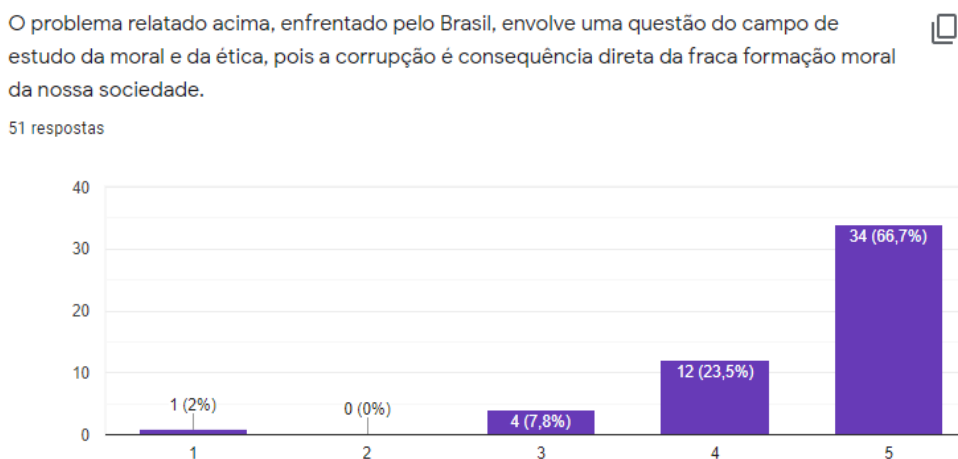
Quase a totalidade dos alunos, 90,2%, concorda e concorda totalmente com essa afirmação, de que o enfoque ético à teoria da contabilidade deve levar em conta os conceitos de justiça, verdade e equidade, visto que é de fácil compreensão de que as pessoas que não recebem a informação contábil podem sofrer influências econômicas reais daquelas que a recebem.

Um percentual de 2% dos respondentes discordou parcialmente dessa afirmação, não sendo possível, em razão da limitação do método utilizado para a pesquisa, obter uma resposta precisa e satisfatória sobre o que entendem esses alunos respondentes sobre qual seria então o enfoque ético adequado à teoria da contabilidade.

Foi pedido também o posicionamento dos alunos referente à afirmação de que a corrupção é decorrente da fraca formação moral da nossa sociedade.

Os resultados obtidos podem ser vistos no Gráfico 9.

Gráfico 9 - Relação entre corrupção e moral



Fonte: Dados da pesquisa.

Os dados revelam que 90,2% dos alunos pesquisados concordam e concordam totalmente com essa afirmação, revelando bom entendimento sobre a relação apresentada, estando, portanto, em alinhamento com os fundamentos do trabalho.

Outros 7,8% se posicionaram de forma indiferente, o que levanta dúvidas quanto ao entendimento que possuem quanto à existência de uma relação direta entre corrupção e moral, assim como 2% dos alunos não concordam totalmente com essa afirmação.

Destaca-se que através dos dados obtidos referentes à caracterização dos respondentes, e também devido à limitação do instrumento de coleta de dados utilizado, não se tem condições técnicas para interpretar o posicionamento contrário relatado por 2% dos pesquisados relativo à afirmação de que corrupção é decorrente da fraca formação moral da nossa sociedade.

Portanto, em relação a essa afirmativa, importante destacar que esses posicionamentos não guardaram alinhamento com o referencial teórico do trabalho.

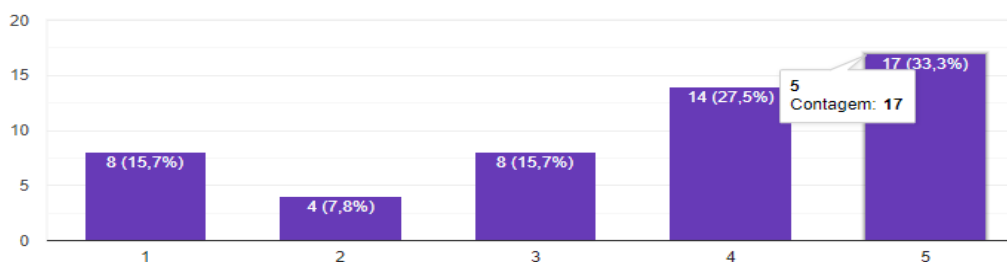
Quanto ao posicionamento dos alunos em relação à afirmação (falsa) de que moral depende exclusivamente da vigilância das Leis, os resultados obtidos podem ser vistos no Gráfico 10.

Gráfico 10 - Relação entre moral e a vigilância das Leis.

Para tentar combater o problema acima, foi criada a Lei nº 12.846, de 1º de Agosto de 2013, conhecida como Lei Anticorrupção, que traz diversos dispositivos de punição aos administradores pela prática de atos lesivos contra a administração pública, nacional ou estrangeira, eventualmente provocados pela pessoa jurídica. Isso tem haver com moral, pois moral depende exclusivamente da vigilância das Leis.



51 respostas



Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme se extraí dos resultados obtidos, 60,8% dos alunos pesquisados concordam totalmente e parcialmente que a moral depende exclusivamente da vigilância das leis.

No entanto, 23,5% discordam e discordam totalmente dessa assertiva, enquanto 5,7% não souberam se posicionar a respeito.

Com a pesquisa conseguiu-se revelar que 60,8% dos respondentes concordam com a afirmação (falsa) de que Moral depende da vigilância das Leis.

Da mesma forma, através dos dados obtidos referentes à caracterização dos respondentes, e também devido à limitação do instrumento de coleta de dados utilizado, não se tem condições técnicas para interpretar o posicionamento relatado por 60,8% dos pesquisados relativo à afirmação (falsa) de que Moral depende da vigilância das Leis.

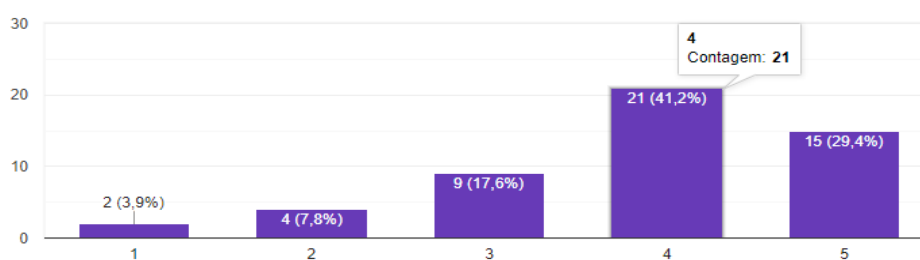
Portanto, em relação a essa falsa afirmativa, importante destacar que esse posicionamento, (60,8%), não guardou relação de coerência com o referencial teórico do trabalho, sendo um achado importante, pois como se viu na assertiva referente ao gráfico 5, moral independe da vigilância das Leis.

Já em relação à afirmação de que o “Programa de Integridade”, previsto no decreto nº 8.420, de 18 de março de 2015, que regulamenta a Lei Anticorrupção, tem a ver com moral, pois nos orienta como agir sem prejuízo da convivência, os resultados obtidos podem ser vistos no Gráfico 11.

Gráfico 11 - Relação entre “educação” e moral no âmbito de uma pessoa jurídica.

O Decreto nº 8.420, de 18 de março de 2015, que regulamenta a Lei Anticorrupção prevê, em seu capítulo IV, a criação no âmbito de uma pessoa jurídica de um “Programa de Integridade”, estruturado a partir de mecanismos e procedimentos internos de auditoria e na aplicação efetiva de códigos de ética e de conduta, entre outras especificidades. Isso tem a ver com moral pois nos orienta como agir sem prejuízo da convivência.

51 respostas



Fonte: Dados da pesquisa.

Um percentual significativo dos respondentes (70,6%) revela sua concordância com a assertiva apresentada; enquanto 17,6% ficaram indiferentes e 11,7% discordam.

Os posicionamentos dos respondentes permitem concluir que há dúvidas quanto à relação direta entre educação e moral, no âmbito das empresas.

Da mesma forma, através dos dados obtidos referentes à caracterização dos respondentes, e também devido à limitação do instrumento de coleta de dados utilizado, não se tem condições técnicas para interpretar o posicionamento contrário relatado por 3,9% dos pesquisados relativo à afirmação apresentada.

Portanto, em relação a essa afirmativa, importante destacar que esse posicionamento não guardou relação de coerência com o referencial teórico do trabalho.

4.4 Relação existente entre Moral e Ética e o Objetivo da Contabilidade

Nesse grupo de afirmativas, apresentou-se, primeiramente, para avaliação o entendimento a respeito do conceito envolvendo o objetivo da Ciência Contábil, com base no referencial teórico elaborado.

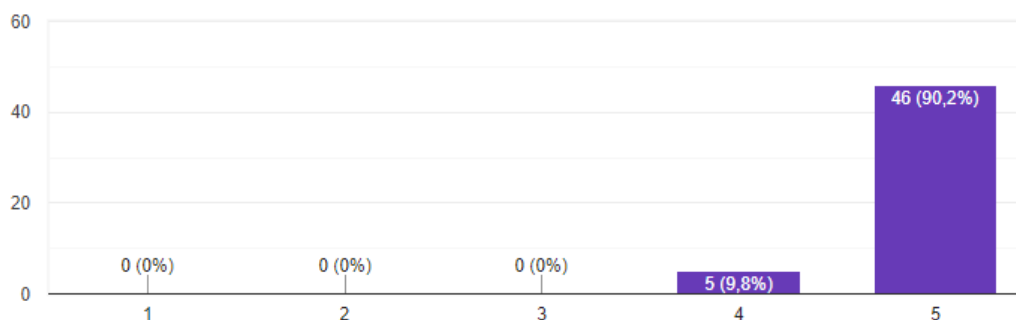
No Gráfico 12, pode se visualizar o posicionamento dos respondentes em relação à afirmativa apresentada.

Gráfico 12 - Objetivo da contabilidade

É responsabilidade da contabilidade: Registrar de forma fiel a essência das transações econômicas efetuadas por uma entidade e, posteriormente, produzir informações e oferece-las a sociedade. E que essas informações devem refletir de forma precisa os eventos econômicos registrados.



51 respostas



Fonte: Dados da pesquisa.

A totalidade dos respondentes concorda e concorda totalmente que a contabilidade deve divulgar os eventos econômicos ocorridos na empresa, a partir do registro fiel das transações realizadas.

Com base no referencial teórico elaborado, pediu-se o posicionamento dos alunos em relação à afirmação de que a moral contábil deveria responder o seguinte questionamento: Em, existindo uma sociedade economicamente ativa, como deve agir o contador?

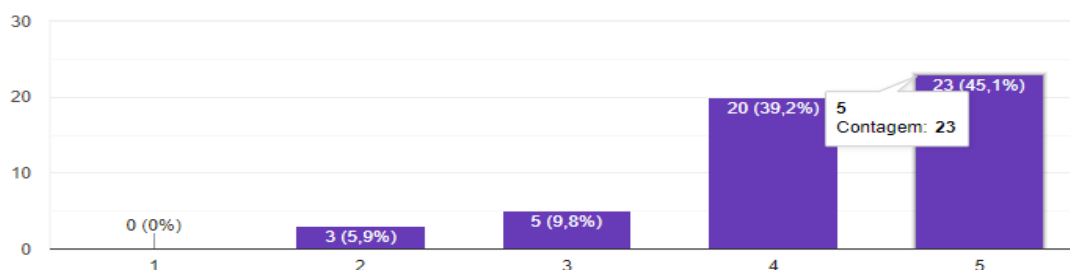
Os resultados obtidos podem ser vistos no Gráfico 13.

Gráfico 13 - Necessidade de uma teoria da moralidade integrada à contabilidade

Se o trabalho da contabilidade tem consequências reais sobre a vida em sociedade poderia ela então estar integrada a uma teoria da moralidade, visto que é a moral quem nos diz o que devemos fazer, ou melhor, qual comportamento adotar para que determinada realidade aconteça, baseado em princípios. A moral contábil deve responder o seguinte questionamento: Em, existindo uma sociedade economicamente ativa, como deve agir o contador?



51 respostas



Fonte: Dados da pesquisa.

Sobre esse conjunto de afirmações, 84,3% dos alunos respondentes concorda e concorda totalmente que a contabilidade poderia estar integrada a uma teoria da moralidade, visto que a contabilidade produz consequências reais sobre a vida em sociedade, tendo em vista também que é a moral quem diz como se deve agir.

Os indiferentes e os que discordaram de forma parcial representam 15,7%.

Sobre os princípios morais aplicáveis a ciência contábil, com base no referencial teórico desenvolvido, afirmou-se que devem derivar da certeza de que a felicidade dos indivíduos que compõem essa sociedade economicamente ativa depende diretamente da justiça na forma como são realizadas e conduzidas operações envolvendo transferências de riquezas.

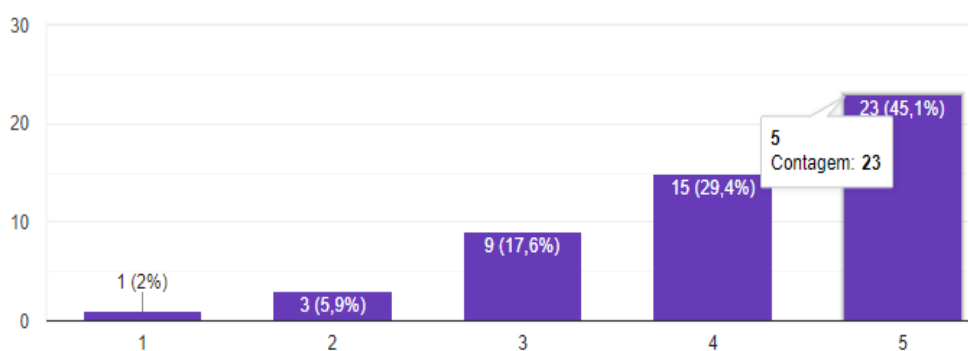
Os resultados obtidos podem ser vistos no Gráfico 14.

Gráfico 14 - Princípios morais aplicáveis à contabilidade

Os princípios morais em contabilidade devem derivar da certeza de que a felicidade dos indivíduos que compõem essa sociedade economicamente ativa depende diretamente da justiça na forma como são realizadas e conduzidas as operações envolvendo transferências de riquezas. Além disso, devem derivar do seio da sociedade, que é parte maior e interessada em como essa riqueza é de fato distribuída.



51 respostas



Fonte: Dados da pesquisa.

Uma grande parte dos respondentes (74,5%) concorda totalmente e parcialmente com a assertiva apresentada, mas havendo cerca de 18% que não tem opinião formada a respeito.

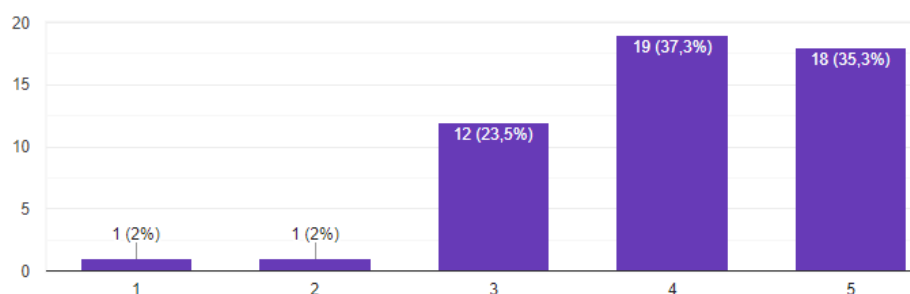
Para uma teoria da moralidade contábil, buscou-se o posicionamento dos alunos referente à afirmação de que é necessário um conjunto de princípios morais que fundamentem a transferência de riqueza entre os agentes econômicos, evitando que nenhum possa favorecer sua própria situação em detrimento de outro ou da própria sociedade.

Os resultados obtidos podem ser vistos no Gráfico 15.

Gráfico 15 - Teoria da moralidade contábil

Em suma, vislumbra-se, pelo menos, para uma teoria da moralidade contábil, um conjunto de princípios morais que fundamentem a transferência de riqueza entre os agentes econômicos, evitando que nenhum possa favorecer sua própria situação em detrimento de outro ou da própria sociedade. Ou seja, uma moral equitativa de mercado.

51 respostas



Fonte: Dados da pesquisa.

A grande maioria dos alunos pesquisados, (72,6%), concordam totalmente e parcialmente com essa assertiva.

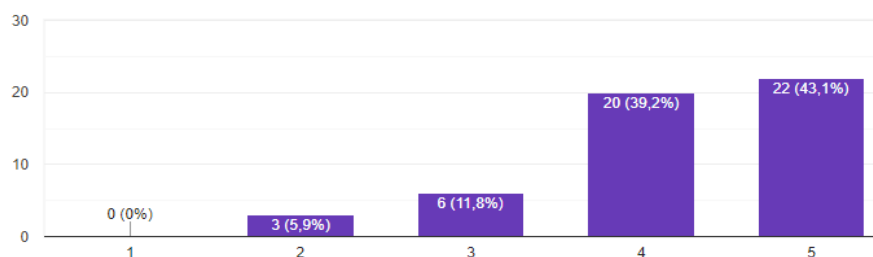
Porém, 23,5% se posicionaram indiferentes à mesma, talvez por não terem convicção a respeito.

Por fim, procurou-se saber o posicionamento dos alunos sobre a afirmação de que a contabilidade deve figurar também como ferramenta garantidora da aplicação de princípios morais e éticos a cada transação econômica efetuada pela pessoa jurídica, com o objetivo supremo de evidenciar para sociedade, através de seus relatórios, se a moral equitativa de mercado, tão desejada por todos, realizou-se. Os resultados obtidos podem ser vistos no Gráfico 16.

Gráfico 16 - Relação entre equilíbrio de mercado e princípios morais contábeis

Nesse sentido, figura a ciência contábil também como ferramenta garantidora da aplicação de princípios éticos a cada transação econômica efetuada pela pessoa jurídica, com o objetivo supremo de evidenciar para sociedade, através de seus relatórios, se a moral equitativa de mercado, tão desejada por todos, realizou-se.

51 respostas



Fonte: Dados da pesquisa.

Em relação a essa afirmativa que leva em conta os conceitos de equilíbrio de mercado e princípios morais, tal afirmativa obteve a concordância de 82,3% dos respondentes, revelando um bom entendimento sobre o assunto abordado, em alinhamento com os fundamentos apresentados no trabalho.

Independente disso, 11,8% dos respondentes não quisera se manifestar a respeito.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo geral do estudo foi descrever o entendimento de alunos do curso de Ciências Contábeis de uma universidade privada da Região Metropolitana de Porto Alegre (RS) sobre moral, ética e seu relacionamento com a contabilidade.

A pesquisa é classificada como aplicada e quanto à sua natureza é quali-quantitativa em relação à abordagem do problema; descritiva e exploratória quanto ao seu objetivo e de campo em relação ao procedimento técnico.

Os dados da pesquisa foram coletados por meio de instrumento contendo questões relacionadas com a caracterização dos respondentes e diversas assertivas elaboradas com base no referencial teórico, para as quais se buscou obter a concordância ou discordância dos mesmos.

A pesquisa foi respondida por 51 alunos, cuja faixa etária majoritária se situa entre 21 e 30 anos; a maioria composta por respondentes do gênero feminino; matriculados do 5º ao 8º semestre do curso e boa parte tem mais de cinco anos de atuação na área contábil.

Os resultados do estudo revelam que a maioria dos respondentes concorda que moral significa como as pessoas devem agir e a ética tem a ver com as consequências das condutas individuais.

Quanto às descobertas da operação Lava Jato envolvendo grandes empresas empreiteiras, a grande maioria dos respondentes concorda que houve falha na contabilidade sob o ponto de vista ético, pois o enfoque ético da contabilidade leva em conta os conceitos de justiça, verdade e equidade, visto que é o objetivo da contabilidade produzir informações e oferecer a sociedade.

A grande maioria dos respondentes também concorda que a corrupção decorre da fraca formação moral da sociedade e que o programa de integridade tem a ver com moral, pois orienta como agir. Ao mesmo tempo é possível que tenha ocorrido uma interpretação equivocada dos respondentes quanto ao fato da moral depender de forma exclusiva da vigilância das leis, pois boa parte assim o entendeu. Como se sabe, a moral independe da vigilância da lei.

A importância da contabilidade em efetuar os registros fiéis das transações e divulgar os eventos econômicos ocorridos nas empresas, obteve a concordância da totalidade dos respondentes. A grande maioria também está de acordo que os princípios morais da contabilidade requerem justiça na realização e condução das operações.

A maioria dos respondentes concorda, igualmente, que a teoria da moralidade contábil prega uma moral equitativa no mercado; e que a contabilidade, como garantidora de princípios éticos, divulga informações equitativas.

A partir dos resultados obtidos no estudo, pode-se concluir que, de modo geral, os estudantes que compõem a amostra têm um bom conhecimento sobre moral, ética e o papel da contabilidade nesse contexto.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, F. J. **Responsabilidade Social das Empresas e Valores Humanos: Um Estudo Sobre a Atitude dos Gestores Brasileiros**. Tese de Doutorado em Administração apresentada à Fundação Getúlio Vargas, Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas, Rio de Janeiro, 2007.

AQUINO, Tomás de; MENDOZA, Celina Ana Lértora de; MALLEA, Ana. **Comentario a la Ética a Nicómaco de Aristóteles**. 3. ed. Navarra: Eunsa. Ediciones Universidad de Navarra, S.a, 2010. 1 v. Tradução de: Ana Mallea. Disponível em: http://www.documenta-catholica.eu/d_1225-1274-%20Thomas%20Aquinas%20-%20Aristotelis%20Libri.%20Sententia%20Libri%20Ethicorum%20-%20PT.pdf. Acesso em: 09 set. 2019.

BABBIE, Earl. **Métodos de pesquisa de survey**. 1.ed. Belo Horizonte, MG: Edições UFMG, 1999.

BARROS FILHO, 2014. **Casa do Saber**. Youtube, 27 de mar de 2014. Disponível em <https://www.youtube.com/watch?v=Jsjn49FxJLc>. Acesso em: 07 set. 2019.

BARROS FILHO, 2015. **Sinafresp**. Youtube, 03 de jun de 2015. Disponível em https://www.youtube.com/watch?v=ucHAUy_XQh4&list=FLBwckclDwNIIZYIGTEIHG-w&index=13&t=4633s. Acesso em: 07 set. 2019.

BRASIL. **Decreto nº 8.420, de 18 de março de 2015**. Regulamenta a Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013, que dispõe sobre a responsabilização administrativa de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira e dá outras providências. Presidência da República, Casa Civil, Subchefia para Assuntos Jurídicos. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Decreto/D8420.htm. Acesso em: 02 set. 2019.

BRASIL. **Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013**. Dispõe sobre a responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira, e dá outras providências. Presidência da República, Casa Civil, Subchefia para Assuntos Jurídicos. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/112846.htm. Acesso em: 02 set. 2019.

COUTINHO, Nilton C. A. **Probidade e ética na gestão pública: a Lei nº 12.846/2013 e a importância do advogado público no combate à corrupção**. Belo Horizonte, ano 15, n. 171, p. 65-70, maio 2015. Disponível em: <https://www.editoraforum.com.br/wp-content/uploads/2015/08/advogado-publico-combate-corrupcao.pdf>. Acesso em: 25 nov. 2019.

FLEURY, Maria Tereza Leme; WERLANG, Sérgio. **Pesquisa aplicada – reflexões sobre conceitos e abordagens metodológicas**. Disponível em: https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/18700/A_pesquisa_aplicada_conceito_e_abordagens_metodol%C3%B3gicas.pdf?sequence=6&isAllowed=y. Acesso em: 25 nov. 2019.

GAARDER, Josten. **O mundo de Sofia**. São Paulo: Círculo do Livro, 1991.

HENDRIKSEN, Elton S. VAN BREDA, Michael. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2012. SP.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. MARION, José Carlos. **Introdução à contabilidade**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.

KANT, Immanuel. **Crítica da razão pura**. São Paulo: Martin Claret, 2002.

KANT, Immanuel. **Fundamentação da Metafísica dos Costumes**. Título original: Grundlegung zur Metaphysic der Sitten. Edições 70, Lda. Tradução: Paulo Quintela. Setembro de 2007.

Disponível: http://www.academia.edu/download/34628550/kant_metafisica_costumes.pdf. Acesso em: 02 set. 2019.

MADEIRA, Paulo (2003) - Ética e deontologia : visão aplicada a profissionais de gestão e contabilidade. **Jornal do Técnico de Contas e da Empresa (JTCE)**. ISSN 0870-2241. Ano 36, nº 453, p. 211-219.

MINAYO, Maria Cecília de Souza. **Pesquisa Social: Teoria, método e criatividade**. 18. ed. Petrópolis: Vozes, 2001. 31 p. v. 1. Disponível em: <http://www.faed.udesc.br/arquivos/id_submenu/1428/minayo__2001.pdf>. Acesso em: 25 nov. 2018.

MULGAN, Tim. **Utilitarismo**. 2ª edição. Editora Vozes, 2014. Disponível vem em <https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=cat07010a&AN=peb.9788532643735&lang=pt-br&site=eds-live>. Acesso em: 08 out. 2019.

NEVES, Maria E. D. & DIAS, Antônio C. G. Responsabilidade social corporativa: Teorias predominantes na investigação em contabilidade. **Revista Razão Contábil & Finanças**. Fortaleza, v.3, n. 1, Jan./Jun. 2012. Disponível em: <http://www.institutoateneu.com.br/ojs/index.php/RRCF/article/view/28/35>. Acesso em: 08 out. 2019.

NIYAMA, Jorge Katsumi (Org.). **Teoria avançada da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2014.

NIYAMA, Jorge Katsumi. **Teoria da contabilidade**. 3ª Edição, São Paulo: Atlas, 2013.

NUÑEZ, Caio. **Propaganda, imagem pública e crise: A campanha superação da Petrobras**. 2015. Disponível em: <http://hdl.handle.net/10183/135426>. Acesso em: 19 out. 2019.

OLIVEIRA, Karine Gonzaga de; NAVES, Letícia Ferreira de Lima. Fraudes Contábeis: uma abordagem ética, tipológica e suas implicações na sociedade. **Revista Mineira de Contabilidade**, Minas Gerais, v. 1, n. 37, p. 1-20, 2010. Trimestral. Disponível em: <http://revista.crcmg.org.br/index.php?journal=rmc&page=article&op=view&path%5B%5D=357&path%5B%5D=0>. Acesso em: 23 ago. 2019.

PERINE, Marcelo. **Nas origens da ética ocidental: a Ética a Nicômaco**. São Paulo: Síntese - Revista de Filosofia, v. 9, n. 25, 02 jan. 1982. Disponível em: <https://faje.edu.br/periodicos/index.php/Sintese/article/view/2163/4204>. Acesso em: 23 mai. 2020.

PLATÃO. **A República de Platão**. São Paulo: Martin Claret, 2002 (tradução de Pietro Nassetti).

RACHELS; James; RACHELS, Stuart. **Os elementos da filosofia moral**. 7ª Edição. AMGH, 2013.

RIBEIRO FILHO, Francisco; LOPES, Jorge; PEDERNEIRAS, Marcleide (org.). **Estudando teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.

SÁ, Antônio Lopes. **Ética Profissional**. 9ª edição. São Paulo: Atlas, 2010.

SILVEIRA, Denis Coitinho. **Posição original e equilíbrio reflexivo em John Rawls: o problema da justificação**, 2009. Disponível em: <http://ref.scielo.org/54nzm>. Acesso em: 18 out. 2019.

SUCHMAN, M. C. Managing Legitimacy: Strategic and Institutional Approaches. **Academy of Management Review**, 20 (3), pp. 571-610, 1995.

SUNDER, Shyam. **Teoria da contabilidade e do controle**. São Paulo: Atlas, 2014.

TOMAZETI, Rafael Sgoda et al. **A importância do compliance de acordo com a Lei Anticorrupção**, 2016. Disponível em: <https://portaldeperiodicos.unibrasil.com.br/index.php/anaisvinci/article/view/1693>. Acesso em: 03 ago. 2019.

VILALBA, Hélio Garone. O contrato social de Jean-Jacques Rousseau: uma análise para além dos conceitos. **Revista Filogênese: Revista Eletrônica de Pesquisa na Graduação em Filosofia da UNESP**, São Paulo, v. 6, n. 2, p. 1-14, 2013. Disponível em: <https://www.marilia.unesp.br/Home/RevistasEletronicas/FILOGENESE/heliovilalba.pdf>. Acesso em: 15 out. 2019.

WELTER, Nelsi Kistemacher. John Rawls: A importância da posição original como procedimento equitativo de determinação de princípios de justiça. **Tempo da Ciência** (14) 27:89-105. 1º semestre 2007. Disponível em: <http://e-revista.unioeste.br/index.php/tempodaciencia/article/view/1566/1277>. Acesso em: 15 out. 2019.