

**A PERCEPÇÃO DOS CONTABILISTAS SOBRE SUA CONDUTA ÉTICA PROFISSIONAL
NA PERSPECTIVA PARRHESISTA SEGUNDO FOUCAULT**

JOSÉ RICARTE DE LIMA

UNIVERSIDADE DO ESTADO DE MATO GROSSO (UNEMAT)

APARECIDA DE FÁTIMA ALVES DE LIMA

UNIVERSIDADE DO ESTADO DE MATO GROSSO (UNEMAT)

ELISANGELA PIRES DA SILVA DE AMURIM

UNIVERSIDADE DO VALE DO RIO DOS SINOS (UNISINOS)

A PERCEÇÃO DOS CONTABILISTAS SOBRE SUA CONDUTA ÉTICA PROFISSIONAL NA PERSPECTIVA PARRHESISTA SEGUNDO FOUCAULT

1 INTRODUÇÃO

A conduta ética dos profissionais contabilistas entre outros, tem ao longo do tempo despertado interesse dos diferentes setores da sociedade e, esse não é um problema simples. Nesse sentido, a partir da reflexão das responsabilidades impostas pela função que ocupam, o comportamento desses profissionais tem sido objeto de estudos no intuito de buscar evidências que contribuam para o aprimoramento de suas práticas no âmbito da profissão (Shefrin & Statman, 1993; Alves, 2005; Boyce, 2008; Ferreira, 2013; Antunes, Mendonça, Lima & Bifi, 2013; Srinidhi, He & Firth, 2014; Bobek, Hageman & Radtke, 2015; Krom, 2016; Wildermuth, Souza & Kozitza, 2017). Assim, a prática da parrhesia nas relações entre profissionais e seus pares, em específico no contexto das práticas contábeis, tendo as normas de contabilidade como baliza, também tem despertado interesses dos estudiosos (Antunes, Mendonça, Yayla & Okimura, 2010; Antunes *et al.*, 2013). Os contabilistas em função de suas responsabilidades profissionais, por vezes precisam decidir sobre seus interesses e dos stakeholders, demandando antes que tudo, proatividade, no sentido de mitigar os riscos inerentes ao ambiente no qual são efetuadas essas relações. Nesse contexto, os mecanismos de governança corporativa, entre os quais, os Código de Ética e Conduta, podem ser importantes instrumentos no processo de controle e conscientização dos valores que regem o comportamento moral e ético destes profissionais (Fernandhytia & Muslichah, 2020).

Os indivíduos nos diferentes grupos nos quais estão inseridos estabelecem regras de condutas que permitem a esses indivíduos compreender o que é moral na perspectiva do coletivo no qual se insere. Para Foucault (1984), moral é um conjunto de valores e regras de ação propostas aos indivíduos e aos grupos por intermédio de aparelhos prescritivos diversos, que advém, tanto da família, das instituições educativas e religiosas, entre outras. É, portanto, a partir desse conjunto de valores e obrigações, que os indivíduos se articulam e por vezes, não as aceitando como regulamentos de suas condutas. Dessa forma, transgredi-las e como consequência, poderão ser punidos pelos seus pares.

Observar e cumprir essas normativas, demanda por parte dos interessados, vigilância constante. Alguns casos, como da Enron, WorldCom, Parmalat, Xerox, Banco Santos e Daslu, evidenciaram a negligência e conseqüentemente, a perda de reputação dos profissionais e empresas envolvidas em fraudes. No Brasil, entre outros casos, o envolvimento ilícito da estatal Petrobrás com empreiteiras e agentes políticos, deflagrou em 2014 a denominada operação Lava Jato sob coordenação do Ministério Público Federal (Murcia & Borba, 2005; Costa & Wood, 2012; Almeida, 2019). Nos Estados Unidos, das 769 práticas que levaram os Conselhos de contabilidade dos Estados da Califórnia, Illinois, Nova York e Texas a punir os profissionais, 374 estavam relacionadas a má conduta do profissional contador (Krom, 2019). Diante deste cenário e considerando a responsabilidade social e moral do profissional contabilista, sua conduta ética pode ser questionada, podendo colocar em risco sua dignidade e independência profissional.

É de responsabilidade do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e dos Conselhos Regionais de Contabilidade (CRCs) a orientação, fiscalização e autuação dos profissionais em função de práticas contrárias ao que estabelece a ética profissional contábil conforme Decreto Lei n.º 9.295/46 (BRASIL, 1946). Os relatórios estatísticos do Portal da Transparência dos Conselhos Federal e Regionais de contabilidade do Brasil, evidenciam práticas contrária ao que

estabelece as normas e resoluções do CFC, entre as quais, prestação de serviços sem celebração de contratos entre as partes, emissão de decore (Declaração Comprobatória de Percepção de Rendimentos) irregular e escritório sem o devido cadastro no conselho de classe. Em 2019, foram autuados 9.448 profissionais e 29.246 foram notificados por alguma irregularidade nas suas práticas relacionadas a profissão (Conselho Federal de Contabilidade [CFC], 2020a).

São nas práticas do cotidiano dos profissionais que os deveres moral e ético impostos pelos órgãos de regulação e controle podem ser percebidos. Logo, o comportamento arraigado na proibidade pode estar conexo à todas as questões, incluindo aquelas potencialmente ameaçadoras em relação à eficácia do compromisso moral firmado entre os pares, entre líderes e liderados (Beer, 2020). Diante disto, a questão problema que orientou o presente estudo, foi: diante das ameaças ao cumprimento da ética profissional, como os contabilistas se percebem enquanto responsáveis por executar com lisura as práticas contábeis? Nesse sentido, o objetivo do estudo foi analisar a percepção dos profissionais contabilistas sobre sua conduta ética profissional diante da responsabilidade em elaborar e executar as práticas contábeis. Para tanto, buscou-se no conceito de parrhesia na perspectiva de Michel Foucault o amparo teórico.

Dessa forma, a relevância do estudo está em propor contribuir teórico e empiricamente com a literatura contábil, discutindo as características parrhesistas percebidas no comportamento dos profissionais contabilistas segundo sua percepção e possíveis relações com os deveres impostos pela ética contábil. Ainda nessa perspectiva, poderá colaborar apresentando prováveis respostas que contribuam para o aprimoramento de políticas voltadas para educação continuada.

Nesse contexto, os estudos de Antunes *et al.* (2010) e Antunes *et al.* (2013) buscaram evidenciar a atividade de falar a verdade dos contabilistas brasileiros considerando as crenças dos mesmos. As evidências dos estudos são de que, não há um comportamento prático totalmente alinhado com as crenças dos profissionais. Contudo, existe um apego à observância das normas, sugerindo a necessidade de um aperfeiçoamento no campo da ética sob o prisma das relações do profissional consigo mesmo. Assim sendo, o estudo em tela justifica-se, quando busca analisar a percepção dos profissionais em relação a sua conduta ética, tendo em vista as características parrhesistas, porém sob a luz da resolução NBC PG 01/19 (CFC, 2019).

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Moral e ética: uma conduta do indivíduo e sua relação com o outro

O comportamento moral e ético dos profissionais, em específico dos contabilistas, tem ocupado destaque nos estudos relacionados a tomada de decisão e elaboração de relatórios financeiros (Parson, 1939; Wilensky, 1964; Johnson, 1972; Larson, 1977; Freidson, 1994). Nas últimas duas décadas, esforços foram aplicados no sentido de identificar e analisar as causas que fizeram brotar os escândalos envolvendo empresas de auditorias consideradas modelos para tantas outras, entre as quais, a Enron (Carnegie & Napier, 2010; Li, 2010; Caglio & Cameran, 2017; Erragragui, Hassan, Peillex & Khan, 2018). O caso da Enron nos Estados Unidos parece ser o mais simbólico, pois, em meio a turbulência causada pela decisão dos gestores em seguir a linguagem do mercado em detrimento das práticas parrhesistas, colocaram em dúvida a reputação do profissional bem como da própria profissão contábil (Brivot, Cho & Kuhn, 2015).

Assim, os órgãos de controle e fiscalização, tendo em vista as práticas dos profissionais contrárias a ética profissional em casos de outrora, buscam reestruturar suas regras, estabelecendo novas diretrizes e assumindo comportamentos mais conservadores (Brivot *et al.*, 2015). Nesse sentido, percebe-se que os valores que constituem os princípios básicos das relações entre os profissionais, em específico, os contabilistas, são ressaltados como

necessidade primordial no contexto dos negócios. Dessa forma, a *International Federation of Accountants* (IFAC) estabelece cinco (5) Princípios Fundamentais (PF), a saber, integridade, objetividade, competência profissional, sigilo profissional e comportamento profissional, que devem ser observados pelos contabilistas nas suas práticas profissionais (IFAC, 2018)

Esses PF alinhados as normas estabelecidas pelos Conselhos de classe constituem-se um conjunto de valores e normativas que orienta a conduta do contabilista no exercício da profissão. Diante disto, a conduta do profissional tende a ser observada considerando um conjunto de práticas parrhesistas que permite identificá-lo como ético e/ou moral (Foucault, 1999; IFAC, 2018; Fatemi, Hasseldine & Hite, 2020). Entre os valores a serem observados, a honestidade é pré-requisito indispensável estabelecido pela NBC PG 01/19 com intuito de os interesses dos usuários da contabilidade. No que tange ao comportamento profissional enquanto PF, o IFAC estabelece que os profissionais contadores devem cumprir as leis e regulamentos pertinentes ao exercício profissional e evitar qualquer ação que desacredite a profissão. A palavra “dever”, por vezes destacada nos Códigos de Ética é entendida como a necessidade de uma ação por respeito à lei (Kant, 2007). Ainda que esse deve, as vezes seja influenciado pelos costumes, ou seja, a moral, o exercer das atividades profissionais, deve-se pautar também pela ética pré-estabelecida.

A ética é indiretamente normativa, pois não tem uma incidência direta na vida cotidiana, quer apenas esclarecer reflexivamente o campo da moral. Por sua vez a moral é um saber que oferece orientações para ações em casos concretos. O termo “ética” refere-se à filosofia moral, ou seja, ao saber que reflete sobre a dimensão da ação humana, enquanto que “moral” significa os diferentes códigos morais concretos estabelecidos (Cortina & Martinez, 2005). É preciso observar que a moral responde à pergunta: “o que devemos fazer?”, enquanto que a ética, deve responder ao questionamento, “Por que devemos?” (Cortina & Martinez, 2005). Nessa perspectiva, tem-se como a ciência do fim a que a conduta do homem se deve dirigir e dos meios para atingir tal fim (Keske, 2017).

Nesse contexto, Foucault (2006) ressalta o que ele chama de “ética da palavra”, isto é, nas relações entre os pares, os indivíduos devem nada esconder, falar francamente, responder os motivos pelos quais a ação está sendo realizada. Na perspectiva foucaultiana, na ética identifica-se um modo de sujeição do indivíduo que é a forma pela qual esse indivíduo se reconhece ligado à regra e estabelece a sua relação com ela. Para Foucault (2006), este aspecto da ética tem a ver com a maneira com que a pessoa é convidada, ou incitada, a reconhecer as suas obrigações morais. Nesse sentido, os códigos de ética parecem estar postos de maneira a convidar os indivíduos para reconhecer o “dever” enquanto elemento primordial nas relações.

2.2 Parrhesía

O conceito de parrhesía está relacionado com o falar francamente, ser honesto, ser verdadeiro. De outro modo, parrhesía define-se como a qualidade moral, à atitude moral (*êthos*) ou ainda como o procedimento técnico (*tékhne*), ambos indispensáveis para se transmitir o discurso franco a quem dele precisa. Isto deve conduzir o indivíduo a dizer o que se tem a dizer, da maneira com que se tem vontade de dizer, quando se tem vontade de dizer e segundo a forma que se crê necessário dizer. Dessa forma, Parrhesía é dizer tudo, é deixar claro e óbvio o que diz (Foucault, 2001; 2006; Antunes *et al.*, 2013; Brivot *et al.*, 2015).

A parrhesía pode ser entendida ainda, como uma atividade verbal na qual o orador expressa a sua relação pessoal com honestidade e arrisca sua vida, porque reconhece a atividade de falar honestamente como um dever para se aperfeiçoar ou para ajudar a si e aos outros (Antunes *et al.*, 2013). Ao praticar a parrhesía, o indivíduo assume algumas características que

o identifica como verdadeiro, franco, corajoso, crítico e cumpridor dos deveres (Foucault, 2001; Antunes *et al.*, 2010; Antunes, Mendonça, Oyadomari & Okimura 2011; Antunes *et al.*, 2013). Esse comportamento, ou seja, parrhesista, segundo Foucault (2001) pode ser explicado a partir de 5 (cinco) características, a saber:

- a) Franqueza (*Frankness*): o indivíduo diz tudo que lhe vem à mente, não esconde nada, abre seu coração e sua mente para outras pessoas por meio do seu discurso. Para Foucault (2006) a franqueza é uma regra de jogo, um princípio de comportamento verbal que se deve ter para com o outro na prática da direção de consciência.
- b) Verdade (*Truth*): o indivíduo parrhesista é alguém que tem as qualidades morais que lhe são requeridas para conhecer a verdade e para transmitir tal verdade aos outros. Esse indivíduo diz o que pensa, pois, o que pensa acredita ser a verdade.
- c) Perigo (*Danger*): ser alguém parrhesista é ter coragem para enfrentar o perigo (riscos inerentes ao exercício profissional). Dizer a verdade de forma extrema, por vezes pode implicar em situações de perigo, de vida ou morte.
- d) Crítica (*Criticism*): esse indivíduo assume uma posição de crítica ao interlocutor ou a si mesmo e quando critica alguém, ou quando confessa um erro, está sempre em posição de inferioridade em relação àquele com que ele fala (Foucault, 2001; Antunes *et al.*, 2013).
- e) Dever (*Duty*): nesse contexto, falar a verdade é um dever. O indivíduo parrhesista fala a verdade ainda que seu interlocutor não a aceite.

Esses deveres uma vez internalizados por parte dos profissionais vão formar o que Srour (2005) chama de bens imateriais. Assim, qualquer deslize significativo poderá colocá-los em risco e desprestígio diante dos demais usuários das informações contábeis. Logo, preservar esses bens, poderá exigir do profissional comportamento parrhesista diante das ameaças que são impostas no processo de tomada de decisão. De tal modo, comporta-se de forma parrhesista, é dizer o que acredita que precisa ser dito para interromper uma situação criminosa, desonesta ou ilegítima que possa colocar em risco os bens imateriais (Brivot *et al.*, 2015). Para tanto, parece ser necessário que os profissionais tenham autonomia para expressar suas vontades por meio de suas práticas.

Por outro lado, essa autonomia poderá levá-los a violarem os desejos dos pares, caso esse comportamento não se encaixe nos propósitos morais dos grupos. Assim, ao resistir as ameaças que possam colocar em risco o cumprimento do conjunto de regras estabelecidas pelos pares, o indivíduo pode ser caracterizado como parrhesista. Essas característica parecem ser essenciais para o profissional contabilista se considerar as regras estabelecidas pelos seus Conselhos e os demais órgãos reguladores, no sentido serem imparciais na elaboração de seus relatórios (Raelin, 1985; Knechel, Krishnan, Peyzner, Shefchik & Velury, 2013; Brivot *et al.*, 2015).

Embora, todos esforços dos Conselhos de classes, Associações e Institutos de contabilidade para conter ameaças à legitimidade da profissão após escândalos corporativos sejam comuns e esperados tanto por contadores como por não contadores, muitos são os que colocam a verdade como um ideal que os contadores e auditores devem visar (Amernic & Craig, 2004; Guénin-Paracini, Malsch & Paillé, 2014). A percepção da sociedade em relação as práticas dos profissionais contabilistas em função dos eventos imorais ocorridos tende a ser negativa (Carnegie & Napier, 2010; Mayer, Cava & Baird, 2014; Andon, Free & Scard, 2015). Assim, a prática da parrhesia pode constitui-se de relevância significativa no processo de legitimação moral da profissão.

Nesse sentido, esses órgãos por meio dos códigos de ética e conduta, buscam orientar e por vezes, disciplinar seus associados, no intuito de resguardar a reputação moral e técnica dos

mesmos e da própria profissão. Segundo Srour (2005), a reputação e a credibilidade nas práticas dos profissionais são bens intangíveis de inestimáveis valores, logo, cabendo resguardá-los de quaisquer ameaças. Porém, para proteger esses bens cabe aos profissionais atitude imparcial, corajosa, ilibada no cumprimento das regras normativas. Mas, ainda que essas regras (Códigos) sejam guias no processo de aprimoramento da conduta dos profissionais, as evidências são de que muitos parecem não estarem dispostos para cumpri-las (Alves, 2005). Esse comportamento pode ser percebido a partir dos dados estatísticos conforme Portal da Transparência CFC (2020a), que mostra os dados comparativos sobre notificações e auto de infrações aplicados aos contabilistas no período de 1996 a 2019. Em 2015, por exemplo, foram notificados 36.707 contabilistas por supostas violações à alguns dos princípios estabelecidos pela ética e/ou incapacidade técnica, sendo que, no mesmo período, foram autuados 11.986 contabilistas.

3 PROCEDIMENTOS METODOLOGICOS

O presente estudo se caracteriza de natureza exploratória, quanto ao seu objetivo, enquadra-se no tipo *survey* e qualitativo em relação a abordagem do problema proposto. (Raupp & Beuren, 2006). Os dados foram coletados a partir do cadastro dos contadores e técnicos em contabilidade com registros ativos no CRC-MT. Para isso, um questionário estruturado e fechado foi elaborado, disponibilizado para os respondentes de forma eletrônica por meio do Google Docs. O período de coleta dos dados compreendeu entre setembro e novembro de 2020. O questionário foi dividido em três partes, seguindo os passos adotados por Antunes *et al.* (2013), ressaltando as particularidades das assertivas em função dos objetivos de cada estudo. O envio do questionário deu-se a partir de e-mails do CRC-MT e com recebimento nos e-mails dos pesquisadores. Para análise dos dados, adotou-se a técnica da análise fatorial. Cabe dizer que, de acordo com o Portal da Transparência do CFC (2020a), em setembro de 2020, o número de contadores com registro no CRC-MT era de 7.643 e 1.703 técnicos em contabilidade.

Na primeira parte buscou-se caracterizar o respondente em termos de: idade, sexo, categoria profissional (contador ou técnico em contabilidade) e tempo de registro profissional. Na segunda parte, as perguntas foram dirigidas no sentido de identificar o nível de conhecimento dos profissionais em relação a NBC PG 01 – Código de Ética do Contador e na terceira e última parte, levantar as evidências a partir das qualidades de parrhesia que possam e assim, identificar se a conduta profissional do contabilista é parrhesista. As assertivas foram elaboradas a partir da perspectiva de Foucault (2001) sobre as características parrhesistas, a saber, franqueza (*Frank*), verdade (*Thuth*), perigo (*Danger*), crítica (*Criticism*) e dever (*Duty*).

As assertivas propostas foram mensuradas a partir de uma escala de likert de 5 pontos, sendo, 1 – nunca a 5 – sempre e utilizando da técnica da análise fatorial para apreciação dos dados. O Quadro 1 a seguir, apresenta as referidas assertivas bem como sua relação com as características de parrhesia conforme estabelecidas por Foucault.

Quadro 1 – Assertivas com respectivas legendas e características de parrhesia

Parrhesistas	Legenda	Assertivas do Questionário
Franqueza <i>Frank</i>	Q 7 <i>FRANK</i>	Uso palavras diretas no meu discurso e não escondo minha opinião.
	Q 8 <i>FRANK</i>	Coloco minha opinião de acordo com o CEPC e deixo claro que a considero como verdade.
	Q 9 <i>FRANK</i>	Considero meu discurso minha verdade.
	Q 10 <i>FRANK</i>	O cliente é capaz de entender exatamente o que eu penso por meio do meu discurso.
	Q 11 <i>FRANK</i>	Eu sou aquilo que penso e falo.
Verdade <i>Truth</i>	Q 12 <i>TRUTH</i>	Eu digo a verdade por que sei exatamente o que é a verdade.
	Q 13 <i>TRUTH</i>	Eu prefiro a verdade ao invés da mentira ou do silêncio.
	Q 14 <i>TRUTH</i>	Preocupo-me em transmitir aos clientes o que eu sei que é verdade.
	Q 15 <i>TRUTH</i>	Conheço minha opinião, assim, a considero sempre como verdade.

Perigo <i>Danger</i>	Q 16 <i>DANGER</i>	Se eu vejo um colega de profissão fazendo algo contrário ao Código de Ética eu arrisco provocar a crítica dizendo-lhe que ele está errado.
	Q 17 <i>DANGER</i>	Eu arrisco perder o meu status defendendo o que entendo ser verdade, conforme o CEPC mesmo quando ela é contrária a opinião da maioria dos meus clientes e colegas de profissão.
	Q 18 <i>DANGER</i>	Eu tenho franqueza de dizer a verdade a despeito de qualquer risco
	Q 19 <i>DANGER</i>	Na relação com meus clientes o Código de Ética é o guia.
Críticas <i>Criticism</i>	Q20 <i>CRITICISM</i>	Eu prefiro crítica por atender o CEPC, ao invés de agradar clientes e colegas de profissão.
	Q 21 <i>CRITICISM</i>	Eu não me importo com a posição (status) de alguém para criticá-lo
	Q 22 <i>CRITICISM</i>	Eu arrisco os meus privilégios quando eu exponho a verdade conforme o Código de Ética mesmo sabendo que pode contrariar a maioria.
Dever <i>Duty</i>	Q 23 <i>DUTY</i>	Eu considero um dever dizer a verdade para os clientes e pessoas em geral de forma a ajudá-las.
	Q 24 <i>DUTY</i>	Ninguém me força a dizer a verdade, mas o faço em função do meu dever e sinto que é o meu dever fazê-lo.
	Q 25 <i>DUTY</i>	Eu me conduzo pelo dever moral ao invés de me guiar pelo interesse próprio e pela indiferença moral.
	Q 26 <i>DUTY</i>	Eu voluntariamente reconheço meu erro para um cliente ou colega de profissão independente do senso de uma obrigação moral.
	Q 27 <i>DUTY</i>	Dizer a verdade é meu dever enquanto profissional e cidadão para ajudar os gestores governantes a melhorarem os órgãos e a si.

Fonte: adaptado Foucault (2001) e Antunes *et al.* (2013).

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 Caracterização da amostra

As respostas ao questionário, totalizaram 67, perfazendo assim a amostra final. Em relação a categoria profissional dos respondentes, a estatística descritiva mostrou que, 86,6% são contadores e 13,4% técnicos em contabilidade. Do total de respondentes 56,7% são do sexo masculino e 43,3% feminino. De acordo com o Portal da Transparência do CFC (2020a), o número de profissionais do sexo masculino associado ao CRC-MT era de 5.291 (56,07%) e 4.146 (43,93%) do sexo feminino. Vale ressaltar que quase metade dos profissionais estão numa faixa etária entre 26 a 41 anos, sendo 19,4% entre 26 a 33 anos e 28,4% dos profissionais de 34 a 41 anos. Em relação ao número de colaboradores, 34,3% dos respondentes não possui registrado em suas empresas nenhum colaborador e 25,4% têm 2 a 5 colaboradores registrados.

4.2 Análise dos dados

Diante dos dados disponíveis o primeiro passo foi verificar se estes eram favoráveis em relação ao mínimo esperado para aplicação da técnica de análise fatorial, considerando valores maior que 0,50 e menor que 0,05, conforme pressupostos dos testes Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) e de esfericidade, ou seja, Bartlett's test. Os resultados foram satisfatórios como percebe-se na Tabela 1 a seguir.

Tabela 1: Teste KMO e Bartlett's

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy	0,846
Approx. Chi-Square	1020,086
Bartlett's Test of Sphericity df	210
Sig.	0,000

Fonte: dados da pesquisa (2020).

A Tabela 2, mostra que todas as variáveis apresentaram fatores significativos acima de 0,50, atendendo o critério da comunalidade, enquanto que a tabela 3, evidencia que a redução das variáveis é aceitável, uma vez que explica 69,54% da variância original.

Tabela 2: Comunalidade

Assertivas	Inicial	Extração
Q7_Frank	1,000	,559
Q8_Frank	1,000	,603
Q9_Frank	1,000	,782
Q10_Frank	1,000	,734
Q11_Frank	1,000	,634
Q12_Truth	1,000	,556
Q13_Truth	1,000	,748
Q14_Truth	1,000	,827
Q15_Truth	1,000	,681
Q16_Danger	1,000	,563
Q17_Danger	1,000	,736
Q18_Dangr	1,000	,547
Q19_Danger	1,000	,649
Q20_Criticism	1,000	,645
Q21_Criticism	1,000	,652
Q22_Criticism	1,000	,698
Q23_Duty	1,000	,780
Q24_Duty	1,000	,812
Q25_Duty	1,000	,745
Q26_Duty	1,000	,742
Q27_Duty	1,000	,910

Fonte: dados da pesquisa (2020)

Tabela 3: Variância total explicada

Componentes	Autovalores Iniciais			Extração de somas de cargas quadradas	
	Total	% de Variância	Cumulativa %	Total	% de Variância
1	9,622	45,820	45,820	9,622	45,820
2	1,931	9,195	55,015	1,931	9,195
3	1,780	8,478	63,493	1,780	8,478
4	1,270	6,045	69,539	1,270	6,045
5	,973	4,633	74,172		
6	,866	4,124	78,295		
7	,710	3,382	81,678		
8	,547	2,603	84,281		
9	,508	2,418	86,699		
10	,473	2,253	88,952		
11	,443	2,110	91,062		
12	,347	1,652	92,714		
13	,291	1,388	94,102		
14	,237	1,126	95,229		
15	,210	1,000	96,228		
16	,184	,878	97,107		
17	,171	,813	97,919		
18	,160	,762	98,681		
19	,134	,638	99,319		
20	,087	,413	99,732		
21	,056	,268	100,000		

Fonte: dados da pesquisa (2020).

A Tabela 4, mostra que a matriz rotacionada dos componentes, agrupou as variáveis em 4 fatores, a saber 1, 2, 3 e 4.

Tabela 4: Matriz de componentes rotacionada

Assertivas	Componentes			
	1	2	3	4
Q7_Frank	,126	,259	,674	,148
Q8_Frank	,571	,112	,362	,365
Q9_Frank	,065	-,127	,512	,707
Q10_Frank	,085	,224	,821	-,051
Q11_Frank	,433	,007	,586	,321
Q12_Truth	,546	,220	,279	,363
Q13_Truth	,784	,284	,112	,202
Q14_Truth	,849	,174	,090	,262
Q15_Truth	,166	,284	,081	,752
Q16_Danger	,189	,701	,117	,149
Q17_Danger	,235	,695	,395	,206
Q18_Dangr	,180	,185	,628	,292
Q19_Danger	,414	,483	,022	,493
Q20_Criticism	,211	,731	,071	,245
Q21_Criticism	,179	,777	,119	-,046
Q22_Criticism	,320	,705	,313	,021
Q23_Duty	,687	,467	,251	-,162
Q24_Duty	,854	,248	,058	,130
Q25_Duty	,624	,458	,375	-,078
Q26_Duty	,646	,349	,431	-,128
Q27_Duty	,928	,152	,099	,123

Fonte: dados da pesquisa (2020).

Dessa forma, considerando *Measure of Sampling Adequacy* (MSA) acima de 0,50, conforme a abordagem estatística Análise de Componentes Principais (PCA), as assertivas que compuseram o fator 1 são: 8, de 12 a 14 e de 23 a 27. O fator 2 foi composto pelas assertivas, 16, 17 e de 20 a 22. Já o fator 3, as assertivas foram, 7, de 9 a 11 e 18, enquanto que o fator 4 as assertivas foram apenas duas, a saber, 9 e 15. As demais assertivas foram excluídas dos fatores (Tabela 5) por não atender o mínimo esperado para aplicação da análise fatorial, considerando o critério *Kaiser-Meyer-Olkin* (KMO) e de esfericidade (*Bartlett's Test*), ou seja, 0,50 e 0,05, respectivamente.

Tabela 5: Matriz Fatorial Rotacionada

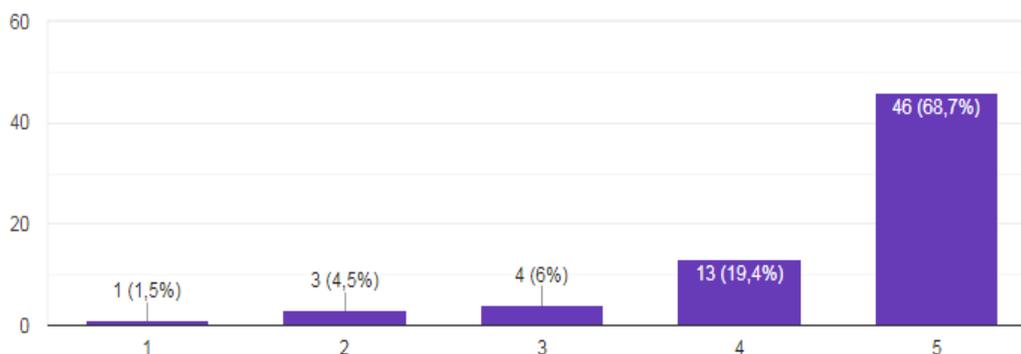
Assertivas	Componente			
	1	2	3	4
Q7_Frank			,674	
Q8_Frank	,571			
Q9_Frank			,512	,707
Q10_Frank			,821	
Q11_Frank			,586	
Q12_Truth	,546			
Q13_Truth	,784			
Q14_Truth	,849			
Q15_Truth				,752
Q16_Danger		,701		
Q17_Danger		,695		
Q18_Dangr			,628	
Q19_Danger				
Q20_Criticism		,731		
Q21_Criticism		,777		
Q22_Criticism		,705		
Q23_Duty	,687			
Q24_Duty	,854			
Q25_Duty	,624			
Q26_Duty	,646			
Q27_Duty	,928			

Fonte: dados da pesquisa (2020).

As assertivas do questionário que foram agrupadas no fator 1 (F1) são as seguintes: Q8 *Frank* - coloco minha opinião de acordo com o CEPC e deixo claro que a considero como verdade; Q12 *Truth* - eu digo a verdade por que sei exatamente o que é a verdade; Q13 *Truth* - eu prefiro a verdade ao invés da mentira ou do silêncio; Q14 *Truth* - preocupo-me em transmitir aos clientes o que eu sei que é verdade; Q23 *Duty* - eu considero um dever dizer a verdade para os clientes e pessoas em geral de forma a ajudá-las; Q24 *Duty* - ninguém me força a dizer a verdade, mas o faço em função do meu dever e sinto que é o meu dever fazê-lo; Q25 *Duty* - eu me conduzo pelo dever moral ao invés de me guiar pelo interesse próprio e pela indiferença moral; Q26 *Duty* - eu voluntariamente reconheço meu erro para um cliente ou colega de profissão independente do senso de uma obrigação moral e Q27 *Duty* - dizer a verdade é meu dever enquanto profissional e cidadão para ajudar os gestores governantes a melhorarem os órgãos e a si.

O F1 foi responsável por explicar 45,82% da variância conforme se verifica na tabela 3, e foi denominado de honestidade, uma vez que as assertivas que compõem esse fator estão relacionadas diretamente ao conceito de honestidade. Kirste (2013) e Campos (2020) entendem que a honestidade significa um comportamento digno. Logo, o reconhecimento da sua dignidade, pode libertá-lo das ameaças inerentes ao exercício profissional, bem como contribuir para a liberdade de outras, tendo em vista que a liberdade não pode ser levada em termos de um individualismo arbitrário (Campos, 2020). A NBC PG 01/19, ressalta o dever do contador de ser honesto em relação aos seus pares. Abbagnano (2007) diz que a honestidade é o oposto da mentira, é o bem mais alto e seu oposto é a torpeza, ou seja, a desonestidade. Assim, ser honesto é dizer a verdade, ou seja, uma característica parrhesista. Foucault (1979) entende que a verdade é um conjunto de regras segundo as quais se distingue o verdadeiro do falso. Nesse caso, o verdadeiro está relacionado ao que determina as regras estabelecidas socialmente, logo, na perspectiva foucaultiana, ser verdadeiro é comporta-se com honestidade. Os contabilistas se percebem honestos, quando entendem que falam a verdade ao invés de calar-se diante mentira. Assim, é possível inferir, que esses profissionais se colocam em risco para defender aquilo que entende como verdade. O gráfico 1, evidencia que 68,7% dos respondentes dizem estar sempre dispostos a ficar ao lado da verdade ao invés da mentira ou do silêncio.

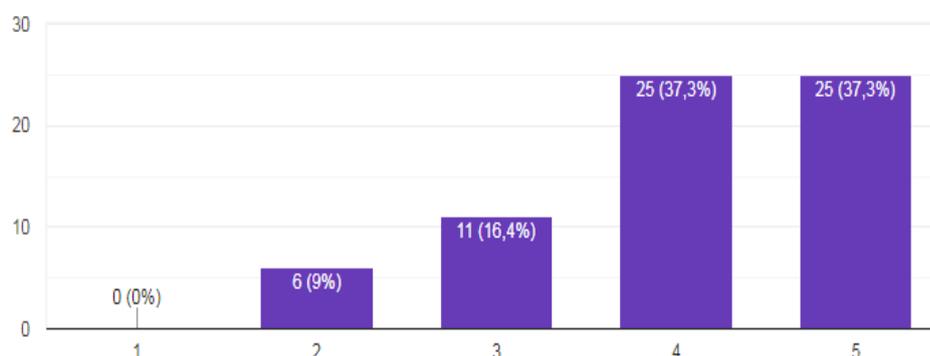
Gráfico 1: Eu prefiro a verdade ao invés da mentira ou do silêncio



Fonte: dados da pesquisa (2020).

Por outro lado, quando se observa o gráfico 2, as evidências são de que apenas 37,3% dos profissionais estão dispostos muitas vezes e sempre, a se arriscarem perder seu status defendendo o que entende ser verdade conforme a ética profissional estabelece, mesmo quando ela é contrária a opinião da maioria dos seus clientes e colegas de profissão. Assertiva agrupada no fator 2, discutida logo a seguir.

Gráfico 2: Eu arrisco perder o meu status defendendo o que entendo ser verdade, conforme o Código de Ética mesmo quando ela é contrária a opinião da maioria dos meus clientes e colegas de profissão



Fonte: dados da pesquisa (2020).

No fator 2 (F2), foram agrupadas as seguintes assertivas: Q16 *Danger* - se eu vejo um colega de profissão fazendo algo contrário ao CEPC eu arrisco provocar a crítica dizendo-lhe que ele está errado; Q17 *Danger* - eu arrisco perder o meu status defendendo o que entendo ser verdade conforme o CEPC, mesmo quando ela é contrária a opinião da maioria dos meus clientes e colegas de profissão; Q20 *Criticism* - eu prefiro crítica por atender o CEPC, ao invés de agradar clientes e colegas de profissão; Q21 *Criticism* - eu não me importo com a posição (status) de alguém para criticá-lo; Q22 *Criticism* - eu arrisco os meus privilégios quando eu exponho a verdade conforme o CEPC mesmo sabendo que pode contrariar a maioria.

O F2 apresentou um percentual de 9,19% de explicação da variância (ver tabela 3) e o fator foi denominado de coragem. Para Foucault (2001) as ações do indivíduo parrhesista pode lhe trazer certo grau de perigo e risco diante da necessidade da tomada de decisão. Assim, tem-se que a coragem é uma característica inerente ao profissional parrhesista. Logo, tendo em vista que a NBC PG 01/19, determina que o profissional em caso de conflitos de interesses adote medidas que lhe assegure independência nas suas práticas, esse fator parece apresenta-se imprescindível nesse contexto. Porém, apenas 32,8% dos respondentes se percebem com coragem para arriscar seus privilégios expondo a verdade conforme determina o CEPC ainda que esse comportamento possa contrariar a maioria.

O fator 3 (F3) agrupou: Q7 *Frank* - uso palavras diretas no meu discurso e não escondo minha opinião; Q9 *Frank* - considero meu discurso minha verdade; Q10 *Frank* - o cliente é capaz de entender exatamente o que eu penso por meio do meu discurso; Q11 *Frank* - eu sou aquilo que penso e falo e Q18 *Danger* – eu tenho franqueza de dizer a verdade a despeito de qualquer risco. O F3, explica 8,48% da variância como pode ser observado na tabela 3. Esse fator foi denominado de sinceridade, por destacar o modo franco como os profissionais acreditam se colocar diante dos seus pares. O fator 4 (F4) agrupou duas assertivas, sendo elas: Q9 *Frank* - considero meu discurso minha verdade e Q15 *Truth* - conheço minha opinião, assim, a considero sempre como verdade. Conforme percebe-se na tabela 3, o F4 explica 6,04% da variância, sendo que as características relacionadas a franco e verdadeiro compuseram esse fator.

Nesse contexto, 4 constructos de análise foram organizados, sendo que estes representam parte de um conjunto de práticas parrhesistas identificadas a partir das respostas do contadores e técnicos em contabilidade que responderam a pesquisa. Os constructos são os seguintes: F1 *TRUTHDUTY*; F2 *DANGERCITIC*; F3 *FRANK* e F4 *FRANKTRUTH*. As análises foram realizadas considerando as respostas dos pesquisados e sua relação com as exigências da NBC PG 01/19 que regular as práticas dos profissionais contabilistas.

O primeiro constructo, ou seja, *F1TRUDUTFRANK*, mostra a percepção dos profissionais contabilistas em considerar a necessidade de falar a verdade como dever no exercício da profissão, ou seja, percebem-se como profissionais honestos. A NBC PG 01/19 no item 4, ressalta como dever do profissional, comporta-se com honestidade, competência e devido zelo. Essa percepção pode ser explorada no sentido de gerar relações de confiança entre contabilistas e os demais usuários da contabilidade permitindo que sejam elaborados relatórios idôneos e de melhor qualidade. No entanto, esse comportamento demanda do contabilista, capacidade moral e ética para dizer o que precisa ser dito, da forma como deve ser expressa a verdade conforme Foucault (2001) a define. Assim, tem-se a verdade como atitude necessária, caso o profissional opte por cumprir o conjunto de regras e exerça a profissão com lisura. Logo, têm-se a verdade e o dever como atitudes essenciais no exercício da profissão contábil, se considerar a percepção dos contabilistas em tela (Foucault, 2001; Antunes *et al.*, 2013; Brivot *et al.*, 2015).

Assumir comportamento de honestidade e ser verdadeiro diante das ameaças inerentes ao exercício profissional é uma prerrogativa estabelecidas pelas Normas Brasileiras de Contabilidades (NBCs). Porém, ao elaborar declaração sem os devidos lastros legais, emitir parecer técnico sem possuir as competências necessárias, entre outras irregularidades praticadas pelos contabilistas, o profissional pode estar indicando sua não aceitação ao cumprimento da verdade. Segundo Portal da Transparência CFC (2020a), somente em 2019 foram autuados 9.448, sendo que desse total, de acordo com os dados do Portal da Transparência do Conselho Regional de Contabilidade de Mato Grosso (CRC-MT, 2020), 1.864 eram profissionais associados ao CRC-MT. Esse total, ou seja, 1.864, corresponde 19,73% das autuações efetuadas em desfavor dos contabilistas Brasileiros. Nesse sentido, é possível inferir que, ainda que 45,82% dos profissionais acreditem ser um dever dizer a verdade, ser honesto, franco e assim se percebam, esse comportamento parece não ser internalizado por um número significativo de profissionais. Esse resultado assemelha-se com as evidências de Alves (2005), ao destacar que 73% dos profissionais acreditam que o CEPC é um bom guia de conduta profissional, mas, apenas 44% dos profissionais pesquisados estavam dispostos a cumprir as exigências impostas pela ética profissional contábil. Esse comportamento também é evidenciado no estudo de Mescall, Phillips e Schmidt (2017), que analisaram 403 casos disciplinares contra contabilistas no Canadá e quase metade (47,0%) estavam relacionados a violações das regras de conduta profissional.

A NBC PG 01/19 entre os vários deveres que impõem aos contabilistas, destaca a necessidade de que esse profissional recuse sua indicação em situações que reconheça não está capacitado ou que tragam perda de reputação para si e/ou para classe. Nesse sentido, o constructo *F2DANGERCRTIC*, identificado como coragem, mostra que os profissionais estão dispostos a arriscasse quando suas crenças em relação ao CEPC estão em jogo. Nesse constructo, a percepção dos contabilistas em relação a independência profissional se destaca. Logo, ao assumir um comportamento de independência profissional, o contabilista pode ignorar possíveis ameaças provenientes de clientes, administração das entidades entre outros usuários da contabilidade no processo de elaboração dos relatórios contábeis (Antunes *et al.*, 2010). No entanto, com variância de 9,19%, o fator evidencia uma ligeira disposição dos contabilistas relacionada com a coragem para se arriscar em favor da ética profissional se considerado com 45,82% de disposição para assumir comportamento de honestidade, de falar a verdade. A estatística descritiva, não exposta aqui por falta de espaço, apresentou média 4,03 em relação aos profissionais estarem dispostos a se arriscarem em favor de suas convicções sobre o CEPEC. Por outro lado, sua disposição para se arriscar contrariando colegas de profissão em favor da ética profissional é de apenas 3,66 em média.

Os dois últimos constructos, ou seja, *F3FRANK* (sinceridade) e *F4FRANKTRUTH* (autêntico), evidenciam que os contabilistas pesquisados se percebem sinceros e autênticos em suas práticas profissionais cotidianas. Considerando a variância de 8,48% e 6,04% respectivamente, os constructos mostram os contabilistas se percebendo como sinceros e autênticos diante da responsabilidade do processo em organizar e elaborar as informações contábeis. Esses fatores são ressaltados como princípios fundamentais para reger as práticas dos profissionais contabilistas no exercício de suas funções, conforme seção 100.5 do código do IFAC (2018), quando estes são entendidos como franco e leal ao que determina a ética profissional. Portanto, são de igual modo importantes para disciplinar a conduta profissional dos contabilistas diante das ameaças inerentes às suas funções.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo em tela, abordou a temática da conduta ética profissional a partir da percepção dos contabilistas sobre sua conduta ética profissional enquanto responsáveis pela execução das práticas contábeis. Diante disto, adotou-se enquanto marco teórico o conceito de parrhesia conforme Foucault, sendo que os dados foram processados e analisados por meio da técnica da análise fatorial. De acordo com os resultados obtidos, os contabilistas se percebem como profissionais honestos e dispostos a assumir riscos na defesa da ética profissional imposta pelo sistema CFC/CRCs. Logo, conclui-se que, os contabilistas se percebem profissionais éticos por adotar comportamento parrhesistas ainda que isso lhes causem riscos.

As evidências da pesquisa sugerem ainda, que os contabilistas ao se perceberem honestos e, por conseguinte, verdadeiros nas suas práticas profissionais, opõem-se à mentira, à torpeza e à desonestidade. Dessa forma, a conclusão seria de que, o mais adequado, considerando o contexto parrhesista, segundo Foucault (2001), poderia ser o comportamento de resistência às práticas contrárias à ética contábil, ainda que isso lhes causasse críticas. No fator 2, observou-se que na percepção dos profissionais, estes preferem a crítica, o perigo da possibilidade da perda do cliente ao invés de transgredirem os princípios moral e ético. A partir da análise do constructo *F1TRUTHDUTY*, conclui-se a importância da afirmação de Foucault (2006), ao dizer que as práticas parrhesistas libertam, podendo levar o sujeito (profissional) a um comprometimento nos seus discursos. Logo, ao preocupar-se em transmitir aos clientes, de acordo com suas concepções, seus conhecimentos como verdade, pode-se concluir que a parrhesia é uma atitude ética e técnica que pode ser observada no discurso do profissional. Berni e Bolognesi (2018), ressaltam que, esse comportamento ético é um requisito essencial para o sucesso do profissional, bem como da própria profissão.

Considerando a percepção dos contabilistas sobre suas características parrhesistas, cabe destacar que, segundo o Portal da Transparência do CRC-MT (2020), no período de 2019 foram notificados 2.581 contabilistas, sendo que desse total 1.975 foram autuados por alguma irregularidade praticada no exercício da profissão. No mesmo período, 810 profissionais foram autuados por não possuírem registros dos seus respectivos escritórios. Em relação à ética profissional, especificamente, 87 profissionais foram autuados por elaborar decore irregular, o que constitui uma infração ética de acordo com a NBC PG 01/19 e Resolução CFC n.º 1.592/20 (CFC, 2019; 2020b). Diante disto, é possível concluir que, embora os contabilistas se percebam honestos, ou seja, verdadeiros, nem sempre estão dispostos a dizer não às ameaças inerentes ao processo de elaboração e execução das práticas contábeis.

Dessa forma, o estudo contribui para a literatura existente, analisando a percepção dos contabilistas sobre o comportamento ético profissional diante da responsabilidade em elaborar relatórios e demonstrações financeiras com lisura. E ainda, destacando características parrhesistas assumidas pelos contabilistas que, aliadas a outros instrumentos (técnicos) de fiscalização e educação continuada, podem resultar em melhores indicadores no tocante ao cumprimento das NBCs e

Resoluções elaboradas e impostas pelo sistema CFC/CRCs. Portanto, considerando os estudos já realizados envolvendo essa temática, entre os quais Okimura (2010), conclui-se que a confiabilidade dos clientes nos serviços dos profissionais está diretamente relacionada com a forma como estes se posicionam moral e eticamente. A confiança nos relatórios elaborados pelos contabilistas é de primordial importância não somente para o profissional ou para a própria profissão, mas para o sistema econômico como um todo. Nesse sentido, futuros estudos nessa temática, poderiam abordar os possíveis tipos de impactos econômicos causados pela não adesão dos contabilistas às práticas parrhesistas.

REFERÊNCIAS

- Abbagnano, N. (2007). *Dicionário de Filosofia* (Ed. rev.). São Paulo: Martins Fontes.
- Almeida, F. (2019). Os juristas e a crise: a Operação Lava Jato e a conjuntura política brasileira (2014-2016). *Plural*, 26(2), 96-128.
- Alves, F. J. D. S. (2005). *A adesão do contabilista ao código de ética da sua profissão: um estudo empírico sobre percepções*. Tese de Doutorado, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.
- Amernic, J., & Craig, R. (2004). Accounting education reform in the post-Enron era: taking accounting from the shadows. *Abacus*, 40(3), 342-378.
- Andon, P., Free, C., & Scard, B. (2015). *Pathways to accountant fraud: Australian evidence and analysis*. Recuperado em 12 fevereiro, 2021, de <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/ARJ-06-2014-0058/full/html>
- Antunes, M. T. P., Mendonça, O. R., Neto, Yayla, H. E. & Okimura, R. T. (2010). Análise do comportamento ético dos profissionais da contabilidade no Brasil por meio da Truth-Telling-Activity (Parrhesia). *Anais da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração (ANPAD)*, Rio de Janeiro, RJ, Brasil, 34.
- Antunes, M. T. P., Mendonça, O. R., Neto, Oyadomari, J. C. T., & Okimura, R. T. (2011). Conduta ética dos pesquisadores em contabilidade: diferenças entre a crença e a práxis segundo a visão foucaultiana. *Revista Contabilidade e Finanças*, 22(57), 319-337.
- Antunes, M. T. P., Mendonça, O. R., Neto, Lima, J. P. C., & Bifi, C. R. (2013). *Além das normas, a prática da atividade de falar a verdade? Anais da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração (ANPAD)*, Rio de Janeiro, RJ, Brasil, 37.
- Beer, M. (2020). *Why honest conversations are transformative*. Recuperado em 20 maio, 2021, de <https://bit.ly/3iRcSam>
- Berni, D. C. V., & Bolognesi, R. (2018). A ética na profissão contábil: uma pesquisa documental. *Universitas*, (22), 113-133.
- Bobek, D. D., Hageman, A. M., & Radtke, R. R. (2015). The influence of roles and organizational fit on accounting professionals' perceptions of their firms' ethical environment. *Journal of Business Ethics*, 126(1), 125-141.

Boyce, G. (2008). A relevância social da educação ética em uma era global (ising): dos dilemas individuais às crises sistêmicas. *Perspectivas Críticas sobre Contabilidade*, 19(2), 255-290.

Brivot, M., Cho, C. H., & Kuhn, J. R. (sep. 2015). Marketing or parrhesia: a longitudinal study of AICPA's shifting languages in times of turbulence. *Critical Perspectives on Accounting*, 31, 23-43.

Caglio, A., & Cameran, M. (2017). Is it Shameful to be an Accountant? GenMe Perception(s) of Accountants' Ethics. *Abacus*, 53(1), 1-27.

Campos, J. R. I. S. (2020). A justiça como forma de vida: reflexões em Sócrates e na filosofia contemporânea de Hadot e Foucault. *Controvérsia*, 16(2), 33-46.

Carnegie, G. D., & Napier, C., Jr. (2010). Traditional accountants and business professionals: Portraying the accounting profession after Enron. *Accounting, organizations and society*, 35(3), 360-376.

Conselho Federal de Contabilidade. (2019). *Resolução n.º 2019/NBC PG 01, de 7 de fevereiro de 2019*. Aprova a NBC PG 01 - Código de Ética do Profissional Contador. Brasília, DF. Recuperado em 2 março, 2021, de https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2019/NBCPG01&arquivo=NBCPG01.doc.

Conselho Federal de Contabilidade. (2020a). *Portal da transparência: dados estatísticos*. Recuperado em 10 junho, 2021, de <https://www3.cfc.org.br/spw/PortalTransparencia/Consulta.aspx>

Conselho Federal de Contabilidade. (2020b). *Resolução n.º 1.592 de 19 de março de 2020*. Dispõe sobre a Declaração Comprobatória de Percepção de Rendimentos (Decore Eletrônica) e dá outras providências. Brasília, DF. Recuperado em 20 junho, 2021, de <https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/Confirmacao.aspx>

Cortina, A., & Martínez, E. (2005). *Ética*. São Paulo: Loyola.

Costa, A. P. P. D., & Wood, T., Jr. (2012). Fraudes corporativas. *Revista de Administração de Empresas*, 52, 464-472.

Conselho Regional de Contabilidade do Estado de Mato Grosso. (2020). *Portal da transparência: dados estatísticos*. Recuperado em 10 fevereiro, 2021, de <https://www3.cfc.org.br/spw/PortalTransparencia/Consulta.aspx?CS=XDQaaVUgepM=>

Decreto Lei n.º 9.295, de 27 de maio de 1946 (1946). Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Guarda-livros, e dá outras providências. Brasília, DF. Recuperado em 20 maio, 2021, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del9295.htm.

Erragragui, E., Hassan, M. K., Peillex, J., & Khan, A. N. F. (2018). Ethics improves stock market resilience in times of instability?. *Economic Systems*, 42(3), 450-469.

- Fatemi, D., Hasseldine, J., & Hite, P. (2020). The Influence of ethical codes of conduct on professionalism in tax practice. *Journal of business ethics*, 164(1), 133-149.
- Fernandhytia, F., & Muslichah, M. (2020). O efeito do controle interno, da moralidade individual e do valor ético na tendência à fraude contábil. *Media Ekonomi Dan Manajemen*, 35(1), 112-127.
- Ferreira, F. M. D. S. F. (2013). *O comportamento ético dos profissionais da contabilidade em Portugal: um estudo exploratório*. Dissertação de Mestrado, Universidade do Minho, Braga, Portugal.
- Foucault, M. (1979). *Microfísica do poder* (8a ed.). Rio de Janeiro: Edições Graal.
- Foucault, M. (1984). *Histoire de la sexualité II: l'utilisation des plaisirs*. Rio de Janeiro: Graal.
- Foucault, M. (1999). *Em defesa da sociedade: curso no Collège de France (1975-1976)*. São Paulo: Martins Fontes.
- Foucault, M. (2001). *Fearless speech*. Los Angeles: Semiotext.
- Foucault, M. (2006). *A hermenêutica do sujeito*. São Paulo: Martins Fontes.
- Freidson, E. (1994). *Professionalism reborn, theory, prophecy and policy*. Cambridge: Polity Press.
- Guénin-Paracini, H., Malsch, B., & Paillé, A. M. (2014). Fear and risk in the audit process. *Accounting, Organizations and Society*, 39(4), 264-288.
- International Federation of Accounting. (2018). The International Code of Ethics for professional accountants: key areas of focus for SMEs and SMPs. Recuperado em 16 dezembro, 2018, de <https://www.ifac.org/global-knowledge-gateway/ethics/discussion/international-code-ethics-professional-accountants-key>
- Johnson, T. J. (1972). *Professions and power*. London: MacMillan Press.
- Kant, I. (2007). *Fundamentação da metafísica dos costumes*. Lisboa: Edições 70.
- Kirste, S. (2013). *Introdução à filosofia do direito*. Belo Horizonte: D'Plácido.
- Keske, H. A. G. (2017). Reflexões acerca da bioética pela perspectiva do cuidado existencial. In: W. Engelmann & H. M. Hupffer (Orgs.). *Bio Nano Ética: perspectiva jurídica*. São Leopoldo: Editora Trajeto.
- Knechel, W. R., Krishnan, G. V., Pevzner, M., Shefchik, L. B., & Velury, U. K. (2013). Audit quality: Insights from the academic literature. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(Supplement 1), 385-421.
- Krom, C. L. (2016). Disciplinary actions by state boards of accountancy 2008–2014: causes and outcomes. *Contabilidade e o Interesse Público*, 16(1), 1-27.

- Krom, C. L. (2019). Disciplinary actions by state professional licensing boards: are they fair? *Journal of Business Ethics*, 158(2), 567-583.
- Larson, M. S. (1977). *The rises of professionalism, a sociological analysis*. Berkeley: University of California Press.
- Li, Y. (2010). The case analysis of the scandal of Enron. *International Journal of business and management*, 5(10), 37-41.
- Mayer, D., Cava, A., & Baird, C. (2014). Crime and punishment (or the lack thereof) for financial fraud in the subprime mortgage meltdown: reasons and remedies for legal and ethical lapses. *Am. Bus. LJ*, 51, 515-597.
- Mescall, D., Phillips, F., & Schmidt, R. N. (2017). Does the accounting profession discipline its members differently after public scrutiny? *Journal of Business Ethics*, 142(2), 285-309.
- Murcia, F. D. R., & Borba, J. A. (2005). *Quantificando as fraudes contábeis sob duas óticas: Jornais econômicos versus periódicos acadêmicos no período 2001-2004*. Recuperado em 15 março, 2021, de <http://www.rio.rj.gov.br/dlstatic/10112/3268049/DLFE-259740.pdf/0.1..pdf>
- Parson, T. (1939). The professions. *Social Forces*, 17(4), 457- 467.
- Raelin, J. A. (1985). A base da resistência do profissional ao controle gerencial. *Gestão de Recursos Humanos*, 24(2), 147-175.
- Raupp, F. M., & Beuren, I.M. (2006). *Metodologia da pesquisa aplicável às Ciências Sociais*. São Paulo: Atlas.
- Shefrin, H., & Statman, M. (1993). Ethics, fairness and efficiency in financial markets. *Financial Analysts Journal*, 49(6), 21-29.
- Srinidhi, B. N., He, S., & Firth, M. (2014). The effect of governance on specialist auditor choice and audit Fees in U.S. family firms. *The Accounting Review*, 89(6), 2297-2329.
- Srouf, R. H. (2005). *Poder, cultura e ética nas organizações: o desafio das formas de gestão* (13a ed.). Rio de Janeiro: Elsevier.
- Wildermuth, C., Souza, C. A. M., & Kozitza, T. (2017). Circles of ethics: the impact of proximity on moral reasoning. *Journal of Business Ethics*, 140(1), 17-42.
- Wilensky, H. (1964), The professionalization for everyone? *American Journal of Sociology*, LXX(2), 137-158.