

DESENVOLVIMENTO DAS PESQUISAS SOBRE ÉTICA PROFISSIONAL CONTÁBIL NO BRASIL E NO EXTERIOR: UM ESTUDO BIBLIOMÉTRICO DE 2010 A 2013¹

Caroline do Vale Bueno²

RESUMO

O tema ética ou comportamento ético tem sido alvo de grandes discussões nos últimos anos, dadas às repetitivas ocorrências de comportamentos antiéticos por parte dos profissionais atuantes no mercado. Nesse contexto, tem-se que o profissional da área contábil tem a obrigação de defender abertamente os valores e princípios éticos da profissão (FIEPECAFI, 1997). Com o objetivo de contribuir com tais discussões, o presente trabalho classificado como descritivo-exploratório, de metodologia quantitativa analisou, por meio de um estudo bibliométrico, as percepções dos autores sobre o tema em âmbito nacional e internacional. Os principais resultados revelaram uma série de diferenças entre as abordagens adotadas no âmbito nacional e internacional, evidenciando a necessidade da realização de mais pesquisas sobre o tema da parte brasileira, visto que, apesar de ser relevante e imprescindível à classe contábil, vem sendo pouco explorado pelos pesquisadores nacionais. As leis Bibliométricas de Lotka, Bradford e Zipf foram evidenciadas e corroboradas.

Palavras-chave: Ética; Contabilidade; Bibliometria

ABSTRACT

The ethics or ethical behavior in the business world has been the subject of much discussion in recent years, due to the repetitive occurrences of professional's unethical behaviors. In this context, the accounting professional has an obligation to defend the values and ethical principles of the profession (FIEPECAFI, 1997). This paper, classified as exploratory-descriptive uses quantitative methodology and aims to present a mapping research in the Ethics area at national and international level using bibliometric tools in order to contribute to such discussion. The main results revealed a number of differences between the approaches taken in Brazil and internationally, highlighting the need for more researches by Brazilian professionals about the theme. The bibliometric laws of Lotka, Bradford and Zipf were observed and corroborated.

Key Words: Ethics; Accounting; Bibliometrics

¹ Recebido em 16/11/2016.

² Universidade Prebisteriana Mackenzie. carolvbuenos@gmail.com

Revista Livre de Sustentabilidade e Empreendedorismo, v. 2, n. 2, p. 4-27, abr-jun, 2017

INTRODUÇÃO

A ética ou comportamento ético é um tema que tem suscitado grandes discussões nos últimos anos, seja no Brasil ou no exterior; o que se deve ao fato de que as ações provenientes de comportamentos antiéticos têm sido recorrentes, como amplamente se pode verificar por meio da mídia.

Wells e Spinks (1998, p. 142) alegam que a linha divisória entre as ações éticas e as antiéticas não se apresenta de forma clara. Para eles, “no complexo mundo dos negócios de hoje, as pessoas que querem ser éticas podem não saber exatamente que ações terão resultados éticos e quais não”. Nesse contexto, Nash (1993) acrescenta que “(...) a ética e os negócios têm aparecido, com frequência, se não completamente contraditórios, pelo menos extremamente distantes”.

No âmbito da profissão contábil, tem-se que é obrigação do contador defender abertamente os princípios e valores éticos aplicáveis a sua profissão, de maneira a produzir uma imagem verdadeira, do que ela constitui para a nova geração de profissionais (FIECAFI, 1997).

Segundo Antunes, Mendonça Neto, Lima e Bifi (2012), o papel desempenhado pelos profissionais da contabilidade (incluídos os auditores) nos escândalos financeiros dos últimos anos, de uma forma geral, não fez jus à confiança neles depositada pela sociedade. Entendem que essa confiança decorre da *expertise* e do comportamento ético implícitos no exercício da profissão, fatores esses que, além de serem reconhecidos pela sociedade, justificam as prerrogativas e o monopólio do exercício profissional que ela lhes concede. Nesse contexto, Buchan (2005) infere no sentido de levantar a questão do papel da profissão e de se criticar os fatores pessoais e contextuais que influenciam as decisões éticas dos seus praticantes.

Além disso, Antunes, et al. (2012) ressaltam que é notória a necessidade de se compreender e aprofundar os estudos acerca da ética na profissão contábil, uma vez que atitudes antiéticas ocorreram no passado e continuam a ocorrer a despeito dos códigos de ética tomados pelas entidades que representam e regulam a profissão nos diversos países.

Assim sendo, a questão de investigação proposta nesta pesquisa é: “Como vêm sendo conduzidos os estudos acerca da temática Ética Profissional na Contabilidade em âmbito nacional e internacional no período de 2010 a 2013?”.

O objetivo geral deste estudo é analisar e caracterizar, por meio de técnicas bibliométricas, as pesquisas desenvolvidas sobre a temática Ética do Profissional Contábil, nos últimos 4 anos, no período de 2010 a 2013, nos principais periódicos do cenário nacional e internacional. Para a obtenção do objetivo geral, o estudo apresenta os seguintes objetivos específicos: a) Conhecer as características metodológicas utilizadas nas pesquisas; b) Conhecer a produtividade dos autores; c) Conhecer a abordagem adotada nos estudos e sua aplicabilidade/utilidade para as organizações empresariais e para as instituições de ensino; d) Identificar periódicos internacionais específicos da área de ética profissional/empresarial; e, e) Identificar os autores e obras mais influentes citadas pelos autores dos artigos no campo da Ética do profissional contábil.

Do ponto de vista acadêmico, comparando-se a outras áreas, a discussão sobre a produção do conhecimento na área de Contabilidade é contemporânea (LEITE FILHO, 2008). Assim sendo, a realização desta pesquisa se justifica pelo imperativo de averiguar as contribuições científicas relacionadas à temática Ética na Contabilidade, possibilitando a avaliação e reflexão em torno de tais estudos. Ademais, o estudo apresenta relevância, dada a escassez de pesquisas bibliométricas que abranjam esse ramo da ciência contábil.

REVISÃO DA LITERATURA

É de conhecimento geral que a contabilidade vem passando por um processo de mudanças de paradigmas na qual objetiva-se que se produzam informações contábeis com maior qualidade (IUDÍCIBUS et al., 2010). A última década vem sendo pautada por tais discussões, tanto na prática da contabilidade, bem como na ênfase da educação dos futuros contadores. Dentro desse contexto, é lícito inferir que a qualidade está relacionada não só ao conhecimento técnico, mas, também, à conduta ética dos profissionais que atuam no mercado (ANTUNES et al., 2012),

Nesse cenário, o contador, que antes era tido como o mero “Guarda-livros” da empresa, passa a desempenhar um papel de valor prospectivo com características cada vez mais subjetivas, dada às responsabilidades agora a ele atribuídas, refletindo na forma com a qual as informações contábeis são geradas e interpretadas.

Para Belski et al. (2004), o sucesso da profissão de Contabilidade depende largamente de como a profissão é vista pelo público, sendo que a imagem da profissão contábil foi afetada pela ampla publicidade de fraudes, escândalos e falências envolvendo firmas e profissionais de Contabilidade, divulgados amplamente pela mídia nacional e internacional, tais como os da ENRON, Halliburton Co., Royal Ahold (grupo holandês), DELL Computadores, Gravadora EMI, Sanyo Electric, Vasco da Gama (time de futebol), WorldCom e Tyco, Xerox Corp., Lehman Brothers, Parmalat e Banco PanAmericano. Tais ocorrências revelam que, segundo Antunes et. al., (2012), de forma geral, a profissão contábil não está correspondendo a contento às funções que a sociedade lhe confia ressaltando a necessidade urgente do contínuo aprimoramento da ética profissional.

Conforme Vázquez (2005), “ética pode ser definida como a teoria ou a ciência do comportamento moral dos homens em sociedade”.

As organizações, em geral, procuram estabelecer normas de conduta, consideradas a boa moral – a qual se espera que seus integrantes sigam. Órgãos reguladores da profissão contábil, como o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), no Brasil, bem como o Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA) nos EUA, possuem seus códigos de conduta ética profissional específicos, regulamentados, além da existência de leis de *compliance*, para práticas de auditoria no Brasil (NBC TA 240), bem como no exterior (Lei Sarbanes-Oxley), regulamentando os princípios éticos contra fraude a serem adotados pelos profissionais.

Todavia, verifica-se, ainda, que a existência de tais leis e códigos, não têm se mostrado suficientes para garantir um comportamento ético adequado da classe, conforme se observa em estudo realizado por Alves, Lisboa, Weffort e Antunes (2007), o qual revelou que ao mesmo tempo em que os contadores consideram que

o Código de Ética Profissional do Contador seja um importante guia de conduta, nem todos estão predispostos a segui-lo.

De fato, a realidade do profissional da contabilidade é complexa e os mesmos estão sujeitos a dilemas decorrentes dos interesses entre os envolvidos (empresa – legislação – sociedade e valores individuais do profissional) poderem ser divergentes. Além disso, Horngren, Sundem e Stratton (2004, p. 21) referem-se a dilemas, com os quais os contadores se deparam ao aplicar os padrões éticos da profissão, uma vez que tais padrões deixam muitas lacunas para interpretação e julgamento dessas interações.

Torna-se necessário, portanto, o entendimento e caracterização da forma como a ética vem sendo abordada pelos pesquisadores, tanto em âmbito nacional, como internacional. Os resultados trazem a orientação e tendência desses estudos que podem identificar lacunas a serem supridas no âmbito da profissão no Brasil e isso pode ser realizado por meio de um estudo bibliométrico.

Coelho e Silva (2007, p. 140) inferem que “estudos recentes de bibliometria no campo da Contabilidade têm possibilitado uma avaliação mais consistente da evolução das pesquisas, tanto em qualidade quanto em volume de publicação”. Para Ferreira (2006), os periódicos são a forma de divulgação do conhecimento mais sólida, por possuírem credibilidade e sua divulgação ser mais rápida que um livro.

Na área de Contabilidade, no campo da bibliometria, podem ser citados no Brasil os estudos de Cardoso, Pereira e Guerreiro (2004), Cardoso, et al. (2006), Leite Filho (2008), Martins (2002), Silva, Oliveira e Ribeiro Filho (2005) e no exterior Uysal (2010) e Schaltegger et al. (2013).

No entanto, não foram encontrados estudos prévios no Brasil, que evidenciassem o tema ética na contabilidade, em âmbito nacional e internacional, de modo que com base nesse arcabouço conceitual, esta pesquisa procurou contribuir com a caracterização e melhor entendimento acerca da forma como o pesquisador tem desenvolvido seus trabalhos, bem como, representa um importante documento para análise das principais obras e autores que influenciam o pensamento ético contemporâneo.

MÉTODO

O presente estudo se caracteriza como de natureza descritiva exploratória, apoiado em revisão bibliográfica (GIL, 2002; CERVO; BERVIAN, 1996).

É descritivo por ter como objetivo apresentar uma descrição das publicações científicas na área de ética na profissão contábil por meio de indicadores e é exploratório por procurar conhecer como estão sendo conduzidos os estudos nesta área, através do levantamento bibliográfico.

População e definição da amostra

Periódicos nacionais

A população de artigos no âmbito nacional foi composta pelos artigos publicados entre janeiro de 2010 e dezembro de 2013 provenientes dos periódicos classificados no ano de 2013 pelo Qualis/CAPES - Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior sob estrato A (A1 e A2) e B (B1, B2, B3, B4 e B5), relativos à área de ciências contábeis, administração e finanças.

Foram consultados 63 periódicos, dos quais nenhum deles foi classificado sob estrato A1, 14 sob estrato A2, 18 sob estrato B1, 9 sob estrato B2, 11 sob estrato B3, 3 sob estrato B4 e 8 sob estrato B5.

Após a consulta individual às bases de dados de cada periódico, tendo como critério a utilização de operadores booleanos e/ou, em que deveriam constar ao menos uma vez em todo o texto do artigo as seguintes denominações: "ÉTICA" OU "MORAL" E "CONTABILIDADE"; "ÉTICA" OU "MORAL" E "CONTADOR"; "ÉTICA" OU "MORAL" e "AUDITORIA", chegou-se a uma amostra de 10 artigos que integram 7 dos 63 periódicos consultados.

Periódicos internacionais

A população de artigos na esfera de publicação internacional foi composta por artigos publicados entre janeiro de 2010 e dezembro de 2013 provenientes dos periódicos classificados pela Qualis CAPES como A (A1 e A2) e B (B1, B2, B3, B4 e B5), bem como aqueles constantes nas bases de dados ProQuest ABI/INFORM complete e EBSCO Business Source Complet, ambas disponibilizadas pela biblioteca acesso on-line da Universidade Presbiteriana Mackenzie.

Pelo sistema Web Qualis foram consultados 62 periódicos em âmbito internacional, dos quais 19 foram classificados sob estrato A1, 25 sob estrato A2, 2 sob estrato B1, 1 sob estrato B2, 8 sob estrato B3, 2 sob estrato B4 e 5 sob estrato B5.

A localização dos periódicos e publicações internacionais nas bases de dados citadas incluiu a aparição conjunta dos seguintes termos em pelo menos uma das áreas de pesquisa (títulos, palavras chaves, resumo ou texto completo): “ETHICS IN ACCOUNTING”, “ACCOUNTING” e “ETHICS”, “ACCOUNTANT” e “ETHICS”, “ETHICAL” e “ACCOUNTANT”, “AUDITING” e “ETHICS”, “AUDIT” e “ETHICS”, “ETHICAL” e “AUDITING”, “TAX” e “ETHICS”, “MORAL” e “ACCOUNTING”, “MORAL” e “ACCOUNTANT”, de modo que pelo Web Qualis foram encontrados 66 artigos em 11 dos periódicos consultados e nas bases de dados Proquest e Ebsco foram localizados 52 artigos em 36 periódicos, totalizando em uma amostra de 118 artigos em âmbito internacional.

Em resumo, em relação à amostra deste estudo, para o período de janeiro de 2010 e dezembro de 2013, tem-se:

- Amostra de artigos nacionais: 10 artigos disponíveis em 7 periódicos
- Amostra de artigos internacionais: 118 artigos disponíveis em 47 periódicos

Bibliometria para avaliação da produção científica

Para o tratamento dos dados foi utilizada a técnica de Bibliometria, um procedimento qualitativo e estatístico que estuda a organização dos setores científicos e tecnológicos, a partir das fontes bibliográficas para identificar os autores, suas relações e suas tendências (VANTI, 2002). A Bibliometria possui três leis básicas: Lei de Lotka (produtividades de autores), Lei de Bradford (produtividade de periódicos) e Lei de Zipf (frequência de ocorrência de palavras).

APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

O instrumento utilizado para a análise de dados foi um roteiro estruturado em banco de dados em planilha MS Excel®, versão 2010, contendo os seguintes itens: título do artigo, autores, número de autores, instituição, periódico, ano de

publicação, foco, tipologia, metodologia, procedimento de coleta de dados e quantidade de palavras chave.

Produção em âmbito nacional

Evolução da produção científica

A Figura 1 apresenta a distribuição dos artigos brasileiros relacionados à temática Ética na profissão Contábil com a evolução temporal das produções:

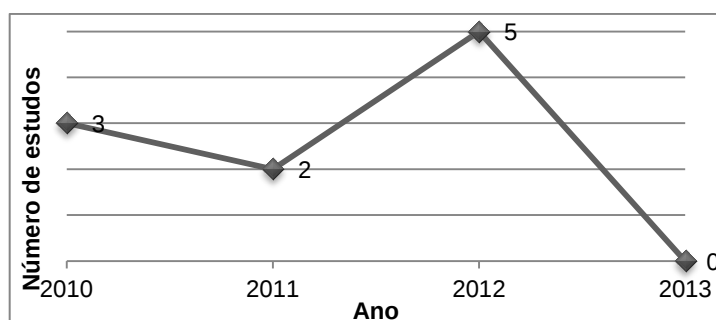


Figura 1 - Evolução temporal da produção científica em âmbito nacional

Fonte: Elaborado pelo autor

Foram identificados 3 artigos no ano de 2011, 2 artigos no ano de 2010, 5 artigos no ano de 2012 e nenhum artigo no ano de 2013, totalizando uma amostra de 10 artigos.

De acordo com esses resultados, pode-se verificar que há uma baixa produção de artigos sobre a temática Ética na profissão contábil no Brasil, revelando a necessidade de que sejam realizadas novas pesquisas sobre o tema pouco aprofundado nos últimos anos.

Análise das publicações por periódico

A Tabela 1 apresenta a distribuição das publicações dos artigos relacionadas à temática Ética na profissão Contábil por ano (de 2010 a 2013) e por veículo de divulgação:

Tabela 1 - Número de publicações por periódico em âmbito nacional

Nome do periódico x Ano de Publicação	2010	2011	2012	2013	Total
0103-734X Contabilidade Vista & Revista	1	0	1	0	2
1807-1821 Revista Contemporânea de Contabilidade (UFSC)	1	0	1	0	2
1981-8610 Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade	0	1	1	0	2

Fonte: Dados da Pesquisa

Os periódicos com maior número de artigos publicados sobre a temática Ética na Contabilidade foram Contabilidade Vista & Revista – ISSN 0103-734X, Revista Contemporânea de Contabilidade (UFSC) – ISSN 1807-1821 e Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade – ISSN 1981-8610, cada um com a publicação de 2 artigos, sendo que os demais periódicos publicaram apenas 1 artigo no período analisado.

Produções por Instituições de ensino

A análise dos vínculos atuais dos pesquisadores com Instituições de Ensino e pesquisa revelou que a Universidade Federal do Paraná e a Universidade Presbiteriana Mackenzie contaram com a maior participação na produção de artigos sobre a temática no período estudado. Ambas possuem vínculo com a publicação de 20% da amostra (2 artigos cada) por meio de seus pesquisadores.

A Tabela 2 apresenta a distribuição de artigos relacionados às instituições de ensino:

Tabela 2 – Distribuição de artigos por Instituição de Ensino em âmbito nacional

Instituição de Ensino	Publicações	%
Universidade Federal do Paraná	2	20%
Universidade Presbiteriana Mackenzie	2	20%

Fonte: Dados da Pesquisa

Autores com maior produtividade

Na contagem dos autores procurou-se seguir as recomendações de Urbizagastegui-Alvarado (2002, p. 15), utilizando-se a contagem completa de autores, “quando cada autor (principal e/ou secundário) é creditado com uma contribuição”.

A Tabela 3 apresenta os autores com maior número de contribuições nas produções sobre a temática no período, bem como a porcentagem em relação à amostra total:

Tabela 3 - Produtividade dos autores Brasileiros

Autores	Nº de Artigos	%
Márcia Maria dos Santos Bortolucci Espejo	2	20%
Maria Thereza Pompa Antunes	2	20%
Paulo Roberto Barbosa Lustosa	2	20%
Rodrigo Takashi Okimuras	2	20%
Tatiane Antonovz	2	20%

Fonte: Dados da Pesquisa

Os cinco autores listados na Tabela 3 foram aqueles com maior participação na produção de artigos sobre a temática Ética na Contabilidade, cada um vinculado a 2 produções no período analisado. Os demais autores não listados (26 autores) contam com a participação em uma única produção.

Número de autores por artigo

De acordo com a análise, 60% da amostra teve a participação de 4 autores (primário/secundário). Não havendo incidência de estudos realizados por um único pesquisador. A Tabela 4 demonstra o número de autores trabalhando em parceria nas produções científicas:

Tabela 4 - Número de autores por publicação em âmbito nacional

Nº de autores	Artigos	%
1	0	0%
2	2	20%
3	1	10%
4	6	60%
5	1	10%
Total	10	100%

Fonte: Dados da Pesquisa

Análise dos procedimentos de coleta de dados, metodologia e tipologia das pesquisas.

O procedimento de coleta de dados do tipo questionário (Survey) foi adotado em 80% (8 artigos) das publicações analisadas, como é visto na Tabela 5:

Tabela 5 - Procedimento de coleta de dados das pesquisas brasileiras

Procedimento de Coleta de Dados	Nº de artigos	%
Survey	8	80%
Archival	1	10%

Bibliográfica	1	10%
Total:	10	100%

Fonte: Dados da Pesquisa

O método de pesquisa quantitativa, caracterizado pela utilização de ferramentas estatísticas para quantificação dos dados coletados, foi empregado 80% das vezes na amostra analisada, como pode ser visto na Tabela 6:

Tabela 6 - Metodologia abordada nas pesquisas em âmbito nacional

Metodologia	Nº de artigos	%
Quantitativa	8	80%
Qualitativa	2	20%
Total	10	100%

Fonte: Dados da Pesquisa

A tipologia mais utilizada nas pesquisas em âmbito nacional foi a descritiva, evidenciando a discussão e interpretação de hipóteses adotadas previamente pelos autores.

Tabela 7 - Tipologia das pesquisas em âmbito nacional

Tipo de Pesquisa	Nº de artigos	%
Descritiva	6	60%
Exploratória	3	30%
Exploratória Descritiva	1	10%
Total	10	100%

Fonte: Dados da Pesquisa

Análise de enfoques

Os enfoques que mais se sobressaíram nas publicações nacionais foram Ética na Profissão dos Estudantes (50% da amostra, 5 artigos), Ética nas empresas (40% da amostra, 4 artigos) e Ética na Profissão do Contador e Auditor (30% da amostra, 3 artigos).

Pode-se verificar que, no Brasil, as pesquisas nos períodos analisados buscaram compreender e caracterizar o perfil ético dos profissionais e futuros profissionais da área contábil (estudantes) em situações diversas, que lhe demandassem um comportamento ético.

A Tabela 8 apresenta os Enfoques utilizados nas pesquisas analisadas, sendo que uma pesquisa pode ter tido mais de um enfoque atribuído a ela:

Tabela 8 - Enfoques adotados nas publicações em âmbito nacional

Foco	Nº de artigos	%
Ética na Profissão Estudantes	5	50%
Ética nas Empresas	4	40%
Ética na Profissão Contador e Auditor		

Ética e Valores Pessoais	2	20%
Ética na Educação Contábil	2	20%
Ética e Valores Culturais	1	10%

Fonte: Dados da Pesquisa

Obras mais citadas nas Referências Bibliográficas

A análise das obras mais citadas pelos 10 artigos da amostra foi realizada com a utilização do software MS Excel®, versão 2010. As referências bibliográficas dos artigos foram copiadas em abas separadas e revisadas individualmente, aplicando-se a contagem do número de vezes em que cada obra citada apareceu nas referências bibliográficas dos artigos da amostra. A Tabela 9 apresenta as obras mais citadas (em 3 ou mais artigos) nas referências bibliográficas das publicações:

Tabela 9 – Obras mais citadas nas Referências Bibliográficas das publicações em âmbito nacional

Publicações mais citadas	Artigos	%
ALVES, J. S.; LISBOA, N., P.; WEFFORT, E. F. J.; ANTUNES, M. T. P. Um estudo empírico sobre a importância do código de ética profissional para o contabilista. Revista de Contabilidade e Finanças da Universidade de São Paulo, n.18, no. Spe. P. 58-68, 2007.	5	50%
BORGES, E., & MEDEIROS, C.. Comprometimento e ética profissional. Revista de Contabilidade e Finanças da Universidade de São Paulo, v. 44, p. 60-71, 2007.	4	40%
ALVES, Francisco José dos Santos. Adesão do Contabilista ao código de ética da sua profissão: um estudo empírico sobre suas percepções. 2005. 273 f. Tese (Doutorado em Contabilidade) – Programa de Pós-Graduação em Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2005.	3	30%
KANT, E. Fundamentos da metafísica dos costumes. Coleção A obra prima de cada autor. São Paulo: Martin Claret, 2008.	3	30%
LISBOA, Lázaro Plácido. Ética Geral e Profissional em Contabilidade. São Paulo: Saraiva, 1996.	3	30%
HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. Teoria da Contabilidade. São Paulo: Atlas, 2009.	3	30%

Fonte: Dados da Pesquisa

A obra que mais se destacou, tendo sido citada em 50% (5 artigos) da amostra, foi o artigo escrito por Francisco José dos Santos Alves, Nahor Plácido Lisboa, Elionor Farah Jreige Weffort e Maria Thereza Pompa Antunes intitulado “Um estudo empírico sobre a importância do código de ética profissional para o contabilista”, publicado no volume 18 da Revista de Contabilidade e Finanças da Universidade de São Paulo no ano de 2007.

Autores mais citados nas Referências Bibliográficas

A análise dos autores mais citados nos artigos da amostra se deu com a utilização do software MS Excel®, versão 2010, por meio da contagem do número de vezes em que um autor foi citado nas referências bibliográficas dos artigos, excluindo-se da contagem as vezes em que um autor teve mais de uma obra citada no mesmo artigo, sendo esse considerado uma única vez na contagem de aparições.

A tabela 10 apresenta a lista dos 9 autores mais citados nos artigos (em 3 ou mais) da amostra analisada:

Tabela 10 – Autores mais citados nos periódicos em âmbito nacional

Autor	Nº de artigos	%
ALVES, J. S	5	50%
BORGES, E., & MEDEIROS, C.	4	40%
COHEN, J.; PANT, L.W.; SHARP, D.J.	3	30%
PELEIAS et al	3	30%
THORNE, L.	3	30%
KANT, E.	3	30%
LISBOA, Lázaro Plácido	3	30%
PIRES, C. B	3	30%
IUDÍCIBUS, S	3	30%

Fonte: Dados da Pesquisa

O autor com maior destaque foi Francisco José dos Santos Alves (Alves, J.S) que foi citado em 50% da amostra (5 artigos), seguido de Erivan Borges e Carlos Medeiros, citados em 40% da amostra (4 artigos).

Produção em âmbito internacional

Evolução da produção científica

A Figura 2 apresenta a evolução temporal das produções relacionadas à Ética Contábil em âmbito internacional:

A análise dos dados permite verificar que foram identificados 36 artigos no ano de 2011, 30 artigos no ano de 2010, 20 artigos no ano de 2012 e 32 artigos no ano de 2013, totalizando em uma amostra de 118 artigos.

Verifica-se também que existe uma produção relevante na área de ética contábil no exterior, demonstrando a importância da discussão do tema em seus mais variados enfoques.

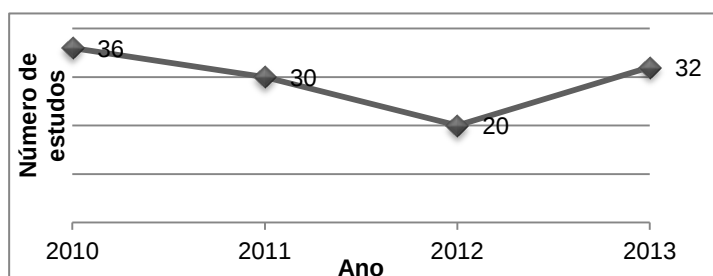


Figura 2 - Evolução temporal da produção científica em âmbito internacional
Fonte: Elaborado pelo autor

Análise das publicações por periódico

A Tabela 11 apresenta a relação dos periódicos que contaram com o maior número de publicações no período analisado (2 ou mais artigos):

Por meio da análise da Tabela 11, pode-se verificar que o periódico de maior destaque em número de publicações foi o Journal of Business Ethics - ISSN - 1573-0697, com a publicação de 44 artigos (37% da amostra). O segundo periódico com o maior número de publicações foi o Issues in Accounting Education - ISSN - 1558-7967 com a participação em 6% da amostra (7 artigos).

Verifica-se, portanto, que a produção de artigos sobre a temática ética na contabilidade está concentrada em um único periódico, que trata especificamente do tema Ética nos negócios.

Tabela 11 - Número de produções por periódicos em âmbito internacional

Nome do periódico x Ano de Publicação	2010	2011	2012	2013	Total	%
Journal of Business Ethics	15	10	4	15	44	37%
Issues in Accounting Education	1	1	4	1	7	6%
Business Ethics (Oxford. Print)	2	2	0	0	4	3%
Academy of Educational Leadership Journal	2	1	1	0	4	3%
American Journal of Business Education (Online)	1	1	0	1	3	3%
The British Accounting Review (Print)	0	0	0	2	2	2%
International Business Review	0	0	0	2	2	2%
Critical Perspectives on International Business	0	2	0	0	2	2%
Accounting and Finance	0	1	0	1	2	2%
Accounting and the Public Interest	2	0	0	0	2	2%
American Journal of Business Research	1	0	1	0	2	2%
Behavioral Research in Accounting	1	0	0	1	2	2%
International Journal of Business and Social	0	1	1	0	2	2%

Science						
Jornal of Business Ethics Education	1	1	0	0	2	2%
Journal of Accountancy	1	0	1	0	2	2%
Journal of Education for Business	2	0	0	0	2	2%
Journal of Legal, Ethical and Regulatory Issues	1	1	0	0	2	2%
Management Accounting Quarterly	0	1	0	1	2	2%
Managerial Auditing Journal	1	1	0	0	2	2%

Fonte: Dados da Pesquisa

Produções por instituições de ensino

Com relação ao vínculo profissional, observa-se que os 256 autores que produziram os 118 artigos, estavam vinculados à 185 Instituições de Ensino, destacando-se a Universidade Macquarie, situada na Austrália, com a participação de 4% da amostra analisada (5 artigos).

A Tabela 12 apresenta a relação das Instituições de Ensino e Pesquisa vinculadas a 2 ou mais publicações:

Tabela 12 - Número de produções por Instituição de Ensino em âmbito internacional

Instituição de Ensino	Publicações	%
Macquarie University, Australia	5	4%
San Diego State University,	4	3%
Seoul, Korea	4	3%
The Open University Business School, UK	4	3%
University of Central Florida	4	3%
Wayne State University, Detroit, USA	4	3%
Deakin University, Australia	3	3%
Queen's University, Kingston, Canada	3	3%

Fonte: Dados da Pesquisa

Autores com maior produtividade

A Tabela 13 apresenta a relação de autores com maior número de publicações no período analisado:

Tabela 13 - Número de produções por autores em âmbito internacional

Autores	Nº de Artigos	%
Jane Frecknall-Hughes	4	3%
Albert D. Spalding	2	2%
Amy M. Hageman	2	2%
Barbara Summers	2	2%
Claude Francoeur	2	2%
Donna D. Bobek	2	2%
Ekrem Tatoglu	2	2%
Elaine Doyle	2	2%
Helen L. Brown-Liburd	2	2%
Jan Williams	2	2%
Jeffrey Cohen	2	2%
Jinhan Pae	2	2%
Keith W. Glaister	2	2%

Mary B. Curtis	2	2%
Mehmet Demirbag	2	2%
Phapruke Ussahawanitchakit	2	2%
Raymond J Elson	2	2%
Rim Makni Gargouri	2	2%
Robin R. Radtke	2	2%
Steven Dellaportas	2	2%
Tae Hee Choi	2	2%

Fonte: Dados da Pesquisa

Dos 256 autores, a autora Jane Frecknall-Hughes foi a que contou com a maior participação na produção de artigos, estando vinculada a 4 (3%) das 118 publicações analisadas.

Número de autores por artigo

A produção em âmbito nacional é caracterizada por publicações realizadas em duplas (55 artigos, 47% da amostra), seguida daquelas realizadas em trios (33 artigos, 28% da amostra), como pode ser visto na Tabela 14:

Tabela 14 - Número de autores por artigo em âmbito internacional

Nº de autores	Artigos	%
1	21	18%
2	55	47%
3	33	28%
4	9	8%
Total	118	100%

Fonte: Dados da Pesquisa

Análise dos procedimentos de coleta de dados, metodologia e tipologia das pesquisas

O procedimento de coleta de dados do tipo questionário (Survey) foi adotado em 42 % da amostra (49 artigos), seguido do procedimento de pesquisa bibliográfica, adotado em 38% dos casos (45 artigos):

Tabela 15 - Procedimento de coleta de dados das publicações em âmbito internacional

Procedimento de Coleta de Dados	Nº de artigos	%
Survey	49	42%
Bibliográfica	45	38%
Experimento	12	10%
Estudo de Caso	9	8%
Archival	2	2%
Entrevista	1	1%
Total:	118	100%

Fonte: Dados da Pesquisa

O método de pesquisa quantitativa foi empregado 47% das vezes na amostra analisada (55 artigos), seguido do método qualitativo, adotado em 42% dos casos (50 artigos) como pode ser visto na Tabela 16:

Tabela 16 – Metodologia adotada nas publicações em âmbito internacional

Metodologia	Nº de artigos	%
Quantitativa	55	47%
Qualitativa	50	42%
Quali/Quanti	13	11%
Total	118	100%

Fonte: Dados da Pesquisa

A tipologia mais utilizada nas pesquisas em âmbito internacional foi a descritiva, empregada em 68% dos casos (80 artigos), o que evidencia a discussão de hipóteses pelos autores das publicações.

A Tabela 17 apresenta as tipologias adotadas nos artigos analisados:

Tabela 17 – Tipologia adotada nas publicações em âmbito internacional

Tipo de Pesquisa	Nº de artigos	%
Descritiva	80	68%
Exploratória	38	32%
Total	118	100%

Fonte: Dados da Pesquisa

Análise de enfoques adotados

Em âmbito internacional, os enfoques com maior destaque foram Ética na Educação Contábil (29% dos casos, 34 artigos), seguido de Ética na Profissão do Contador e Auditor (27% dos casos, 32 artigos).

A Tabela 18 apresenta a distribuição e frequência dos enfoques adotados nas pesquisas em âmbito internacional:

Tabela 18 – Enfoques adotados nas publicações em âmbito internacional

Foco	Nº de artigos	%
Ética na Educação Contábil	34	29%
Ética na Profissão Contador e Auditor	32	27%
Ética nas Empresas	24	20%
Ética na Profissão Estudantes	11	9%
Ética e Valores Culturais	11	9%
Ética e Valores Pessoais	6	5%
Total	118	100%

Fonte: Dados da Pesquisa

Pode-se verificar que os autores internacionais buscaram, em sua maioria, caracterizar e compreender a Ética como ramo do conhecimento na contabilidade, discutindo os métodos de ensino abordados em sala de aula, bem como, a forma

com a qual o ensino da Ética influencia na construção do comportamento ético e moral dos estudantes.

Adicionalmente, verifica-se que eles procuraram caracterizar a forma com a qual os profissionais da área contábil agem em situações que exigem comportamento ético e moral.

Obras mais citadas nas Referências Bibliográficas dos artigos internacionais

Para a análise das referências bibliográficas dos 118 artigos da amostra, o método utilizado foi o mesmo que para a amostra de artigos nacionais, em banco de dados estruturado no software MS Excel®, versão 2010.

A Tabela 19 apresenta a lista das 23 obras mais citadas nas referências bibliográficas da amostra analisada, com destaque para as obras de Rest, J., presente com duas de suas obras em 32% da amostra analisada:

Tabela 19 – Obras mais citadas nas referências bibliográficas das publicações em âmbito internacional

Publicações mais citadas	Artigos	%
Rest, J. R.: 1986, <i>Moral development: Advances in research and theory</i> (Praeger, New York).	21	18%
Rest, J. R. (1979). <i>Development in judging moral issues</i> . Minneapolis, MN: University of Minnesota Press.	17	14%
Jones, T. M. 1991. <i>Ethical Decision-Making by Individuals in Organizations: An Issue-Contingent Model</i> .	16	14%
Armstrong, M.: 1993, "Ethics and professionalism in accounting education: A sample course", <i>Journal of Accounting Education</i> , 11, 77-92.	13	11%
Loeb, S. E. (1988). <i>Teaching students accounting ethics: Some crucial issues</i> . <i>Issues in Accounting Education</i> 13(2): 316-329.	13	11%
Kohlberg, L.: 1969, 'Stage and Sequences: The Cognitive-Developmental Approach to Socialization', in D. A. Goslin (ed.), <i>Handbook of Socialization Theory and Research</i> (Rand McNally, Chicago), pp. 347–480.	12	10%
Shaub, M. K.: 1994, "An analysis of the association of traditional demographic variables with the moral reasoning of auditing students and auditors", <i>Journal of Accounting Education</i> , 12, 1-26.	12	10%
Lampe, J., & Finn, D.: 1992, "A model of auditors' ethical decision processes. Auditing", <i>A Journal of Practice and Theory</i> , 11 (Supplement), 33-59.	10	8%
Douglas, P. C., Davidson, R. A., & Schwartz, B. N. (2001). The effect of organizational culture and ethical orientation on accountants' ethical judgments. <i>Journal of Business Ethics</i> , 34, 101–121.	10	8%
Cohen, J., Pant, L., & Sharp, D. (1998). The effect of gender and academic discipline diversity on the ethical evaluations, ethical intentions and ethical orientation of potential public accounting recruits. <i>Accounting Horizons</i> , 12, 250–270.	9	8%
Nunnally, J. C.: 1978, <i>Psychometric Theory</i> , 2nd Edition (McGraw-Hill, NY).	9	8%
Trevino, L. K. (1986). Ethical decision making in organizations: a person-situation interactionist model. <i>Academy of Management Review</i> , 11(3), 601–617.	9	8%

Fonte: Dados da Pesquisa

Autores mais citados

A Tabela 20 apresenta os 19 autores mais citados nas referências bibliográficas das publicações internacionais analisadas.

Tabela 20 – Autores mais citados nas referências bibliográficas das publicações em âmbito internacional

Autor (es)	Nº de artigos	%
Rest, J. R.	33	28%
Kohlberg, L.	23	19%
Ponemon, L. A.	21	18%
Armstrong, M. B.	20	17%
Cohen, J. R., L. W. Pant and D. J. Sharp	17	14%
Jones, T. M.	16	14%
Loeb, S.E.	15	13%
Shaub, M. K	12	10%
Trevino, L. K.	12	10%
Hiltebeitel, K. and S. Jones	12	10%
Lampe, J., & Finn, D.	11	9%
Mintz, S.	11	9%
Thorne, L.	11	9%
Gaa, J.	10	8%
Douglas, P. C., R. A. Davidson and B. N. Schwartz	10	8%
Bernardi, R. A.	9	8%
Scofield, S. B., T. J. Phillips and C. D. Bailey	9	8%
Securities and Exchange Commission (SEC)	9	8%
McPhail, K.	9	8%

Fonte: Dados da Pesquisa

Para a análise dos autores mais citados nas referências bibliográficas dos autores, foi utilizado o mesmo método empregado para a análise em âmbito nacional.

De acordo com os dados contidos na Tabela 20 verifica-se os 19 autores mais citados nas referências bibliográficas das publicações analisadas, com destaque para Rest, J, Kohlberg, L., Armstrong, M. B. e Cohen, J. R., L. W. Pant and D. J. Sharp.

Aplicação das leis bibliométricas

Lei Lotka

As Tabelas de produtividade dos autores (tabela 3 e 13) corroboram os estudos da Lei de Lotka, uma vez que, nas amostras, tanto em âmbito nacional, como em âmbito internacional observou-se que há uma ampla escala de autores com a produção de apenas um artigo, enquanto poucos autores possuem 2 artigos. Os estudos de Lotka afirmam:

Uma larga proporção da literatura científica é produzida por um pequeno número de autores, e um grande número de pequenos autores se iguala, em produção, ao reduzido número de grandes produtores. (GUEDES e BORSCHIVER, 2005).

Lei Bradford

Verifica-se na lei de Bradford que “os periódicos que produzem o maior número de artigos sobre dado assunto formam um núcleo de periódicos, supostamente de maior qualidade ou relevância para aquela área”.

Em âmbito nacional, não foram identificados periódicos específicos sobre a temática Ética nos negócios, como é visto na Tabela 1, em que há a existência de 3 periódicos que publicaram apenas 2 artigos sobre o tema Ética na contabilidade e os 4 restantes da amostra publicaram apenas 1 artigo.

Em âmbito internacional, o Periódico Journal of Business Ethics ISSN - 1573-0697 foi identificado como um periódico específico da área Ética nos negócios com a publicação de 44 artigos (37% da amostra de artigos internacionais coletados) acerca da temática Ética na Contabilidade.

Lei Zipf

Segundo a Lei de Zipf, a frequência de palavras em um texto, relaciona-se diretamente com a representação da informação (GUEDES; BORSCHIVER, 2005).

Para a análise da frequência de palavras no texto das publicações, foram utilizados os softwares Any Count Word Count, versão 8.0 (para a contagem das palavras totais em cada artigo, descartando-se os caracteres numéricos e símbolos), Adobe Reader X, versão 10.0 (para a contagem do número de vezes que a palavra

Ética apareceu nos artigos) e MS Excel, versão 2010, para o cálculo da frequência da palavra Ética em relação ao número total de palavras do artigo).

De acordo com a análise realizada nos artigos das amostras de âmbito nacional e internacional, a média com a qual a palavra Ética tem incidência nas publicações é de 1% do texto completo.

CONCLUSÃO

O presente estudo buscou contribuir para uma melhor compreensão do estágio atual das pesquisas em âmbito nacional e internacional sobre o tema ética com enfoque na contabilidade, por meio de um estudo bibliométrico.

O estudo bibliométrico evidenciou uma série de disparidades entre a abordagem do tema em âmbito nacional comparado à abordagem em âmbito internacional em diversos aspectos, destacando-se:

(a) No período analisado foram publicados 10 artigos em periódicos brasileiros sobre o tema, enquanto em âmbito internacional foram publicados 118 artigos.

(b) Não foram caracterizados periódicos específicos sobre o tema ética nos negócios no Brasil, enquanto no exterior o Journal of Business Ethics trata especificamente da temática, contando com a participação de 37% na amostra de 118 artigos analisados.

(c) 60% da produção científica do Brasil sobre o tema teve a participação de 4 autores trabalhando em conjunto, enquanto no exterior há a predominância de trabalhos executados em duplas (47% da amostra de 118 artigos).

(d) No exterior, a Universidade Macquarie, situada na Austrália, possui vínculo com 5 autores dos artigos publicados no período analisado, enquanto as universidades brasileiras possuem vínculo com no máximo 2 artigos.

(e) O mesmo ocorre na produtividade dos autores, em que os autores brasileiros de maior produtividade, estão ligados a no máximo 2 produções, enquanto no exterior, a autora Jane Frecknall-Hughe está vinculada a 4 produções.

(f) Os enfoques que mais se sobressaíram no Brasil foram Ética dos Estudantes, seguido de Ética nas Empresas, sendo que no exterior os enfoques com

maior destaque foram Ética na Educação Contábil, seguido de Ética na Profissão do Contador e Auditor.

Em relação às similaridades encontradas no estudo destacam-se:

(a) O procedimento de coleta de dados mais adotado tanto em âmbito nacional, como em âmbito internacional foi por meio de questionários (survey).

(b) A metodologia quantitativa foi predominante em ambas às amostras.

(c) A tipologia descritiva esteve presente em mais da metade das amostras analisadas.

A análise de referências bibliográficas revelou que os autores mais citados em âmbito nacional foram Alves e Borges & Medeiros, tendo destaque as obras de Alves, Lisboa, Weffort e Antunes (2007) além de Borges & Medeiros (2007). Em âmbito internacional os autores mais citados foram Rest, Kohlberg, Ponemon e Armstrong, sendo destacadas as obras de Rest (1986; 1979) e Jones (1991).

Na aplicação das leis bibliométricas, corroborou-se a lei de Lotka, em que um maior número de pequenos autores se iguala, em produção, ao reduzido número de maiores produtores. Também se verificou que segundo a Lei de Bradford em âmbito nacional e a aparição contínua dos termos relacionados à temática em acordo com a lei de Zipf.

Conclui-se, portanto, a necessidade de uma maior abordagem sobre o comportamento ético com ênfase na contabilidade, principalmente no Brasil em que o tema vem sendo pouquíssimo explorado, mesmo sendo de suma relevância para a classe contábil, devendo ser estudado de maneira abrangente, a fim de se divulgar e influenciar positivamente os profissionais da área contábil a agirem com princípios éticos e morais adequados. E de forma a acompanhar a tendência internacional, o enfoque das pesquisas deveria privilegiar a formação do futuro profissional.

REFERÊNCIAS

ALVES, J. S.; LISBOA, N., P.; WEFFORT, E. F. J.; ANTUNES, M. T. P. Um estudo empírico sobre a importância do código de ética profissional para o contabilista. *Revista de Contabilidade e Finanças da Universidade de São Paulo*, n.18, no. Spe. P. 58-68, 2007.

ANTUNES, Maria T. P.; MENDONÇA NETO, Octavio R.; LIMA: João Paulo C.; BIFI, Claudio R. O Exercício da Ética na Profissão Contábil: um estudo baseado nas formas de subjetivação e nas práticas do ser. *Relatório de Pesquisa*. CNPq. 2012.

BELSKI, W. H.; RICHMOND, K.A.; BROZOVSKY, J. A. A few bad apples in the bunch? A post-Enron examination of the business student's perception of the prestige of the accounting profession. *New Accountant*, 718, p.12-15. 2004

BUCHAN, H. F.. Ethical decision making in the public accounting profession. *Journal of Business Ethics*, v. 61, n. 2, 165-81, 2005.

CARDOSO, Ricardo L; MENDONÇA NETO, Octávio R.; RICCIO, Edson L; SAKATA, Marici G. Pesquisa científica em contabilidade entre 1990 e 2003. *Revista de Administração de Empresas*, v.45, n.2, abr/jun, 2005.

CARDOSO, Ricardo L.; PEREIRA, Carlos A.; GUERREIRO, Reinaldo. A produção acadêmica em custos no âmbito do EnANPAD: uma análise de 1998 a 2003 In: *ENCONTRO ANUAL DA EnANPAD*, 28, Curitiba. Anais... Curitiba: EnANPAD, 2004.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. *Metodologia científica*. 6. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

COELHO, Paulo Sérgio; SILVA, Raimundo Nonato Sousa da. Um estudo exploratório sobre as metodologias empregadas em pesquisas na área de contabilidade no EnANPAD. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, v. 1, n. 8, p. 139-159, jul./dez. 2007.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE . (CFC, 2009 e). Resolução No. 1.207/09, 27 nov. 2009. Normas Brasileiras de Contabilidade – NBC TA 240. Disponível em <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 30 mai. 2014.

FERREIRA, A.. Bibliometria na avaliação de periódicos científicos. *DataGramaZero-Revista de Ciência da Informação*, v.11, n.3, jun/10, 2006.

FUNDAÇÃO INSTITUTO DE PESQUISAS CONTÁBEIS, ATUARIAIS E FINANCEIRAS; direção geral MARTINS, Eliseu; LISBOA, Lázaro Plácido; *Ética geral e profissional em contabilidade* / 2. Ed. – São Paulo: Atlas, 1997.

GUEDES, Vânia e BORSCHIVER, Suzana. Bibliometria: uma ferramenta estatística para a gestão da informação e do conhecimento, em sistemas de informação, de comunicação e de avaliação científica e tecnológica. In *Proceedings CINFORM - Encontro Nacional de Ciência da Informação VI, Salvador – Bahia, 2005*.

GIL, Antônio Carlos. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002. 175 p.

HORNGREN, Charles T.; SUNDEN, Gary L.; STRATTON, William O. *Contabilidade gerencial*. 12.ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004. 560 p.

IUDÍCIBUS, S. de; MARTINS, E.; GELBCKE, E.R.; SANTOS dos. A. *Manual de Contabilidade Societária*: aplicável a todas as sociedades de acordo com as normas internacionais e do CPC. São Paulo: Atlas, 2010.

LEITE FILHO, G. A.. Padrões de Produtividade de Autores em Periódicos de Congressos na Área de Contabilidade no Brasil: Um Estudo Bibliométrico. In: *Congresso USP de Controladoria e Contabilidade*. São Paulo: 2006. Anais... Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. São Paulo, 2008.

MARTINS, G. de A.. Considerações sobre os doze anos do Caderno de Estudos. *Revista Contabilidade & Finanças – USP*, (30), 81-88., set./dez, 2002.

NASH, Laura. *Ética nas empresas*: boas intenções à parte. São Paulo: Makron Books, 1993.

SARBANES, P., OXLEY, M. Sarbanes-Oxley Act of 2002. Disponível em <<http://www.findlaw.com>>. Acesso em 08 jul. 2014.

SCHALTEGGER, S. ; GIBASSIER, D.; ZVEZDOV, D..Is environmental management accounting a discipline? A bibliometric literature review. *Meditari Accountancy Research*, Vol. 21 Iss: 1, pp.4 – 31. 2013.

SILVA, A. C. B. da OLIVEIRA, E. C. de; RIBEIRO FILHO, J. F.. Revista Contabilidade & Finanças - USP: uma comparação entre os períodos 1989/2001 e 2001/2004. *Revista Contabilidade & Finanças– USP*, 39, 20-32, (2005, set./dez.)

URBIZAGASTEGUI ALVARADO, R. A lei de Lotka na bibliometria brasileira. *Ciência da Informação*. Brasília, v. 31. n. 2, p. 14-20, maio/ago. 2002.

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

VANTI, Nadia Aurora Peres. (2002). Da bibliometria à webometria: uma exploração conceitual dos mecanismos utilizados para medir o registro da informação e a difusão do conhecimento. *Revista Ciência da Informação*, Brasília, v.31, n. 2, p. 152-162.

VÁZQUEZ, S. A. *Ética*. Tradução de João Dell'Anna. 27 ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2005.

WELLS, Barron, SPINKS, Nelda. *Ética*: de cima para baixo. *HSM Management*, São Paulo, ano 2, n. 7, p. 142-146, Mar/Abr 1998.