

Conduta Ética dos Pesquisadores em Contabilidade: diferenças entre a crença e a práxis segundo a visão foucaultiana

Autoria: Maria Thereza Pompa Antunes, Octavio Ribeiro de Mendonça Neto,
José Carlos Tiomatisu Oyadomari, Rodrigo Takashi Okimura

Resumo:

Este estudo abordou a questão da ética na pesquisa científica em contabilidade. Teve como objetivo principal conhecer como os acadêmicos do campo das ciências contábeis percebem os aspectos éticos da pesquisa nas seguintes dimensões: a) processo de pesquisa; b) orientação de alunos e c) relação com os seus pares e disseminação do conhecimento. Como objetivos específicos teve-se 1) identificar as questões éticas que envolvem a pesquisa científica segundo a crença dos respondentes em nível de importância e 2) identificar a prática (práxis) do pesquisador em relação à essas questões. A análise conjunta dos resultados obtidos permitiu avaliar as divergências entre a crença e a prática fundamentada na visão de Foucault (1986). Essa visão preconiza que o comportamento ético do indivíduo recai muito mais nas formas de subjetivação e nas práticas do ser do que na observância de um código de ética. Nesse contexto, dado um código de ações, há diferentes maneiras de se conduzir moralmente para o indivíduo que procura atuar como sujeito moral de sua ação, transformando-se em um sujeito da ética (Foucault, 1986, p.29). A principal contribuição deste estudo é a de se conhecer e elencar o conjunto de valores que balizam a condução da pesquisa em contabilidade, nas dimensões mencionadas, por aqueles que a desenvolvem e, também, de se conhecer como esses praticam esses valores numa relação consigo mesmo, contribuindo, assim, para a reflexão sobre a importância dos valores morais do indivíduo. O estudo é de natureza exploratória e descritiva, quanto ao seu objetivo; e do tipo levantamento (*survey*) quanto aos seus procedimentos; e quantitativo em relação à abordagem do problema (Beuren, 2008). A população foi composta pelos 218 professores dos 18 Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis do Brasil. Os dados foram coletados por meio de um questionário estruturado dividido em três partes. Na primeira parte procurou-se caracterizar o respondente; na segunda buscou-se identificar as questões éticas que envolvem a pesquisa científica segundo a crença dos respondentes em nível de importância, nas três dimensões já mencionadas, atendendo ao objetivo específico 1; na terceira parte buscou-se identificar a prática do pesquisador em relação às mesmas questões, segundo as três dimensões mencionadas, atendendo ao objetivo específico 2. Os dados foram tratados por meio estatística descritiva e de testes não paramétricos. Os resultados dessas análises revelaram que, a exceção de 2, todas as demais questões éticas foram consideradas importantes, segundo a percepção dos respondentes, representando uma crença consensual. Todavia, a análise pareada das diferenças de respostas entre a importância de um aspecto ético e a sua prática, mostrou que nem sempre a crença revelada está de acordo com a prática adotada. Esses resultados sugerem que alguns valores que são considerados importantes, não são praticados na mesma intensidade; enquanto que outros valores considerados como de extrema importância, são intensamente praticados. Logo, não se pode ignorar as diferenças existentes, o que está alinhado com as idéias de Foucault sobre a moral.

1. Introdução

O estudo do comportamento ético do profissional da contabilidade tem sido nos últimos anos, um tema recorrente nas pesquisas acadêmicas em nível nacional e internacional como se pode verificar em Alves, Lisboa, Weffort & Antunes (2007); Cardoso, De Souza & Almeida (2006); Pires, Ott & Damacena (2009); Cardoso (2006) e Borges & Medeiros (2007) e Armstrong (1993), Leung & Cooper (1994); Jeffrey & Weatherholt (1996); Cohen (1995); Gul, Ng & Tong (2003); Hilttebel & Jones (1992); Mintz (1995); Gren & Weber (1997); Mele (2005); Finn, Chonko & Hunt (1988), Shearer (2002); Brown, Mendenhall & Khamer (2003); Tsui (1996); Godwin, Godwin & Filler (2000); Ho & Lin (2008); St Pierre, Nelson & Gabbin (1990), Shaub (1994); Thorne & Magnan (2000); Yayla & Demir (2009) e Uysal (2009).

Esses estudos foram realizados com diversas abordagens e se justificam, principalmente, devido ao fato do tema ‘Ética’ suscitar a preocupação da sociedade como um todo, dada as relevantes implicações morais, econômicas e sociais das informações geradas por esses profissionais. Todavia, em relação aos aspectos éticos que envolvem o processo de pesquisa em Contabilidade, ou seja, na geração e disseminação do conhecimento contábil, a literatura não é tão abundante.

No Brasil, e também em nível internacional, a maior parte desse conhecimento é gerada e disseminada nos programas de pós-graduação que, segundo Peleias, Wahlmann, Parisi & Antunes (2010), foram criados para formar docentes e pesquisadores de alto nível.

Ao acadêmico que atua em programas de pós-graduação *stricto sensu*, orientado dissertações e teses e/ou desenvolvendo suas pesquisas, lhe é imposta uma grande responsabilidade. Esta responsabilidade deriva do rigor da aplicação do método científico e da condução da orientação, bem como da forma de divulgação do conhecimento gerado. Entende-se que a conduta ética adequada nesse processo está em mesmo nível de exigência do conhecimento específico que lhe é requerido.

De fato, é incontestável que o desenvolvimento do conhecimento científico requer rigor metodológico e, para tanto, existem inúmeros livros e manuais que se propõem a aprimorar esse processo, mas poucos deles abordam as questões que envolvem a ética na pesquisa. Dentre estes se destacam Creswell (2003); Collins & Hussey (2009); Appolinário (2007); Booth; Colomb & Williams (2008) e Diehl & Tatin (2004). Com relação aos estudos empíricos têm-se, no exterior, os realizados por Stening & Skubik (2007) e Miyazaki & Taylor (2008). Já no Brasil destacam-se os realizados por Leite, Tacconi, El-Aouar, Mól & Alexandre (2009) e Leite; Alexandre; Tacconi; Araujo (2010) que investigaram as questões éticas nas pesquisas em administração. Os resultados por eles obtidos reafirmam a urgência de pesquisas sobre este tema no campo das ciências sociais aplicadas.

Na pesquisa contábil brasileira não se tem conhecimento da existência de um código de ética formal que sirva como orientação de conduta, tanto para o processo de desenvolvimento da pesquisa, como para o processo de orientação de alunos e, ainda, para balizar as relações entre os pares na elaboração de pesquisas conjuntas e na divulgação dos resultados. Adicionalmente, a despeito do *Global Code of Ethics for Accounting Educators do The International Association for Accounting Education and Research (IAAER)*, ainda se tem no Brasil a idéia de que códigos de ética formalizados em pesquisa são inerentes aos estudos na área da saúde, por estes poderem conter procedimentos considerados evasivos e/ou causarem danos de natureza psicológica ou física ao ser humano. É senso comum que os pesquisadores se baseiam em normas tácitas e geralmente consultam seus colegas quando se deparam com questões que suscitam um dilema ético e, muito raramente, consultam os Comitês de Ética de suas Universidades.

É nesse contexto, e motivado pelos estudos de Leite *et al.* (2009) e Leite *et al.* (2010), que se insere a presente pesquisa cujo objetivo principal foi o de conhecer como os acadêmicos do campo das ciências contábeis percebem os aspectos éticos da pesquisa nas seguintes dimensões: processo de pesquisa; orientação de alunos e relação com os seus pares e disseminação do conhecimento.

Como objetivos específicos tem-se 1) identificar as questões éticas que envolvem a pesquisa científica segundo a crença dos respondentes em nível de importância e 2) identificar a prática (práxis) do pesquisador em relação à essas questões. A análise conjunta dos resultados obtidos permitirá avaliar eventuais divergências entre a crença e a prática fundamentada na visão de Foucault (1986). Essa visão preconiza que o comportamento ético do indivíduo recai muito mais nas formas de subjetivação e nas práticas do ser do que na observância de um código de ética. Nesse contexto, dado um código de ações, há diferentes maneiras de se conduzir moralmente para o indivíduo que procura atuar como sujeito moral de sua ação, transformando-se em um sujeito da ética; e não simplesmente como agente da ética, ou sujeito universal (Foucault, 1986, p.29).

A principal contribuição deste estudo é a de se conhecer e elencar o conjunto de valores que balizam a condução da pesquisa em contabilidade, nas dimensões já mencionadas, por aqueles que a desenvolvem e, também, de se conhecer como esses praticam esses valores numa relação consigo mesmo, contribuindo, assim, para a reflexão sobre a importância dos valores morais do indivíduo que o transformam em um sujeito da ética (Foucault, 1986).

2. Referencial Teórico

2.1 Códigos de ética para cientistas

Se por um lado a pesquisa científica pode ser considerada indispensável para o desenvolvimento da humanidade contribuindo para resolver grande parte dos seus problemas, por outro, pode também direta e indiretamente agravá-los (Gustafsson, *et al.* 1984). Assim, é necessário que os pesquisadores identifiquem as questões éticas que podem surgir ao longo do desenvolvimento de seus estudos (Creswell, 2003). A responsabilidade ética e as reflexões dos cientistas sobre o impacto da ciência e da tecnologia na sociedade não é uma preocupação recente; no século XIX isso foi muito discutido no campo da medicina. Todavia, foi a partir das conseqüências desastrosas do uso da ciência aplicada na segunda guerra mundial que este tema passou a ser mais fortemente questionado (Santos & Silva Neto, 2000).

Mais recentemente, em 1984, em decorrência da preocupação sobre as aplicações e conseqüências da investigação científica, um pequeno grupo de cientistas publicou a versão final de um código de ética que pode ser aplicado aos vários campos do conhecimento. Este código, denominado *'The Uppsala Code of Ethics for Scientists'* é destinado ao cientista individual para nortear a avaliação das conseqüências de suas pesquisas, já que a sua conduta ética depende da sua reflexão pessoal sobre o que considera certo e errado. A Figura 1 mostra, resumidamente, os quatro aspectos específicos abordados no referido código.

Em 2001, a Divisão de Ética para a Ciência e Tecnologia da UNESCO, juntamente com o Conselho Internacional para a Ciência (ICSU), formularam o *'ICSU Standards for Ethics and Responsibility in Science'*. A Figura 2 mostra os aspectos essenciais, ou virtudes, relacionados à conduta individual do pesquisador e, também, aqueles relacionados à comunidade científica, segundo o referido código.

1. Investigação científica deve ser conduzida de forma que as suas aplicações, e outras consequências, não causem danos ecológicos significativos.
2. Investigação científica deve ser conduzida de forma que suas consequências não comprometam as gerações presentes e futuras e as conduzam a uma existência segura. As habilidades científicas não devem ser empregadas visando a guerra ou a opressão. Também
O cientista tem a responsabilidade especial de avaliar cuidadosamente as consequências do seu projeto de pesquisa e o dever de divulgá-las publicamente
4. Os cientistas que estão realizando ou participando de pesquisas que estejam em conflito com este código, devem interromper essas pesquisas e tornar público as razões da decisão tomada.

Figura 1: Aspectos abordados no *The Uppsala Code of Ethics for Scientists*
Fonte: Gustafsson *et al.*, 1984.

Aspectos essenciais relacionados a conduta individual			
Honestidade		Franqueza	Equidade
Verdade		Acurácia	Consciência
Respeito		Colaboração	Lealdade
Aspectos essenciais relacionados à comunidade científica			
Responsabilidade Social		Responsabilidade Ambiental	
Desenvolvimento Sustentável		Equidade Sócioeconômico	
Desenvolvimento Socioeconômico		Assistência Social	
Liberdade Científica		Igualdade de Gênero	
Paz		Desenvolvimento Democrático	
Direitos Humanos			

Figura 2: *ICSU Standards for Ethics and Responsibility in Science*.
Fonte: Gustafsson *et al.*, 1984

Em 2002, a *International Association for Accounting Education and Research* (IAAER) publicou um código de ética denominado ‘*Global Code of Ethics for Accounting Educators*’ (Aguilhas Jr., 2008) que foi formulado com o objetivo de promover a excelência na pesquisa em educação e contabilidade em bases mundial. Os pontos principais deste código, no que se refere ao tema em questão, estão sintetizados na Figura.

1) Responsabilidades na missão de pesquisador	2) Realização da pesquisa	3) Periódicos Científicos e Políticas de Publicação	ac m pi fi
A missão do pesquisador requer que as pesquisas desenvolvidas sejam destinadas a melhorar a qualidade do ensino e da prática contábil.	Os educadores de contabilidade devem repetir a propriedade intelectual atribuindo os respectivos créditos de autoria.	Editores e revisores de trabalhos científicos devem garantir a imparcialidade na avaliação dos trabalhos submetidos.	re at ex
Ao realizar a pesquisa, os educadores de contabilidade devem manter um elevado nível de desempenho profissional e moral.	A pesquisa científica exige honestidade, objetividade e precisão na divulgação dos resultados.	O revisor de pesquisa científica tem o dever de revelar conflitos de interesse para o conselho editor ou comissão científica.	
A análise e divulgação dos reatários das pesquisas exigem uma atitude profissional.	O plágio deve ser comunicado.	Editores de revistas (ou comissão científica) devem especificar os procedimentos para submissão de trabalhos.	
	É adequado manter a confidencialidade das fontes.	Os avaliadores de trabalhos científicos devem ser positivos e respeitosos ao comunicar os resultados aos autores	

Figura 3: Responsabilidades na pesquisa acadêmica segundo *Global Code of Ethics for Accounting Educators*
Fonte: *Global Code of Ethics for Accounting Educators* do IAAER (Needles Jr., 2008).

Os exemplos mencionados não são exaustivos, uma vez que existem outros mais específicos elaborados por associações profissionais. Estudos desenvolvidos na área das ciências sociais aplicadas e da contabilidade em particular, são apresentados na sequência.

2.2 Estudos éticos relacionados à pesquisa em Ciências Sociais Aplicadas

Creswell (2003) considera que os pesquisadores precisam se antecipar às questões éticas que possam surgir durante o processo de execução de sua pesquisa. Os cinco principais pontos abordados pelo autor estão resumidos a seguir:

1. **Na contextualização do problema de pesquisa:** na introdução do estudo é importante se identificar um problema que beneficie os indivíduos estudados, ou seja, um problema de que também seja significativo para as outras pessoas e não apenas para o pesquisador.
2. **No objetivo e nas questões de pesquisa:** é importante se transmitir a finalidade e as questões do estudo aos participantes; deve-se mencionar o patrocínio do estudo de modo a se estabelecer a credibilidade do instrumento de pesquisa que está sendo encaminhado.
3. **Na coleta de dados:** é importante respeitar os participantes e os locais da coleta de dados, assim como preservar a confidencialidade dos mesmos; deve se avaliar a possibilidade de se divulgar informações obtendo, para tanto, a permissão das pessoas participantes.
4. **Na análise e interpretação dos dados:** é importante proteger o anonimato dos indivíduos e das suas funções; conservar os dados coletados; refletir sobre quem os detem e fornecer um relato preciso das informações geradas.
5. **Na redação e na divulgação da pesquisa:** não utilizar linguagem preconceituosa; não suprimir, falsificar ou inventar resultados para se atender necessidades específicas; prever a repercussão de se conduzir pesquisa com determinado público e não usar os resultados para a vantagem de um outro grupo; reconhecer a contribuição das pessoas que colaboram na pesquisa; não publicar em mais de um periódico a pesquisa realizada.

Com relação aos estudos empíricos em contabilidade, vale mencionar o estudo realizado por Stening & Skubik (2007) que investigaram os dilemas éticos em pesquisas na área da contabilidade gerencial, particularmente quando realizadas em contextos interculturais. Tem-se, também, o de Miyazaki & Taylor (2008) que estudaram os vieses nas respostas quando os pesquisadores interagem com os participantes. No Brasil se destaca o recente estudo realizado por Leite *et al.*(2010) que buscaram conhecer a percepção dos pesquisadores em administração sobre a ética na pesquisa. Seus resultados contribuem para reiterar a necessidade urgente de se ampliar as investigações sobre este tema na campo das ciências sociais aplicadas, especificamente em administração.

Considerando que entende-se que a existência de um código de ética não é o suficiente para assegurar uma conduta ética adequada, apresenta-se na seção seguinte as idéias de Foucault sobre a observância de padrões éticos, que fundamentam este estudo.

2.3 Conduta ética e a relação do indivíduo consigo mesmo segundo Foucault

Etimologicamente a palavra “ética” origina-se do termo grego *ethos*, significando o conjunto de costumes, hábitos e valores de uma determinada sociedade ou cultura. Foi traduzido pelos romanos para o latim como *mos*, *moris*, dos quais provém *moralis*, originando a palavra moral em português, o qual tem o mesmo significado de *ethos* (Marcondes, 2009).

Foucault (1986, p.33) apresenta dois entendimentos para moral: 1) um conjunto de valores e regras de ação (normas) para indivíduos e grupos, por meio da prescrição de vários instrumentos que podem ser explícita e claramente divulgados, ou transmitidos de forma difusa; e 2) o comportamento real dos indivíduos em relação a essas regras e valores (normas)

que lhes são propostos designando, dessa forma, a maneira pela qual eles se submetem, ou obedecem, ou resistem, ou respeitam, ou negligenciam, mais ou menos completamente, um conjunto de valores.

Segundo Diáz (2005), na análise dos textos pagãos e cristãos, Foucault encontrou temas recorrentes que permearam toda a cultura ocidental. Nesse conjunto de textos, se destaca além da regra de conduta e da conduta que se realiza e é medida por esta regra, a disposição de cada indivíduo em relação a si mesmo, ou seja, a maneira em que o indivíduo deve constituir-se como um sujeito moral que atua em referência aos elementos prescritivos que constituem o código.

De acordo com esse entendimento, diante de um código de ações, há diferentes maneiras de o indivíduo se conduzir moralmente procurando atuar como sujeito moral de sua ação, se transformando em um sujeito da ética e não, simplesmente, como agente da ética. Esta constituição do sujeito é determinada pela relação dele consigo mesmo na qual este se define a partir de quatro instâncias: 1) Determinação da substância ética; 2) Modos de sujeição; 3) Elaboração do trabalho ético e 4) Teleologia do sujeito moral (Diáz, 2005).

A determinação da substância ética (instância 1) está baseada na maneira como o indivíduo, enquanto pertencente a um grupo, dá forma a si mesmo, pois surge de um valor moral que o mesmo aceita como tal; assim, o valor do grupo lhe serve como matéria-prima para definir a sua conduta moral, respondendo à seguinte pergunta: que parte de mim mesmo, ou de minha conduta, concerne à conduta moral?

O modo de sujeição (instância 2) é a forma com a qual o indivíduo se reconhece ligado à regra estabelecendo sua relação com ela. Este aspecto está relacionado com a maneira pela qual a pessoa é incitada a reconhecer as suas obrigações morais, respondendo às seguintes questões: devo obedecer à lei divina que foi revelada em um texto? As leis da natureza regem da mesma forma cada ser vivente?

A elaboração do trabalho ético (instância 3) é caracterizada pela transformação que o indivíduo realiza em si mesmo; trata-se de uma *ascesis* (ascetismo em sentido amplo) por meio da qual o homem se transforma em sujeito moral de suas condutas. Objetivamente, trata-se de moderar os atos, de decifrar os desejos, de controlar-se para se realizar, ou não, determinadas ações, segundo considerações positivas ou negativas. Nesse caso, podem-se propor etapas para se atingir uma conduta desejável ou, ao contrário, pode-se decidir bruscamente a cortar hábitos não valorizados e adquirir outros.

A quarta e última instância (Teleologia do sujeito moral) está relacionada com a inserção de cada ação no conjunto das condutas. Uma ação moral tende a seu próprio cumprimento, mas, além disso, objetiva a constituição de uma conduta moral que leve o indivíduo não somente a ações sempre conformes a certos valores, mas, também, a certo modo de ser que caracteriza a cada sujeito moral. Algumas perguntas próprias da Teleologia da ética, em cujo sentido se insere as condutas que o sujeito vai realizando, podem ser: Persigo o autodomínio? Quero ser uma alma bela? Aspiro a ser um bom cidadão?

Em resumo, para Foucault, uma ação moral se inscreve em: a) um código ao qual a ação moral se refere e que não depende do sujeito; b) uma conduta que depende da relação do sujeito com o código e c) uma determinada relação do sujeito consigo mesmo na qual este se define a partir de: 1) a substância ética; 2) os modos de sujeição; 3) o trabalho sobre si e 4) a Teleologia (dependente da relação com o seu código individual).

Diáz ressalta, ainda, que de acordo com de Foucault, a transformação do homem para atuar como sujeito moral de sua ação se dá gradualmente por meio do exercício da prática e da construção do seu discurso.

3. Procedimentos Metodológicos

Este estudo enquadra-se nos tipos exploratório e descritivo em relação aos seus objetivos (Beuren, 2008); quanto aos procedimentos para a coleta de dados trata-se de um levantamento (*survey*) com abordagem quantitativa (Collis & Hussey, 2005). A população do estudo é composta pelos 218 professores que integram os 18 Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis atualmente existentes no Brasil, conforme informações obtidas nos sítios dos respectivos programas e no da Associação Nacional dos Programas de Pós Graduação em Ciências Contábeis (ANPCONT).

Os dados foram coletados por meio de um questionário estruturado e dividido em três partes, seguindo-se as orientações de Hill & Hill (2008). Na primeira parte buscou-se caracterizar o respondente em termos de atuação como orientador e pesquisador, tempo de atuação e consultas ao Comitê de Ética de sua Instituição. Na segunda parte, objetivou-se identificar as questões éticas que envolvem a pesquisa científica segundo a crença dos respondentes em nível de importância, em três dimensões (*Objetivo específico 1*), a saber: A) aspectos éticos relacionados ao processo de pesquisa; B) aspectos éticos relacionados à orientação de alunos e C) aspectos éticos relacionados à relação com os pares e à disseminação dos resultados. Para tanto, formulou-se 19 assertivas (assertivas 14 a 32 – Figura 5) fundamentadas em Gustafsson *et al.*, 1984; Creswell, 2003; Needles Jr., 2008; Miyazaki & Taylor (2008) e Leite, *et al.*, 2010 e, ainda, na experiência prática dos autores deste estudo que conta com mais de 10 anos atuando como pesquisadores e orientadores. A escala Likert adotada foi de 5 pontos variando de 1 – nenhuma importância a 5 – extrema importância.

Na terceira e última parte buscou-se identificar a prática (práxis) do pesquisador em relação às três dimensões mencionadas (*Objetivo específico 2*). Para tanto se utilizou de 19 assertivas (assertivas 33 a 51, Figura 5), relacionadas com as utilizadas na parte 2, o que permitiu identificar diferenças entre a crença e a prática. A escala *Likert* de 5 pontos foi construída atribuindo-se o valor 1 – nunca praticado a 5 – sempre praticado. A Figura 4 mostra todas as assertivas associadas a cada uma das três dimensões.

Dimensões	Assertivas / Identificação
PARTE 2: Identificação dos aspectos éticos relacionados a atividade de pesquisa	
A) Aspectos éticos relacionados ao processo de pesquisa	14. No planejamento da pesquisa refletir se o estudo pode trazer benefícios ou não trazer prejuízos para a sociedade como um todo
	15. Apresentar-se e comunicar o objetivo do estudo aos participantes
	16. Informar quem patrocina a pesquisa (Instituição de fomento; empresa; associação de classe etc.)
	17. Obter por escrito, de pessoa habilitada, a autorização para divulgar o(s) nome(s) da(s) empresa(s) pesquisada(s), quando se tratar de dados primários.
	18. Divulgar no relatório final de pesquisa a autorização para divulgar o(s) nome(s) da(s) empresa(s) pesquisada(s), quando se tratar de dados primários
	19. Na elaboração do instrumento de coleta de dados evitar perguntas potencialmente constrangedoras
	20. Disponibilizar os resultados da pesquisa sempre que solicitado pelos participantes.
	21. Manter o anonimato das pessoas/empresas pesquisadas.
	22. Manter-se fiel aos dados/informações coletados.
	23. Manter a fidedignidade dos resultados obtidos independentemente de contrariarem a hipótese levantada.
B) Aspectos éticos relacionados à orientação de alunos	24. Estabelecimento de um processo transparente de atribuição de orientandos aos seus respectivos orientadores.
	25. Deixar que o aluno escolha por iniciativa própria o seu tema de pesquisa.
	26. Estabelecimento de uma programação/agenda de orientação.
	27. Solicitar autorização do orientando para a utilização do banco de dados, por ele levantado, para realização de novas pesquisas.

	28. Estabelecer com o orientando os critérios que definem a ordem de autoria e co- autoria dos artigos gerados pela pesquisa realizada pelo aluno.
C) Aspectos éticos relacionados à relação com os pares e à disseminação dos resultados.	29. Manter-se fiel às idéias de autores consultados não invertendo frases ou substituindo palavras por seus sinônimos.
	30. Estabelecer a priori com os pares os critérios que definem a ordem de autoria e co-autoria de uma pesquisa a ser realizada ou artigo a ser publicado.
	31. Solicitação de autorização para dar continuidade a pesquisa iniciada por outro pesquisador do mesmo programa ou IES.
	32. Mencionar no relatório de pesquisa a autoria quando se tratar de continuidade de pesquisa já realizada pelos pares.
PART 3: Identificação da conduta ética adotada na pesquisa	
A) Aspectos éticos relacionados ao processo de pesquisa	33. Eu reflito sobre as conseqüências dos resultados da minha pesquisa, ou seja, se o estudo pode trazer benefícios ou não trazer prejuízos para a sociedade como um todo.
	34. Eu me apresento como pesquisador e comunico o objetivo do estudo aos participantes.
	35. Eu informo quem foi o patrocinador da minha pesquisa.
	36. Eu obtenho por escrito, de pessoa habilitada, a autorização para divulgar o(s) nome(s) da(s) empresa(s) pesquisada(s), quando se tratar de dados primários.
	37. Eu incluo no relatório final de pesquisa a autorização para divulgar o(s) nome(s) da(s) empresa(s) pesquisada(s), quando se tratar de dados primários.
	38. Eu evito na elaboração do instrumento de coleta de dados utilizar perguntas potencialmente constrangedoras.
	39. Eu disponibilizo os resultados da pesquisa sempre que me solicitado.
	40. Eu informo no relatório da pesquisa que a identidade dos respondentes e/ou empresas é mantida em sigilo.
	41. Eu não interfiro nos dados/informações coletados a minha conveniência.
	42. Eu me mantenho imparcial diante dos resultados obtidos.
B) Aspectos éticos relacionados à orientação de alunos	43. No processo de atribuição de orientandos aos orientadores eu não interfiro cooptando aqueles que eu identifique como os de maior potencial técnico e científico.
	44. Não direciono a pesquisa dos alunos a mim atribuídos para orientação aos meus interesses pessoais de pesquisa.
	45. Cumpro a programação/agenda de orientação estabelecida com o aluno.
	48. Eu deixo claro para os meus orientados os critérios que definem a autoria e co-autoria dos artigos gerados pela pesquisa realizada.
	47. Eu solicito autorização dos meus orientandos quando pretendo utilizar o banco de dados por ele coletado para novas pesquisas.
C) Aspectos éticos relacionados à relação com os pares e à disseminação dos resultados.	46. Informo a fonte consultada seja por citação literal ou paráfrase.
	49. Eu deixo claro com os meus pares os critérios utilizados para identificar a autoria e co- autoria da pesquisa ou artigo a ser publicado.
	50. Eu solicito a autorização do pesquisador para dar continuidade a sua pesquisa quando pertencemos ao mesmo programa ou trabalhamos na mesma IES.
	51. Eu menciono no relatório de pesquisa a autoria quando dou continuidade a pesquisa já realizada pelos pares.

Figura 4: Assertivas do questionário

Fonte: elaborado pelos autores baseados em Gustafsson et al.,1984; Creswell (2003); Needles Jr., 2008; Miyazaki & Taylor (2008) e Leite, et al., (2010)

Após pré-teste, o link do questionário foi disponibilizado em uma página da Web de 01 e 31/11/10 e encaminhado aos coordenadores dos 18 programas com uma solicitação para que fosse respondido pelos professores de seus programas. Desta população de 218 professores, obteve-se o retorno de 56 questionários (26% da população). Todas as respostas foram aproveitadas para a análise que segue, a qual foi realizada por meio de estatística descritiva e de testes não paramétricos, utilizando-se o SPSS *Statistics* 17.0.

4. Apresentação e análise dos resultados

Caracterização da Amostra

A amostra final foi composta por 56 acadêmicos com titulação de doutor, incluindo-se dentre esses aqueles com pós-doutorado (10%) e sendo em sua maioria homens (80,36%).

Considerando a idade, a experiência em pesquisa e a experiência em orientação de pesquisas dos respondentes, os resultados são apresentados na Tabela 1:

Tabela 1: Caracterização da amostra

Idade			Experiência como Pesquisador			Experiência como orientador		
30 - 40 anos	11	19,64%	0 - 5 anos	7	12,50%	0 - 5 anos	28	50,00%
41 - 50 anos	20	35,71%	6 - 10 anos	23	41,07%	6 - 10 anos	19	33,93%
51 - 60 anos	15	26,79%	11 - 15 anos	10	17,86%	11 - 15 anos	7	12,50%
acima de 61 anos	10	17,86%	16 - 20 anos	8	14,29%	16 - 20 anos	1	1,79%
			Acima de 21 anos	8	14,29%	Acima de 21 anos	1	1,79%
		100,00%			100,00%			100,00%

Em relação à experiência como pesquisador, a maioria (41,07%) atua de 6-10 anos; 17,86% de 11-15 anos; 14,29% de 16-21 anos; 14,29% há mais de 21 anos e 12,50% há menos de 5 anos. Todos conduzem orientação de pesquisas (dissertações e/ou teses) e 54 deles também orientam trabalhos de conclusão de curso de graduação. Em relação ao tempo de atuação como orientadores, 50% dos respondentes possuem menos de 5 anos de experiência. Cabe ressaltar que a amostra do estudo representa a realidade do corpo docente dos cursos de pós-graduação em ciências contábeis no Brasil, que se iniciou com o curso de mestrado em 1970 e de doutorado em 1978 na Universidade de São Paulo. Neste mesmo ano, o curso de mestrado na Pontifícia Universidade Católica – SP foi criado. Após esse período, de 1998 a 2008, 15 novos programas foram formados (Peleias *et al.*, 2010). Por fim, em relação aos Comitês de Ética nas Universidades, mais da metade dos respondentes (64,29%) afirmaram conhecer os objetivos dos mesmos, mas apenas 7 deles (12,5%) afirmaram já o terem consultado. Esses resultados sugerem que as diretrizes dos comitês de ética podem não ser consideradas pelos pesquisadores desta amostra como aplicáveis à área de ciências sociais, como relatado previamente.

Análise Descritiva

A Tabela 2 exhibe os resultados da estatística descritiva dos 56 questionários. Em relação ao objetivo específico 1, esses resultados evidenciam que a maior parte das assertivas das dimensões A, B e C (assertivas 14 a 32) possuem uma moda de 5 (Extrema importância), exceto pela assertiva 25 (moda = 3) e assertiva 26 (moda = 4).

Dessa forma, observa-se que todos os aspectos elencados, nas três dimensões, são importantes segundo a crença dos respondentes, considerando o valor 5 como moda; exceto nas assertivas 25 (*Deixar que o aluno escolha por iniciativa própria o seu tema de pesquisa*, moda = 3) e 26 (*Estabelecimento de uma programação/agenda de orientação*, moda = 4). Adicionalmente, considerando moda e frequência, pode-se destacar da Tabela 2 as assertivas mais unânimes, em cada um das três dimensões, como seguem:

Dimensão A: Aspectos éticos relacionados ao processo de pesquisa científica:

Assertiva 22 (moda 5, frequência de 94,6%): Manter-se fiel aos dados/informações coletados. Assertiva 23 (moda 5, frequência de 94,6%): Manter a fidedignidade dos resultados obtidos independentemente de contrariarem a hipótese levantada. Assertiva 17 (moda 5 com frequência de 71,4%): Obter por escrito, de pessoa habilitada, a autorização para divulgar o(s) nome(s) da(s) empresa(s) pesquisada(s), quando se tratar de dados primários.

Dimensão B: Aspectos éticos relacionados à orientação de alunos e na relação entre orientador e pesquisador:

Assertiva 24 (moda 5 com frequência de 62,5%): Estabelecimento de um processo transparente de atribuição de orientandos aos seus respectivos orientadores. Assertiva 27 (moda 5 com frequência de 58,9%): Solicitar

autorização do orientando para a utilização do banco de dados, por ele levantado, para realização de novas pesquisas.

Dimensão C: Aspectos éticos relacionados à relação com os pares e o desenvolvimento de pesquisas conjuntas e a disseminação de resultados: Assertiva 29 (moda 5 com frequência de 71,4%): Manter-se fiel às idéias de autores consultados não invertendo frases ou substituindo palavras por seus sinônimos. Assertiva 32 (moda 5 com frequência de 58,9%): Mencionar no relatório de pesquisa a autoria quando se tratar de continuidade de pesquisa já realizada pelos pares.

Em relação ao objetivo específico 2, a Tabela 2 mostra que todas as assertivas da parte 3 do questionário (assertivas 33 a 51) também apresentam uma moda de 5 (Sempre pratico), exceto pela assertiva 45 (*Cumpro a programação/agenda de orientação estabelecida com o aluno*), cuja moda é igual a 4.

Tabela 2: Resultados da estatística descritiva

Assertiva	Moda	Frequência	Média	Desvio Padrão	N	N Omitidos
Q14	5	53,60%	4,4	0,841	56	0
Q15	5	62,50%	4,5	0,66	56	0
Q16	5	44,60%	4,2	0,974	56	0
Q17	5	71,40%	4,6	0,829	56	0
Q18	5	46,40%	4,1	1,1	56	0
Q19	5	50,00%	4,3	0,815	56	0
Q20	5	69,60%	4,7	0,508	56	0
Q21	5	66,10%	4,6	0,657	56	0
Q22	5	94,60%	4,9	0,227	56	0
Q23	5	94,60%	4,9	0,227	56	0
Q24	5	62,50%	4,5	0,809	56	0
Q25	3	30,40%	3,5	1,176	56	0
Q26	4	46,40%	4,1	0,802	56	0
Q27	5	58,90%	4,5	0,785	56	0
Q28	5	44,60%	4,2	0,914	56	0
Q29	5	71,40%	4,7	0,581	56	0
Q30	5	55,40%	4,4	0,862	56	0
Q31	5	55,40%	4,4	0,846	56	0
Q32	5	58,90%	4,5	0,688	56	0
Q33	5	44,60%	4,3	0,82	56	0
Q34	5	53,60%	4,5	0,631	56	0
Q35	5	48,20%	4,2	0,991	56	0
Q36	5	60,70%	4,4	0,826	56	0
Q37	5	46,40%	4	1,25	56	0
Q38	5	55,40%	4,3	0,959	56	0
Q39	5	73,20%	4,7	0,695	56	0
Q40	5	69,60%	4,6	0,702	56	0
Q41	5	85,70%	4,8	0,687	56	0
Q42	5	71,40%	4,7	0,502	56	0
Q43	5	50,00%	4,1	1,017	56	0
Q44	5	28,60%	3,6	1,204	56	0
Q45	4	48,20%	4	0,852	56	0
Q47	5	51,80%	4,3	0,933	56	0
Q48	5	60,70%	4,5	0,738	56	0
Q46	5	83,90%	4,8	0,53	56	0
Q49	5	62,50%	4,5	0,763	56	0
Q50	5	58,90%	4,4	0,964	56	0
Q51	5	60,70%	4,4	0,85	56	0

Ainda em relação ao objetivo específico 2, a Figura 5 apresenta os resultados pareados (considerando as respostas de maior frequência, isto é, a moda). Pode-se observar que há uma diferença nas assertivas 25 e 44. Isso significa que enquanto a maioria dos respondentes considera de extrema importância (nível 5) “Deixar que o aluno escolha por iniciativa própria o seu tema de pesquisa”, também considerou de importância média (nível 3) a

assertiva “Não direciono a pesquisa dos alunos a mim atribuídos para orientação aos meus interesses pessoais de pesquisa”.

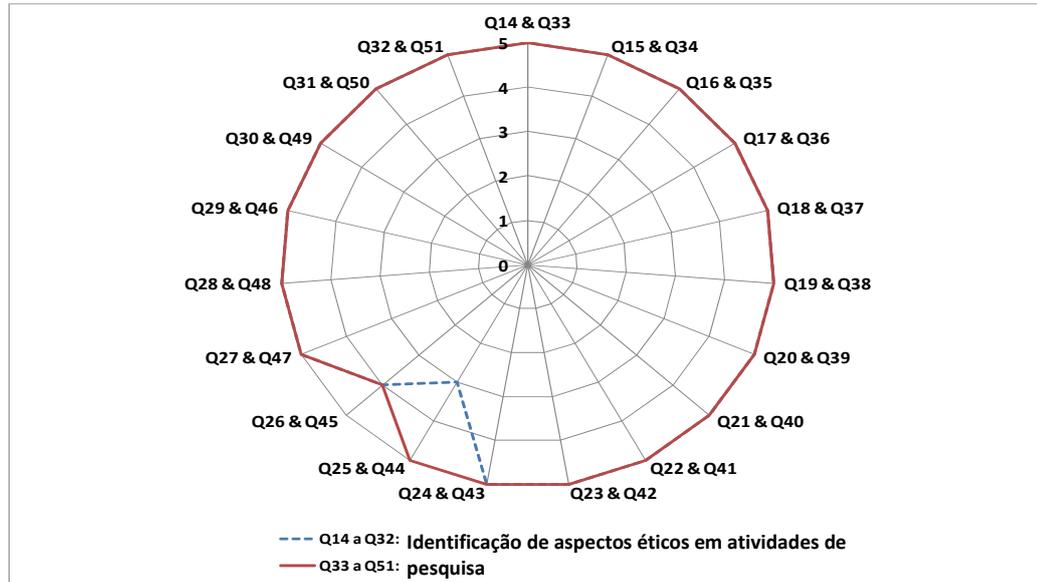


Figura 5: Moda das respostas para as questões 14 a 32 (em escala ordinal 1: Nenhuma Importância a 5: Extrema Importância) pareados com as respostas para as questões 33 a 51 (em escala ordinal 1: Nunca pratico a 5: Sempre pratico)

A Figura 6 mostra a frequência da moda e os resultados pareados. Observa-se que apesar das respostas predominantes serem iguais à escala máxima (5: Extrema Importância e 5: Sempre Pratico), há uma diferença de frequência dependendo da questão. Para se testar estatisticamente as diferenças de respostas entre a importância e a prática do aspecto ético, foram conduzidos testes não paramétricos como o Teste do Sinal, o Teste de Postos Sinalizados de *Wilcoxon* e o Teste de Homogeneidade Marginal aplicáveis a variáveis categóricas ordinais (escala Likert). As Tabelas 3 e 4 exibem os resultados dos testes realizados.

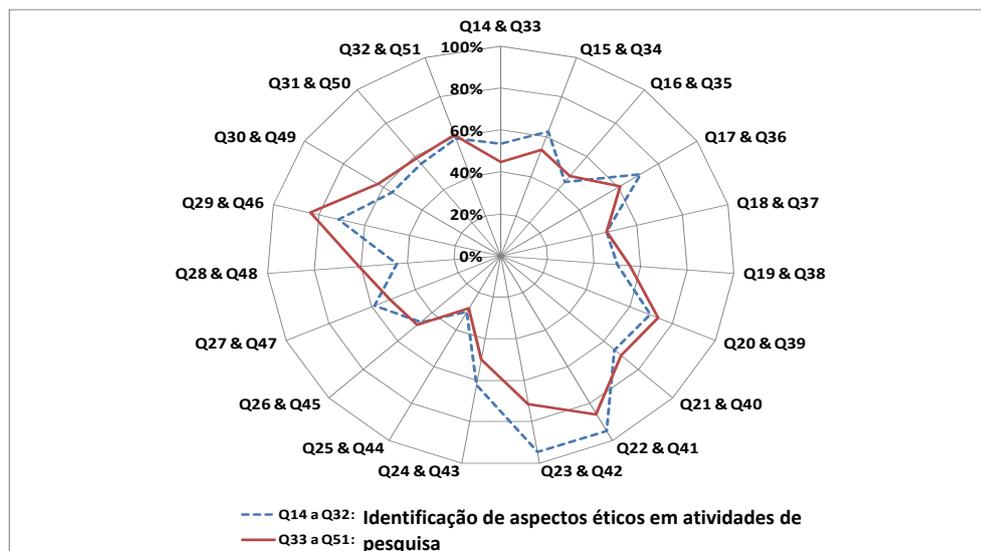


Figura 6: Frequência (da moda) para as questões 14 a 32 pareados com a frequência (da moda) para as questões 33 a 51.

O Teste do Sinal considera o sinal (positivo ou negativo) de respostas diferentes de um mesmo respondente, enquanto que o Teste de Postos Sinalizados de *Wilcoxon* também considera a magnitude da diferença e, por esse motivo, é considerado mais poderoso que o Teste do Sinal; a desvantagem é que considera uma distribuição simétrica para as diferenças. O Teste de Homogeneidade Marginal é mais apropriado para este problema, pois generaliza o Teste de *McNemar* de variáveis binárias para respostas multinomiais e, assim, é testado a diferença entre duas variáveis com respostas categóricas ordinais (Green, Salking & Akey, 2000, p. 375-377). Também foi aplicado o uso de *Exact Tests* para o cálculo do valor-p, uma vez que é mais confiável quando o tamanho das amostras não é grande o suficiente e os valores-p assintóticos não são precisos (Mehta & Pate, 2008, p. 1-2). Os testes não paramétricos e *Exact Tests* foram estimados com o uso de *SPSS Statistics 17.0*.

Assim sendo, na Tabela 3 pode-se observar que as respostas para as assertivas 22 e 41 possuem diferença estatisticamente significativa em um nível de 10% com o teste de *Wilcoxon* e de Homogeneidade Marginal (Exact Sig. 2-tailed = 0.078 para ambos os testes). As respostas das assertivas 23 e 42 também possuem diferença estatisticamente significativa em um nível de 1% com todos os testes (Exact Sig. 2-tailed = 0.000 para todos os testes).

Tabela 3: Testes não paramétricos – Processo de Pesquisas

Assertivas Pareadas	A. Aspectos éticos relacionados ao processo de pesquisa científica									
	Q14 & Q33	Q15 & Q34	Q16 & Q35	Q17 & Q36	Q18 & Q37	Q19 & Q38	Q20 & Q39	Q21 & Q40	Q22 & Q41	Q23 & Q42
Sign Test										
Positive Differences	10	12	7	40	11	6	4	6	6	13
Negative Differences	6	7	12	6	8	8	6	10	1	0
Ties	40	37	37	40	37	42	46	40	49	43
Total	56	56	56	56	56	56	56	56	56	56
Exact Sig. (2-tailed)	,454	,359	,359	,424	,648	,791	,754	,454	,125	,000
Wilcoxon Signed Ranks Test										
Z	-1,147	-,853	-,693	-1,488	-,805	-,295	-,277	-,938	-1,983	-3,500
Asymp. Sig. (2-tailed)	,251	,394	,488	,137	,421	,768	,782	,348	,047	,000
Exact Sig. (2-tailed)	,363	,526	,574	,166	,440	,831	1,000	,412	,078	,000
Marginal Homogeneity Test										
Distinct Values	4	3	5	5	5	5	4	4	4	3
Off-Diagonal Cases	16	19	19	14	19	14	10	16	7	13
Observed MH Statistic	73,0	87,0	79,0	58,0	73,0	59,0	44,0	66,0	34,0	65,0
Mean MH Statistic	70,5	85,0	80,5	54,0	70,5	59,0	43,5	67,5	29,0	58,0
Std. Deviation of MH Statistic	2,179	2,345	2,872	2,828	3,571	3,082	2,500	3,041	2,646	2,000
Std. MH Statistic	1,147	,853	-,522	1,414	,700	,000	,200	-,493	1,890	3,500
Asymp. Sig. (2-tailed)	,251	,394	,602	,157	,484	1,000	,841	,622	,059	,000
Exact Sig. (2-tailed)	,363	,526	,735	,220	,582	1,000	1,000	,762	,078	,000

Na Tabela 4 pode-se observar que as respostas para as assertivas 24 e 43 possuem diferença estatisticamente significativa em um nível de 5% em todos os testes (Exact Sig. 2-tailed = 0.049 para o Teste de Homogeneidade Marginal). As respostas das assertivas 28 e 48 apresentam diferença estatisticamente significativa em um nível de 5% para todos os testes (Exact Sig. 2-tailed = 0.022 para o teste de homogeneidade marginal). As respostas para as assertivas 29 e 46 apresentam diferença estatisticamente significativa em um nível de 10% com o Teste de *Wilcoxon* e de Homogeneidade Marginal (Exact Sig. 2-tailed = 0.092 para ambos os testes).

Tabela 4: Testes não paramétricos – Relação entre orientador e pesquisador & relação com os pares.

Assertivas Pareadas	B. Aspectos éticos relacionados à orientação de alunos e na relação entre orientador e pesquisador					C. Aspectos éticos relacionados à relação com os pares e o desenvolvimento de pesquisas conjuntas e a disseminação de resultados			
	Q24 & Q43	Q25 & Q44	Q26 & Q45	Q27 & Q47	Q28 & Q48	Q29 & Q46	Q30 & Q49	Q31 & Q50	Q32 & Q51
Sign Test									
Positive Differences	18	16	14	10	6	2	5	8	10
Negative Differences	7	16	13	5	17	8	11	9	9
Ties	31	24	29	41	33	46	40	39	37
Total	56	56	56	56	56	56	56	56	56
Exact Sig. (2-tailed)	,043	1,000	1,000	,302	,035	,109	,210	1,000	1,000
Wilcoxon Signed Ranks Test									
Z	-2,260	-,457	-,365	-1,537	-2,415	-1,941	-1,606	,000	-,599
Asymp. Sig. (2-tailed)	,024	,648	,715	,124	,016	,052	,108	1,000	,549
Exact Sig. (2-tailed)	,021	,648	,856	,174	,022	,092	,168	1,000	,563
Marginal Homogeneity Test									
Distinct Values	5	5	5	4	5	3	5	5	5
Off-Diagonal Cases	25	32	27	15	23	10	16	17	19
Observed MH Statistic	109,0	110,0	114,0	67,0	88,0	38,0	60,0	69,0	78,0
Mean MH Statistic	99,5	112,0	112,0	62,5	95,0	41,5	63,5	68,5	76,0
Std. Deviation of MH Statistic	4,610	4,183	3,240	2,872	2,915	1,803	2,179	2,500	3,000
Std. MH Statistic	2,061	-,478	,617	1,567	-2,401	-1,941	-1,606	,200	,667
Asymp. Sig. (2-tailed)	,039	,633	,537	,117	,016	,052	,108	,841	,505
Exact Sig. (2-tailed)	,049	,726	,662	,169	,022	,092	,168	1,000	,626

Em síntese, os resultados das Tabelas 3 e 4 mostram que há diferenças estatisticamente significantes entre algumas assertivas pareadas, sugerindo haver diferenças entre a crença dos acadêmicos, em nível de importância, e a prática na condução das pesquisas. Dessa forma, os resultados obtidos encontram-se em conformidade com o pensamento de Foucault, resumido por Diáz (2005). Na seqüência, apresentam-se essas assertivas segregadas em suas dimensões:

Dimensão A: Aspectos éticos relacionados ao processo de pesquisa científica:

Assertiva 22: *Manter-se fiel aos dados / informações coletadas* e 41: *Eu não interfiro nos dados/informações coletados a minha conveniência*. A diferença entre essas respostas pode sugerir que, apesar da maioria dos respondentes acreditarem que esse seja um importante, os que o praticam são em menor número. O mesmo ocorre com a assertiva 23: *Manter a fidedignidade dos resultados obtidos independentemente de contrariarem a hipótese levantada* e 42: *Eu me mantenho imparcial diante dos resultados obtidos*, sugere o mesmo.

Dimensão B: Aspectos éticos relacionados à orientação de alunos e na relação entre orientador e pesquisador:

Assertiva 24: *Estabelecimento de um processo transparente de atribuição de orientandos aos seus respectivos orientadores* & assertiva 43: *No processo de atribuição de orientandos aos orientadores eu não interfiro cooptando aqueles que eu identifico como os de maior potencial técnico e científico*. Essa diferença pode sugerir que, apesar da maioria dos respondentes acreditarem que esse seja um valor importante, aqueles o praticam são em menor número. Entretanto, assertiva 28: *estabelecer com o orientando os critérios que definem a ordem de autoria e co-autoria dos artigos gerados pela pesquisa realizada pelo aluno* e 48: *eu deixo claro para os meus orientados os critérios que definem a autoria e co-autoria dos artigos gerados pela pesquisa realizada*, sugerem que apesar da maioria dos respondentes praticarem, aqueles que acreditam nesse valor são menos freqüentes.

Dimensão C: Aspectos éticos relacionados à relação com os pares e o desenvolvimento de pesquisas conjuntas e a disseminação de resultados: Assertiva 29: *Manter-se fiel às idéias de autores consultados não invertendo frases ou substituindo palavras por seus sinônimos* e 46: *Informo a fonte consultada seja por citação literal ou paráfrase* também sugere que apesar da maioria dos respondentes praticarem, aqueles que acreditam nesse valor são em menor frequência.

5. Considerações Finais

Este estudo abordou a questão da ética na pesquisa científica em contabilidade buscando especificamente, identificar as questões éticas que envolvem a pesquisa científica segundo a crença dos que a conduzem, em nível de importância e em três dimensões: a) processo de pesquisa; b) orientação de alunos e c) relação com os seus pares e disseminação do conhecimento. Além disso, buscou-se identificar a prática (práxis) do pesquisador em relação a essas questões, cuja análise conjunta desses resultados permitiu identificar divergências entre a crença e a prática.

Este estudo está fundamentado no pensamento de Foucault (1986) segundo o qual o comportamento ético do indivíduo recai muito mais nas formas de subjetivação e nas práticas do ser, do que na observância de um código de ética formalizado.

As assertivas que compuseram o instrumento de coleta de dados podem ser consideradas como um código de ética informalmente estabelecido para o processo de pesquisa, visto terem sido extraídas de referências relevantes sobre o tema. Os resultados obtidos revelaram que todas as assertivas são consideradas importantes, segundo a percepção dos respondentes, representando uma crença consensual, exceto pelas assertivas 25 e 26.

Todavia, a análise pareada das diferenças de respostas entre a importância de um aspecto ético e a sua prática, mostrou que nem sempre a crença revelada está de acordo com a prática adotada. Esses resultados sugerem, portanto, que alguns valores que são considerados importantes, não são praticados na mesma intensidade; enquanto que outros valores considerados como de extrema importância, são intensamente praticados. Logo, não se pode ignorar as diferenças existentes, o que está alinhado com as idéias de Foucault sobre a moral, ou seja, a moral também pode ser entendida como um comportamento real dos indivíduos em relação às regras e valores que lhes são propostos, o que implica na forma com que seguem mais ou menos um código de ética, seja ele formalmente estabelecido ou não.

Vale ressaltar que ao se realizar esta pesquisa não se pretendeu, sobremaneira, fazer qualquer julgamento de valor sobre a conduta dos pesquisadores, já que, conforme Foucault (1986), a relação ética é muito mais uma relação do indivíduo consigo mesmo, do que com a mera observância a um código. Assim, os resultados revelam como os acadêmicos agem na realização de suas pesquisas, na orientação de seus alunos e na relação com os seus pares e, ainda, na disseminação do conhecimento gerando, numa relação consigo mesmo.

Nesse ponto cabe citar a observação de Agostini (2011) de que, “embora possa parecer que a visão que desenvolvemos acerca de nós e do mundo seja estritamente particular, na realidade, é essa visão que determina em grande medida a maneira pela qual nos relacionamos com os outros”. Dessa forma, entende-se que as nossas crenças podem e devem ser sempre repensadas, refletidas, reavaliadas, recaindo “nas formas de subjetivação e nas práticas do ser” (Foucault, 1986, p.29), pois “existem alguns deveres que, como cidadãos, devemos cumprir para o bom funcionamento da sociedade, deveres estes que também garantem a manutenção dos nossos direitos”(Agostini, 2011).

Nesse sentido, cabem algumas considerações adicionais. Primeiramente, cabe ressaltar deve-se o número reduzido de respostas recebidas, pois em se tratando de uma população

composta por acadêmicos pesquisadores era de se esperar um censo e não, apenas, uma amostra, que, embora estatisticamente significativa (Hill & Hill, 2008), representa apenas 25,69% da população. Ou seja, até que ponto os acadêmicos se importam realmente em colaborar com a produção do conhecimento na área quando lhes é solicitado?

Um segundo aspecto que merece uma reflexão mais aprofundada, refere-se à tendência da pesquisa na área de contabilidade, notadamente no campo da contabilidade gerencial, que está convergindo para abordagens não tradicionais, a exemplo da pesquisa intervencionista, na qual a interação com os participantes deve exigir protocolos de relacionamento mais rigorosos, já que neste caso o pesquisador intervém na prática cotidiana do ambiente pesquisado. Nesse sentido, poderão ser admitidas diferenças entre o acordado e o praticado?

Outro aspecto ainda a ser mencionado, trata-se das pesquisas no campo da neurociência aplicada à contabilidade (*Neuroaccounting*) nas quais, ao se pesquisar variações de comportamentos em processos decisórios, se realizam experimentos que podem ser considerados evasivos em voluntários. Nesses casos, não seria imprescindível a consulta aos Comitês de Ética, formalmente estabelecidos nas Universidades?

Essas são apenas algumas questões que devem suscitar a preocupação da comunidade acadêmica, pois, evidentemente, neste estudo não foram inteiramente cobertos todos os problemas éticos que podem surgir em um processo de investigação científica, mas que são, sem dúvidas, relevante, segundo a literatura sobre o assunto e a experiência dos autores.

Por fim, não é pretensão deste estudo estabelecer nenhuma norma de conduta para a comunidade de pesquisadores na área de contabilidade, mas apenas expor algumas situações que merecem maior reflexão por parte da mesma; mas isso também não impede de se sugerir uma agenda para o tema. Nesse sentido, entende-se ser conveniente que a ANPCONT, por meio de uma consulta aos pares, elaborasse um guia de conduta; é fato que a formalização desses procedimentos facilita a sua divulgação e conhecimento pelos indivíduos e permite, ainda, sanções formais aos transgressores, embora não garanta a sua observância. Da mesma forma, sugere-se que os programas de pós-graduação introduzam em seus currículos o estudo da ética numa abordagem filosófica e não apenas um estudo deontológico.

Referências

- Agostini, C. S. (2011). Platão e Aristóteles. *Mente Cérebro & Filosofia*, 1, 98.
- Alves, J. S., Lisboa, N., P., Weffort, E., F. J., & Antunes, M. T. P. (2007). Um estudo empírico sobre a importância do código de ética profissional para o contabilista. *Revista de Contabilidade e Finanças da Universidade de São Paulo*, 18, 58-68.
- Armstrong, M. (1993). Ethics and professionalism in accounting education: a sample course. *Journal of Accounting Education*, 11(1), 77-92.
- Appolinário, F. (2007). *Dicionário de Metodologia Científica: um guia prático para a produção do conhecimento científico*. São Paulo: Atlas.
- Booth, W. C., Colomb, G. G., & Williams, J. M. (2008). *The craft of research*. 3rd edition. Chicago: University Of Chicago Press.
- Borges, E., & Medeiros, C. (2007). Comprometimento e ética profissional: um estudo de suas relações junto aos contabilistas. *Revista de Contabilidade e Finanças da Universidade de São Paulo*, 44, 60-71.
- Brown, D., Mendenhall, S., & Khamer, J. (2003). Business ethics programs: is internal audit playing a proactive role? *Internal Auditing*, 18(4), 28-32.
- Cardoso, R. L. *Competências do contador: um estudo empírico*. (2006). Tese de doutorado, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.

- Cardoso, J. L., Souza, M. A de., & Almeida, L. B. (2006). Perfil do contador na atualidade. *BASE - Revista de Administração da Unisinos*, 3(3), 275-284.
- Cohen, J., Pant, L.W., & Sharp, D.J. (1995). An international comparison of moral constructs underlying auditors' ethical judgments. *Research on Accounting Ethics*, 1, 97-126.
- Collins J., & Hussey, R. (2009). *Business Research: A Practical Guide for Undergraduate and Postgraduate Students*. 3rd edition. London: Palgrave Macmillan.
- Creswell, J. W. (2003). *Research design: qualitative, quantitative and mixed methods approaches*. 2nd edition . London: Sage Publications Inc.
- Diáz, Esther. (2005). *La filosofía de Michel Foucault*. Buenos Aires: Editorial Biblos.
- Diehl, A.A., & Tatin, D. C. (2004). *Pesquisa em ciências sociais aplicadas*. São Paulo: Prentice Hall.
- Finn, D.W., Chonko, L.B., & Hunt, S.D. (1988). Ethical problems in public accounting: the view from the top. *Journal of Business Ethics*, 7(8), 605-15.
- Foucault, M. (1986). *The history of sexuality: the use of pleasure*. New York: Vintage.
- Fromm, E. (1990). *Man for Himself: An Inquiry Into the Psychology of Ethics*. New York: Holt Paperbacks.
- Green, S. B., Salking, N. J., & Akey, T. M. (2000). Using SPSS for Windows – analyzing and understanding data, 2nd edition, New Jersey: Prentice-Hall.
- Goodwin, J., Goodwin, D., & Fiedler, B. (2000). The influence of culture on accountants' ethical decision making in Singapore and Australia. *Accounting Research Journal*, 13(2), 24-38.
- Green, S., & Weber, J. (1997). Influencing ethical development: exposing students to the AICPA code of conduct. *Journal of Business Ethics*, 16(8), 777-90.
- Gul, F.A., Ng, A.Y., & Tong, M.W. (2003). Chinese auditors' ethical behavior in an audit conflict situation. *Journal of Business Ethics*, 42(4), 379-392.
- Gustafsson, B., Ryden, L., Tibell, G., & Wallensteen, P. (1984). Focus On: The Uppsala Code of Ethics for Scientists. *Journal of Peace Research*, 21(4), 311-316.
- Hill, M. M., & Hill, A. (2008). *Investigação por questionário*. Lisboa: Edições Sílabo.
- Hiltebeitel, K.M., & Jones, S.K. (1992). An assessment of ethics instruction in accounting education. *Journal of Business Ethics*, 11(1), 37-46.
- Ho, Y., & Lin, C. (2008). Cultural values and cognitive moral development of accounting ethics: a cross-cultural study. *Social Behavior and Personality*, 36(7), 883-892.
- Jeffrey, C., & Weatherholt, N. (1996). Ethical development, professional commitment, and rule observance attitudes: a study of CPAs and corporate accountants. *Behavioral Research in Accounting*, 8(1), 8-31.
- Leite, A. P. R., Tacconi, M. F. F. S., El-Aoaur, W. A., Mol, A. L. R., & Alexandre, M. L. (2009, setembro). Ética na Pesquisa em Administração – Reflexões junto aos Pesquisadores da Universidade Federal do Rio Grande do Norte. *Anais do Encontro Nacional da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração*, Rio e Janeiro, RJ, Brasil, 33.
- Leite, A. P. R., Alexandre, M. L.; Tacconi, M. F. F. S., & Araujo, M. V. P. (2010, setembro). Percepções e Reflexões de Pesquisadores – Uma Abordagem sobre Ética na Pesquisa. *Anais do Encontro Nacional da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração*, Rio e Janeiro, RJ, Brasil, 34.
- Leung, P., & Cooper, B. J. (1994). Ethics in accountancy: a classroom experience. *Accounting Education*, 3(1), 19-33.
- Marcondes, D. (2009). Textos básicos de ética: de Platão a Foucault. Rio de Janeiro: Zahar.
- Mele, D. (2005). Ethical education in accounting: integrating rules, values and virtue. *Journal of Business Ethics*, 57(1), 97-109.

- Mehta, C. R., & Patel, N. R. (2008). *Exact Tests*. Chicago: SPSS.
- Mintz, S.M. (1995). Virtue ethics and accounting education. *Issues in Accounting Education*, 10(2), 247-67.
- Miyazaki, A., & Taylor, K. (2008). Researcher Interaction Biases and Business Ethics Research: Respondent Reactions to Researcher Characteristics. *Journal of Business Ethics*, 81(4), 779-795.
- Needles Jr., B. E. (2008). The International Association for Accounting Education and Research (IAAER): The Code of Ethics for Accounting Educators. *Accounting Education*, 17, 81-82.
- Paiva, V. L. M. de O. (2005). Reflexões sobre ética e pesquisa. *Revista Brasileira de Lingüística Aplicada*, 5(1), 43-61.
- Peleias, I. R., Wahlmann, G. C., Parisi, C., & Antunes, 2M. T. P. A. (2010). *Revista de Administração e Inovação*, 7(1), 158-177.
- Pires, C. B., Ott, E., & Damacena. C. (2009). “Guarda-Livros” ou “Parceiros de Negócios”? Uma análise do perfil profissional requerido pelo mercado de trabalho para contadores na região metropolitana de Porto Alegre. *Revista de Contabilidade Vista & Revista. Universidade Federal de Minas Gerais*, 20(3), 157-187.
- Santos, E., & Silva Neto, N. A. (2000). *A ética no uso dos testes psicológicos, na informação e na pesquisa*. São Paulo: Casa do Psicólogo.
- Shaub, M. (1994). An analysis of the association of traditional demographic variables with the moral reasoning of auditing students and auditors. *Journal of Accounting Education*, 12(1), 1-26.
- Shearer, T. (2002). Ethics and accountability: from the for-itself to the for-the-other. *Accounting, Organizations and Society*, 27(6), 541-573.
- Stening, B. W., & Skubik, D. W. (2007). Do International Management Researchers Need a Code of Ethics? *Management International Review (MIR)*, 47(1), 103-126.
- Scholze, S. H. C. (2001). Code of Conduct for scientists. Division of Ethics of Science and Technology. United Nations Educational, Scientific and Cultural Organization. UNESCO Recuperado em 9 de novembro, 2010, <http://portal.unesco.org/ci/en/files/19987/11272282261Scholze PPT.pdf/Scholze %20BPPT.pdf>
- St Pierre, K., Nelson, E., & Gabbin, A. (1990). A study of the ethical development of accounting majors in relation to other business and non-business disciplines. *The Accounting Educators' Journal*, 3(1), 23-35.
- Tsui, J., Gul, F. (1996). Auditors' behavior in an audit conflict situation: a research note on the role of locus of control and ethical reasoning. *Accounting, Organizations and Society*, 21(1), 41-51.
- Thorne, L., Massey, D., & Magnan, M. (2003). Institutional context and auditors' moral reasoning: a Canada-USA comparison. *Journal of Business Ethics*, 43(4), 305-21.
- Uysal, Ö. Ö. (2009). Business Ethics Research with an Accounting Focus: A Bibliometric Analysis from 1988 to 2007. *Journal of Business Ethics*, 93, 137-160.
- Yayla, H. E., & Demir, H. (2009), Testing Parrhesia in accounting profession. *Anais do Annual European Accounting Association Congress*, Tampere, Finland.