



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

GEÍZA FERNANDES PIMENTA DE MACÊDO

**QUESTÕES ÉTICAS, MEDIDAS DE COMBATE À CORRUPÇÃO
E SISTEMAS DE CONTROLES:**

Qual a postura do Profissional da Contabilidade?

Natal/RN

2016

GEÍZA FERNANDES PIMENTA DE MACÊDO

**QUESTÕES ÉTICAS, MEDIDAS DE COMBATE À CORRUPÇÃO
E SISTEMAS DE CONTROLES:**

Qual a postura do Profissional da Contabilidade?

Monografia apresentada à Coordenação do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio Grande do Norte como requisito para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Professor Esp. Ronaldo José Rêgo de Araújo

Natal/RN

2016

GEÍZA FERNANDES PIMENTA DE MACÊDO

**QUESTÕES ÉTICAS, MEDIDAS DE COMBATE À CORRUPÇÃO
E SISTEMAS DE CONTROLES:**

Qual a postura do Profissional da Contabilidade?

Monografia apresentada à Coordenação do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio Grande do Norte como requisito para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovada em: Natal/RN, 8 de dezembro de 2016.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Esp. Ronaldo José Rêgo de Araújo (Orientador) - UFRN

Prof. Calebe Ramalho Seabra de Souza (Membro) - UFRN

Prof.^a Ma. Mayara Bezerra Barbosa (Membro) - UFRN

Dedico à minha família, em especial aos meus pais e aos meus irmãos, que me apoiaram e incentivaram durante todo o decorrer do curso.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, agradeço a Deus que está presente em todos os dias da minha vida me dando discernimento para enfrentar os momentos difíceis e que não me falhou em nenhum momento desta caminhada.

À minha família, especialmente aos meus pais, pelo amor, dedicação e incentivo que me levou à conclusão desta etapa, bem como, pelo apoio nos momentos de dificuldade. Aos meus irmãos, pelo apoio e palavras de encorajamento.

Aos meus amigos, em especial aos do curso de Ciências Contábeis, que estiveram ao meu lado durante toda a jornada acadêmica, com os quais eu pude contar não só com o auxílio e parceria nas atividades e trabalhos desenvolvidos na Universidade, mas também, com o carinho, compreensão e palavras motivadoras nas horas de desânimo. Além de poder compartilhar momentos inesquecíveis de muita alegria e descontração.

Ao meu orientador, Ronaldo José Rêgo, pela disponibilidade e presteza. À professora, Aparecida Cavalcanti Marques, pela atenção e contribuição na escolha do tema. E a todos aqueles que contribuíram de alguma forma para o desenvolvimento deste trabalho.

RESUMO

Diante dos inúmeros escândalos de corrupção, divulgados na mídia, envolvendo políticos, empresários, lobistas e outros profissionais com cargos na administração pública, este trabalho objetiva conhecer a percepção dos profissionais da contabilidade quanto às medidas de combate à corrupção, às questões éticas e aos sistemas de controle. A metodologia utilizada nesta pesquisa foi a bibliográfica e de *survey*, quanto aos procedimentos; qualitativa, no que se refere à abordagem; e descritiva, quanto aos objetivos. Coletou-se os dados por meio da aplicação de questionários-formulários aos profissionais contábeis, tanto do âmbito público quanto do privado, respondidos *online* ou fisicamente. Os resultados obtidos indicaram que os contabilistas, em sua maioria, combatem ativamente a corrupção, ao denunciar um colega de trabalho, caso o identificassem realizando alguma prática irregular, embora um quantitativo significativo não soube responder. Além disso, há um predomínio de profissionais que reconhecem positivamente o papel dos controles interno e externo nas entidades as quais trabalham, bem como a atuação das Corregedorias/Ouvidorias, demonstrando confiança e segurança parciais em relação aos órgãos de controle social.

Palavras-chave: Corrupção. Contabilidade. Contabilistas. Ferramentas de controle.

ABSTRACT

In face of countless scandals of corruption broadcast by the media involving politicians, businessmen, lobbyists e other professionals with jobs in the public administration, this paper intends to meet the perception of the accountancy professionals as for the measures for fighting against corruption, ethical issues and control systems. In procedures, the used methodology on this research was survey and bibliographic; qualitative as for the approach; descriptive and exploratory in its objectives. Data was collected by usage of questionnaires-forms' directed to accountancy professionals, as much in the public scope as in the private, and answered online or physically. The obtained results pointed out that the accountants, in their majority, actively fight the corruption, by denouncing a co-worker, in case of noticing an irregular practice, although a significant amount did not know how to respond. Furthermore, there is a predominance of professionals that positively recognize the role of the inner and the outer control in the entities in which they work, as well the performance of the Comptroller/Ombudsman, showing partial confidence and reliability in relation to the bodies of social control.

Keywords: Corruption. Accountancy. Accountants. Control.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Quantitativos de Gênero e Faixa etária dos Respondentes	27
Tabela 2 – Tabela de quantitativo referente à faixa salarial dos respondentes	27
Tabela 3 – Tabela de quantitativo referente ao setor empresarial o qual pertence o profissional	28
Tabela 4 – Relação entre a faixa etária e comportamento quanto à identificação de práticas irregulares no ambiente de trabalho	28
Tabela 5 – Relação entre faixa etária, resposta à pergunta se denunciaria uma prática ilegal por parte de um colega de trabalho e nível de importância do controle interno da entidade a qual trabalha	30
Tabela 6 – Relação entre faixa etária, nível de importância do controle interno no combate à corrupção e o fator responsável pelo seu sucesso ou insucesso na entidade a qual o participante pertence	32
Tabela 7 – Relação entre faixa etária, resposta à pergunta se denunciaria uma prática ilegal por parte de um colega de trabalho e nível de importância do controle externo da entidade a qual trabalha	33
Tabela 8 – Relação entre faixa etária, nível de importância do controle externo no combate à corrupção e o fator responsável pelo seu sucesso ou insucesso na entidade a qual o participante pertence	35
Tabela 9 – Relação entre faixa etária, resposta à pergunta se denunciaria uma prática ilegal por parte de um colega de trabalho e nível de importância do papel das Corregedorias/Ouvidorias contra a corrupção	36
Tabela 10 – Relação entre faixa etária, nível de importância do papel das Corregedorias/Ouvidorias contra a corrupção e o fator responsável pelo seu sucesso ou insucesso	38
Tabela 11 – Relação entre faixa etária, resposta à pergunta se denunciaria uma prática ilegal por parte de um colega de trabalho e nível de confiança na atuação das Corregedorias/Ouvidorias, e entre nível de segurança ao fazer uma denúncia	39

Tabela 12 – Relação entre nível de renda e comportamento quanto à identificação de práticas irregulares no ambiente de trabalho	41
Tabela 13 – Relação entre nível de renda, resposta à pergunta se denunciaria uma prática ilegal por parte de um colega de trabalho e nível de importância do controle interno da entidade a qual trabalha	42
Tabela 14 – Relação entre nível de renda, resposta à pergunta se denunciaria uma prática ilegal por parte de um colega de trabalho e nível de importância do controle externo da entidade a qual trabalha	43
Tabela 15 – Relação entre nível de renda, resposta à pergunta se denunciaria uma prática ilegal por parte de um colega e nível de importância do papel das Corregedorias/Ouvidorias contra a corrupção	45
Tabela 16 – Relação entre nível de renda mensal, resposta à pergunta se denunciaria uma prática ilegal por parte de um colega de trabalho e nível de confiança na atuação das Corregedorias/Ouvidorias, e entre nível de segurança ao fazer uma denúncia	46
Tabela 17 – Relação entre conhecimento das 10 medidas contra a corrupção e faixa salarial, e faixa etária	48
Tabela 18 – Relação entre o âmbito empresarial e a presença de estímulos às denúncias de casos de corrupção	49

LISTA DE SIGLAS

Art.	Artigo
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CRC	Conselho Regional de Contabilidade
INTOSAI	Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores
MP	Ministério Público
MPF	Ministério Público Federal
NBC T	Norma Brasileira de Contabilidade Técnica
PR	Paraná
RN	Rio Grande do Norte
SPED	Sistema Público de Escrituração Digital

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	12
1.1	CONTEXTUALIZAÇÃO DO PROBLEMA	12
1.2	OBJETIVOS	13
1.2.1	Objetivo geral	13
1.2.2	Objetivos específicos	14
1.3	JUSTIFICATIVA	14
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	16
2.1	A CONTABILIDADE COMO FERRAMENTA DE COMBATE À CORRUPÇÃO	16
2.2	SISTEMAS DE CONTROLE E COMBATE À CORRUPÇÃO	18
2.3	TEORIA DA LEGITIMIDADE	21
2.4	AS 10 MEDIDAS DE COMBATE À CORRUPÇÃO PROPOSTAS PELO MPF	23
3	METODOLOGIA	25
3.1	TIPOLOGIA DA PESQUISA	25
3.2	UNIVERSO E AMOSTRA	25
3.3	COLETA E TRATAMENTO DOS DADOS	26
3.4	LIMITAÇÕES DA PESQUISA	26
4	ANÁLISE DOS DADOS E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	27
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	50
	REFERÊNCIAS	52
	APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO-FORMULÁRIO	58

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO PROBLEMA

Embora as discussões à cerca da corrupção tenham se intensificado devido a vários escândalos envolvendo gestores na prática ilícita da condução dos recursos públicos, Teixeira (2006) defende que a corrupção não é exclusiva do setor público, ela também está presente no seio do setor privado e das instituições não governamentais.

Segundo Coutrim *et al.* (2005), a corrupção provém da palavra ruptura, que pode significar o ato que vai de encontro a um código ou conduta moral ou social e trata-se, infelizmente, de um problema enfrentado por todos os países.

Outra definição de corrupção é dada por Teixeira (2006), ao afirmar que é a utilização dos bens públicos em benefícios privados. A corrupção pode também ser sinônimo de verbetes como suborno, extorsão, tráfico de influência, nepotismo, fraude, uso de propina e desvio de fundos públicos, entre outros.

No contexto da corrupção, sobretudo no que diz respeito ao seu combate, o papel do profissional contábil torna-se essencialmente importante, pois além de registrar todas as operações da entidade, o contador detém e pode fornecer informações de transparência necessárias para uma análise minuciosa do resultado de uma organização, bem como denunciar qualquer evidência de fraude, que possa ser detectada, sob o risco de ser considerado conivente com o agente fraudador (SERRA; ARES, 2014)

No entanto, há casos em que o contabilista apresenta um comportamento ético questionável (Lustosa *et al.*, 2012) ao utilizar seus conhecimentos técnicos para manipular as informações contábeis, e assim, auxiliar em atos corruptos. É o que se entende por gerenciamento de resultados, que, conforme Santana Júnior e Carvalho Júnior (2016), corresponde ao ato de manipular as informações contábeis com a finalidade de atingir um objetivo em específico, enquadrado às leis. Ainda segundo os autores, o gerenciamento de resultado é usualmente utilizado em atitudes eticamente questionáveis, com motivações políticas, tributárias e de ganho pessoal.

O contabilista, porém, deve apresentar uma postura ética ilibada, seguindo as orientações do Código de Ética Profissional do Contador, disposto na Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 803/1996, implantado a partir do Decreto-Lei nº 9.295/1946.

Já no artigo 1º do referido código, determina-se o seu objetivo: “[...] fixar a forma pela qual se devem conduzir os Profissionais da Contabilidade, quando no exercício profissional e

nos assuntos relacionados à profissão e à classe” (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 1996). O que ocorre, infelizmente, para Finn, Chonko e Hunt (1988) é que existem fatores individuais e influências sofridas, as quais interferem no profissional em relação a sua decisão em ser ético ou não, considerando-se, especialmente, suas experiências profissionais e pessoais.

Além do Código de Ética, os profissionais e Organizações Contábeis devem observar o disposto na Resolução CFC nº 1.445/2013. Essa Resolução “tem por objetivo estabelecer normas gerais de prevenção à lavagem de dinheiro e ao financiamento do terrorismo, que sujeita ao seu cumprimento os profissionais e Organizações Contábeis” (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2013).

Nesse contexto e diante dos vários escândalos de corrupção divulgados na imprensa envolvendo políticos, empresários, lobistas e outros profissionais com cargos na administração pública, em março do ano de 2015 o Ministério Público Federal (MPF) propôs dez medidas contra a corrupção, “destinadas ao aperfeiçoamento do sistema jurídico, de modo a reprimir a corrupção e a impunidade no Brasil” (MP-PR, 2015). Essa iniciativa teve o apoio dos Ministérios Públicos de todo o país.

Diante do exposto, o presente trabalho tem como problemática: **qual a percepção dos profissionais da contabilidade quanto às medidas de combate à corrupção, às questões éticas e aos sistemas de controle?**

Dessa forma, neste trabalho será enfatizada a importância do papel da contabilidade no combate à corrupção, com base em algumas das dez medidas propostas pelo MPF. Conforme afirmam Portulhak e Barilli (2016), o contabilista é o profissional que possui a função de fundamentar suas ações em procedimentos éticos e a capacidade de contribuir no desenvolvimento da eficiência e da minimização da corrupção.

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

O presente trabalho tem como objetivo geral conhecer a percepção dos profissionais da contabilidade quanto às medidas de combate à corrupção, às questões éticas e aos sistemas de controle.

1.2.2 Objetivos Específicos

Com o fim de alcançar o objetivo geral proposto, são traçados os seguintes objetivos específicos:

- Conhecer a percepção dos profissionais da contabilidade quanto à postura ética;
- Identificar a percepção dos profissionais contábeis quanto às prerrogativas profissionais do contador;
- Analisar se as organizações as quais os profissionais estão vinculados dão suporte e incentivos para o combate à corrupção;
- Verificar a percepção dos profissionais contábeis acerca dos controles interno e externo das organizações.

1.3 JUSTIFICATIVA

Apesar da corrupção ter sido um assunto bastante discutido, principalmente nas últimas décadas, devido aos escândalos como o do “Mensalão”¹, “Petrolão”², entre outros, trata-se de um tema atual, tendo em vista que as dez medidas contra a corrupção, das quais algumas serão tratadas no trabalho, foram propostas pelo MPF em 2015. Ademais, a corrupção parece cada vez mais presente não só nas corporações públicas, mas também nas privadas com o uso do gerenciamento de resultados, principalmente.

Outra questão é o fato da contabilidade refletir as ações e o patrimônio das entidades. Segundo Iudícibus (2004), a contabilidade tem a função de identificar, mensurar e comunicar informação econômica, financeira, física e social, permitindo ao usuário da informação a tomada de decisão adequada. Portanto, o contabilista é peça fundamental no combate à corrupção ao evitar que as informações sejam transmitidas de forma maquiada.

Nesse contexto, este trabalho buscou conhecer a percepção dos profissionais da contabilidade quanto às medidas de combate à corrupção propostas pelo Ministério Público Federal, às questões éticas e aos sistemas de controle.

¹ Mensalão significa escândalo de corrupção no qual uma soma vultosa em dinheiro é transferida periodicamente e de forma ilícita para favorecer interesses político-partidários, entre 2005 e 2006.

² Petrolão é o nome dado ao esquema de corrupção e desvio de fundos que ocorreu na Petrobras, envolvendo vários partidos políticos.

Além disso, esta pesquisa pode ser utilizada para futuros trabalhos acadêmicos para aprofundamento dos estudos que sejam relacionados com as propostas do MPF, as quais visam reprimir os atos ilícitos no serviço público e a impunidade no Brasil, bem como com a forma pela qual a contabilidade pode desempenhar seu papel nessa repressão.

Há estudos científicos que discutiram a auditoria como ferramenta de combate à corrupção (SILVA; BRAGA; LAURENCEL, 2009), a doação responsável como alternativa para combater fraudes e corrupções em entidades sem fins lucrativos (SERRA; ARES, 2014), sobre comportamento ético contábil e gerenciamento de resultados (SANTANA JÚNIOR; CARVALHO JÚNIOR, 2016), entre outros. Porém, trabalhos científicos abordando as dez medidas de combate à corrupção propostas pelo MPF ainda não foram encontrados, talvez pela sua recente discussão, sendo assim, um diferencial em relação aos demais.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 A CONTABILIDADE COMO FERRAMENTA DE COMBATE À CORRUPÇÃO

O campo de atuação da Contabilidade é muito amplo. Como ciência social aplicada, capta, registra, acumula, resume e interpreta eventos que afetam situações patrimoniais, financeiras e econômicas, de pessoas físicas ou jurídicas, com finalidades lucrativas ou não, pessoas de Direito Público, como Estado, Município, União, Autarquia, e de Direito Privado, entre outras (IUDÍCIBUS *et al*, 2010).

Um dos vários conceitos dados à contabilidade é do Conselho Federal de Contabilidade (2009, p. 27), o qual afirma que se trata de “uma ciência que estuda, interpreta e registra os fenômenos que afetam o patrimônio de uma entidade”.

Outra definição de contabilidade é apresentada por Sá (1998), ao afirmar que contabilidade é a ciência que estuda os eventos referentes ao patrimônio da entidade, visando apresentar realidades, evidências e comportamentos dos mesmos, em relação à eficácia das células sociais.

O principal objetivo da contabilidade é o de oferecer informações úteis ao usuário, para a adequada tomada de decisão. Assim como afirma Franco (1997), a contabilidade tem a finalidade de fornecer informações e orientação, essenciais à tomada de decisões, a respeito do patrimônio, suas variações e o resultado econômico consequente da gestão da riqueza patrimonial.

Outras duas finalidades da contabilidade, segundo Iudícibus *et al* (2010), são a finalidade de planejamento e a finalidade de controle. O autor define a primeira como o processo de decisão de qual caminho deverá ser seguido para o futuro. Enquanto que a segunda o autor conceitua como o processo de certificação por parte da administração, de que a organização está agindo de acordo com os planos e políticas traçados pela alta administração.

Especificando a função da contabilidade no setor privado e no setor público, Rosa (2004) pontua que no ramo empresarial, a contabilidade permite a coleta de dados, sua mensuração monetariamente, fornecendo informações financeiras, econômicas e patrimoniais, por meio de relatórios contábeis e suas análises, permitindo, assim, a tomada de decisões. Quanto à contabilidade aplicada ao setor público, Niyama e Silva (2013) informam que possui uma preocupação legalista e voltada para o controle dos gastos públicos, além de procurar responder se a execução orçamentária está em conformidade com as normas, principalmente com a lei que aprovou o orçamento. Ainda segundo os autores (2013), o principal usuário da

informação contábil do setor público é o cidadão, devendo por isso, haver uma preocupação maior com a compreensão e o acesso deste usuário às informações que são produzidas, já que o interesse do mesmo é verificar a qualidade da administração pública.

No que se refere ao papel do contabilista, a qualificação técnica não é o suficiente para que seja considerado um bom profissional, tendo em vista a necessidade de um comportamento ético incontestável. Para Iudícibus *et al* (2010), o papel do contador não se restringe às capacitações técnicas e profissionais inerentes, é preciso alta dose de ética, de prudência, de zelo, de severidade de costumes e de integridade.

Toda empresa, seja ela do âmbito privado ou público, deve reiterar e incentivar a observância do Código de Ética Profissional do Contador, por parte dos contabilistas, pois segundo Vieira (2003), nele contém as práticas de comportamento que devem ser observadas no exercício da profissão, levando o contabilista a adotar uma atitude pessoal, conforme os princípios éticos, os quais dizem respeito à responsabilidade perante a sociedade e para com os deveres da profissão.

Infelizmente, há ocorrências de casos de corrupção tanto no setor privado quanto no setor público e suas consequências podem ser devastadoras. No caso do privado utiliza-se muito o gerenciamento de resultado, que conforme tratado anteriormente, consiste na manipulação dos resultados obtidos pela empresa, dentro dos limites legais, e que conseqüentemente, não refletem a sua realidade econômico-financeira, conforme definem Piccoli, Souza e Silva (2014). Ainda segundo os autores, a finalidade dessa manipulação é obter benefício próprio em detrimento aos interesses do acionista.

Um outro tipo de manipulação contábil trata-se do caixa dois. De acordo com Silva, Braga e Laurencel (2009), caixa dois significa a manutenção de um sistema paralelo de contabilidade ou movimentação de recursos não registrados oficialmente na escrituração, contribuindo para a concorrência desleal. Os autores informam que o caixa dois ocasiona o crime de sonegação fiscal, tendo em vista que não registra de forma oficial todas as transações ocorridas na empresa, e que por isso pode apresentá-las sem respectivo pagamento de imposto. Conseqüentemente, o crime de sonegação fiscal provoca danos ao controle fiscal e à propriedade do erário, auxiliando em falhas no pagamento do real tributo, ainda segundo Silva, Braga e Laurencel (2009).

Com relação à esfera pública, para Aguiar (2005), ao desviar os recursos destinados aos mais necessitados, para a satisfação de necessidades fundamentais como alimentação, saúde e educação, a corrupção tem como resultado o prejuízo nos serviços públicos básicos, provocando a segregação social, a iniquidade e a injustiça. Complementando, McMullan (1961, *apud*

SERRA; ARES, 2014) informa que a corrupção gera injustiça, ineficiência, desconfiança dos cidadãos no governo, desperdício de recursos, instabilidade política e restrições sobre a política de governo.

A contabilidade, portanto, tem um papel fundamental no que se refere ao combate à corrupção. Por meio das informações contábeis, governos utilizam-nas como fontes de dados a fim de fiscalizar tanto pessoas físicas quanto pessoas jurídicas, sendo estas públicas ou privadas. Niyama e Silva (2013) acrescentam que o Governo utiliza a contabilidade como fonte de dados, a fim de determinar o volume de tributo sobre a renda que cada empresa deve recolher aos cofres públicos. Diante dessa função, percebe-se a ligação entre o sistema fiscal e as demonstrações contábeis, numa influência mútua.

O SPED é um exemplo de instrumento contábil, que consiste no cumprimento das obrigações acessórias por parte das pessoas jurídicas através do envio de arquivos em meio digital, conforme definem Jordão *et al* (2016). Ainda segundo os autores, o SPED inovou a sistemática de fiscalização do governo, com o objetivo de diminuir a sonegação fiscal.

Diante do exposto, conclui-se que a utilização da contabilidade é imprescindível na luta contra a corrupção. Para tanto, há medidas eficazes que visam tal finalidade.

2.2 SISTEMAS DE CONTROLE E COMBATE À CORRUPÇÃO

Há diversas formas que podem ser utilizadas para mitigar ou acabar com a corrupção. Essas formas podem ser por meio do controle interno, controle externo e controle social. Vale ressaltar que deve haver uma interação entre os referidos controles, tendo em vista que o objetivo dos mesmos é comum e o sucesso de suas ações, muitas vezes, depende de uma atuação conjunta e complementar (KRONBAUER *et al*, 2011).

Araújo *et al* (2016) explicam que se a administração não implementa um controle que englobe todas as áreas da gestão e suas atividades, as entidades tornam-se suscetíveis a ocorrências de fraudes. Por isso a importância das ações de controle na administração pública, cuja realização, ainda de acordo com os autores, se dá pelo cumprimento dos normativos legais ou como ferramenta adotada para melhorar os níveis de controle de seus órgãos ou entidades.

No que se refere ao controle interno, Menezes (2014) o define como sendo conjunto de práticas de uma organização que visam à minimização do risco de ocorrência de fraudes. Outra definição, porém com vistas ao âmbito governamental, é dada pela NBC T 16.8 – Controle Interno: “Controle interno sob o enfoque contábil compreende o conjunto de recursos, métodos, procedimentos e processos adotados pela entidade do setor público”. No âmbito privado, Attie

(1998) compreende controle interno como o plano da organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, empregados pela empresa, com o intuito de proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, impulsionar a eficiência operacional e estimular a adesão política traçada pela administração.

O controle interno possui outras finalidades além das supracitadas. Conforme a INTOSAI (2004), o controle interno também é utilizado a fim de que as operações nas entidades sejam exercidas de forma ética, econômica, eficiente e eficaz, com o objetivo de que os deveres referentes à prestação de contas sejam cumpridos como estabelece as leis e regulamentos aplicáveis, bem como os recursos sejam protegidos contra a perda, mau uso e danos. Ribeiro Filho *et al* (2008) defendem que se a entidade não apresenta um controle interno ou o apresenta fragilizado, fica sujeita aos descaminhos, aos desvios de recursos, a gestão fraudulenta.

Araújo *et al* (2016) destacam que os controles internos tanto das entidades do âmbito público quanto as do âmbito privado, procuram promover e auxiliar procedimentos organizacionais que gerenciem e minimizem os riscos no alcance dos objetivos ao desenvolver suas atividades.

Outra contribuição do controle interno para o combate à corrupção é que, além de proteger os interesses públicos, serve de base para responsabilizar solidariamente os infratores, sobretudo, por desvios das finalidades dos recursos e bens públicos (GALANTE; BEUREN; OLIVEIRA, 2009). Conforme estabelece o § 1º do art. 74 da Constituição Federal de 1988, em caso de descoberta de alguma irregularidade ou ilegalidade por parte dos responsáveis pelo controle interno, estes terão que dar ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária. Percebe-se, portanto, uma interação entre o controle interno e o externo, tendo em vista que os Tribunais de Contas são órgãos de controle externo.

O Senado Federal (2016) define controle externo como sendo a “fiscalização exercida pelo Congresso Nacional sobre os atos e atividades da administração pública, para que tais atos e atividades não se desviem das normas preestabelecidas”. Assim como também estabelece o art. 70 da Constituição Federal de 1988, no qual determina que o controle externo seja exercido pelo Congresso Nacional, no âmbito federal, cumprindo a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e da administração direta e indireta.

No âmbito federal, o controle externo exercido pelo Congresso Nacional é auxiliado tecnicamente pelo Tribunal de Contas da União, conforme estabelece o art. 71 da Constituição Federal de 1988. Além do Tribunal de Contas da União como agente auxiliar de controle externo, há também os respectivos Tribunais de Contas dos Estados e Municípios, em suas respectivas esferas de atuação, como afirmam Ribeiro Filho *et al* (2008).

Zymler (2005) coloca que os órgãos responsáveis pelo controle externo têm a função de fiscalizar, por meio da apreciação da prestação de contas, emissão de parecer prévio sobre as referidas contas e fornecimento de pronunciamento conclusivo. Meirelles (2007) complementa ao destacar que o controle externo é responsável pela verificação quanto à probidade administrativa, à regularidade dos gastos, bem como do emprego de bens, valores e dinheiros públicos e à fidelidade com relação à execução do orçamento público.

Retomando sobre a interação entre os sistemas de controle interno e externo, para Diniz *et al* (2004), deve haver uma complementação entre esses dois sistemas de controle, numa única relação operacional, tendo em vista que o primeiro serve de suporte ao segundo, o que facilita o acesso ao fluxo de informações e acompanhamento das contas da administração pública, sendo importante, principalmente, quando há ocorrências de irregularidades e desvios, por exemplo, durante a execução dos programas de governo.

Ainda sobre o trabalho conjunto que deve haver entre os dois referidos sistemas de controle, Ribeiro Filho *et al* (2008) opinam que a qualidade e procedimentos para formação de opinião do controle externo, dependem da estrutura, funcionalidade, competência técnica e grau de integração do controle interno, quanto à adequação e conformidade dos atos de gestores de patrimônios aos parâmetros de legalidade, economicidade e efetividade. Os autores complementam ao concluir que um controle externo para que seja efetivo em seu papel, deve buscar o desenvolvimento e o aperfeiçoamento, em bases contínuas do controle interno.

O controle social, de igual modo, é uma forma de atuação, sendo que por parte da população, muito relevante no combate à corrupção. Ribeiro Filho *et al* (2008) definem controle social como sendo aquele exercido diretamente pela sociedade.

Assim como nos outros sistemas de controle já citados, neste deve haver uma interação com os demais para que esse combate seja mais efetivo. De acordo com Ribeiro Filho *et al* (2008), um controle interno atuante e prospectivo é a base para o controle social atestar a efetividade de todos os atos de gestão praticados. Para os autores, o exercício do controle social, exercido por cidadãos bem informados, conhecedores de seus direitos e deveres, estimularia efetivamente as práticas dos controles interno e externo, funcionando completamente com as ferramentas disponíveis, bem como possibilitando o desenvolvimento de ferramentas que resultem em gestão pública eficiente, eficaz, efetiva e ética.

Para a realização do controle social necessita-se de condições como a transparência e prestação de contas dos gastos públicos, como colocam Bezerra, Borges e Valmorbidia (2012) ao afirmarem que o exercício do controle social dispõe de requisitos imprescindíveis, como a

transparência e prestação de contas de gastos públicos, tendo em vista que aproximam a sociedade do governo, atuando como agente da democracia, da eficiência e da mudança.

Para a Controladoria Geral da União (2016) a transparência é a melhor forma de combater a corrupção, devido ser mais um mecanismo indutor de que as ações dos gestores públicos sejam realizadas com responsabilidade, e permite que a sociedade, com informações, colabore com o controle das ações de seus governantes, com a finalidade de verificar se os recursos públicos estão sendo usados como deveriam.

Segundo Silva *et al* (2007), a internet contribuiu para o aumento do controle social, devido à disponibilidade de informações por meio dela, evidenciada pelos portais de transparência em todas as esferas de governo. Além dos portais de transparência e da prestação de contas, há outras formas de exercer o controle social. Ribeiro Filho *et al* (2008) explicam que o controle social pode ser exercido pela instrumentalidade da imprensa, dos meios de comunicação, bem como com a participação direta dos usuários nos sistemas de controle social, incluindo a imprensa, a ouvidoria e as linhas diretas de denúncia, realizando um papel de suma importância para a transparência das ações públicas.

Cardoso (2010) refere-se à ouvidoria como um poderoso instrumento de controle social que busca oferecer a transparência devida, com a participação da sociedade na melhoria da prestação dos serviços públicos e na avaliação das políticas públicas. Figueiredo e Santos (2014) complementam ao afirmarem que a ouvidoria permite a comunicação entre governantes e governados, colaborando para um maior acesso à informação e, principalmente, à busca da transparência.

Importante destacar que a Secretaria do Tesouro Nacional (2013) assegura que a contabilidade tem auxiliado a transparência, ao permitir uma linguagem universal, a qual procura modernizar os procedimentos contábeis, contribuindo para a tomada de decisão e para o processo de prestação de contas e controle social, por meio da geração de informações úteis. Franco *et al* (2012) concordam ao declarar que a contabilidade aplicada ao setor público é a ferramenta indispensável para a geração e disponibilização de informações com o fim de alcançar o objetivo de pleno cumprimento da transparência.

2.3 TEORIA DA LEGITIMIDADE

A Teoria da Legitimidade é definida por Patten (1992) que parte da premissa de que a entidade opera na sociedade através de um contrato social, aceitando atuar dentro dos limites impostos pela sociedade, a fim de usufruir do acesso contínuo ao mercado e aos recursos, além

de destacar como a gestão empresarial reage às expectativas da comunidade. Dias Filho (2007) complementa ao dizer que o referido contrato social, entre a entidade e a sociedade, representa um conjunto de expectativas implícitas ou explícitas de seus membros a respeito da forma como elas devem operar. Assim, para Daft (1999, p. 347), legitimidade é “a perspectiva de que as ações de uma organização são desejáveis, corretas e apropriadas dentro do sistema de normas, valores e crenças do ambiente”.

De acordo com Machado e Ott (2015), a evidenciação de informações, considerada uma importante aliada no processo de transparência da gestão econômico-financeira, tem sido a maneira escolhida pelas organizações na gestão da legitimidade social.

No que se refere à transparência pretendida com a evidenciação, segundo Araújo *et al* (2014), a organização deve divulgar informações qualitativas e quantitativas que permitam aos usuários compreenderem as atividades desenvolvidas e seus riscos. Diante disso, a Teoria da Legitimidade é aplicada à Contabilidade, tendo em vista que uma das formas de demonstrar o cumprimento do referido contrato social entre a sociedade e instituição é por meio das Demonstrações Contábeis (DIAS FILHO, 2009). Importante destacar que Dantas, Zendersky e Niyama (2004) advertem que evidenciação significa não somente divulgar, mas também, divulgar com qualidade, clareza e oportunidade.

Por meio das evidenciações contábeis, o gestor poderá controlar a compreensão aos demais usuários, ou seja, permitindo que chegue apenas informações de interesse da organização. Iudícibus, Martins e Gelbcke (2007) esclarecem que os gestores utilizam a contabilidade a fim de informar de forma seletiva os aspectos mais interessantes da entidade, pois possuem mais informações sobre ela que os demais usuários.

Conforme Beuren e Söthe (2009), a finalidade do aumento de evidenciações contábeis é diminuir o impacto negativo na sociedade de algum evento, ou ainda, demonstrar aos usuários o atendimento à legislação por parte da entidade. No caso das entidades públicas, esse aumento permite ao cidadão visualizar com facilidade as atividades desenvolvidas pela entidade, bem como o acesso aos serviços oferecidos por ela, como afirmam os autores. Beuren e Söthe (2009) ainda lembram que o ente público precisa prestar atenção na legitimidade dos seus atos, devido estar sendo fiscalizado constantemente pela sociedade. E exemplificam que a aplicação dos recursos em desacordo com a legislação ou de maneira inadequada, significará uma possível perda de legitimidade.

Assim, de acordo com Deegan, Rankin e Tobin (2002), as organizações apresentam uma tendência de mudança de sua estrutura ou operações a fim de alinhá-las com as expectativas externas, as quais possuem formas ou estruturas legítimas.

2.4 AS 10 MEDIDAS DE COMBATE À CORRUPÇÃO PROPOSTAS PELO MPF

Em março de 2015 ocorreu o lançamento nacional das 10 medidas de combate à corrupção elaboradas pelo Ministério Público Federal, a partir de experiências e trabalhos recentes, como a Operação Lava Jato³. Conforme explica o Ministério Público Federal, as 10 medidas “visam a evitar o desvio de recursos públicos e garantir mais transparência, celeridade e eficiência ao trabalho do Ministério Público brasileiro com reflexo no Poder Judiciário” (MPF, 2015).

A campanha obteve mais de dois milhões de assinaturas, contando com o apoio de várias instituições, como igrejas, universidades, associações, estabelecimentos comerciais, empresas e organizações não governamentais, envolvendo a mobilização de voluntários em todo o Brasil. Em 29 de março de 2016, representantes da sociedade civil apresentaram as dez medidas ao Congresso Nacional que, posteriormente, passaram a tramitar na Câmara por meio do Projeto de Lei nº 4.850/2016.

O quadro 1 relaciona essas dez medidas contra a corrupção:

Quadro 1 – As dez medidas contra a corrupção

Nº.	Descrição das Medidas
1ª	Prevenção à corrupção, transparência e proteção à fonte de informação.
2ª	Criminalização do enriquecimento ilícito de agentes públicos.
3ª	Aumento das penas e crime hediondo para corrupção de altos valores.
4ª	Aumento da eficiência e da justiça dos recursos no processo penal.
5ª	Celeridade nas ações de improbidade administrativa.
6ª	Reforma no sistema de prescrição penal.
7ª	Ajustes nas nulidades penais.
8ª	Responsabilização dos partidos políticos e criminalização do caixa 2.
9ª	Prisão preventiva para evitar a dissipação do dinheiro desviado.
10ª	Recuperação do lucro derivado do crime.

Fonte: MPF (2016) - Adaptado

³ Operação Lava Jato, iniciada em 2014, trata-se da maior investigação de corrupção e lavagem de dinheiro ocorrida no Brasil. O nome da operação advém do uso de uma rede de postos de combustíveis e lava a jato de automóveis para movimentar recursos ilícitos pertencentes a uma das organizações criminosas inicialmente investigada. Apesar de a investigação ter avançado para outras organizações criminosas, o nome dado inicialmente se consagrou.

Neste trabalho serão abordadas apenas as medidas 1 e 2, tendo em vista serem o foco deste estudo. Assim, a medida 1 – prevenção à corrupção, transparência e proteção à fonte de informação – propõe, no que se refere à prevenção, a realização de testes de integridade, ou seja, simulando situações que visem a testar a conduta moral e a predisposição de agentes públicos cometerem atos contra a Administração Pública, sem o conhecimento dos mesmos (MPF, 2015).

Com relação à transparência, a proposta é de destinar entre 10% e 20% dos recursos de publicidade dos entes da Administração Pública para ações e programas de marketing com o intuito de consolidar uma cultura de intolerância à corrupção, conscientizar a população dos danos provocados por aquele ato e obter seu apoio para as medidas de combate. Além disso, a medida 1 propõe o treinamento para todos os funcionários públicos quanto às posturas e procedimentos contra atos corruptos, o estabelecimento de códigos de ética claros, bem como programas de conscientização e pesquisas em escolas e universidades (MPF, 2015).

No que diz respeito à proteção da fonte de informação, a medida 1 propõe o sigilo da identidade da fonte, a fim de estimular a denúncia de casos de corrupção. Porém, em casos de denúncias falsas essa medida prevê a possibilidade de divulgação da identidade do informante. Para finalizar, a medida 1 apresenta mecanismos que garantem a celeridade dos processos, quando seu trâmite demorar mais do que a duração razoável de processos (MPF, 2015).

Partindo para a medida 2 – criminalização do enriquecimento ilícito de agentes públicos – esta prevê a aplicação de pena de 3 a 8 anos de prisão, passíveis de substituição no caso de delitos menos graves, se o servidor público possuir recursos de origem não comprovada e incompatíveis com sua renda. Essa medida é importante, pois a dificuldade de provar atos contra a Administração Pública, gera uma sensação de impunidade, incentivando o comportamento corrupto. Assim, a medida 2 sugere que mesmo quando não for possível comprovar quais atos de corrupção específicos foram praticados, o agente público não ficará impune ao ser descoberto que possui um patrimônio não compatível com sua renda (MPF, 2015).

Por fim, como mencionado, as demais medidas foram apenas citadas no Quadro 1 e não serão abordadas devido desfocarem o objeto deste estudo, porém não deixam de ser consideradas extremamente importantes para o alcance do objetivo comum, que é o do combate à corrupção.

3 METODOLOGIA

3.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA

No que se refere à tipologia, o presente estudo, quanto aos seus procedimentos, classifica-se como pesquisa bibliográfica, pois para Fonseca (2002), teve como base referências teóricas já publicadas, como livros, artigos científicos e páginas da Internet a fim de fundamentar a pesquisa, e também como pesquisa com *survey*, ao obter informações sobre opiniões de um determinado grupo de pessoas, que no caso foram profissionais que trabalham na área contábil, por meio de um questionário.

Com relação à abordagem, classifica-se como qualitativa, uma vez que o objeto deste trabalho preocupa-se com aspectos não quantificados, produzindo novas informações no que se relaciona às 10 medidas contra a corrupção. Além disso, conforme concepção de Minayo (2001) sobre pesquisa qualitativa, trabalhar-se-á com significados, motivos, valores e atitudes do profissional contábil ao se deparar com situações de corrupção, o que, segundo o autor, corresponde a um espaço mais profundo das relações, dos processos e dos fenômenos os quais não podem ser reduzidos à operacionalização de variáveis.

Por fim, no que diz respeito aos objetivos, trata-se de uma pesquisa descritiva, ao descrever fatos e fenômenos referentes à corrupção e ao seu combate, conforme explica Triviños (1987), assim como ao interpretar o comportamento dos contabilistas diante de ocorrências de corrupção.

3.2 UNIVERSO E AMOSTRA

A presente pesquisa buscou conhecer a percepção dos contadores quanto às medidas de combate à corrupção propostas pelo Ministério Público Federal. Para isso, foi realizada consulta ao *site* do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Norte (CRC RN) a fim de levantar o número total de profissionais ativos registrados na instituição.

Verificou-se um total de 6.367 (seis mil trezentos e sessenta e sete) profissionais, dentre contadores e técnicos em contabilidade. No momento do levantamento constava apenas o número total de registros até o mês de junho de 2016.

Dessa totalidade, serão analisados os dados de uma amostra correspondente a 147 (cento e quarenta e sete) contabilistas.

3.3 COLETA E TRATAMENTO DOS DADOS

A coleta de dados foi realizada a partir da aplicação de um questionário, do tipo formulário, destinado aos profissionais da contabilidade do Rio Grande do Norte, sendo estes graduados no curso de Ciências Contábeis, técnicos em contabilidade, bem como concluintes dos referidos cursos desde que trabalhassem na área, com a garantia do sigilo de suas respostas.

O questionário foi elaborado no *Google Docs*, um gerenciador de documentos do Google, e enviado através de *e-mails*, nos quais constavam um *link* que direcionava ao formulário. O *Google Docs* permite que, à medida que o questionário é respondido, o resultado seja analisado e divulgado para o responsável pela elaboração do formulário, como quantidade de documentos respondidos e respostas e percentuais de cada pergunta, com seus respectivos gráficos, além de permitir observar os dados em uma planilha do Excel.

Devido à dificuldade de respondentes pelo *Google Docs*, foi necessária, também, a aplicação do questionário presencialmente. Os dados obtidos foram tabulados na mesma planilha do Excel formulada pelo *Google Docs*.

Após a tabulação de todos os dados, as respostas foram confrontadas, permitindo as análises aqui propostas.

3.4 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

A limitação da pesquisa se deu com relação à obtenção dos dados, onde o público-alvo era bastante específico (profissionais da contabilidade) e apenas a minoria dos que receberam o questionário por meio de *e-mail* respondeu ao questionário, apesar de os links dos mesmos terem sido reenviados repetidas vezes. Houve dificuldade, também, em obter dados utilizando os formulários físicos, devido à resistência de alguns escritórios de contabilidade em permitir o acesso a seus funcionários.

4 ANÁLISE DOS DADOS E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

A partir da coleta de dados, esta pesquisa propõe-se a conhecer a percepção dos profissionais da contabilidade do estado do Rio Grande do Norte, no que diz respeito às medidas contra a corrupção propostas pelo Ministério Público Federal, às questões éticas e aos sistemas de controle. Buscou-se, ainda, verificar se a faixa etária e estimativa de renda mensal dos respondentes influenciam comportamentos e opiniões quanto ao tema.

Conforme já relatado, alcançou-se um total de 147 (cento e quarenta e sete) respondentes, sendo 60 (sessenta) do sexo feminino e 87 (oitenta e sete) do sexo masculino. A Tabela 1 mostra o quantitativo referente ao gênero e a faixa etária.

Tabela 1 - Quantitativos de Gênero e Faixa etária dos Respondentes

Painel A			Painel B		
Gênero	Qntd.	%	Faixa Etária	Qntd.	%
Masculino	87	59	Até 25 anos	48	33
Feminino	60	41	Entre 26 e 35 anos	76	52
			36 anos em diante	23	16
Total	147	100	Total	147	100

Fonte: Dados da Pesquisa (2016)

Quanto à faixa etária, percebe-se que mais da metade dos participantes da pesquisa apresentam idade entre 26 (vinte e seis) e 35 (trinta e cinco) anos.

Pode-se observar, na Tabela 2, que a grande maioria dos profissionais contábeis, mais de 60% (sessenta por cento), que responderam ao questionário, recebem uma faixa salarial entre 1 (um) e 3 (três) salários mínimos. Enquanto que aqueles que possuem renda mensal a partir de 7 (sete) salários mínimos representam apenas 15% (quinze por cento) do total.

Tabela 2 – Tabela de quantitativo referente à faixa salarial dos respondentes

FAIXA SALARIAL	QNTD.	%
1 a 3 salários mínimos	92	63
4 a 6 salários mínimos	33	22
7 a 9 salários mínimos	7	5
10 a 12 salários mínimos	8	5
Mais de 12 salários mínimos	7	5
Total	147	100

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

Quase 80% dos respondentes são profissionais do âmbito privado, conforme Tabela 3:

Tabela 3 – Tabela de quantitativo referente ao setor empresarial o qual pertence o profissional

SETOR	QUANTIDADE	%
Privado	116	79
Público	31	21
Total	147	100

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

A análise foi realizada relacionando, separadamente, os aspectos faixa etária e renda mensal com determinados comportamentos e opiniões dos respondentes, no que se refere à identificação de práticas irregulares e fatores que contribuem para o combate dessas práticas no ambiente de trabalho.

Primeiramente, buscou-se verificar se a faixa etária influencia o comportamento dos profissionais com relação a denunciar ou não um colega de trabalho ou ser denunciado pelo colega de trabalho, caso identifique uma prática irregular por parte dele. A Tabela 4 demonstra os resultados alcançados.

Tabela 4 – Relação entre a faixa etária e comportamento quanto à identificação de práticas irregulares no ambiente de trabalho

FAIXA ETÁRIA	PAINEL A						PAINEL B					
	<i>Caso identificasse alguma prática irregular dos colegas de trabalho, você denunciaria?</i>						<i>Você acha que alguém denunciaria você ou outro colega caso percebesse alguma prática irregular?</i>					
	SIM		NÃO		NÃO SEI		SIM		NÃO		NÃO SEI	
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
Até 25 anos	25	52,08	2	4,17	21	43,75	24	50,00	2	4,17	22	45,83
Entre 26 e 35 anos	47	61,84	6	7,89	23	30,26	43	56,58	4	5,26	29	38,16
Acima de 36 anos	16	69,57	2	8,70	5	21,74	15	65,22	0	0,00	8	34,78
TOTAL	88	59,86	10	6,80	49	33,34	82	55,78	6	4,08	59	40,14

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

De maneira geral, verifica-se que a maioria dos profissionais contábeis (59% - Painel A; 55% - Painel B) são propensos a denúncias de práticas irregulares e/ou se sentem “sob policiamento” de colegas que possivelmente os denunciariam, caso haja algum ato irregular. No contraponto, poucos são os profissionais que omitiriam as denúncias ou acreditam que seus colegas também se omitiriam.

Embora estes sejam resultados positivos, observa-se que há um quantitativo considerável dos profissionais que não souberam opinar nos questionamentos propostos (33% - Painel A; 40% - Painel B). Tais resultados induzem afirmar que os profissionais “indecisos” podem tomar suas decisões de acordo com interesses próprios ou de terceiros, prejudicando os

interesses da coletividade, indo de encontro a normativos legais e éticos. Sendo assim, pode-se afirmar que, embora muitos contadores demonstrem que adotariam atitudes contrárias à corrupção, não se pode observar plenamente, tendo em vista o considerável número de profissionais indecisos.

Analiticamente, constatou-se que pessoas com faixa etária mais elevada têm maior propensão em denunciar um colega de trabalho caso aqueles percebam algum tipo de ato ilícito. Nas três faixas etárias, a minoria dos respondentes não denunciaria. Porém, assim como na análise anterior, à medida que aumenta a faixa etária, aumenta também o número de profissionais que não denunciaria, apesar de ser pequena a diferença. Pode-se considerar que esses profissionais não combatem ativamente a corrupção.

Constata-se, ainda, que 43,75% dos respondentes com faixa etária até 25 anos não sabem o que fariam na hipótese de identificar alguma prática irregular por parte de algum colega de trabalho. Observa-se que ocorre uma proporção inversa em relação às outras respostas, ou seja, com o aumento da idade diminui proporcionalmente a quantidade de pessoas que não saberiam o que fariam na suposição descrita. Portanto, pode-se dizer que os profissionais vão adotando uma postura mais ética e responsável na medida em que vão ganhando mais experiência de vida ou profissional.

Analisou-se, também, a relação entre cada faixa etária definida na pesquisa, a resposta dada à pergunta se denunciaria uma prática ilegal realizada por um colega de trabalho, e o nível de importância do controle interno no combate à corrupção na entidade a qual pertence o respondente, conforme Tabela 5.

Os resultados apontam que 61% dos profissionais contábeis julgam muito relevante (24%) ou relevante (37%) a atuação do controle interno no combate à corrupção. Sumariamente, ainda que tenha se observado que a maioria dos respondentes julgou a atuação do controle interno como muito relevante ou relevante, percebe-se que as faixas etárias mais elevadas vão canalizando suas opiniões no sentido de valorar positivamente a atuação do controle interno.

Com relação à pouca relevância (23%) ou irrelevância (4%) do controle interno, verificou-se que ainda há 27% dos profissionais contábeis desacreditados na atuação do controle interno, demonstrando que os controles internos precisam ter maior atuação e/ou melhorar suas formas de atuação para fazerem estes profissionais reverterem suas opiniões. Ainda quanto à baixa importância do controle interno, pôde-se constatar que, em termos quantitativos, a faixa que canalizou o maior número de profissionais a opinar nesse sentido foi

entre 26 e 35 anos (maior proporção da amostra), com 33% dos profissionais assinalando como pouco relevante a atuação do controle interno.

Já com relação às pessoas que não souberam opinar, observa-se que há uma relação inversamente proporcional, ou seja, à medida que as pessoas ficam com mais idade, ocorre uma diminuição na quantidade de pessoas que não sabem opinar quanto à essa questão. Conclui-se, com isso, que com quanto mais idade ficam e com o aumento da experiência profissional, os contabilistas passam a se interessar mais sobre assuntos que dizem respeito ao seu trabalho, bem como buscam conhecer melhor a empresa onde trabalham e, assim, ter opiniões formadas.

Tabela 5 – Relação entre faixa etária, resposta à pergunta se denunciaria uma prática ilegal por parte de um colega de trabalho e nível de importância do controle interno da entidade a qual trabalha

PAINEL A – Até 25 anos

DENUNCIAR	<i>Nível de importância do controle interno no combate à corrupção</i>									
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar	
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
SIM	6	12,50	13	27,08	3	6,25	1	2,08	2	4,17
NÃO	1	2,08	1	2,08	0	0,00	0	0,00	0	0,00
NÃO SEI	3	6,25	5	10,42	3	6,25	2	4,17	8	16,67
SUBTOTAL	10	20,83	19	39,58	6	12,50	3	6,25	10	20,84

PAINEL B –Entre 26 e 35 anos

DENUNCIAR	<i>Nível de importância do controle interno no combate à corrupção</i>									
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar	
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
SIM	11	14,47	15	19,74	16	21,05	0	0,00	5	6,58
NÃO	1	1,32	3	3,95	2	2,63	0	0,00	0	0,00
NÃO SEI	5	6,58	6	7,89	7	9,21	2	2,63	3	3,95
SUBTOTAL	17	22,37	24	31,58	25	32,89	2	2,63	8	10,53

PAINEL C – Acima de 35 anos

DENUNCIAR	<i>Nível de importância do controle interno no combate à corrupção</i>									
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar	
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
SIM	6	26,09	7	30,43	2	8,70	1	4,35	0	0,00
NÃO	0	0,00	1	4,35	1	4,35	0	0,00	0	0,00
NÃO SEI	2	8,70	3	13,04	0	0,00	0	0,00	0	0,00
SUBTOTAL	8	34,78	11	47,83	3	13,04	1	4,35	0	0,00
TOTAL	35	23,81	54	36,73	34	23,13	6	4,08	18	12,24

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

A partir da Tabela 5, é possível perceber que, independente da faixa etária, existe uma aderência entre a decisão de denunciar o colega e de reconhecer a importância do controle interno, como muito relevante ou relevante, demonstrando que se há um controle interno atuante, este faz com que os funcionários fiquem temerosos à atuação dos controles e adotem posturas éticas e em conformidade com os normativos legais.

Mesmo assim, observou-se que na faixa de 26 a 35 anos (Painel B – Tabela 5), muitos foram os profissionais que mesmo diante da decisão de denunciar os colegas, em caso de algum ato ilegal, julgam como pouco relevante (21%) a atuação do controle interno. Estes profissionais, embora afirmem adotar posturas retas, apontam para a fragilidade dos controles existentes nas organizações, indicando que o controle interno ainda há muito o que melhorar.

Ainda de acordo com a Tabela 5, um número pequeno de profissionais respondeu que não denunciaria, desses ninguém respondeu “não sei opinar” nem considerou irrelevante o controle interno. Houve apenas respostas as quais consideravam o controle interno como muito relevante, relevante e pouco relevante. Nesse caso, há uma certa incoerência por parte dos respondentes, tendo em vista que não faz sentido um contabilista não combater a corrupção (ao não denunciar) e ao mesmo tempo considerar relevante ou muito relevante o controle interno no combate à corrupção, dentro das instituições às quais estão vinculados.

Embora boa parte dos respondentes que não souberam opinar quanto a denunciar ou não os colegas de trabalhos reconheceram a relevância do controle interno, observou-se que estes tendem a apontar as fragilidades do referido controle, valorando como pouco relevante ou irrelevante sua atuação, também deixando a entender que este deve ser melhorado.

Em seguida, a análise foi voltada para a relação entre a faixa de idade, nível de importância do controle interno no combate à corrupção e o fator responsável pelo seu sucesso ou insucesso na entidade a qual o participante pertence, como mostra a Tabela 6.

Observa-se que o fator menos apontado como responsável pelo sucesso ou insucesso do controle interno foi a autonomia dada ao órgão ou às pessoas que nele atuam por parte da administração, sendo que a faixa etária até 25 anos (Painel A – Tabela 6) apresentou uma menor proporção referente a esse fator, em relação às outras faixas de idade. Isso indica que somente o Fator 2 não é suficiente para garantir um controle interno efetivo. Assim como nas três faixas etárias, o fator mais considerado foi o interesse ou competência do próprio órgão ou das pessoas que nele atuam.

De forma geral, é interessante notar, que o Fator 1 foi o mais indicado como o responsável pelo sucesso do controle interno, ou seja, foi o fator mais apontado por aqueles que julgam o controle interno como muito relevante. Esse evento denota que o interesse ou competência dos funcionários ou do órgão, são imprescindíveis para tornar o controle interno atuante.

Tabela 6 – Relação entre faixa etária, nível de importância do controle interno no combate à corrupção e o fator responsável pelo seu sucesso ou insucesso na entidade a qual o participante pertence.

PAINEL A – Até 25 anos

FATOR RESPONSÁVEL	Nível de importância do controle interno no combate à corrupção										SUBTOTAL	
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar			
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
Fator 1	5	10,42	5	10,42	2	4,17	0	0,00	4	8,34	16	33,33
Fator 2	1	2,08	1	2,08	0	0,00	0	0,00	0	0,00	2	4,17
Fator 3	1	2,08	5	10,42	1	2,08	2	4,17	0	0,00	9	18,75
Fator 4	2	4,17	6	12,50	1	2,08	0	0,00	3	6,25	12	25,00
Não sei	1	2,08	2	4,17	2	4,17	1	2,08	3	6,25	9	18,75
SUBTOTAL	10	20,83	19	39,58	6	12,50	3	6,25	10	20,84	48	100

PAINEL B –Entre 26 e 35 anos

FATOR RESPONSÁVEL	Nível de importância do controle interno no combate à corrupção										SUBTOTAL	
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar			
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
Fator 1	7	9,21	7	9,21	8	10,53	0	0,00	3	3,95	25	32,89
Fator 2	4	5,26	2	2,63	3	3,95	0	0,00	1	1,32	10	13,16
Fator 3	3	3,95	3	3,95	4	5,26	0	0,00	1	1,32	11	14,47
Fator 4	2	2,63	11	14,47	5	6,58	0	0,00	0	0,00	18	23,68
Não sei	1	1,32	1	1,32	5	6,58	2	2,63	3	3,95	12	15,79
SUBTOTAL	17	22,37	24	31,58	25	32,89	2	2,63	8	10,53	76	100

PAINEL C – Acima de 35 anos

FATOR RESPONSÁVEL	Nível de importância do controle interno no combate à corrupção										SUBTOTAL	
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar			
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
Fator 1	6	26,09	5	21,74	0	0,00	0	0,00	0	0,00	11	47,83
Fator 2	0	0,00	1	4,35	1	4,35	0	0,00	0	0,00	2	8,70
Fator 3	0	0,00	3	13,04	1	4,35	0	0,00	0	0,00	4	17,39
Fator 4	1	4,35	1	4,35	0	0,00	1	4,35	0	0,00	3	13,04
Não sei	1	4,35	1	4,35	1	4,35	0	0,00	0	0,00	3	13,04
SUBTOTAL	8	34,78	11	47,83	3	13,04	1	4,35	0	0,00	23	100

Nota: Fator 1: Ao interesse ou competência do próprio órgão ou das pessoas que atuam nele; **Fator 2:** À autonomia dada ao órgão ou as pessoas que nele atuam por parte da administração/direção; **Fator 3:** Ao comprometimento por parte dos servidores/funcionários para atender a novas regras; **Fator 4:** Aos Controles, regras e procedimentos compatíveis e/ou relevantes que são postos

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

A faixa etária que apresentou um maior percentual de pessoas que consideram o Fator 1 como o principal responsável pelo sucesso ou insucesso do controle interno foi acima de 35 anos (47%). Desses, todos julgaram o controle interno como muito relevante ou relevante, o que demonstra que o fator responsável pela valoração positiva desse controle, por parte dos profissionais acima de 35 anos, trata-se, principalmente, do interesse ou competência do órgão ou dos funcionários que atuam nele.

Percebe-se que há uma quantidade considerável de contabilistas que não souberam opinar sobre a quem se deve um controle interno efetivo ou não. Isso indica que, desses

profissionais, aqueles que apontaram como pouco relevante, irrelevante ou não souberam qual o nível de importância, não se interessam pelos assuntos da empresa, bem como são indiferentes no combate à corrupção. E para aqueles que acreditam que o controle interno é muito relevante ou relevante, é incoerente não saber a que se deve.

Há uma certa incoerência também naqueles que não souberam determinar o nível de importância do controle interno contra a corrupção na empresa onde trabalham, porém apontaram o motivo responsável pelo seu bom ou mal funcionamento. Apenas respondentes até 35 anos apresentaram esse evento, ainda conforme Tabela 6.

A seguir, fez-se a mesma análise com relação ao controle externo, como se observa nas Tabelas 7 e 8.

Tabela 7 – Relação entre faixa etária, resposta à pergunta se denunciaria uma prática ilegal por parte de um colega de trabalho e nível de importância do controle externo da entidade a qual trabalha

PAINEL A – Até 25 anos

DENUNCIAR	<i>Nível de importância do controle externo no combate à corrupção</i>									
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar	
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
SIM	5	10,42	6	12,50	8	16,67	1	2,08	5	10,42
NÃO	1	2,08	0	0,00	0	0,00	0	0,00	1	2,08
NÃO SEI	2	4,17	4	8,33	3	6,25	1	2,08	11	22,92
SUBTOTAL	8	16,67	10	20,83	11	22,92	2	4,17	17	35,42

PAINEL B – Entre 26 e 35 anos

DENUNCIAR	<i>Nível de importância do controle externo no combate à corrupção</i>									
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar	
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
SIM	13	17,11	14	18,42	12	15,79	2	2,63	6	7,89
NÃO	1	1,32	1	1,32	3	3,95	1	1,32	0	0,00
NÃO SEI	2	2,63	10	13,16	5	6,58	1	1,32	5	6,58
SUBTOTAL	16	21,05	25	32,89	20	26,32	4	5,26	11	14,47

PAINEL C – Acima de 35 anos

DENUNCIAR	<i>Nível de importância do controle externo no combate à corrupção</i>									
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar	
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
SIM	6	26,09	5	21,74	2	8,70	1	4,35	2	8,70
NÃO	1	4,35	0	0,00	0	0,00	1	4,35	0	0,00
NÃO SEI	2	8,70	3	13,04	0	0,00	0	0,00	0	0,00
SUBTOTAL	9	39,13	8	34,78	2	8,70	2	8,70	2	8,70
TOTAL	33	22,45	43	29,25	33	22,45	8	5,44	30	20,41

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

Na Tabela 7, observa-se que 52% dos contabilistas avaliaram o controle externo na empresa em que trabalham como muito relevante (23%) ou relevante (29%). Se comparado aos

resultados obtidos com relação ao controle interno, percebe-se que houve uma redução da quantidade de profissionais que julgaram positivamente.

Quanto àqueles desacreditados (28%) no controle externo, 23% (pouco relevante) e 5% (irrelevante), manteve-se a proporção apresentada na análise do controle interno. Demonstrando, também, que a atuação do controle externo deve aumentar e/ou melhorar, a fim de que haja uma mudança de percepção referente à essa medida de controle e combate à corrupção.

Enquanto que houve um aumento considerável de 12% para 20% na proporção que não souberam opinar quanto ao nível de importância do controle externo. No entanto, apenas 2 respondentes acima de 35 anos (Painel C – Tabela 7) apresentaram essa resposta. Em termos quantitativos, 17 profissionais até 25 anos (Painel A – Tabela 7) e 11, entre 26 e 35 anos (Painel B – Tabela 7), não souberam opinar. Assim, pode-se constatar que houve uma redução inversamente proporcional à faixa etária, isto é, com o aumento da idade, diminuíam os profissionais contábeis que não sabem expressar uma opinião.

Na Tabela 7, verifica-se que em todas as faixas de idade há uma ligação entre denunciar um colega por atos irregulares e reconhecer a importância do controle externo, como muito relevante ou relevante, na organização. Demonstrando que consideram o controle externo atuante, deixando-os receosos em realizar ou compactuar atos ilegais, como por exemplo, a sonegação fiscal.

Há um número relevante de respondentes que denunciaria o colega, porém, apontam o controle externo como pouco relevante. Esse evento induz que, apesar de demonstrarem uma postura correta, avaliam o controle externo como pouco atuante e/ou que precisa melhorar.

Houve posturas incoerentes nos resultados da Tabela 7, tendo em vista que alguns contabilistas ao mesmo tempo que não assumiriam um comportamento ético ao não denunciar um colega por atos corruptos, julgam o controle externo como muito relevante ou relevante.

Daqueles que não souberam opinar se denunciaria, os resultados mostram tanto profissionais que reconhecem a importância do controle externo quanto os que apontam as suas fragilidades.

A partir da Tabela 8, é possível perceber que, independente da faixa de idade, há uma aderência entre reconhecer o controle externo como muito relevante e o Fator 1 como responsável por isso, assim como ocorreu com relação ao controle interno.

De forma abrangente, o Fator 2 foi o menos assinalado pelos respondentes, o que sinaliza que somente autonomia dada pela administração/direção aos órgãos ou aos seus

funcionários, não é o suficiente para o sucesso do controle externo, nem mesmo para o insucesso.

Tabela 8 – Relação entre faixa etária, nível de importância do controle externo no combate à corrupção e o fator responsável pelo seu sucesso ou insucesso na entidade a qual o participante pertence.

PAINEL A – Até 25 anos

FATOR RESPONSÁVEL	Nível de importância do controle externo no combate à corrupção										SUBTOTAL	
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar		Qtd.	%
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%		
Fator 1	5	10,42	2	4,17	4	8,33	0	0,00	2	4,17	13	27,08
Fator 2	2	4,17	0	0,00	0	0,00	0	0,00	1	2,08	3	6,25
Fator 3	0	0,00	4	8,33	1	2,08	1	2,08	0	0,00	6	12,50
Fator 4	0	0,00	4	8,33	5	10,42	0	0,00	2	4,17	11	22,92
Não sei	1	2,08	0	0,00	1	2,08	1	2,08	12	25,00	15	31,25
SUBTOTAL	8	16,67	10	20,83	11	22,92	2	4,17	1	35,42	48	100

PAINEL B – Entre 26 e 35 anos

FATOR RESPONSÁVEL	Nível de importância do controle externo no combate à corrupção										SUBTOTAL	
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar		Qtd.	%
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%		
Fator 1	8	10,53	8	10,53	6	7,89	2	2,63	1	1,32	25	32,89
Fator 2	2	2,63	6	7,89	3	3,95	0	0,00	0	0,00	11	14,47
Fator 3	1	1,32	5	6,58	2	2,63	1	1,32	1	1,32	10	13,16
Fator 4	4	5,26	6	7,89	4	5,26	0	0,00	1	1,32	15	19,74
Não sei	1	1,32	0	0,00	5	6,58	1	1,32	8	10,53	15	19,74
SUBTOTAL	16	21,05	25	32,89	20	26,32	4	5,26	11	14,47	76	100

PAINEL C – Acima de 35 anos

FATOR RESPONSÁVEL	Nível de importância do controle externo no combate à corrupção										SUBTOTAL	
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar		Qtd.	%
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%		
Fator 1	5	21,74	5	21,74	0	0,00	0	0,00	1	4,35	11	47,83
Fator 2	0	0,00	0	0,00	1	4,35	0	0,00	0	0,00	1	4,35
Fator 3	0	0,00	1	4,35	0	0,00	1	4,35	0	0,00	2	8,70
Fator 4	2	8,70	2	8,70	0	0,00	1	4,35	0	0,00	5	21,74
Não sei	2	8,70	0	0,00	1	4,35	0	0,00	1	4,35	4	17,39
SUBTOTAL	9	39,13	8	34,78	2	8,70	2	8,70	2	0,00	23	100

Nota: Fator 1: Ao interesse ou competência do próprio órgão ou das pessoas que atuam nele; **Fator 2:** À autonomia dada ao órgão ou as pessoas que nele atuam por parte da administração/direção; **Fator 3:** Ao comprometimento por parte dos servidores/funcionários para atender a novas regras; **Fator 4:** Aos Controles, regras e procedimentos compatíveis e/ou relevantes que são postos

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

Os resultados apresentados apontam que os participantes entre 26 e 35 anos (Painel B – Tabela 8) atribuíram ao Fator 1 a responsabilidade tanto pela valoração positiva quanto negativa do controle externo. Com isso, indica que essa faixa etária acredita que o interesse ou competência do próprio órgão ou das pessoas que nele atuam leva a um controle externo atuante, assim como sua falta, canaliza para um controle externo fragilizado.

Um número relevante de profissionais contábeis até 35 anos não souberam opinar a respeito da responsabilidade que torna um controle externo atuante e efetivo ou não, bem como sobre o seu nível de importância. Enquanto que de 36 anos em diante só houve um contabilista que apresentou esse evento.

A Tabela 9 expõe a relação entre a faixa de idade, postura ao identificar um ato ilegal por parte de um colega de trabalho e o nível de importância do papel das Corregedorias/Ouvidorias no que se refere ao combate à corrupção.

Tabela 9 – Relação entre faixa etária, resposta à pergunta se denunciaria uma prática ilegal por parte de um colega de trabalho e nível de importância do papel das Corregedorias/Ouvidorias contra a corrupção

PAINEL A – Até 25 anos

DENUNCIAR	<i>Nível de importância do papel das Corregedorias/Ouvidorias no combate à corrupção</i>									
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar	
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
SIM	11	22,92	9	18,75	3	6,25	0	0,00	2	4,17
NÃO	2	4,17	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
NÃO SEI	13	27,08	6	12,50	0	0,00	0	0,00	2	4,17
SUBTOTAL	26	54,17	15	31,25	3	6,25	0	0,00	4	8,33

PAINEL B –Entre 26 e 35 anos

DENUNCIAR	<i>Nível de importância do papel das Corregedorias/Ouvidorias no combate à corrupção</i>									
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar	
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
SIM	27	35,53	11	14,47	6	7,89	0	0,00	3	3,95
NÃO	1	1,32	3	3,95	2	2,63	0	0,00	0	0,00
NÃO SEI	7	9,21	11	14,47	1	1,32	0	0,00	4	5,26
SUBTOTAL	35	46,05	25	32,89	9	11,84	0	0,00	7	9,21

PAINEL C – Acima de 35 anos

DENUNCIAR	<i>Nível de importância do papel das Corregedorias/Ouvidorias no combate à corrupção</i>									
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar	
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
SIM	8	34,78	4	17,39	2	8,70	1	4,35	1	4,35
NÃO	1	4,35	0	0,00	1	4,35	0	0,00	0	0,00
NÃO SEI	3	13,04	0	0,00	2	8,70	0	0,00	0	0,00
SUBTOTAL	12	52,17	4	17,39	5	21,74	1	4,35	1	4,35
TOTAL	73	49,66	44	29,93	17	11,56	1	0,68	12	8,16

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

Observa-se que o papel das Corregedorias/Ouvidorias canaliza para uma valoração positiva, independente da faixa etária, tendo em vista que 80% dos profissionais contábeis o consideram como muito relevante (50%) ou relevante (30%). Ao passo que menos de 1% apontam como irrelevante (0,68%).

Apesar de uma proporção bem inferior de respondentes que julgaram a função das Corregedorias/Ouvidorias como pouco relevante (11%) e irrelevante (0,68%), os resultados

indicam que ainda há aqueles desacreditados. O que significa que para essas pessoas a atuação dessas instituições deve ser melhorada.

Comparado aos resultados obtidos com relação aos controles interno e externo, quanto à importância da atuação das Corregedorias/Ouvidorias, esta foi a que apresentou uma proporção menor de pessoas que não souberam opinar (8%), o que se pode entender que há um número maior de profissionais conscientes no que diz respeito ao papel dessas instituições.

Verifica-se que há, na faixa de idade até 35 anos, uma aderência entre contabilistas que julgaram a atuação das instituições de controle muito relevante e relevante e que não souberam dizer se denunciaria ou não um colega. Isso indica que, embora esses profissionais reconheçam o papel das Corregedorias/Ouvidorias como muito relevante e relevante, eles apresentam comportamento ético duvidoso, dando a entender que podem agir de acordo com seus interesses e conveniências.

Os resultados também mostram uma ligação entre aqueles que denunciariam e avaliaram a atuação das instituições como muito relevante e relevante, independentemente da idade. Esses são profissionais que apresentam posturas corretas, bem como canalizaram para uma valoração positiva do papel das Corregedorias/Ouvidorias, considerando-as atuantes e efetivas.

A Tabela 10 relaciona a faixa etária, o nível de relevância do papel das Corregedorias/Ouvidorias contra a corrupção e fator responsável pelo seu sucesso ou insucesso.

Em todas as faixas etárias, assim como ocorreu com relação aos controles externo e interno, o interesse ou competência do próprio órgão ou das pessoas que nele atuam (ou a falta, no caso do insucesso) foi o fator mais assinalado entre os respondentes. Os profissionais acima de 35 anos (Painel C – Tabela 10) apresentaram uma proporção maior para esse fator, comparado às outras faixas etárias, com a maioria reconhecendo a importância das Corregedorias/Ouvidorias como muito relevante (30%) ou relevante (4%).

O fator menos assinalado, dentre os quatro apresentados como alternativas, variou entre cada faixa de idade. Assim, aqueles até 25 anos (Painel A – Tabela 10), apontaram em menor proporção os Fatores 2 e 3, ambos com 14%, canalizando para reconhecer positivamente a importância das instituições de controle social aqui analisadas. O Fator 4 foi o menos apontado pelos profissionais entre 26 e 35 anos (Painel B – Tabela 10), com apenas 11%, também apresentando uma propensão em considerar a atuação das Corregedorias/Ouvidorias muito relevante. Por fim, os contabilistas de 36 anos em diante, acreditam que o Fator 2 não interfere suficientemente para o sucesso dos órgãos de controle.

Ainda de acordo com a Tabela 10, observa-se que independentemente da idade, o Fator 1 foi o mais assinalado como responsável tanto pelo sucesso do funcionamento efetivo das Corregedorias/Ouvidorias, quanto pelo seu insucesso.

Tabela 10 – Relação entre faixa etária, nível de importância do papel das Corregedorias/Ouvidorias contra a corrupção e o fator responsável pelo seu sucesso ou insucesso.

PAINEL A – Até 25 anos

FATOR RESPONSÁVEL	Nível de importância do papel das Corregedorias/Ouvidorias no combate à corrupção										SUBTOTAL	
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar			
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
Fator 1	11	22,92	5	10,42	1	2,08	0	0,00	0	0,00	17	35,42
Fator 2	4	8,33	2	4,17	1	2,08	0	0,00	0	0,00	7	14,58
Fator 3	4	8,33	3	6,25	0	0,00	0	0,00	0	0,00	7	14,58
Fator 4	6	12,50	4	8,33	1	2,08	0	0,00	0	0,00	11	22,92
Não sei	1	2,08	1	2,08	0	0,00	0	0,00	4	8,33	6	12,50
SUBTOTAL	26	54,17	15	31,25	3	6,25	0	0,00	4	8,33	48	100

PAINEL B –Entre 26 e 35 anos

FATOR RESPONSÁVEL	Nível de importância do papel das Corregedorias/Ouvidorias no combate à corrupção										SUBTOTAL	
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar			
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
Fator 1	13	17,11	8	10,53	4	5,26	0	0,00	0	0,00	25	32,89
Fator 2	8	10,53	5	6,58	1	1,32	0	0,00	1	1,32	15	19,74
Fator 3	5	6,58	7	9,21	2	2,63	0	0,00	0	0,00	14	18,42
Fator 4	6	7,89	1	1,32	1	1,32	0	0,00	1	1,32	9	11,84
Não sei	3	3,95	4	5,26	1	1,32	0	0,00	5	6,58	13	17,11
SUBTOTAL	35	46,05	25	32,89	9	11,84	0	0,00	7	9,21	76	100

PAINEL C – Acima de 35 anos

FATOR RESPONSÁVEL	Nível de importância do papel das Corregedorias/Ouvidorias no combate à corrupção										SUBTOTAL	
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar			
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
Fator 1	7	30,43	1	4,35	2	8,70	0	0,00	0	0,00	10	43,48
Fator 2	1	4,35	2	8,70	0	0,00	0	0,00	0	0,00	3	13,04
Fator 3	2	8,70	0	0,00	2	8,70	0	0,00	0	0,00	4	17,39
Fator 4	2	8,70	1	4,35	0	0,00	1	4,35	0	0,00	4	17,39
Não sei	0	0,00	0	0,00	1	4,35	0	0,00	1	4,35	2	8,70
SUBTOTAL	12	52,17	4	17,39	5	21,74	1	4,35	1	4,35	23	100

Nota: Fator 1: Ao interesse ou competência do próprio órgão ou das pessoas que atuam nele; **Fator 2:** À autonomia dada ao órgão ou as pessoas que nele atuam por parte da administração/direção; **Fator 3:** Ao comprometimento por parte dos servidores/funcionários para atender a novas regras; **Fator 4:** Aos Controles, regras e procedimentos compatíveis e/ou relevantes que são postos

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

A análise seguinte foi relacionar faixa etária com o comportamento ao identificar um ato irregular do colega e o nível de confiança na atuação das Corregedorias/Ouvidorias, bem

como o nível de segurança ao fazer uma denúncia em alguma dessas instituições, no sentido de manter o sigilo de informações, conforme Tabela 11.

Tabela 11 – Relação entre faixa etária, resposta à pergunta se denunciaria uma prática ilegal por parte de um colega de trabalho e nível de confiança na atuação das Corregedorias/Ouvidorias, e entre nível de segurança ao fazer uma denúncia

PAINEL A – Até 25 anos																	
DENUNCIAR	<i>Nível de confiança na atuação das Corregedorias/Ouvidorias</i>								<i>Nível de segurança ao fazer uma denúncia em alguma Corregedoria/Ouvidoria, no sentido de manter o sigilo das informações</i>								
	Plena		Parcial		Baixo		Não Confia		Plena		Parcial		Pouco		Não seguro		
	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	
SIM	2	4	12	25	11	23	0	0	4	8	11	23	10	21	0	0	
NÃO	0	0	1	2	1	2	0	0	0	0	0	0	1	2	1	2	
NÃO SEI	1	2	14	29	6	13	0	0	2	4	11	23	5	10	3	6	
SUBTOTAL	3	6	27	56	18	38	0	0	6	13	22	46	16	33	4	8	
PAINEL B – Entre 26 e 35 anos																	
DENUNCIAR	<i>Nível de confiança na atuação das Corregedorias/Ouvidorias</i>								<i>Nível de segurança ao fazer uma denúncia em alguma Corregedoria/Ouvidoria, no sentido de manter o sigilo das informações</i>								
	Plena		Parcial		Baixo		Não Confia		Plena		Parcial		Pouco		Não seguro		
	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	
SIM	6	8	23	30	16	21	2	3	7	9	24	32	11	14	5	7	
NÃO	1	1	3	4	1	1	1	1	1	1	0	0	2	3	3	4	
NÃO SEI	3	4	14	18	5	7	1	1	3	4	9	12	7	9	4	5	
SUBTOTAL	10	13	40	53	22	29	4	5	11	14	33	43	20	26	12	16	
PAINEL C – Acima de 35 anos																	
DENUNCIAR	<i>Nível de confiança na atuação das Corregedorias/Ouvidorias</i>								<i>Nível de segurança ao fazer uma denúncia em alguma Corregedoria/Ouvidoria, no sentido de manter o sigilo das informações</i>								
	Plena		Parcial		Baixo		Não Confia		Plena		Parcial		Pouco		Não seguro		
	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	
SIM	3	13	8	35	3	13	2	9	3	13	6	26	3	13	4	17	
NÃO	0	0	2	9	0	0	0	0	0	0	1	4	0	0	1	4	
NÃO SEI	2	9	2	9	1	4	0	0	2	9	1	4	1	4	1	4	
SUBTOTAL	5	22	12	52	4	17	2	9	5	22	8	35	4	17	6	26	
TOTAL	18	12	79	54	44	30	6	4	22	15	63	43	40	27	22	15	

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

Sumariamente, a partir dos resultados apresentados na Tabela 11, percebe-se um quantitativo maior de profissionais que confiam parcialmente na atuação das Corregedorias/Ouvidorias, com um percentual de 54%. Do mesmo modo, a maioria (43%) dos

profissionais participantes da pesquisa se sentem parcialmente seguros quanto ao sigilo de suas informações, ao fazer uma denúncia em alguma das referidas instituições de controle social.

Observa-se que a minoria dos respondentes (4%), não confia no papel das Corregedorias/Ouvidorias. Quanto ao nível de segurança, a minoria se sente plenamente segura ou não se sente segura, ambos apresentaram os mesmos resultados (15%).

Verifica-se que a confiança parcial nos órgãos de controle social prevalece em todas as faixas etárias, indicando que eles devem aumentar suas atuações e/ou as formas de atuação devem ser melhoradas. O mesmo ocorre com relação ao nível de segurança, ou seja, a maioria se sentem parcialmente seguros ao fazer uma denúncia.

Interessante notar, que entre os profissionais até 25 anos (Painel A – Tabela 11), nenhum assinalou que não confiava na atuação das Corregedorias/Ouvidorias. Além disso, houve um aumento diretamente proporcional quanto a não confiar, a partir do aumento da faixa de idade. Esse mesmo aumento diretamente proporcional pode ser constatado no que se refere a não se sentir seguro.

Ainda de acordo com a Tabela 11, observa-se que daqueles que denunciariam, a maioria confia parcialmente nas Corregedorias/Ouvidorias e se sentem parcialmente seguros, e não, confiança e segurança plenas, como seria o resultado esperado. Com isso, induz-se a considerar que são profissionais que adotam posturas éticas e de acordo com os normativos legais, mesmo não confiando nem se sentindo seguros plenamente.

Quanto àqueles que não denunciariam um ato irregular, houve uma proporção maior de profissionais que confiam parcialmente e se sentem parcialmente ou pouco seguros. Esse evento pode indicar que não denunciariam devido à confiança parcial e/ou por se sentirem parcialmente ou pouco seguros em fazer a denúncia. No entanto, houve respondente que mesmo confiando e se sentido seguro plenamente, não denunciaria um colega, revelando um comportamento questionável, bem como, não combate ativamente a corrupção.

Analisou-se os mesmos aspectos tomando por base a remuneração dos servidores, com o intuito de verificar se há alguma divergência entre classes salariais.

A Tabela 12 mostra os resultados alcançados referentes à relação entre o nível de renda e o comportamento dos profissionais da contabilidade quanto à identificação de práticas irregulares no ambiente de trabalho.

Nota-se uma diferença relevante na proporção dos contabilistas que possuem um nível de renda entre 4 a 6 salários mínimos com relação aos outros que recebem outras estimativas de renda, no que diz respeito a denunciar um colega de trabalho, caso identifique algum ato irregular. 81% dos que dispõem do referido nível de renda denunciaria (Painel A – Tabela 12).

Também merece destaque, a ausência de respondentes, entre os que recebem entre 4 a 6 salários mínimos, que não denunciaria nem que se sentem “ameaçados” (Painel B – Tabela 12) pelos colegas, sendo a única faixa de renda que obteve esse resultado.

Tabela 12 – Relação entre nível de renda e comportamento quanto à identificação de práticas irregulares no ambiente de trabalho

NÍVEL DE RENDA	PAINEL A						PAINEL B					
	<i>Caso identificasse alguma prática irregular dos colegas de trabalho, você denunciaria?</i>						<i>Você acha que alguém denunciaria você ou outro colega caso percebesse alguma prática irregular?</i>					
	SIM		NÃO		NÃO SEI		SIM		NÃO		NÃO SEI	
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
1 a 3 salários mínimos	50	54,35	5	5,43	37	40,22	48	52,17	2	2,17	42	45,65
4 a 6 salários mínimos	27	81,82	0	0,00	6	18,18	23	69,70	0	0,00	10	30,30
7 a 9 salários mínimos	3	42,86	1	14,29	3	42,86	3	42,86	1	14,29	3	42,86
10 a 12 salários mínimos	4	50,00	1	12,50	3	37,50	5	62,50	2	25,00	1	12,50
Mais de 12 salários mínimos	4	57,14	3	42,86	0	0,00	3	42,86	1	14,29	3	42,86
TOTAL	88	59,86	10	6,80	49	33,34	82	55,78	6	4,08	59	40,14

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

Apesar de uma quantidade muito pequena de respondentes que não denunciaria, percebe-se que ainda há aqueles que apresentariam um comportamento ético questionável, principalmente entre aqueles que recebem mais de 12 salários mínimos. Isso aponta que aqueles que possuem melhores salários não são propensos a combater ativamente a corrupção.

A Tabela 13 exhibe a relação entre nível de renda mensal, a postura do respondente ao identificar um ato ilegal por parte de um colega de trabalho e o nível de importância do controle interno na entidade a qual trabalha, no que se refere ao combate à corrupção.

Considerando a estimativa de renda mensal dos profissionais da contabilidade, percebe-se que a maioria considera o controle interno relevante (37%), sendo que o nível de renda acima de 12 salários mínimos foi o que apresentou uma avaliação mais positiva para aquele nível de importância do controle interno (71%).

De forma geral, a minoria (4%) apontou o controle interno como irrelevante na empresa em que trabalha. Dos contabilistas com renda a partir de 10 salários mínimos, nenhum assinalou o controle interno como irrelevante. Isso demonstra que aqueles com melhores rendas mensais apresentam uma concepção mais positiva em relação à essa ferramenta de controle.

Tabela 13 – Relação entre nível de renda, resposta à pergunta se denunciaria uma prática ilegal por parte de um colega de trabalho e nível de importância do controle interno da entidade a qual trabalha

PAINEL A – 1 a 3 salários mínimos

DENUNCIAR	<i>Nível de importância do controle interno no combate à corrupção</i>									
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar	
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
SIM	10	10,87	19	20,65	13	14,13	1	1,09	7	7,61
NÃO	0	0,00	3	3,26	2	2,17	0	0,00	0	0,00
NÃO SEI	6	6,52	9	9,78	8	8,70	3	3,26	11	11,96
SUBTOTAL	16	17,39	31	33,70	23	25,00	4	4,35	18	19,57

PAINEL B – 4 a 6 salários mínimos

DENUNCIAR	<i>Nível de importância do controle interno no combate à corrupção</i>									
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar	
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
SIM	11	33,33	9	27,27	7	21,21	0	0,00	0	0,00
NÃO	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
NÃO SEI	1	3,03	3	9,09	1	3,03	1	3,03	0	0,00
SUBTOTAL	12	36,36	12	36,36	8	24,24	1	3,03	0	0,00

PAINEL C – 7 a 9 salários mínimos

DENUNCIAR	<i>Nível de importância do controle interno no combate à corrupção</i>									
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar	
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
SIM	0	0,00	1	14,29	1	14,29	1	14,29	0	0,00
NÃO	0	0,00	1	14,29	0	0,00	0	0,00	0	0,00
NÃO SEI	2	28,57	1	14,29	0	0,00	0	0,00	0	0,00
SUBTOTAL	2	28,57	3	42,86	1	14,29	1	14,29	0	0,00

PAINEL D – 10 a 12 salários mínimos

DENUNCIAR	<i>Nível de importância do controle interno no combate à corrupção</i>									
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar	
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
SIM	2	25,00	2	25,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
NÃO	1	12,50	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
NÃO SEI	1	12,50	1	12,50	1	12,50	0	0,00	0	0,00
SUBTOTAL	4	50,00	3	37,50	1	12,50	0	0,00	0	0,00

PAINEL E – Mais de 12 salários mínimos

DENUNCIAR	<i>Nível de importância do controle interno no combate à corrupção</i>									
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar	
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
SIM	0	0,00	4	57,14	0	0,00	0	0,00	0	0,00
NÃO	1	14,29	1	14,29	1	14,29	0	0,00	0	0,00
NÃO SEI	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
SUBTOTAL	1	14,29	5	71,43	1	14,29	0	0,00	0	0,00
TOTAL	35	23,81	54	36,73	34	23,13	6	4,08	18	12,24

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

Nota-se, ainda a partir da Tabela 13, que há uma aderência entre a decisão de denunciar o colega e reconhecer a importância do controle interno, independente da renda salarial. Isso

indica um controle interno atuante e consistente, que deixa os funcionários temerosos e faz com que adotem posturas éticas.

Tabela 14 – Relação entre nível de renda, resposta à pergunta se denunciaria uma prática ilegal por parte de um colega de trabalho e nível de importância do controle externo da entidade a qual trabalha

PAINEL A – 1 a 3 salários mínimos

DENUNCIAR	<i>Nível de importância do controle externo no combate à corrupção</i>									
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar	
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
SIM	9	9,78	11	11,96	15	16,30	3	3,26	12	13,04
NÃO	0	0,00	1	1,09	2	2,17	1	1,09	1	1,09
NÃO SEI	3	3,26	11	11,96	6	6,52	2	2,17	15	16,30
SUBTOTAL	12	13,04	23	25,00	23	25,00	6	6,52	28	30,43

PAINEL B – 4 a 6 salários mínimos

DENUNCIAR	<i>Nível de importância do controle externo no combate à corrupção</i>									
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar	
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
SIM	10	30,30	10	30,30	6	18,18	0	0,00	1	3,03
NÃO	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
NÃO SEI	1	3,03	3	9,09	1	3,03	0	0,00	1	3,03
SUBTOTAL	11	33,33	13	39,39	7	21,21	0	0,00	2	6,06

PAINEL C – 7 a 9 salários mínimos

DENUNCIAR	<i>Nível de importância do controle externo no combate à corrupção</i>									
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar	
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
SIM	0	0,00	1	14,29	1	14,29	1	14,29	0	0,00
NÃO	1	14,29	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
NÃO SEI	1	14,29	2	28,57	0	0,00	0	0,00	0	0,00
SUBTOTAL	2	28,57	3	42,86	1	14,29	1	14,29	0	0,00

PAINEL D – 10 a 12 salários mínimos

DENUNCIAR	<i>Nível de importância do controle externo no combate à corrupção</i>									
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar	
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
SIM	3	37,50	1	12,50	0	0,00	0	0,00	0	0,00
NÃO	1	12,50	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
NÃO SEI	1	12,50	1	12,50	1	12,50	0	0,00	0	0,00
SUBTOTAL	5	62,50	2	25,00	1	12,50	0	0,00	0	0,00

PAINEL E – Mais de 12 salários mínimos

DENUNCIAR	<i>Nível de importância do controle externo no combate à corrupção</i>									
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar	
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
SIM	2	28,57	2	28,57	0	0,00	0	0,00	0	0,00
NÃO	1	14,29	0	0,00	1	14,29	1	14,29	0	0,00
NÃO SEI	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
SUBTOTAL	3	42,86	2	28,57	1	14,29	1	14,29	0	0,00
TOTAL	33	22,45	43	29,25	33	22,45	8	5,44	30	20,41

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

A Tabela 14 relacionou a faixa salarial, a postura do contabilista ao identificar um ato ilegal por parte de um colega de trabalho e o nível de importância do controle externo na empresa a qual trabalha, no que se refere ao combate à corrupção.

A partir dos resultados alcançados, demonstrados na Tabela 14, observa-se que em todos os níveis de renda, exceto de 1 a 3 salários mínimos, a maioria reconhece a relevância do controle externo, assinalando como muito relevante ou relevante. Contudo, daqueles que possuem renda entre 1 a 3 salários, a maioria (30%) não soube opinar. Enquanto que daqueles com maiores rendas mensais, a partir de 7 salários mínimos, todos souberam transmitir uma opinião. Portanto, isso induz que aqueles que possuem salários mais altos, tendem a ter opiniões formadas e conhecimento sobre o que ocorre na empresa onde trabalha.

Percebe-se, também, incoerência daqueles poucos que reconhecem o controle externo positivamente e, ao mesmo tempo, não denunciariam um colega se o identificassem praticando atos irregulares. Esses profissionais não se empenham em combater ativamente a corrupção.

Ainda na Tabela 14, verifica-se que apesar de poucos, há aqueles desacreditados quanto ao controle externo, principalmente, os que possuem nível salarial de 1 a 3 salários mínimos. Mostra, portanto, que o controle externo precisa ser melhorado na sua forma de atuar e/ou funcionar de forma mais atuante.

Analisou-se, a partir dos resultados registrados na Tabela 15, a relação entre o nível de renda, a postura do profissional da contabilidade ao identificar um ato irregular por parte de um colega de trabalho e o nível de importância do papel das Corregedorias/Ouvidorias no combate à corrupção.

Independentemente do nível de renda, os participantes canalizaram positivamente com relação ao papel das Corregedorias/Ouvidorias. Apenas 1 pessoa o considerou irrelevante, correspondendo esta, à faixa salarial de 4 a 6 salários mínimos. Embora esse mesmo contabilista reconheça negativamente o papel das Corregedorias/Ouvidorias, ele denunciaria um colega. Isso indica que ele possuiria uma postura correta, mesmo achando que o papel das instituições de controle precisa ser mais atuante ou melhorado. A mesma análise pode ser feita para aqueles que denunciariam, embora apontem a atuação como pouco relevante.

De acordo com a Tabela 15, com exceção do Painel C, observa-se que há uma relação entre considerar a atuação dos órgãos de controle social muito relevante ou relevante, e denunciar o colega. Demonstrando um comportamento eticamente aceitável, ao apresentar-se disposto a combater ativamente a corrupção.

Proporcionalmente, nota-se o nível de renda que mais reconheceu positivamente foi de 4 a 6 salários mínimos (63%), sendo 45% muito relevante e, 18% relevante (Painel B – Tabela 15).

Tabela 15 – Relação entre nível de renda, resposta à pergunta se denunciaria uma prática ilegal por parte de um colega e nível de importância do papel das Corregedorias/Ouvidorias contra a corrupção

PAINEL A – 1 a 3 salários mínimos

DENUNCIAR	<i>Nível de importância do papel das Corregedorias/Ouvidorias no combate à corrupção</i>									
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar	
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
SIM	25	27,17	15	16,30	5	5,43	0	0,00	5	5,43
NÃO	1	1,09	2	2,17	2	2,17	0	0,00	0	0,00
NÃO SEI	19	20,65	12	13,04	1	1,09	0	0,00	5	5,43
SUBTOTAL	45	48,91	29	31,52	8	8,70	0	0,00	10	10,87

PAINEL B – 4 a 6 salários mínimos

DENUNCIAR	<i>Nível de importância do papel das Corregedorias/Ouvidorias no combate à corrupção</i>									
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar	
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
SIM	15	45,45	6	18,18	5	15,15	1	3,03	0	0,00
NÃO	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
NÃO SEI	2	6,06	2	6,06	1	3,03	0	0,00	1	3,03
SUBTOTAL	17	51,52	8	24,24	6	18,18	1	3,03	1	3,03

PAINEL C – 7 a 9 salários mínimos

DENUNCIAR	<i>Nível de importância do papel das Corregedorias/Ouvidorias no combate à corrupção</i>									
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar	
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
SIM	1	14,29	1	14,29	1	14,29	0	0,00	0	0,00
NÃO	0	0,00	1	14,29	0	0,00	0	0,00	0	0,00
NÃO SEI	1	14,29	2	28,57	0	0,00	0	0,00	0	0,00
SUBTOTAL	2	28,57	4	57,14	1	14,29	0	0,00	0	0,00

PAINEL D – 10 a 12 salários mínimos

DENUNCIAR	<i>Nível de importância do papel das Corregedorias/Ouvidorias no combate à corrupção</i>									
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar	
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
SIM	3	37,50	0	0,00	0	0,00	0	0,00	1	12,50
NÃO	1	12,50	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
NÃO SEI	1	12,50	1	12,50	1	12,50	0	0,00	0	0,00
SUBTOTAL	5	62,50	1	12,50	1	12,50	0	0,00	1	12,50

PAINEL E – Mais de 12 salários mínimos

DENUNCIAR	<i>Nível de importância do papel das Corregedorias/Ouvidorias no combate à corrupção</i>									
	Muito Relevante		Relevante		Pouco Relevante		Irrelevante		Não sei opinar	
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
SIM	2	28,57	2	28,57	0	0,00	0	0,00	0	0,00
NÃO	2	28,57	0	0,00	1	14,29	0	0,00	0	0,00
NÃO SEI	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
SUBTOTAL	4	57,14	2	28,57	1	14,29	0	0,00	0	0,00
TOTAL	73	49,66	44	29,93	17	11,56	1	0,68	12	8,16

Fonte: Dados da Pesquisa (2016)

	Plena		Parcial		Baixo		Não Confia		Plena		Parcial		Pouco		Não seguro	
	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%
SIM	1	13	2	25	1	13	0	0	1	13	2	25	1	13	0	0
NÃO	0	0	0	0	1	13	0	0	0	0	0	0	1	13	0	0
NÃO SEI	1	13	2	25	0	0	0	0	1	13	0	0	1	13	1	13
SUBTOTAL	2	25	4	50	2	25	0	0	2	25	2	25	3	38	1	13

PAINEL E – Mais de 12 salários mínimos

DENUNCIAR	<i>Nível de confiança na atuação das Corregedorias/Ouvidorias</i>								<i>Nível de segurança ao fazer uma denúncia em alguma Corregedoria/Ouvidoria, no sentido de manter o sigilo das informações</i>							
	Plena		Parcial		Baixo		Não Confia		Plena		Parcial		Pouco		Não seguro	
	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%
SIM	1	14	3	43	0	0	0	0	1	14	2	29	0	0	1	14
NÃO	1	14	1	14	0	0	1	14	1	14	1	14	0	0	1	14
NÃO SEI	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
SUBTOTAL	2	29	4	57	0	0	1	14	2	29	3	43	0	0	2	29
TOTAL	18	12	79	54	44	30	6	4	22	15	63	43	40	27	22	15

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

Proporcionalmente, profissionais da contabilidade com nível de renda mensal superior a 12 salários mínimos (Painel E – Tabela 16), apresentaram um maior nível de confiança na atuação das Corregedorias/Ouvidorias. E junto com aqueles que possuem renda entre 7 a 9 salários (Painel C – Tabela 16), também foi o nível que revelou um maior nível de segurança ao fazer uma denúncia nos referidos órgãos, no sentido de manter o sigilo de suas informações.

Contudo, em todos os níveis de renda, os resultados canalizaram para uma confiança parcial nas ações dessas instituições, indicando que devem ser melhoradas e/ou apresentar uma maior atuação. Quanto ao nível de segurança, os resultados não foram unânimes comparando as faixas de renda, embora na maioria delas a proporção tenha sido maior para uma segurança parcial. A maioria daqueles com renda mensal de 7 a 9 e de 10 a 12 salários mínimos, não se sentem seguros e se sentem pouco seguros, respectivamente.

Ainda de acordo com a Tabela 16, percebe-se uma aderência, em todas as estimativas de renda, entre confiar parcialmente nos trabalhos das Corregedorias/Ouvidorias e denunciar um colega. Essa mesma aderência ocorre em relação ao nível de segurança, ou seja, entre se sentir parcialmente seguro e denunciar um colega. Isso demonstra que esses profissionais mesmo não possuindo confiança plena nem se sentindo plenamente seguros, apresentariam uma postura ética e de acordo com normativos legais, se propondo a combater de forma ativa a corrupção.

Observa-se, também, uma ligação entre não denunciar e se sentir pouco ou não seguro ao fazer uma denúncia em alguma Corregedoria/Ouvidoria, no sentido de manter suas informações sob sigilo. Esse evento induz que esses contabilistas não denunciariam por não se sentirem seguros.

Os resultados registrados na Tabela 17 mostram a relação entre o conhecimento das 10 medidas contra a corrupção propostas pelo MPF e a faixa salarial (Painel A), bem como entre aquele e a faixa etária (Painel B).

Percebe-se que a maioria dos profissionais da contabilidade apenas ouviu falar nas 10 medidas. Aqueles com renda mensal entre 1 e 3 salários mínimos e com faixa de idade entre 26 e 35 anos apresentaram uma proporção maior em relação aos que possuem outras estimativas de renda e outras faixas etárias, 40% e 31%, respectivamente, para aquela resposta.

Interessante observar que dos respondentes até 25 anos (Painel B – Tabela 17), nenhum já leu sobre cada medida de combate à corrupção propostas pelo MPF. A maioria com essa faixa de idade respondeu que apenas ouviu falar (19%). Isso demonstra que mesmo ouvindo falar, não se interessaram pelo assunto, que é de interesse da sociedade brasileira como um todo.

Embora apenas 21 respondentes já leram sobre cada medida, a faixa salarial que apresentou uma maior proporção desses participantes da pesquisa foi a de 4 a 6 salários mínimos, e faixa etária entre 26 e 35 anos.

Tabela 17 – Relação entre conhecimento das 10 medidas contra a corrupção e faixa salarial, e faixa etária

Você conhece as 10 medidas?	PAINEL A										PAINEL B					
	FAIXA DE SALÁRIO										FAIXA ETÁRIA					
	1 a 3		4 a 6		7 a 9		10 a 12		Mais de 12		Até 25 anos		Entre 26 e 35 anos		36 anos em diante	
	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%	Qtd.	%
SIM	4	2,72	8	5,44	3	2,04	3	2,04	3	2,04	0	0,00	16	10,88	5	3,40
OUVIU FALAR	59	40,14	21	14,29	4	2,72	3	2,04	3	2,04	29	19,73	46	31,29	15	10,20
NÃO	29	19,73	4	2,72	0	0,00	2	1,36	1	0,68	19	12,93	14	9,52	3	2,04
TOTAL	92	62,59	33	22,45	7	4,76	8	5,44	7	4,76	48	32,65	76	51,70	23	15,65

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

Para finalizar, a Tabela 18 mostra a relação entre o âmbito empresarial o qual pertencem os profissionais e se há estímulos às denúncias de casos de corrupção por parte das entidades.

Constata-se, a partir da Tabela 18, que o quantitativo de empresas que oferecem estímulos às denúncias de casos de corrupção é menor que o daquelas que não oferecem. O que

demonstra que as entidades não se interessam em implantar no ambiente organizacional uma cultura de combate a atos corruptos que possam ocorrer dentro delas.

Tabela 18 – Relação entre o âmbito empresarial e a presença de estímulos às denúncias de casos de corrupção

SETOR	<i>Na entidade a qual está vinculado (a), há estímulos a denúncias de casos de corrupção?</i>			
	SIM		NÃO	
	Qtd.	%	Qtd.	%
PÚBLICO	12	38,71	19	61,29
PRIVADO	43	37,07	73	62,93
TOTAL	55	37,41	92	62,59

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Ademais, percebe-se que proporcionalmente, as organizações do âmbito público e privado apresentaram resultados bem próximos, quando comparadas quanto às respostas positivas e negativas. No entanto, observa-se que aqueles de empresas públicas apresentaram valores ligeiramente superiores no que se refere à resposta “sim”, e ligeiramente inferiores quanto à resposta “não”.

Portanto, a partir dos resultados alcançados, conclui-se que boa parte dos contadores se mostram dispostos a combater ativamente a corrupção. No entanto, ainda há um quantitativo significativo de profissionais que não sabem definir qual seria a sua postura diante da identificação de um ato irregular por parte de um colega de trabalho, além de também não saberem se seriam denunciados por algum colega, o que demonstra que há falhas nos controles interno e externo. Uma minoria não denunciaria e outra acredita que também não seria denunciada.

Tais resultados são respaldados pelos preceitos da Teoria da Legitimidade de impressão, pois a partir do momento em que torna-se perceptíveis falhas nos controles internos ou externos, ou mesmo não há clareza em sua execução e, ainda, não há estímulos para que os subordinados não se sintam legitimados a realizarem denúncias de atos sorrateiros contra os patrimônios públicos e privados ou, ainda, fiquem à vontade para praticá-los, intensificam-se casos de corrupção.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve como objetivo conhecer a percepção dos profissionais da contabilidade com relação às medidas de combate à corrupção, às questões éticas e aos sistemas de controle, a partir da aplicação de questionários-formulários.

Sumariza-se aqui, portanto, que a maioria (59%) dos respondentes denunciaria um colega de trabalho, ao identifica-lo realizando algum ato irregular e que, um quantitativo significativo (33%) não sabe se denunciaria ou não, demonstrando comportamento duvidoso, de acordo com seus interesses ou de outrem. A faixa etária acima de 35 anos, assim como, aqueles com estimativa de renda mensal de 4 a 6 salários mínimos, apresentaram uma proporção maior de profissionais que denunciariam.

A maior parte dos contabilistas reconheceram como relevante o controle interno (36%) e externo (29%), e como muito relevante o papel das Corregedorias/Ouvidorias (49%). Independentemente da idade e da faixa salarial, percebeu-se uma aderência entre reconhecer a importância dos controles interno e externo nas entidades as quais os participantes trabalham e em denunciar um colega. Da mesma forma, houve uma ligação entre reconhecer positivamente o papel das Corregedorias/Ouvidorias e denunciar um ato irregular.

Verificou-se que, proporcionalmente, aqueles com idade acima de 35 anos e com faixa de salário de mais de 12 salários mínimos, reconheceram mais positivamente a relevância do controle interno. Igualmente, aqueles profissionais com idade acima de 35 anos e renda salarial mensal de 7 a 9 salários mínimos julgaram de forma mais positiva o controle externo. A atuação das Corregedorias/Ouvidorias foi melhor reconhecida pelos profissionais da contabilidade com até 25 anos e faixa salarial de 10 a 12 salários mínimos.

Embora uma minoria considere irrelevante o controle interno, externo e o papel das Corregedorias/Ouvidorias, observa-se que é necessário que essas ferramentas sejam melhoradas e/ou apresentem uma maior atuação, a fim de que um número maior de profissionais contábeis reconheça a sua relevância, bem como adote posturas éticas de acordo com normativos legais.

Constatou-se, ainda, que 54% dos contabilistas confiam parcialmente na atuação dos órgãos de controle social, assim como, 43% se sentem parcialmente seguros.

No que diz respeito sobre o conhecimento das 10 medidas contra a corrupção, observou-se uma preponderância de profissionais que apenas ouviram falar. Dos 147 respondentes, 90 assinalaram que ouviram falar nas medidas propostas pelo MPF. E somente 21 já leram sobre cada uma delas. Os resultados revelaram que daqueles que já leram sobre cada uma das 10

medidas, houve uma supremacia dos que recebem renda mensal de 4 a 6 salários mínimos e faixa etária entre 26 e 35 anos, em relação aos outros. Diante disso, percebe-se um certo desinteresse por parte dos profissionais da contabilidade no que se refere aos acontecimentos de interesse de toda a sociedade.

Por fim, as organizações, de modo geral, não demonstraram interesse em combater atos corruptos que possam vir a ocorrer no interior delas, tendo em vista que os resultados obtidos apresentaram um quantitativo inferior de entidades em que há estímulos a denúncias, comparado com as que não há.

Sendo assim, os resultados possibilitam concluir que os profissionais da contabilidade demonstraram ser propensos a adotar posturas eticamente corretas ao identificarem atos irregulares no ambiente de trabalho, embora um quantitativo significativo não soube definir sua posição. Destaca-se, pois, os preceitos da Teoria da Legitimidade de impressão, tendo em vista a razoável desconfiança dos sistemas de controle e o desestímulo das organizações no combate a medidas corruptivas, de forma a disseminar um perfil não legítimo entre os profissionais, desencorajando o combate à corrupção.

Considerando ser um tema novo, ainda em discussão, recomenda-se outras pesquisas que busquem de forma mais aprofundada novas maneiras de combater a corrupção dentro das organizações, assim como, faça um comparativo entre a percepção dos profissionais contábeis do âmbito privado e do público.

REFERÊNCIAS

- AGUIAR, Ubiratan. Tribunais de Contas e as estratégias para reduzir o risco de corrupção. **Revista do Tribunal de Contas da União**. Brasília, v.35, n.105, p.17-28, jul./set. 2005. Disponível em: <<http://revista.tcu.gov.br/ojsp/index.php/RTCU/article/download/515/566>>. Acesso em: 09 ago. 2016.
- ARAÚJO, D. J. C. *et al.* Unidades de controle interno dos municípios brasileiros: análise sob a ótica do COSO II. **Revista Universo Contábil**, [S.l.], v. 12, n. 2, p. 39-58, ago. 2016. Disponível em: <<http://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/4694/pdf>>. Acesso em: 12 set. 2016.
- ARAÚJO, J. N. de *et al.* Um estudo sobre as evidenciações contábeis do governo do estado de Pernambuco sob a ótica da teoria da legitimidade e dos custos políticos. **REUNIR: Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade**, [S.l.], v. 4, n. 3, p. 78-94, dez. 2014. Disponível em: <<http://revistas.ufcg.edu.br/reunir/index.php/uacc/article/view/262/pdf>>. Acesso em: 17 out. 2016.
- ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- BEUREN, Ilse Maria; SÖTHER, Ari. A teoria da legitimidade e o custo político nas evidenciações contábeis dos governos estaduais da região sudeste do Brasil. **Revista de Contabilidade e Organizações**, São Paulo, v. 3, n. 5, p. 98-120, abr. 2009. Disponível em: <<http://www.revistas.usp.br/rco/article/view/34734/37472>>. Acesso em: 17 out. 2016.
- BEZERRA, R. O.; BORGES, L. J.; VALMORBIDA, S. M. I. Análise das prestações de contas na internet da universidade do estado de Santa Catarina. **Revista Gestão Universitária na América Latina - GUAL**, Florianópolis, v. 5, n. 1, p. 66-82, jan. 2012. Disponível em: <<https://periodicos.ufsc.br/index.php/gual/article/view/1983-4535.2012v5n1p66/21937>>. Acesso em: 22 set. 2016.
- BRASIL. Senado Federal. **Orçamento: Controle externo**. Brasília, 2016. Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/orcamento/glossario/controle-externo>>. Acesso em: 20 set. 2016.
- _____. **Constituição da República Federativa de 1988**. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, 05 out. 1988.
- CARDOSO, A. S. R. **Ouvidoria pública como instrumento de mudança**. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. Rio de Janeiro, 2010.

CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. Acesso à informação pública: uma introdução à lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. **Cartilha editada pela CGU**. Disponível em <<http://www.cgu.gov.br/>>. Acesso em 22 set 2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Código de ética profissional do contador. Resolução CFC n. 803/96**. Brasília, 1996. Disponível em: <www.cfc.org.br>. Acesso em: 03 set. 2016.

_____. **Manual de contabilidade do sistema CFC/CRCs**. Brasília, 2009. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/manual_cont.pdf>. Acesso em: 10 set. 2016.

_____. **Resolução CFC n. 1.135, de 21 de novembro de 2008**. Aprova a NBC T 16.8 – Controle Interno. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_Público.pdf>. Acesso em: 08 set. 2016.

_____. **Resolução CFC n. 1.445/2013**. Brasília, 2013. Disponível em: <www.cfc.org.br>. Acesso em: 03 set. 2016.

COUtrim, Rosa Maria da E. *et al.* A prática de corrupção em empresas. Itabirito: [s.n.], 2005.

DAFT, R. L. **Teoria e projeto das organizações**. 6. ed. Rio de Janeiro: LTC, 1999.

DANTAS, J. A.; ZENDERSKY, H. C.; NIYAMA, J. K. A dualidade entre os benefícios do disclosure e a relutância das organizações em aumentar o grau de evidenciação. In: XXVIII EnANPAD, 2004, Curitiba-PR. **Anais do XXVIII EnANPAD**. Rio de Janeiro: ANPAD, 2004. CD-ROM.

DEEGAN, Craig; RANKIN, Michaela; TOBIN, John. An examination of the corporate social and environmental disclosures of BHP from 1983-1997: A test of legitimacy theory. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 15, n. 3, p. 312 – 343, 2002. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.1108/09513570210435861>>. Acesso em: 16 out. 2016.

DIAS FILHO, J.M. Novos delineamentos teóricos em contabilidade. In: RIBEIRO FILHO, J. F.; LOPES, J. E. G.; PEDERNEIRAS, M. (Org.). **Estudando Teoria da Contabilidade**. 1. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

_____, J. M. Políticas de evidenciação contábil: Um estudo do poder preditivo e explicativo da teoria da legitimidade. In: XXXI EnANPAD, 2007, Rio de Janeiro-RJ. **Anais do XXXI EnANPAD**. Rio de Janeiro: EnANPAD, 2007. CD-ROM.

DINIZ, J. A. *et al.* Controle interno na administração pública municipal: aplicação da análise discriminante para modelar uma congruência com o controle externo. **4º Congresso de Controladoria e Contabilidade da USP** - 2004. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/web/artigos42004/53.pdf>> Acesso em: 20 set. 2016.

FIGUEIREDO, V. S.; SANTOS, W. J. L. Transparência e participação social da gestão pública: análise crítica das propostas apresentadas na 1ª Conferência Nacional sobre Transparência Pública. *Revista Contabilidade e Controladoria*, [S.l.], v. 6, n. 1, p. 73-88, maio 2014. Disponível em: <<http://revistas.ufpr.br/rcc/article/view/32082/22668>>. Acesso em: 22 set. 2016.

FINN, D. W.; CHONKO, L. B.; HUNT, S. D. Ethical problems in public accounting: the view from the top. **Journal of Business Ethics**, v. 7, i. 8, p. 605-615, 1988.

FONSECA, J. J. S. **Metodologia da pesquisa científica**. Fortaleza: UEC, 2002. Apostila.

FRANCO, L. M. G.; REZENDE, D. A.; FIGUEIREDO, F. de C., NASCIMENTO, C. do. Transparência na Divulgação da Contabilidade Pública Municipal Paranaense no Ambiente da Internet. In: XXXVI Encontro da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisas em Administração - ENANPAD. 2012. Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro, 2012.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade Geral**. 23. ed. São Paulo: Atlas, 1997, 407 p.

GALANTE, C.; BEUREN, I. M.; OLIVEIRA, A. B. S. Controle interno: seu uso por municípios da região Oeste do Estado de Santa Catarina. **Revista Contabilidade e Controladoria**, Curitiba, v. 1, n. 1, p. 17-34, ago. 2009. Disponível em: <<http://revistas.ufpr.br/rcc/article/view/14704/10237>>. Acesso em: 14 set. 2016.

INTOSAI - International Organization of Supreme Audit Institutions. **Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector**. 2004. Disponível em: <http://es.issai.org/media/14449/intosai_gov_9100_s.pdf>. Acesso em: 13 set. 2016.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, E.; GELBCKE, E. R. **Manual de contabilidade das sociedades por ações**: aplicável às demais sociedades. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

_____, Sérgio de *et al.* **Contabilidade Introdutória**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

_____, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

JORDÃO, R. V. D. *et al.* Um caleidoscópio de perspectivas sobre o sistema público de escrituração digital - SPED. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 12, n. 26, p. 119-140, fev. 2016. Disponível em: <<https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/view/2175-8069.2015v12n26p119/31271>>. Acesso em: 12 set. 2016.

KRONBAUER, Clóvis Antônio *et al.* Análise de inconsistências apontadas pelo TCE/RS em auditorias municipais: estudo do controle externo da gestão pública. **Revista de Contabilidade e Organizações**, São Paulo, v. 5, n. 12, p. 48-71, ago. 2011. Disponível em: <<http://www.revistas.usp.br/rco/article/view/34794/37532>>. Acesso em: 12 set. 2016.

LUSTOSA, P. R. B. *et al.* A moral do Contador Brasileiro: uma avaliação por meio da Escala Ética Multidimensional. **Revista Contabilidade Vista e Revista**, Belo Horizonte, v. 23, n. 1, p. 15-45, Jun. 2012. Disponível em: <http://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/1001/pdf_11>. Acesso em: 17 out. 2016.

MACHADO, D. P.; OTT, E. Estratégias de legitimação social empregadas na evidenciação ambiental: um estudo à luz da teoria da legitimidade. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v. 11, n. 1, p. 136-156, mar. 2015. Disponível em: <<http://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/4779/2956>>. Acesso em: 17 out. 2016.

MCMULLAN. A theory of corruption: Based on a Consideration of Corruption in the Public Services and Governments of British Colonies in West Africa. **Sociological Review**. v. 9 (2), July, p. 181- 201, 1961.

MEIRELLES, Hely Lopes, **Direito Administrativo Brasileiro**, 33.ed., São Paulo: Malheiros, 2007.

MENEZES, Sônia Maria Medeiros de. **A percepção dos gestores da UFPE na avaliação do funcionamento dos controles internos e o modelo utilizado pelo Committee Of Sponsoring Organizations (COSO)**. 2014. Dissertação (Mestrado em Gestão Pública) - Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2014.

MINAYO, M. C. S. (Org.). **Pesquisa social: teoria, método e criatividade**. 18. ed. Petrópolis: Vozes, 2001.

MINISTÉRIO PÚBLICO DO PARANÁ. **10 medidas contra a corrupção**. Paraná, 2015. Disponível em: <<http://www.mppr.mp.br/modules/conteudo/conteudo.php?conteudo=6680>> Acesso em: 10 set. 2016.

MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL. 10 medidas contra a corrupção. Brasil, 2015. Disponível em: <<http://www.dezmedidas.mpf.mp.br/>>. Acesso em: 22 set. 2016.

NIYAMA, J. K.; SILVA, C. A. T. **Teoria da Contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

NOVA CONTABILIDADE E GESTÃO FISCAL. Modernização da gestão pública, **Cartilha editada pelo Tesouro Nacional**. Brasília: AGBR, 2013. Disponível em: <<http://www.fazenda.sp.gov.br/ipsas/cartilha.pdf>>. Acesso em: 22 set. 2016.

PATTEN, Dennis M. Intra – Industry Environmental Disclosures in Response to the Alaskan Oil Spill: A Note on Legitimacy Theory. **Accounting, Organization and Society**, v. 15, n. 5, p. 471-75, 1992. Disponível em: <[http://dx.doi.org/10.1016/0361-3682\(92\)90042-Q](http://dx.doi.org/10.1016/0361-3682(92)90042-Q)>. Acesso em: 17 out. 2016.

PICCOLI, P. G. R.; SOUZA, A.; SILVA, W. V. As práticas de governança corporativa diminuem o gerenciamento de resultados? Evidências a partir da aversão na divulgação de prejuízos e de queda nos lucros. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 11, n. 22, p. 141-162, abr. 2014. Disponível em: <<https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/view/2175-8069.2014v11n22p141/26479>>. Acesso em: 05 set. 2016.

PORTULHAK, H; BARILLI, R. F. Motivações para a expulsão de contabilistas do serviço público federal brasileiro. **RACE - Revista de Administração, Contabilidade e Economia**, [S.l.], v. 15, n. 2, p. 685-704, jul. 2016. Disponível em: <<http://editora.unoesc.edu.br/index.php/race/article/view/9929>>. Acesso em: 22 ago. 2016.

RIBEIRO FILHO, J. F. *et al.* Controle interno, controle externo e controle social: análise comparativa da percepção dos profissionais de controle interno de entidades das três esferas da administração pública. **Revista Universo Contábil**, [S.l.], v. 4, n. 3, p. 48-63, out. 2008. Disponível em: <<http://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/980/734>>. Acesso em: 11 set. 2016.

ROSA, F.. Contabilidade e gestão do conhecimento como apoio à tomada de decisão. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, Florianópolis, v. 3, n. 8, p. 37-54, set. 2004. Disponível em: <<http://revista.crcsc.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/CRCSC/article/view/1015/950>>. Acesso em: 10 set. 2016.

SÁ, Antônio Lopes. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1998.

SANTANA JÚNIOR, E. A.; CARVALHO JÚNIOR, C. V. O. Comportamento ético contábil e gerenciamento de resultados: validação da multidimensional ethics scale (mes). **Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade**, Salvador, v. 6, n. 1, p. 92-111, mar. 2016. Disponível em: <<http://www.revistas.uneb.br/index.php/financ/article/view/1397/1461>>. Acesso em: 02 set. 2016.

SERRA, M.; ARES, E.. A doação responsável como uma alternativa viável para combater fraudes e corrupções em entidades sem finalidade lucrativa: um estudo do trabalho desenvolvido pela Fundación Lealtad. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da Uerj**, Rio de Janeiro, v. 19, n. 2, p. 93-115, ago. 2014. Disponível em: <<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-08/index.php/uerj/article/view/2108/1855>>. Acesso em: 02 set. 2016.

SILVA, A. M. C.; BRAGA, E.C.; LAURENCEL, L. C. A corrupção em uma abordagem econômico-contábil e o auxílio da auditoria como ferramenta de combate. **Revista Contabilidade Vista e Revista**, Belo Horizonte, v. 20, n. 1, p. 95-117, mar. 2009. Disponível em:< <http://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/575/389>>| Acesso: 07 set. 2016.

SILVA, L. I. S. *et al.* Orçamento Público: Um natural sistema de custos. In: XIV Congresso Brasileiro de Custos, **Anais...** 2007. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/1506/1506>> Acesso em: 12 set. 2016.

TEIXEIRA, Alberto. **Guia da Cidadania para a transparência** – prevenção contra a corrupção. Fortaleza: Fundação Konrad Adenauer, 2006.

TRIVIÑOS, A. N. S. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 1987.

VIEIRA, M. G. A influência da ética no perfil do profissional contábil. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, Florianópolis, v. 3, n. 6, p. 55-60, set. 2003. Disponível em: <<http://revista.crcsc.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/CRCSC/article/view/1004/939>>. Acesso em: 09 set. 2016.

ZYMLER, B. **Direito Administrativo e controle**. Belo Horizonte: Fórum, 2005.

APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO-FORMULÁRIO

1. Idade:
 - () Até 25 anos
 - () Entre 26 e 35 anos
 - () 36 anos em diante
2. Gênero: () Masculino
() Feminino
3. Profissional contábil do setor:
 - () Público
 - () Privado
4. Estimativa de renda mensal:
 - () 1 a 3 salários mínimos
 - () 4 a 6 salários mínimos
 - () 7 a 9 salários mínimos
 - () 10 a 12 salários mínimos
 - () Mais de 12 salários mínimos
5. A entidade a qual você está vinculado (a), já forneceu algum tipo de incentivo (não financeiro) com relação à prevenção ao combate à corrupção? Informe qual (is):
 - () Treinamento/cursos/capacitações
 - () Apresentação do Código de Ética
 - () Programas de conscientização e combate à corrupção
 - () Outros: _____
 - () Nunca recebi qualquer tipo de incentivo não financeiro da entidade, neste sentido.
6. Na entidade a qual está vinculado (a), há estímulos a denúncias de casos de corrupção?
 - () Não.
 - () Sim.
7. Caso identificasse alguma prática irregular dos colegas de trabalho, você denunciaria?
 - () Não denunciaria.
 - () Sim, denunciaria.
 - () Não sei.
8. Você acha que alguém denunciaria você ou outro colega caso percebesse alguma prática irregular?
 - () Não denunciaria.
 - () Sim, denunciaria.
 - () Não sei.
9. Na entidade a qual está vinculado (a), em casos de suspeita de corrupção, como por exemplo, posse de recursos incompatíveis com a renda do servidor, são tomadas as providências?
 - () Desconheço casos de corrupção na entidade a qual estou vinculado (a).
 - () Sim, o servidor foi denunciado e punido.
 - () Sim, o servidor foi denunciado, mas nunca foi aplicada nenhuma punição.

- Não, nunca foi feito nada.
- Outros: _____.
- 10.** Em 29 de março de 2016, representantes da sociedade civil apresentaram as dez medidas de combate à corrupção ao Congresso Nacional, em que posteriormente, passaram a tramitar na Câmara por meio do Projeto de Lei nº 4.850/2016. Você conhece as 10 medidas de combate à corrupção propostas pelo Ministério Público Federal?
- Sim, já li sobre cada medida.
- Apenas ouvi falar.
- Nunca ouvi falar.
- 11.** Na entidade a qual está vinculado (a), qual o nível de importância do Controle Interno no combate à corrupção?
- Muito relevante
- Relevante
- Pouco relevante
- Irrelevante
- Não sei opinar
- 12.** A quem você credita o sucesso ou insucesso do Controle Interno da entidade a qual está vinculado?
- Ao interesse ou competência do próprio órgão ou das pessoas que atuam nele (ou não, no caso do insucesso).
- À autonomia dada ao órgão ou as pessoas que nele atuam por parte da administração/direção (ou não, no caso do insucesso).
- Ao comprometimento por parte dos servidores/funcionários para atender a novas regras (ou não, no caso do insucesso).
- Aos Controles, regras e procedimentos compatíveis e/ou relevantes que são postos (ou não, no caso do insucesso).
- Não sei opinar.
- 13.** Na entidade a qual está vinculado (a), qual o nível de importância do Controle Externo no combate à corrupção?
- Muito relevante
- Relevante
- Pouco relevante
- Irrelevante
- Não sei opinar
- 14.** A quem você credita o sucesso ou insucesso do Controle Externo da entidade a qual está vinculado?
- Ao interesse ou competência do próprio órgão ou das pessoas que atuam nele (ou não, no caso do insucesso).
- À autonomia dada ao órgão ou as pessoas que nele atuam por parte da administração/direção (ou não, no caso do insucesso).
- Ao comprometimento por parte dos servidores/funcionários para atender a novas regras (ou não, no caso do insucesso).

- () Aos Controles, regras e procedimentos compatíveis e/ou relevantes que são postos (ou não, no caso do insucesso).
- () Não sei opinar.
- 15.** Qual a relevância do papel das Corregedorias/Ouvidorias no combate à corrupção?
- () Muito relevante
- () Relevante
- () Pouco relevante
- () Irrelevante
- () Não sei opinar
- 16.** Você confia na atuação das Corregedorias/Ouvidorias?
- () Confio plenamente
- () Confio parcialmente
- () Baixo grau de confiança
- () Não confio
- 17.** Você se sente seguro ao fazer uma denúncia em alguma Corregedoria/Ouvidoria, no sentido de manter o sigilo das suas informações?
- () Sinto-me plenamente seguro
- () Sinto-me parcialmente seguro
- () Sinto-me pouco seguro
- () Não me sinto seguro
- 18.** A quem você credita o sucesso ou insucesso da Ouvidoria?
- () Ao interesse ou competência do próprio órgão ou das pessoas que atuam nele (ou não, no caso do insucesso).
- () À autonomia dada ao órgão ou as pessoas que nele atuam por parte da administração/direção (ou não, no caso do insucesso).
- () Ao comprometimento por parte dos servidores/funcionários para atender a novas regras (ou não, no caso do insucesso).
- () Aos Controles, regras e procedimentos compatíveis e/ou relevantes que são postos (ou não, no caso do insucesso).
- () Não sei opinar.