

UNIVERSIDADE ESTADUAL DO OESTE DO PARANÁ
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTABILIDADE
MESTRADO ACADÊMICO

Ketlyn da Silva Pasquali

**Influência da controlabilidade na relação entre o comportamento planejado e a ética-
organizacional**

Cascavel-PR
2018

KETLYN DA SILVA PASQUALI

**Influência da controlabilidade na relação entre o comportamento planejado e a ética-
organizacional**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Contabilidade (PPGC) da Universidade Estadual do Oeste do Paraná, como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em Contabilidade.

Área de Concentração: Contabilidade Gerencial e Controle em Organizações

Orientadora: Professora PhD Delci Grapégia Dal Vesco

Cascavel-PR
2018

Ficha de identificação da obra elaborada através do Formulário de Geração Automática do Sistema de Bibliotecas da Unioeste.

Pasquali, Ketlyn da Silva
Influência da controlabilidade na relação entre o comportamento planejado e a ética-organizacional / Ketlyn da Silva Pasquali; orientador(a), Delci Grapégia Dal Vesco, 2018.
146 f.

Dissertação (mestrado), Universidade Estadual do Oeste do Paraná, Campus de Cascavel, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, 2018.

1. Comportamento Planejado. 2. Cenário ético-organizacional. 3. Controlabilidade. I. Dal Vesco, Delci Grapégia. II. Título.



unioeste

Universidade Estadual do Oeste do Paraná

Campus de Cascavel CNPJ 76680337/0003-65
Rua Universitária, 2069 - Jardim Universitário - Ca. P. 800711 - CEP 85819-110
Fone: (45) 3220-3000 - Fax: (45) 3324-4566 - Cascavel - Paraná



KETLYN DA SILVA PASQUALI

Influência da controlabilidade na relação entre o comportamento planejado e a ética-organizacional

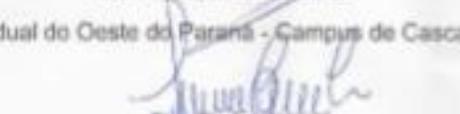
Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Contabilidade em cumprimento parcial aos requisitos para obtenção do título de Mestra em Contabilidade, área de concentração Controladoria, linha de pesquisa Contabilidade Gerencial e Controle em Organizações, APROVADO(A) pela seguinte banca examinadora:


Orientador(a) - Delci Grapegia Dal Vesco

Universidade Estadual do Oeste do Paraná - Campus de Cascavel (UNIOESTE)


Sidnei Celerino da Silva

Universidade Estadual do Oeste do Paraná - Campus de Cascavel (UNIOESTE)


Paulo Roberto da Cunha

Universidade Regional de Blumenau (FURB)

Cascavel, 5 de dezembro de 2018

Dedico essa dissertação à minha família,
por sempre estar ao meu lado, sendo
meu porto seguro.

AGRADECIMENTOS

Dois anos se passaram. Alguns dirão que foi rápido, outros que durou uma eternidade. Mas a verdade é que foi um tempo de muito aprendizado e amadurecimento. E dentre idas e vindas de créditos a cumprir, artigos publicados, presença em congressos, aprovações em revistas... a palavra que fica é GRATIDÃO.

Agradeço a **Deus**, pela fidelidade e misericórdia. Sempre fiel em me conceder sabedoria e misericordioso em me manter forte. Seria uma falácia dizer que foi fácil essa caminhada de mestranda, mas com certeza é uma veracidade afirmar “*até aqui me ajudou o Senhor*” (1 Samuel 7:12). Obrigada, meu Deus, por me direcionar nos momentos em que não sabia como proceder, proporcionando-me paz.

Agradeço a meu pai, **Olvides**, e a minha mãe, **Simoni**, pelas incansáveis orações e palavras de ânimo e amor. A jornada foi árdua, mas vocês sempre estiveram presentes, motivando-me a persistir e a seguir em frente. Por alguns momentos pensei que não alcançaria meu objetivo, mas vocês me fizeram acreditar que “*tudo é possível ao que crê*”. Nesses dois anos, obstáculos surgiram e precisei lidar com situações e sentimentos nunca vividos, mas vocês, meus pais, tranquilizaram minhas angústias, fornecendo forças amavelmente para que eu pudesse superar os desafios.

Agradeço a minha irmã, **Kerolen**, e ao meu cunhado (praticamente um irmão), **Diego**, pois não mediram esforços para me ajudar. Vocês abdicaram de seu tempo para que eu pudesse cumprir todos os requisitos e prazos de mestranda. Foram muitas traduções, abstracts, slides, seminários, os quais sempre encaminhava a vocês para que dessem sua opinião, pois, sim, ela foi muito importante para mim. Por muitas vezes duvidei se a escrita estava correta, se os artigos estavam elaborados de maneira adequada e as apresentações harmoniosas, contudo, a aprovação de vocês fazia eu me sentir confiante, afinal, ensinaram-me que “*feito é melhor que perfeito*”, não para explicar que não existe perfeição, mas para permitir que eu me sentisse melhor, já que, por diversos momentos, pensei que a perfeição era necessária na vida de mestranda. Você, querida irmã, mesmo estando longe, compreendeu a minha ausência, compartilhou de minha ansiedade, proporcionou uma nova visão à minha dissertação, enfim, cumpriu muito mais que o papel de irmã exige: foi irmã, professora, conselheira, amiga, psicóloga... a minha eterna Tatá.

Amados pais, irmã e cunhado, vocês, com toda a certeza, tornaram essa caminhada menos difícil. Meu pai, com seu sorriso incansável, minha mãe com sua força imensurável, minha irmã com sua compreensão inigualável e meu cunhado com seu modo “leve” de viver. Obrigada por enxugarem minhas lágrimas e serem meu porto seguro. Parte desse título é de vocês, pois foram minha fonte de inspiração.

Agradeço a minha orientadora, **Delci Grapegia Dal Vesco**, pela disponibilidade e acompanhamento. Você me incentivou a trilhar os caminhos da academia e enxergou em mim uma capacidade, a qual eu desconhecia até o momento. Obrigada pela dedicação, paciência e carinho. Muitos disseram que o objetivo da dissertação não seria alcançado em pouco tempo, mas você sempre esteve disposta a ajudar e a concretizar essa e tantas outras ideias mirabolantes que tive ao longo do mestrado. Você, querida professora, rompeu as “barreiras” entre aluno e professor e tornou-se uma amiga, despertando a minha admiração de modo único.

Agradeço à **banca de qualificação e de defesa**, professor **Sidnei Celerino da Silva**, professora **Eveline Favero** e professor **Paulo Roberto da Cunha**, pela participação nesse processo e por estarem dispostos a contribuir com essa pesquisa.

Agradeço aos **professores do mestrado** pelos ensinamentos e por estimularem a pesquisa. Com certeza quando me inseri nessa pós-graduação estava com uma mentalidade, a qual foi desconstruída e construída de maneira mais crítica, fato que devo a vocês, queridos professores. Vocês são a prova de que podemos sonhar alto e colocar os “tijolinhos” para alcançar nossos sonhos.

Agradeço aos meus **colegas de mestrado**, a segunda turma do Programa de Pós-graduação *Stricto Sensu* em Contabilidade da Unioeste, que compartilharam os aprendizados. Em especial, agradeço às amigas **Anna Caroline Priebe**, pela espontaneidade, **Fátima Eduarda Schmitk**, pela inteligência ímpar, **Francielle Rodrigues Voltarelli**, por ser tão prestativa, **Jéssica Karine de Oliveira Gomes**, pela sua integridade, **Denize Cavichioli**, pelos conselhos. Deus é perfeito e sabia que vocês, minhas amigas, seriam essenciais no decorrer do mestrado. Obrigada pela companhia diária, pelas conversas sérias (e bobas também..), pela alegria, pelo “ombro amigo”, pela disposição em ajudar, enfim, vocês são excepcionais e abençoadas. Nossa amizade não iniciou por acaso e, após tudo que enfrentamos juntas, com certeza a amizade se perdurará. Desejo muitas bênçãos e sucesso a vocês.

Agradeço às **amizades formadas ao longo da vida**, na escola, na faculdade e na igreja. Obrigada queridas amigas por compreenderem minha ausência, minhas conversas somente sobre o mestrado e pela alegria compartilhada quando nos víamos.

Agradeço a **Lúcia e a Patrícia**, secretárias do mestrado, pelas conversas e brincadeiras nos dias de maior estresse. Obrigada por serem tão solícitas em nos ajudar com a burocracia das papeladas que precisávamos preencher e com os requisitos a cumprir.

Agradeço à **Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES)**, bem como à **Fundação Araucária de Apoio ao Desenvolvimento Científico e Tecnológico do Paraná**, pois esse trabalho foi realizado durante uma bolsa de estudos apoiada por essas instituições.

Por fim, agradeço a **todos** que estiveram presentes comigo neste período, que, de alguma maneira, estiveram auxiliando e ensinando, seja por meio de orações, palavras e/ou companheirismo. Obrigada!

“Aqueles que saíram chorando, levando a semente para semear, voltarão cantando, cheios de alegria, trazendo nos braços os feixes da colheita”.
(Salmos 126:6)

RESUMO

Pasquali, K. S. (2018). Influência da controlabilidade na relação entre o comportamento planejado e a ética-organizacional. Dissertação de Mestrado, Universidade Estadual do Oeste do Paraná, Cascavel, PR, Brasil.

O tema dessa pesquisa versa sobre sistemas de controle gerencial e as intenções éticas dos profissionais contábeis, por meio da lente teórica da Teoria do Comportamento Planejado proposta por Icek Ajzen e Martin Fishbein em 1985. A contabilidade precisa sustentar-se em meio às influências de aspectos econômicos, políticos, culturais e históricos; dessa forma, essa ciência pode contribuir, por meio de controles gerenciais, a fim de identificar setores de risco associados a questões comportamentais e conduzi-los a uma conduta ética, haja visto o sistema de controle gerencial relacionar-se às ações comportamentais dos indivíduos, direcionando-os ao cumprimento dos objetivos da instituição. Nessa perspectiva, esse estudo teve por objetivo geral analisar a influência da controlabilidade na relação entre o comportamento planejado e a ética-organizacional. Assim, delimitou-se, sob o enfoque teórico, em explorar as dimensões do comportamento planejado (atitudes comportamentais, normas subjetivas e controle percebido), ética organizacional e controle gerencial (princípio da controlabilidade). Para o alcance do objetivo, a teoria foi averiguada pelo método hipotético-dedutivo e, além disso, utilizou-se da metodologia de pesquisa descritivo-exploratória quanto aos objetivos, quantitativa em relação à abordagem do problema e transversal, referente ao aspecto de horizonte temporal. Recorreu-se, quanto aos procedimentos, a um levantamento por meio da aplicabilidade de um questionário a uma amostra de 105 respondentes destacados como *controllers* e/ou *Chief Executive Officer* (CEO's), o que representou 86,38% de margem de confiança. Esse instrumento de pesquisa foi estruturado com 41 questionamentos e 8 cenários para mensuração do comportamento ético-organizacional. Após a coleta de dados, foram realizadas estatística descritiva, confiabilidade do instrumento e a técnica de Modelagem de Equações Estruturais (MEE) para a validação das hipóteses, aplicada por meio do *software* SmartPLS®. Os principais resultados obtidos demonstraram a não existência de moderação do sistema de controle gerencial (controlabilidade) entre o comportamento planejado e a ética-organizacional. Ainda, constatou-se que atitudes comportamentais e normas subjetivas não possuem efeito direto em um cenário ético-organizacional e apenas geram influência nesse cenário quando mediadas pela intenção ética. Em contrapartida, apurou-se que, mesmo que existam influenciadores para a intenção ética, essa não potencializa a ação ética, restando comprovada a necessidade de estimular a visão protagonista nos indivíduos como responsáveis pela consolidação e disseminação da ética. Como contribuição teórica do estudo destaca-se a compreensão das dimensões do comportamento planejado na aplicabilidade em um cenário ético-organizacional, evidenciando lacunas na teoria, haja vista essa teoria, mesmo que comportamental, não explicar totalmente a intenção e ação ética nas corporações. A contribuição empírica observa a relevância da ética organizacional reconhecida pelos respondentes, porém, notabilizando que ética nas instituições vai além do controle volitivo. Por conseguinte, a contribuição social pauta-se na identificação das limitações do controle gerencial utilizado como garantia de incorporação ética na cultura da organização.

Palavras-chave: Comportamento Planejado. Cenário ético-organizacional. Controlabilidade.

ABSTRACT

Pasquali, K. S. (2018). Influence of controllability on the relationship between planned and ethical-organizational behavior. Master's dissertation, Universidade Estadual do Oeste do Paraná (State University of Western Paraná), Cascavel, PR, Brazil.

The subjects of this paper are management control systems and the ethical intentions of accountant professionals, through the theoretical lens of Planned Behavior Theory proposed by Icek Aizen and Martin Fishbein in 1985. Accounting needs to sustain itself in the middle of the economic, political, cultural and historical influence; this way, this science can contribute, by the means of management controls, to identify risk sector associated to behavior questions and lead them to an ethical conduct, since the management control system has been related to the behavioral actions of individuals, directing them to fulfill the institution objectives. This paper had the general goal to analyze the influence of controllability on the relationship between planned behavior and organizational ethics. So, delimited, under the theoretical approach, in exploring the dimensions of the planned behavior (behavioral acts, subjective norms and perceived control), organizational ethic and management control (principle of controllability). For reaching the goal, the theory was checked through the hypothetical-deductive method, and, besides that, it was used the methodology of descriptive-explanatory research about the goals, quantitative in relation to the problem approach and transversal for the time horizon aspect. For the procedures, it recurred to data gathering, applying a questionnaire to a sample of 105 participants that were controllers and/or Chief Executive Officer (CEO's), which represented a confidence margin of 86,38%. The questionnaire was structured with 41 questions and 8 scenarios to measure the organizational ethical behavior. After collecting all the data, descriptive statistics, instrument confidence and Structural Equation Modeling technic were done to validate the hypothesis, with the use of the SmartPLS® software. The main results obtained demonstrated the non-existence of moderation of the management control system (controllability) between planned behavior and organizational ethics. Still, it was discovered that behavioral attitudes and subjective norms do not have direct effect in and organizational ethics scenario and only generate influence in these scenarios when mediated by ethical intents. On the other hand, it was found out that event though there are influencers for ethical intents, they do not potentiate ethical actions, proving the necessity to stimulate the protagonist view on the individuals as responsible for the ethical consolidation and dissemination. As the theoretical contribution of the study, stands out the comprehension of the planned behavior dimensions in the applicability of an ethical organizational scenario, showing gaps in the theory, as it, even though behavioral, does not fully explain the intention and ethical action on the corporations. Therefore, the social contribution stands on the identification of the management control limits used as an ethical incorporation warranty on the organization culture.

Key words: Planned behavior. Organizational ethic scenario. Controllability.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1	Estrutura da Dissertação.....	24
Figura 2	Teoria da Ação Racional.....	28
Figura 3	Teoria do Comportamento Planejado.....	33
Figura 4	Definições dos Sistemas de Controle Gerencial.....	43
Figura 5	Hipóteses da Pesquisa.....	57
Figura 6	Sequência do método hipotético-dedutivo utilizado na pesquisa.....	59
Figura 7	Tela do software G*Power com o cálculo do tamanho amostral.....	62
Figura 8	Dados coletados da lista da Revista Exame das 500 Maiores e Melhore Brasil.....	63
Figura 9	Geração de número aleatório no Microsoft Excel.....	63
Figura 10	Modelo Aplicado.....	69
Figura 11	Compromisso estabelecido pelo respondente em participar da pesquisa.....	71
Figura 12	Tela do software G*Power com o cálculo do poder do teste.....	74
Figura 13	Modelo Estrutural.....	77
Figura 14	Trajetória metodológica da pesquisa.....	79
Figura 15	Modelo após retirada das cargas fatoriais baixas.....	87
Figura 16	Modelo Estrutural com cargas internas.....	95
Figura 17	Relação entre atitude comportamental e cenário ético-organizacional.....	99
Figura 18	Atitude comportamental e cenário ético-organizacional mediada pela inte ética.....	100
Figura 19	Relação entre norma subjetiva e cenário ético-organizacional.....	101
Figura 20	Normas subjetivas e cenário ético-organizacional mediada pela inte ética.....	101
Figura 21	Relação entre controle percebido e cenário ético-organizacional.....	102
Figura 22	Controle percebido e cenário ético-organizacional mediado pela inte ética.....	103
Figura 23	Análise da moderação da controlabilidade.....	104
Figura 24	Nuvem de palavras das respostas.....	115

LISTA DE TABELAS

Tabela 1	Análise do perfil dos respondentes.....	82
Tabela 2	Análise de confiabilidade do questionário.....	84
Tabela 3	Consistência Interna e Confiabilidade Composta.....	86
Tabela 4	Validade Convergente.....	88
Tabela 5	Validez Discriminante: método cargas cruzadas.....	89
Tabela 6	Validez Discriminante: critério de Fornell-Larcker.....	90
Tabela 7	Coefficiente de determinação.....	91
Tabela 8	Relevância preditiva.....	91
Tabela 9	Tamanho do efeito (f^2).....	92
Tabela 10	Ajustamento do modelo.....	93
Tabela 11	Regras de decisão para o qui-quadrado.....	93
Tabela 12	Coefficientes estruturais.....	96
Tabela 13	Relação entre os constructos.....	96
Tabela 14	Relação entre os constructos.....	97
Tabela 15	Relação entre os constructos.....	98
Tabela 16	Resultados para a moderação da controlabilidade.....	105
Tabela 17	Respostas às questões abertas.....	116

LISTA DE QUADROS

Quadro 1	Pesquisas precursoras da Teoria do Comportamento Planejado.....	29
Quadro 2	Periódicos brasileiros do <i>SCImago Journal & Country Rank</i>	46
Quadro 3	Síntese dos estudos que abordam a teoria do comportamento planejado.....	47
Quadro 4	Síntese dos estudos que abordam a ética contábil.....	49
Quadro 5	Critério para entrar no grupo das Melhores e Maiores da Revista Exame.....	61
Quadro 6	Definição Constitutiva e Operacional das Variáveis.....	64
Quadro 7	Constructo da Pesquisa.....	65
Quadro 8	Variações das escalas.....	67
Quadro 9	Funções da Controladoria e do <i>Controller</i>	68
Quadro 10	Primeiro pré-teste para a primeira versão do questionário.....	73
Quadro 11	Segundo pré-teste para a segunda versão do questionário.....	74
Quadro 12	Composição e análise no instrumento de pesquisa.....	81
Quadro 13	Avaliação Sistemática dos Resultados.....	85
Quadro 14	Avaliação Sistemática dos Resultados.....	90
Quadro 15	Cálculo da <i>variance accounted for</i> (VAF).....	99
Quadro 16	Validação das hipóteses da pesquisa.....	106
Quadro 17	Respostas às questões abertas.....	113

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

AC – Atitudes Comportamentais

AVE – Variância Média Extraída

CEO – *Chief Executive Officer*

CP – Controle Percebido

Co – Controlabilidade

EBITDA – *Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization*

MCS - *Management Control Systems*

MES – *Multidimensional Scale Ethics*

NS – Normas Subjetivas

PLS – *Partial Least Squares*

PMS – *Performance Management Systems*

SCG – Sistema de Controle Gerencial

SJR – *SCImago Journal & Country Rank*

SRMR – *Standardised Root Mean Square Residual*

TAR – Teoria da Ação Racional

TCP – Teoria do Comportamento Planejado

TPB – *Theory of Planned Behavior*

VAF – *Variance Accounted For*

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	15
1.1 Problema de Pesquisa	17
1.2 Objetivos da Pesquisa.....	20
1.2.1 Objetivo Geral.....	21
1.2.2 Objetivos Específicos.....	21
1.3 Delimitação para o Estudo.....	21
1.4 Justificativa e Contribuição do Estudo	22
1.5 Estrutura da Dissertação	23
2 BASE TEÓRICA.....	26
2.1 Teoria do Comportamento Planejado: Antecedentes	26
2.2 Teoria do Comportamento Planejado	31
2.2.1 Atitudes Comportamentais.....	34
2.2.2 Normas Subjetivas.....	34
2.2.3 Controle Percebido	35
2.3 Ética Organizacional.....	35
2.4 Controlabilidade	40
2.5 Pesquisas Similares.....	46
2.5.1 Pesquisas Similares sobre Teoria do Comportamento Planejado.....	47
2.5.2 Pesquisas Similares sobre Ética Contábil.....	49
2.6 Formulação de Hipóteses.....	52
3 MÉTODO E PROCEDIMENTOS DA PESQUISA	58
3.1 Classificação da pesquisa	58
3.2 Unidade de Análise, População e Amostra	60
3.3 Constructo da pesquisa	64
3.4 Procedimentos de Coleta dos Dados	70
3.5 Procedimentos e Análise de Dados	75
3.5.1 Análise de Estatística Descritiva e de Confiabilidade	75
3.5.2 Modelagem de Equações Estruturais (MEE).....	76
3.6 Limitações dos Métodos e Técnicas de Pesquisa	78
4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	81
4.1 Análise descritiva dos dados e confiabilidade do instrumento.....	81
4.2 Análise do Modelo de Mensuração e do Modelo Estrutural	85
4.2.1 Análise do Modelo de Mensuração	85
4.2.2 Análise do Modelo Estrutural	90
4.2.3 Significância dos Coeficientes de Caminho: Teste de Hipóteses	94

4.2.3.1 <i>Relação do comportamento planejado com o cenário ético-organizacional</i>	96
4.2.3.2 <i>Relação do comportamento planejado com a intenção ética</i>	97
4.2.3.3 <i>Relação da intenção ética com a ação ética</i>	98
4.2.3.4 <i>Efeito de mediação da intenção ética</i>	98
4.2.3.5 <i>Efeito de moderação da controlabilidade</i>	104
4.2.4 Discussão das Hipóteses	106
4.2.5 Controle Gerencial e Ética	112
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	118
REFERÊNCIAS	124
APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO DE PESQUISA	137
ANEXO A – CONVITE PARA PARTICIPAR DA PESQUISA	142
ANEXO B – CONVITE PARA PARTICIPAR DO PRÉ-TESTE	143
ANEXO C – DECLARAÇÃO DO REVISOR DE PORTUGUÊS	144
ANEXO D – DECLARAÇÃO DO REVISOR DE NORMAS	145

1 INTRODUÇÃO

O tema em estudo versa sobre sistemas de controle gerencial e as intenções éticas dos profissionais contábeis. Para tanto, utiliza-se como lente teórica da pesquisa a Teoria do Comportamento Planejado (TCP) ou Theory of Planned Behavior (TPB) proposta por Icek Ajzen, em 1985.

A TCP sugere que o comportamento humano se baseia em três pontos: crenças comportamentais; crenças normativas; e crenças sobre o controle (Ajzen, 2002), sendo que, de modo geral, as crenças comportamentais tratam das possíveis consequências do comportamento humano (atitudes frente ao comportamento); as crenças normativas referem-se às expectativas de comportamento percebido referente às outras pessoas, ou seja, pressão social (normas subjetivas); e as crenças sobre o controle são os fatores que facilitam ou impedem o desempenho do comportamento, o qual é não voluntário, não volitivo (controle percebido) (Hope, Barcellos, Vieira & Matos, 2012).

Dessa forma, o poder exercido pela atitude, pela norma subjetiva e pelo controle percebido determina a intenção do comportamento (Ajzen, 2008). Ademais, de acordo com Clemen (1996), é preciso compreender que os seres humanos são processadores imperfeitos de informações e que suas decisões sofrem efeitos dos vieses cognitivos, ou seja, o comportamento do indivíduo exerce influência sobre o seu controle e até mesmo sobre suas crenças nas tomadas de decisões.

Nesse sentido, o comportamento dos empregados de uma organização resulta diretamente na eficiência e eficácia organizacional. Assim, a fim de gerir, monitorar e moderar esse comportamento, as empresas investem em sistemas de controle gerencial, os quais, entre outras coisas, determinam responsabilidades e recompensas para os funcionários (Oyadomari, Cardoso, Silva & Perez, 2010; Lucena, Melo, Lustosa & Silva, 2015).

O Sistema de Controle Gerencial (SCG) inclui todos os sistemas e meios que os gerentes usam para assegurar que o comportamento e as decisões dos subordinados tenham congruência com os objetivos e as estratégias organizacionais (Merchant & Van Der Stede, 2007), de modo que, para alcançar esses objetivos, a administração se assegura de obter a informação e moderar o comportamento das pessoas para atuar sobre as variáveis internas e externas de que depende o funcionamento da organização (Lucena et al., 2015).

Em vista disso, os sistemas de controle gerencial influenciam o comportamento das pessoas e o meio organizacional é o fator interno mais importante que influencia a

congruência de objetivos (Anthony & Govindarajan, 2008), podendo ser caracterizado pelo comportamento coletivo e social de seus membros (Heinzmann & Lavarda, 2011).

Destarte, concorda-se com Lucena et al. (2015), quando afirmam que a manutenção de um bom SCG é vital para suas atividades. Entretanto, compreende-se que, muito além de controle interno, é necessário que haja uma cultura organizacional voltada para a ética e a responsabilidade social, desde os níveis superiores, como forma de disseminar esse comportamento em toda a organização (Tucker, 1989).

Além disso, a discussão da ética organizacional também tem sido evidenciada, visto que pode influenciar em atitudes e comportamentos relacionados à essência ética de uma organização (Treviño, Weaver & Reynolds, 2006).

Nesse sentido, em uma análise de contextos sociais, sabe-se que se busca, desde a antiguidade, por profissionais que desenvolvam suas atividades confrontando a ética, a decência, a moral e os bons costumes. No entanto, em 2016, no Brasil, com a crescente crise interna no país e a concorrência nacional e internacional, os escândalos envolvendo profissionais qualificados têm vindo à tona e trazendo à realidade a importância da ética dentro das instituições para a tomada de decisão do contador (Pasquali & Dal Vesco, 2016).

Para Ghillyer (2015), é compreensível que muitos observadores acreditem que o mundo dos negócios não tenha senso ético algum, tratando ética e negócios como um oxímoro, ou seja, a combinação de dois termos contraditórios. Ainda, sob a ótica social, inúmeras organizações consideradas modelos de administração empresarial agressiva, como, por exemplo, Enron, Global Crossing, HealthSouth, IMClone, Tyco e WorldCom, posteriormente provaram ter falhas em suas práticas éticas.

Dessa maneira, o objeto da ética é o estudo do comportamento humano e o seu objetivo é estabelecer níveis de convivência aceitáveis entre os indivíduos de uma sociedade (Lisboa, 1997). Em se tratando de ambiente organizacional, a ética empresarial é fundamental para o processo de tomada de decisão, afinal, as organizações são estruturas sociais que orientam os comportamentos éticos dos seus trabalhadores (Victor & Cullen, 1988).

Por conseguinte, considerando que a estrutura organizacional inclui cultura, normas, valores, princípios, dentre outras propriedades defendidas pela instituição, a vertente de ética organizacional que foi abordada nessa pesquisa é a proposta por Robertson e Anderson (1993), os quais apresentam uma tipologia ética baseada em uma perspectiva situacionista, na qual se espera que as características da estrutura da organização tenham impacto no comportamento ético.

Isto posto, a seguir foi detalhada a problemática que o estudo pretende resolver, relacionando o cenário ético-organizacional e os sistemas de controle gerencial sob a ótica da TCP.

1.1 Problema de Pesquisa

Nesta seção elenca-se o problema de pesquisa, o qual, conforme Kerlinger (1996), é uma questão que pergunta como os fenômenos a serem estudados estão relacionados.

Os contadores têm duas funções importantes para as empresas e seus acionistas: o acompanhamento da gestão e o desenvolvimento de atividades para atender as necessidades dos usuários externos. E, para lidar com essas funções, os profissionais contábeis constantemente se deparam com a necessidade de fazer escolhas que têm consequências para sua carreira profissional e para terceiros. Muitas vezes, no desempenho dessas duas funções, surge no cotidiano um dilema ético: o que é bom para uma parte afetada pode não ser para a outra.

Assim, ética é um tema que tem merecido bastante atenção no meio acadêmico e empresarial; escândalos e fraudes corporativas recentes, como os casos de imoralidade contábil na Enron¹, WorldCom² e Xerox³, remetem a uma reflexão social sobre a linha divisória que separa o que é legal ou ético do que é ilegal ou antiético (Meghiorini, Gallo, Silva & Peters, 2008).

Além disso, reportando-se às empresas brasileiras, o caso Petrobrás⁴ também causou perplexidade, visto que pessoas foram envolvidas, reputações foram questionadas, carreiras políticas foram destruídas e a maior estatal do país perdeu a confiança dos brasileiros (Chaia & Chaia, 2000; Cioccarri, 2015).

¹ Notícia Enron - 07/02/2002 - 18h18 - O escândalo da Enron: saiba o que está acontecendo - "A Enron faliu,

² Notícia WorldCom - 27/06/2002 - 08h53 - EUA processam WorldCom por fraude "A empresa americana - acionista majoritária da Embratel - admitiu uma fraude de US\$ 3,8 bilhões em seus lucros entre janeiro de 2001 e março de 2002, o que fez despencar, na quarta-feira, as Bolsas de Valores em todo o mundo, inclusive as brasileiras". Disponível em: www.bbc.com/portuguese/economia/020627_worldcomml.shtml

³ Notícia Xerox - 28/06/2002 - 11h43 - Denúncia de fraude contábil atinge a Xerox - "A Xerox Corp. teria cometido "maquiagem contábil" em suas receitas nos últimos cinco anos de 1997 a 2001, acima do que havia estimado a Security and Exchange Commission (SEC, órgão norte-americano correspondente à CVM brasileira)". Disponível em: computerworld.com.br/negocios/2002/06/28/idgnoticia.2006-05-15.2662110649

⁴ Notícia Petrobrás - 22/04/2015 - 19h44 - Petrobrás perde R\$ 6,2 bilhões com corrupção e tem prejuízo de 21,6 bilhões - "A Petrobras registrou prejuízo de R\$ 21,6 bilhões no exercício de 2014. A empresa informou ainda que realizou uma baixa contábil de R\$ 50,8 bilhões nas demonstrações financeiras auditadas de 2014, refletindo os ajustes feitos nos ativos que tiveram valor declarado inflado por práticas de corrupção, além do ajuste por reavaliação de ativos de refino, exploração e produção e petroquímica". Disponível em: www.valor.com.br/empresas/4017554/petrobras-perde-r-62-bi-com-corrupcao-e-tem-prejuizo-de-r-216-bi

Dessa forma, partindo de disposição voluntária das instituições em suas práticas de mercado, é possível obter uma melhora no desempenho organizacional, afinal, as organizações apresentam variados níveis comportamentais, tornando fundamental uma ampla análise para a sua compreensão (González-Benito & González-Benito, 2005; Robbins, 2005).

Por conseguinte, concorda-se com Andrade (2009) quando afirma que a disposição voluntária de algumas empresas está mais voltada ao chamado “marketing da ética”, visto que, com essa visão, implementam-se ações e criam-se códigos de conduta, no entanto, não se atentam à necessidade de a ética estar vinculada à filosofia organizacional.

Ademais, pautar-se na ética gera implicações no ambiente interno e externo, de modo que não somente os administradores, mas o corpo funcional da instituição como um todo precisa compreender a dimensão ética de suas decisões, afinal, uma entidade caracteriza-se como ética não por meio de mensagens sociais, mas sim pela conquista do respeito e da confiança de seus empregados, clientes, fornecedores e investidores (Aguilar, 1996; Gracioso, 2004; Andrade, 2009).

Destarte, considerando que uma instituição ética respeita a autonomia dos indivíduos (Andrade, 2009), defende-se a aplicabilidade da ética-organizacional juntamente com o princípio da controlabilidade, haja visto esse princípio ser aconselhável em se tratando de fomentar uma perspectiva motivacional, garantindo níveis adequados de esforço gerencial no trabalho e contornando comportamentos disfuncionais (McNally, 1980; Huffman & Cain, 2000; Burkert et al., 2011).

Nesse sentido, a temática ética organizacional está alcançando relevância nas pesquisas contábeis, destacando-se Victor e Cullen (1988), Wimbush, Shepard e Markham (1997), Cruz, Shafer e Strawser (2000), Flynn (2001), Borges e Medeiros (2007), Almeida e Alves (2014), Lucena et al. (2015) e Pasquali e Dal Vesco (2016).

Victor e Cullen (1988) desenvolveram um questionário ético-organizacional com o intuito de averiguar o clima ético, incluindo prescrições, proscricções e permissões atinentes às obrigações morais.

Wimbush et al. (1997), em uma análise do clima ético, constataram que os climas instrumentais enfatizam o interesse próprio individual e que os interesses da empresa, acima de qualquer outro, são mais suscetíveis a promover intenções comportamentais não éticas. Já Cruz et al. (2000) realizaram uma análise sobre sensibilidade moral, por meio da identificação de quatro dimensões: equidade moral, relativismo, utilitarismo e contratualismo.

Flynn (2001) foi um precursor com seu estudo, visto que estimulou a aplicabilidade da pesquisa de Victor e Cullen (1988) no âmbito ético contábil, analisando a relação entre o clima de trabalho ético e os julgamentos éticos dos contadores corporativos.

Borges e Medeiros (2007) analisaram o comprometimento com a ética profissional junto aos profissionais da área contábil e constataram que o comprometimento é influenciado pelo nível de introjeção ética. Além de que existe diferenciação no comprometimento por parte das duas categorias profissionais: técnicos e contadores.

Almeida e Alves (2014), com o objetivo de verificar como o profissional de contabilidade se posiciona em relação aos dilemas morais, envolvendo atos ilícitos e o Triângulo de Cressey no exercício de sua atividade profissional, observaram que a oportunidade e a racionalização são significantes em relação à intenção de agir do profissional contábil.

Lucena et al. (2015) analisaram a tendência dos profissionais contábeis em denunciarem atos questionáveis aos seus superiores, de modo que os resultados evidenciaram que a variável nacionalidade influenciou a ética, porém, gênero e idade foram inconclusivas.

Pasquali e Dal Vesco (2016) analisaram a percepção dos contadores quanto à ética profissional e à responsabilidade civil em face da vigência do novo código civil brasileiro e concluíram que há um forte consenso, entre os profissionais contadores, em relação aos deveres éticos para com a profissão contábil.

Além desses estudos abordando a ética contábil como principal dimensão a ser averiguada, Loch e Conger (1996), Gibson e Frakes (1997) e Buchan (2005), por meio da TCP, realizaram estudos com o intuito de expandir a compreensão dos fatores que influenciam as intenções e os comportamentos éticos.

Sendo assim, grande parte dos estudos empregando a TCP não ocorreu dentro de um contexto organizacional, de modo que a adição deste fator para medir as percepções dos contadores sobre o clima ético é uma extensão lógica da teoria (Buchan, 2005). Ademais, para o gestor da empresa que almeja ser ética, é indispensável a divulgação de declarações precisas, definindo as regras e criando procedimentos de verificação para assegurar que todos na organização estão cumprindo-as (Arruda & Navran, 2000).

Destarte, Silva (2015) elenca que dois fatores são essenciais no combate à fraude: o primeiro é a adoção de um sistema de controle interno para as atividades operacionais, e o segundo corresponde ao sistema de contabilidade que atenda requisitos de veracidade e clareza das informações.

Dessa forma, retornando aos escândalos organizacionais e parafraseando Silva, Sancovschi, Cardozo e Condé (2012), em uma comparação entre as notícias americanas e brasileiras, nos Estados Unidos da América a manipulação contábil é pouco tolerada, pois compromete a credibilidade do mercado de ações do país; já, no Brasil, a dificuldade por recursos processuais minimiza a conclusão das ações judiciais, fazendo com que os processos se arrastem por muito tempo e, na maioria das vezes, os responsáveis acabem não sendo penalizados.

Assim, evidenciando alguns fatores como: (a) não basta evitar que o ilícito se perpetue, faz-se necessário investigar instrumentos de prevenção de atos desonestos (Silva, 2012); (b) que a pessoa e a organização são mais eficientes quando existe uma congruência entre os valores e as crenças a respeito de como o trabalho deve ser feito e entre as expectativas e exigências da organização em relação ao sucesso (Arruda & Navran, 2000), sendo que o princípio da controlabilidade pode desempenhar essa função; (c) que a aplicabilidade do princípio da controlabilidade possibilita a diminuição do sentimento de injustiça e o aumento do nível de comprometimento (Langevin & Mendoza, 2013) e quando os gestores sentem um forte comprometimento organizacional, menor é a tendência a tomar decisões prejudiciais à empresa (Beuren, Klein, Lara & Almeida, 2016); e, ainda, (d) que há a necessidade de se ponderar os constructos do comportamento planejado, de modo que seja possível a identificação de fatores direcionadores que possam ser tomados pela organização (Ajzen, 1991), surge a questão de pesquisa: Qual a influência da controlabilidade na relação entre o comportamento planejado e a ética-organizacional?

Isto posto, foram evidenciados, na sequência, os objetivos dessa pesquisa, segregados em objetivo geral e objetivos específicos.

1.2 Objetivos da Pesquisa

O objetivo é determinado de acordo com a abordagem da pesquisa, visto que estabelece os propósitos, a intenção e a ideia principal de uma proposta (Creswell, 2007). Assim, nessa seção foram elencados os objetivos da presente pesquisa, subdivididos em: objetivo geral e objetivos específicos.

1.2.1 Objetivo Geral

Conforme Richardson (1999), o objetivo geral define, generalizadamente, o que se pretende alcançar com a realização da pesquisa.

Dessa forma, o objetivo geral deste estudo é analisar a influência da controlabilidade na relação entre o comportamento planejado e a ética-organizacional.

1.2.2 Objetivos Específicos

Os objetivos específicos aprofundam as intenções expressas no objetivo geral, identificando itens específicos da pesquisa (Barbosa, 1990).

Dessa maneira, os objetivos específicos definidos para este estudo são:

- a) estabelecer a relação do comportamento planejado (atitudes comportamentais, normas subjetivas e comportamento percebido) com o cenário ético-organizacional;
- b) relatar a relação do comportamento planejado (atitudes comportamentais, normas subjetivas e comportamento percebido) com a intenção ética;
- c) averiguar a relação da intenção ética com a ação ética no cenário ético-organizacional;
- d) verificar a influência da intenção ética entre o comportamento planejado e o cenário ético-organizacional;
- e) examinar a influência da controlabilidade entre o comportamento planejado e o cenário ético-organizacional;
- f) identificar a relevância do controle gerencial na tomada de decisão ética para os gestores.

Com os objetivos dessa pesquisa definidos, detalhou-se, a seguir, a delimitação do estudo.

1.3 Delimitação para o Estudo

A pesquisa foi desenvolvida na área da Contabilidade Gerencial e Comportamental, apresentando o tema SCG e cenário ético-organizacional, sob a ótica da TCP como teoria de base, além da dimensão controlabilidade, proporcionando a abordagem comportamental ao SCG.

Foi desenvolvida entre os meses de novembro de 2017 e novembro de 2018, limitando-se a pesquisar os *controllers* e/ou os diretores executivos (*Chief Executive Officer* - CEO) de uma amostra retirada dentre as organizações intituladas como 500 Maiores e Melhores Empresas do Brasil da Revista Exame, publicada em 2017.

Para tanto, os dados foram coletados por meio de um questionário aplicado aos *controllers* e/ou CEO's, no qual continham questões fechadas e abertas acerca das dimensões averiguadas: comportamento planejado, ética-organizacional, controlabilidade e questões abertas sobre o grau de importância aderido ao controle gerencial pelos respondentes.

1.4 Justificativa e Contribuição do Estudo

Coase (1937) define uma ideia central para entender a contabilidade e o controle organizacional, qual seja, que todas as organizações são um conjunto de contratos entre indivíduos, de modo que a essência do contrato é indicar os limites dos poderes das partes envolvidas, relatando todos os direitos e deveres das pessoas que participam de uma instituição; assim, o controle nas organizações torna-se um equilíbrio sustentável entre os interesses de seus participantes. Nessa perspectiva, sabe-se que em qualquer profissão os princípios éticos devem ser respeitados na empresa como um todo. Agir com ética e comportamento adequado é o que se almeja de um profissional.

Dessa forma, entender o comportamento humano individual é uma função da intenção de comportamento, que depende de três critérios: (i) a combinação das atitudes e a influência que as crenças comportamentais exercem sobre elas; (ii) as normas subjetivas; e (iii) a percepção individual sobre o comportamento percebido (Ajzen, 2002).

Entrementes, no Brasil, a crise interna e a concorrência nacional e internacional externalizam escândalos envolvendo profissionais qualificados (Pasquali & Dal Vesco, 2016). Daí motiva-se o estudo, levando em consideração a necessidade de desenvolver uma compreensão sobre os fatores de natureza pessoal e comportamental nas atitudes éticas em um contexto de cooperação do controle gerencial.

Dessa forma, concorda-se com Lucena, Fernandes e Silva (2011) ao afirmarem que é praticamente comprovado que o ser humano não age apenas e unicamente de maneira racional, mas suas decisões evidenciam, em grande maioria, um cunho psicológico em que se avaliam os resultados originados pelas suas decisões, de modo que uma nova área está em desenvolvimento: a Contabilidade Comportamental.

Assim, conforme destaca Siegel e Ramanauskas-Marconi (1989), o campo de aplicação da contabilidade comportamental pode ser dividido em três: (i) o efeito do comportamento humano sobre a concepção, construção e utilização do sistema de contabilidade; (ii) o efeito do sistema de contabilidade sobre o comportamento humano; e (iii) os métodos de previsão e estratégias para alterar o comportamento humano.

Destarte, a Contabilidade Comportamental está preocupada com a forma como o sistema de contabilidade pode ser utilizado para influenciar comportamentos, visto que o processo decisório ganha um caráter comportamental (Gerletti & Sauaia, 2008; Lucena et al., 2011).

Nesse sentido, no que se refere ao campo da ética profissional nas empresas, a pesquisa contribuirá para a interação das relações comportamentais nas práticas administrativas das empresas, pois os laços econômicos frequentemente resultam em intenções comportamentais, as quais impactam no processo de tomada de decisão ao nível corporativo, conforme concepção introduzida por Ajzen (2002).

Destarte, a adaptação dos sistemas de controle gerencial de diferentes organizações é importante tanto para as empresas, que podem se utilizar do potencial estratégico das unidades, como para a sociedade local, as quais recebem investimentos e têm sua economia fomentada (Canan, Fonseca & Gianoto Jr., 2006).

Assim, tendo em vista que, de acordo com Arruda e Navran (2000), a falta de honestidade nas instituições é aparentemente ensinada pelas autoridades da empresa, a presente pesquisa visa suprir essa falha tendenciosa aos funcionários das organizações, evidenciando a influência do SCG para as tomadas de decisões e a formação de um cenário ético dentro das empresas.

Por fim, este estudo poderá, de maneira geral, avançar nas pesquisas em contabilidade desenvolvidas com a finalidade de compreender o comportamento humano, sob os seguintes temas: ética-organizacional, TCP e SCG com uma abordagem comportamental.

1.5 Estrutura da Dissertação

O estudo está estruturado em seções, quais sejam: Introdução, Base Teórica, Método e Procedimentos da Pesquisa, Discussão e Análise dos Resultados e Considerações Finais, conforme apresentado em Figura 1.

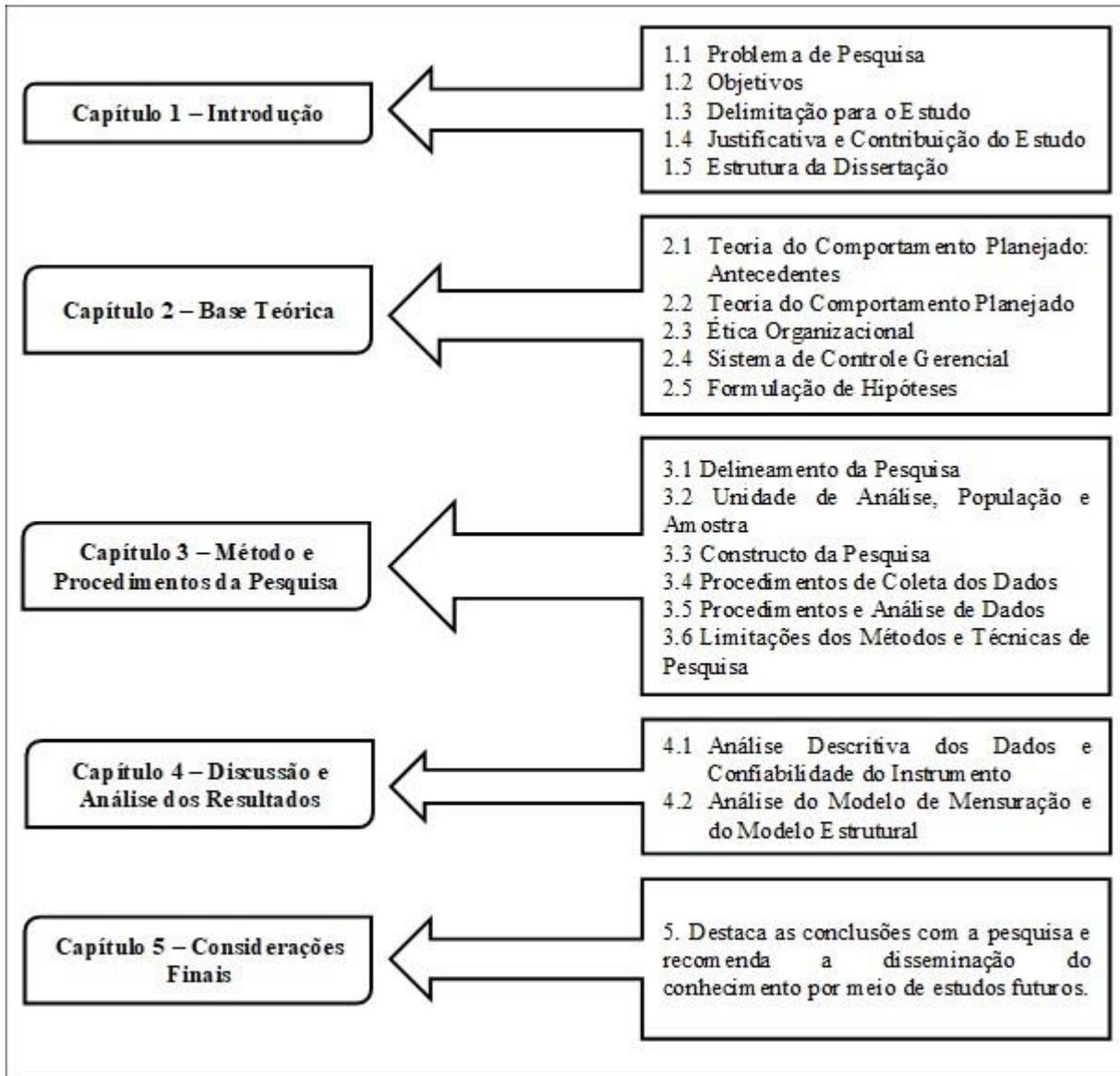


Figura 1. Estrutura da Dissertação

Fonte: Elaborado pela autora (2017).

Assim, observa-se que o capítulo introdutório abrange o problema e os objetivos da pesquisa, a delimitação, a justificativa e as contribuições do estudo e a estrutura do trabalho.

O segundo capítulo apresenta a revisão teórica sobre a literatura inerente à TCP, explanando os antecedentes à teoria, bem como cenário ético-organizacional e o SCG, subdividido em controlabilidade, tendo em vista a abordagem da contabilidade comportamental e, ainda, a formulação das hipóteses.

O capítulo de número três trata da metodologia utilizada para a elaboração da pesquisa, sendo descritos o delineamento da pesquisa, unidade de análise, população e amostra, o constructo da pesquisa, os procedimentos de coleta de dados e, ainda, as limitações dos métodos e técnicas de pesquisa.

O capítulo de número quatro revela a discussão e a análise dos resultados, o qual evidencia as averiguações de acordo com os achados coletados, subdividido em análise descritiva dos dados e confiabilidade do instrumento e análise do modelo de mensuração e do modelo estrutural.

E, por fim, o quinto e último capítulo abrange as considerações finais sobre a pesquisa, resgatando aspectos pontuais sobre o estudo, com a apresentação da resposta para a pergunta de pesquisa, assim como o cumprimento dos objetivos e sugestões para trabalhos futuros relacionados ao tema.

Isto posto, inicia-se, na sequência, o capítulo de número dois, evidenciando a literatura teórica que embasa esse estudo.

2 BASE TEÓRICA

A base teórica, de acordo com Webster e Watson (2002), é uma característica essencial das pesquisas acadêmicas, de modo que uma revisão teórica efetiva cria uma fundação firme por avançar no conhecimento e facilitar o desenvolvimento da teoria.

Dessa forma, esse capítulo incorporou aspectos inerentes à TCP, à ética-organizacional, por meio da abordagem de Reidenbach e Robin (1990), bem como de Robertson e Anderson (1993), ainda, ao princípio da controlabilidade, tendo em vista a sustentação na contabilidade comportamental, bem como a formulação das hipóteses da pesquisa.

2.1 Teoria do Comportamento Planejado: Antecedentes

A TCP é uma evolução da Teoria da Ação Racional (TAR), proposta em meados de 1960, por Martin Fishbein, e, posteriormente, revisada por Icek Ajzen (Moutinho & Roazzi, 2010).

A TAR originou-se na psicologia social, com o intuito de identificar os fatores determinantes do comportamento conscientemente intencional. Essa teoria começou a se desenvolver a partir da tentativa de explicar a inconsistência de comportamento e atitude (Ajzen & Fishbein, 1980).

Os primeiros estudos enquadrados na psicologia social já consideravam as atitudes como disposições comportamentais, verificando que essas poderiam explicar as ações humanas; assim, Thurstone, Likert e Osgood definiram escalas para medir atitudes ligadas pró ou contra a um objeto, de modo que não se relacionavam necessariamente ao comportamento, visto que uma pessoa pode ou não agir de acordo com seus sentimentos (Lima & D'Amorin, 1986).

Dessa forma, os estudos posteriores testando essas escalas obtiveram resultados negativos acerca da relação atitude e comportamento, fator que fomentou futuras explicações para essas falhas, haja vista que Fishbein (1963) comprovou que o critério de observação única, até então utilizado na relação atitude e comportamento, estava aplicado erroneamente (Fishbein, 1963; Fishbein & Ajzen, 1974; Lima & D'Amorin, 1986).

Destarte, a partir da conclusão de Thurstone (1931) de que duas pessoas podem manter a mesma atitude em relação a algum objeto, Fishbein e Ajzen (1974) prosseguiram com a investigação do critério múltiplo do comportamento, afinal, para os autores, a atitude de um

indivíduo em relação a um objeto não está relacionada necessariamente a um comportamento individual, podendo estar ligado ao padrão geral de seus comportamentos, ou seja, a múltiplos atos.

Nesse sentido, em concordância aos estudos de Carr e Roberts (1965), Fendrich (1967), Mann (1959), Potter e Klein (1957) e Tittle e Hill (1967), Fishbein e Ajzen (1974) concluíram alta correlação entre atitude e os critérios de múltiplos atos, o que resultou em uma perspectiva tridimensional (atitude, norma subjetiva e intenção) para a predição do comportamento, angariando a TAR (Fishbein & Ajzen, 1974; Ajzen & Fishbein, 1980).

Sendo assim, a TAR possui como abordagem a influência das atitudes sobre o comportamento, baseando-se na premissa de que indivíduos fazem uso racional da informação disponível quando tomam decisões comportamentais (Lacerda, 2007). Além disso, de acordo com essa interpretação, existem outras variáveis que influenciam no comportamento.

Assim, Fishbein e Ajzen (1974) distinguem quatro dimensões conceituais que são a essência da TAR: atitude, norma subjetiva, intenção e comportamento. Atitudes referem-se ao aspecto social (avaliação do indivíduo ao comportamento) e normas subjetivas dizem respeito à influência social (pressão social para desempenhar ou não um comportamento), ambas variáveis são determinantes das intenções comportamentais (D'Amorin, 2000; Lacerda, 2007).

A nomenclatura intenção comportamental se deve ao fato de que, em qualquer situação de pesquisa, a intenção comportamental se constitui na variável critério, com a qual se busca relacionar crenças e atitudes (Almeida, 2010). Ainda, a TAR pondera sobre crenças dos indivíduos, avaliação das consequências do comportamento, a motivação para concordar com pessoas e as variáveis externas (Moutinho & Roazzi, 2010), conforme verifica-se na Figura 2.

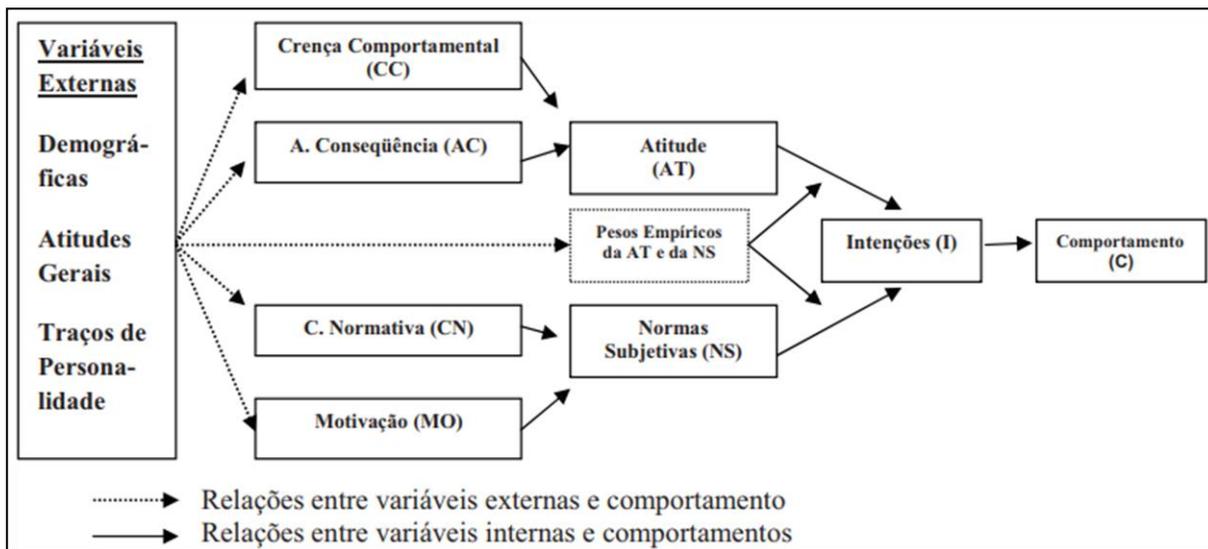


Figura 2. Teoria da Ação Racional

Fonte: Adaptado de Ajzen & Fishbein (1980).

Observa-se que, para a TAR, a explicação e a predição da ocorrência de um comportamento evidenciam-se por meio de quatro postulados, sendo eles as variáveis externas, subdivididas em demográficas, atitudes gerais e traços de personalidade, que influenciam as atitudes (medidas pelas crenças comportamentais e avaliação de suas conseqüências), normas subjetivas (avaliadas por crenças normativas e motivação) e a intenção comportamental.

Contudo, convém ressaltar que a teoria, após inúmeras análises dos autores, identificou que as características demográficas, bem como os traços de personalidade (subdivisões das variáveis externas) apresentam um outro nível de explicação do comportamento, afinal, influenciam as crenças comportamentais e normativas, não exercendo força preditiva direta aos comportamentos (Fishbein & Ajzen, 1975; D'Amorin, 2000; Martins, Serralvo & Nascimento, 2014).

Assim, conforme a TAR, a compreensão da intenção de comportamento expressa-se da seguinte forma: a atitude é o fator pessoal que recebe influência das crenças individuais e da avaliação das conseqüências; a norma subjetiva é o fator social controlado pelas crenças normativas e a motivação em concordar com pessoas importantes; a intenção é a relação da avaliação positiva do indivíduo das conseqüências de sua ação com o pressentimento de que essa ação será bem vista socialmente; e o comportamento é o resultado da escolha consciente da intenção de agir.

Ademais, esse modelo da TAR defende que as pessoas agem de modo racional e voluntário, processando informações disponíveis, a fim de empregá-las como insumo para

suas decisões comportamentais, de modo que pressupõe que a maioria das atividades humanas são socialmente relevantes e estão sob controle volitivo (Lima & D'Amorin, 1986; D'Amorin, 2000), ou seja, o conhecimento disponibilizado ao indivíduo (independente de ser pertinente ou não) será utilizado de maneira sistemática e racional na decisão do comportamento.

Nesse sentido, apesar de a TAR apresentar suporte empírico (Bowman & Fishbein, 1978; Fishbein & Ajzen, 1980; Fishbein, Ajzen & Hinkle, 1980; Sejwacz, Ajzen & Fishbein, 1980), essa teoria passou a ser questionada por Ajzen (1985) devido ao problema do controle do comportamento. Além disso, Armitage e Conner (1999) afirmavam que a Teoria da Ação Racional incluía apenas comportamentos volitivos e, por isso, esse modelo teórico predizia somente uma faixa estreita de comportamentos.

Dessa forma, Ajzen (1985) mantinha a defesa de que as intenções comportamentais refletem somente a motivação de agir, no entanto, a execução da ação depende, também, do controle sobre o comportamento (Moutinho & Roazzi, 2010). Assim, mesmo que o comportamento seja da vontade do indivíduo, caso não esteja sob seu controle total por diversos motivos (falta de habilidade para desempenhá-lo ou por depender de outra pessoa), a força da relação entre a intenção e o comportamento é reduzida (Rocha, Albuquerque, Marcelino & Dias, 2008).

Destarte, Ajzen (1991) desenvolveu a TCP, também conhecida como Teoria da Ação Planejada, a qual acrescentou ao modelo da TAR o controle sobre o comportamento. Por conseguinte, além das variáveis já existentes na primeira teoria, quais sejam crença comportamental e crença normativa, foi inclusa a crença sobre o controle (Ajzen, 1991), ou seja, a percepção do sujeito acerca do grau de facilidade ou dificuldade em desempenhar um comportamento desejado.

Isto posto, de modo a contextualizar os primeiros estudos realizados sobre a TCP, o Quadro 1 apresenta as pesquisas precursoras dessa teoria.

Quadro 1. Pesquisas precursoras da Teoria do Comportamento Planejado

Autor	Ano	Contribuições para a Teoria
Ajzen	1985	Estudo precursor da agregação ao modelo proposto pela Teoria da Ação Racional. Concluiu que o comportamento humano é guiado por três tipos de considerações: crenças sobre os resultados prováveis do comportamento e as avaliações desses resultados (crenças comportamentais); sobre as expectativas dos outros e motivação para cumprir essas expectativas (crenças normativas); e sobre a presença de fatores que podem facilitar ou impedir o desempenho do comportamento e o poder percebido desses fatores (crenças de controle). Ainda, espera-se que as pessoas realizem suas intenções quando a oportunidade surgir, de modo que a intenção é considerada

Continua...

Continuação

		o antecedente imediato do comportamento.
Schifter e Ajzen	1985	Avaliaram a perda de peso entre mulheres do curso de Psicologia consideradas obesas e, também, aquelas que tinham peso normal. Concluíram que, de acordo com a TCP, a intenção de perder peso foi uma função da atitude em relação à redução de peso, norma subjetiva em relação a esse objetivo e controle percebido sobre sua realização. Além disso, e também em consonância com a teoria, a quantidade de peso efetivamente perdida correlacionou-se moderadamente com a intenção e o controle percebido.
Ajzen e Madden	1986	Conduziram um estudo para verificar os fatores que levam os alunos matriculados em um curso de Psicologia Social a comparecerem ou ausentarem-se na sala de aula. Concluíram que a percepção de controle não prediz diretamente a intenção comportamental e que fatores internos e externos também predizem o comportamento.
Ajzen e Driver	1992	Testaram a Teoria em relação à categoria comportamental “atividade de lazer”, formada por cinco comportamentos. Concluíram que as intenções, bem como o controle percebido, contribuíram significativamente para predição do comportamento; já atitudes e normas subjetivas foram fatores importantes para predizer a intenção comportamental. Assim, descobriram a possibilidade de se estudar não o comportamento isolado, mas uma categoria comportamental por meio dessa Teoria.
Madden, Ellen e Ajzen	1992	Compararam a Teoria da Ação Racional com a TCP e concluíram que, quanto mais o sujeito percebe que pode controlar facilmente a situação, maior é a predição ao comportamento.
Terry e O’Leary	1995	Avaliaram a utilidade da TCP aplicando medidas separadas das duas variáveis consideradas como noção de controle percebido, ou seja, crenças sobre a controlabilidade das expectativas de comportamento e autoeficácia. Concluíram que os efeitos do controle percebido e da autoeficácia sobre as intenções comportamentais e o comportamento real diferiram, bem como as expectativas de eficácia influenciaram as intenções comportamentais, mas não o comportamento real.
Armitage e Conner	1999	Avaliaram a validade preditiva e o ordenamento causal dos construtos da TCP durante três meses. Concluíram pela forte confiabilidade interna dos componentes avaliados; evidência de distinção entre dois processos de controle percebido (autoeficácia e percepção de controle) e indicação da TCP como preditor confiável de intenção e comportamento ao longo de um tempo.

Fonte: Adaptado de Rocha et al. (2008).

De acordo com o Quadro 1, é possível observar os estudos considerados precursores na TCP, sendo esses o de Ajzen (1985), Schifter e Ajzen (1985), Ajzen e Madden (1986), Ajzen e Driver (1992), Madden et al. (1992), Terry e O’Leary (1995) e Armitage e Conner (1999).

Além disso, verifica-se também que os trabalhos apresentados são aplicações da Teoria em casos práticos, a fim de comprovar o potencial desse modelo teórico. Assim, após Ajzen (1985) adaptar a TAR acrescentando o controle percebido e desenvolvendo a TCP, Schifter e Ajzen (1985) aplicaram a TCP em um estudo com mulheres obesas e Ajzen e

Madden (1986) empregaram a TCP a um grupo de alunos de Psicologia Social, ambos autores com o intuito de investigar o comportamento da equipe que estava sendo analisada.

Subsequente, com a finalidade de legitimar a TCP, Ajzen e Driver (1992) descobriram que a TCP também era adaptável à pesquisa de uma categoria comportamental; Madden et al. (1992) comprovaram a validade da TCP, sendo essa mais confiável em comparação com a TAR; Terry e O’Leary (1995) mensuraram a influência do controle percebido no controle real; e Armitage e Conner (1999) autenticaram a TCP como um construto fidedigno de determinação da intenção e do comportamento.

Dessa forma, tendo em vista a explanação dos estudos precursores, bem como a afirmação de Ajzen (1991) de que essa Teoria está aberta à inclusão de construtos adicionais, concorda-se com Rocha et al. (2008) quando defendem que a TCP pode compreender fatores que determinam comportamentos específicos de categorias ou objetivos comportamentais, além de poder ser aplicada a um grupo de pessoas ou ao comportamento individual do sujeito.

Nesse sentido, percebe-se a evolução da TCP desde 1985 e sua eminente contribuição para averiguar intenções comportamentais. Isto posto, o próximo tópico retrata os conceitos e dimensões da TCP.

2.2 Teoria do Comportamento Planejado

É por meio do aspecto físico, mental e social de um indivíduo que se tem comportamentos que demonstram a interação deste com o ambiente no qual está inserido. Skinner (2002) ressalta a importância de se conhecer os comportamentos típicos da espécie humana de modo a aumentar a capacidade de previsão de resposta e, conseqüentemente, possibilitar intervenções mais eficazes nesse âmbito.

Dessa forma, a TCP foi elaborada a partir da necessidade de se lidar com as limitações de comportamentos que não estão sob controle volitivo, ou seja, atos relativos à vontade (faculdade de decidir e organizar a própria conduta/comportamento), uma vez que, de fato, o comportamento pode ser influenciado por diversos fatores, tais como crenças, hábitos, costumes, desejos, motivação, humor e controle próprio.

Assim, o modelo da TCP desmistificou o comportamento apenas ligado ao controle volitivo a partir da premissa de que, se um comportamento tende a ser influenciado por fatores fora do controle da pessoa, para prevê-lo com precisão é preciso considerar o limite do controle volitivo do indivíduo (Ajzen, 1987, 1991; Terry & O’Leary, 1995).

Destarte, Ajzen (1991) defende que o comportamento humano é guiado por três tipos de considerações: crenças sobre os prováveis resultados do comportamento e como estes devem evoluir, chamadas crenças comportamentais; crenças sobre as expectativas normativas e a motivação para corresponder a estas, chamadas crenças normativas; e crenças sobre a presença de fatores que podem facilitar ou impedir a performance do comportamento e a força relativa destes fatores, chamadas crenças de controle.

Para Hoppe et al. (2012), as crenças comportamentais são relacionadas às possíveis consequências do comportamento humano, enquanto as crenças normativas referem-se às expectativas de comportamento percebido referentes às outras pessoas, como familiares e amigos, e, ainda, as crenças sobre o controle são atribuídas aos fatores que podem facilitar ou impedir o desempenho do comportamento.

Assim, entende-se que as crenças comportamentais produzem uma atitude favorável ou desfavorável em relação ao comportamento; as crenças normativas resultam em uma norma subjetiva e as crenças de controle dão luz ao controle percebido (Rezende Pinto, 2010), de modo que, por meio da combinação dos fatores atitude em relação ao comportamento, norma subjetiva e controle percebido, tem-se a formação de uma intenção de comportamento.

Dessa forma, Ajzen e Madden (1986) formularam duas versões da TCP. Inicialmente, na primeira versão, os autores propuseram que o controle percebido emergiria como um preditor significativo de intenções comportamentais, presumindo que o efeito do controle percebido no comportamento real é mediado por seu efeito sobre as intenções. Posteriormente, na segunda versão da TCP, os autores apresentaram que o controle percebido teria efeitos indiretos (via intenções) e diretos sobre o comportamento (Terry & O'Leary, 1995).

Nesse sentido, Ajzen & Madden (1986) concluíram que tanto a primeira quanto a segunda versão da teoria apresentaram resultados positivos e significantes, de maneira que o controle percebido tem um efeito direto sobre o comportamento apenas quando esse não está completamente sob o controle volitivo do indivíduo, evidenciando que, diferentemente das dimensões atitudes e normas subjetivas, o controle percebido (dimensão adicionada ao modelo da TAR) possui relação indireta e direta com o comportamento propriamente dito.

A fim de entender a estrutura conceitual da TCP, a Figura 3 dinamiza a relação entre os elementos que definem o comportamento.

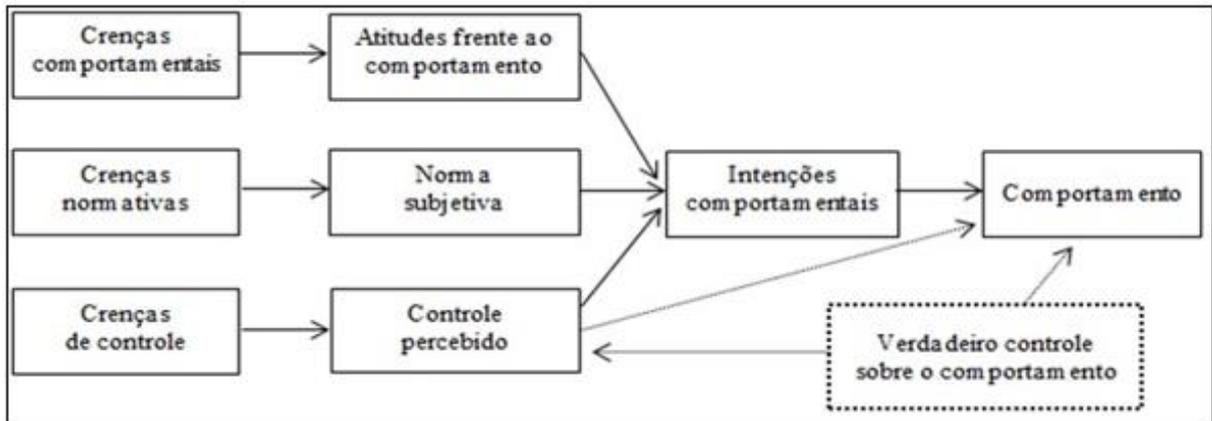


Figura 3. Teoria do Comportamento Planejado

Fonte: Adaptado de Ajzen (1991).

Isto posto, verifica-se que essa teoria coloca o comportamento humano baseado em três dimensões: atitudes comportamentais, normas subjetivas e controle percebido (ou controle real sobre o comportamento). Ajzen (1985) define controle real sobre o comportamento como aquele não volátil, ou seja, considerando que o controle percebido é verídico, ele serve como ponte para o controle real e contribui para a previsão do comportamento em questão.

Dessa forma, em se tratando de TCP, o comportamento passado não é uma medida de hábito, mas sim um reflexo de todos os fatores que irão determinar a intenção comportamental e, conseqüentemente, o comportamento futuro (relação entre intenção e ação) (Ajzen, 1991).

Ademais, a regra geral da TCP define que, quanto mais favorável a atitude e norma subjetiva, e quanto maior o controle percebido, mais forte é a intenção do indivíduo de realizar o comportamento em questão (Ajzen, 1985). Ou seja, as pessoas performam suas intenções de comportamento diante da oportunidade apresentada, em que a intenção é assumida como sendo a precedente imediata do comportamento.

Nesse sentido, a TCP revela-se como fiel em cumprir o objetivo de explicar o comportamento humano (Ajzen, 1991) lidando com os antecedentes das atitudes comportamentais, normas subjetivas e controle percebido, os quais determinam a relação intenção e ação.

Por conseguinte, os próximos subtópicos relatam as dimensões da TCP.

2.2.1 Atitudes Comportamentais

Essas atitudes demonstram a relação entre realizar determinado comportamento baseado nas suas possíveis consequências, sendo assim, as atitudes comportamentais são uma associação entre realizar determinado comportamento e os resultados esperados.

Fishbein e Ajzen (1975), Ajzen e Fishbein (1980) e Ajzen (1991) afirmam que a atitude de um sujeito em relação a um comportamento é um dos mais fortes preditores das intenções comportamentais e, além disso, o autor ressalta que o comportamento é influenciado por atitudes relativas a aspectos que envolvem o consumo. Assim, observa-se que são as crenças comportamentais que desencadeiam a construção das atitudes comportamentais.

As atitudes comportamentais têm relação com as tomadas de decisões dos indivíduos, pois a avaliação realizada do que é favorável ou desfavorável para a pessoas se dará por decisões tomadas por ela, ou seja, ao decidir se irá comprar determinado produto, o cidadão provavelmente escolherá aquele produto que lhe trará certo tipo de conforto, ou mesmo a escolha da melhor marca, segundo as suas experiências e gostos.

2.2.2 Normas Subjetivas

O direito subjetivo é caracterizado pelo domínio da vontade do homem; é uma capacidade própria. Quando se fala em normas subjetivas, essas referem-se às comparações que são feitas com pessoas próximas, as quais podem influenciar a forma de pensar de quem está ao seu redor (Fishbein & Ajzen, 1975; Ajzen, 1991). Assim, a norma subjetiva está atrelada ao fator cultural, que pode exercer influência sobre o comportamento dos indivíduos, devido às crenças e princípios que emergem no ambiente familiar. Ademais, as normas subjetivas também sofrem influências do ambiente social sobre o comportamento, ou seja, é a influência da pressão social sobre o indivíduo.

Desse modo, o que se evidencia é que as pessoas são influenciadas pelo meio em que vivem, sendo assim, dependentes uns dos outros e, dessa maneira, com grande potencial de influenciar e ser influenciado pelas situações do cotidiano (Fishbein & Ajzen, 1975; Ajzen & Fishbein; 1980; Ajzen, 1991).

Diante disso, o que se entende é que as redes de relacionamentos irão influenciar as atitudes, pois cada vez mais se busca a aprovação dos grupos envolvidos no relacionamento,

principalmente no que diz respeito à família, pois, segundo Ajzen (2008), a família exerce uma influência significativa nas decisões de cada indivíduo.

2.2.3 Controle Percebido

O controle percebido é ter noção do quanto é fácil ou difícil realizar um comportamento. Dessa forma, essa variável evidencia as diferenças entre a facilidade/dificuldade em desempenhar um comportamento (autoeficácia) e o quanto de controle se tem sobre determinado comportamento (controlabilidade).

Assume-se que, para a construção da percepção do controle, o comportamento do indivíduo está baseado na sua percepção da realidade. Ajzen (1991) afirma que a percepção de controle somente pode auxiliar na predição do comportamento se o indivíduo tem experiência e discernimento suficientes para apontar se tem ou não controle efetivo sobre o comportamento.

Diante do exposto, o que se evidencia é que as pessoas, de certa forma, criam algumas expectativas e, assim, seus comportamentos se relacionam ao grau de capacidade dentro dessas expectativas em executar ou não determinados comportamentos. Nesse caso, diz respeito à análise com relação à presença de fatores que podem impedir ou facilitar a desempenho do comportamento.

Fica evidente que as escolhas dos indivíduos estão nas crenças pessoais e nas capacidades de desempenhar um determinado comportamento e atingir um objetivo baseados em reações emocionais e sociais. Sendo assim, tudo que está ao redor do sujeito reflete no seu comportamento e na tomada de decisões.

Nesse sentido, Ajzen (1991) afirma que a TCP é aberta para a inclusão de preditores adicionais, levando em consideração, juntamente, as variáveis atuais da teoria. Dessa maneira, tendo em vista o objeto de estudo da presente pesquisa ser a tomada de decisão ética nas instituições, a ação do comportamento será mensurada de acordo com cenários ético-organizacionais, conteúdo que discutido no tópico seguinte.

2.3 Ética Organizacional

Essa seção apresenta uma abordagem geral sobre ética, bem como a temática desenvolvida por Reidenbach e Robin (1990), por meio da *Multidimensional Scale Ethics*

(MES), Escala Ética Multidimensional e, ainda, literatura respaldada em Robertson e Anderson (1993), os quais foram a base da mensuração ética nessa pesquisa.

Desde a Idade Antiga, filósofos como Aristóteles, Sócrates e Platão discutiam problemas sociais e morais que repercutiam na sociedade. Conforme explana Passos (2008) e Paes (2011), foi no centro da Grécia que se emergiu a divisão de atividades entre homens livres (responsáveis pelo desenvolvimento intelectual) e escravos (realizavam atividades braçais) e, assim, essa segmentação passou a ser o foco de estudo de filósofos, os quais se empenharam em aprofundar questões referentes ao ser humano, fomentando as primeiras filosofias morais.

Dessa forma, moral e ética difundiram-se na sociedade e, muitas vezes, seus significados se confundem. Um estudo etimológico dos termos moral, oriundo do latim, e ética, proveniente do grego, define “moral” como “costume” e “ética” sendo “caráter”, de modo que ambos estabelecem análise comportamental. No entanto, pode-se dizer que moral é intrínseco ao ser humano; já ética é relativa, podendo ser moldada de acordo com princípios e valores sociais.

Nesse sentido, a ética pode ser entendida como a ciência da moral (Bittar & Almeida, 2005), sendo que essa ciência não se resume em leis e normas de conduta, mas é uma reflexão do que se considera moral em uma sociedade mais justa, ou seja, na teoria, a ética é quem proporciona um equilíbrio social e igualitário entre os seres humanos.

Conforme Schumann (2001), os princípios morais possuem a finalidade de guiar julgamentos morais, os quais se fragmentam em situações consideradas éticas ou antiéticas. Assim, o comportamento ético é um comportamento individual, sujeito ao arbitramento de adequação às normas de aceitação social de conduta (Treviño et al., 2006), de maneira que a idiosincrasia ética está, também, subordinada aos contextos circunstanciais daquele determinado momento em que o indivíduo ou a sociedade se encontra.

Dessa forma, as mudanças oriundas do avanço da tecnologia e o processo de globalização são influências importantes no modo de viver dos seres humanos e que se refletem no comportamento do indivíduo pós-moderno. Verifica-se, então, um aumento da violência, do egoísmo, da individualidade, concordando-se com Bauman (2000) quando afirma que as relações humanas na pós-modernidade se tornaram fluídas, líquidas, distantes, condicionando-as a uma perda de valores morais.

Essa perda de valores tem se refletido no meio empresarial, haja vista os casos de imoralidade contábil na Enron (2002), WorldCom (2002), Xerox (2002), Master Blenders (Café Pilão, 2012) e Petrobrás (2015), proporcionando a reflexão sobre a ética profissional.

Assim, conforme Sá (2000), independente do cargo ocupado, nas organizações o agir ético é essencial, exigindo preparo do funcionário para tomar decisões perante situações que tendem a surgir. Por isso, defendem Sembay, Ribas, Camargo e Maçaneiro (2014) que a ética está presente em todas as áreas e estabelece princípios que norteiam atitudes coerentes a serem seguidas em cada profissão.

Diversos são os fatores que podem afetar o comportamento ético dos gestores e funcionários em uma organização, desde fatores pessoais, relatados por Bandura (1990), como aqueles que direcionam o indivíduo a esse desengajamento moral: a justificação moral, a linguagem eufemística e a comparação vantajosa; até fatores sociais que partem do pressuposto de que as crenças éticas independem das considerações econômicas. Todavia, Blanthorne e Kaplan (2008) entendem que as pessoas com mais oportunidades tendem a ser mais antiéticas em relação às pessoas com menos oportunidades. É uma relação de dependência: os indivíduos constroem seus princípios sociais; esses, juntamente com a oportunidade, influenciam as crenças éticas, as quais, por conseguinte, intencionam o cumprimento ético.

Assim, faz-se necessária a busca pelo conhecimento e a explanação da teoria que defende a ética com cenários. Reidenbach & Robin (1990) apresentam em seu artigo considerações importantes do tema proposto. Eles iniciam mencionando as diferentes maneiras de como os indivíduos combinam possibilidades filosóficas para explicar a verdade sobre a ética, além de fazerem um breve comentário sobre a ética de marketing e sua evolução.

Após esse breve comentário, os autores procuram identificar e mensurar o grau do comportamento ético por meio da técnica de cenários, assim, Reidenbach & Robin (1990) defendem esse trabalho, pois pode levar o indivíduo a uma percepção ética baseada nas atitudes dos protagonistas em cada cenário apresentado. Os conceitos abordados pelos autores apresentam três dimensões para o comportamento ético: a equidade moral envolvendo a honestidade, a justiça, o que é moralmente correto e o que é aceitável pela família da pessoa. Diante disso, fica evidente que aspectos ligados à violação de promessa ou contratos não formalizados estão diretamente ligados com as condutas éticas, ou seja, diante das pesquisas realizadas, os autores conseguem mensurar que ideias de justiça estão ligadas ao processo cultural e individual de cada um e que a relação das atitudes com os cenários apresentados pode ter relação com o próprio comportamento ético do indivíduo e as circunstâncias ao seu redor.

Para entender melhor esse processo de Reidenbach & Robin (1990), é necessário compreender a escala ética multidimensional, que são embasadas sob quatro teorias da ética temporal, Teoria Moral da Equidade Moral ou Justiça, do Relativismo, do Utilitarismo e do Contratualismo ou Deontológica. Ao decorrer do estudo foram analisadas cada uma das teorias separadamente, mas é necessário compreender que o uso das escalas pode ser benéfico para aumentar a compreensão da tomada de decisões éticas, tanto por pesquisadores quanto por profissionais.

Segundo os autores, para se fazer julgamento éticos, as pessoas usam mais de um raciocínio e, assim, faz-se necessário usar uma escala para fazer uma análise mais precisa. Dessa maneira, cada lógica é uma medida e, por isso, o uso da escala multidimensional é adequada para analisar o verdadeiro sentido do julgamento ético. Cohen, Pant e Sharp (1993) também apresentam teorias relevantes do processo de juízo ético dentro de uma sociedade diversificada.

O objetivo de usar a escala multidimensional, segundo Reidenbach & Robin (1990), é favorecer a construção do juízo ético e também a compreensão por parte do entrevistado da sua crença e o porquê dela, promovendo, assim, uma compreensão científica do processo ético. Com base nessa análise, faz-se necessário detalhar cada teoria.

A primeira a ser estudada é a Teoria da Equidade Moral ou Justiça que se baseia nas ideias de Platão e Aristóteles, conforme esses estudos, portanto, o que fica evidente é que a justiça se dá segundo a natureza dos próprios atos, pressupondo, então, que a desigualdade deve ser analisada de forma diferenciada, ou seja, cada um deve assumir as consequências de suas decisões. Embora seja uma teoria importante, pode apresentar dúvidas na tomada de decisões, dependendo do caso, pois, muitas vezes, não há como ter certeza de que a atitude escolhida é a correta, porém, conforme Cohen et al. (1993), algumas decisões empresariais podem utilizar essa teoria como suporte, como, por exemplo, o compromisso em estimular a diversidade de gênero e racial nas contratações dos seus empregados.

Já na teoria do Relativismo, as verdades não são absolutas, pois, de acordo com essa teoria, o mundo é repleto de diferentes culturas, tendo como condutas e costumes valores próprios e, dessa maneira, não há como haver uma verdade absoluta aplicável a todos, sem distinção. Partindo, então, da ideia de que grupos diferentes jogam a mesma atitude de formas diferentes devido à diversidade cultural existente em uma sociedade. O relativismo analisa os juízos pela diversidade de cada grupo e também que o juízo moral se justifica em cada grupo pela defesa de necessidades e interesses de cada grupo individualmente, ou seja, todos seriam igualmente válidos na sociedade.

A teoria contratualista traz um conhecimento voltado para normas válidas, ou seja, contratos estabelecidos, seguindo códigos de condutas determinado por cada país ou até mesmo por órgãos ou conselhos profissionais. Dessa maneira, as éticas são estabelecidas por contratos, sendo o indivíduo o responsável a seguir as regras pré-estabelecidas, tornando, assim, sua conduta ética e moral, explícita ou implicitamente estabelecida entre as partes integrantes do “contrato”.

E, finalmente, o utilitarismo que estabelece a conduta a partir do resultado dos atos, assim, a ética não é focada no indivíduo em si, mas as consequências de suas ações é que estabelecerá se determinado resultado é ético ou não. Essa teoria fica evidente no mundo capitalista, em que as pessoas são analisadas pelas suas ações, o juízo se dá pela sua riqueza ou bem estar, ou seja, é por meio dos resultados de suas ações (trabalho, por exemplo) que trará bem estar (riqueza) e, conseqüentemente, um juízo de valores e moral sobre essa determinada ação, que pode beneficiar a sociedade em que vive.

Com base nas análises realizadas, cada escala estabelece uma maneira de como é possível analisar a ética e a moral em uma sociedade, principalmente trazendo para o mundo do trabalho, em que cada um faz a sua própria análise do que ético nas tomadas de decisões.

Mencionando Robertson & Anderson (1993), dentro dessa mesma perspectiva percebe-se que a busca por novos processos e políticas colaborativas vem crescendo na sociedade contemporânea. Sendo assim, os autores apresentam em seu artigo o comportamento de funcionários frente a uma dificuldade ética para desenvolver seu trabalho, muitas vezes, sobre pressão. Diante disso, a teoria de Robertson & Anderson (1993) busca encontrar o valor da ética com base em sistemas organizacionais, assim, não analisa as atitudes das pessoas individualmente, mas em seu trabalho coletivo, colaborativo, baseado na ideia de que as recompensas e as compensações, para atingir metas estabelecidas pelas empresas, colocam em cheque os efeitos imprevistos sobre o comportamento ético dos colaboradores. Esses autores também apresentam em seu trabalho a técnica de cenários, mas agora com uma perspectiva coletiva, com base em outro autor que apresenta etapas para a escolha moral em ambientes cooperativos.

Segundo Kohlberg (1969), há seis etapas em que os indivíduos passam em relação à tomada de decisão no ambiente profissional, e, assim, analisar o que é ético e antiético nesse processo. O autor diz que, nas etapas iniciais, a pessoa irá se preocupar com as consequências concretas de seus atos, sejam elas recompensas ou punições. Nos estágios três e quatro, o indivíduo já está conformado com as atitudes morais estabelecidas pela sociedade e, assim,

não se sente mal por ter atitudes que possam lhe trazer consequências e, finalmente, nas duas últimas etapas o cidadão irá se preocupar com valores ou princípios universais.

Diante desse exposto, fica evidente que o indivíduo irá seguir linhas de raciocínio estabelecido pelas empresas para, então, determinar o que é ético ou antiético. Conforme Robertson e Anderson (1993), os cenários estabelecidos em sua pesquisa serviram para “capturar a natureza geral da ação defendida, que foi então relacionada à estrutura de governança da força de vendas da organização e ao ambiente de tarefas e perfil individual do colaborador” (Robertson & Anderson, 1993, p. 625).

Para os autores, os comportamentos dos funcionários ocorrem por meio do sistema operacional da empresa, ou seja, as atitudes desses indivíduos se darão com base na função estabelecida para ele. Assim, a escala utilizada é o que deveria ser ético e o que não deveria ser ético dentro desse ambiente de vendas. O que fica evidente é que as atitudes éticas ou antiéticas dos indivíduos nessa pesquisa são mencionadas a partir da compensação, ou seja, depende da necessidade de alcançar as metas estabelecidas, se o funcionário é, por exemplo, comissionado e precisa vender para que seu salário seja um pouco mais elevado, então ele poderá agir com seus clientes de forma antiética, ou seja, vender um produto ou serviço que não condiz com o que está sendo proposto. Segundo Robertson & Anderson (1993), “os vendedores altamente supervisionados e subjetivamente avaliados são apenas marginalmente mais propensos a serem pagos numa base fixa (salarial) do que suas contrapartes no controle de resultados” (Robertson & Anderson, 1993, p. 637). De outra maneira, aqueles que não necessitam de compensação poderão agir de forma ética, sem interferir nas relações do que é correto ou incorreto fazer para chegar a um objetivo final.

Isto posto, conclui-se pela utilização da metodologia empregada nos estudos de Robertson e Anderson (1993), os quais desenvolveram cenários projetistas para mensurar as atitudes éticas que estudaram.

Dito isso, a seção subsequente explana sobre o SCG por meio de uma abordagem comportamental.

2.4 Controlabilidade

Nesta seção foram evidenciados conceitos de SCG, bem como, em subtópico, a controlabilidade, a qual foi a dimensão comportamental empregada nessa pesquisa.

Conforme constatado na pesquisa de Malmi e Brown (2008), existem diversificadas definições e descrições para um SCG: uns formados por sobreposições de estudos anteriores,

enquanto outros se diferenciam significativamente dos demais. Assim, há uma dificuldade para se encontrar uma definição geral para *Management Control Systems* (MCS) (Fisher, 1998).

Dessa forma, a primeira definição de Controle Gerencial foi especificada por Robert Newton Anthony (1965) e descrito como o processo em que os gestores asseguram que os recursos têm sua aquisição e utilização promovidos da maneira mais eficaz e eficiente possível em busca dos objetivos da organização.

De acordo com Florentino e Gomes (2011), controle gerencial está relacionado ao desenho de instrumentos e ao exercício de ações que estejam voltados ao comportamento dos indivíduos, direcionando-os aos objetivos traçados pela organização.

Assim, sistemas de controle gerencial ocorrem quando os controles gerenciais são sistemas completos e não apenas regras simples a serem seguidas (Malmi & Brown, 2008), sendo definidos como um sistema de informação e mensuração de eventos que afeta de maneira direta o momento da tomada de decisão e está baseado não só em aspectos puramente financeiros do controle gerencial, mas em contribuição para a administração geral da empresa (Figueiredo & Caggiano, 1997).

Nesse sentido, os sistemas de controle gerencial compreendem mecanismos formais e informais empregados pelas instituições, a fim de implementar estratégias e atingir os seus objetivos (Beuren & Teixeira, 2014), sendo que influenciam o comportamento humano e afetam o grau de alinhamento e alcance das metas organizacionais (Anthony & Govindarajan, 2008).

Segundo Simons (2005), os SCG's são definidos apenas por meio dos controles formais, excluindo os informais, por intermédio de rotinas e procedimentos com base em informações, para utilização dos gestores na manutenção ou alteração dos padrões das atividades executadas na organização.

Flamholtz (1996) ressalta a importância da cultura organizacional (controles informais) na administração dos SCG, definindo-os como ponto de partida para o modelo. Nessa abordagem, a motivação de indivíduos ou grupos é o elemento-chave, tratando-se de influenciar o comportamento das pessoas a agirem em consonância com os objetivos institucionais (Florentino & Gomes, 2009).

Em seus estudos, Gomes e Amat (1999) e Gomes e Salas (2001) apresentam um modelo que procura integrar as ideias discutidas até aquele momento e que considera controle dentro de uma perspectiva estratégica e organizacional, enfatizando três elementos dentro do processo de controle: o sistema de controle, o contexto organizacional e o contexto social.

Chenhall (2003), por meio de uma abordagem mais ampla e genérica, define SCG como um conjunto de práticas utilizadas para o alcance de metas, de forma sistemática, que incluem controles formais e informais.

Já Ferreira e Otley (2006; 2009) apresentaram um modelo de desenho e uso do SCG voltado à avaliação e ao desempenho. O modelo batizado como *Performance Management Systems* (PMSs) visa proporcionar uma visão total do negócio, incluindo-se o contexto e a cultura.

Merchant e Van der Stede (2007) dividem os SCG em controle estratégico e controle gerencial, diferenciando o primeiro como sendo voltado ao ambiente externo, com foco em como a organização, com suas particularidades, pode competir em sua área de atuação, enquanto o segundo está voltado ao ambiente interno, pensando em como influenciar os colaboradores para a obtenção dos objetivos almejados.

Malmi e Brown (2008) encontraram uma nova forma de definir os SCG, considerando o sistema como um “*package*” (pacote), um todo dividido e classificado em cinco elementos: controle de planejamento; controle cibernético; controle de recompensa/compensação; controle administrativo e controle cultural e, ainda, afirmaram que o SCG compreende os instrumentos, meios, mecanismos utilizados para direcionar e mudar comportamentos dos funcionários, em busca da implementação da estratégia da empresa, ou seja, possui o intuito de direcionar o comportamento das pessoas (funcionários) de acordo com os planos estabelecidos e as estratégias elaboradas.

Essa pesquisadora limitou-se a elencar alguns dos principais autores que desenvolveram acerca do SCG. Assim, a Figura 4 expõe resumidamente as ideias principais da literatura gerencial abordada.

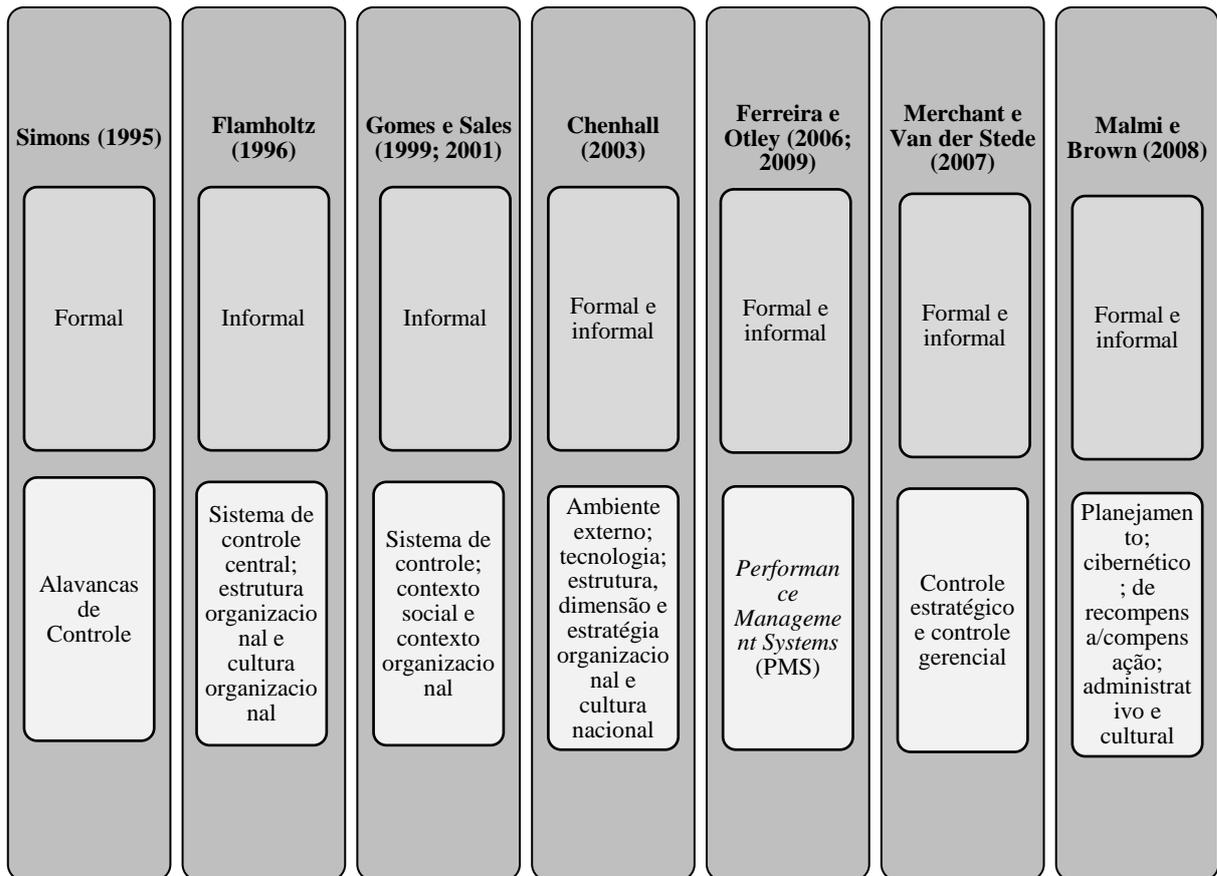


Figura 4. Definições dos Sistemas de Controle Gerencial

Fonte: Elaborado pela autora (2018).

Tendo em vista que autores considerados “seminais” apresentam divergências expressivas com relação aos conceitos e à aplicabilidade do SCG, concorda-se com Alves (2010) ao afirmar que o dinamismo do ambiente organizacional, juntamente com a competitividade, desafia cada vez mais o consenso quanto à definição de SCG.

Sendo assim, a organização pode se utilizar de controles variados, de acordo com suas necessidades gerenciais, atividade empresarial e mercado de atuação, afinal, os sistemas de controle gerencial possuem a finalidade de garantir que a instituição atinja seus objetivos (Pletsch, Lavarda & Lavarda, 2016).

Destarte, considerando a literatura apresentada, tornou-se evidente que os sistemas de controle formal se caracterizam como planos estratégicos, orçamentos e relatórios; já os informais destacam-se como ética do trabalho, estilo de gestão e cultura, visto que ambos os sistemas são importantes para os gestores, pois, para se implementar uma estratégia organizacional, efetivamente os mecanismos formais precisam estar em consonância com os informais (Anthony & Govindarajan, 2008).

Nesta perspectiva, esta pesquisa se preocupa principalmente com os sistemas de controle informais, haja vista considerar que os gestores utilizam esses sistemas para garantir que os comportamentos e decisões de seus funcionários sejam consistentes com os objetivos e estratégias da organização, contrapondo, assim, a ideia de Alves (2010) de que o foco de atuação dos SCG são as atividades organizacionais e não o comportamento dos indivíduos. Além disso, converge com Gomes e Amat (1999) e Gomes e Salas (2001) quando os autores afirmam que os dirigentes devem se utilizar de mecanismos formais, mas também, informais, optando pela preferência daqueles que sejam coerentes com a cultura, a estrutura e a estratégia da organização, de modo a orientar o comportamento e a tomada de decisão por parte das pessoas que integram a empresa.

Dessa forma, tendo em vista que a intenção influencia o comportamento ético, que este influencia a tomada de decisões e, conseqüentemente, a adoção de sistemas de controle gerencial na instituição, optou-se pela empregabilidade de um tipo de SCG que pode estar presente nas organizações, o qual se direciona a uma abordagem mais comportamental, sendo esse a controlabilidade.

Nesse sentido, na seqüência essa dimensão do SCG foi explicitada. O princípio da controlabilidade estipula que os gestores só devem ser avaliados com base em elementos que podem controlar e se baseia na ideia de que o princípio leva a uma melhor satisfação dos gestores, por meio da neutralização de itens incontroláveis em sua avaliação de desempenho, pois traz equidade na avaliação (Giraud, Langevin & Mendoza, 2008; Burkert, Fischer & Schäffer, 2011).

Dessa forma, os gestores, quando avaliados por seu desempenho, precisam ser avaliados apenas pelas conseqüências de seus atos, necessitando ficar de fora dessa avaliação os fatores não controláveis por ele e que impactaram de forma negativa em seu desempenho (Pinto, Falcão & Lustosa, 2013), afinal, permitir que os gestores assumam riscos de fatores não controláveis pode resultar em um alto custo para a organização, bem como afetar negativamente a motivação do corpo funcional (Merchant & Van der Stede, 2007).

Nesse sentido, Beuren e Angonese (2014) destacam que a aplicabilidade do princípio da controlabilidade consiste em estabelecer regras a serem consideradas na utilização dos controles gerenciais para a tomada de decisão, de modo a evitar injustiças no processo avaliativo do gestor, neutralizando aqueles fatores que fugiram ao seu controle.

Sendo assim, esse processo de neutralização ocorre de duas maneiras: (i) *ex-ante*, quando os controles são realizados antes do período de medição, ou seja, selecionam medidas de desempenho que desconsideram itens incontroláveis pelos gestores; e (ii) *ex-post*, quando

os controles são realizados após o período de medição, consistindo em remover os impactos não controláveis ao final do exercício (Merchant & Van der Stede, 2007).

Destarte, estudos que abordam a aplicação do princípio da controlabilidade com abordagem teórica evidenciam a existência de duas motivações que tendem a despertar interesse por parte da organização. O primeiro está ligado a uma avaliação confiável do desempenho gerencial dos gestores, sendo necessária a separação entre o resultado pessoal intrínseco ao funcionário e o que se atribui aos fatores incontroláveis; já o segundo motivo está relacionado ao auxílio prestado pelo princípio às empresas em influenciar o comportamento dos seus gestores (Giraud et al., 2008).

Ademais, a não aplicação na sua totalidade do princípio da controlabilidade pode resultar em uma avaliação de desempenho que não mensura os reais esforços que foram despendidos (McNally, 1980), tendencionando a organização ao desconhecimento da verdadeira contribuição dos gestores em relação às metas estipuladas (Beuren & Angonese, 2014; Coelho, 2017).

Huffman e Cain (2000) afirmam que a não observância dos fatores incontroláveis na avaliação de desempenho direciona a uma avaliação mais justa e equitativa, afinal, as avaliações de desempenho são importantes para decisões acerca de promoções, remunerações e treinamentos, tornando-se fundamental que a avaliação seja realizada da forma mais clara e coerente possível.

Dessa maneira, a aplicação do princípio da controlabilidade é para adequar os esforços do trabalho gerencial e contornar comportamentos disfuncionais (Burkert et al., 2011), de modo que ocasiona na motivação, pois os gestores se sentirão motivados em melhorar a alocação dos seus esforços na empresa, visando atingir os objetivos organizacionais (Coelho, 2017).

Nessa perspectiva, essa pesquisadora fez uma relação entre o que se entende de controlabilidade com a ética. Quando se trata de ética remete-se a um princípio de justiça, ou seja, um impulso que possibilita a reflexão sobre os códigos de conduta e sua contestação para os considerar adequados ou inadequados, aceitáveis ou inaceitáveis; a pulsão ética permite a fuga da automação, sendo ética “aquilo que faz poder vislumbrar a evitabilidade” (Segato, 2006, p. 222), um acordo entre o desejo e a justiça pessoal e social.

Tratando-se de princípio da controlabilidade, fica evidente que a percepção de justiça está atrelada ao princípio, visto que, quando a administração decide por analisar o desempenho de seus gestores eliminando fatores que esses não controlam, o profissional se enriquece de satisfação e, conseqüentemente, executará suas funções com maior zelo. Assim,

a observância da ética se fortalecerá, pois passará a ascender uma cultura de reconhecimento e igualdade de condições entre os colaboradores daquela instituição.

Isto posto, na sequência foram abordados os estudos anteriores sobre a temática TCP e ética contábil.

2.5 Pesquisas Similares

Este tópico tem a finalidade de verificar lacunas empíricas de pesquisa, a fim de contribuir com a justificativa do estudo, bem como com a comparabilidade dos resultados obtidos.

Para tanto, realizou-se uma busca transversal (Monteiro, 2010), operacionalizada a partir da base de dados da *SCImago Journal & Country Rank* (SJR), a qual avalia e ranqueia periódicos científicos a partir da quantidade de citações por eles recebidas nos três anos que se seguem à publicação das edições, apurando aqueles de alto impacto.

Nesse sentido, foi realizada uma seleção dos melhores periódicos elencados pela SJR, a partir de um critério de seleção por área temática (*Business, Management and Accounting*), por região (Brasil) e por ano (2016), resultando em cinco periódicos brasileiros de alto impacto, conforme Quadro 2.

Quadro 2. Periódicos brasileiros do *SCImago Journal & Country Rank*

Title	SJR	Best Quartile	H index	Total Docs. (2016)	Cites/Doc. (2years)
Gestão & Produção	0,191	Q3	11	67	0,18
<i>Brazilian Administration Review</i> (BAR)	0,182	Q3	9	27	0,43
Revista Brasileira de Gestão de Negócios	0,181	Q3	5	31	0,31
Revista de Administração de Empresas (RAE)	0,155	Q3	7	44	0,36
Revista Contabilidade e Finanças	0,111	Q4	1	33	0,11

Fonte: Elaborado pela autora a partir da base de dados *SCImago Journal & Country Rank* (2017).

De acordo com os dados demonstrados em Quadro 2, o SJR revela a classificação no Jornal, ou seja, é uma medida de impacto e influência do periódico; o *H index* demonstra a quantidade de artigos publicados na Revista que recebeu citações; o *total docs.* (2016) evidencia a totalidade de artigos publicados em 2016 e, por fim, a coluna *cites/doc* (2 years) expõe a citação média por artigo em um período de dois anos na determinada Revista.

Destarte, de acordo com Dani, Zonatto e Diehl (2017), realizou-se uma revisão prévia, que foi composta por etapas, da seguinte forma:

- a) primeiramente, elucidou estudos que continham as seguintes palavras-chave junto a base de dados SJR: “theory of planned behavior” ou “teoria do comportamento planejado” e “accounting ethics” ou “ética contábil”;
- b) em seguida, foram selecionadas as áreas de conhecimento relacionadas à “Contabilidade” e “Ciência Social”.

Dessa forma, foram identificados 44 estudos que continham os termos definidos nos cinco periódicos abordados: 3 relacionados à palavra-chave “theory of planned behavior” ou “teoria do comportamento planejado” e 25 direcionados à palavra-chave “accounting ethics” ou “ética contábil”. Assim, 13 trabalhos encontrados a respeito da ética foram retirados da análise, pois não apresentavam a ética como essência fundamental e literária da pesquisa. Por fim, foram considerados 15 estudos para esta análise de pesquisas anteriores.

Os próximos subtópicos elucidam os achados, conforme palavras-chave, para TCP e para ética contábil.

2.5.1 Pesquisas Similares sobre Teoria do Comportamento Planejado

Relacionado à palavra “teoria do comportamento planejado”, 3 estudos foram encontrados nos periódicos averiguados, conforme Quadro 3.

Quadro 3. Síntese dos estudos que abordam a teoria do comportamento planejado

Autor(es)	Nome do Periódico	Título	Método
Ruiz, Yusta e Zarco (2011)	Revista Brasileira de Gestão de Negócios	O papel de conveniência e da norma subjetiva na intenção de compra por meio da internet (B2C): uma aplicação na indústria hoteleira	Levantamento (survey).
Caro, Mazzon, Caemmerer e Wessling (2011)	Revista de Administração de Empresas	Inovatividade, envolvimento, atitude e experiência na adoção da compra online	Levantamento (survey). Equações estruturais.
Potrich, Vieira e Kirch (2015)	Revista Contabilidade e Finanças	Determinantes da Alfabetização Financeira: Análise da Influência de Variáveis Socioeconômicas e Demográficas	Levantamento (survey). Modelo econométrico.

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2017).

Conforme verifica-se no Quadro 3, nenhuma pesquisa tratou do comportamento ético, juntamente com a teoria. Ruiz et al. (2011) avaliaram a importância adquirida, conveniência, norma subjetiva e facilidade de uso percebida na intenção de compra online, com o intuito de investigar fatores que incidem na aceitação pelo consumidor final de um novo canal de

distribuição. Os autores obtiveram como resultados que a conveniência constitui a influência mais importante sobre o uso da internet como canal de compra, bem como um dos fatores mais relevantes que, somado às normas subjetivas, determina as intenções de compra pela internet.

Caro et al. (2011) analisaram as inter-relações entre inovatividade, envolvimento, atitude e experiência com a internet dentro do modelo da TCP, como processo de adoção de compra online. Verifica-se que, assim como o estudo de Ruiz et al. (2011), essa pesquisa visou compreender fatores que influenciam a compra online, acrescentando variáveis ao modelo da TCP. Os autores obtiveram como resultados que a adoção de compra pela internet é influenciada pela intenção, sendo que a intenção é direcionada pela atitude, inovatividade, normas subjetivas e controle percebido.

Em contrapartida, com uma visão mais contábil, Potrich et al. (2015) desenvolveram um modelo que identificasse a alfabetização financeira dos indivíduos, por meio de variáveis socioeconômicas e demográficas. Assim, a TCP foi empregada para explicar que as atitudes financeiras são estabelecidas pelas crenças econômicas e não econômicas e são um fator-chave no processo de tomada de decisão pessoal. Os autores identificaram que o grupo com menor nível de alfabetização financeira pertence ao gênero feminino, com dependentes e níveis mais baixos de escolaridade e renda, de modo que esse perfil traçado pelos pesquisadores pode estabelecer estratégias de ampliação do nível de alfabetização de grupos específicos.

Ainda, nota-se que, de modo generalizado, as pesquisas apresentam como metodologia o estudo por meio de levantamento (ou *survey*). Caro et al. (2011) aplicaram equações estruturais em sua pesquisa e Potrich et al. (2015) trabalharam com modelo econométrico. Assim, os estudos foram realizados por meio de questionários com amostras consideráveis, enquadrando-se em pesquisas quantitativas (Ruiz et al., 2011; Caro et al., 2011; Potrich et al., 2015), revelando a falta de estudos qualitativos relacionados à TCP, os quais podem proporcionar uma compreensão mais abrangente da dinâmica de diferentes grupos humanos.

Destarte, fica evidente que a TCP é utilizada para averiguações comportamentais e, ainda, para prever e explicar o comportamento em áreas divergentes (Estramiana & Garrido, 2003), sendo uma teoria adaptável a diferentes contextos. Ademais, verifica-se que a TCP nos três estudos em questão foi empregada de maneira mais “interna” na pesquisa, sendo participante das variáveis a serem averiguadas, no entanto, a teoria não foi evidenciada em dois dos resultados dos estudos, proporcionando, para futuras pesquisas, uma análise mais aprofundada e reflexiva dos achados relacionados à teoria.

Isto posto, na sequência foram relatados os estudos similares para a palavra-chave ética contábil.

2.5.2 Pesquisas Similares sobre Ética Contábil

Relacionado à palavra “ética contábil”, 12 estudos foram encontrados nos periódicos averiguados, conforme Quadro 4.

Quadro 4. Síntese dos estudos que abordam a ética contábil

Autor(es)	Nome do Periódico	Título	Método
Sapiro (1993)	Revista de Administração de Empresas	Inteligência empresarial: a revolução informacional da ação competitiva	Pesquisa bibliográfica
Normanha Filho (2004)	Revista Brasileira de Gestão de Negócios	Ética no marketing: ação isolada ou do negócio?	Ensaio Teórico
Alves, Lisboa, Weffort e Antunes (2007)	Revista Contabilidade e Finanças	Um estudo empírico sobre a importância do código de ética profissional para o contabilista	Pesquisa descritiva e quantitativa
Oliveira e Santos (2007)	Revista Contabilidade e Finanças	Rodízio de firmas de auditoria: a experiência brasileira e as conclusões do mercado	Levantamento (survey).
Antunes, Mendonça Neto, Oyadomari e Okimura (2011)	Revista Contabilidade e Finanças	Conduta ética dos pesquisadores em contabilidade: diferenças entre a crença e a práxis	Exploratório e descritivo; levantamento (survey); quantitativo
Ferreira, Pinto, Santos e Serra (2012)	Revista de Administração de Empresas	Ambiguidade e consequências futuras dos comportamentos éticos: estudo intercultural	Levantamento (survey).
Patrus, Carvalho Neto, Coelho e Teodósio (2013)	Revista Brasileira de Gestão de Negócios	Responsabilidade Social Empresarial e Relações de Trabalho: programa de pesquisa sobre gerenciamento dos stakeholders de empresas signatárias do pacto global da ONU	Estudo comparativo, de natureza descritiva e qualitativa. Análise documental; entrevistas semiestruturadas e questionário fechado com tratamento estatístico.
Sampaio e Sobral (2013)	Revista da Administração Brasileira	Fale agora ou sempre segure sua paz? Um ensaio sobre denúncia e suas interfaces com a cultura brasileira	Ensaio Teórico
Besen, Tecchio e Fialho (2015)	Gestão & Produção	Liderança autêntica e a gestão do conhecimento	Pesquisa bibliográfica

Continua...

Continuação

Harrison, Freeman e Abreu (2015)	Revista Brasileira de Gestão de Negócios	Teoria dos Stakeholders como uma abordagem ética para uma gestão eficaz: aplicando a teoria a múltiplos contextos	Pesquisa bibliográfica
Fernández e Pinuer (2016)	Revista Brasileira de Gestão de Negócios	Influência da orientação ao valor do cliente, do valor da marca e do nível de ética empresarial no desempenho organizacional	Modelo de equações estruturais. Pesquisa de levantamento (survey).
Teixeira e Santos (2016)	Revista Brasileira de Gestão de Negócios	Desempenho de inovação nas empresas de serviços e KIBS vis à vis indústria transformadora: a relevância da capacidade de absorção e da abertura	Levantamento (survey).

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2017).

Observa-se que ética, assim como a teoria do comportamento, foi trabalhada em abordagens diversificadas, mas há tempos é estudada como fundamental para o âmbito empresarial.

A partir disso, Sapiro (1993) esmiuçou a relevância ética com a inteligência empresarial e verificou que os próprios consultores em Inteligência Empresarial conflitam diretamente com normas estabelecidas e violam, claramente, padrões éticos ou a própria legislação pública e que o comportamento inescrupuloso na coleta de informação pode levar a uma baixa geral dos padrões éticos da companhia.

Normanha Filho (2004) estudou a relação da ética no marketing com a ética empresarial e concluiu que, apesar de ainda negligenciada no Brasil, a ética no marketing, em função do amadurecimento e consciência da sociedade, está cada vez mais sendo incorporada nas práticas empresariais; Patrus et al. (2013) verificaram avanços, dilemas e possibilidades de aprofundamento da postura ética nos negócios com relação ao tratamento de seus trabalhadores, comprovando que a responsabilidade social empresarial no Brasil é orientada pela ética da responsabilidade.

Ainda, mantendo a ética na empresa, Fernández e Pinuer (2016) corroboraram com a hipótese de que a orientação ao valor do cliente, o valor da marca e a ética empresarial influenciam o desempenho organizacional, bem como identificaram que uso rigoroso e adequado de informação pode estar relacionado à ética nos negócios, no momento da coleta e utilização da informação, e se a imagem projetada pela empresa for lembrada e reconhecida como positiva pelos consumidores, o valor da marca será reforçado.

Alves et al. (2007) investigaram a influência do Código de Ética sobre o processo decisório ético profissional de Contabilidade e concluíram que, se o Código de Ética profissional é percebido pelo indivíduo como guia de conduta, ele estará mais propenso a cumprir as normas emanadas do CFC, reduzindo, dessa forma, a possibilidade de ocorrência

de ações que prejudiquem os diversos usuários das informações contábeis. Além dessa predisposição para acatar as normas do Código de Ética, fatores como religião, o nível de escolaridade, a cultura organizacional, dentre outros, podem influenciar o processo decisório ético do indivíduo (Alves et al., 2007).

Já Antunes et al. (2011) adentraram no campo da ética em pesquisa com o intuito de conhecer como os acadêmicos do campo das ciências contábeis percebem os aspectos éticos no processo de pesquisa; na orientação de alunos e relação com os seus pares e na disseminação do conhecimento. Os autores perceberam que alguns valores que são considerados importantes não são praticados na mesma intensidade; enquanto outros valores considerados como de extrema importância são intensamente praticados.

Por sua vez, Oliveira e Santos (2007), focando mais na ética contábil, objetivaram confirmar se o rodízio de firmas de auditoria diminui os riscos de perda de independência dos auditores e evitam erros e fraudes na vistoria das demonstrações contábeis. Os resultados demonstraram que a formação ética, o histórico moral e, principalmente, a estrutura emocional como pessoa serão os atributos que definirão se o auditor aceitará conviver com situações que possam ser consideradas inadequadas; o estudo confirma que os aspectos inerentes à natureza humana na vida corporativa e no mundo dos negócios, dimensionados na cobiça, na ambição e na vaidade, são características comuns às pessoas e potencializados no dia a dia do trabalho, podendo fazer prevalecer o interesse pessoal em detrimento do interesse público (Oliveira & Santos, 2007).

Com a finalidade de averiguar contextos culturais, Ferreira et al. (2012) pretenderam compreender diferenças nas percepções éticas e dimensões culturais entre dois países com culturas latinas: Brasil e Portugal, e concluíram que os brasileiros se revelam mais tolerantes à ambiguidade e mais conscientes das consequências futuras dos seus atos, mas com maior propensão a comportamentos menos éticos. Já Teixeira e Santos (2016) destacaram a importância da inovação nos serviços em Portugal, tendo em vista o atraso do país em termos de desempenho inovador, identificando que a participação em atividades de inovação em cooperação com parceiros estrangeiros emerge como um fator-chave para o desempenho inovador das empresas de serviços.

Por conseguinte, Sampaio e Sobral (2013) discutiram como as características brasileiras estão relacionadas às intenções internas de denúncia em organizações em geral e evidenciaram que características como a aversão ao conflito, a superação das relações interpessoais e a natureza afetiva das pessoas podem contribuir para a compreensão da denúncia como um comportamento inaceitável de muitos funcionários brasileiros.

Ainda, diferentemente dos achados para TCP, a metodologia abordada nos estudos da ética empresarial é mais variada.

Tendo em vista os resultados encontrados, averiguou-se que, no âmbito da ética, as classificações metodológicas empregam pesquisa bibliográfica (Sapiro, 1993; Besen et al., 2015; Harrison et al., 2015); ensaio teórico simples com Filho (2004), e Sampaio e Sobral (2013), que objetivaram propor um modelo teórico; e pesquisa de levantamento (ou *survey*) com abordagem quantitativa (Alves et al., 2007; Oliveira & Santos, 2007; Antunes et al., 2011; Ferreira et al., 2012; Fernández & Pinuer, 2016; Teixeira & Santos, 2016), trabalhando com amostragens e aplicação de questionários.

Ainda, da mesma forma que a TCP, os estudos relacionados à ética empresarial revelam-se mais quantitativos, com destaque apenas para Patrus et al. (2013), que trabalharam com pesquisa qualitativa, por meio de entrevistas, mas, também, com aplicabilidade de questionário.

Dessa forma, tornou-se evidente a escassez de pesquisas qualitativas tanto para a TCP quanto para a ética empresarial nesses periódicos investigados; da mesma forma que os estudos existentes tentam evidenciar e encontrar fatores que influenciam a atitude ética. Assim, revela-se o diferencial dessa pesquisa, em propor, a partir do modelo teórico de Ajzen (1991), uma maneira de avaliar a ação comportamental ética nas instituições, mensurando esse comportamento pelo intermédio de cenários ético-organizacionais e, ainda, moderando, por meio do SCG, a relação entre o comportamento planejado e a ética-organizacional.

Isto posto, a próxima seção apresenta as hipóteses e proposições baseadas na literatura teórica evidenciada nessa pesquisa.

2.6 Formulação de Hipóteses

As hipóteses são sentenças afirmativas e declarativas que enunciam uma relação entre variáveis. Sua formulação apropriada e seu uso capacitam o investigador a testar aspectos da realidade com alguma distorção causada por suas preferências (Kerlinger, 1996).

Tanto na psicologia quanto em outras áreas, várias investigações têm sido realizadas com o objetivo de demonstrar e antecipar diversos comportamentos, utilizando a TCP como modelo, de modo que essa teoria tem evidenciado que aceita acréscimos de variáveis dependentes e independentes, como forma de apurar informações nas análises (Martins et al., 2014). Destarte, cada dimensão da TCP está relacionada a uma crença: atitudes comportamentais com crenças comportamentais; normas subjetivas com crenças normativas;

e controle percebido com crenças de controle, chamadas de autoeficácia (Ajzen & Fishbein, 1980; Ajzen, 1985; Ajzen, 1991).

Nesse sentido, cada crença liga o comportamento a um resultado, de modo que, quando as consequências ligadas ao comportamento são previamente avaliadas, seja positiva ou negativamente, automaticamente o indivíduo adquire uma atitude em relação àquele comportamento, de modo que a crença é a probabilidade subjetiva de que uma determinada ação produzirá um certo resultado (Fishbein & Ajzen, 1975; Ajzen, 1991).

Essa discussão de Ajzen e Fishbein (1980), Ajzen (1985), Fishbein e Ajzen (1975) e Ajzen (1991) levantou a hipótese de que, não somente controle percebido, mas também atitudes comportamentais, bem como normas subjetivas, poderiam ter uma relação direta com o desempenho do comportamento.

Ademais, Bentler e Speckart (1979), Kleinke (1984), Kraus (1995), Manstead, Proffitt e Smart (1993) e Terry e O’Leary (1995) encontraram um efeito direto de atitudes comportamentais das pessoas sobre o comportamento real, não sendo mediado pela intenção.

Ainda, tendo em vista que a TCP se baseia no pressuposto de que as pessoas consideram as consequências de suas ações antes de optarem por realizar ou não um comportamento (Silva & Melo, 2012), a variável “comportamento” defendida por Fishbein e Ajzen (1980) e Ajzen (1991), para a qual os autores não propuseram indicadores de medida, foi nessa pesquisa, mensurada por meio de cenários que elucidaram uma determinada situação..

Além disso, as medidas de atitudes, normas, controle percebido e intenção precisam estar compatíveis com o comportamento que será predito, de modo que, conforme defendem Robertson e Anderson (1993), adotar uma perspectiva situacionista proporciona evidenciar resultados em que as características da estrutura organizacional terão impactos no comportamento ético.

Dessa maneira, surge o primeiro conjunto de hipóteses da pesquisa, relacionando TCP e cenário ético-organizacional:

H₁: as dimensões do comportamento planejado têm efeito direto e positivo na ética-organizacional.

H_{1a}: as atitudes comportamentais têm efeito direto e positivo no cenário ético-organizacional.

H_{1b}: as normas subjetivas têm efeito direto e positivo no cenário ético-organizacional.

H_{1c}: o controle percebido tem efeito direto e positivo no cenário ético-organizacional.

Por conseguinte, fiel ao objetivo de explicar o comportamento humano, a TCP lida com os antecedentes de atitudes, normas subjetivas e controle percebido, os quais, em análise, determinam intenções e ações (Fishbein & Ajzen, 1975; Ajzen, 1991).

A TCP passa a ser considerada como aquela que busca o entendimento do comportamento humano de forma geral, a partir da intenção comportamental e de poucas variáveis explicativas (Ajzen, 1985).

De maneira combinada, a atitude em relação ao comportamento, as normas subjetivas e o controle percebido conduzem à intenção de comportamento, de modo que, se atitude e norma subjetiva forem mais favoráveis, o controle percebido será maior e a intenção de realizar o comportamento será mais forte (Moutinho & Roazzi, 2010).

Sendo assim, surge o segundo conjunto de hipóteses desse estudo, relacionando as dimensões do comportamento planejado com a intenção ética:

H₂: as dimensões do comportamento planejado têm efeito direto e positivo na intenção ética;

H_{2a}: as atitudes comportamentais têm efeito direto e positivo na intenção ética;

H_{2b}: as normas subjetivas têm efeito direto e positivo na intenção ética;

H_{2c}: o controle percebido tem efeito direto e positivo na intenção ética.

Destarte, a intenção comportamental é o fator que melhor capta e representa a disposição do sujeito na tentativa de realizar determinado comportamento, sendo definido como o mais importante constructo preditor do comportamento (Ajzen, 1991).

De acordo com Ajzen e Fishbein (1980) e Ajzen (1991), as intenções precisam capturar os fatores motivacionais que influenciem um comportamento, afinal, intenção indica o quanto as pessoas estão dispostas a tentar, a fim de desempenhar um comportamento.

Assim, à medida que a pessoa tem motivação e intenção de realizar o comportamento, ele ou ela terá sucesso em praticá-lo (Ajzen, 1991), o que ficou comprovado por Fleishman (1958), Locke (1965), Anderson (1974), Terry e O'Leary (1995) e alguns estudos mais recentes no Brasil (Hoppe et al., 2012; Martins, Serralvo, & João, 2014; Arruda, Souza, Rocha, & Montenegro, 2015)

Diante disso, considerando a relação entre intenção e ação defendida por Ajzen (1991), formulou-se a terceira hipótese:

H₃: a intenção de agir eticamente tem efeito direto e positivo na ação ética em um cenário ético-organizacional.

Em se tratando da TCP, Ajzen e Fishbein (1980) defendem que o controle percebido, juntamente com a intenção comportamental são empregados com efeito direto na predição do comportamento.

Dessa forma, o controle percebido apresenta um caminho indireto, sugerindo que o indivíduo possui atitudes, normas e percepção de controle em relação a uma tentativa de comportamento (intenção), e um caminho direto, referindo-se ao controle real do comportamento (ação) (Madden et al., 1992).

À vista disso, a dimensão controle percebido ora atua com efeito direto sobre a ação comportamental, ora com efeito indireto, de maneira que o constructo intenção ética passa a atuar como mediador.

Ademais, Terry e O'Leary (1995), em seu modelo proposto a partir da TCP, verificaram que as dimensões internas do comportamento influenciaram o comportamento, por meio dos níveis de motivação para realizá-lo, concluindo que intenções comportamentais deveriam mediar os efeitos de atitudes comportamentais, normas subjetivas e controle percebido.

Nesta perspectiva, surge o quarto conjunto de hipóteses desse estudo, relacionando as dimensões do comportamento planejado com o cenário ético-organizacional, sendo mediadas pela intenção ética:

H₄: o comportamento planejado tem efeito indireto positivo na ação em um cenário ético-organizacional, por meio da intenção ética.

H_{4a}: as atitudes comportamentais têm efeito indireto positivo no cenário ético-organizacional, por meio da intenção ética.

H_{4b}: as normas subjetivas têm efeito indireto positivo no cenário ético-organizacional, por meio da intenção ética.

H_{4c}: o controle percebido tem efeito indireto positivo no cenário ético-organizacional, por meio da intenção ética.

Outrora explanado nessa pesquisa, tem-se a aplicabilidade da controlabilidade. Assim, a partir da teoria de Ajzen e Fishbein (1980), outras variáveis inseridas podem contribuir de maneira independente para o comportamento (Triandis, 1980), podendo ser moderadoras na relação atitude-comportamento (Fazio e Zanna, 1978; Lima & D'Amorin, 1986).

Destarte, conforme defende Terry e O'Leary (1995), as pessoas são mais propensas a se comportarem conforme suas intenções quando o comportamento está sob seu controle volitivo. Dessa maneira, tendo em vista que o princípio da controlabilidade foi desenvolvido com a finalidade de avaliar os colaboradores somente a partir daquilo que lhes é controlável

(Merchant, 1987), o constructo controlabilidade foi constituído como moderador da relação entre atitude, norma subjetiva e controle percebido com cenário ético-organizacional.

Além disso, a criação de um sistema completo e integrado para desenvolver, implementar, sustentar e monitorar o desempenho ético dentro da organização permitirá que os gestores executem as atividades gerenciais da organização (Institute of Management Accountants - IMA, 2014).

Por conseguinte, elucidou-se o quinto conjunto de hipóteses relacionando a controlabilidade como variável moderadora no relacionamento entre comportamento planejado e cenário ético-organizacional:

H₅: a controlabilidade modera a relação entre o comportamento planejado e o cenário ético-organizacional.

H_{5a}: a controlabilidade modera a relação entre as atitudes comportamentais e o cenário ético-organizacional.

H_{5b}: a controlabilidade modera a relação entre as normas subjetivas e o cenário ético-organizacional.

H_{5c}: a controlabilidade modera a relação entre o controle percebido e o cenário ético-organizacional.

Nesse sentido, a Figura 5 representa visualmente as relações propostas entre as variáveis, evidenciando as hipóteses entre elas.

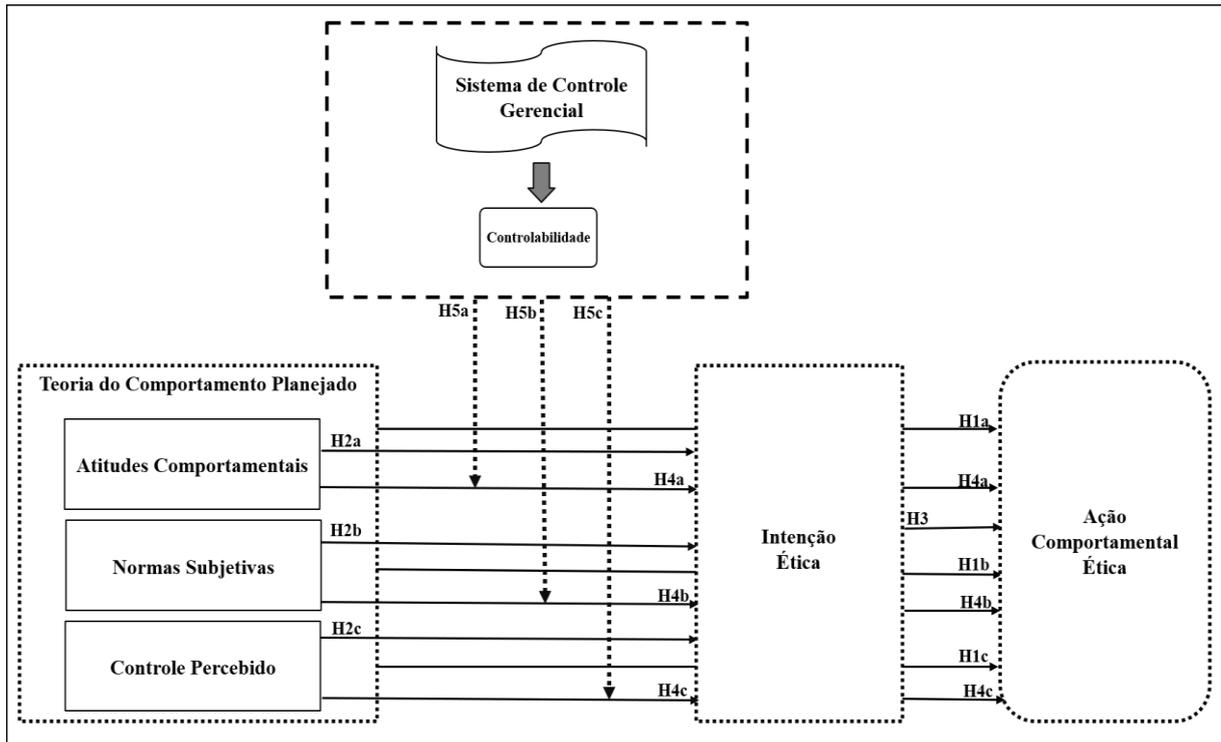


Figura 5. Hipóteses da Pesquisa

Fonte: Elaborado pela autora (2018).

Isto posto, na sequência se descreve os procedimentos metodológicos aplicados ao estudo, a fim de cumprir os objetivos dessa pesquisa.

3 MÉTODO E PROCEDIMENTOS DA PESQUISA

Neste capítulo, o que se pretende é apresentar os procedimentos metodológicos utilizados para a condução dessa pesquisa. Considera-se o método uma sequência lógica, um conjunto ordenado de procedimentos, em que são traçados os processos necessários para alcançar o objetivo de uma pesquisa científica (Cervo & Bervian, 1996).

Assim, em relação aos métodos e procedimentos dessa pesquisa, primeiramente apresentou-se o delineamento da pesquisa; na sequência, a unidade de análise, a população e a amostra; a terceira seção evidencia o constructo da pesquisa, juntamente com o modelo teórico; por conseguinte, revelam-se os procedimentos de coleta e análise dos dados, bem como as limitações dos resultados.

3.1 Classificação da pesquisa

O delineamento desse trabalho está estruturado de acordo com as características metodológicas relacionadas quanto ao objetivo, à abordagem do problema e ao procedimento de pesquisa.

No que tange ao objetivo, esse estudo enquadra-se como descritivo-exploratório, descritivo por ter como principal objetivo descrever características de um grupo (Gil, 2009) e exploratório pelo interesse em averiguar uma compreensão mais rica acerca do tema, sendo que essa investigação detalhada está propensa a possíveis dificuldades e áreas de resistência (Theodorson & Theodorson, 1970). Nesse estudo, a finalidade é descrever e explorar os resultados encontrados por meio de um levantamento de opiniões e percepções da ética-organizacional, sendo moderada pela controlabilidade.

Ademais, a pesquisa descritiva é pré-planejada e estruturada, de modo que uma concepção descritiva especifica os métodos para a seleção das fontes e a sua coleta de dados (Malhotra, 2006).

Nesse sentido, em relação à abordagem do problema, essa pesquisa é caracterizada como quantitativa, tendo em vista que utiliza técnicas estatísticas para a análise dos dados. Soares (2003) emprega o estudo quantitativo em procedimentos descritivos, nos quais se procura descobrir e classificar a relação entre as variáveis.

Assim, na metodologia quantitativa, coleta e a análise de dados são empregadas para responder às questões de pesquisa e testar as hipóteses com base na medição numérica e na

análise estatística para estabelecer padrões de comportamento de uma população (Sampieri, Collado & Lucio, 2006).

Além disso, esse estudo quantitativo verificou a teoria pelo método hipotético-dedutivo (Lakatos & Marconi, 2000), tendo em vista que a pesquisadora buscou testar a teoria, examinando hipóteses que continham variáveis pré-definidas.

A técnica hipotética-dedutiva no método quantitativo tem implicações para o posicionamento da teoria e, para sua aplicação, Creswell (2007) desenvolveu um modelo instrutivo, conforme Figura 6.

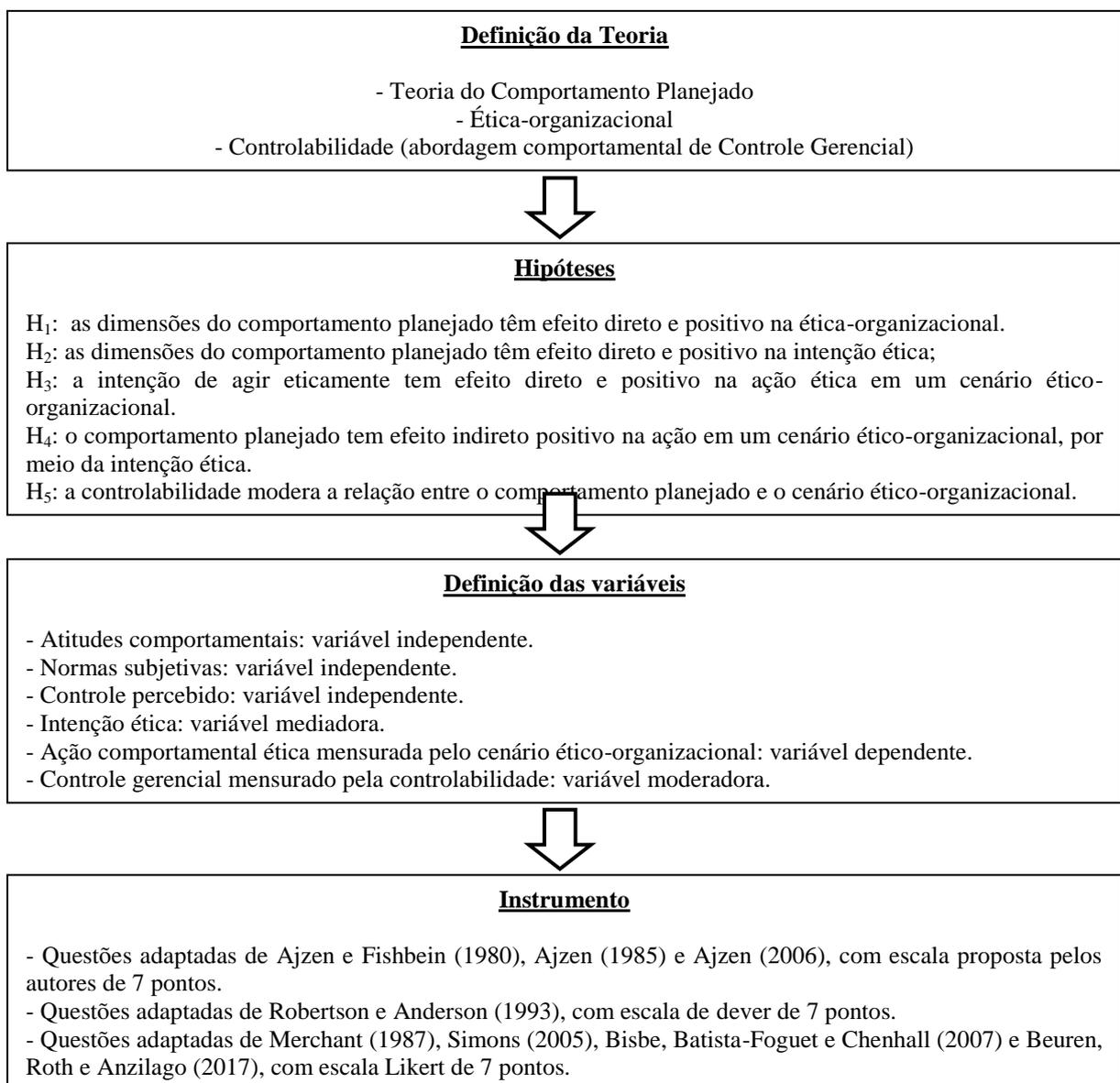


Figura 6. Sequência do método hipotético-dedutivo utilizado na pesquisa

Fonte: Adaptado de Creswell (2007).

Ainda, correspondente ao procedimento de pesquisa, essa pesquisa é classificada como levantamento ou *survey*, por meio da empregabilidade de questionário para a coleta de dados (Gil, 2002). As pesquisas que, em geral, descrevem com exatidão algumas características de populações designadas são tipicamente representadas por estudos de levantamento, os quais fornecem uma descrição quantitativa ou numérica de tendências, atitudes ou opiniões de uma população ao estudar uma amostra dela (Tripodi, Fellin & Meyer, 1981; Creswell, 2007).

Por conseguinte, no que tange ao aspecto do horizonte temporal, caracteriza-se como uma pesquisa com perspectiva transversal, pois, conforme Hair Jr., Babin, Money & Samouel (2005), os dados transversais são coletados em um único ponto no tempo.

Detalhado o delineamento desse estudo, na sequência evidencia-se a unidade de análise, a população e a amostra.

3.2 Unidade de Análise, População e Amostra

Conforme Benbasat, Goldstein e Mead (1987), examinar cuidadosamente as questões de pesquisa determinará a unidade de análise. O termo unidade de análise se refere à unidade a ser analisada, enquanto nível de análise é utilizado em Ciências Sociais para indicar a localização, o tamanho ou a escala de uma pesquisa, e se refere a um conjunto de relacionamentos integrados; juntos, unidade e nível de análise, ajudam a definir a população da pesquisa (Blalock, 1979).

Nesse sentido, a unidade de análise dessa pesquisa é a ferramenta gerencial de controlabilidade. Por conseguinte, o nível de análise classifica-se como meso, pois engloba comunidades organizacionais (Rourke & Boyer, 2004), sendo que, nesse estudo, é a população dos profissionais *controllers* e/ou os CEOs, chamados de diretores executivos das 500 Maiores e Melhores Empresas do Brasil da Revista Exame⁵.

Para enquadrar-se dentre as 500 Maiores e Melhores, o critério de classificação utilizado é análise das vendas líquidas e, além disso, é preciso que a organização apresente alguns critérios, conforme verifica-se no Quadro 5.

⁵ Notícia Revista Exame - 09/08/2017 - 12h30 - Entenda os rankings de Melhores e Maiores 2017 - “Nesta edição de MELHORES e MAIORES, EXAME avaliou mais de 3 mil empresas e mostra quais são as campeãs em cada setor”. Disponível em: <https://exame.abril.com.br/revista-exame/melhores-e-maiores-empresas-2017-metodologia/>

Quadro 5. Critério para entrar no grupo das Melhores e Maiores da Revista Exame

Critério	Especificidade
1	Ser uma das 1.000 maiores empresas privadas ou estatais do país, o que implica ter vendas líquidas anuais superiores a 139,6 milhões de dólares.
2	Ser uma das 50 maiores empresas privadas, uma das 50 maiores empresas estatais, uma das 50 maiores do mundo digital, um dos 50 maiores bancos, uma das 50 maiores seguradoras ou uma das 100 que mais investem na manutenção e na expansão das atividades ou um dos 100 maiores bancos da América Latina.
3	Ser uma das 50 maiores indústrias, 50 maiores do comércio, 50 maiores de serviços e 50 maiores exportadoras.
4	Ser uma das 10 maiores ou das 15 melhores empresas do seu respectivo setor.
5	Ser um dos 200 maiores conglomerados ou grupos empresariais.
6	Ser um dos 200 maiores grupos privados do Brasil ou um dos 200 maiores grupos privados da América Latina.
7	Ser uma das 100 maiores empresas das regiões Centro-Oeste, Norte-Nordeste e Sul.

Fonte: Adaptado de Revista EXAME (2017).

Dessa forma, observa-se que, para cada ano, os destaques organizacionais na Revista Exame podem modificar-se, de modo que, para essa pesquisa o foco foram as instituições elencadas na Revista do ano de 2017, para as quais aplicaram-se questionários aos *controllers* e/ou os diretores executivos (CEO).

Assim, definida a população, estabeleceu-se a amostragem. De acordo com Malhotra (2006) e Mattar (2007), nesse estudo empregou-se a amostragem probabilística aleatória simples, afinal, cada elemento da população possui as mesmas probabilidades de ser incluído na amostra, sendo que o elemento é selecionado independentemente de qualquer outro e a amostra é extraída de uma composição da amostra por um processo aleatório.

Ademais, tendo em vista o uso de equações estruturais nessa pesquisa, Ringle, Silva e Bido (2014) afirmam que, para se usar o PLS, recorre-se ao *software* G*Power, a fim de estimar o tamanho mínimo da amostra. Para tanto, é preciso verificar o constructo que mais recebe setas, sendo que essa quantidade de setas será lançada no *software* para estimação amostral; posteriormente, define-se como poder do teste 0,80 e como tamanho do efeito 0,15 (Cohen, 1998; Hair, Hult, Ringle & Sarstedt, 2014; Ringle, Silva, & Bido, 2014). A Figura 7 demonstra o uso do *software* G*Power.

Test family		Statistical test	
F tests		Linear multiple regression: Fixed model, R ² deviation from zero	
Type of power analysis			
A priori: Compute required sample size – given α , power, and effect size			
Input Parameters		Output Parameters	
Determine =>	Effect size f ²	Noncentrality parameter λ	13.8000000
	α err prob	Critical F	2.3205293
	Power (1- β err prob)	Numerator df	5
	Number of predictors	Denominator df	86
		Total sample size	92
		Actual power	0.8041921

Figura 7. Tela do software G*Power com o cálculo do tamanho amostral

Fonte: Obtido de <http://www.gpower.hhu.de/> (2018).

Nesse sentido, a amostragem foi definida com um grau de confiabilidade de 80% e margem de erro de 5%, de modo que o estudo foi baseado em uma amostra de 92 empresas dentre a lista das 500 Maiores e Melhores da Revista Exame. Essa lista foi obtida por meio do *site*⁶ da revista, no qual se coletou uma planilha de *Excel* contendo o nome das 500 organizações, o setor, as vendas líquidas, o lucro líquido, o patrimônio líquido, a rentabilidade, o capital circulante líquido, liquidez geral, endividamento, riqueza criada, número de empregados, riqueza criada por empregado, salários e encargos, tributos, lucros antes de juros, impostos, depreciação e amortização (*Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization* – EBITDA), a exportação e o controle acionário. A Figura 8 exibe os itens coletados diretamente do *site*.

⁶ Revista Exame - 11/08/2017 - 10h58 - Melhores e Maiores: As 500 maiores empresas do Brasil - “Esta tabela, que é parte da edição especial Melhores e Maiores, de EXAME, traz a lista das 500 maiores companhias do país em vendas líquidas. Em conjunto, elas faturaram 809 bilhões de dólares em 2016, queda de 8,1% em relação ao ano anterior”. Disponível em: <https://exame.abril.com.br/revista-exame/500-maiores-empresas/>

The screenshot shows an Excel spreadsheet titled 'Lista das 500 Maiores e Melhores da Exame - Excel'. The interface includes the ribbon with tabs like 'Arquivo', 'Página Inicial', 'Inserir', etc. The main area displays a table with columns labeled with financial terms: EMPRESA / SEDE, Ordem por receita líquida, SETO R, VENDAS LÍQUIDAS, LUCRO, PATRIMÔNIO, RENTABILIDADE, CAPITULO, LIQUIDIDADE, ENDIVIDAMENTO, RIQUEZA, NÚMERO DE EMPRESAS, RIQUEZA EMPREGADA, SALÁRIOS ENCADEADOS, TRIBUTOS, EBITDA, EXPORTAÇÃO, CONTROLE ACIONÁRIO, and ORDEM. The data rows are partially visible, showing values for the years 2016 and 2015.

Figura 8. Dados coletados da lista da Revista Exame das 500 Maiores e Melhores do Brasil
Fonte: adaptado de Revista Exame (2017).

Tendo em vista que para essa pesquisa o foco era apenas o nome das empresas, eliminou-se da planilha os demais itens, constituindo-se, ao final, um quadro com o nome das instituições numeradas de 1 a 500. Destarte, o critério para selecionar as 92 entidades participantes dentre o total de 500 foi por intermédio da função “geração de números aleatórios” do *Microsoft Excel*, de acordo com a Figura 9.

The dialog box 'Geração de número aleatório' is shown with the following settings:

- Número de variáveis: 1
- Número de números aleatório: 92
- Distribuição: Uniforme
- Parâmetros: Entre 1 e 500
- Semente aleatória: (empty)
- Opções de saída: Intervalo de saída (selected), \$D\$2
- Nova planilha: (unselected)
- Nova pasta de trabalho: (unselected)

 Buttons for OK, Cancelar, and Ajuda are visible.

Figura 9. Geração de número aleatório no *Microsoft Excel*
Fonte: Elaborado pela autora (2018).

Após selecionar a “geração de número aleatório”, o *Microsoft Excel* elaborou uma planilha com 92 números a serem escolhidos dentre 500; quando houve número repetido, a

pesquisadora sempre aumentava para mais.

Com a unidade de análise, população e amostra definidas, na sequência explanou-se o constructo desse estudo.

3.3 Constructo da pesquisa

A realização desse estudo procedeu-se por meio da TCP, da ética organizacional e da controlabilidade. Assim, um estudo envolve conceitos e estes, uma vez definidos, deverão ser mensurados. O Quadro 6 elenca as definições constitutivas e operacionais de cada uma das variáveis desenvolvidas nessa pesquisa, conceitos esses que foram utilizados para a elaboração do questionário.

Quadro 6. Definição Constitutiva e Operacional das Variáveis

Variável	Subvariável	Definição Constitutiva	Definição Operacional
Teoria do Comportamento Planejado	Atitudes Comportamentais	Os indivíduos aprendem a favorecer comportamentos que acreditam que têm amplas consequências desejáveis e formam atitudes desfavoráveis em relação a comportamentos que associam com consequências indesejáveis (Ajzen, 1991).	Proporcionar a internalização de que seu comportamento está relacionado a uma consequência e, por conseguinte, a atitude ética oportuniza boas consequências.
	Normas Subjetivas	Relacionadas às crenças normativas, as quais se preocupam com a probabilidade de que importantes indivíduos ou grupos referentes aprovam ou desaprovam o desempenho de um dado comportamento (Ajzen, 1991).	A relevância que o indivíduo confere à opinião daqueles que considera importante pode influenciar no comportamento desse indivíduo, tanto positiva como negativamente.
	Controle Percebido	O controle percebido evidencia as diferenças entre a facilidade ou dificuldade em desempenhar um comportamento e o quanto de controle se tem sobre determinado comportamento (Ajzen, 1991).	Percepção de comportamento está ligada à volitilidade com relação à presença de fatores que podem impedir ou facilitar o desempenho do comportamento.
	Intenção Ética	A intenção deve capturar fatores motivacionais que influenciam um comportamento, ou seja, o quanto o indivíduo está disposto a tentar desempenhar aquele comportamento (Ajzen, 1991).	Quando a pessoa tem oportunidades, recursos necessários e a intenção comportamental, ela tem sucesso em realizar determinado comportamento.

Continua...

Continuação

Ética-Organizacional	Cenário Projetista 1	Haire (1950), Hunt e Vitell (1986) e Robertson, Zielinski e Ward (1984) defendem o formato de cenários projetistas, de modo a esperar que o respondente projete seu verdadeiro sentimento ou crença sobre a pessoa imaginada, evitando, assim, a autodefesa.	A empregabilidade de cenários projetistas proporciona vantagens, pois desprioriza a questão, direcionando o respondente a uma resposta franca.
	Cenário Projetista 2		
	Cenário Projetista 3		
	Cenário Projetista 4		
	Cenário Projetista 5		
	Cenário Projetista 6		
	Cenário Projetista 7		
	Cenário Projetista 8		
Sistema de Controle Gerencial	Controlabilidade	Os gestores são avaliados pelas consequências dos seus atos, ou seja, apenas por fatores que eles controlam (Pinto, Falcão & Lustosa, 2013).	Quando a administração decide por analisar o desempenho de seus gestores eliminando fatores que esses não controlam, o profissional se enriquece de satisfação e, conseqüentemente, executará suas funções com maior zelo.

Fonte: Elaborado pela autora (2017).

Dessa forma, Hair Jr. et al. (2005) explicam que o processo de mensuração envolve a especificação de variáveis que servem como substitutos para os conceitos (constructos). Nesse sentido, o Quadro 7 evidencia o constructo quantitativo dessa pesquisa.

Quadro 7. Constructo da Pesquisa

Variável	Subvariável	Medidas	Hipóteses	Instrumento	Autores
Teoria do Comportamento Planejado	Atitudes Comportamentais	AC 2.1; AC 2.2; AC 2.3	H1; H1a; H2a; H4a	Escala proposta por Ajzen (2006) de 7 pontos	Ajzen e Fishbein (1980); Ajzen (1985); Ajzen (2006)
	Normas Subjetivas	NS 2.4; NS 2.5; NS 2.6; NS 2.7	H1; H1b; H2b; H4b		
	Controle Percebido	CP 2.8; CP 2.9; CP 2.10; CP 2.11	H1; H1c; H2c; H4c		
	Intenção Ética	IE 2.12; IE 2.13	H1; H2; H3; H4		
Ética-Organizacional	Cenário Projetista 1	C 1	H1; H3; H4; H5	Escala Likert de Dever de 7 pontos	Robertson e Anderson (1993)
	Cenário Projetista 2	C 2			
	Cenário Projetista 3	C 3			
	Cenário Projetista 4	C 4			
	Cenário Projetista 5	C 5			
	Cenário Projetista 6	C 6			
	Cenário Projetista 7	C 7			
	Cenário Projetista 8	C 8			
Sistema de Controle Gerencial	Controlabilidade	Q 4.1.1 a Q 4.1.12	H5; H5a; H5b; H5c	Escala Likert de 7 pontos	Merchant (1987), Simons (2005), Bisbe, Batista-

Continua...

Continuação

					Foguet e Chenhall (2007) e Beuren, Roth e Anzilago (2017).
--	--	--	--	--	--

Fonte: Elaborado pela autora (2017).

Nesse sentido, o instrumento de pesquisa foi composto por perguntas abertas e fechadas, distribuídas em cinco seções (Apêndice A), as quais continham os atributos identificados por meio da literatura.

Destarte, as questões abertas consistiram em informações obtidas acerca do conhecimento de SCG, nas quais o pesquisador não utilizou categorias ou escalas predeterminadas, possibilitando que o respondente não se restringisse em suas respostas; e as questões fechadas baseadas em escalas, para coletar maior uniformidade às respostas (Creswell & Plano Clark, 2007).

Dessa forma, tendo em vista que o questionário dessa pesquisa possuía como uma de suas finalidades a coleta da percepção do indivíduo, desenvolveram-se questões abarcando diversos conteúdos. Assim, conforme defende Gil (2009), o conteúdo das questões de um questionário refere-se a diferentes categorias, pois podem se relacionar ao que as pessoas sabem, pensam, esperam, sentem, preferem ou ao que fazem.

Assim, a primeira seção tratou sobre fatos (Gil, 2009), permitindo traçar um perfil dos respondentes, limitando-se a questões como sexo, idade, escolaridade, tempo de atuação na empresa, cargo. A segunda seção elencou questões sobre atitudes, crenças e comportamentos, sendo delineada tendo como base a TCP, na finalidade de averiguar suas interações com a ética organizacional. A terceira seção apresentou questões chamadas por Gil (2009) de padrões de ação, sendo que foi embasada nos cenários projetistas éticos-organizacionais, com o intuito de identificar as percepções dos *controllers* com relação ao que foi idealizado no cenário. A quarta seção fundamentada na controlabilidade, com o objetivo de verificar a sua moderação com a ética organizacional. Por fim, a quinta e última seção apresentou perguntas abertas com a finalidade de permitir que o gestor expressasse sua opinião de maneira livre.

As perguntas abertas elencadas na quinta seção do questionário (Apêndice A) foram adaptadas do estudo de Almeida (2013), ajustadas de acordo com a proposta dessa pesquisa, objetivando captar a ideia central dos respondentes com relação à tomada de decisão ética e a empregabilidade dos sistemas de controle gerencial auxiliando atitudes éticas.

Além disso, o questionário, conforme constructo descrito no tópico 3.3 (Quadro 5), teve sua base literária na revisão teórica demonstrada nessa pesquisa, possuindo como

principais referências: Ajzen (2006); Robertson e Anderson (1993); Beuren et al. (2017), Merchant (1987), Simons (2005) e Bisbe et al. (2007), dos quais foram adaptados os questionamentos, tornando as perguntas dessa pesquisa de autoria própria, no entanto, utilizando as mesmas escalas de Ajzen (2006) na segunda seção para avaliar a TCP; de Robertson e Anderson (1993) na terceira seção para mensurar a percepção dos respondentes em relação aos cenários idealizados; e de Beuren et al. (2017), Merchant (1987), Simons (2005) e Bisbe et al. (2007) na quarta seção avaliando a controlabilidade.

Sendo assim, as escalas empregadas no instrumento dessa pesquisa já foram validadas. O Quadro 8 demonstra as variações das escalas empregadas nesse estudo.

Quadro 8. Variações das escalas

Autoria	1	7
Ajzen (2006)	Discordo totalmente	Concordo totalmente
	Difícil	Fácil
	Definitivamente não	Definitivamente sim
Robertson e Anderson (1993)	Definitivamente não deveria	Definitivamente deveria
Beuren, Roth e Anzilago (2017), Merchant (1987), Simons (2005) e Bisbe, Batista-Foguet e Chenhall (2007)	Discordo totalmente	Concordo totalmente

Fonte: Elaborado pela autora (2018).

Por conseguinte, a escala para mensuração da ética foi empregada no estudo de Robertson e Anderson (1993), pois, segundo os autores, é a melhor maneira de responder aos cenários, método que tem sido discutido, utilizado e defendido por diversos autores.

Destarte, tendo em vista a literatura apresentada, concorda-se com Cavanaugh e Fritzsche (1985) quando afirmam que, como método para investigar os princípios éticos de um indivíduo e seu comportamento, *as vinhetas* (grifo nosso, estudos internacionais nomeiam cenários de vinhetas) oferecem vantagens significativas em relação a outros instrumentos.

Dessa forma, para essa pesquisa foram elaborados oito cenários projetivos, adaptados para a realidade estudada, conforme as “vinhetas” apresentadas por Robertson e Anderson (1993), os quais envolviam situações corriqueiras do cotidiano empresarial, de modo que o cenário projetasse possíveis realidades, no entanto, colocando um personagem protagonista, despersonalizando a questão. A formulação do cenário, mesmo que embasada nos estudos de Robertson e Anderson (1993), passou por grandes adaptações, visto que esses autores trabalharam com sistema de controle e efeitos ambientais no julgamento ético de vendedores industriais.

Sendo assim, os cenários foram desenvolvidos de acordo com as funções da Controladoria definidas por Almeida, Parisi e Pereira (2001), afinal, por ser o órgão de controle e assessoramento organizacional, o profissional *controller* precisa ocupar um alto nível na empresa (Oliveira, Perez Jr. & Silva, 2008), tendo total conhecimento de suas atribuições. O Quadro 9 evidencia as funções da Controladoria e do *controller* que foram empregadas aos cenários.

Quadro 9. Funções da Controladoria e do *Controller*

Função na Controladoria	Função do <i>Controller</i>
Auxílio ao processo de gestão	Estruturar os processos de gestão, realizando simulações e projeções sobre eventos econômicos no processo de tomada de decisão.
Avaliação de desempenho	Elaborar análise de desempenho econômico das áreas, dos gestores, da empresa (resultados) e do corpo funcional que lidera.
Avaliação de resultado	Elaborar análise de resultado econômico de produtos e serviços e avaliar o resultado de seus serviços.
Sistemas de informação	Definir base de dados, de modo a organizar as informações necessárias à gestão e padronizar as informações econômicas (modelo de informação).
Agentes de mercado	Atender aos agentes de mercado como representante legal, apoiando o gestor responsável.

Fonte: Adaptado de Almeida et al. (2001).

Nesse sentido, os cenários apresentados no estudo de Robertson e Anderson (1993) foram traduzidos, a ideia central do caso foi retirada, o personagem protagonista passou a ser um *controller* (nomeado hipoteticamente como Oliver) e a situação descrita passou a ser as atribuições exercidas pelo *controller* nas instituições.

Por conseguinte, após o delineamento dos conceitos, bem como o método de mensuração para cada uma das variáveis, pode-se desenvolver o modelo teórico desse estudo. O modelo evidenciado nessa pesquisa é um desenho transversal correlacional-causal, que descreve relações entre duas ou mais categorias, conceitos ou variáveis em um determinado momento, seja em termos correlacionais ou em função da relação causa-efeito (Sampieri et al., 2006). Dessa forma, a Figura 10 demonstra o modelo aplicado nessa pesquisa.

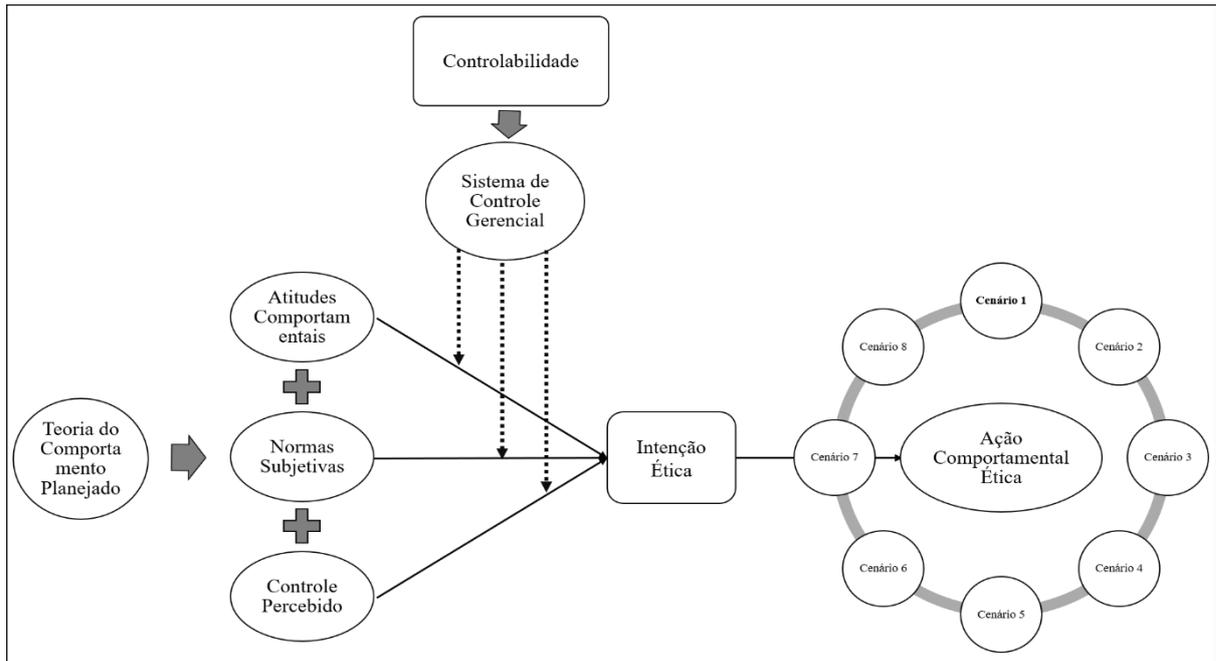


Figura 10. Modelo Aplicado
 Fonte: Elaborado pela autora (2017).

Para Hair Jr. et al (2005), a mensuração é fundamental em uma pesquisa, uma vez que, para entender qualquer conceito, deve existir a capacidade de mensurá-lo. Sem a mensuração é impossível comentar um comportamento ou fenômeno.

Assim, nota-se que a TCP foi mensurada pelas dimensões compostas por Ajzen e Fishbein (1980) e Ajzen (1985; 2006). A ética organizacional foi medida de acordo com a escala de dever, conforme o estudo de Robertson e Anderson (1993), e a variável controlabilidade é delineada como uma moderadora para a interação entre a teoria do comportamento e a ética organizacional, de acordo com os estudos de Beuren et al. (2017), Merchant (1987), Simons (2005), Bisbe et al. (2007).

Ética organizacional foi defendida nessa pesquisa como a ação final do indivíduo. Dessa maneira, seguindo as diretrizes de Ajzen (1991) de que se pode adicionar preditores à TCP, e considerando que a ação comportamental para Ajzen (1991) não apresentava indicadores que o mensurassem, optou-se por medir a ação ética organizacional por meio de cenários. Isso ocorreu pelo fato de que se considera que eles capturariam uma proporção significativa de variação no comportamento, afinal, parafraseando Ajzen (1991), se o comportamento a ser predito é “agir com ética na organização”, então deve-se avaliar a ação ética na empresa e não a ação ética de maneira generalizada; é preciso que todas as dimensões predictoras de um comportamento sejam inseridas no contexto analisado.

Assim, tendo o constructo e o modelo teórico definidos, a seção seguinte especifica sobre os procedimentos de coleta de dados.

3.4 Procedimentos de Coleta dos Dados

Essa pesquisa, como já mencionado, teve delineamento de dados quantitativos. Dessa maneira, a coleta de dados da pesquisa procedeu-se por meio de um questionário estruturado, aplicado de maneira *online*, por meio da ferramenta *Google Docs* para os *controllers* das 500 Maiores e Melhores da Revista Exame.

O acesso aos respondentes foi por meio do *LinkedIn* e *e-mail*. Primeiramente, elaborou-se um quadro com o nome de todas as organizações que formaram a amostra (conforme números aleatórios gerados explicados na seção 3.2). Apesar da lista das 500 Maiores e Melhores da Revista Exame ser pública, o nome das empresas que compuseram essa amostra será aqui preservado, a fim de manter o acordo firmado entre a pesquisadora e o respondente de que não existiria forma alguma de identificação.

Posteriormente, a pesquisadora, utilizando-se de recursos de seu próprio *LinkedIn*, buscou conexão com os *controllers* das respectivas entidades da seguinte forma:

- a) selecionou em ordem crescente a instituição do quadro amostral;
- b) no campo “pesquisar” no *linkedin* era digitado o nome da organização, sendo que o resultado fornecia o total de todos os funcionários no *linkedin*;
- c) ao acessar todos os funcionários, no campo “todos os filtros” era digitado “*controller*” na aba “cargo” e, após aplicar os filtros, o *linkedin* fornecia os *controllers* da organização escolhida;
- d) a pesquisadora, então, solicitava conexão com o *controller* e, nesse momento, já encaminhava uma mensagem (Anexo A) convidando para a participação na pesquisa;
- e) após o *controller* aceitar a conexão e responder à mensagem de modo positivo em participar da pesquisa, a pesquisadora enviava o *link* do questionário (nesse momento, alguns respondentes solicitaram o destino do *link* via *e-mail*, tornando, dessa forma, a coleta por meio do *linkedin* e *e-mail*). Aos respondentes que responderam à mensagem de modo negativo à participação na pesquisa, retirou-se o nome da respectiva empresa ligada a esse *controller* e, ao final, com as empresas restantes que não haviam sido selecionadas, foi rodada novamente a função “aleatório entre” no Microsoft Excel até que se atingisse o número amostral.

Ademais, no início do questionário foram colocadas duas assertivas para que os respondentes assinalassem como forma de aceitar a participação da pesquisa e de ceder as respostas para a análise acadêmica, conforme Figura 11.

Assinale as alternativas abaixo, caso concorde com os termos da pesquisa: *

Compreendo que este estudo possui finalidade de pesquisa e que os dados obtidos serão divulgados seguindo as diretrizes éticas da pesquisa, com a preservação do anonimato dos participantes, assegurando, assim, minha privacidade.

Cedo os direitos autorais, sabendo que a pesquisadora preservará os dados em sigilo, ao Programa de Mestrado em Contabilidade da Universidade Estadual do Oeste do Paraná.

PRÓXIMA

Página 1 de 6

Figura 11. Compromisso estabelecido pelo respondente em participar da pesquisa
Fonte: a autora (2018).

Nesse sentido, o instrumento de pesquisa foi composto por perguntas abertas e fechadas, distribuídas em cinco seções (Apêndice A), as quais continham os atributos identificados por meio da literatura, conforme seções já explanadas no tópico 3.3.

O questionário completo pode ser acessado no formulário do Google Docs⁷, bem como visualizado no Apêndice A dessa pesquisa.

Além disso, o questionário organizado foi submetido a dois pré-testes. Um pré-teste tem como função testar o instrumento de coleta de dados, evidenciando se há ambiguidade entre as questões, perguntas supérfluas ou difíceis de interpretar e a complexidade e amplitude dos questionamentos (Lakatos & Marconi, 1996). Ainda, o tamanho amostral de um pré-teste deve ser de quatro ou cinco indivíduos, não podendo exceder 30 respostas (Hair Jr. et al., 2005).

Dessa forma, o primeiro pré-teste foi aplicado via e-mail, sendo encaminhado para 50 respondentes, os quais eram professores e alunos do Mestrado em Contabilidade da Unioeste

⁷ Disponível em: <https://docs.google.com/forms/d/1jpp4YiWENBIdDKk70UQHcjWybGuUhhy3IZk8OD914edit>

(Anexo B). A pesquisadora obteve um retorno de 23 respostas, sendo que, para cada seção do questionário, os respondentes poderiam realizar apontamentos. O Quadro 10 apresenta as sugestões realizadas pelos respondentes à primeira versão do questionário do primeiro pré-teste, o qual estava com ordem diferenciada nas seções.

Quadro 10. Primeiro pré-teste para a primeira versão do questionário

Seção	Sugestões
1: Perfil e questões abertas	Essa primeira seção possuía, além das questões de perfil, seis questões abertas sobre consciência ética e SCG. Os conselhos foram no sentido de refazer essas questões, pois estavam generalizadas e tendenciosas.
2: Teoria do Comportamento Planejado	Os questionamentos sobre a TCP receberam críticas pela mudança de escala, contudo, isso não foi alterado, tendo em vista essa ser a escala de Ajzen (2006), ainda, nessa seção foi acrescentada uma pergunta para “norma subjetiva”, visto que, segundo o modelo rodado no SmartPLS® esse acréscimo melhoraria a mensuração. Foram realizados alguns ajustes no modo de escrever as assertivas, deixando-as mais compreensivas.
3: Cenário ético-organizacional	Nessa primeira versão do questionário foram formulados apenas três cenários, embasados em Cohen, Pant e Sharp (1996), utilizando-se da Escala Ética Multidimensional de Reidenbach e Robin (1990); as sugestões foram unânimes em afirmar que os casos elaborados estavam confusos e de difícil compreensão, além de criticarem negativamente a escala empregada, afinal (como já delineado no tópico 2.3 do referencial teórico) essa escala é subdivida em três dimensões, totalizando oito categorias diversificadas que oscilam entre o que é ético, moral, honesto, justo, tácito, entre outras, o que dificultou as respostas. Dessa forma, diante dos aconselhamentos, os cenários foram reelaborados.
4: Sistema de Controle Gerencial	Apresentou questionamentos acerca do SCG, o qual, para a primeira versão do questionário, era mensurado de acordo com duas variáveis: <i>controlabilidade</i> e <i>lôcus</i> de controle; a subseção <i>controlabilidade</i> recebeu apontamentos na formulação da questão, por estarem longas, com muitos conectivos e arbitrarias; já a subseção <i>lôcus</i> de controle, até então colocada como variável para SCG, foi recomendada ser retirada, visto que, de acordo com as sugestões, as perguntas estavam muito pessoais, não estimavam expectativas de comportamento e ficaram repetitivas, de modo que a pesquisadora refez as questões dessa subseção.

Fonte: Elaborado pela autora (2018).

Nesse sentido, tendo em vista que os aconselhamentos dos respondentes do primeiro pré-teste foram inúmeros, inclusive variáveis foram retiradas e escalas precisariam ser reanalisadas, optou-se por realizar os ajustes e enviar a um segundo pré-teste a segunda versão do questionário. Dessa forma, o segundo pré-teste foi aplicado via e-mail, sendo encaminhado para 40 respondentes, os quais eram alunos do quarto ano da graduação em Ciências Contábeis da Unioeste. Para o segundo pré-teste, o grupo amostral foi modificado, tendo em

vista no primeiro pré-teste terem sido identificadas diversas questões com dificuldades de compreensão; assim, fez-se a opção de, em um segundo momento, realizar o pré-teste com alunos da graduação, a fim de verificar a compreensão de cada questionamento, conseguindo perceber se a pesquisadora facilitou o entendimento para cada pergunta.

Destarte, a pesquisadora obteve novamente um retorno de 23 respostas, sendo que, para cada seção do questionário, os respondentes poderiam realizar apontamentos. O Quadro 11 apresenta as sugestões realizadas pelos respondentes à segunda versão do questionário do segundo pré-teste.

Quadro 11. Segundo pré-teste para a segunda versão do questionário

Seção	Sugestões
1: Perfil	Essa primeira seção da segunda versão do questionário apresentou questões do perfil apenas, para as quais não foram necessários reajustes; as seis perguntas abertas sobre consciência ética e SCG foram realocadas na última seção do questionário, não sendo de preenchimento obrigatório.
2: Teoria do Comportamento Planejado	Os questionamentos sobre TCP na segunda seção, após as adaptações solicitadas no primeiro pré-teste, foram aprovados.
3: Cenário ético-organizacional	A terceira seção com os cenários éticos-organizacionais foi reestruturada com novos cenários e nova escala, tendo em vista os apontamentos ao primeiro pré-teste; manteve-se a Escala Ética Multidimensional (Reidenbach & Robin, 1990), contudo, a escala estabelecida por Robertson & Anderson (1993) foi acrescentada, de modo que para cada cenário possuía um total de nove escalas; os cenários foram reconstruídos de acordo com Robertson e Anderson (1993) e Almeida et al. (2001). Destarte, para os cenários as críticas foram positivas, todos estavam de fácil compreensão, já para as escalas os respondentes foram unânimes em sugerir a retirada da Escala Ética Multidimensional, com a justificativa de que essa escala apresentou ambiguidade e julgou não apenas a ética, mas também a moralidade, a justiça, a honestidade, entre outros aspectos que fogem do tema pesquisado. Assim, a pesquisadora, juntamente com sua orientadora, analisou essas afirmativas e ambas optaram pela exclusão da escala proposta por Reidenbach e Robin (1991) para mensurar ética nessa pesquisa.
4: Sistema de Controle Gerencial	A quarta seção apresentou perguntas acerca do SCG, sendo subdividida em controlabilidade e <i>locus</i> de controle; para a subseção controlabilidade foram novamente sugeridas alterações na escrita, de modo que as 10 questões foram mantidas, no entanto, todas foram readaptadas com uma escrita mais coerente e simples; a subseção <i>locus</i> de controle, mesmo após os reajustes nos questionamentos, continuou com a sugestão no segundo pré-teste de ser retirada, de maneira que a pesquisadora, juntamente com sua orientadora, analisou e ambas concluíram pela remoção dessa variável.
5: Análise geral	Essa seção foi criada para a segunda versão do questionário e mantida, contendo três questões abertas perguntando sobre o uso dos sistemas de controle gerencial na organização do respondente.

Fonte: Elaborado pela autora (2018).

Isto posto, conforme Gil (2009), foram considerados os seguintes aspectos no pré-teste: clareza e precisão dos termos; quantidade, forma e ordem das perguntas. Dessa maneira, as sugestões ao questionário foram, de modo geral, acatadas, o que aprimorou a versão final do questionário.

Sendo assim, a primeira versão do questionário possuía 45 questões e 3 cenários com oito escalas de assertiva no total; já a segunda versão foi formada por 46 questões e 8 cenários com nove escalas de assertiva em sua totalidade; após os reajustes necessários, a terceira e última versão do instrumento de pesquisa dessa pesquisa ficou estruturada com 41 questionamentos e 8 cenários com uma única escala.

Nesse sentido, o instrumento de pesquisa foi concluído e encaminhado aos *controllers*. No total, 256 questionários foram enviados por meio do LinkedIn à amostra delimitada, de modo que a pesquisadora obteve 105 respostas. Destarte, conforme já explanado, para uma confiabilidade de 80%, o G*Power estipulou uma amostragem de 92 respondentes; visto que essa pesquisa alcançou 105 questionários respondidos, angariou uma confiabilidade de 86,38%, conforme verifica-se na Figura 12.

Input Parameters		Output Parameters	
Determine =>	Effect size f^2	Noncentrality parameter λ	15.750000
	α err prob	Critical F	2.3062591
	Total sample size	Numerator df	5
	Number of predictors	Denominator df	99
		Power ($1-\beta$ err prob)	0.8638088

Figura 12. Tela do software G*Power com o cálculo do poder do teste

Fonte: Obtido de <http://www.gpower.hhu.de/> (2018).

Isto posto, o tópico seguinte relata os procedimentos para a análise dos resultados encontrados nesse estudo.

3.5 Procedimentos e Análise de Dados

Nesse tópico se descreve os procedimentos e análise dos dados. Hair Jr. et al. (2005) advertem que, após a coleta das informações e antes de serem analisadas, o pesquisador precisa examiná-las a fim de certificar-se de sua validade. Segundo Gil (2009), a análise de dados e o processo de interpretação estão intimamente relacionados: a interpretação confere amplitude aos dados analisados e é feita com base em conhecimentos disponíveis, derivados, principalmente, de teorias.

Sendo assim, para a análise dos dados quantitativos, a partir dos resultados tabulados e organizados por meio do *software Microsoft Excel®*, empregaram-se análises por etapas: estatística descritiva, confiabilidade e a técnica de MEE, as quais foram projetadas na sequência.

3.5.1 Análise de Estatística Descritiva e de Confiabilidade

Na inferência estatística, o “todo” é denominado população, enquanto o “pedaço” chama-se de amostra; assim, a inferência estatística trata de, a partir da amostra, obter-se informações da população (Sartoris, 2003).

Conforme Reis, Melo, Andrade e Calapez (2015), os métodos de inferência estatística envolvem o cálculo de estatísticas, a partir das quais se infere sobre os parâmetros da população, isto é, permitem, com determinado grau de probabilidade, generalizar à população certas conclusões, por comparação com os resultados amostrais. Dessa maneira, as estatísticas aplicadas nessa pesquisa foram: a média, a variância e o desvio-padrão amostrais.

Ademais, para avaliar a confiabilidade do questionário, utilizou-se do coeficiente *Alpha de Cronbach*, visto que essa é uma técnica bastante empregada para determinar a fidedignidade ou validade interna de um instrumento (Formiga, 2003).

Destarte, de acordo com Richardson (1999), o coeficiente *Alpha de Cronbach* deve apresentar resultados proporcionais à importância da decisão a ser tomada e das suas consequências. Assim, Malhotra (2006) sugere uma classificação da confiabilidade de acordo com os seguintes limites: Muito Baixa: $\alpha < 0,30$; Baixa: $0,30 \leq \alpha < 0,60$; Moderada: $0,60 \leq \alpha < 0,75$; Alta: $0,75 \leq \alpha < 0,90$; e Muito Alta: $0,90 \leq \alpha$.

Ainda, embora o valor do *Alpha de Cronbach* de 0,70 seja, frequentemente, considerado para uma consistente estabilidade interna, já é permitido que os valores de Alfa

possam ser um pouco menores para estudos exploratórios, sugerindo o mínimo de 0,60 (Nunnally, 1975; DeVellis, 1991;).

Nesse sentido, lembrando que esse estudo se caracteriza como exploratório, Nunnally (1975) e DeVellis (1991) foram utilizados como embasamento para a definição da correta confiabilidade que o questionário dessa dissertação apresentou. Assim, para definir o *Alpha de Cronbach* do questionário desse estudo em sua totalidade, utilizou-se o *software IBM SPSS 2.1®*.

3.5.2 Modelagem de Equações Estruturais (MEE)

A MEE, também denominada *Structural Equations Modeling (SEM)*, foi empregada para o exame multivariado dos constructos da pesquisa. A MEE é utilizada para compreender relações complexas, sendo que a sua proposta central é que se construam modelos que possam refletir as associações entre conceitos, tais como as descritas pela teoria (Codes, 2005; Hair Jr. et al., 2016).

Conforme Klem (1995), a partir da aplicação da MEE, dois resultados são esperados: (i) uma estimativa da magnitude dos efeitos estabelecida entre variáveis é oferecida; e (ii) é possível testar se o modelo é consistente com os dados observados, de modo que, se o modelo e os dados são consistentes, pode-se dizer que este é plausível, embora não se possa afirmar que este é correto.

Dessa forma, a MEE é uma extensão da regressão múltipla, possuindo como característica básica a possibilidade de testar uma teoria de ordem causal entre um conjunto de variáveis (Klem, 1995; Farias & Santos, 2000), sendo que as variáveis para o MEE são chamadas de latentes e podem ser de dois tipos: endógenas ou exógenas. A Figura 13 demonstra o modelo estrutural dessa pesquisa.

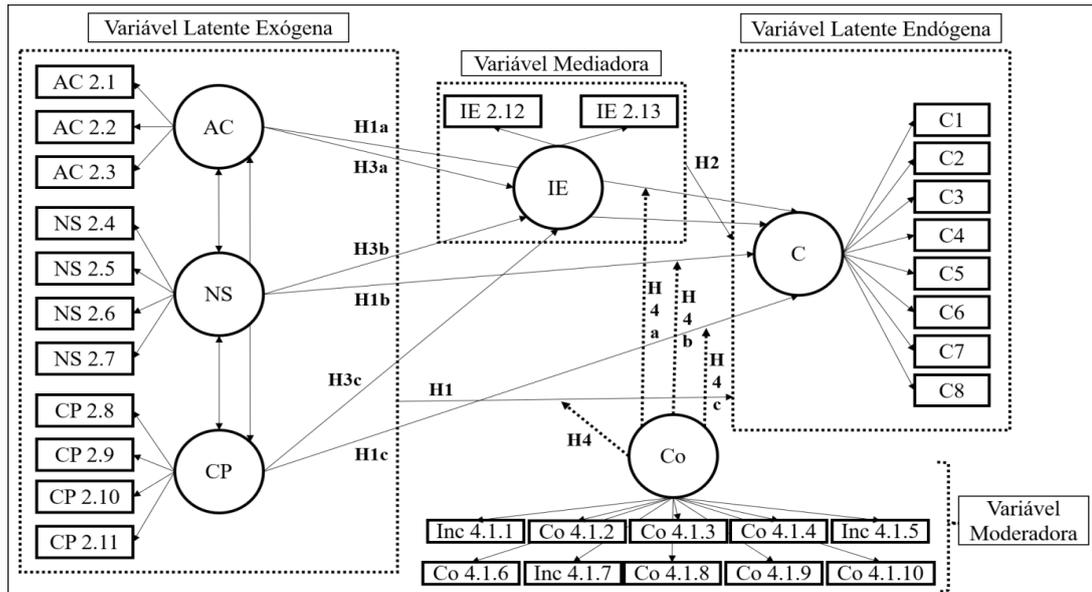


Figura 13. Modelo Estrutural
Fonte: Elaborado pela autora (2018).

Na Figura 13, evidencia-se o modelo estrutural proposto pela pesquisadora, sendo analisado por meio do método de mínimos quadrados parciais (*Partial Least Squares – PLS*), por intermédio do *software* SmartPLS®. As variáveis latentes exógenas são aquelas que os constructos explicam outros constructos no modelo, chamadas também de independentes; já as variáveis latentes endógenas são aquelas em que os constructos estão sendo explicados, ou seja, as dependentes (Hair et al, 2014). Ademais, considera-se esse modelo como refletivo, visto que os indicadores são medidos de maneira reflexiva (as relações saem da variável em direção ao indicador), ou seja, os indicadores são explicados pelos constructos, chamados de indicadores-efeito (Chin, 1998).

Dessa forma, conforme Figura 13, as variáveis latentes exógenas do modelo desse estudo são as dimensões da TCP, quais sejam: Atitudes Comportamentais (AC), Normas Subjetivas (NS) e Controle Percebido (CP), sendo que essas são mensuradas de acordo com os indicadores AC 2.1, AC 2.2, AC 2.3, NS 2.4, NS 2.5, NS 2.6, NS 2.7, CP 2.8, CP 2.9, CP 2.10 e CP 2.11 (conforme constructo – Quadro 5). Já a variável latente endógena é o cenário ético-organizacional, isto é, é a variável dependente desse modelo, sendo mensurada em conformidade com os indicadores C1, C2, C3, C4, C5, C6, C7 e C8.

Além disso, o modelo estrutural ainda apresenta outras duas variáveis: a mediadora e a moderadora. Conforme Hair Jr. et al (2014), um efeito mediador é criado quando uma terceira variável intervém entre outras duas e gera uma ligação indireta no caminho entre a exógena e a endógena; já o efeito moderador é quando uma variável independente altera a força ou a direção da relação entre outras duas variáveis. Destarte, a variável Intenção Ética (IE) se

comporta como variável mediadora, sendo mensurada pelos indicadores IE 2.12 e IE 2.13 e a variável Controlabilidade (Co) possui o efeito moderador e foi mensurado por meio dos indicadores Inc 4.1.1, Co 4.1.2, Co 4.1.3, Co 4.1.4, Inc 4.1.5, Co 4.1.6, Inc 4.1.7, Co 4.1.8, Co 4.1.9 e Co 4.1.10.

Nesse sentido, a relação entre os construtos foi estimada para testar as hipóteses de pesquisa conforme o modelo estrutural-teórico. Para testar as hipóteses, da mesma forma que Beuren, Barros e Dal Vesco (2016), as inferências estatísticas das relações de causa e efeito ocorreram mediante a comparação entre os sinais obtidos e esperados para as variáveis exógenas e a significância de seus coeficientes angulares.

Ainda, tendo em vista o instrumento de pesquisa possuir questão abertas, essas foram analisadas por meio de análise de conteúdo (Bardin, 1977), a fim de coletar informações ricas e *insights* nas respostas (Hair et al., 2005).

Nessa perspectiva, a seção subsequente aborda as limitações dos métodos e técnicas de pesquisa.

3.6 Limitações dos Métodos e Técnicas de Pesquisa

Conforme Demo (2008), “ao defender, é preciso colocar limites, sobretudo, sugerir que olhe para os lados um pouco mais e tenha uma leitura mais diversificada” (p. 25). Dessa forma, apresentam-se, nessa seção, limitações da pesquisa com relação à três aspectos:

- a) Quanto aos aspectos teóricos, destaca-se a base teórica envolvida nesse estudo, sendo a TCP advinda da teoria da ação racional, retirando algumas dimensões dessa última; a ética-organizacional mensurada de acordo com a escala e os cenários propostos por Robertson e Anderson (1993); bem como o SCG limitado ao atributo de uma abordagem comportamental, por meio da controlabilidade;
- b) Quanto à limitação metodológica, refere-se ao instrumento de pesquisa utilizado. Mesmo tendo passado por dois pré-testes, para alcançar o objetivo da pesquisa foi necessário um número elevado de questões, além de perguntas envolvendo escala de 7 pontos, fatores que acabaram por trazer subjetividade e não entendimento por parte dos respondentes.

Nesse sentido, tendo em vista que a metodologia explanou os delineamentos dos procedimentos a serem utilizados na pesquisa, formulou-se uma representação gráfica da trajetória metodológica, conforme Figura 14, descrevendo as etapas percorridas e objetivando articular os planos e a estrutura do estudo.

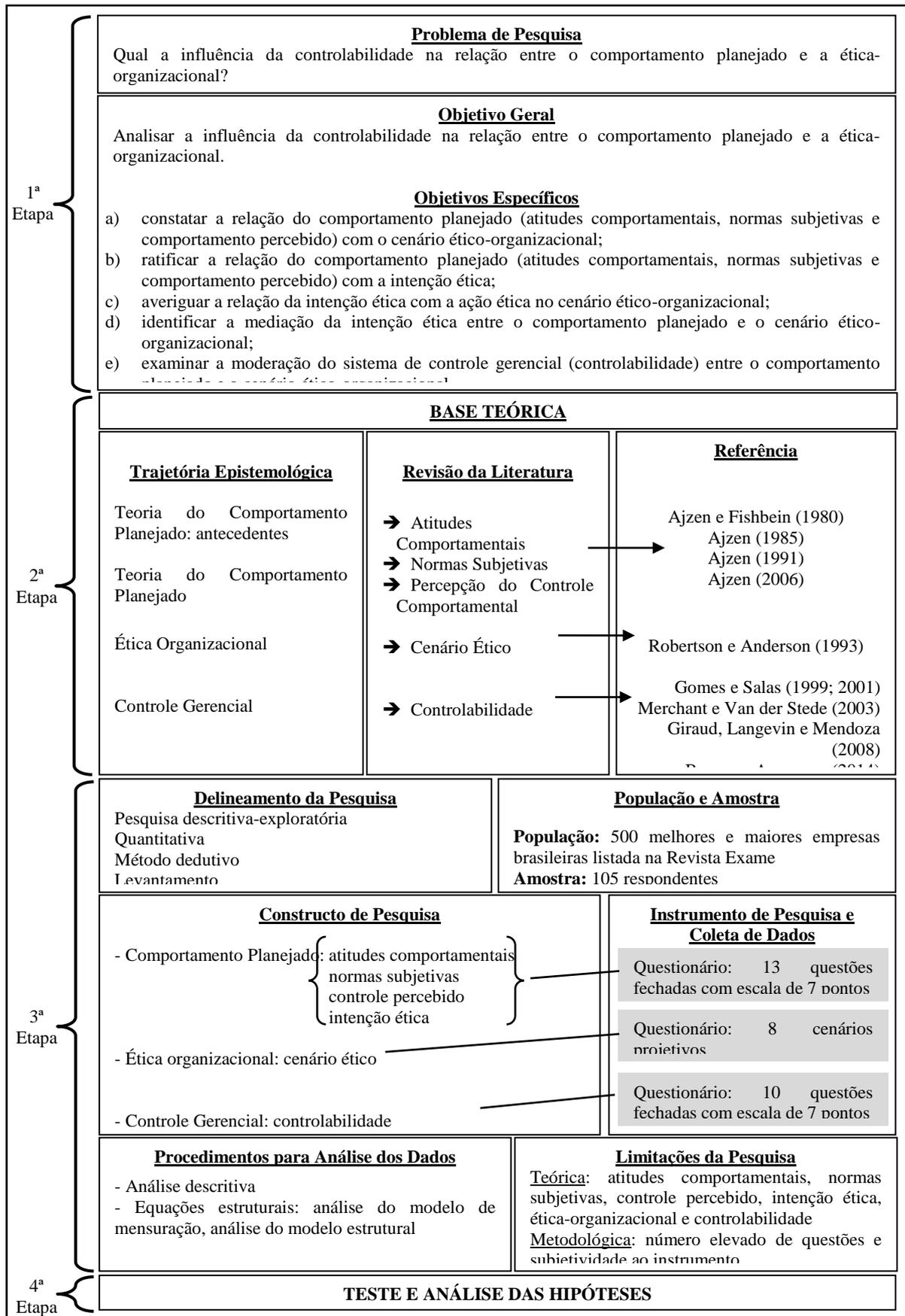


Figura 14. Trajetória metodológica da pesquisa

Fonte: Elaborado pela autora (2018).

Assim, a pesquisa ficou estruturada em quatro etapas, nas quais foram delineadas: o problema a ser resolvido e os objetivos geral e específico na primeira fase; a trajetória epistemológica e a revisão literária na segunda etapa; o delineamento da pesquisa, a população e amostra, o constructo, os instrumentos de pesquisa e coleta de dados, os procedimentos para análise dos dados e as limitações da pesquisa na terceira seção; e o teste, a análise e a discussão das hipóteses na quarta etapa.

Isto posto, após a definição das metodologias empregadas nesse estudo, bem como de suas limitações, o tópico subsequente abordou a discussão e a análise dos resultados.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Nos capítulos anteriores foram apresentados a contextualização e o suporte teórico que sustentam o entendimento sobre a TCP, a ética-organizacional e o SCG (controlabilidade).

Assim, neste capítulo foi apresentada a análise dos dados coletados, de acordo com a seguinte estrutura:

- a) análise descritiva dos dados e confiabilidade do instrumento
- b) análise do modelo de mensuração
- c) análise do modelo estrutural
- d) significância dos coeficientes de caminho
- e) análise de conteúdo

Ademais, a elaboração do instrumento de pesquisa do presente estudo apoiou-se no referencial teórico, com o intuito de buscar sustentação ao questionário. Dessa forma, o instrumento de pesquisa subdividido em seções foi analisado conforme apresentado no Quadro 12.

Quadro 12. Composição e análise no instrumento de pesquisa

Seção	Composição	Análise
1: Perfil	Informações gerais.	Análise descritiva
2: Teoria do Comportamento Planejado	Dimensões: atitude comportamental, norma subjetiva e controle percebido.	MEE (SmartPLS®)
3: Cenário ético-organizacional	Cenários contendo situações ética e antiéticas.	MEE (SmartPLS®)
4: Sistema de Controle Gerencial	Dimensão: controlabilidade.	MEE (SmartPLS®)
5: Análise geral	Perguntas abertas sobre o uso dos sistemas de controle gerencial na organização.	Análise de conteúdo

Fonte: Elaborado pela autora (2018).

Isto posto, os subtópicos seguintes elencaram a análise dos resultados obtidos de acordo com o questionário aplicado.

4.1 Análise descritiva dos dados e confiabilidade do instrumento

Nesta seção foram apresentados, por meio da estatística descritiva, os resultados dos respondentes da amostra desse estudo, conforme as perguntas acerca do perfil, além da confiabilidade do instrumento de pesquisa. A primeira questão Q 1.1 era sobre gênero; a segunda questão Q 1.2 perguntava a idade; posteriormente, a terceira questão Q 1.3 foi acerca

do estado civil; na sequência, a quarta pergunta Q 1.4 foi a respeito do tempo em que trabalha na empresa, já a quinta questão Q 1.5 foi acerca do tempo de atuação na atual função; por conseguinte, a sexta questão Q 1.6 foi a respeito do grau de instrução; e, na sequência, a sétima e última questão do perfil Q 1.7 questionava qual era o curso de graduação. Os achados foram elencados na Tabela 1.

Tabela 1
Análise do perfil dos respondentes

		Frequência	Porcentagem
Gênero	Feminino	27	26%
	Masculino	78	74%
Idade	Até 30 anos	22	21%
	de 31 a 35 anos	23	22%
	de 36 a 40 anos	23	22%
	de 41 a 45 anos	19	18%
	de 46 a 50 anos	10	10%
	acima de 51 anos	8	8%
Estado Civil	Casado(a)	73	70%
	Divorciado(a)	6	6%
	Solteiro(a)	18	17%
	União estável	8	8%
Tempo na empresa	0 a 5 anos	61	58%
	6 a 9 anos	23	22%
	10 a 15 anos	14	13%
	16 anos ou mais	7	7%
Tempo de atuação no cargo de ocupação	0 a 5 anos	56	53%
	6 a 9 anos	28	27%
	10 a 15 anos	12	11%
	16 anos ou mais	9	9%
Grau de instrução	Ensino médio	1	1%
	Superior incompleto	3	3%
	Superior completo	24	23%
	Especialização	20	19%
	Pós-graduação <i>lato sensu</i>	48	46%
	Pós-graduação <i>stricto sensu</i>	9	9%
Graduação	Administração com Habilitação em Comercio Exterior	1	1%
	Administração e Tecnologia da Informação	1	1%
	Ciência da Computação	1	1%
	Ciências Contábeis e Hotelaria	1	1%
	Ciências Exatas	1	1%
	Direto e Ciências Contábeis	1	1%

Continua...

Continuação

Engenharia da Produção	1	1%
Engenharia de Produção Mecânica	1	1%
Gestão Financeira	1	1%
Gestão Tributária	1	1%
Letras	1	1%
Engenharia e Ciências contábeis	2	2%
Engenharia Elétrica	2	2%
Gestão Comercial	2	2%
Administração e Ciências contábeis	2	2%
Direito	2	2%
Economia	5	5%
Administração	17	16%
Ciências Contábeis	56	53%
Não concluiu	2	2%
Não possui	1	1%
Não respondeu	3	3%

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2018).

Pode-se constatar, conforme Tabela 1, que a grande maioria dos respondentes eram do gênero masculino, sendo que apenas 27, da totalidade de 105 participantes, eram mulheres. Conforme os dados apresentados, as idades foram bem divergentes, destacando-se entre 31 e 35 anos (21,9%) e 36 a 40 anos (21,9%); a menor porcentagem de respondentes foi acima de 51 anos, representando 7,6% do total.

Pode-se observar que mais da metade dos respondentes selecionaram a opção de casados (70%), seguidos por solteiros com 18% da totalidade. A menor taxa foi de divorciados com apenas 6 respondentes. Constatou-se que a maioria dos respondentes tem pouco tempo na empresa, entre 0 a 5 anos (58%). Em porcentagens menores, com 16 anos ou mais, apenas 7 da totalidade dos respondentes.

Conforme os dados apresentados, assim como se verificou nas respostas da questão Q 1.4, a maioria dos respondentes estão no cargo entre 0 e 5 anos (53%). Na sequência, 27% encontram-se entre 6 e 9 anos de tempo de atuação na função que exercem. A menor taxa está entre 16 anos ou mais, com apenas 9 respondentes. Pode-se verificar que a maior parte dos respondentes possuem pós-graduação *lato sensu* (46%). A pós-graduação *stricto sensu* apresentou-se com pequena parcela, sendo que apenas 9 pessoas, dentre o total de 105, marcaram essa opção. Por conseguinte, a menor taxa foi para ensino médio, com 1%.

Ainda, constatou-se que há grande variedade dentre os cursos de graduação dos *controllers*. Administração e Ciências contábeis evidenciam-se em destaque, representando 59% dos respondentes. Economia apresentou 5 respondentes e os demais respondentes (27)

listaram variados cursos, como Direito, Engenharia Elétrica, Engenharia de Produção, Gestão Comercial, dentre outros.

A posteriori, tratou-se de analisar a confiabilidade do questionário como um todo. A confiabilidade é uma avaliação do grau de consistência entre múltiplas medidas de uma variável; se múltiplas medidas são realizadas, as medidas confiáveis serão muito consistentes em seus valores, pois a confiabilidade se relaciona com o modo como é medido (Hair Jr, Black, Babin, Anderson, & Tatham, 2005).

Dessa forma, a medida de confiabilidade mais comumente usada é a consistência interna, sendo avaliada por meio do *Alfa de Cronbach*, a qual é uma medida diagnóstica que avalia a consistência da escala inteira. Assim, para verificar a confiabilidade do instrumento de pesquisa desenvolvido para esse estudo, utilizou-se a medida obtida por meio do *software* IBM SPSS 2.1®, conforme verifica-se na Tabela 2.

Tabela 2

Análise de confiabilidade do questionário

Casos Válidos	
N	%
105	100
Confiabilidade	
Nº de itens	<i>Alfa de Cronbach</i>
31	0,660

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2018).

Os resultados observados na Tabela 1 indicam que os 105 questionários foram considerados válidos, sendo que cada questionário possuía 31 indicadores (questões) e o coeficiente *Alfa de Cronbach* resultou em 0,660.

Embora um alfa de 0,7, ou superior, seja considerado desejável (Nunnally, 1975; Abramson e Abramson, 1999), não é incomum encontrar escalas publicadas com alfas menores que 0,7 (DeVellis, 1991), de modo que Hair et al. (2005) defendem que, para estudos exploratórios, pode ser aceito o limite inferior de 0,60.

Destarte, a partir dos achados para a análise geral do instrumento de pesquisa, considerou-se o resultado consistente e adequado para garantir a dimensionalidade de cada escala, tendo em vista esse estudo ser exploratório.

Isto posto, o tópico subsequente elencou a avaliação da Modelagem de Equação Estrutural.

4.2 Análise do Modelo de Mensuração e do Modelo Estrutural

Nesta seção são apresentados os critérios para a avaliação do modelo de mensuração e do modelo estrutural, conforme os tópicos subsequentes.

4.2.1 Análise do Modelo de Mensuração

De acordo com Hair et al. (2014), para os modelos de medição refletiva existem quatro estágios de critérios que precisam ser verificados de maneira sistemática, a fim de validar o modelo de medição. O Quadro 13 apresenta esses estágios.

Quadro 13. Avaliação Sistemática dos Resultados

Avaliação Sistemática dos Resultados do PLS-SEM	
Etapa: Avaliação dos Modelos de Medição	
<i>Estágios para Medição Refletiva</i>	
1 - Consistência interna (confiabilidade composta)	3 - Validade convergente (variância média extraída)
2 - Confiabilidade do indicador	4 - Validade Discriminante

Fonte: Adaptado de Hair et al. (2014).

Sendo assim, após rodar os dados no SmartPLS, conforme o modelo de equação estrutural proposto nessa pesquisa, foram realizadas as análises dos critérios apresentados no Quadro 13, de modo que a avaliação do modelos de medição reflexiva incluiu confiabilidade composta que avaliou a consistência interna, a confiabilidade do indicador individual e a variância média extraída (AVE) que verificou a validade convergente e o critério de Fornell-Larcker foi utilizado para avaliar a validade discriminante.

A primeira análise iniciou-se a partir da observação dos valores da consistência interna e a confiabilidade composta. O indicador tradicional para a consistência interna é o Alfa de Cronbach, o qual se baseia em intercorrelações das variáveis; já a confiabilidade composta é verificada por meio da fiabilidade composta. Ambos os indicadores são empregados para avaliar se a amostra está livre de vieses ou se o conjunto de respostas são confiáveis (Ringle et al., 2014). A Tabela 3 evidencia seus valores.

Tabela 3
Consistência Interna e Confiabilidade Composta

Variáveis	Alfa de Cronbach	Fiabilidade composta
Atitudes Comportamentais	0,734	0,842
Cenário Ético-organizacional	0,842	0,897
Controle Percebido	0,362	0,750
Intenção Ética	0,447	0,770
Normas Subjetivas	0,049	0,700

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2018).

Observa-se, na Tabela 3, que a confiabilidade composta apresentou todos seus valores acima de 0,7, o que é defendido por Hair et al. (2014) como um resultado satisfatório de confiabilidade dos constructos. Em relação ao *Alfa de Cronbach*, Nunnally e Bernstein (1994) afirmam que valores entre 0,6 e 0,7 são aceitáveis em pesquisas exploratórias. Dessa forma, os valores do Alfa para os constructos Atitudes Comportamentais e Cenário Ético-organizacional foram considerados adequados e livres de vieses.

Por outro lado, as variáveis Controle Percebido, Intenção Ética e Normas Subjetivas revelaram um Alfa abaixo de 0,6. A essas ocorrências de valores baixos, Hora, Monteiro e Arica (2010) ressaltam que ainda não existe um consenso entre os pesquisadores com relação à interpretação da confiabilidade de um instrumento de pesquisa obtida por meio do valor do *Alfa de Cronbach*. E, ainda, elencam que existem autores que recorrem ao Alfa como medida de confiabilidade, contudo, não mencionam o mínimo estipulado para tal indicador (Miguel & Salomi, 2004; Salomi, Miguel, & Abackerli, 2005).

Sendo assim, Maroco e Garcia-Marques (2006) defendem que quanto menor for a soma das variâncias dos itens, maior é o coeficiente Alfa, sendo que a soma da variância dos itens está relacionada à variância dos itens e ao número de itens do instrumento. Destarte, justificam-se os constructos Controle Percebido, Intenção Ética e Normas Subjetivas apresentarem um baixo valor de Alfa, visto que ambos evidenciaram variações com relação às respostas obtidas para esses indicadores.

Nesse sentido, Hair et al. (2014) e Ringle et al. (2014) apontam que devido às limitações do *Alfa de Cronbach*, é mais apropriada uma medida diferente de confiabilidade de consistência interna, chamada de confiabilidade composta. Valores aceitáveis de confiabilidade composta mantêm-se em torno de 0,7 e 0,9 (Nunnally & Bernstein, 1994), de modo que, conforme se verificou na Tabela 3, a confiabilidade composta revelou valores acima de 0,7 sendo considerada satisfatória para o modelo de medição.

Por conseguinte, a segunda análise realizada foi na confiabilidade dos indicadores, a qual é uma característica das cargas externas do constructo e indicam que seus indicadores associados possuem comunalidade (Hair et al., 2014). As cargas externas de todos os indicadores precisam ser estatisticamente significantes.

Em concordância com Hair et al. (2014), a carga externa de um indicador precisa estar acima de 0,7 para ser considerado aceitável. Dessa forma, os autores defendem a exclusão cuidadosa dos indicadores, de modo que os itens com cargas externas entre 0,4 e 0,7 serão removidos apenas se a exclusão aumentar a confiabilidade composta ou a variância média extraída e itens com cargas externas abaixo de 0,4 devem sempre ser eliminados (Hair Jr., Ringle, & Sarstedt, 2011; Hair et al, 2014).

Assim, a partir dos dados obtidos pelo PLS Algoritmos no SmartPLS® de acordo com o modelo estrutural rodado nesse *software*, do total de 31 indicadores para os constructos (a variável controlabilidade foi colocada apenas para verificar as cargas fatoriais de seus indicadores, visto que é uma moderadora), 10 foram retirados devido às cargas externas abaixo de 0,4. Após essa análise, a estrutura do modelo ficou composta conforme representada na Figura 15.

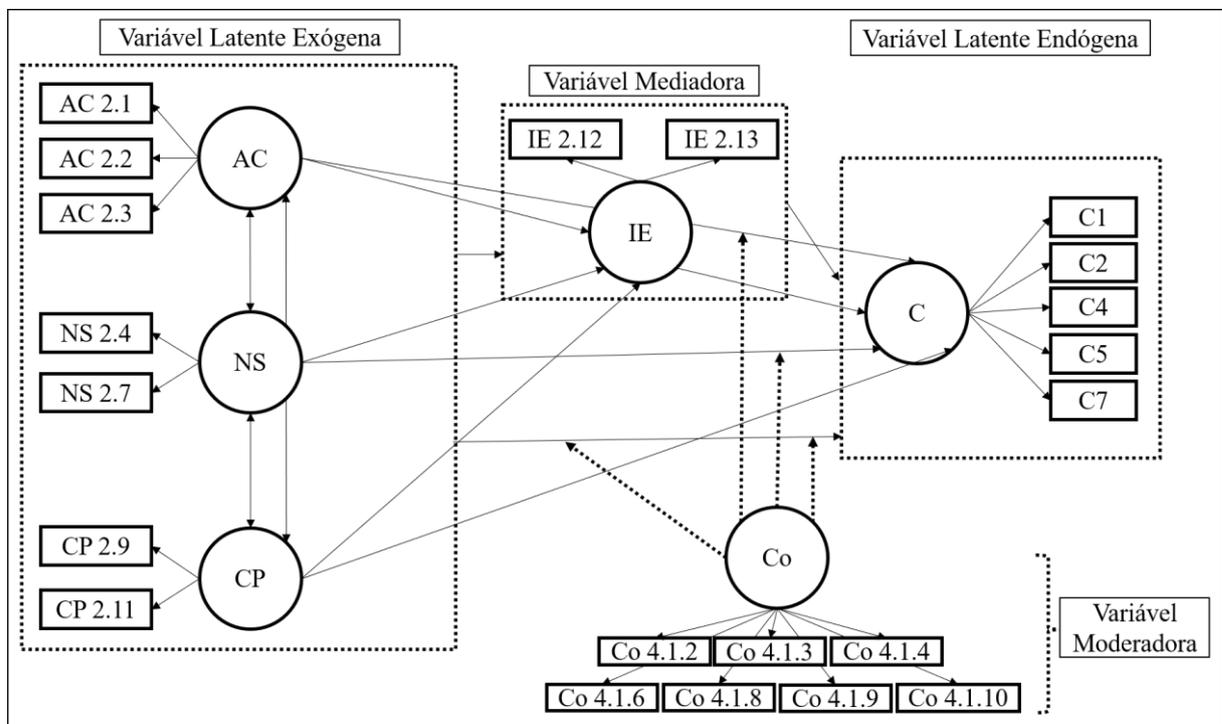


Figura 15. Modelo após retirada das cargas fatoriais baixas

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2018).

Destarte, na Figura 15, pode-se verificar que os constructos Atitudes Comportamentais e Intenção Ética foram os únicos que mantiveram todos os seus indicadores. Para a variável Normas Subjetivas foi necessária a exclusão de duas questões, portanto, as Normas Subjetivas foram mensuradas pela NS 2.4 e NS 2.7; já no constructo Comportamento Planejado, duas questões também foram retiradas, sendo mensurado pelos itens CP 2.9 e CP 2.11. A variável dependente Cenário Ético-organizacional teve três de seus cenários excluídos, ajustou-se essa mensuração a cinco indicadores: C1, C2, C4, C5, e C7. A variável moderadora (inclusa somente na análise de moderação) teve a exclusão de três questões, mensuradas pelos itens Co 4.1.2, Co 4.1.3, Co 4.1.4, Co 4.1.6, Co 4.1.8, Co 4.1.9, Co 4.1.10.

Após essas exclusões de indicadores com cargas externas inferiores, rodou-se novamente o PLS Algoritmos, a fim de coletar os dados para a terceira análise de critérios, qual seja a validade convergente, mensurada por meio da AVE. De acordo com Ringle et al. (2014), a AVE é a média das cargas fatoriais elevada ao quadrado, de maneira que, para se elevar o valor da AVE, devem ser eliminadas as variáveis com cargas externas de menor valor.

A AVE inclui a variância de seus indicadores “capturada por meio do constructo em relação à quantidade total da variância, incluindo a variação devido ao erro de medição” (Götz, Liehr-Gobbers, & Krafft, 2010, p. 696); assim, uma AVE inferior a 0,5 é considerada insuficiente. Na Tabela 3, evidenciam-se os valores encontrados para o AVE dos constructos dessa pesquisa.

Tabela 4

Validade Convergente

Variáveis	Variância Média Extraída (AVE)
Atitudes Comportamentais	0,652
Cenário Ético-organizacional	0,655
Controle Percebido	0,604
Intenção Ética	0,632
Normas Subjetivas	0,513

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2018).

Pode-se observar, na Tabela 4, que todos os valores da AVE foram superiores a 0,5, conclui-se, então, que os indicadores se correlacionam positivamente com seus constructos e cada constructo explica ao mínimo 50% da variância dos indicadores atribuídos.

À vista disso, o último critério analisado para a avaliação do modelo de medição foi a validade discriminante, ou seja, o quanto um constructo é verdadeiramente distinto de outros

constructos (Hair et al., 2014). De acordo com Ringle et al. (2014), existem dois métodos para se calcular a validade discriminante:

- 1) método das cargas cruzadas (Cross Loading): as cargas externas de um indicador no seu respectivo constructo devem ser maiores que todas as suas cargas em outro constructo (Chin, 1998);
- 2) método do Fornell-Larcker: desenvolvido por Fornell e Larcker (1981), compara-se a raiz quadrada dos valores da AVE com as correlações das variáveis latentes, sendo que as raízes quadradas das AVE's devem ser maiores que as correlações entre os constructos; a ideia desse método é que um constructo compartilha mais variação com seus próprios indicadores do que com qualquer outro constructo (Hair et al., 2014; Ringle et al., 2014).

Assim, na Tabela 4 demonstra-se que há validade discriminante entre os constructos, por meio da análise do método de cargas cruzadas (valores destacados em negrito).

Tabela 5
Validade Discriminante: método cargas cruzadas

Indicador	Atitudes Comportamentais	Cenário Ético- organizacional	Controle Percebido	Intenção Ética	Normas Subjetivas
AC 2.1	0,521	0,045	0,017	0,113	-0,098
AC 2.2	0,917	0,127	0,177	0,327	-0,044
AC 2.3	0,919	0,203	0,189	0,274	0,037
C1	0,048	0,618	0,341	0,260	0,050
C2	0,119	0,943	0,578	0,215	0,180
C4	0,247	0,392	0,258	0,349	0,116
C5	0,173	0,967	0,621	0,292	0,174
C7	0,147	0,956	0,591	0,293	0,196
CP 2.11	0,187	0,176	0,665	0,526	0,171
CP 2.9	0,120	0,695	0,875	0,368	0,298
I 2.12	0,310	0,316	0,535	0,909	0,258
I 2.13	0,173	0,178	0,284	0,661	0,178
NS 2.4	0,139	0,119	0,189	0,243	0,695
NS 2.7	-0,160	0,146	0,257	0,160	0,737

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2018).

Da mesma forma, quando observada pelo critério de Fornell-Larcker, a validade discriminante continua consistente, visto que todos os valores apurados na diagonal principal (destacados em negrito) são maiores do que as demais correlações, conforme verifica-se na Tabela 6.

Tabela 6
Validez Discriminante: critério de Fornell-Larcker

Variáveis	Atitudes Comportamentais	Cenário Ético-organizacional	Controle Percebido	Intenção Ética	Normas Subjetivas
Atitudes Comportamentais	0,808	0,000	0,000	0,000	0,000
Cenário Ético-organizacional	0,170	0,809	0,000	0,000	0,000
Controle Percebido	0,184	0,619	0,777	0,000	0,000
Intenção Ética	0,318	0,325	0,543	0,795	0,000
Normas Subjetivas	-0,021	0,186	0,313	0,279	0,716

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2018).

Nesse sentido, após a verificação da validade discriminante como adequada em ambos os métodos adotados e, ainda, tendo sido explanados os critérios defendidos por Hair Jr. et al. (2014) para validar o modelo de mensuração, na sequência foram apresentados os parâmetros para analisar o modelo estrutural.

4.2.2 Análise do Modelo Estrutural

De acordo com Hair et al. (2014), a avaliação dos resultados do modelo estrutural envolve examinar as capacidades preditivas do modelo e as relações entre os constructos. Assim, para a validação dos modelos estruturais existem cinco estágios de critérios que precisam ser verificados. No Quadro 14 apresentam-se esses estágios.

Quadro 14. Avaliação Sistemática dos Resultados

Avaliação Sistemática dos Resultados do PLS-SEM	
Etapa: Avaliação do Modelo Estrutural	
1 - Coeficientes de determinação (R^2)	4 - Ajuste geral do modelo
2 - Relevância preditiva (Q^2)	5 - Significância dos coeficientes de caminho
3 - Tamanhos de efeito (f^2)	

Fonte: Adaptado de Hair et al. (2014).

Sendo assim, após rodar os dados no SmartPLS, na aba PLS Algoritmo, conforme o modelo estrutural proposto nessa pesquisa, foram realizadas as análises dos critérios apresentados no Quadro 14, de modo que a avaliação do modelo estrutural incluiu verificar o coeficiente de determinação (R^2), a relevância preditiva (Q^2), o tamanhos de efeito (f^2), o ajuste geral do modelo e a significância dos coeficientes de caminho.

A primeira análise para o modelo estrutural foi a partir do coeficiente de determinação. O R^2 representa uma medida de poder preditivo e indica o quanto a variância de um constructo é explicada pelos indicadores desse mesmo constructo no modelo. Os valores de R^2 devem ser suficientemente altos para que o modelo atinja um nível mínimo de poder explicativo.

Dessa maneira, Hair et al. (2014) considera os valores de R^2 de 0,75 como substancial; 0,50 como moderado; e 0,25 como fracos. Entretanto, em se tratando da área de ciências sociais e comportamentais (áreas dessa pesquisa), Cohen (1988) sugere um R^2 de 0,02 como efeito fraco; 0,13 como moderado; e 0,26 como forte. A Tabela 6 elenca os resultados do R^2 .

Tabela 7

Coefficiente de determinação

Variáveis	R quadrado
Atitudes Comportamentais	0,041
Cenário Ético-organizacional	0,387
Intenção Ética	0,362
Normas Subjetivas	0,098

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2018).

Conforme observa-se na Tabela 7, os resultados dos coeficientes de determinação, o constructo cenário ético-organizacional e intenção ética apresentaram um poder explicativo forte de 39% e 36%, respectivamente; já as variáveis atitudes comportamentais e normas subjetivas revelaram-se com fraco poder explicativo. Além disso, de acordo com Nascimento e Macedo (2016), pode-se concluir que as quatro variáveis latentes testadas (AC, NS, CP e IE) explicam, de maneira forte, 39% do constructo de cenário ético-organizacional e, ainda, as três variáveis latentes testadas (AC, NS e CP) especificam, fortemente, 36% do constructo intenção ética.

Na sequência, a segunda análise realizada no modelo estrutural foi a relevância preditiva (Q^2), a qual avalia a qualidade da predição do modelo, ou seja, o quanto esse modelo se aproxima do que era esperado, sendo que os valores de Q^2 maiores que zero para uma determinada variável latente endógena reflexiva indicam a relevância preditiva do modelo (Hair et al., 2014; Ringle et al., 2014). Na Tabela 8 apresentam-se os resultados obtidos para os valores de Q^2 .

Tabela 8

Relevância preditiva

Variáveis	Q^2
Atitudes Comportamentais	0,013
Cenário Ético-organizacional	0,214
Controle Percebido	0,000
Intenção Ética	0,174
Normas Subjetivas	0,037

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2018).

Dessa forma, a análise da relevância preditiva é obtida por meio do procedimento “*Blindofolding*” no SmartPLS® (calcular \rightarrow blindfolding \rightarrow validação cruzada da redundância do constructo). Esse processo é realizado a partir de uma omissão de distância de 5 a 10, sendo 7 o recomendado (Hair et al., 2014). Entretanto, tendo em vista que Chin (1998) defende que a divisão do número de observações utilizadas no modelo (105 nesse caso) pela distância escolhida não pode resultar em um número inteiro, nessa pesquisa empregou-se uma omissão de distância de 8 ($105/7 = 55$; $105/8 = 13,125$).

Assim, conforme Tabela 8, pode-se verificar que, para a variável endógena cenário ético-organizacional, a relevância preditiva ultrapassou os valores estipulados, de modo que os indicadores desse constructo revelam a realidade (Ringle et al., 2014). As demais variáveis não serão analisadas pelo Q^2 , visto que, conforme aponta Hair et al. (2014) e Nascimento e Macedo (2016), apenas os constructos endógenos do modelo são selecionados para a execução do procedimento “*blindfolding*”.

Nesse sentido, a averiguação subsequente foi no tamanho de efeito (f^2). Esse critério avalia o grau em que o constructo exógeno contribui para explicar o constructo endógeno (Cohen, 1988), ou seja, o tamanho do efeito avalia a força da relação entre as variáveis latentes e é considerado importante, pois o tamanho do efeito auxilia os pesquisadores em verificar a contribuição geral do estudo de pesquisa (Wong, 2013). Na Tabela 8 apresentam-se os resultados do tamanho de efeito calculado pelo f^2 para o modelo dessa pesquisa.

Tabela 9

Tamanho do efeito (f^2)

Variáveis	f^2
Atitudes Comportamentais	0,363
Cenário Ético-organizacional	0,488
Intenção Ética	0,071
Normas Subjetivas	-0,193

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2018).

Observa-se, na Tabela 9, que assim como o Q^2 , o tamanho do efeito f^2 também é obtido por meio do procedimento “*Blindofolding*” no SmartPLS® (calcular \rightarrow blindfolding \rightarrow validação cruzada da comunalidade do constructo). De acordo com Cohen (1988), são considerados para o f^2 os valores de 0,02 representando um efeito fraco; 0,15 moderado; e 0,35 um efeito forte. Dessa forma, pode-se observar que dois constructos (IE e NS) são considerados fracos e dois (AC e CEO) são considerados de grande utilidade para o ajuste do modelo.

Por conseguinte, o último critério analisado para a avaliação do modelo estrutural foi o de ajuste geral do modelo. Assim, os valores de referência dos indicadores de qualidade do modelo dessa pesquisa foram: qui-quadrado (X^2) e raiz padronizada do resíduo quadrático médio (*Standardised Root Mean Square Residual* – SRMR) (Hu & Bentler, 1998; Hair Jr. et al., 2014; Kline, 2015). Na Tabela 9 elencam-se esses resultados.

Tabela 10
Ajustamento do modelo

Indicadores	Modelo saturado
Standardised Root Mean Square Residual (SRMR)	0,101
Qui-quadrado	242,984
Graus de Liberdade	$(n - 1 = 105 - 1) = 104$

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2018).

Dessa maneira, na Tabela 10 os resultados do teste qui-quadrado foram calculados por meio da comparação entre o valor do qui-quadrado apresentado pelo SmartPLS® e aquele elencado na Tabela 9, de acordo com os graus de liberdade (amostra), sendo um teste de hipóteses que avalia a associação existente entre as variáveis qualitativas, comparando possíveis divergências entre as frequências observadas e esperadas para um determinado evento.

Destarte, duas hipóteses são analisadas por meio do qui-quadrado: a hipótese nula (H_0) de que não há associação entre os grupos e a hipótese alternativa (H_1) que defende que os grupos estão associados. Na Tabela 11 apresentam-se as decisões de acordo com o resultado do qui-quadrado.

Tabela 11
Regras de decisão para o qui-quadrado

Qui-quadrado (X^2)	Decisão
X^2 calculado \geq X^2 tabelado	rejeita-se H_0
X^2 calculado $<$ X^2 tabelado	aceita-se H_0

Fonte: Field (2009).

Sendo assim, tendo em vista que para um nível de significância de 5% e 104 graus de liberdade, o qui-quadrado tabelado resulta no valor de 140,169, pode-se observar na Tabela 9 que o X^2 calculado é maior que o tabelado ($242,984 > 140,169$). Dessa maneira, conforme regras apresentadas na Tabela 11 rejeita-se a hipótese de que não há associação entre os grupos (H_0) e confirma-se que estão associados.

Ainda, o segundo indicador analisado para o ajuste do modelo foi o SRMR. Hu e Bentler (1998) afirmam que um modelo tem um bom ajuste quando os valores são inferiores a 0,08. Entretanto, um estudo recente evidencia que um modelo especificado correto aceita valores de SRMR maiores que 0,06 (Henseler, Hubona & Ray, 2017). Nesse sentido, na Tabela 9 apresenta-se um resultado para o SRMR de 0,101, portanto, considera-se que o modelo dessa pesquisa é adequado.

Isto posto, a última análise proposta por Hair et al., (2014) foi a significância dos coeficientes de caminho. O peso dos coeficientes de caminho permite verificar a força exercida pelas relações entre as variáveis (Wong, 2013), ou seja, são esses coeficientes que determinam ao pesquisador as hipóteses que serão aceitas. Assim, optou-se por especificar os resultados dos coeficientes de caminho do modelo desse estudo no tópico subsequente.

4.2.3 Significância dos Coeficientes de Caminho: Teste de Hipóteses

Após a validação dos testes estatísticos por meio da confiabilidade do modelo de mensuração e do modelo estrutural, procedeu-se com a análise das significâncias dos coeficientes de caminho, de modo a aceitar ou refutar as hipóteses dessa pesquisa. Nessa seção serão validadas as hipóteses e na seção seguinte (4.2.4) as hipóteses serão discutidas.

Os valores dos coeficientes de caminho são obtidos por meio do procedimento “*bootstrapping*” no SmartPLS® (calcular -> *bootstrapping* -> coeficientes estruturais), o qual avalia a significância das correlações (modelo de mensuração) e das regressões (modelo estrutural), por meio de uma comparação direta entre os coeficientes e sua capacidade de explicação para a variável dependente (Hair et al., 2005; Ringle et al., 2014).

Os coeficientes de caminho são estimados entre -1 e +1, de maneira que os mais próximos de 1 representam relações fortes e positivas; já aqueles valores aproximados de -1 representam relações fortes, porém, negativas; e, ainda, coeficientes perto de zero apresentam uma relação muito fraca e não significativa (Hair et al., 2014). Na Figura 16 apresentam-se os coeficientes do modelo interno (circulados) dessa pesquisa.

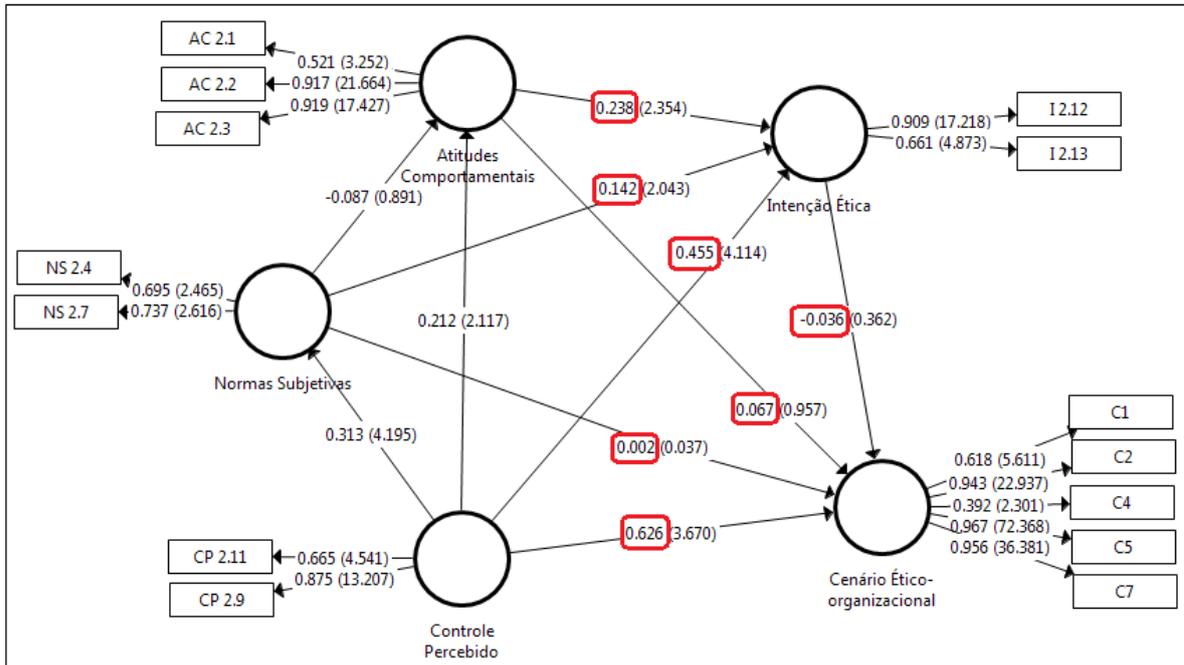


Figura 16. Modelo Estrutural com cargas internas

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2018).

Observa-se, na Figura 16, em vista dessa pesquisa ser exploratória, os coeficientes de caminho menores que 0,1 se apresentaram estatisticamente não significantes (Wong, 2013). Dessa maneira, o modelo interno sugere que o constructo controle percebido possui o efeito mais forte, dentre todos os constructos, na variável dependente cenário ético-organizacional (0,626); os efeitos entre controle percebido e intenção ética (0,455), atitudes comportamentais e intenção ética (0,238) e normas subjetivas com intenção ética (0,142) também se revelaram significante moderadamente; já as forças entre atitudes comportamentais e cenário ético-organizacional (0,067), normas subjetivas e cenário ético-organizacional (0,002) e intenção ética com cenário ético-organizacional (-0,036) se apresentaram como fracas e não significantes.

Por conseguinte, para realizar o teste de hipóteses, Wong (2013) e Hair et al. (2014) defendem a análise dos coeficientes de caminho por meio da estatística-T para tamanhos amostrais maiores que 30. Assim, optou-se pelos resultados gerados serem avaliados por meio do teste-T, o qual corresponde a uma distribuição normal de valores críticos que devem ser comparados com os valores empíricos (Hair et al, 2014), ou seja, os números resultantes dessa averiguação coletados na estatística-T devem ser maiores que o T tabelado. Dessa forma, os valores de T tabelado são obtidos na chamada Tabela T-Student, desenvolvida por William Sealy Gosset em 1908 (Raju, 2005), a qual foi elaborada por meio da relação entre os graus de liberdade e a significância.

Assim, os valores de T geralmente usados são 1,65, optando por um nível de 10% de significância; 1,96, para 5% de significância; e 2,57, empregando 1% de significância (Pearson, 1939; Hair et al., 2014). Destarte, essa pesquisa se utilizou de 5% de significância, de modo que os valores de T calculado que se revelaram maiores que 1,96 tornaram a relação significativa. Para melhor elucidação, na Tabela 12 evidenciam-se os valores das relações entre os constructos do modelo.

Tabela 12

Coefficientes estruturais

Relação entre as variáveis	Estatística T	Valores de P
Atitudes Comportamentais → Cenário Ético-organizacional	0,957	0,339
Atitudes Comportamentais → Intenção Ética	2,354	0,019
Controle Percebido → Cenário Ético-organizacional	3,670	0,000
Controle Percebido → Intenção Ética	4,114	0,000
Intenção Ética → Cenário Ético-organizacional	0,362	0,718
Normas Subjetivas → Cenário Ético-organizacional	0,037	0,970
Normas Subjetivas → Intenção Ética	2,043	0,041

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2018).

Isto posto, na Tabela 12 pode-se observar que, de acordo com a estatística-T, quatro hipóteses podem ser aceitas (valores em negrito) e três precisam ser refutadas. Tendo em vista as hipóteses serem possíveis respostas para a questão de pesquisa, bem como para atender aos objetivos propostos, na sequência a análise de significância para cada hipótese será desenvolvida, de acordo com a ordem dos objetivos específicos desse estudo.

4.2.3.1 Relação do comportamento planejado com o cenário ético-organizacional

Nessa subseção foram delineados os achados para cumprir o objetivo “a” proposto: *estabelecer a relação do comportamento planejado (atitudes comportamentais, normas subjetivas e comportamento percebido) com o cenário ético-organizacional*. Na Tabela 13 apresentam-se os resultados, conforme estatística-T.

Tabela 13

Relação entre os constructos

Relação entre as variáveis	Estatística T	P-valor	Validação
Atitudes Comportamentais → Cenário Ético-organizacional	0,957	0,339	Refutada
Controle Percebido → Cenário Ético-organizacional	3,670	0,000	Aceita
Normas Subjetivas → Cenário Ético-organizacional	0,037	0,970	Refutada

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2018).

Assim, pode-se verificar na Tabela 12 que somente a relação entre controle percebido e cenário ético-organizacional possuiu um forte efeito ($t=3,670$) a um nível de 1% ($p\text{-valor}=0,000$) de significância. Dessa forma, as hipóteses do conjunto H_1 não foram totalmente aceitas: H_{1a} – *atitudes comportamentais têm efeito direto e positivo no cenário ético-organizacional* – foi refutada ($t=0,957$); H_{1b} – *normas subjetivas têm efeito direto e positivo no cenário ético-organizacional* – foi refutada ($t=0,037$); e H_{1c} – *controle percebido tem efeito direto e positivo no cenário ético-organizacional* – foi aceita.

Destarte, a hipótese H_1 – *as dimensões do comportamento planejado têm efeito direto e positivo na ética-organizacional* – pode ser significativa apenas em partes, visto que, da tridimensão da TCP, apenas o constructo de controle percebido revelou magnitude em direção ao cenário ético-organizacional.

Isto posto, na sequência foram apresentados os achados de acordo com o segundo objetivo específico.

4.2.3.2 Relação do comportamento planejado com a intenção ética

Nesta subseção foram especificados os resultados para cumprir o objetivo “b” proposto: *relatar a relação do comportamento planejado (atitudes comportamentais, normas subjetivas e comportamento percebido) com a intenção ética*. Na Tabela 14 elencam-se esses valores, conforme estatística-T.

Tabela 14

Relação entre os constructos

Relação entre as variáveis	Estatística T	P-valor	Validação
Atitudes Comportamentais -> Intenção Ética	2,354	0,019	Aceita
Controle Percebido -> Intenção Ética	4,114	0,000	Aceita
Normas Subjetivas -> Intenção Ética	2,043	0,041	Aceita

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2018).

De acordo com a Tabela 13, pode-se constatar que a teoria defendida por Ajzen e Fishbein (1980) e Ajzen (1985) de que a intenção do indivíduo em desempenhar um dado comportamento deve capturar a influência das atitudes comportamentais, normas subjetivas e controle percebido foi novamente comprovada.

Dessa maneira, as hipóteses do conjunto H_2 foram totalmente significantes: H_{2a} – *as atitudes comportamentais têm efeito direto e positivo na intenção ética* – foi aceita ($t=2,354$); H_{2b} – *as normas subjetivas têm efeito direto e positivo na intenção ética* – foi aceita ($t=2,040$);

e H_{2c} - *o comportamento percebido tem efeito direto e positivo na intenção ética* – foi aceita ($t=4,114$).

Destarte, comprovou-se a hipótese H_2 – *as dimensões do comportamento planejado têm efeito direto e positivo na intenção ética* – de modo que esses achados corroboram com os estudos de Rosenberg (1956), Jaccard e Davidson (1972), Fishbein e Ajzen (1980) e Ajzen e Madden (1986).

Isto posto, na sequência foram apresentados os resultados de acordo com o terceiro objetivo específico.

4.2.3.3 Relação da intenção ética com a ação ética

Nesta seção foram discutidos os achados para cumprir o objetivo “c” proposto: *averiguar a relação da intenção ética com a ação ética no cenário ético-organizacional*. Na Tabela 15 evidenciam-se esses valores, conforme estatística-T.

Tabela 15

Relação entre os constructos

Relação entre as variáveis	Estatística T	P-valor	Validação
Intenção Ética → Cenário Ético-organizacional	0,362	0,718	Refutada

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2018).

Assim, pode-se observar na Tabela 15 que a relação entre a intenção ética e o cenário ético-organizacional ficou enfraquecida ($t=0,362$), de modo que a hipótese H_3 – *a intenção de agir eticamente tem efeito direto e positivo na ação ética em um cenário ético-organizacional* – foi refutada.

Isto posto, na sequência foram apresentados os resultados de acordo com o quarto objetivo específico.

4.2.3.4 Efeito de mediação da intenção ética

O efeito mediador implica que uma terceira variável desempenha um papel intermediário na relação entre uma variável independente e uma dependente, proporcionando um efeito indireto, ou seja, uma sequência de dois ou mais efeitos diretos representados visualmente por múltiplas setas (Hair et al., 2014; Nitzl, Roldán & Cepeda, 2016).

Dessa maneira, algumas diretrizes são consideradas para testar os efeitos de mediação: (i) comprovar que o efeito direto é significativo na ausência de mediação; (ii) a variável independente deve influir significativamente na mediadora; (iii) a mediadora deve influir significativamente na dependente; (iv) estima-se o efeito indireto pelo produto do coeficiente entre a independente e a mediadora e do coeficiente entre a mediadora e a dependente; e (v) a independente deixa de influir significativamente na dependente (Preacher & Hayes, 2008; Zhao, Lynch, & Chen, 2010; Nitzl et al., 2016).

Assim, para verificar se existiu o efeito mediador por meio da variável intenção ética, inicialmente o efeito direto deveria ser significativo na ausência do mediador no modelo, sendo que essa análise no SmartPLS® foi realizada pelo procedimento “*bootstrapping*”; em seguida, foi adicionado o constructo mediador e, após essa inclusão, o efeito indireto deveria ser significativo; posteriormente, para avaliar o quanto de força a variável mediadora absorve do relacionamento entre a independente com a dependente, calcula-se a variância contabilizada (*Variance Accounted For – VAF*) (Hair et al., 2014). No Quadro 15 explica-se o VAF.

Quadro 15. Cálculo da *variance accounted for* (VAF)

Como calcular	VAF = Coeficiente do Efeito indireto / (Coeficiente Efeito indireto + Coeficiente do Efeito direto)	
Resultados	VAF > 80%	Mediação completa
	20% ≤ VAF ≤ 80%	Mediação parcial
	VAF < 20%	Não possui mediação

Fonte: Adaptado de Hair et al. (2014).

Nesse sentido, tendo em vista o objetivo “d” proposto: *verificar a influência da intenção ética entre o comportamento planejado e o cenário ético-organizacional*, a primeira averiguação realizada foi atitudes comportamentais, de modo que, na Figura 17, evidencia-se o resultado do efeito direto entre atitudes comportamentais e cenário ético-organizacional.

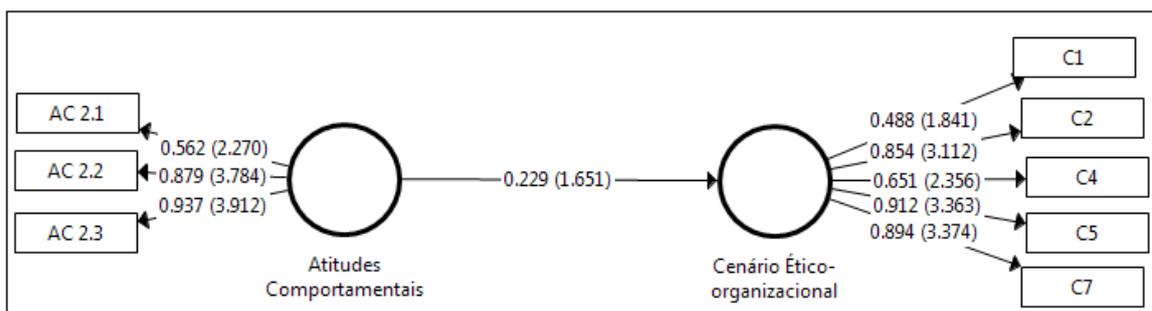


Figura 17. Relação entre atitude comportamental e cenário ético-organizacional

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2018).

Pode-se observar na Figura 17 que a variável atitudes comportamentais não possui efeito direto significativo com a dependente cenário ético-organizacional ($t=1,651 < 1,96$), contrariando o resultado da primeira etapa, de acordo com Preacher e Hayes (2008), Zhao et al. (2010) e Nitzl et al. (2016). O próximo passo foi incluir a mediadora, conforme Figura 18.

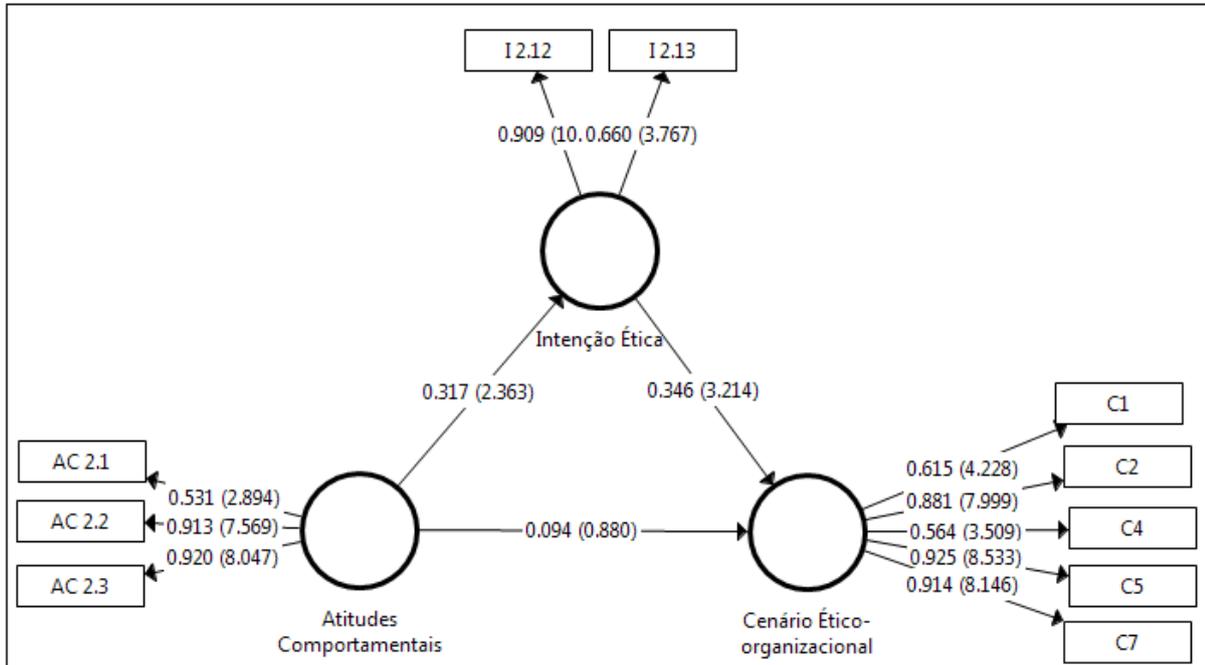


Figura 18. Atitude comportamental e cenário ético-organizacional mediada pela intenção ética

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2018).

De acordo com a Figura 18, com a inclusão da mediadora, a relação entre a independente e a mediadora é significativa, assim como a relação entre a mediadora e a dependente (Preacher & Hayes, 2008; Zhao et al., 2010; Nitzl et al., 2016), podendo concluir que há significância para o constructo mediador. Ainda, calculando-se o VAF para verificar a força dessa mediação, obtém-se o seguinte resultado:

$$\text{VAF} = \text{Coef. Efeito indireto} / (\text{Coef. Efeito indireto} + \text{Coef. Efeito direto})$$

$$\text{VAF} = 0,317 * 0,346 / [(0,317 * 0,346) + 0,094]$$

$$\text{VAF} = 0,538496 * 100 = 53,85\%$$

Assim, verifica-se que a variância do efeito mediador resultou em um valor entre 20% e 80%, de modo que, segundo Hair et al. (2014), 53,85% do efeito de atitudes comportamentais são explicados por meio da mediadora intenção ética. Destarte, a hipótese H_{4a} – *as atitudes comportamentais têm efeito indireto positivo no cenário ético-*

organizacional, por meio da intenção ética – foi aceita, tendo em vista a força de mediação parcial.

A segunda análise realizada foi normas subjetivas, de modo que a Figura 19 demonstra o resultado do efeito direto entre normas subjetivas e cenário ético-organizacional.

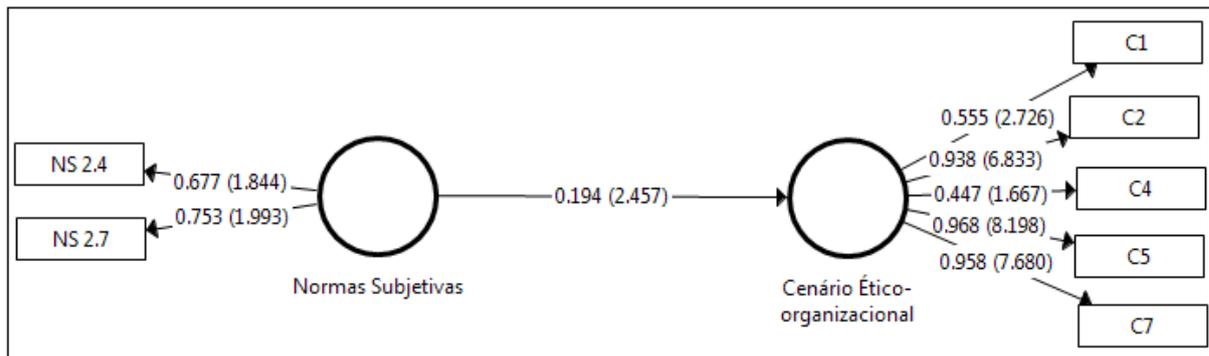


Figura 19. Relação entre norma subjetiva e cenário ético-organizacional

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2018).

Pode-se observar na Figura 19 que a variável normas subjetivas possui efeito direto significativo com a dependente cenário ético-organizacional ($t=2,457 > 1,96$), conforme defendem Preacher e Hayes (2008), Zhao et al. (2010) e Nitzl et al. (2016). O próximo passo foi incluir a mediadora, conforme apresentado na Figura 20.

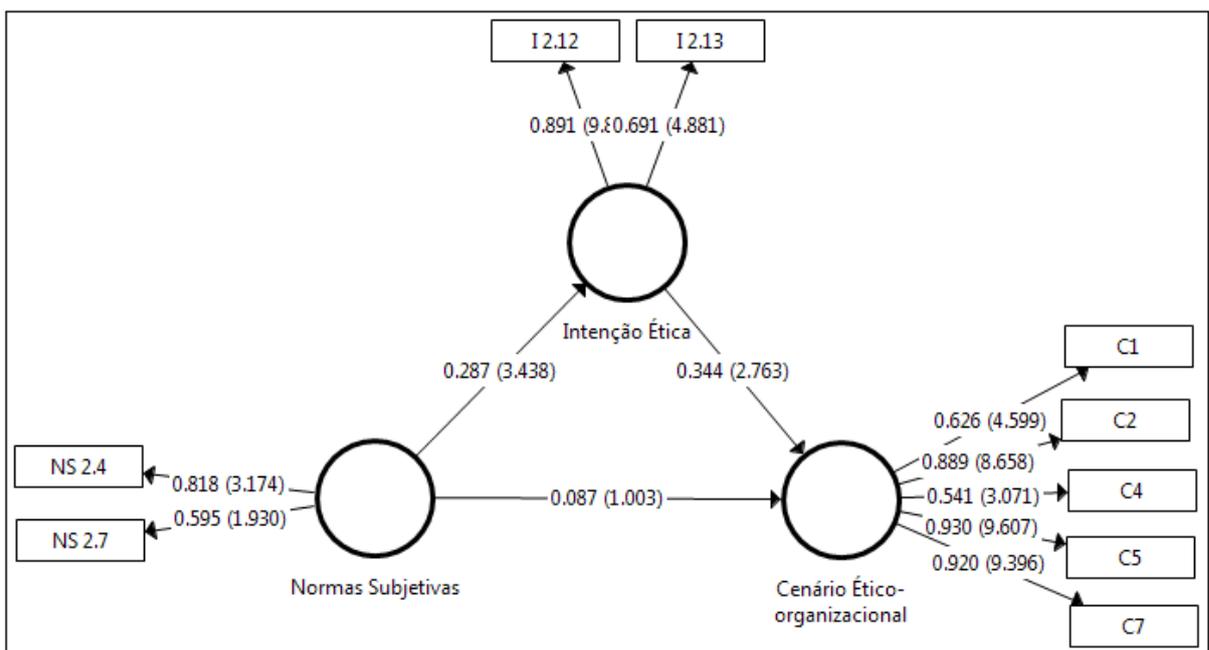


Figura 20. Normas subjetivas e cenário ético-organizacional mediada pela intenção ética

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2018).

De acordo com a Figura 20, com a inclusão da mediadora, a relação entre a independente e a mediadora é significativa, assim como a relação entre a mediadora e a dependente (Preacher & Hayes, 2008; Zhao et al., 2010; Nitzl et al., 2016), podendo concluir que há significância para o constructo mediador. Calculando-se o VAF, a fim de verificar a força dessa mediação, obtém-se o seguinte resultado:

$$\begin{aligned} \text{VAF} &= \text{Efeito indireto} / (\text{Coef. Efeito indireto} + \text{Coef. Efeito direto}) \\ \text{VAF} &= 0,287 * 0,344 / [(0,287 * 0,344) + 0,087] \\ \text{VAF} &= 0,531573 * 100 = 53,16\% \end{aligned}$$

Assim, constata-se que a variância do efeito mediador resultou em um valor entre 20% e 80%, de modo que, segundo Hair et al. (2014), 53,16% do efeito de normas subjetivas são explicados por meio da mediadora intenção ética. Dessa maneira, a hipótese H_{4b} – *as normas subjetivas têm efeito indireto positivo no cenário ético-organizacional, por meio da intenção ética* – foi aceita, tendo em vista a significância entre esses constructos com o efeito mediador.

A terceira análise realizada foi controle percebido, de modo que, na Figura 21, demonstra-se o resultado do efeito direto entre controle percebido e cenário ético-organizacional.

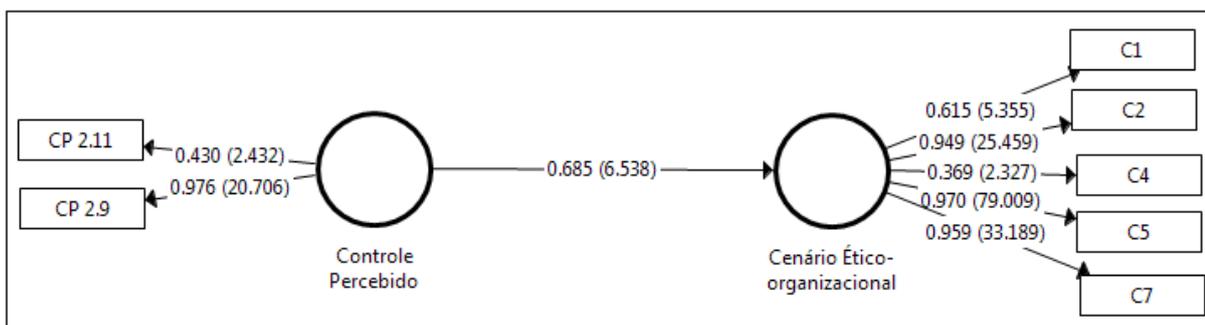


Figura 21. Relação entre controle percebido e cenário ético-organizacional

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2018).

Pode-se observar na Figura 21 que a variável controle percebido possui efeito direto significativo com a dependente cenário ético-organizacional ($t=6,538 > 1,96$). O próximo passo foi incluir a mediadora, conforme apresentado na Figura 22.

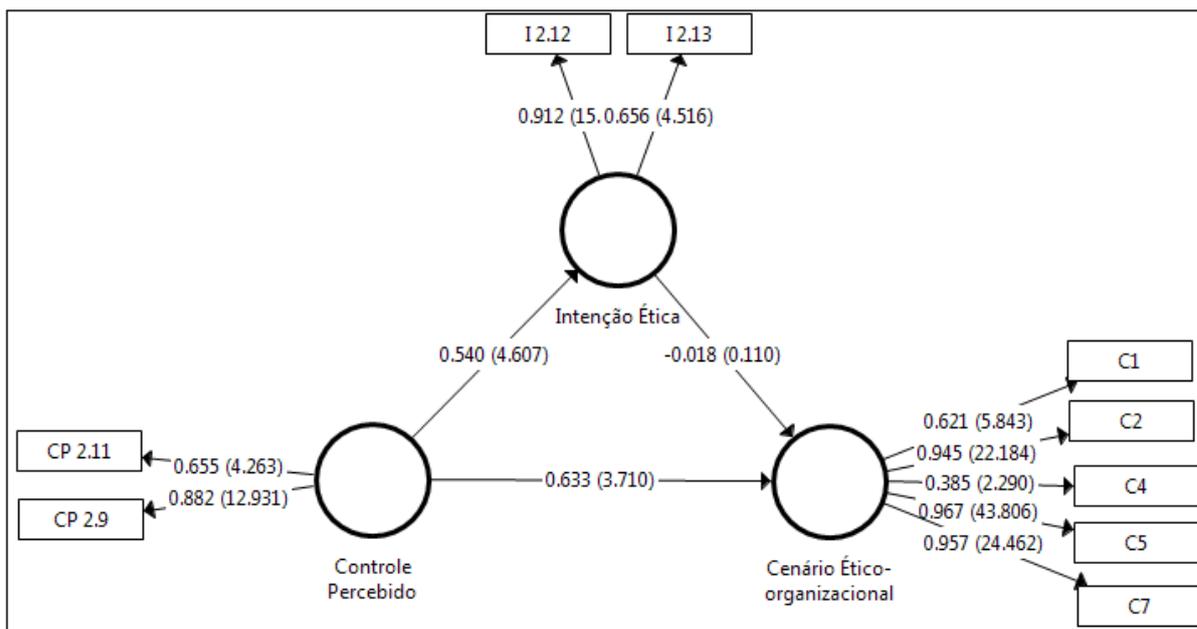


Figura 22. Controle percebido e cenário ético-organizacional mediado pela intenção ética
Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2018).

De acordo com a Figura 22, com a inclusão da mediadora, a relação entre a independente e a mediadora é significativa, no entanto, a relação entre a mediadora e a dependente contraria o que defendem Preacher e Hayes (2008), Zhao et al. (2010) e Nitzl et al. (2016), produzindo um efeito negativo entre as variáveis. Calculando-se o VAF, obtém-se o seguinte resultado:

$$\begin{aligned} \text{VAF} &= \text{Efeito indireto} / (\text{Coef. Efeito indireto} + \text{Coef. Efeito direto}) \\ \text{VAF} &= 0,540 * (-0,018) / \{[0,540 * (-0,018)] + 0,633\} \\ \text{VAF} &= -0,01559 * 100 = -1,56\% \end{aligned}$$

Assim, verifica-se que a variância do efeito mediador resultou em um valor abaixo de 20% e, ainda, negativo, de modo que, segundo Hair et al. (2014), intenção ética não é mediadora entre controle percebido e cenário ético-organizacional. Destarte, a hipótese H_{4c} – *o controle percebido tem efeito indireto positivo no cenário ético-organizacional, por meio da intenção ética* – foi refutada, tendo em vista a baixa significância entre esses constructos com o efeito mediador.

Nesse sentido, tendo em vista os resultados delineados, pode-se afirmar que a hipótese H_4 – *o comportamento planejado tem efeito indireto positivo na ação em um cenário ético-organizacional, por meio da intenção ética* – pode ser significativa em partes, visto que apenas a relação de controle percebido com cenário ético-organizacional não foi mediada pela intenção ética.

Isto posto, no próximo subtópico foram apresentados os resultados de acordo com o quinto objetivo específico.

4.2.3.5 Efeito de moderação da controlabilidade

O efeito moderador afeta diretamente a relação entre as variáveis latentes exógenas e endógenas, alterando a força ou até mesmo a direção de um relacionamento entre dois constructos (Hair et al., 2014). A variável moderadora é independente das demais.

Para averiguar o efeito de moderação quando a variável moderadora e a variável independente são reflexivas, duas abordagens podem ser aplicadas: abordagem do indicador de produto ou ortogonalizante (Chin, Marcolin, & Newsted, 2003). Assim, no procedimento “*bootstrapping*” no SmartPLS® duas opções podem ser utilizadas para rodar o efeito moderar, sendo elas: “sem alteração de sinal” ou “tornar ortogonal”.

Nesse sentido, essa análise dispôs-se a constatar os achados, a fim de responder ao objetivo “e” proposto: *examinar a influência da controlabilidade entre o comportamento planejado e o cenário ético-organizacional*. Destarte, na Figura 23 apresenta-se a moderação do SCG, mensurado pela controlabilidade. Esses resultados foram obtidos por meio do procedimento (“*bootstrapping*” → sem alteração de sinal).

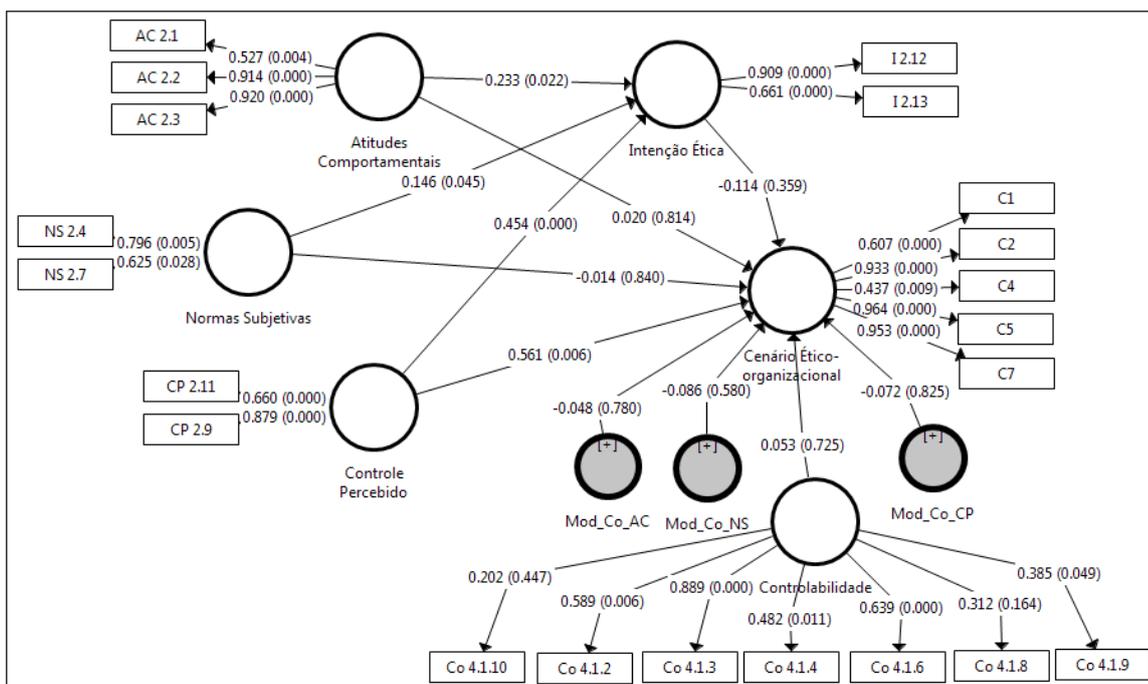


Figura 23. Análise da moderação da controlabilidade

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2018).

Pode-se verificar que as moderações (bolinhas em cinza) foram todas não significantes. Na Tabela 16 evidencia-se a análise por meio do coeficiente estrutural, a estatística-T e o p-valor.

Tabela 16

Resultados para a moderação da controlabilidade

Relação entre os constructos	Coefficiente Interno	Estatística-T	P-valor	Validação
Mod_Co_AC → Cenário Ético-organizacional	-0,048	0,279	0,780	Refutada
Mod_Co_CP → Cenário Ético-organizacional	-0,072	0,221	0,825	Refutada
Mod_Co_NS → Cenário Ético-organizacional	-0,086	0,554	0,580	Refutada

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2018).

Sendo assim, conforme apresentado na Tabela 16, por meio da análise dos coeficientes internos, pode-se verificar que a moderação entre atitudes comportamentais, controle percebido e normas subjetivas com o cenário ético-organizacional apresentou relação muito fraca ($\beta = -0,048$; $\beta = -0,072$; $\beta = -0,086$, respectivamente), visto que coeficientes perto de zero apresentam uma relação baixa e não significativa (Hair et al., 2014).

Além disso, em se tratando de averiguar a estatística-T, considerou-se um nível de 5% de significância, de modo que os resultados maiores que 1,96 foram considerados significantes (Pearson, 1939; Hair et al., 2014). Nesse caso, tendo em vista que a moderação da controlabilidade com atitude comportamental ($t=0,279$), com controle percebido ($t=0,221$) e norma subjetiva ($t=0,554$), novamente nenhuma significância foi encontrada.

Ainda, observando o p-valor para cada relacionamento entre os constructos: moderação da controlabilidade com atitude comportamental ($p\text{-valor}=0,780$), com controle percebido ($p\text{-valor}=0,825$) e norma subjetiva ($p\text{-valor}=0,580$), constatou-se que em nenhum nível considerável de significância a moderação foi aceita.

Dessa maneira, as hipóteses do conjunto H_5 não foram aceitas: H_{5a} – a controlabilidade modera a relação entre as atitudes comportamentais e o cenário ético-organizacional – foi refutada ($\beta = -0,048$; $t=0,279$; $p\text{-valor}=0,780$); H_{5b} – a controlabilidade modera a relação entre as normas subjetivas e o cenário ético-organizacional – foi refutada ($\beta = -0,086$; $t=0,554$; $p\text{-valor}=0,580$); e H_{5c} – a controlabilidade modera a relação entre o controle percebido e o cenário ético-organizacional – foi refutada ($\beta = -0,072$; $t=0,221$; $p\text{-valor}=0,825$), concluindo que a H_5 – os sistemas de controle gerencial moderam a relação entre o comportamento planejado e o cenário ético-organizacional – também foi refutada.

Isto posto, após responder aos objetivos específicos dessa pesquisa e verificar as hipóteses elencadas nesse estudo, o tópico subsequente discute os achados com relação às hipóteses.

4.2.4 Discussão das Hipóteses

Na seção anterior, a partir dos valores dos coeficientes estruturais e estatística-T, as hipóteses foram demonstradas, a fim de aceitá-las ou refutá-las. Nessa seção, essas hipóteses foram discutidas de acordo com o resultado apresentado e a literatura. No Quadro 16 sintetizam-se as hipóteses definidas para essa pesquisa, bem como a sua validação.

Quadro 16. Validação das hipóteses da pesquisa

Hipótese	Descrição do conjunto	Validação
H ₁	H _{1a} : as atitudes comportamentais têm efeito direto e positivo no cenário ético-organizacional.	Refutada
	H _{1b} : as normas subjetivas têm efeito direto e positivo no cenário ético-organizacional.	Refutada
	H _{1c} : o controle percebido tem efeito direto e positivo no cenário ético-organizacional.	Aceita
H ₂	H _{2a} : as atitudes comportamentais têm efeito direto e positivo na intenção ética;	Aceita
	H _{2b} : as normas subjetivas têm efeito direto e positivo na intenção ética;	Aceita
	H _{2c} : o controle percebido tem efeito direto e positivo na intenção ética;	Aceita
H ₃	H ₃ : a intenção de agir eticamente tem efeito direto e positivo na ação ética em um cenário ético-organizacional;	Refutada
H ₄	H _{4a} : as atitudes comportamentais têm efeito indireto positivo no cenário ético-organizacional, por meio da intenção ética;	Aceita
	H _{4b} : as normas subjetivas têm efeito indireto positivo no cenário ético-organizacional, por meio da intenção ética;	Aceita
	H _{4c} : o controle percebido tem efeito indireto positivo no cenário ético-organizacional, por meio da intenção ética;	Refutada
H ₅	H _{5a} : a controlabilidade modera a relação entre as atitudes comportamentais e o cenário ético-organizacional;	Refutada
	H _{5b} : a controlabilidade modera a relação entre as normas subjetivas e o cenário ético-organizacional;	Refutada
	H _{5c} : a controlabilidade modera a relação entre o controle percebido e o cenário ético-organizacional.	Refutada

Fonte: Elaborado pela autora (2018).

Dessa maneira, para validação da hipótese (H_{1a}) houve a mensuração de acordo com questões acerca de atitudes comportamentais, as quais estavam relacionadas ao grau de confiança do indivíduo de que seu comportamento está ligado a uma determinada consequência, sendo relacionadas com os cenários éticos-organizacionais

Essa hipótese foi refutada, de maneira que as atitudes comportamentais não influenciam o comportamento em um cenário ético-organizacional, contrariando os estudos de Bentler e Speckart (1979), Kleinke (1984), Kraus (1995), Manstead et al. (1993) e Terry e O’Leary (1995), nos quais a atitude deixou de ser mediada pela intenção ética.

Ajzen (1991) defende que o indivíduo aprende a favorecer comportamentos que acredita ter consequências desejáveis, bem como desfavorecer quando os comportamentos estão associados a consequências indesejáveis. No entanto, em se tratando de ética, há de se concordar com Batson e Thompson (2001) e Sobral e Islam (2013) quando afirmam que o cidadão até pode estar disposto a agir com ética, porém, ao perceber que uma tática fora dos preceitos éticos proporcionará uma vantagem em seus negócios, tende a práticas eticamente questionáveis.

Ademais, essa pesquisa evidenciou que a atitude individual perante dilemas éticos ou antiéticos (cenários) não se relacionou a um comportamento ético organizacional, de modo a concluir que se tornou indiferente o sentimento de estar contribuindo ao meio social, direcionando a sociedade a consequências positivas.

Nessa perspectiva, surge o questionamento: tem-se estruturado uma sociedade individualista? As atitudes comportamentais têm relação com a tomada de decisão do indivíduo, ou seja, é a dimensão que analisa o ser humano. Destarte, uma pessoa não nasce com características típicas individualistas, mas adquire determinados hábitos na relação que estabelece com as ideias disseminadas na cultura em que está inserida (Vieira, 2003). À vista disso, concorda-se com Dias (2014) de que a ética, como um bem, não é exclusiva de uma pessoa, mas da sociedade nas suas dimensões práticas, nos seus comprometimentos em relação aos outros.

Sendo assim, defende-se que, se as características de um indivíduo vão lhe sendo “implementadas”, uma das propostas para atitudes éticas é permitir que essa ação passe a ser algo intrínseco ao cidadão, construindo uma visão de interdependência social e desconstruindo a ilusão de independência, afinal, o ser humano internalizou que sua liberdade individual o torna inatingível e, a partir disso, tem tomado decisões que transpassam os dizeres de “meu direito acaba, quando começa o do outro”.

Logo, embasamento empírico defende o SCG, tanto formal quanto informal, como um auxiliar para direcionar o comportamento dos funcionários aos planos estabelecidos pela alta administração (Simons, 2005; Malmi & Brown, 2008), entretanto, é necessário que esses controles internos sejam concretizados sistematicamente (Chenhall, 2003), de modo que todos

os colaboradores tenham acesso às informações e procedimentos organizacionais, proporcionando a evitabilidade da relativização da ética (Ghillyer, 2015).

Por conseguinte, para validação da hipótese (H_{1b}) houve a mensuração de acordo com questões a respeito das normas subjetivas, as quais estavam relacionadas às crenças do ambiente social, ou seja, a influência da pressão da família, amigos, supervisores, sociedade sobre o indivíduo.

Essa hipótese foi refutada, de modo que as normas subjetivas não influenciam o comportamento em um cenário ético-organizacional, resultado que vai ao encontro dos achados de Terry e O'Leary (1995) ao afirmarem que a natureza prescritiva não atinge as pressões normativas para realizar comportamentos específicos. Além disso, essa hipótese apresenta poucos estudos (Valois, Desharnais, & Godin, 1988; Kimiecik, 1992), tendo sido explorada nessa pesquisa, indo contra Fishbein e Ajzen (1975), Ajzen e Fishbein (1980) e Ajzen (1991).

Mesmo assim, considerando os cenários éticos-organizacionais, mantém-se a defesa de que a ética é condição necessária nas relações interpessoais, o que só é possível quando há confiança entre as pessoas que estão ligadas à organização (Dias, 2014), ou seja, quando há prestígio pela opinião daqueles que são considerados importantes.

Prosseguindo, para validação da hipótese (H_{1c}) houve a mensuração de acordo com questões acerca do controle percebido, as quais estavam relacionadas às crenças sobre a presença de fatores que facilitam ou impedem o desempenho do comportamento, a fim de verificar a volitilidade comportamental.

Essa hipótese foi aceita, contribuindo aos estudos de Ajzen e Fishbein (1980), Schifter e Ajzen (1985), Ajzen (1991), Doll e Ajzen (1992), Buchan (2005), Moutinho e Roazzi (2010), Silva e Melo (2012), entre outros que comprovaram a relação direta entre controle percebido e ação do comportamento.

Dessa forma, controle percebido está relacionado ao conceito de autoeficácia, ou seja, às crenças que as pessoas têm sobre seu valor e potencial, de modo que o comportamento das pessoas tem sido fortemente influenciado pela sua confiança em desempenhá-lo (Bandura, 1990; Ajzen, 1991).

Entretanto, essa confiança pode gerar um comportamento positivo ou negativo; por mais que o controle percebido esteja relacionado aos atos da própria vontade, em se tratando de ética organizacional, adentra-se no conflito de interesse, quando pressões são agravadas pela tensão entre as empresas que competem por clientes em um mercado altamente competitivo (Ghillyer, 2015).

À vista disso, Vasconcelos (2015) defende a implementação da técnica *Whistleblowing* (denúncia de irregularidades), afinal, atos fraudulentos possuem a capacidade destrutiva do valor de mercado, além da perda de credibilidade da empresa perante os investidores e a sociedade de forma geral.

Prosseguindo, as hipóteses (H_{2a}), (H_{2b}) e (H_{2c}) foram aceitas, validando parte dos estudos de Fishbein e Ajzen (1975), Ajzen e Fishbein (1980) e Ajzen (1991), além de corroborar aos achados de Ajzen e Driver (1992), Armitage e Conner (2001), Martins et al. (2014), entre outros que comprovaram que a ação conjunta de atitudes comportamentais, normas subjetivas e controle percebido possui relação significativa com a intenção do comportamento.

Posteriormente, para validação da hipótese (H₃) houve a mensuração de acordo com questões a respeito da intenção ética, ou seja, da pretensão em agir eticamente nas decisões organizacionais. Essa hipótese foi refutada, contrariando diversos estudos como Ajzen e Fishbein (1980), Canary e Seibold (1984) e Terry e O'Leary (1995), dentre outros precursores dessa relação.

Em contrapartida, Locke, Mento e Katcher (1978) encontraram esse mesmo resultado de suporte empírico limitado quando relacionaram a intenção com a ação do comportamento, revelando que a intenção influencia o desempenho na mesma proporção em que o indivíduo tem controle comportamental sobre aquele contexto.

Nesse sentido, o que se descobriu foi que, quando o comportamento não apresenta problema de controle volitivo, ele pode ser predito pelas intenções (Ajzen & Madden, 1986; Sheppard, Hartwick, & Warshaw, 1988), retornando, dessa forma, ao que Ghillyer (2015) defende como conflito de interesse. Quando se mensura um contexto em que o comportamento não está totalmente atrelado ao controle volitivo do indivíduo, a intenção deixa de proferir forte efeito sobre a ação comportamental.

À vista disso, pode-se pensar que, diante da busca por vantagem competitiva mercadológica, ética passou a ser um conflito, o que é questionável, haja vista que Moreira (1999) e Dias (2014) afirmam que a competitividade atrelada à ética se torna bem mais eficaz, aumentando a confiabilidade das relações organizacionais.

Nessa perspectiva, faz-se necessária a desconstrução da ideia de que agir com ética direcionará a desvantagens, a perda da lucratividade, a diminuição da rentabilidade, a negociações desfavoráveis e, ainda, é preciso desvincular a cultura que incentiva a visão de que humildade e modéstia têm se tornado um defeito nas pessoas, deixando de serem virtudes, afinal, ética não é apenas individual, mas também corporativa e comunitária. Por conseguinte,

faz-se necessário que as empresas incentivem a eficiência e a eficácia em controles informais, de tal forma a otimizar as virtudes éticas de seus gestores.

Adentrando nas hipóteses acerca da mediação do constructo de intenção ética, as hipóteses (H_{4a}) e (H_{4b}), ambas medidas de acordo com a VAF, foram aceitas de maneira moderada (força de 53,85% para atitudes comportamentais e 53,16% para normas subjetivas). Dessa forma, pode-se observar que atitudes comportamentais e normas subjetivas predizem o comportamento caso estejam atreladas à intenção desse comportamento, o que pode ser defendido pelo fato de que essas duas dimensões são voltadas às crenças direcionadas a consequências e ao pensamento das pessoas relevantes.

Assim, quando as consequências da atitude e a pressão social são finalmente avaliadas pelo indivíduo, essas tendem a intencionar o comportamento e, conseqüentemente, a ação comportamental, conforme defendem Fishbein e Ajzen (1975), Ajzen e Fishbein (1980) e Ajzen (1991) de que se a atitude e a norma subjetiva são mais favoráveis, mais forte será a intenção em realizar esse comportamento.

Por conseguinte, em se tratando da hipótese (H_{4c}), também medida de acordo com a VAF, essa foi refutada (força negativa de -1,56%), concluindo que a intenção ética não mediou a relação entre o controle percebido e o cenário ético-organizacional. Destarte, Fishbein e Ajzen (1975), Ajzen (1991), Madden et al. (1992) e Terry e O'Leary (1995) revelam que o controle percebido pode atuar tanto direta quanto indiretamente na predição do comportamento.

A defesa desses autores não foi comprovada nessa pesquisa, visto que apenas a relação em que direciona controle percebido diretamente ao cenário ético-organizacional apresentou significância, contrapondo a ideia da mediação de intenção sobre essa dimensão.

Conforme supracitado por outros autores, Silva e Melo (2012) também argumentam que, quando o comportamento suscita uma limitação do controle volitivo, é pertinente considerar o controle percebido como precursor direto da predição do comportamento.

Finalmente, as últimas hipóteses averiguadas estabeleciam a moderação da controlabilidade, sendo que (H_{5a}), (H_{5b}) e (H_{5c}) foram refutadas, evidenciando que não existiu moderação por parte da controlabilidade na relação entre as dimensões do comportamento planejado e a ação comportamental mensurada pelo cenário ético-organizacional.

Dessa maneira, esse resultado vai de encontro ao preceito de que a contabilidade gerencial pode ter um impacto significativo na alocação de sistemas corporativos, bem como na identificação dos setores de risco de controle interno atrelados ao comportamento, garantindo a incorporação ética na empresa (IMA, 2014).

Assim, a contabilidade (resguardadas as generalizações), considerada uma ciência social que prioriza a organização e seu crescimento, revelou-se, nessa pesquisa, como insuficiente para exercer forças em um comportamento ético, pois existe uma determinada complexidade na ética (Tilley, 2010) e entender e agir eticamente vai além do cumprimento de requisitos legais, afinal, desenvolver e implementar uma cultura ética tornaram-se o alicerce de uma entidade otimizada e produtiva (IMA, 2014).

Nesse sentido, concorda-se com Flamholtz (1996) quando defende a importância da cultura organizacional como um controle informal na administração do SCG, de modo que o contexto organizacional e social também proporciona uma perspectiva estratégica e organizacional (Gomes & Amat, 1999; Gomes & Salas, 2001).

Além disso, compatibiliza-se com Moreira (1996) quando destaca a importância da ética, não só às pessoas, mas às organizações inseridas em uma sociedade progressista, pois, diante do contexto atual, agir com ética ou antiética é o assunto da mídia, afirmando Ghillyer (2015) que CEO's antiéticos tornaram-se tão comuns, que o termo ética nos negócios atualmente parece um oxímoro mais do que nunca. Fala-se muito no que é certo e errado, justo e injusto, honesto ou corrupto. E esses diálogos e debates precisam, sobremaneira, ser cultivados e trazidos à tona para que a cultura da relativização da ética nas organizações seja desmistificada e atitudes de melhoria sejam tomadas.

É preciso compreender, também, que o desafio de construir e operar uma empresa ética exige muito mais do que simplesmente fazer a coisa certa (Ghillyer, 2015). É necessário dedicar tempo ao desenvolvimento de controles gerenciais de modo a abordar uma enorme variedade de situações, inclusive dilemas éticos, criando uma relação de cultura corporativa de confiança.

Ao falar em confiança, é possível encontrar, ainda, analogia entre a falta de ética nas organizações e a corrupção. O Excelentíssimo Doutor Juiz Sergio Moro, em palestra proferida para a Universidade Positivo, em Curitiba-PR, em 18 de agosto de 2016, com o tema “Vamos conversar sobre ética?”, faz menção às palavras do Sr. Reitor Professor José Pio Martins, complementando que o principal custo num quadro de corrupção sistêmica é a perda paulatina de confiança no funcionamento do sistema e, de certa maneira, no próprio funcionamento do Regime Democrático, pois quando as pessoas trapaceiam num alto nível a ponto de afetar grandes empresas, altas autoridades, até por vezes parlamentares, e quando as Instituições Responsáveis por aplicar a lei não dão uma resposta efetiva a essas situações, quando descobertas, progressivamente a população e a sociedade vão perdendo a fé na regra do jogo (*rule of law*).

Analogicamente é o que acontece em uma organização. Quando o alto escalão de uma empresa tem por código de conduta atitudes antiéticas, o desdobramento disso é que hierarquicamente os subordinados passarão a tomar para si aquele determinado código de conduta, uma vez que precisam de seus cargos e perderam a confiança na ética e cultura corporativa.

Faz-se necessário retornar ao *status quo* da ética profissional, *ipsis litteris*, no qual os colaboradores de uma organização diante de dilemas éticos tenham convicção da sua tomada de decisão, sem pensar em relativizar a ética para a manutenção de seus cargos.

Isto posto, a seção subsequente elencou os resultados para as questões abertas presentes no questionário.

4.2.5 Controle Gerencial e Ética

A última seção do questionário instrumento dessa pesquisa continha perguntas abertas, proporcionando liberdade de resposta ao respondente, as quais foram averiguadas por meio da análise de conteúdo. Segundo Bardin (1977), a análise de conteúdo costuma ser feita por meio do método de dedução frequencial ou análise por categorias temáticas. Nessa pesquisa, apenas o método de dedução frequencial foi aplicado, o qual consiste em enumerar a ocorrência de mesmas palavras que se repetem com frequência.

Para a maioria dos autores, a análise de conteúdo se define como sendo uma técnica de pesquisa que trabalha com a palavra, permitindo, de forma prática e objetiva, produzir inferências do conteúdo da comunicação de um texto replicáveis ao seu contexto social (Caregnato & Mutti, 2006).

Dessa maneira, dos 105 questionários obtidos, 81 retornaram com respostas para essas questões abertas, haja vista a pesquisadora não ter as tornado obrigatórias. Assim, a fim de responder ao objetivo “f” proposto – *identificar a relevância do controle gerencial na tomada de decisão ética para os gestores* – três perguntas foram realizadas. No Quadro 17 relata-se a seleção de 25 respostas para a primeira questão Q 5.1 – *De que maneira o controle gerencial pode influenciar a tomada de decisão ética dentro da organização?*

Quadro 17. Respostas às questões abertas

Respondente	5.1 – De que maneira o controle gerencial pode influenciar a tomada de decisão ética dentro da organização?
1	Os controles permitem verificar e analisar dados que refletem uma situação e/ou uma tendência. Números são retratos da realidade, por isso são importantes.
2	Sabemos que a tomada de decisão da empresa requer transparência para se alcançar os objetivos e metas da empresa, se não há ética nas tomadas de decisões, atingir essas metas e objetivos da empresa vão se afunilando, correndo o risco de a empresa falir, impactando na vida de muitas pessoas.
3	O controle gerencial nos deixa livres para tomadas de decisões levando em conta nossa ética profissional.
4	Devem estar em conformidade com a real situação da empresa. Sempre que possível, ter auditoria, se possível, independente, para análise e validação das informações.
5	Quando existe a ética, as decisões são tomadas unicamente com o pensamento de melhorar os resultados da organização e seus objetivos. Quando existe o comportamento antiético, informações podem ser maquiadas, ocultas e distorcidas, para que ocorra o favorecimento de outrem – como, por exemplo, atingimento de metas, viabilidade de projetos com mais resultado para que a vontade de alguém seja cumprida.
6	Com veracidade das informações e transparência de seus dados, assim, podemos tomar uma melhor decisão baseado nestes parâmetros.
7	Controles gerenciais não servem para auxiliar ou influenciar na tomada de decisão da ética, mas sim, para determinar os limites, direitos e deveres de cada colaborador.
8	Controles por si só não influenciam, a menos que sejam monitorados e analisados por pessoas que agem de maneira ética. Em caso positivo, entendo que eles inibem comportamentos indesejáveis, desrespeitosos e antiéticos. Um controle importante que auxilia bastante na adoção de comportamentos éticos no ambiente de trabalho é um processo de recrutamento minucioso e profundo.
9	Creio que as ferramentas de controle gerencial são as que conduzem o funcionário para tomada de decisão ética. Quando uma empresa investe em controles gerenciais voltados para ética, você conduz seu funcionário a tomar decisões éticas ao invés de antiéticas.
10	Os controles gerenciais podem influenciar a decisão de pessoas que são naturalmente antiéticas a agir com ética, vez que, por meio deles, o funcionário com natureza antiética se vê obrigado a agir diferente.
11	À medida que evoluem os controles internos e cada vez mais são divulgados em todos níveis hierárquicos, influenciam diretamente em todas decisões da organização. Este é um bom mecanismo para ampliar as políticas de governança e ajudar que todos os funcionários pratiquem.
12	Ter autonomia para reportar os dados e total imparcialidade. Ajuda muito o apoio da alta administração. Não ter na organização o comportamento de "caça às bruxas".
13	Controles gerenciais que são alinhados com as políticas da empresa, bem como que estejam em <i>compliance</i> com controles e normas utilizados pelo mercado (ex: SOX, IFRS, US GAAP...) e que são passíveis de auditoria, geram maior segurança aos tomadores de decisão. Consequentemente, a assertividade tende a aumentar à medida que os controles são reavaliados com frequência.
14	Ética deve ser o ' <i>status quo</i> ' dentro das organizações. Os controles gerenciais devem ser influenciados por ética, usando a própria analogia do COSO e não vice-versa.
15	Controles gerenciais dão maior visibilidade sobre o todo, facilitando a análise de cenários e possibilidades para uma tomada de decisão.
16	Toda e qualquer informação deve ser transparente para a tomada de decisões. Ou seja,

Continua...

Continuação

	não é atividade do controller manipular qualquer tipo de informação. É obrigação do controller apurar corretamente a informação, independentemente de quem pode ou não apoiar sua divulgação. A informação correta é acima de tudo necessária para a atuação da empresa.
17	As empresas que possuem código de ética e certificados de qualidade incentivam os colaboradores a agirem eticamente.
18	Os controles gerenciais, quando bem geridos e calibrados, podem fornecer informações para a alta gestão da empresa que garantem a melhor tomada de decisão e, por conseguinte, o alinhamento e melhor reconhecimento do esforço dos colaboradores no sentido de uma meritocracia coerente. Além disso, um processo de controle gerencial pode fomentar o desenvolvimento de um clima de melhoria contínua, que, se for aliada a uma postura ética, pode gerar uma melhor utilização dos recursos e alinhamento da entidade/empresa com objetivos socioambientais, por exemplo.
19	Controles por Indicadores (KPI's e BSC) e avaliações de desempenho tem função estratégica e sua forma conceitual pode ser uma grande ferramenta para conter desvios éticos na Gestão
20	Toda e qualquer avaliação necessita de um controle prévio para que haja a comparação/acompanhamento do desempenho, seja de um gestor ou de qualquer linha de resultado da empresa. A medição, o acompanhamento e a tomada de decisão é um processo de 3 fases indispensáveis para que a melhor decisão seja tomada.
21	Entendo que apenas com a segregação de função posso tornar a tomada de decisão mais ética, mas caso haja conluio, não existe forma de controle.
22	Se tivesse um controle gerencial de ética na empresa, as pessoas agiriam com mais ética.
23	O ambiente de controle e gestão de risco são essenciais para as tomadas de decisões assertivas estruturais da companhia e manter a integridade na condução do mercado.
24	Teoricamente sim. Mas, na prática, sabemos que não funciona. Tudo é feito na base da "politicagem" e muitas vezes precisamos nos adequar para manter o emprego
25	Com informações confiáveis, respeitando as regras de mercado e as políticas internas e externas da organização.

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2018).

No Quadro 17 pode-se observar que a maioria dos *controllers* participantes dessa pesquisa avaliam a importância de um SCG na organização, caso esse sistema seja preenchido dentro dos preceitos éticos, afinal, é por meio dele que decisões empresariais são tomadas. Assim, “é obrigação do controller apurar corretamente a informação, independentemente de quem pode ou não apoiar sua divulgação” (respondente 16).

Entretanto, quando a instituição decide por comportamentos de ética duvidosa, as informações podem ser ocultadas e/ou distorcidas, desalinhando as ideias dentre os colaboradores, proporcionando um dissenso de opiniões e direcionando todo o corpo funcional a incoerências éticas.

Ademais, os resultados revelam a defesa dos respondentes quando uma empresa investe em controles gerenciais voltados à ética, os quais podem inibir comportamentos indesejados, conduzir o funcionário a tomadas de decisões éticas e melhorar os resultados da entidade. Em contraponto, quem afirmou que os controles gerenciais por si só não

influenciam a ética, revelou a preocupação em que esse sistema seja monitorado por pessoas com índole ética.

Ainda, um “*processo de controle gerencial pode impulsionar o desenvolvimento de um clima de melhoria contínua que, aliado a uma postura ética, pode gerar uma melhor utilização dos recursos e alinhamento da entidade com os objetivos socioambientais*” (respondente 18), de modo que se vê aí a relevância em desenvolver um clima ético-organizacional, definindo a percepção prevalecente das práticas e procedimentos típicos de uma organização que possui conteúdo ético (Buchan, 2005).

Por conseguinte, a segunda pergunta empregada foi a Q 5.2 – *A empresa em que atua possui algum mecanismo de controle ético? Quais são eles?* – de modo que se optou pela construção de uma nuvem de palavras, a fim de verificar quais os mecanismos mais utilizados pelas organizações desse estudo. Na Figura 24 mostra-se esse resultado.



Figura 24. Nuvem de palavras das respostas

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2018).

Nesse sentido, é de conhecimento que, em se tratando da ética contábil, Victor e Cullen (1988) argumentaram que as características individuais são insuficientes para aplicar os determinantes das decisões éticas em um contexto organizacional.

Dessa forma, defende-se a implementação de artifícios que contribuíssem para a permanência dos preceitos éticos na entidade, de modo a se vincular a um elemento crítico na criação de uma estrutura para o gerenciamento ético. Assim, conforme evidenciou-se na Figura 23, os *controllers* das organizações pesquisadas nesse estudo afirmam, em sua grande maioria, que possuem o código de ética ou código de conduta concretizado nas instituições que representam.

À vista disso, concorda-se com Dias (2014) quando revela que programas de ética não solucionarão todos os problemas, mas serão de grande auxílio para impedirem comportamentos inaceitáveis em um contexto empresarial, de maneira que códigos desenvolvidos com clareza e justiça serão relevantes para o comportamento ético nas instituições. Nesse sentido, defende-se a ideia da conexão entre SCG formal e informal (Malmi & Brown, 2008; Pletsch et al., 2016), pois, dessa forma, alinhar-se-ão os preceitos de responsabilidade financeira e social da organização, garantindo que a instituição atinja seus objetivos com conduta ética.

Ademais, observou-se, além da aplicabilidade do código de ética, o uso de canais de comunicação com denúncia anônima e área de *compliance*, a qual é o setor responsável por garantir o cumprimento de normas dentro da companhia, verificando se todos os colaboradores estão seguindo as diretrizes da entidade. Em contraponto, pelo menos 13 das 81 respostas elencaram que não possuem nenhum tipo de mecanismo ético dentro das organizações.

Posteiramente, a última questão aberta foi a Q 5.3 – *Caso sua resposta seja “sim” para a questão 5.2, esse mecanismo de controle ético é repassado claramente aos colaboradores?* – para a qual apenas aqueles que responderam pela presença de artefatos éticos na instituição puderam participar. Na Tabela 17 apresentam-se esses resultados.

Tabela 17

Respostas às questões abertas

Resposta	Quantidade	%
Sim	59	72,84%
Não	11	13,58%
Não possuem	11	13,58%
Total	81	100%

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2018).

Dessa maneira, pode-se constatar que, de modo geral, as empresas que possuem mecanismos éticos divulgam aos colaboradores esses preceitos. Mesmo assim ainda existem aquelas que não repassam ao seu corpo funcional (13,58%) ou que deveras não possuem a empregabilidade de qualquer artifício ético em suas instituições.

Nessa perspectiva, a partir da validação das hipóteses, alguns pressupostos podem ser elencados. Em se tratando de um contexto ético-organizacional, para essa pesquisa, ética ainda se configurou como um paradoxo: para a sociedade, ética é referente ao indivíduo e, paralelamente, um comportamento ético nas empresas transcende atos da própria vontade.

A partir das respostas nota-se que os colaboradores têm a convicção da necessidade de se agir com ética e defendem a manutenção de um controle gerencial para, no mínimo, determinar limites, direitos e deveres, conforme defende o respondente 10 - “*os controles gerenciais podem influenciar a decisão de pessoas que são naturalmente antiéticas a agir com ética, vez que, por meio deles, o funcionário com natureza antiética se vê obrigado a agir diferente*”. Ocorre que, na realidade, perdeu-se a crença de que o sistema contábil pode refletir a veracidade dos números, haja vista ser operado por uma pessoa que pode estar corrompida pelo próprio sistema. Assim, “*teoricamente sim [os controles gerenciais influenciam a tomada de decisão ética], mas na prática [...] não funciona; tudo é feito na base da ‘politicagem’ e [...] precisamos nos adequar para manter o emprego*”. Destarte, volta-se para a questão confiança, supramencionada: as pessoas precisam retomar o conceito de ética, *ipsis litteris*, fomentando-a no âmbito pessoal, organizacional e social.

Isto posto, após a apresentação das análises dos resultados encontrados nessa pesquisa, o tópico subsequente elucidou a conclusão desse estudo.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Por meio das análises realizadas neste estudo, para a resposta do problema de pesquisa – *qual a influência da controlabilidade na relação entre o comportamento planejado e a ética-organizacional?* – concluiu-se que o efeito moderador do SCG entre o comportamento planejado não interfere na ética organizacional, justificando a defesa de Ajzen (1985) de que as intenções comportamentais refletem somente a motivação de agir, no entanto a execução da ação depende, também, do controle sobre o comportamento (Moutinho & Roazzi, 2010). Assim, mesmo que o comportamento seja da vontade do indivíduo, caso não esteja sob seu controle total, a força da relação entre a intenção e o comportamento é reduzida (Rocha et al., 2008). Mesmo assim, mantém-se o argumento da intervenção dos sistemas de controle gerencial, haja vista serem mecanismos que influenciam o comportamento humano (controles informais), implementam estratégias e alinham as metas organizacionais (controles formais) (Anthony & Govindarajan, 2008; Beuren & Teixeira, 2014), desde que desenvolvidos de modo a criar uma cultura corporativa de confiança.

Por conseguinte, Fishbein e Ajzen (1975) concluíram que a atitude de um indivíduo em relação a um objeto não está relacionada necessariamente a um comportamento individual, podendo estar ligada ao padrão geral de seus comportamentos, ou seja, a múltiplos atos, resultando numa perspectiva tridimensional para a predição do comportamento: atitude, norma subjetiva e controle percebido.

Ainda, pela TCP, a atitude reflete em um fator pessoal que recebe influência das crenças individuais e da avaliação das consequências; a norma subjetiva centra-se sob o aspecto social controlado pelas crenças normativas e a motivação em concordar com pessoas importantes; controle percebido está voltado à presença de fatores que facilitam ou impedem o desempenho do comportamento; a intenção está relacionada na avaliação positiva do indivíduo das consequências de sua ação com o pressentimento de que essa ação será bem vista socialmente; e o comportamento ligado ao resultado da escolha consciente da intenção de agir.

A ética relaciona-se à reflexão filosófica e científica, e na ética empresarial não é diferente. Nota-se, no mundo da ética organizacional, o chamado relativismo ético, que, para Ghillyer (2015), implica certo grau de flexibilidade, ao contrário de regras rígidas e claramente definidas, oferecendo um conforto para o indivíduo em fazer parte da maioria ética da comunidade ou sociedade em vez de fazê-lo defender crenças individuais como alguém fora do grupo. Em síntese, a chamada identidade de multidão.

Por estar ligada ao comportamento, atitude, norma subjetiva e controle percebido (Ajzen, 1985), o pressuposto fundamental da ética é que o indivíduo detém o controle dos fatores que influenciam as escolhas que faz, sendo provável que seus princípios éticos sejam postos à prova ao enfrentar situações de dilemas éticos, (Ghillyer, 2015), como no caso de Oliver, protagonista dos cenários no questionário instrumento dessa pesquisa. Oliver tinha conhecimento que sua tomada de decisão provavelmente acarretaria algum tipo de prejuízo, que estaria abandonando algum valor ético, alguma norma subjetiva, mas optou por relativizar a ética e agir em benefício próprio, tomando para si a resposta ao seu dilema: “dos males o menor”.

Em uma análise contextual, pode-se dizer que o Brasil está estarecido com a sucessão de episódios envolvendo o que é possível chamar de relativização da ética, da aplicabilidade do dialeto “dos males o menor”, da corrupção endêmica que assola o país: mensalão, máfia das ambulâncias, indústria de liminares, corrupção e lavagem de dinheiro das empreiteiras, caso Petrobrás, delações premiadas. Vê-se uma extensa lista de funcionários públicos, alguns membros do próprio judiciário, enlameando seus nomes e deixando de lado o ilibado caráter para atender pedidos que, no mínimo, ferem os bons costumes.

Por meio das respostas abertas, restou claro que os *controllers* têm a consciência da influência que um SCG pode ter sobre a tomada de decisão ética, todavia, não é prática reiterada na grande maioria das empresas, nas quais predomina, mormente, a politicagem, o “toma lá dá cá”. Ou o funcionário se adapta ao sistema, ou haverá sempre outro funcionário capaz de se adaptar.

Ajzen (1991) corrobora com esta conclusão quando afirma que a atitude gera uma consequência, seja ela favorável ou não. Percebe-se que, pelo conceito de norma subjetiva, os colaboradores estão muito mais preocupados na forma como os seus superiores imediatos os avaliarão, do que com uma prática ética na instituição.

Para Ghillyer (2015), as organizações chegam a um ponto em seu crescimento onde determinado comportamento pode se tornar a norma. Os funcionários dessas organizações precisam encontrar uma maneira de conviver com isso, pois podem ocorrer situações incômodas em que os valores pessoais do indivíduo sejam colocados em conflito direto com os padrões de comportamento que o seu empregador espera.

Discute-se que o comportamento ético deve ser o mesmo tanto dentro quanto fora do mundo dos negócios. A tomada de decisão ética ou antiética no ambiente desafiador dos negócios afeta diretamente o grupo chamado de *stakeholders* (acionistas, empregados, clientes, parceiros fornecedores, governo federal, credores, comunidade) (Ghillyer, 2015).

Restou comprovado, mediante as análises desta pesquisa, que a relativização ética é prática comum nas organizações, mesmo diante de artifícios de controle gerencial. A maioria das respostas da Q 5.2 – A empresa em que atua possui algum mecanismo de controle ético? Quais são eles? – foi no sentido de que havia sim um controle gerencial, principalmente o código de ética. Nota-se, portanto, uma evidente crise ética. O padrão de governança corporativa que mede até que ponto os executivos de uma corporação estão cumprindo as obrigações e responsabilidades de seus cargos para com os *stakeholders* relevantes, parece se encontrar no nível mais baixo da história dos negócios, (Ghillyer, 2015).

A ética empresarial deveria ser marcada pelo conceito de indelével, ou seja, aquela que não se pode destruir, que não se pode apagar, que não se pode corromper. No entanto, não é essa a prática que se tem visto nas organizações. Por isso, a importância desse estudo no sentido de trazer à tona a realidade de que, mesmo com o efeito moderador de um controle gerencial, como o código de ética nas organizações, por exemplo, que, em tese, deveria representar um claro compromisso corporativo de mais alto padrão de comportamento ético, em nada interfere na tomada de decisão ética ou antiética organizacional. Isso é intrínseco do indivíduo de querer ou não relativizar a ética nas corporações. Corolário a essa reflexão, surgem questionamentos a fim de instigar o leitor: Qual a origem dessas atitudes? Quais as consequências para os *stakeholders*? Essa situação é sustentável ou beira-se um colapso?

Por conseguinte, no que diz respeito à ética profissional, pode-se dizer que ela é imperiosa tanto no meio contábil quanto em qualquer outro. Todavia, no tocante à ética contábil, vê-se inúmeros profissionais agindo contrariamente à ética, muitas vezes de forma ilegal, para manter sua carteira de clientes. Mas qual o motivo que leva o profissional contábil a agir de maneira antiética? Trata-se de uma falta de ética endêmica no meio da atividade contábil? Analisando uma estrutura hierárquica de uma organização, se todos agissem com ética, desde o seu CEO até o menor cargo, seria possível o contador se manter dentro dos padrões éticos da contabilidade? Ou por outro ângulo, dentro de uma estrutura hierárquica, se o próprio CEO exige do profissional contábil a ocultação de valores no balanço ou balancete, ou apresentação de relatórios financeiros com valores inferiores, com o objetivo de desviar recursos, lavar dinheiro em benefício próprio, deveria o contador se negar a realizar o serviço e até mesmo denunciar o CEO?

Diante disso, a Norma Brasileira de Contabilidade (NBC PG 100/2014) defende que a marca característica da profissão contábil é a atuação com ênfase no interesse público, de modo que a responsabilidade do profissional não é atender exclusivamente as necessidades do contratante, mas sim identificar ameaças ao cumprimento dos princípios éticos, aplicando

salvaguardadas, quando necessário, para eliminar as ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável (seção 100.2, “a”, “c”).

Por uma ótica reflexiva, vemos que a sociedade atual vem sofrendo profundas e aceleradas transformações. A ética é parte da sociedade, sendo assim, as organizações precisam de políticas preventivas, acompanhamento de tendências sociais e agilidade para ações eficazes e no tempo necessário.

Para Santos (2015), uma falta de postura ou de ação da empresa pode levar até a uma crise ou desgaste na imagem do produto ou da instituição. As empresas, por meio de suas políticas, devem ter ações cotidianas. Não adianta a empresa possuir um rígido SCG, como, por exemplo, um código de ética, se não é aplicado ou se na prática não reflete a sua realidade. A postura ética deve ser uma prática de todos, mormente, dos gestores da instituição.

Recentemente o Excelentíssimo Ministro Luís Alberto Barroso, em discurso proferido por ocasião da posse do Ministro Dias Toffoli na presidência do Supremo Tribunal Federal, em 13 de setembro de 2018, disse que a elevação da ética pública e privada no Brasil precisa de duas regras básicas: na ética pública não desviar dinheiro público e não aceitar chantagens fisiológicas e, na ética privada, não passar os outros para trás. Essa será a grande revolução ética brasileira. A partir daí, vamos conseguir fazer um país melhor, porque um país, uma democracia, comporta projetos liberais, progressistas ou conservadores de poder, mas ela não pode prescindir de projetos que não tenha a integridade como fundamento.

Diante de tamanhos escândalos envolvendo políticos e grandes empresas/empreiteiras, noticiados nos últimos tempos no Brasil, há de se concordar com o Excelentíssimo Ministro Barroso quando afirma que é necessário elevar o patamar ético no Brasil. Faz-se necessário desvincular a ideia de que a ética nos negócios é um oxímoro (Ghillyer, 2015).

Nunca antes se falou tanto em ética profissional como nos tempos atuais. A divulgação de gravações, delações premiadas, prisões preventivas, conduções coercitivas que foram publicadas pela imprensa obrigou muitas organizações a assumir um papel ativo nas suas normas de conduta ética nas operações do cotidiano. Mas ainda há um longo caminho a ser percorrido entre um efetivo SCG e as tomadas de decisões éticas nas organizações.

Na análise das questões abertas restou claro que não obstante a existência de um SCG na organização, para que, de fato, seja efetivo, a atitude ética deve partir dos gestores, a ordem deve vir do mais alto escalão da empresa e ser repassada de hierarquia para hierarquia, até chegar à base da pirâmide em que estão os cargos de supervisores e executores.

Portanto, em que pese Fishbein e Ajzen (1975) e Ajzen (1991) definirem a TCP como uma questão subjetiva, a ética organizacional está ligada à forma de como cada líder age e conduz seus liderados, mesmo que haja um efeito moderador de um SCG, haja vista que cada profissional, seja ele do ramo da contabilidade ou não, no mundo competitivo do mercado de negócios, pode justificar a sua atitude como sendo do “interesse da empresa”, afinal seus próprios superiores aprovam a conduta.

Por fim, corroborando para essa conclusão, Argandoña (1994) concebe a questão da ética como um fenômeno da política, da economia, da empresa, destacando que a “ética está na moda pela falta de ética que observamos” (Argandoña, 1994, p. 59). Ademais, confrontando os achados da pesquisa com a perspectiva de sistemas de controle gerencial informais, verifica-se que a motivação de indivíduos ou grupos é o elemento-chave, capaz de influenciar o comportamento das pessoas a agirem consoantes aos objetivos institucionais (Florentino & Gomes, 2009). Faz-se necessário refletir sobre a consciência ética como mecanismo de controle informal, contudo, a necessidade de refletir sobre ética não é e nem poderá ser por moda ou pela falta de ética observada no ambiente e sim para melhoria do contexto social e metas, haja vista considerar que os gestores utilizam esses sistemas para garantir que os comportamentos e decisões de seus funcionários sejam consistentes com os objetivos e estratégias da organização.

Dada as conclusões acima, essa pesquisa contribui teórica, empírica e socialmente. Primeiro, quanto ao aspecto teórico pode-se verificar que a TCP apresenta lacunas em relação ao comportamento ético; conforme já explanado, a proposta dessa teoria é analisar e justificar o comportamento humano, em contrapartida restou evidente que o comportamento planejado não fundamentou totalmente a ação ética-organizacional, comprovando a necessidade de outras dimensões para explicar o comportamento ético-organizacional.

Em segundo, quanto ao estudo empírico foi possível observar a relevância da ética-organizacional reconhecida pelos respondentes dessa pesquisa, no entanto, salientou-se a não influência de atitudes comportamentais e normas subjetivas no cenário ético-organizacional, de modo que essas dimensões apenas potencializam a ação ética quando mediadas pela intenção; além disso, a não moderação do SCG na ética-organizacional e, ainda a falta de relação entre intenção e comportamento ético, notabilizando que ética nas instituições vai além do comportamento único do colaborador, haja vista o poder hierárquico exercido no corpo funcional.

Em terceiro, a contribuição social pauta-se na identificação das limitações do controle gerencial utilizado como garantia de incorporação ética na cultura da organização, de maneira

que o SCG revelou-se como importante para as entidades, no entanto, a preocupação com quem opera o sistema se sobressaiu na percepção de que o próprio sistema pode ser manipulado em direção a vertentes antiéticas, comprovando a necessidade da construção de uma relação de confiança entre administração, colaborador e sociedade.

O estudo delimitou-se ao estudo do comportamento ético-organizacional, embasado na TCP, além da dimensão controlabilidade como abordagem comportamental ao SCG. Foi conduzido por meio de um levantamento, com aplicabilidade de um questionário aos *controllers* e/ou CEO's das empresas brasileiras listadas na Revista Exame (2017) como Maiores e Melhores.

Como sugestão para pesquisas futuras, recomenda-se que sejam exploradas outras variáveis ao modelo teórico proposto por esse estudo, como, por exemplo, cultura (no âmbito social) e relativização (no âmbito organizacional). Além disso, a aplicação dos cenários propostos nesse trabalho juntamente com outras teorias ou em outro contexto social e, ainda, nesse mesmo tema, avaliar o sistema de controle gerencial das organizações, de modo a verificar se um controle gerencial frágil afeta o desempenho das pessoas e da organização.

REFERÊNCIAS

- Aguilar, F. J. (1996). *A ética nas empresas: maximizando resultados através de uma conduta ética nos negócios*. Zahar.
- Almeida, N. D. V. (2010). *A Ingestão de Álcool e Direção no Contexto Universitário, Comunicação Persuasiva e Prevenção: Uma Aplicação da Teoria da Ação Racional (TAR)*. (Tese de Doutorado). Recuperado de https://repositorio.ufpe.br/bitstream/123456789/8344/1/arquivo890_1.pdf
- Almeida, L. B., Parisi, C., & Pereira, C. A. (2001). Controladoria. In A. Catelli (Coord.), *Controladoria: uma abordagem da Gestão Econômica GECON* (pp.343-355). São Paulo, SP: Atlas.
- Almeida, M.B. (2013). *A influência dos princípios éticos na atuação profissional do gestor: um estudo de caso*. (Dissertação de Mestrado). Recuperado de <http://dspace.est.edu.br:8080/xmlui/handle/BR-SIFE/389>.
- Almeida, S. R. V, & Alves, F.J. dos S. (2014). Testando o Triângulo de Cressey no contexto da convergência às normas internacionais de contabilidade: um estudo empírico sobre comportamento ético de profissionais de contabilidade. *Revista de Administração da Universidade Federal de Santa Maria*, 8(2), 282-297.
- Alves, A. B. (2010). *Desenho e uso dos sistemas de controle gerencial e sua contribuição para a formação e implementação da estratégia organizacional*. (Dissertação de Mestrado). Recuperado de <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-27102010-235256/pt-br.php>
- Alves, F. J. dos S., Lisboa, N. P., Weffort, E. F. J., & Antunes, M. T. P. (2007). Um estudo empírico sobre a importância do código de ética profissional para o contabilista. *Revista Contabilidade & Finanças*, 18, 58-68.
- Anderson, N. H. (1974). Cognitive algebra: Integration theory applied to social attribution. In L. Berkowitz (Ed.), *Advances in experimental socialpsychology* (Vol. 7, pp. 1-101). New York, MH: Academic Press.
- Andrade, Z. A. F. (2009). A Gestão da Ética Organizacional: possibilidades de atuação dos profissionais de comunicação organizacional e relações públicas. *Intercom-XXXII Congresso Brasileiro de Ciências da Comunicação—Curitiba, PR—4 a 7 de setembro*.
- Anthony, R. N. (1965). *Planning and control systems: a framework for analysis*. Boston, MS: Harvard Business Press, 1965.
- Anthony, R. N., & Govindarajan, V. (2008). *Sistemas de controle gerencial*. São Paulo, SP: AMGH.
- Ajzen, I. (1985). From intentions to actions: A theory of planned behavior. *Action control*, 4, 11-39.
- Ajzen, I. (1991). The theory of planned behavior. *Organizational behavior and human decision processes*, 50(2), 179-211.
- Ajzen, I. (2002). Residual effects of past on later behavior: Habituation and reasoned action perspectives. *Personality and social psychology review*, 6(2), 107-122.

- Ajzen, I. (2008). Consumer attitudes and behavior. *Handbook of consumer psychology, 1*, 525-548.
- Ajzen, I., & Driver, B. L. (1992). Application of the theory of planned behavior to leisure choice. *Journal of leisure research, 24*(3), 207-224.
- Ajzen, I., & Fishbein, M. (1980). *Understanding attitudes and predicting social behaviour*. New York, MH: Pearson Prentice Hall.
- Ajzen, I., & Madden, T. (1986). Prediction of goal-directed behavior: Attitudes, intentions, and perceived behavioral control. *Journal of Experimental Social Psychology, 22*, 453-474.
- Anthony, R. N., & Govindarajan, V. (2008). *Sistemas de controle gerencial*. São Paulo, SP: AMGH.
- Antunes, M. T. P., Neto, O. R. M., Oyadomari, J. C. T., & Okimura, R. T. (2011). Conduta ética dos pesquisadores em contabilidade: diferenças entre a crença e a prática. *Revista Contabilidade & Finanças-USP, 22*(57), 319-337.
- Armitage, C. J., & Conner, M. (1999). The theory of planned behaviour: Assessment of predictive validity and perceived control. *British journal of social psychology, 38*(1), 35-54.
- Arruda, E. H., Souza, F., da Rocha, F. D. S. F., & Montenegro, C. B. (2015). Comportamento planejado, um estudo da intenção empreendedora em incubadoras de empresas através da aplicação de modelagem de equações estruturais. *Conferência ANPROTEC, 25* (p. 1-14). Cuiabá, MT: ANPROTEC.
- Arruda, M. C. C. D., & Navran, F. (2000). Indicadores de clima ético nas empresas. *Revista de Administração de empresas, 40*(3), 26-35.
- Bandura, A. (1990). Selective activation and disengagement of moral control. *Journal of Social Issues, 46*(1), 27-46.
- Barbosa, C. (1990). O projeto de pesquisa. Petrópolis, RJ: Vozes.
- Bardin, L. (1977). *Análise de conteúdo*. Lisboa, PO: Edições70.
- Batson, C. D., & Thompson, E. R. (2001). Why don't moral people act morally? Motivational considerations. *Current directions in psychological science, 10*(2), 54-57.
- Bauman, Z. (2000). *Liquid modernity*. Cambridge, OH: Polity.
- Benbasat, I., Goldstein, D. K., & Mead, M. (1987). The case research strategy in studies of information systems. *MIS quarterly, 11*(3), 369-386.
- Bentler, P. M., & Speckart, G. (1979). Models of attitude-behavior relations. *Psychological review, 86*(5), 452-454.
- Besen, F., Tecchio, E., & Fialho, F. (2017). Liderança autêntica e a gestão do conhecimento. *Gestão e Produção, 24*(1), 2-14.
- Beuren, I. M., & Angonese, R. (2014). Percepção de alunos de cursos de pós-graduação sobre a aplicação do princípio da controlabilidade. *Pensar Contábil, 16*(59), 39-49.
- Beuren, I. M., & Teixeira, S. A. (2014). Avaliação dos Sistemas de Controle Gerencial em Instituição de Ensino Superior com o Performance Management and Control. *Revista de Gestão da Tecnologia e Sistemas de Informação, 11*(1), 169-192.

- Beuren, I. M., Barros, C. M. E., & Dal Vesco, D. G. (2016). Percepção de justiça organizacional dos gestores no uso do balanced scorecard para a mensuração do desempenho estratégico. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 10(27), 31-45.
- Beuren, I. M., Klein, L., Lara, F. L., & Almeida, L. B. (2016). Percepção de justiça nos sistemas de controle gerencial aumenta comprometimento e confiança dos gestores?. *RAC-Revista de Administração Contemporânea*, 20(2), 216-237.
- Beuren, I. M., Roth, T. C., & Anzilago, M. (2017). Efeitos da aplicação do princípio da controlabilidade no desempenho gerencial mediada pelo conflito e ambiguidade de papéis. *Revista Universo Contábil*, 13(3), 6-28.
- Bittar, E. C. B., & de Almeida, G. A. (2005). *Curso de filosofia do direito*. São Paulo, SP: Atlas.
- Blalock, H. M. (1979). Social Statistics. Revised. *Journal of the Royal Statistical Society, Series B (Methodology)*, 26(2), 211-252.
- Blanthorne, C., & Kaplan, S. (2008). An egocentric model of the relations among the opportunity to underreport, social norms, ethical beliefs, and underreporting behavior. *Accounting, Organizations and Society*, 33(7), 684-703.
- Bisbe, J., Batista-Foguet, J. M., & Chenhall, R. (2007). Defining management accounting constructs: A methodological note on the risks of conceptual misspecification. *Accounting, organizations and society*, 32(7-8), 789-820.
- Blanthorne, C., & Kaplan, S. (2008). An egocentric model of the relations among the opportunity to underreport, social norms, ethical beliefs, and underreporting behavior. *Accounting, Organizations and Society*, 33(7), 684-703.
- Borges, E., & Medeiros, C. (2007). Comprometimento e ética profissional: um estudo de suas relações juntos aos contabilistas. *Revista Contabilidade & Finanças-USP*, 18(44), 60-71.
- Bowman, C. H., & Fishbein, M. (1978). Understanding Public Reaction to Energy Proposals: An Application of the Fishbein Model 1. *Journal of Applied Social Psychology*, 8(4), 319-340.
- Buchan, H. F. (2005). Ethical decision making in the public accounting profession: An extension of Ajzen's theory of planned behavior. *Journal of Business Ethics*, 61(2), 165-181.
- Burkert, M., Fischer, F. M., & Schäffer, U. (2011). Application of the controllability principle and managerial performance: The role of role perceptions. *Management accounting research*, 22(3), 143-159.
- Canan, I., Fonseca, A. C. P. D. da, & Gianoto Jr., N. (2006). Sistemas de controle gerencial: estudo de caso das empresas Bunge e Amaggi. *Congresso Brasileiro de Custos-ABC*, 13 (p. 1-17). Vitória, ES: CBC.
- Canary, D. J., & Seibold, D. R. (1984). *Attitudes and behaviour: A comprehensive bibliography*. New York: Praeger.
- Caregnato, R. C. A., & Mutti, R. (2006). Pesquisa qualitativa: análise de discurso versus análise de conteúdo. *Texto contexto enfermagem*, 15(4), 679-84.

- Caro, A., Mazzon, J. A., Caemmerer, B., & Wessling, M. (2011). Inovatividade, envolvimento, atitude e experiência na adoção da compra on-line. *RAE-Revista de Administração de Empresas*, 51(6), 15-21.
- Carr, L., & Roberts, S. O. (1965). Correlates of civil-rights participation. *The Journal of social psychology*, 67(2), 259-267.
- Cavanagh, S. J., & D. J. Fritzsche. 1985. Using Vignettes in Business Ethics Research. *Research in Corporate Social Performance and Policy*, 7, 279–293.
- Cervo, A. L., & Bervian, P. A. (1996). A pesquisa: noções gerais. *Metodologia científica*, 3, 50-63.
- Chaia, V. L. M., & Chaia, M. W. (2000). *Mídia e política*. Comilla, CO: Universidad Pontificia Comillas.
- Chenhall, R. H. (2003). Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, Organizations and Society*, 28, 127-168.
- Chin, W. W. (1998). The Partial Least Squares Approach for Structural Equation Modeling. G. A. Marcoulides (Ed.), *Modern Methods for Business Research* (pp. 295-336). New Jersey, NJ: Lawrence Erlbaum Associates.
- Chin, W. W., Marcolin, B. L., & Newsted, P. R. (2003). A partial least squares latent variable modeling approach for measuring interaction effects: Results from a Monte Carlo simulation study and an electronic-mail emotion/adoption study. *Information systems research*, 14(2), 189-217
- Cioccari, D. (2015). Operação Lava Jato: escândalo, agendamento e enquadramento. *Revista Alterjor*, 12(2), 58-78.
- Clemen, R. T. (1996). *Making hard decisions: an introduction to decision analysis*. Duxbury, OH: Pacific Groove.
- Coelho, R. P. A. (2017). Percepção dos Gestores sobre a Aplicação do Princípio da Controlabilidade: Um Estudo em uma Empresa Pernambucana de Distribuição de Acumuladores Elétricos. *Congresso UFPE de Ciências Contábeis*, 11 (Vol. 2, pp. 1-15). Recife, PE: UFPE.
- Cohen, J. (1988). *Statistical power analysis for the behavioral sciences*. Hillsdale, NJ: Lawrence Earlbaum.
- Cohen, J., Pant, L., & Sharp, D. (1993). A validation and extension of a multidimensional ethics scale. *Journal of Business Ethics*, 12(1), 13-26.
- Creswell, J. W. (2007). *Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto*. Porto Alegre, RS: Artmed.
- Creswell, J.W., & Plano Clark, V. L. (2007). *Designing and conducting mixed methods research*. Thousand Oaks, CA: Sage.
- Coase, R. H. (1937). The nature of the firm. *Economica*, 4(16), 386-405.
- Codes, A. L. M. de (2005). Modelagem de equações estruturais: um método para a análise de fenômenos complexos. *Caderno CRH*, 18(45), 471-484.

- Cruz, C. A., Shafer, W. E., & Strawser, J. R. (2000). A multidimensional analysis of tax practitioners' ethical judgments. *Journal of Business Ethics*, 24(3), 223-244.
- D'Amorim, M. A. (2000). A teoria da ação racional nos comportamentos de saúde. *Temas em Psicologia*, 8(1), 39-44.
- Dani, A. C., Zonatto, V. C. da S., & Diehl, C. A. (2017). Participação orçamentária e desempenho gerencial: uma meta-análise das relações encontradas em pesquisas desenvolvidas na área comportamental da contabilidade. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 1(10), 54-72.
- DeVellis, R. F. (1991). *Scale development: Theory and applications*. Newbury Park, CA: Sage
- Demo, P. (2008). Pesquisa social. *Serviço Social & Realidade*, 17(1), 11-36.
- Dias, M. O. (2014). Ética, organização e valores ético-morais em contexto organizacional. *Gestão e Desenvolvimento*, 22, 89-113
- Doll, J., & Ajzen, I. (1992). Accessibility and stability of predictors in the theory of planned behavior. *Journal of Personality and Social Psychology*, 63(5), 754-758.
- Duarte, R. (2004). Entrevistas em pesquisas qualitativas. *Educar em revista*, 20(24), 213-225.
- Estramiana, J. L. A., & Garrido, A. (2003). *Psicología Social: Perspectivas psicológicas e sociológicas*. São Paulo, SP: McGraw-Hill.
- Farias, S. A. D., & Santos, R. D. C. (2000). Modelagem de equações estruturais e satisfação do consumidor: uma investigação teórica e prática. *Revista de Administração Contemporânea*, 4(3), 107-132.
- Fazio, R. H., & Zanna, M. P. (1978). Attitudinal qualities relating to the strength of the attitude-behavior relationship. *Journal of Experimental Social Psychology*, 14(4), 398-408.
- Fendrich, J. M. (1967). A study of the association among verbal attitudes, commitment and overt behavior in different experimental situations. *Social Forces*, 45(3), 347-355.
- Fernández, L. M. V., & Pinuer, F. J. V. (2016). Influence of customer value orientation, brand value, and business ethics level on organizational performance. *Revista brasileira de gestão de negócios*, 18(59), 5-23.
- Ferreira, A., & Otley, D. (2006). *Exploring inter and intra-relationships between the design and use of management control system*. New York: MA: Working Paper.
- Ferreira, A., & Otley, D. (2009). The design and use of performance management systems: an extended framework for analysis. *Management Accounting Research*, 1(4), 263-282.
- Ferreira, M. P., Pinto, C. F., Santos, J. C., & Serra, F. A. R. (2012). Ambiguidade e consequências futuras dos comportamentos éticos: estudo intercultural. *RAE-Revista de Administração de Empresas*, 53(2).
- Field, A. (2009). *Descobrendo a estatística usando o SPSS*. Porto Alegre, RS: Artmed.
- Figueiredo, S., & Caggiano, P. C. (1997). *Contabilidade gerencial: Teoria e prática*. São Paulo, SP: McGraw Hill.
- Filho, M. A. N. (2004). Ética no marketing: ação isolada ou do negócio?. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, 6(15), 7-14.

- Fishbein, M., & Ajzen, I. (1974). Attitudes towards objects as predictors of single and multiple behavioral criteria. *Psychological review*, 81(1), 59-66.
- Fishbein, M., Ajzen, I., & Hinkle, R. (1980). Predicting and understanding voting in American elections: Effects of external variables. *Understanding attitudes and predicting social behavior*, (4), 173-195.
- Fisher, J. G. (1998). Contingency theory, management control systems and firm outcomes: past results and future directions. *Behavioral research in Accounting*, 10, 47-51.
- Flamholtz, E. (1996). Effective organizational control: a framework, applications, and implications. *European Management Journal*, 14(6), 596-611.
- Fleishman, E. A. (1958). A relationship between incentive motivation and ability level in psychomotor performance. *Journal of Experimental Psychology*, 56, 78-81.
- Florentino, M. S., & Gomes, J. S. (2009). Controle Gerencial em Empresas Brasileiras Internacionalizadas do Setor de Serviços – O caso da Spoleto. *Revista Contabilidade, Gestão e Governança*, 12(2), 53-74.
- Flynn, L. M. (2001). *An empirical investigation of the impact of environment on individual ethical analysis by corporate accountants and human resource managers* (Tese de Doutorado). State University of New York at Binghamton.
- Formiga, N. S. (2003). Fidedignidade da escala de condutas antissociais e delitivas ao contexto brasileiro. *Psicologia em estudo*, 8(2), 133-138.
- Fornell, C., & Larcker, D. F. (1981). Evaluating structural equation models with unobservable variables and measurement error. *Journal of marketing research*, (18), 39-50.
- Gerletti, S., & Sauaia, A. C. A. (2008). Influências de aspectos cognitivos sobre decisões de marketing: um estudo exploratório sobre decisões de preço em um ambiente comercial simulado. *Seminários Em Administração*, 11 (pp. 1-10). São Paulo, SP: SEMEAD.
- Ghillyer, A. W. (2015). *Ética nos negócios*. Porto Alegre, RS: AMGH, 2015..
- Gibson, A. M., & Frakes, A. H. (1997). Truth or consequences: A study of critical issues and decision making in accounting. *Journal of Business Ethics*, 16(2), 161-171.
- Gil, A. C. (2002). *Como elaborar projetos de pesquisa*. São Paulo, SP: Atlas.
- Gil, A. C. (2009). *Métodos e técnicas de pesquisa social*. São Paulo, SP: Atlas.
- Giraud, F., Langevin, P., & Mendoza, C. (2008). Justice as a rationale for the controllability principle: A study of managers' opinions. *Management Accounting Research*, 19(1), 32-44.
- Gomes, J. S. & Amat, J. M. (1999). *Controle de gestão: uma abordagem contextual e organizacional*. São Paulo, SP: Atlas.
- Gomes, J. S., & Salas, J. M. (2001). *Controle de gestão: uma abordagem contextual e organizacional*. São Paulo, SP: Atlas.
- González-Benito, J., & González-Benito, Ó. (2005). Environmental proactivity and business performance: an empirical analysis. *Omega*, 33(1), 1-15.
- Götz, O., Liehr-Gobbers, K., & Krafft, M. (2010). *Evaluation of Structural Equation Models Using the Partial Least Squares (PLS) Approach*. Cambridge, CA: Springer.

- Gracioso, F. (2009). Ética: uma revolução silenciosa está mudando o país. *Estudos ESPM*, 39(375).
- Haire, M. (1950). Projective techniques in marketing research. *Journal of Marketing*, 14(5), 649-656.
- Hair Jr, J. F., Anderson, R. E., Tatham, R. L. & Black, W. C. (2005). *Análise multivariada de dados*. 5. ed. Porto Alegre, RS: Bookman
- Hair J. F., Babin, B., Money, A., & Samouel, P. (2005). *Fundamentos de métodos de pesquisa em administração*. São Paulo, SP: Bookman.
- Hair, J. F., Hult, T. M., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2014). *A Primer on Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM)*. Los Angeles, LA: SAGE.
- Hair Jr., J. F., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2011). PLS-SEM: Indeed a silver bullet. *Journal of Marketing theory and Practice*, 19(2), 139-152.
- Harrison, J. S., Freeman, R. E., & Abreu, M. C. S. (2015). Stakeholder Theory As an Ethical Approach to Effective Management: applying the theory to multiple contexts. *Revista brasileira de gestão de negócios*, 17(55), 858-869.
- Heinzmann, L. M., & Lavarda, C. E. F. (2011). Cultura organizacional e o processo de planejamento e controle orçamentário. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 5(13), 22-29.
- Henseler, J., Hubona, G., & Ray, P. A. (2017). Partial least squares path modeling: Updated guidelines. In H. Latan, & R. Noonan (Eds.), *Partial Least Squares Path Modeling: Basic Concepts, Methodological Issues and Applications* (pp.125-149). New York, NY: Prentice Hall.
- Hoppe, A., Barcellos, M. D. de., Vieira, L. M., & Matos, C. A. (2012). Comportamento do consumidor de produtos orgânicos: uma aplicação da teoria do comportamento planejado. *Revista Base (Administração e Contabilidade) da UNISINOS*, 9(2), 15-22.
- Hora, H. R. M., Monteiro, G. T. R., & Arica, J. (2010). Confiabilidade em questionários para qualidade: um estudo com o Coeficiente Alfa de Cronbach. *Produto & Produção*, 11(2), 85-103.
- Huffman, C., & Cain, L. B. (2000). Effects of considering uncontrollable factors in sales force performance evaluation. *Psychology & Marketing*, 17(9), 799-833.
- Hunt, S. D., & Vitell, S. (1986). A general theory of marketing ethics. *Journal of macromarketing*, 6(1), 5-16.
- Hu, L. T., & Bentler, P. M. (1999). Cutoff criteria for fit indexes in covariance structure analysis: Conventional criteria versus new alternatives. *Structural equation modeling: a multidisciplinary journal*, 6(1), 1-55.
- IMA. (2014). *Values and Ethics: from inception to practice*. Montvale, NJ: IMA.
- Jaccard, J. J., & Davidson, A. R. (1972). Toward an Understanding of Family Planning Behaviors: An Initial Investigation 1. *Journal of Applied Social Psychology*, 2(3), 228-235.
- Kerlinger, F. N. (1996). *Metodologia da pesquisa em ciências sociais: um tratamento conceitual*. São Paulo, SP: EDUSP.

- Kimiecik, J. (1992). Predicting vigorous physical activity of corporate employees: Comparing the theories of reasoned action and planned behavior. *Journal of Sport and Exercise Psychology, 14*(2), 192-206.
- Kleinke, C. L. (1984). Two models for conceptualizing the attitude-behavior relationship. *Human relations, 37*(4), 333-350.
- Klem, L. (1995). Path analysis. L. G. Grimm, & P. R. Yarnold. *Reading and understanding multivariate statistics* (pp.47-69). Washington, DC: American Psychological Association.
- Kline, R. B. (2015). *Principles and practice of structural equation modeling*. New York, NY: Guilford Press.
- Kohlberg, L. (1969). Stage and Sequence: The Cognitive-Developmental Approach to Socialization. D. A. Goslin (Ed.), *Handbook of Socialization Theory and Research* (pp.347-480). Chicago, IL: Rand McNally.
- Kraus, SJ (1995). Atitudes e a previsão do comportamento: Uma meta-análise da literatura empírica. *Boletim de personalidade e psicologia social, 21*(1), 58-75.
- Lacerda, T. S. (2007). *Teorias da ação e o comportamento passado: um estudo do consumidor no comércio eletrônico*. (Dissertação de Mestrado). Recuperado de <http://www.bibliotecadigital.ufmg.br/dspace/handle/1843/BUBD-9BHJ98>.
- Lakatos, E. M., & Marconi, M. D. A. (1996). Pesquisa. *Técnica de pesquisa, 3*, 15-36.
- Lakatos, E. M. & Marconi, M. D. A. (2000). Metodologia científica, 3. ed. São Paulo: Atlas.
- Langevin, P., & Mendoza, C. (2013). How can management control system fairness reduce managers' unethical behaviours?. *European Management Journal, 31*(3), 209-222.
- Lima, V. M. L. M., & D'Amorim, M. A. (1986). A relação atitude-comportamento à luz da Teoria da Ação Racional. *Arquivos Brasileiros de Psicologia, 38*(1), 133-142.
- Lisboa, L. P. (1997). *Ética geral e profissional em contabilidade*. São Paulo, SP: Atlas.
- Loch, K. D., & Conger, S. (1996). Evaluating ethical decision making and computer use. *Communications of the ACM, 39*(7), 74-83.
- Locke, E. A. (1965). Interaction of ability and motivation in performance. *Perceptual and Motor Skills, 21*, 719-725.
- Locke, E. A., Mento, A. J., & Katcher, B. L. (1978). The interaction of ability and motivation in performance: an exploration of the meaning of moderators. *Personnel Psychology, 31*(2), 269-280.
- Lucena, W. G. L., Fernandes, M. S. A., & Silva, J. D. G. da (2011). A contabilidade comportamental e os efeitos cognitivos no processo decisório: uma amostra com operadores da contabilidade. *Revista Universo Contábil, 7*(3), 55-61.
- Lucena, E. R. F. da C. V., Melo, C. L., Lustosa, P. R. B., & Silva, C. A. T. (2015). Ética: a tendência de os profissionais contábeis denunciarem atos questionáveis. *Revista de Contabilidade e Organizações, 9*(24), 72-79.
- Madden, T. J., Ellen, P. S., & Ajzen, I. (1992). A comparison of the theory of planned behavior and the theory of reasoned action. *Personality and social psychology Bulletin, 18*(1), 3-9.

- Malhotra, N. (2006). *Pesquisa de marketing: uma orientação aplicada*. Porto Alegre, RS: Bookman.
- Malmi, T., & Brown, D. A. (2008). Management control systems as a package— Opportunities, challenges and research directions. *Management accounting research*, 19(4), 287-300.
- Mann, J. H. (1959). The relationship between cognitive, affective, and behavioral aspects of racial prejudice. *The Journal of Social Psychology*, 49(2), 223-228.
- Manstead, A. S., Proffitt, C., & Smart, J. L. (1983). Predicting and understanding mothers' infant-feeding intentions and behavior: testing the theory of reasoned action. *Journal of personality and social psychology*, 44(4), 657-671.
- Maroco, J., & Garcia-Marques, T. (2006). Qual a fiabilidade do alfa de Cronbach? Questões antigas e soluções modernas?. *Laboratório de psicologia*, 2, 65-90.
- Martins, E. C. B., Serralvo, F. A., & do Nascimento J, B. (2014). Teoria do Comportamento Planejado: Uma aplicação no mercado educacional superior. *Gestão & Regionalidade*, 30(88), 101-115.
- Mattar, F. N. (2007). *Pesquisa de Marketing*. São Paulo, SP: Atlas.
- McNally, G. M. (1980). Responsibility accounting and organisational control: some perspectives and prospects. *Journal of Business Finance & Accounting*, 7(2), 165-181.
- Meghiorini, E., Gallo, M. F., da Silva, A. F., & Peters, M. R. S. (2008). Ética na Contabilidade de Custos. *Congresso Brasileiro de Custos-ABC*, 13 (p. 1-14). Vitória, ES: CBC.
- Merchant, K. A. (1987). How and why firms disregard the controllability principle. *Accounting and management: Field study perspectives*, (2), 316-338.
- Merchant, K. A., & Van der Stede, W. A. (2007). *Management control systems: performance measurement, evaluation and incentives*. New York, MH: Pearson Education.
- Miguel, P. A. C., & Salomi, G. E. (2004). Uma revisão dos modelos para medição da qualidade em serviços. *Revista Produção*, 14(1), 12-30.
- Monteiro, R. N. M. (2010). *Metodologias de meta-análise aplicadas nas Ciências da Saúde* (Dissertação de Mestrado). Recuperado de <https://ubibliorum.ubi.pt/bitstream/10400.6/1849/1/Meta-An%C3%A1lise.pdf>
- Moreira, J. M. (1996). *Ética, economia e política*. Porto, PO: Lello & Irmãos Editores.
- Moreira, J. M. (1999). *A Ética Empresarial como Pilar da Economia Globalizada e os Atos Internacionais sobre a Matéria*. Ética Empresarial. Recuperado de <http://www.eticaempresarial.com.br/site/pg.asp>.
- Moutinho, K., & Roazzi, A. (2010). As teorias da ação racional e da ação planejada: relações entre intenções e comportamentos. *Avaliação Psicológica*, 9(2), 1-10.
- Nitzl, C., Roldan, J. L., & Cepeda, G. (2016). Mediation analysis in partial least squares path modeling: Helping researchers discuss more sophisticated models. *Industrial management & data systems*, 116(9), 1849-1864.
- Nunnally, J. C. (1975). Psychometric theory—25 years ago and now. *Educational Researcher*, 4(10), 7-21.

- Nunnally, J. C., & Bernstein, I. H. (1994). The theory of measurement error. *Psychometric theory*, 3, 209-247.
- Oliveira, A. Q., & Santos, N. M. B. F. (2007). Rodízio de firmas de auditoria: a experiência brasileira e as conclusões do mercado. *Revista Contabilidade & Finanças-USP*, 18(45), 40-49.
- Oliveira, L., Perez Jr, J., & Silva, C. *Controladoria estratégica*. São Paulo, SP: Atlas, 2008.
- Oyadomari, J. C. T., Cardoso, R. L., Silva, B. O. T. da, & Perez, G. (2010). Sistemas de controle gerencial: estudo de caso comparativo em empresas inovadoras no Brasil. *Revista Universo Contábil*, 6(4), 10-15.
- Paes, T. A. A. (2011). *Intensidade moral e intenções éticas: uma análise da percepção dos agentes decisores do setor de turismo*. (Tese de doutorado). Recuperado de <https://repositorio.ufpb.br/jspui/bitstream/tede/3770/1/arquivototal.pdf>
- Pasquali, K. da S., & Dal Vesco, D. G. (2016). Responsabilidade civil do Contador: estudo sob enfoque do novo Código Civil de 2002 na perspectiva da ética profissional. *Contabilidade, Gestão e Governança*, 19(2), 292-316.
- Passos, E. (2008). *Ética nas organizações*. São Paulo, SP: Atlas.
- Patrus, R., Carvalho Neto, A. M. D., Coelho, H. M. Q., & Teodósio, A. D. S. D. S. (2013). Responsabilidade social empresarial e relações de trabalho: programa de pesquisa sobre gerenciamento dos stakeholders de empresas signatárias do pacto global da ONU. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, 15(46), 22-38.
- Pearson, E. S. (1939). "Student" as Statistician. *Biometrika*, 30(3/4), 210-250.
- Pinto, L. J. S., Falcão, D. F., & Lustosa, P. R. B. (2013). Apuração de fatores não-controláveis: um estudo sobre as ações da empresa Rubi Engenharia em prol da redução dos efeitos negativos. *Revista Reunir*, 3(2), 107-123.
- Pletsch, C. S., Lavarda, C. E. F. & Lavarda, R. A. B. (2016). Sistema de controle gerencial e sua contribuição para o equilíbrio das tensões dinâmicas. *Enfoque*, 35(3), 69.
- Potrich, A. C. G., Vieira, K. M., & Kirch, G. (2015). Determinantes da Alfabetização Financeira: Análise da Influência de Variáveis Socioeconômicas e Demográficas. *Revista Contabilidade & Finanças-USP*, 26(69), 362-377.
- Potter, H. W., & Klein, H. R. (1957). On nursing behavior. *Psychiatry*, 20(1), 39-46.
- Preacher, K. J., & Hayes, A. F. (2008). Asymptotic and resampling strategies for assessing and comparing indirect effects in multiple mediator models. *Behavior research methods*, 40(3), 879-891.
- Raju, T. N. (2005). William Sealy Gosset and William A. Silverman: two "students" of science. *Pediatrics*, 116(3), 732-735.
- Reale, M. (2002). *Lições preliminares do direito*. São Paulo, SP: Saraiva.
- Reidenbach, R. E., & Robin, D. P. (1990). Toward the development of a multidimensional scale for improving evaluations of business ethics. *Journal of business ethics*, 9(8), 639-653.
- Reis, E., Melo, P., Andrade, R., & Calapez, T. (2015). *Estatística aplicada*. Lisboa, PO: Sílabo.

- Revista Exame. (2017). *Entenda os rankings de melhores e maiores*. São Paulo, SP: Revista Exame. Recuperado de <https://exame.abril.com.br/revista-exame/melhores-e-maiores-empresas-2017-metodologia/>.
- Rezende Pinto, M. de. (2010). A Teoria do Comportamento Planejado (TCP) e o Índice de Disposição de Adoção de Produtos e Serviços Baseados em Tecnologia (TRI): Uma Interface Possível?. *Revista Gestão & Tecnologia*, 7(2), 115-126.
- Richardson, R. J. (1999). *Pesquisa social: métodos e técnicas*. São Paulo, SP: Atlas.
- Ringle, C. M., Silva, D. da, & Bido, D. D. S. (2014). Modelagem de equações estruturais com utilização do SmartPLS. *Revista Brasileira de Marketing*, 13(2), 56-73.
- Robbins, S. P. (2005). *Comportamento organizacional*. São Paulo, SP: Prentice Hall.
- Robertson, T., Zielinski, J., & Ward, S. (1984). *Consumer Behavior*, Glenview, IL: Scott, Foresman and Company.
- Robertson, D. C., & Anderson, E. (1993). Control system and task environment effects on ethical judgment: An exploratory study of industrial salespeople. *Organization Science*, 4(4), 617-644.
- Rocha, F. E. de C., de Albuquerque, F. J. B., Marcelino, M. Q., & Dias, M. R. (2008). *Aplicações da Teoria da Ação Planejada: uma possibilidade para estudos comportamentais com agricultores familiares*. Planaltina, DF: EMBRAPA Cerrados.
- Rosenberg, M. J. (1956). Cognitive structure and attitudinal affect. *The Journal of abnormal and social psychology*, 53(3), 367.
- Rourke, J. T., & Boyer, M. A. (2004). *International politics on the world stage, brief*. New York, NY: McGraw-Hill College.
- Ruiz, M. P. M., Yusta, A. I., & Zarco, A. I. J. (2011). El Papel de la Conveniencia y de la Norma Subjetiva en la Intención de Compra por Internet (B2C): una aplicación en la industria hotelera. *Revista brasileira de Gestão de Negócios*, 13(39), 66-71.
- Sá, A. L. (1998). *Ética profissional*. São Paulo, SP: Atlas.
- Salomi, G. G. E., Miguel, P. A. C., & Abackerli, A. J. (2005). SERVQUAL x SERVPERF: comparação entre instrumentos para avaliação da qualidade de serviços internos. *Gestão & Produção*, 12(2), 279-293.
- Sampaio, D. B. D. & Sobral, F. (2013). Fale agora ou sempre segure sua paz? Um ensaio sobre denúncia e suas interfaces com a cultura brasileira. *Brazilian Administration Review*, 10(4), p. 27-35.
- Sampieri, R. H., & Collado, C. F. Lucio, P.B. (2006). *Metodologia de Pesquisa*. São Paulo, SP: McGraw-Hill.
- Santos, F. A. (2015). *Ética empresarial*. São Paulo, SP: Atlas.
- Sapiro, A. (1993). Inteligência empresarial: a revolução informacional da ação competitiva. *Revista de Administração de Empresas*, 33(3), 106-124.
- Sartoris, A. (2003). *Estatística e introdução à econometria*. São Paulo, SP: Saraiva.
- Schifter, D. E., & Ajzen, I. (1985). Intention, perceived control, and weight loss: an application of the theory of planned behavior. *Journal of personality and Social Psychology*, 49(3), 843.

- Schumann, P. L. (2001). A moral principles framework for human resource management ethics. *Human Resource Management Review*, 11(1-2), 93-111.
- Segato, R. L. (2006). Antropologia e direitos humanos: alteridade e ética no movimento de expansão dos direitos universais. *Mana*, 12(1), 207-236.
- Sembay, K. C. C., Ribas, L. A., Camargo, M., & Maçaneiro, M. B. (2014). Gestão da informação e ética: Reflexões sobre a identidade do profissional de secretariado executivo. *Revista Capital Científico-Eletrônica (RCCe)*, 12(1), 97-116.
- Sejwacz, D., Ajzen, I., & Fishbein, M. (1980). Predicting and understanding weight loss: Intentions, behaviors, and outcomes. *Understanding attitudes and predicting social behavior*, (4), 101-112.
- Sheppard, B. H., Hartwick, J., & Warshaw, P. R. (1988). The theory of reasoned action: A meta-analysis of past research with recommendations for modifications and future research. *Journal of consumer research*, 15(3), 325-343.
- Siegel, G., & Ramanauskas-Marconi, H. (1989). *Behavioral accounting*. Columbia, CO: South-Western Publishing Company.
- Silva, E. M. da. (1997). *Estatística: para os cursos de Economia, Administração e Ciências Contábeis*. São Paulo, SP: Atlas.
- Silva, A. H. C., Sancovski, M., Cardozo, J. S. D. S., & Condé, R. A. D. (2012). Teoria dos escândalos corporativos: uma análise comparativa de casos brasileiros e norte-americanos. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*, 17(1), 92-108.
- Silva, M. R. (2012). Improbidade administrativa—Instrumentos para o controle preventivo. *Fórum Administrativo - FA*, 12(139), p. 46-55.
- Silva, M. E. da, & Melo, R. D. C. B. (2012). Os Reflexos de Práticas Socioambientais Organizacionais Sobre as Atitudes Individuais: uma Compreensão à Luz da Teoria do Comportamento Planejado. *Revista Capital Científico-Eletrônica (RCCe)*, 10(1) 1-17.
- Silva, L. M. (2015). *Contabilidade forense: princípios e fundamentos*. São Paulo, SP: Atlas.
- Simons, R. (2005). *Levers of organization design: How managers use accountability systems for greater performance and commitment*. Cambridge, MA: Harvard Business Press.
- Skinner, Q. (2002). *Visions of politics* (Vol. 2). Cambridge, MA: Cambridge University Press.
- Soares, E. (2003). *Metodologia científica: lógica, epistemologia e normas*. São Paulo, SP: Atlas.
- Sobral, F., & Islam, G. (2013). Ethically questionable negotiating: The interactive effects of trust, competitiveness, and situation favorability on ethical decision making. *Journal of business ethics*, 117(2), 281-296.
- Teixeira, A. A., & Santos, L. C. B. D. (2016). Innovation performance in service companies and KIBS vis-à-vis manufacturing: the relevance of absorptive capacity and openness. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, 18(59), 43-66.
- Terry, D. J., & O'Leary, J. E. (1995). The theory of planned behaviour: The effects of perceived behavioural control and self-efficacy. *British journal of social psychology*, 34(2), 199-220.

- Theodorson, G. A., & Theodorson, A. G. (1970). *A modern dictionary of sociology*. London, UK: Methuen.
- Thurstone, L. L. (1931). The measurement of social attitudes. *The journal of abnormal and social psychology*, 26(3), 249.
- Tilley, E. (2010). Ethics and gender at the point of decision-making: An exploration of intervention and kinship. *Prism*, 7(4), 1-19.
- Tittle, C. R., & Hill, R. J. (1967). Attitude measurement and prediction of behavior: An evaluation of conditions and measurement techniques. *Sociometry*, 5, 199-213.
- Treviño, L. K., Weaver, G. R., & Reynolds, S. J. (2006). Behavioral ethics in organizations: A review. *Journal of Management*, 32(6), 951-990.
- Triandis, H. C. (1979). *Values, attitudes, and interpersonal behavior*. Nebraska, MU: University of Nebraska Press.
- Triola, Mário F. (1999). *Introdução à Estatística*. Rio de Janeiro, RJ: LTC.
- Tripodi, T., Fellin, P., & Meyer, H. (1981). *Análise da pesquisa social*. Rio de Janeiro, RJ: Francisco Alves.
- Tucker, J. J. (1989). An Early Contribution of Kenneth W. Stringer: Development A. *Accounting Horizons*, 3(2), 28.
- Valois, P., Desharnais, R., & Godin, G. (1988). A comparison of the Fishbein and Ajzen and the Triandis attitudinal models for the prediction of exercise intention and behavior. *Journal of Behavioral Medicine*, 11(5), 459-472.
- Vasconcelos, A. F. D. (2015). *Influência do julgamento ético, locus de controle, clima ético organizacional e materialidade do delito sobre as intenções de Whistleblowing dos auditores internos no Brasil*. (Tese de Doutorado) Recuperado de http://repositorio.unb.br/bitstream/10482/19371/1/2015_AdrianaFernandesVasconcelos.pdf
- Vieira, C. R. (2003). Individualismo e sociedade. *Simpósio Internacional Processo Civilizador*. 7 (pp. 1-9). Recife, PE: UFPE.
- Victor, B., & Cullen, J. B. (1987). A theory and measure of ethical climate in organizations. *Research in corporate social performance and policy*, 9(1), 51-71.
- Victor, B., & Cullen, J. B. (1988). The organizational bases of ethical work climates. *Administrative science quarterly*, (2), 101-125.
- Webster, J., & Watson, R. T. (2002). Analyzing the past to prepare for the future: Writing a literature review. *MIS quarterly & The Society for Information Management*, 26(2), 13-23.
- Wimbush, J. C., Shepard, J. M., & Markham, S. E. (1997). An empirical examination of the relationship between ethical climate and ethical behavior from multiple levels of analysis. *Journal of Business Ethics*, 16(16), 1705-1716.
- Wong, K. K. K. (2013). Partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM) techniques using SmartPLS. *Marketing Bulletin*, 24(1), 1-32
- Zhao, X., Lynch Jr, J. G., & Chen, Q. (2010). Reconsidering Baron and Kenny: Myths and truths about mediation analysis. *Journal of consumer research*, 37(2), 197-206.

APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO DE PESQUISA

Assinale as alternativas abaixo, caso concorde com os termos da pesquisa:

() Compreendo que este estudo possui finalidade de pesquisa e que os dados obtidos serão divulgados seguindo as diretrizes éticas da pesquisa, com a preservação do anonimato dos participantes, assegurando, assim, minha privacidade.

() Cedo os direitos autorais, sabendo que a pesquisadora preservará os dados em sigilo, ao Programa de Mestrado em Contabilidade da Universidade Estadual do Oeste do Paraná.

SEÇÃO 1 – PERFIL

Apresente algumas informações sobre você:

1.1 – Gênero: () Feminino () Masculino

1.2 – Idade: _____

1.3 – Estado Civil:

() solteiro () casado/união estável () viúvo

() divorciado () outros

1.4 – Tempo em que trabalha na atual empresa:

() 0 a 5 anos () 6 a 9 anos () 10 a 15 anos () 16 anos ou mais

1.5 – Tempo de atuação na atual função:

() 0 a 5 anos () 6 a 9 anos () 10 a 15 anos () 16 anos ou mais

1.6 – Qual seu grau de instrução:

() fundamental completo

() ensino médio incompleto

() ensino médio completo

() superior incompleto

() superior completo

() especialização

() pós-graduação lato sensu

() pós-graduação stricto sensu (mestrado/doutorado)

1.7 – Caso possua nível superior, qual sua graduação: _____

SEÇÃO 2 – TEORIA DO COMPORTAMENTO PLANEJADO

2. Para cada assertiva abaixo, assinale aquele número (dentre 1 a 7) que melhor representa sua opinião, tendo em vista as escalas para cada resposta.

<i>Perguntas</i>		<i>Escala</i>						
1 = discordo totalmente até 7 = concordo totalmente		1	2	3	4	5	6	7
Q 2.1	2.1 Agir com ética ao invés de agir com antiética faria eu sentir que estou fazendo algo politicamente correto. (AC1)							
Q 2.2	2.2 Agir com ética ao invés de agir com antiética faria eu me sentir uma pessoa melhor. (AC2)							
Q 2.3	2.3 Agir com ética ao invés de agir com antiética faria eu me sentir como se estivesse contribuindo para algo melhor. (AC3)							
Q 2.4	2.4 Grande parte das pessoas que respeito e admiro agiriam com ética ao invés de agir com antiética. (NS1)							
Q 2.5	2.5 Agir com ética é algo natural na empresa em que trabalho. (NS2)							
Q 2.6	2.6 As crenças de meus superiores influenciam o meu comportamento ético. (NS3)							
Q 2.7	2.7 O ambiente social do meu trabalho influencia meu comportamento ético. (NS4)							
Q 2.8	2.8 Agir com ética na empresa em que trabalho requer de mim esforço extra, pois ética não é uma prática constante na organização. (CP1)							
Q 2.9	2.9 Sinto que não sei muito sobre o que é agir com ética. (CP2)							
Q 2.10	2.10 Dentre os meus colegas de trabalho, sou um "especialista" em agir com ética. (CP3)							
1 = difícil até 7 = fácil		1	2	3	4	5	6	7
Q 2.11	2.11 Agir com ética para mim seria... (CP4)							
1 = discordo totalmente até 7 = concordo totalmente								
Q 2.12	2.12 Eu irei agir com ética ao invés de agir com antiética nas minhas decisões organizacionais. (I1)							
1 = definitivamente não até 7 = definitivamente sim		1	2	3	4	5	6	7
Q 2.13	2.13 Pretendo agir com ética ao invés de agir com antiética nas minhas decisões organizacionais. (I2)							

SEÇÃO 3 – CENÁRIO ÉTICO-ORGANIZACIONAL

3. Para cada cenário ilustrado, marque a opção (dentre 1 a 7) que melhor representa sua opinião com relação à atitude ocorrida no cenário.

Caso 1 – A empresa Xis S.A. liderou com folga o mercado até o ano passado. Foi quando a empresa Zê S.A. (concorrente) desenvolveu um produto superior e com um componente inovador e mais barato. A empresa Xis S.A. espera perder parcela do mercado e seu estoque está abarrotado. Oliver, o controller, sabe que o valor de mercado do estoque cairá bastante, em virtude do produto da concorrência. Ele sabe que deveria reportar o caso dos estoques em seu relatório, porém lembrou-se de ser advertido duramente o ano passado quando informou a diretoria sobre um caso parecido, então, resolveu não evidenciar coisa alguma sobre os estoques desta vez. A alta administração espera seus relatórios para tomada de decisão e planejamento. Oliver deveria continuar essa prática?

Definitivamente não					Definitivamente sim	
1	2	3	4	5	6	7

Caso 2 - Oliver é controller de uma grande empresa. Na equipe que ele lidera tem um funcionário de quem gosta especialmente. Suas esposas também são amigas e seus filhos estudam juntos. Oliver, ao definir as premissas orçamentárias e metas, sempre favorece esse funcionário com considerações especiais sobre suas metas, o que Oliver não faz aos demais da equipe. Ele deve continuar esta prática?

Definitivamente não					Definitivamente sim	
1	2	3	4	5	6	7

Caso 3 – Ao elaborar a análise de desempenho econômico das áreas da empresa, Oliver constatou que o setor de compras não está com bom desempenho, de acordo com o planejamento desenvolvido. No entanto, Oliver já teve desavenças com o gestor do setor de compras. Oliver então explicou ao seu supervisor que não se sente apto em verificar o desempenho desse setor, pois não consegue separar o profissional do pessoal com relação a esse gestor de compras. Oliver realmente deveria ter relatado ao supervisor essa informação?

Definitivamente não					Definitivamente sim	
1	2	3	4	5	6	7

Caso 4 - O superior hierárquico de Oliver avalia o seu trabalho e acredita, erroneamente, que Oliver merece o crédito por ter desenvolvido no sistema da empresa um Modelo de Informação padronizado, o que gerou harmonia ao conjunto de informações gerenciadas por cada setor e, conseqüentemente, melhoria nos resultados. Oliver levou todo o crédito, mas, na verdade, um funcionário novato que deixou a empresa foi o maior responsável pela consecução do Modelo. Oliver deveria ter esclarecido as coisas?

Definitivamente não					Definitivamente sim	
1	2	3	4	5	6	7

Caso 5 - Para finalizar uma negociação de parceria com a grande empresa Hard S.A., Oliver sabe que precisa apresentar melhores resultados em suas demonstrações financeiras. Essa parceria vem sendo cobrada pelo supervisor de Oliver há dois anos e, caso Oliver feche o negócio, ele obterá um aumento salarial. Assim, Oliver decide por manipular os resultados finais na demonstração financeira e, se necessário, ele culpará sua empresa mais tarde. Oliver deve continuar com essa prática?

Definitivamente não					Definitivamente sim	
1	2	3	4	5	6	7

Caso 6 – Oliver precisa elaborar a análise de resultado econômico dos produtos e serviços da empresa. Seu superior hierárquico estipulou um prazo de entrega, o qual Oliver não cumpriu. No dia da reunião, Oliver apresenta a análise de resultado econômico do ano anterior para não “levar sermão” pela falta de cumprimento de prazo. Na reunião, decisões importantes são tomadas em cima dessa análise de resultado do ano anterior. Mesmo acreditando que não houve mudanças significativas nos resultados entre os anos, Oliver deveria esclarecer a situação?

Definitivamente não					Definitivamente sim	
1	2	3	4	5	6	7

Caso 7 - Oliver é um controller relativamente inexperiente, que está tendo alguma dificuldade em viver com o que ele avalia ser um salário inferior ao adequado. Oliver ocasionalmente leva a esposa para jantar e cobra da empresa, alegando ter sido um jantar de negócios, afinal raciocina que ele trabalha duro e merece desfrutar de alguns benefícios da empresa. Oliver deveria continuar essa prática?

Definitivamente não					Definitivamente sim	
1	2	3	4	5	6	7

Caso 8 – Oliver elaborou a análise de desempenho dos gestores que ele lidera, mas ao entregar o resultado ao seu superior hierárquico, verificou, antes de finalizar seu relatório de desempenho, que não preencheu todos os campos solicitados pela empresa para avaliar o desempenho da equipe. Oliver acredita que aquilo que não foi preenchido não fará diferença no resultado e acha que seu superior simplesmente não perceberá a falha. Oliver deve apontar o erro?

Definitivamente não					Definitivamente sim	
1	2	3	4	5	6	7

SEÇÃO 4 – SISTEMA DE CONTROLE GERENCIAL

4.1 Controlabilidade

<i>Perguntas</i>		<i>Escala</i>						
1 = discordo totalmente até 7 = concordo totalmente		1	2	3	4	5	6	7
Q 4.1.1	4.1.1 Agir com ética no trabalho faria eu me sentir uma pessoa melhor, mas agir com ética na organização inclui questões que não dependem somente de mim. (Co1r) Inc							
Q 4.1.2	4.1.2 Meu esforço tem impacto no meu comportamento ético no trabalho e isso faz eu me sentir como se estivesse contribuindo para algo melhor. (Co2)							
Q 4.1.3	4.1.3 Com minhas ações eu posso influenciar meu comportamento ético no trabalho ao invés de agir com antiética. (Co3)							

Continua...

Continuação

Q 4.1.4	4.1.4 Meu comportamento ético é influenciado por fatores que eu mesmo(a) posso controlar que estão presentes no ambiente social de meu trabalho. (Co4)							
Q 4.1.5	4.1.5 Se as pessoas que admiro tiverem atitudes éticas, isso impacta meu comportamento ético no trabalho. (Co5r) Inc							
Q 4.1.6	4.1.6 Eu ter uma atitude ética em meu trabalho não depende das crenças de meus superiores. (Co6)							
Q 4.1.7	4.1.7 O pensamento das pessoas que são importantes para mim impacta o meu comportamento ético. (Co7r) Inc							
Q 4.1.8	4.1.8 Agir com ética no meu ambiente de trabalho requer um esforço que inclui aspectos que dependem somente de mim. (Co8)							
Q 4.1.9	4.1.9 Sei muito sobre agir com ética e isso impacta meu comportamento ético na organização. (Co9)							
Q 4.1.10	4.1.10 Se eu quisesse eu poderia facilmente agir com ética, pois quando se trata de ética no trabalho os fatores que eu não controlo (exemplo: uma ordem da chefia) não me influenciam. (Co10)							

SEÇÃO 5 – ANÁLISE GERAL

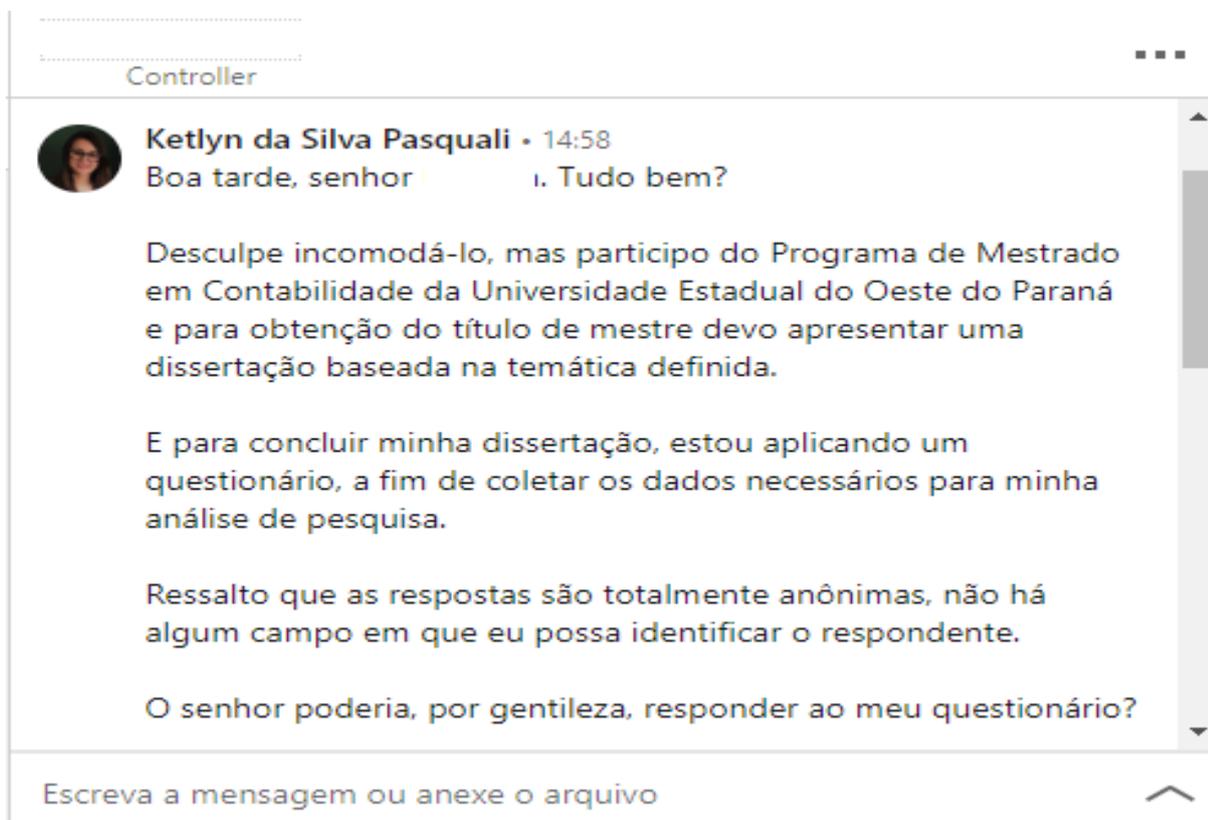
1.1 – De que maneira o controle gerencial pode influenciar a tomada de decisão ética dentro da organização? (Considere como controle gerencial toda e qualquer ferramenta que a empresa se utiliza para auxiliar a tomada de decisão).

1.2 – A empresa em que atua possui algum mecanismo de controle ético? Quais são eles? (Considere como mecanismo de controle ético toda e qualquer ferramenta que utilizam para melhorar a ética dentro da organização. Ex: código de ética interno).

1.3 – Caso sua resposta seja “sim” para a questão 1.2, esse mecanismo de controle ético é repassado claramente aos colaboradores?

ANEXO A – CONVITE PARA PARTICIPAR DA PESQUISA

Mensagem encaminhada aos *controllers*, por meio do LinkedIn, convidando para participação na pesquisa.



ANEXO B – CONVITE PARA PARTICIPAR DO PRÉ-TESTE

Mensagem encaminhada aos colegas, via e-mail, convidando para participação no pré-teste dessa pesquisa.



Ketlyn Pasquali
seg 30/04, 22:48

Responder | v

Itens Enviados

Você encaminhou esta mensagem em 30/04/2018 22:55

Olá, caros colegas.

Gostaria de pedir a gentileza da colaboração de todos para a realização do pré-teste do instrumento que será utilizado em minha dissertação, sob a orientação da Professora Dra. Delci Grapégia Dal Vesco.

Ressalto que os respondentes serão gestores e CEO's de grandes empresas. Assim, solicito, por favor, a participação de vcs para aprimorar esse instrumento. Toda sugestão será bem-vinda.

Segue o link do questionário:

<https://docs.google.com/forms/d/e/1FAIpQLSchiHRfaxfD7pcO4UuhDS9bPVImu3sXXWlaz8GsVhsUs5Ghtw/viewform>

Desde já agradeço a sua colaboração.

Att,
Ketlyn da S. Pasquali

Ativar o Windows
Acesse Configurações para

ANEXO C – DECLARAÇÃO DO REVISOR DE PORTUGUÊS



UNIVERSIDADE ESTADUAL DO OESTE DO PARANÁ / CAMPUS DE CASCAVEL
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO MESTRADO EM CONTABILIDADE- PPGC



DECLARAÇÃO DO REVISOR DE PORTUGUÊS OU LÍNGUA ESTRANGEIRA DISSERTAÇÃO ()

1. IDENTIFICAÇÃO:

Nome do Discente: Keilyn da Silva Pasquali	Ano de ingresso no PPGC: 2016
Nome do Revisor de Português: Priscilla Zattera	

2. DISSERTAÇÃO:

Título: Influência da controlabilidade na relação entre o comportamento planejado e a ética-organizacional

3. DECLARAÇÃO:

Declaro para os devidos fins que realizei revisão final, referente à redação de português da dissertação intitulada conforme item 3 desse formulário. Autorizo ainda divulgação de meu nome e data de revisão junto a ficha catalográfica da dissertação.

4. ASSINATURA:

Assinatura do revisor 	Cascavel, 15 de fevereiro de 2019.
---------------------------	------------------------------------

ANEXO D – DECLARAÇÃO DO REVISOR DE NORMAS



UNIVERSIDADE ESTADUAL DO OESTE DO PARANÁ / CAMPUS DE CASCAVEL
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO MESTRADO EM CONTABILIDADE- PPGC



DECLARAÇÃO DO REVISOR DE NORMAS DE ELABORAÇÃO DISSERTAÇÃO ()

1. IDENTIFICAÇÃO:	
Nome do Discente: Kafyn da Silva Pasquali	Ano de ingresso no PPGC: 2018
Nome do Revisor de Normas: Priscilla Záttera	
2. DISSERTAÇÃO:	
Título: Influência da controlabilidade na relação entre o comportamento planejado e a ética-organizacional	
3. DECLARAÇÃO:	
Declaro para os devidos fins que realizei revisão final, referente à formatação da dissertação ou tese intitulada conforme item 3 desse formulário. Autorizo ainda divulgação de meu nome e data de revisão junto a ficha catalográfica da dissertação.	
4. ASSINATURA:	
Assinatura do revisor de normas: 	Cascavel, 15 de fevereiro de 2019.