

AMBIENTE DE PRESSÃO NA ELABORAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS: UMA ANÁLISE DO COMPORTAMENTO NA TOMADA DE DECISÃO
PRESSURE ENVIRONMENT IN THE PREPARATION OF FINANCIAL STATEMENTS: A BEHAVIOR ANALYSIS IN THE DECISION-MAKING PROCESS

RENATO HENRIQUE GURGEL MOTA

Universidade Federal Rural do Semi-Árido

ATELMO FERREIRA DE OLIVEIRA

Universidade Federal do Rio Grande do Norte

JOSÉ DIONÍSIO GOMES DA SILVA

Universidade Federal do Rio Grande do Norte

ARLINDO NONATO MORAIS DE SOUZA

Universidade Federal do Rio Grande do Norte

Recebido em 14/05/18

Avaliado pelo sistema *double blind review*

Aceito para publicação pelo Editor Chefe Dr. Leonardo José Seixas Pinto em 04/06/18 e publicado em 20/06/18

RESUMO

O trabalho tem como objetivo analisar a tomada de decisão por estudantes e profissionais de contabilidade, sob um ambiente de pressão, na elaboração das demonstrações contábeis. Trata-se de uma pesquisa descritiva quanto aos objetivos e de um levantamento ou *survey* quanto aos procedimentos. O instrumento de coleta foi dividido em duas partes distintas: (a) perfil dos entrevistados e (b) caso de estudo simulando situações de tomada de decisão sob um ambiente de pressão exercida pela alta gestão, por órgãos reguladores e pelas auditorias interna e externa. A amostra é composta por 137 estudantes e 44 profissionais que atuam na área contábil. Para atingir o objetivo, foram testadas duas hipóteses: (H1) não há diferença entre as decisões tomadas por profissionais e estudantes sob um ambiente de pressão e (H2) não há diferença com relação aos aspectos emocionais que conduzem a tomada de decisão por profissionais e estudantes. Para análise das hipóteses, utilizou-se o teste não paramétrico U de Mann-Whitney. Os resultados dos testes evidenciaram que não há diferença significativa entre as decisões tomadas por estudantes e profissionais nos casos estudados. Contudo, no que se refere aos aspectos motivacionais que os auxiliaram na tomada de decisões, verificou-se que existem diferenças significativas entre estudantes e profissionais, por exemplo, quanto à manutenção da boa convivência profissional e receio de retaliação por parte da empresa.

Palavras-chave: Pressão; Processo decisório; Comportamento.

ABSTRACT

The work aims to analyze decision making by students and accounting professionals under a pressure environment, during the preparation of financial statements. This is a descriptive research regarding the objectives and a survey regarding the procedures. The data collection instrument was divided into two parts: (a) profile of respondents and (b) case study simulating decision-making situations under a pressure environment exerted by the top management, regulators and internal and external audits. The sample consists of 137 students and 44 professionals working in accounting. To achieve the goal two hypotheses were tested: (H1) there is no difference between decisions taken by professionals and students under a pressure environment and (H2) no difference with respect to the emotional aspects that lead to

decision-making by professionals and students. For analysis of the assumptions it was used the nonparametric Mann-Whitney U test. The test results showed there is no significant difference between decisions taken by students and professionals in the studied cases. However, concerning the motivational aspects that influenced in the decision making, it was found that there are significant differences between students and professionals, for example, with respect to the maintenance of good professional life and fear of retaliation by the company.

Keywords: Pressure; Decision-making process; Behavior.

1 INTRODUÇÃO

A psicologia tem exercido um papel importante no desenvolvimento das organizações. À medida que a profissão contábil deixa de ser uma mera repetição de técnica e passa a requerer julgamento de valor, exige-se do profissional uma postura proativa. Dos profissionais, é exigido cada vez mais o desenvolvimento de uma visão holística que resulte em uma melhor qualidade no desenvolvimento de suas atribuições.

A psicologia, através de suas teorias, contribui para um melhor entendimento dos fundamentos conceituais do comportamento individual e do comportamento organizacional (FIORELLI, 2013). Com base na contribuição da psicologia, torna-se possível avaliar se o comportamento do profissional enquadra-se no perfil exigido pela empresa.

Nesse sentido, o comportamento do profissional passa a exercer um papel relevante na tomada de decisões. A forma de agir do profissional diante das situações que lhe são oferecidas apresenta uma forte influência do seu comportamento. Situações de baixa-estima, ansiedade, falta de segurança, pressão por resultado ou cumprimento de metas interferem no comportamento do profissional no momento da tomada de decisão (BERGAMINI, 2014).

Segundo Ferreira (2008, p. 79), “as questões referentes à tomada de decisão são parte integrante de todas as áreas que se dedicam ao estudo do comportamento econômico, em suas diferentes vertentes”. Logo, é possível observar o comportamento em ação em diversas situações no desenvolvimento das atividades individuais ou coletiva de cada profissional.

As funções psicológicas na tomada de decisão são apontadas pela literatura como sendo determinantes na personalidade dos indivíduos, são: a) sensações e percepções; b) percepção e interação pessoal; c) inteligência e d) emoções (BERGAMINI, 2014; ARGYRIS, 1976; ROBBINS, 1999; BERNSTEIN, 2000; WEITEN, 2002).

Essas funções são afetadas com maior ou menor grau de intensidade quando o tomador de decisão depara-se com situações novas ou não recorrentes que podem afetar positiva ou negativamente o resultado de uma companhia. As constantes mudanças, inerentes à profissão contábil, o estabelecimento de metas para cumprimentos de prazos, a cobrança por resultados são fontes de pressão para o profissional.

A pressão pode ser oriunda das auditorias interna e externa, órgão regulador da profissão ou do negócio, tempo para elaboração, órgãos de fiscalização, exigências por resultado da alta administração, dentre outras.

Diante do exposto, o presente estudo define o seguinte problema de pesquisa: **existe diferença na tomada de decisão em relação aos aspectos motivacionais na elaboração de demonstrações contábeis por profissionais e discentes do curso de ciências contábeis sob um ambiente de pressão?**

Este trabalho tem como objetivo analisar se existe diferença na tomada de decisão em relação aos aspectos motivacionais, sob um ambiente de pressão, na elaboração de demonstrações contábeis por profissionais e discentes do curso de ciências contábeis. No

presente estudo, o ambiente de pressão foi simulado por meio de estudos de casos com diferentes recomendações por parte do órgão regulador da atividade profissional, da alta administração e pelas auditorias.

A justificativa da pesquisa tem como seu principal fundamento a necessidade de entender o efeito da pressão na tomada de decisão diante dos impulsos submetidos aos profissionais e futuros profissionais da contabilidade. Essas decisões são tomadas em meio a pressões oriundas de diversos ambientes: empresarial, regulamentação, auditores, etc.

Além desta introdução, a pesquisa está composta por uma revisão da literatura, seguida pelos tópicos referentes aos procedimentos metodológicos, os resultados e análise dos resultados. Por fim, têm-se com as considerações finais e recomendações.

2 REVISÃO DA LITERATURA

Neste capítulo, será abordado o comportamento humano e algumas características comportamentais, tais como, conservadorismo e pressão, e o processo de tomada de decisões.

2.1 O comportamento humano e o processo decisório

Davidoff (1983) e Myers (1999) entendem que psicologia é uma ciência que estuda o comportamento humano e os processos mentais com o objetivo de entender por que as pessoas pensam, sentem e agem da maneira como o fazem (FIORELLI, 2013).

Ao se estudar o psiquismo humano, duas escolas, até o início do século XX, foram destaques: o Estruturalismo (1879-1900) e o Funcionalismo (1880-1910). Segundo Bergamini (2014, p. 19), a primeira procurava entender a relação entre os elementos componentes da vida psíquica e a segunda procurou estudar as funções psíquicas.

No início do século XX, surge o Behaviorismo como um divisor de águas no estudo do comportamento. Segundo Weiten (2002 *apud* BERGAMINI, 2014, p. 19): “aqui, o pressuposto teórico básico é de que a psicologia científica deveria estudar os comportamentos observáveis”. Para Milhollan e Forisha (1972, p. 62): “O comportamento humano deveria ser estudado objetivamente”.

Bergamini (2014, p. 19), entende que:

Para os defensores dessa escola, o comportamento humano é explicado como se cada uma das pessoas tivesse armazenado dentro de si um estoque de respostas comportamentais, que estariam prontas a entrar em ação, tão logo um estímulo as disparasse.

A partir do Behaviorismo, foi possível o desenvolvimento de novas pesquisas voltadas para uma psicologia aplicada. As organizações, ao longo do tempo, vêm desenvolvendo programas na busca de alinhamento entre os comportamentos observáveis nos profissionais e os objetivos da organização.

De acordo com Hall, Lindzey, Campbell (2000 *apud* FIORELLI, 2013, p. 18), o comportamento “é quase sempre o produto de uma interação entre esses três sistemas (id, ego e superego) e raramente um sistema opera com a exclusão dos outros”. O id Busca sempre a satisfação imediata. Regido pelo princípio do prazer, já o Ego é regido pelo princípio da realidade, procura unir e conciliar as reivindicações do id e do superego com o mundo externo, harmonizando seus reclamos. E o Superego atua como censor do ego, regido por valores morais, é a força moral da personalidade. (FREUD, 1974 *apud* FIORELLI, 2013, p. 17).

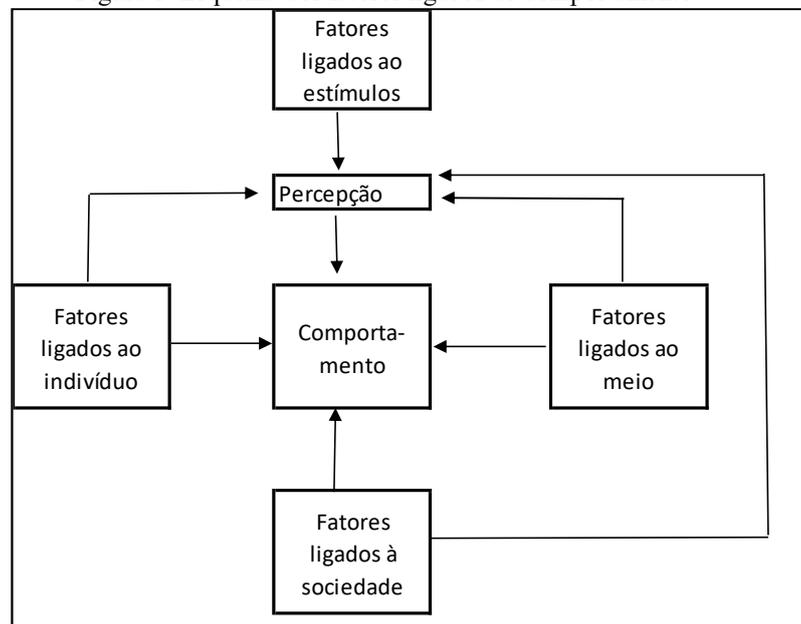
Um elemento importante no estudo do comportamento é a emoção, ela também é relevante na tomada de decisão. Segundo Kaplan, Sadock e Grebb (1997, p. 289): “emoção é um complexo estado de sentimentos, com componentes somáticos, psíquicos e comportamentais, relacionado ao afeto e humor”.

A emoção está presente nas tomadas de decisão sob diversos aspectos, Kaplan, Sadock e Grebb (1993, p. 292) elencam “outras emoções”: ansiedade, livremente flutuante, medo, agitação, tensão, pânico, apatia, ambivalência, abreação (liberação ou descarga emocional após recordação de uma experiência dolorosa), vergonha e culpa.

De acordo com Huffman, Vernoy, Vernoy (2003 *apud* FIORELLI, 2013, p. 78), seis componentes das emoções básicas estão presentes em todas as culturas, são elas: felicidade, surpresa, raiva, tristeza, medo e repugnância.

O estudo do comportamento, devido a suas limitações, apresenta uma série de desafios em virtude de seu objeto de estudo. Segundo Skinner (1992, p. 50): “o comportamento humano é, talvez, o objeto mais difícil dentre os que já foram alvo dos métodos da ciência”. Essa dificuldade é decorrente dos diversos fatores envolvendo seu estudo. Fiorelli (2013) apresenta esses fatores conforme ilustrado na Figura 1.

Figura 1: Esquema dos fatores ligados ao comportamento



Fonte: Fiorelli (2013, p. 87)

Ainda segundo Skinner (1992), fatores ligados à sociedade, ao meio e ao indivíduo concorrem com a percepção para promover o comportamento, tornando complexo seu estudo. Esse arcabouço adquirido a partir dos conceitos da sociedade, do meio no qual o indivíduo está inserido e as crenças adquiridas de convicções são decisivas na construção da base orientadora no momento das decisões.

A percepção exerce um papel importante no auxílio ao comportamento na tomada de decisão. A preocupação é quando ocorrem distorções na percepção do objeto pelo indivíduo. Bergamini (2014) apresenta alguns elementos responsáveis por alguns enganos, são eles:

- a) Estereótipos: uso de uma impressão padronizada de um grupo de pessoas para influenciar a percepção de um indivíduo em particular;
- b) Efeito de halo: uma característica positiva ou negativa de um indivíduo encobre todas as demais características que ele tem;
- c) Percepção seletiva: ocorre quando qualquer característica que faça um objeto ou pessoa sobressair venha a aumentar sua probabilidade de ser percebido;
- d) Efeito contraste: significa que a percepção pode ser influenciada por outra pessoa percebida anteriormente;

- e) **Projeção:** ocorre quando o percebedor atribui à pessoa percebida suas próprias características pessoais.

O ato de decidir envolve uma série de mecanismos que apoiam o indivíduo. Esses mecanismos são apontados por Moraes, Kolinsky e Macedo Jr. (2011, p. 2):

Certas ou erradas, eficazes ou não, as decisões são atos mentais que ocorrem no cérebro e dependem da interação da cognição, da motivação e das emoções e afetos do indivíduo, num certo contexto cultural e social, e em função das características evolutivas e adaptativas das nossas capacidades e disposições biológicas.

Em um ambiente onde o grau de subjetividade é requerido, a interação desses elementos é fundamental, em virtude das diversas variáveis presentes no processo. No ambiente de tomada de decisão para elaboração das demonstrações contábeis, a objetividade tem cedido lugar à subjetividade, onde o leque de opções de escolhas é maior.

Ferreira (2008, p. 173), reforça essa ideia ao afirmar:

Como o processo decisório pode ser visto sob forma de “árvore” constituídas por pontos nodais, bifurcações de escolhas e probabilidades que se desdobram em função das escolhas anteriores, há interdependência entre todos esses fatores e a inversão de preferência devido à dependência entre eventos tornar-se particularmente significativas porque viola a suposição básica de uma análise de decisão teórica, fundamentada em escolhas entre perspectivas determinadas apenas pelas probabilidades do estudo final da coisa.

Segundo Pompian (2012, p. 55), o comportamento exerce uma forte influência em nosso estado psíquico quando refletimos positiva ou negativamente em nossas experiências. Portanto, é possível afirmar que tanto o comportamento quanto o processo de tomada de decisão são formados pela interação de diversos fatores.

2.2 Pressão e conservadorismo

Para Arroba e James (1988), pressões são o conjunto de todas as exigências sobre você. Elas podem ser físicas, tais como as sentidas no corpo ao correr, contrair um resfriado, suportar barulho intenso, adaptar-se à pontos diferentes quando no estrangeiro; podem ser psicológicas, como quando solicitam seu tempo e atenção, ao lidar com pessoas difíceis, ao receber uma promoção ou ao ter trabalho demais para fazer. Algumas exigências são agradáveis, outras nem tanto, mas todas aumentam as pressões que você enfrenta.

De acordo com Dias (2008, p. 36), quando o indivíduo encontra-se sobre pressão, são comuns alguns sintomas psíquicos como a irritabilidade, angústia, raiva e depressão; e também sintomas físicos, como dor no estômago, ombros e dores no peito. Essa sensação está relacionada ao estresse.

Para Albrecht (1988), existe uma diferença entre o estresse e a pressão. O estresse é intrínseco ao indivíduo, enquanto a pressão é extrínseca. Arroba e James (1988, p. 9) entendem que o estresse é a resposta do indivíduo a um nível de pressão inadequado. É uma resposta às pressões, e não a pressão em si mesma.

Segundo Cooper, Sloan e Willians (1998), as fontes de pressão estão divididas em cinco grupos: a) fatores intrínsecos ao trabalho; b) papel na organização; c) relacionamento interpessoal; d) carreira/realização; e e) Clima/estrutura.

Conforme Santos (1988, p. 58), “ao participar de decisões, ter flexibilidade no trabalho e passar por mudanças, mesmo que sejam vistas como boas e previamente comunicadas, os

indivíduos se sentem ainda pressionados”. Sendo assim, medir pressão ou evitar a sua existência num ambiente de trabalho não é uma tarefa facilmente controlada.

2.3 Conservadorismo

Especialmente na área contábil, o tomador de decisões, em diversas ocasiões, pode ser motivado pelo conservadorismo. Para Iudicibus (1997, p. 74), o estudo do conservadorismo em contabilidade apresenta duas abordagens distintas, sendo a primeira tratada como vocacional e na segunda o custo ou mercado, o que for menor. A ideia central do conservadorismo é que o profissional deve escolher o menor valor para o efeito positivo no resultado e o um maior valor para um efeito negativo no resultado.

Para Knight (1993 *apud* LIMA *et al.* 2011, p. 6), o conservadorismo é um conjunto de crenças políticas, econômicas, religiosas, educacionais, caracterizado pela ênfase no *status quo* e na estabilidade social, na religião, na tradição e na moralidade. Esse conjunto de fatores influencia no processo de tomada de decisão.

Lima *et al.* (2011), em *survey* realizada com profissionais da contabilidade, constataram que em torno de 70% dos entrevistados são conservadores, segundo a tendência de aversão ao risco e de perdas. O estudo teve por objetivo verificar se o comportamento conservador exerce influência no processo de formação de opinião do operador de contabilidade. O resultado desse estudo evidencia que não há variação estatisticamente significativa entre as decisões tomadas por operadores conservadores ou não.

Esse resultado pode estar relacionado com um princípio da profissão contábil. Mesmo após a revisão do Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação do Relatório Contábil-Financeiro (CPC 00), ocorrido em 2010, onde a prudência ou conservadorismo constava como uma característica qualitativa da informação financeira útil para tomada de decisão. Após essa revisão, tal característica foi excluída a fim de tornar a informação contábil neutra, ou seja, sem vieses. Contudo, a prudência continua sendo um princípio norteador da profissão contábil no Brasil, segundo a Resolução CFC 750/93, mesmo após a atualização realizada através da Resolução CFC 1.282/2010.

Portanto, no cenário financeiro atual, o profissional necessita de um grau elevado de julgamento devido à migração dos normativos contábeis para os padrões internacionais de contabilidade, com uma forte influência do subjetivismo, o preparador das informações contábeis precisa encontrar o ponto de equilíbrio entre os extremos (conservadorismo e otimismo).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O presente estudo trata-se de uma análise descritiva a fim de atingir o objetivo, que consiste na análise da tomada de decisão e de aspectos motivacionais por estudantes e profissionais sob ambiente de pressão. Portanto, esta pesquisa pode ser classificada como descritiva com abordagem quantitativa. Segundo Martins e Theóphilo (2009, p. 107), nessa abordagem, “[...] os dados e as evidências coletados podem ser quantificados, mensurados. Os dados são filtrados, organizados e submetidos a técnicas e/ou testes estatísticos”.

Para responder ao problema de pesquisa, foram elaboradas duas hipóteses:

Hipótese 1: Não há diferença entre as decisões tomadas por profissionais e estudantes sob um ambiente de pressão;

Hipótese 2: Não há diferença entre os aspectos motivacionais que conduzem a tomada de decisão por profissionais e estudantes sob um ambiente de pressão.

Os dados foram obtidos através da técnica do levantamento ou *survey*, que, segundo Gil (2010, p. 35), “caracteriza-se pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer”. O instrumento de coleta de dados foi aplicado com profissionais da contabilidade e alunos do curso de ciências contábeis, sendo estes selecionados por acessibilidade.

3.1 População e amostra

A população da pesquisa é composta por aproximadamente 1.200 alunos do curso de ciências contábeis de duas Instituições de Ensino Superior (IES) públicas, a Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN) e a Universidade Federal Rural do Semi-Árido (UFERSA), e uma IES privada, o Centro Universitário do Rio Grande do NORTE (UNI-RN). Dentre os profissionais, o Rio Grande do Norte tem aproximadamente 5.600 profissionais com registro no Conselho Regional de Contabilidade (CRC-RN).

Em relação aos estudantes, optou-se por entrevistar somente alunos que já cursaram a disciplina de Auditoria. Isso se deve ao fato de o questionário, mais especificamente nos estudos de casos para tomada de decisão, conter questões relacionadas à pressão que poderia ser exercida pela auditoria externa, órgão regulador, órgão de classe profissional ou pela gestão da empresa. No que se refere aos profissionais, a escolha objetivou selecionar profissionais formados que trabalhassem no setor contábil de empresas públicas ou privadas.

Os questionários foram aplicados entre os meses de agosto a outubro de 2014. Numa amostra por acessibilidade, foram coletados 181 questionários, contudo, dez foram rejeitados por estar incompletos. Sendo assim, a amostra final é composta por 127 respostas de estudantes e 44 de profissionais.

3.2 Instrumento de coleta e análise dos dados

O questionário utilizado para a coleta dos dados foi dividido em duas partes sem distinção entre profissionais e estudantes: (I) características dos respondentes e (II) estudos de caso. A primeira teve como escopo obter as principais características dos respondentes, tais como: profissão, titulação, tempo de trabalho na área e idades para os profissionais. Já para os estudantes, questionou-se quanto a gênero, idade, período e se a universidade é pública ou privada. Na segunda parte, os respondentes foram conduzidos a tomar decisões sobre quatro estudos de caso. No início do questionário, exaltou-se que não existem questões erradas ou corretas, os seja, as respostas dependem apenas da sua decisão.

Para capturar o efeito da pressão dos respondentes, os casos de estudo elaborados contêm decisões quanto à contabilização de um item em que não existe consenso entre auditoria, órgão regulador e gestão da empresa. Cada um desses com recomendações divergentes, e a decisão final ficou sob responsabilidade do contador, nesse caso, o respondente. Também era demonstrado o efeito da decisão na contabilidade da empresa e o respondente deveria escolher entre qual dessas opiniões irá seguir.

Os dados foram tabulados no software *Statistical Package for the Social Science*® (SPSS). A análise descritiva foi realizada com o apoio do *Microsoft Excel*® para elaboração de algumas tabelas. Já os testes estatísticos realizados no SPSS®, utilizou-se o teste não paramétrico U de *Mann-Whitney*, segundo Bruni (2009, p. 209), “deve ser empregado na análise sobre o fato de duas amostras independentes terem sido retiradas de populações com médias iguais”. Esse teste foi utilizado para rejeitar ou não rejeitar as hipóteses de pesquisa deste estudo.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 Perfil dos entrevistados

A Tabela 1 apresenta a amostra da pesquisa, composta por 127 estudantes do curso de ciências contábeis, dentre instituições do ensino superior público e privado, e 44 profissionais da contabilidade, ou seja, aproximadamente 74% da amostra é composta por estudantes e 25% por profissionais. Em relação à idade (Tabela 2), a maioria dos estudantes (82%) tem até 30 anos, enquanto que entre os profissionais, 48%, estão nessa faixa e 39% estão na faixa de participantes com mais experiência, entre 31 a 40 anos.

Tabela 1 - Amostra da pesquisa por gênero/categoria

Categoria	Gênero		Total	%
	Feminino	Masculino		
Estudante	65	62	127	74,27
Profissional	20	24	44	25,73
Total	85	86	171	100,00

Fonte: dados da pesquisa (2014)

Tabela 2- Amostra da pesquisa por idade/categoria

Categoria	Idade (anos)								Total	
	até 30		de 31 a 40		de 41 a 50		Mais de 50		N	%
	N	%	N	%	N	%	N	%		
Estudante	104	82	15	12	5	4	3	2	127	74
Profissional	21	48	17	39	6	14	0	0	44	26
Total	125		32		11		3		171	100

Fonte: dados da pesquisa (2014)

A Tabela 3 apresenta a composição da amostra dos profissionais, onde pode-se observar que a maior parte são analistas (75%), supervisores (11,4%), e os demais são assistentes, contadores de empresas públicas, coordenador, diretores e professor. Dos 44 questionários dos profissionais, 41 são formados em ciências contábeis, um em administração, um em biologia e um em economia. Portanto, observa-se que a maioria dos profissionais possui graduação em ciências contábeis.

Tabela 3 - Amostra dos profissionais por cargo/empresa

Cargo	Empresa		Total	%
	Privada	Pública		
Analista	33	0	33	75,0
Assistente	1	0	1	2,3
Contador	0	1	1	2,3
Coordenador	1	0	1	2,3
Diretor	2	0	2	4,5
Professor	0	1	1	2,3
Supervisor (a)	5	0	5	11,4
Total	42	2	44	100,0

Fonte: dados da pesquisa (2014)

Dentre os estudantes, 32 cursavam ciências contábeis numa IES Pública da cidade de Mossoró-RN. Entre os outros discentes pesquisados, 65 estudam numa IES pública e 30, numa IES privada, ambas localizadas na cidade de Natal-RN, representando aproximadamente 25%, 51% e 24% do total da amostra de estudantes.

Diante das características da amostra apresentada anteriormente, pretende-se, com este estudo, analisar se a decisão e aspectos motivacionais de profissionais da contabilidade e estudantes do curso de ciências contábeis diferem entre essas categorias.

4.2 Análise comparativa das decisões tomadas por profissionais e estudantes

Os resultados das decisões pelos entrevistados serão apresentados separadamente por cada caso de estudo. No início do questionário foi destacado que tratava-se de uma pesquisa da disciplina de contabilidade comportamental e que não existiam questões certas ou erradas. As respostas aos casos serão analisadas a seguir.

4.2.1 Caso 1

No caso 1, os entrevistados, na posição de contador da empresa, decidiram sobre o reconhecimento ou não de uma provisão. Foram apresentadas três alternativas igualmente válidas, fruto de recomendações: (a) da auditoria externa, (b) da auditoria interna e (c) da alta gestão. Para cada decisão tomada, o resultado da empresa naquele período, respectivamente, é de um prejuízo de R\$ -20.000,00, R\$ -4.000,00 e um lucro de R\$ 50.000,00. Nesse caso, o efeito provocado seria negativo, médio (neutro) e um positivo.

De acordo com a Tabela 4, a maioria dos profissionais e estudantes decidiu seguir a recomendação da auditoria externa, provocando um efeito negativo no resultado em vinte mil. Apenas 29,9% dos estudantes e 22,7% dos profissionais decidiram por uma resposta que provocaria um resultado neutro. Esse resultado pode indicar que tanto contadores como estudantes tomam decisões quanto ao registro contábil de forma conservadora, ou seja, seguindo a característica contábil do conservadorismo, há muito tempo defendido nos cursos de contabilidade.

Tabela 4 - Respostas ao Caso 01 por categoria

Caso 01	Categoria				Total	%
	Estudante	%	Profissional	%		
Auditoria externa	66	52,0	30	68,2	96	56,1
Auditoria Interna	38	29,9	10	22,7	48	28,1
Alta Gestão	23	18,1	4	9,1	27	15,8
Total	127	100,0	44	100,0	171	100,0

Fonte: dados da pesquisa (2014)

Questionados quanto aos aspectos motivacionais da decisão anterior, tanto profissionais quanto estudantes apresentaram respostas, percentualmente, semelhantes. “Questões morais e éticas” foi a motivação mais assinalada pelos respondentes, seguida de “Receio de sanções pelo órgão profissional da classe”. Um aspecto que apresentou um percentual diferente entre estudantes e profissionais foi “Receio de retaliação por parte da empresa”. Dentre os estudantes, esse percentual foi de 17,3%, enquanto entre os profissionais foi 4,5%. Esse resultado pode indicar que a experiência profissional pode conduzir a uma maior afirmação no seu campo de trabalho.

Tabela 5 - Motivação do Caso 1

Aspectos motivacionais	Categoria				Total	%
	Estudante	%	Profissional	%		
Receio de retaliação por parte da empresa	22	17,3	2	4,5	24	14,0
Manutenção da boa convivência profissional	15	11,8	4	9,1	19	11,1
Receio de sanções pelo órgão profissional da classe	19	15,0	10	22,7	29	17,0
Outras	27	21,3	12	27,3	39	22,8
Questões morais e éticas	44	34,6	16	36,4	60	35,1
Total	127	100,0	44	100,0	171	100,0

Fonte: dados da pesquisa (2014).

As respostas ao caso 1 apontam para uma tomada de decisão um tanto semelhante entre estudantes e profissionais. Contudo, no que se refere à característica do conservadorismo, o resultado obtido está de acordo com o estudo realizado por Lima *et al.* (2011), que, após aplicação de *survey*, concluiu que 70% dos entrevistados são conservadores. Essa característica pode ter contribuído para a escolha por uma decisão orientada pela auditoria externa, fato esse que pode mitigar o risco de erro em um ambiente onde o julgamento requer um alto grau de subjetividade.

4.2.2 Caso 2

No caso 2, o entrevistado, na posição de contador de uma empresa regulada por uma agência governamental, é conduzido a tomar a decisão sobre uma situação de possível perda estimada de devedores duvidosos. As recomendações (a) da auditoria externa, (b) do órgão regulador e (c) da alta gestão quanto ao percentual a ser reconhecido como perda são divergentes. A decisão de seguir uma das recomendações conduz ao reconhecimento de um prejuízo maior ou menor, respectivamente, no valor de R\$ 500.000,00, R\$ 350.000,00 e R\$ 250.000,00.

As respostas ao caso 2, apresentadas na Tabela 6, evidenciam que profissionais e estudantes, percentualmente, parecem tomar decisões semelhantes. A maior parte dos respondentes, ou seja, aproximadamente 60%, escolheu seguir a recomendação do órgão regulador e em torno de 30% responderam que seguiriam a recomendação da auditoria independente.

Tabela 6 - Respostas ao Caso 02 por categoria

Caso 2	Categoria				Total	%
	Estudante	%	Profissional	%		
Auditoria Externa	36	28,3	16	36,4	52	30,4
Órgão Regulador	78	61,4	26	59,1	104	60,8
Alta Gestão	13	10,2	2	4,5	15	8,8
Total	127	100,0	44	100,0	171	100,0

Fonte: dados da pesquisa (2014)

Tabela 7 - Motivação do Caso 2

Aspectos motivacionais	Categoria				Total	%
	Estudante	%	Profissional	%		
Manutenção da boa convivência profissional	11	8,7	0	0,0	11	6,4
Receio de retaliação por parte da empresa	14	11,0	1	2,3	15	8,8
Receio de sanções pela Agência reguladora	59	46,5	19	43,2	78	45,6
Questões morais e éticas	34	26,8	17	38,6	51	29,8
Outras	9	7,1	7	15,9	16	9,4
Total	127	100,0	44	100,0	171	100,0

Fonte: dados da pesquisa (2014)

Os aspectos motivacionais que mais se destacaram na tomada de decisão do caso 2 foram: “receio de sanções pela agência reguladora” assinalada por 45,6% dos respondentes e “questões morais e éticas”, com 29,8%. O resultado para os aspectos motivacionais mais assinalado pelos respondes foi semelhante entre alunos e profissionais.

Dentre as demais motivações escolhidas, estudantes e profissionais apresentaram percentuais parcialmente diferentes, especialmente para as motivações “Manutenção da boa convivência profissional” e “Receio de retaliação por parte da empresa”, indicando, assim como o encontrado no caso 1, que a experiência profissional reduz a ocorrência desses aspectos motivacionais.

Nesse caso, a existência de um órgão regulador que tem o papel de fiscalizar, regulamentar e controlar a prestação do serviço no setor, tanto estudantes como profissionais optaram por uma decisão alinhada com a orientação desse órgão. Esse resultado corrobora com o apresentado no caso anterior, em que os respondentes escolhem a opção com menor risco de erro em função de receio de penalização advindas do órgão regulador.

4.2.3 Caso 3

Neste estudo de caso, o entrevistado, na condição de contador de uma empresa que tem o objetivo de manter o percentual de lucros da empresa em torno de 12%. Esse lucro refere-se àquele que será distribuído entre diretores e funcionários. O cenário econômico encontra-se numa situação de imprecisão, por isso recomendou-se a realização de um teste de recuperabilidade com resultados divergentes entre comitê de auditoria, contabilidade e alta administração. O teste realizado pelo (I) comitê de auditoria recomendou um cenário de retração com reconhecimento da perda no período. Já a (II) contabilidade considerou um cenário estável e, conseqüentemente, não reconhece nenhuma provisão. Enquanto a (III) alta administração aponta um cenário otimista, levando à reversão de perdas anteriores. A decisão do contador em seguir uma dessas recomendações provoca alterações no percentual de lucro a ser distribuído, sendo, respectivamente, 7%, 10% e 12,5%.

De acordo com a Tabela 8, as recomendações da contabilidade e do comitê de auditoria foram as que mais se destacaram, em 52,6% dos casos para o primeiro e 39,8% para o segundo. Contudo, percentualmente, parece haver diferenças entre a decisão dos estudantes e profissionais. Os profissionais valorizaram a posição da contabilidade, enquanto os estudantes ficaram divididos entre a recomendação do comitê de auditoria e contabilidade.

Tabela 8 - Respostas ao Caso 03 por categoria

Caso 3	Categoria				Total	%
	Estudante	%	Profissional	%		
Retração (Comitê de auditoria)	56	44,1	12	27,3	68	39,8
Estável (Contabilidade)	60	47,2	30	68,2	90	52,6
Otimista (Alta Administração)	11	8,7	2	4,5	13	7,6
Total	127	100,0	44	100,0	171	100,0

Fonte: dados da pesquisa (2014)

Tabela 9 - Motivação do Caso 3

Aspectos motivacionais	Categoria				Total	%
	Estudante	%	Profissional	%		
Manutenção da boa convivência profissional	26	20,5	4	9,1	30	17,5
Receio de retaliação por parte da empresa	18	14,2	0	0,0	18	10,5
Receio de sanções por parte da empresa	19	15,0	7	15,9	26	15,2
Questões morais e éticas	50	39,4	25	56,8	75	43,9
Outras	14	11,0	8	18,2	22	12,9
Total	127	100,0	44	100,0	171	100,0

Fonte: dados da pesquisa (2014)

No tocante aos aspectos motivacionais da resposta desse caso, destaca-se “questões morais e éticas” tanto entre estudantes como em profissionais. Contudo, percentualmente, as decisões tomadas por ambos os grupos parecem divergir, sendo que os estudantes enfatizaram as motivações “manutenção da boa convivência profissional” em 20,5% dos casos, “receio de retaliação por parte da empresa” em 14,2%, enquanto que entre os profissionais foi de 9,1% e 0%, respectivamente.

Os resultados obtidos podem evidenciar que a decisão tomada pelos profissionais sofre uma menor influência de fatores internos da companhia (manutenção da boa convivência profissional, receios por retaliação e sanções por parte da empresa). Já entre os estudantes, essas variáveis aparecem em maior grau.

4.2.4 Caso 4

O caso 4 é semelhante ao anterior, contudo, foi questionado se os respondentes tomariam a mesma decisão, em relação ao percentual de distribuição de lucros, se a empresa não tem a prática de distribuir o lucro aos funcionários.

Tabela 10 - Comparativo das respostas ao Caso 3 e 4 por categoria

Resposta	Estudante (%)		Profissional	
	Caso 3	Caso 4	Caso 3	Caso 4
Retração (Comitê de auditoria)	44,1	40,9	27,3	38,6
Estável (Contabilidade)	47,2	48,0	68,2	52,3
Otimista (Alta administração)	8,7	11,0	4,5	9,1
Total	100,0	100,0	100,0	100,0

Fonte: dados da pesquisa (2014)

Os resultados da Tabela 10 indicam que houve uma alteração maior no percentual de respostas entre os profissionais. A motivação “estável” passou de 27,3% para 38,6%, inversamente, aqueles que assinalaram a cenário “estável” reduziu de 68,2% para 52,3%. Isso significa que, caso os funcionários não participassem da distribuição dos lucros da empresa, a sua decisão levaria a escolha que provoca um menor lucro a ser distribuído. Dentre os estudantes, essa variação aparenta não ser significativa.

4.3 Análise das hipóteses

Após análise descritiva dos dados coletados, a fim de responder ao problema de pesquisa, foram elaboradas duas hipóteses de pesquisa para verificar se das decisões e os aspectos motivacionais de profissionais e estudantes são iguais sob um ambiente de pressão. Para tanto, foi utilizado um teste não paramétrico, o teste U de *Mann-Whitney*, em cuja série de dados apresentou-se não pareada.

A Tabela 11 apresenta o resultado dos testes para as duas hipóteses individualizadas por caso de ensino entre o grupo de estudantes e profissionais. A primeira hipótese é a de que não existe diferença na tomada de decisão enquanto a segunda afirma que não há diferença entre os aspectos motivacionais nesses grupos.

Tabela 11 - Resultado do teste para H1

Painel A		
H1	Hipótese nula	P-value
1a	A distribuição do Caso 1 é a mesma entre estudantes e profissionais	0,052**
1b	A distribuição de Caso 2 é a mesma entre estudantes e profissionais	0,198
1c	A distribuição de Caso 3 é a mesma entre estudantes e profissionais	0,147
1d	A distribuição de Caso 4 é a mesma entre estudantes e profissionais	0,920
Painel B		
H2	Hipótese nula	P-value
2a	A distribuição dos aspectos motivacionais do Caso 1 é mesma entre estudantes e profissionais	0,185
2b	A distribuição dos aspectos motivacionais do Caso 2 é mesma entre estudantes e profissionais	0,002*
2c	A distribuição dos aspectos motivacionais do Caso 3 é mesma entre estudantes e profissionais	0,003*

*Significativo a 1%

**Significativo a 10%

Fonte: Resultado do SPSS para o teste U de Mann-Whitney.

De acordo com o Painel A da Tabela 11, todos os *p-values* estão acima de 5%, assim, em relação à hipótese 1, os resultados do teste apontam para a não rejeição de nenhuma das hipóteses relacionadas às decisões tomadas ao nível de significância de 5%. Contudo, ao nível de 10%, a hipótese 1a pode ser rejeitada, portanto, isso significa que não é possível afirmar que as respostas para o caso 1 são semelhantes entre estudantes e profissionais. Os *p-values* do Teste U de Mann-Whitney mostram que não há relação entre as variáveis testadas, ao nível de 5%,

Os resultados do teste para a hipótese 2 apresentadas no Painel B indicam a rejeição de duas sub-hipóteses, H2b e H2c, ao nível de significância de 5% pois ambas apresentaram *p-values* inferiores a 5%, ou seja, não é possível dizer que as motivações que fundamentaram as decisões tomadas por estudantes e profissionais são iguais. Isso significa que, apesar das decisões de estudantes e profissionais serem semelhantes entre os grupos, os aspectos motivacionais que fundamentam suas decisões são diferentes. Tal fato pode estar relacionado

com diversos fatores, tais como, idade e experiência profissional, contudo, o presente estudo deteve-se apenas na descrição das diferenças das decisões e aspectos motivacionais entre os grupos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo objetivou analisar se existe diferença na tomada de decisão em relação aos aspectos motivacionais, na elaboração de demonstrações contábeis por profissionais e estudantes do curso de ciências contábeis sob um ambiente de pressão. Para tanto, foi realizado um levantamento ou *survey* com estudantes e profissionais que atuam na área contábil. Para captar o efeito da pressão, foram elaborados estudos de casos em que os respondentes, na condição de contador, deveriam tomar decisões de acordo com recomendações divergentes da auditoria interna ou externa, órgão regulador e alta gestão.

Para responder ao problema de pesquisa, foram definidas duas hipóteses. A hipótese H1 afirma que não há diferença entre as decisões tomadas por profissionais e estudantes sob um ambiente de pressão, já a Hipótese H2 diz que não há diferença entre os aspectos motivacionais que conduzem a tomada de decisões por profissionais e estudantes sob um ambiente de pressão. A fim de testar as hipóteses, foi utilizado o teste U de *Mann-Whitney* para as respostas de cada caso (H1) e para os aspectos motivacionais que conduziram à tomada de decisão anterior (H2).

Os resultados dos testes para H1 evidenciaram que não há diferença entre as decisões tomadas por estudantes e profissionais. Contudo, no que se refere às motivações que os auxiliaram na tomada de decisões, os resultados mostraram que, mais especificamente para os Casos 2 e 3, a hipótese nula foi rejeitada. Assim, verificou-se que os estudantes sofrem maior influência de fatores internos da companhia, em relação aos profissionais da contabilidade. Portanto, existem diferenças entre as motivações de estudantes e profissionais na tomada de decisões em ambiente de pressão.

Como recomendações para estudos posteriores, sugere-se a aplicação desse questionário somente entre alunos no início e final de curso, objetivando detectar alguma mudança no seu comportamento ao longo do curso. Ou ainda, que o instrumento utilizado neste trabalho possa ser aplicado em um número maior de profissionais a fim de verificar se a experiência pode alterar as motivações e decisões tomadas por esses profissionais.

Ressalta-se que os resultados encontrados limitam-se aos grupos pesquisados e à amostra selecionada para esta pesquisa, sendo assim, os resultados não devem ser generalizados. Por fim, as considerações realizadas por este estudo estão sujeitas às limitações inerentes ao uso de questionários para a coleta de dados da pesquisa e pela seleção da amostra por acessibilidade.

REFERÊNCIAS

ALBRECHT, K. **O gerente e o estresse: Faça o estresse trabalhar para você**. Rio de Janeiro: Jorge Zahar Editor, 1988.

ARROBA, T.; JAMES, Kin J. **Pressão no trabalho. Stress: um guia de sobrevivência**. São Paulo: McGraw-Hill, 1988.

BERGAMINI, Cecília Whitaker. **Psicologia aplicada à administração de empresas: Psicologia do comportamento organizacional**. 4 Ed. São Paulo: Atlas, 2014.

BERNSTEIN, D. A.; CLARKE-STEWART A.; PENNER, L. A., ROY, J.; WICKENS, C. D. **Psychology**. New York: Houghton, Mifflin Company, 2000.

BRUNI, Adriano Leal. **SPSS aplicado à pesquisa acadêmica**. 1 Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

DIAS, Sheila Mara Oliveira. **Fatores de pressão no trabalho e comprometimento com a carreira: Um estudo com profissionais de Tecnologia da Informação (TI)**. Dissertação de Mestrado em Administração da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade FUMEC. Pag. 170, 2008.

CARLSON, Neil R. **Psychology of behavior**. 7th. ed. London: Alyn and Bacon, 2001.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Pronunciamento conceitual básico (R1): Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro**. Brasília: 02 de dezembro de 2011. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br>>. Acesso em: 29 out. 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC nº 750/93 alterada pela Resolução CFC nº 1.282/10**. Dispõe sobre os Princípios de Contabilidade (PC). Disponível em: <www.cfc.org.br>. Acesso em: 29 out. 2014.

FERREIRA, Vera Rita de Mello. **Psicologia econômica: Estudo do comportamento econômico e da tomada de decisão**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

FIORELLI, José Osmir. **Psicologia para administradores: Integrando teoria e prática**. 8 Ed. São Paulo: Atlas, 2013.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5 Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

KAPLAN, Harold I.; SADOCK, Benjamin J.; GREBB, Jack A. **Compêndio de psiquiatria: Ciências do Comportamento e Psiquiatria Clínica**. 7 Ed. Porto Alegre: Artmed, 1997.

IUDICIBUS, Sérgio. **Teoria da Contabilidade**. 5 Ed. São Paulo: Atlas, 1997.

LIMA, Diogo Henrique Silva; BORGES, Erivan Ferreira Borges; GOMES, Anailson Marcio; SILVA, José Dionísio Gomes. **Análise da Influência do Conservadorismo na Formação da Opinião dos Operadores da Contabilidade**. INTERFACE – Natal/RN – v.8 – n. 2 - jul/dez 2011.

MARCEDO JR., Jurandir Sell; KOLINSKY, Régine. MORAIS, José Carlos Junça. **Finanças comportamentais: Como o desejo, o poder, o dinheiro e as pessoas influenciam nossas decisões**. São Paulo: Atlas, 2011

MILHOLLAN, F.; FORISHA, B. E. **Skinner x Rogers: maneiras contrastantes de encarar a educação**. São Paulo: Summus Editorial, 1972.

MORAIS, José Carlos de. Kolinsky, Régine; MACEDO Jr, Jurandir Sell. **Finanças Comportamentais: Como o desejo, o poder, o dinheiro e as pessoas influenciam nossas decisões**.

POMPIAN, Michael M. **Behavioral Finance and investor Types: Managing Behavior to Make Better Investment Decisions**. John Wilwy & Sons, Inc, 2012.

ROBBINS, P. S. **Comportamento organizacional**. São Paulo: Livros Técnicos e Científicos, 1999.

SANTOS, D. A. **Ninguém morre de trabalhar: o mito do stress**. São Paulo: IBCB, 1988

SKINNER, B. Frederic. **Ciência e comportamento humano**. 8 Ed. São Paulo: Martins Fontes, 1992.

MARTINS, G. de A.; THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 2 Ed. São Paulo: Editora Atlas, 2009.

WEITEN, W. **Introdução à psicologia**. Temas e variações. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2002.

SOBRE OS AUTORES

RENATO HENRIQUE GURGEL MOTA é doutor e mestre em Ciências Contábeis /UnB, pós graduado em Docência do Ensino Superior/UnP e em Auditoria Contábil/UERN e graduado em Ciências Contábeis/UFRN. Professor da UFERSA.

E-mail: renatohenriq@gmail.com

A TELMO FERREIRA DE OLIVEIRA é doutor e mestre em Ciências Contábeis /UnB, pós graduado em Contabilidade Gerencial/UFRN e graduado em Ciências Contábeis/UFRN. Professor da UFRN.

E-mail: atelmo@uol.com.br

JOSÉ DIONÍSIO GOMES DA SILVA é doutor em Ciências Contábeis /USP, mestre em Administração/UFRN, pós graduado em Gestão Universitária/UFRN e graduado em Ciências Contábeis/UFRN. Professor do mestrado em Ciências Contábeis da UFRN.

E-mail: dionisio@ufrnet.br

ARLINDO NONATO MORAIS DE SOUZA é mestrando em Ciências Contábeis/UFRN e graduado em Ciências Contábeis/UNI-RN.

E-mail: nonatojunior92@gmail.com