

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CENTRO DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISAS EM CONTABILIDADE E
CONTROLADORIA**

MARLEIDE CERQUEIRA DE OLIVEIRA

**JULGAMENTO MORAL NA CONTABILIDADE: ESTUDO SOBRE O PROCESSO
EDUCACIONAL DE ESTUDANTES DE GRADUAÇÃO E PÓS-GRADUAÇÃO *STRICTO
SENSU***

Belo Horizonte
2011

Marleide Cerqueira de Oliveira

**JULGAMENTO MORAL NA CONTABILIDADE: ESTUDO SOBRE O
PROCESSO EDUCACIONAL DE ESTUDANTES DE GRADUAÇÃO E
PÓS-GRADUAÇÃO *STRICTO SENSU***

Dissertação apresentada ao Departamento de Ciências Contábeis do Centro de Pós-Graduação e Pesquisas em Contabilidade e Controladoria (CEPCON) da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG) como requisito parcial à obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Área de concentração: Contabilidade Financeira

Orientadora: Prof^a. Dr^a. Jacqueline Veneroso Alves da Cunha

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, agradeço a Deus por simplesmente tudo, pelo dom da vida, pela força dada para continuar a jornada, pelas vezes que não tive forças e fui carregada, pelo prazer da conquista dos objetivos propostos. Não há palavras que possam ser suficientes ao agradecimento, por isso, **MUITO OBRIGADA!**

Agradeço ao Dr. Celso Charuri que me ensina a viver todo dia na busca de ser útil, na busca de construir um Mundo Bem Melhor, no caminho da minha evolução. O conhecimento adquirido é um bálsamo que permite entender, compreender e dar o passo seguinte. Muito obrigada!

Agradeço aos meus pais, pela presença constante em minha vida e pelo apoio dado em todos os momentos. Ao meu querido irmão, minha querida Só, Luma e Luana que são partes integrantes da minha história e a quem sei que posso contar sempre.

Agradeço a minha joia preciosa, “meu filhote”, minha querida e amada Clara, por estar sempre presente e que, de forma tão bela, soube compreender o tempo que eu precisava para concluir este objetivo. Obrigada, filha, por você existir. Saiba que por muitas vezes você foi e é o incentivo para superar minhas limitações.

Agradeço à prof^a Jacqueline que gentilmente aceitou o convite para ser minha orientadora, conduzindo-me para a conclusão deste projeto. Saiba que o seu grau de exigência fez com que eu buscasse melhorar a cada dia este trabalho.

Aos professores do programa de mestrado, que contribuíram para a ampliação dos meus conhecimentos. Agradeço ao Douglas e a Valéria, por aceitarem o convite para participarem da minha banca, bem como pelas contribuições dadas que enriqueceram o trabalho.

Às instituições visitadas, USP, Fucape, UNB e Furb que permitiram que a coleta de dados fosse possível, principalmente nas pessoas do prof. Nelson Carvalho, prof. Gerlando Lima, prof. Hélio da Silva, prof^a Ilse Beuren, prof^a Arilda Teixeira e prof. Wagner dos Santos.

Agradeço também à Prof^a. Alessandra Shimizu pela sua colaboração e disposição em ajudar no andamento deste trabalho.

Aos amigos do mestrado, obrigada pelo companheirismo e, principalmente, a Adriana e ao Vagner que muito me ajudaram neste processo.

“O homem pretende ser imortal e para isto, defende princípios efêmeros. Um dia, inexoravelmente, descobrirá que para ser imortal deverá defender Princípios Absolutos. Neste dia, morrerá para a carne, efêmera, e viverá para o Espírito, Eterno, será imortal.”

Dr. Celso Charuri

RESUMO

A situação social em que o indivíduo está inserido representa o “meio” em que convive, sendo que, ao mesmo tempo, este meio influencia o indivíduo e se deixa por ele influenciar, em uma relação de troca constante. Este “meio” representa o espaço/tempo onde são vividas as experiências que permitem refletir na formação do comportamento moral. Os indivíduos, em diferentes momentos de suas vidas, pertencem a vários grupos sociais, sendo um deles, o grupo da formação acadêmica dentro de uma universidade. A análise deste contexto resultou na indagação sobre o processo de desenvolvimento do julgamento moral em estudantes do curso de Ciências Contábeis de graduação e pós-graduação *stricto sensu*. Assim, o objetivo deste trabalho foi identificar os estágios de julgamento moral em estudantes de Contabilidade ao longo de seu processo educacional superior. A base utilizada para atingir este objetivo foi a Teoria de Julgamento Moral de Kohlberg, que estabelece 6 estágios de julgamento moral divididos em três níveis: pré-convencional (estágios 1 e 2), convencional (estágios 3 e 4) e pós-convencional (estágios 5 e 6), representando uma evolução deste julgamento ao longo das experiências adquiridas, inclusive a acadêmica. Identificou-se que o estágio 3 é o predominante nos 3 grupos analisados (graduação, mestrado e doutorado). Este estágio pertence ao nível convencional, representando a necessidade de obediência às regras e às normas sociais a fim de receber a aprovação de outros. Neste estágio, o comportamento moral é aquele que agrada, ajuda ou é aprovado pelos outros. Embora o estágio 3 tenha sido o predominante entre os discentes pesquisados, observou-se, ao analisar o desenvolvimento do julgamento moral por meio do índice “p” por estágio, que os estudantes da graduação possuem uma média superior aos pesquisados da pós-graduação nos estágios morais de Kohlberg mais baixos, enquanto que nos estágios mais altos, os pós-graduandos pesquisados possuem uma média de índice p maior que os pesquisados graduandos. Estes achados confirmam a teoria que afirma que a vivência acadêmica favorece o desenvolvimento do julgamento moral no indivíduo.

Palavras-chave: Contabilidade – julgamento moral – Teoria de Julgamento Moral de Kohlberg

ABSTRACT

The social emplacement of an individual represents the “environment” where they live, which, at the same time, influences the individual and is influenced by them, in a relation of constant exchange. This “environment” represents the space and time in which experiences are lived, allowing reflection on development of moral behavior. Individuals, in different times in their lives, belong to various social groups; one of these social groups is the academic entourage within a university. The analysis of this context resulted in the investigation of the process of development of moral judgment among students seeking a college degree and students seeking specialization in Science in Accounting “*stricto sensu*”. Therefore, the aim of this study was to identify the stages of moral judgment among students seeking a degree of Science in Accounting, during their academic educational process. The basis used for achieving this objective was the “Kohlberg’s Moral Judgment Theory”, which applies six moral judgment stages, divided in three levels: pre-conventional (stages 1 and 2); conventional (stages 3 and 4) and post-conventional (stages 5 and 6), representing the evolution over acquired experiences, including the academic experience. It was noted that stage 3 is predominant in all three analyzed groups: Bachelor’s, Master Degree and PhD. This stage belongs to the conventional level, which represents the necessity of following rules and social norms, in order to obtain approval of others. In this stage, the moral behavior is the one that pleases, the one that helps or has the approval of others. Although stage 3 is predominant in the researched students, after analyzing the development of moral judgment through “p rate”, we noticed that college degree seeking students have a higher average than students seeking specialization, in lower Kohlberg moral stages. In the highest stages, students seeking specialization have a higher “p rate” than college degree seeking students. These findings confirm the theory that sustains that the academic experiences favor the development of moral judgment in individuals.

Keywords: Accounting - moral judgment - Kohlberg’s Moral Judgment Theory

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1	Pontuação média do índice p por estágio para os estudantes pesquisados de graduação e de pós-graduação.....	70
Figura 2	Média do índice p por IES	74
Figura 3	Média dos estágios de julgamento moral de Kohlberg por rede privada ou pública de ensino fundamental e médio	79
Figura 4	Faixa etária de cada titulação acadêmica da rede pública de ensino fundamental/médio	82
Figura 5	Análise de homogeneidade entre as variáveis IES de vínculo, rede pública ou privada de ensino fundamental/médio e índice p	84
Quadro 1	Resumo das definições de ética e moral	31
Quadro 2	Resumo dos níveis da Teoria do Desenvolvimento Moral.....	48
Tabela 1	Distribuição dos questionários coletados.....	65
Tabela 2	Distribuição da faixa etária dos respondentes por nível educacional.....	66
Tabela 3	Distribuição dos respondentes entre a rede privada ou pública do ensino fundamental e médio.....	67
Tabela 4	Teste de média do índice p com a formação acadêmica.....	69
Tabela 5	Índice p de graduação das instituições de ensino com pós-graduação	73
Tabela 6	Índice p dos ingressantes de graduação com a pós-graduação	75
Tabela 7	Origem dos estudantes em relação à rede de ensino pública ou privada do ensino fundamental / médio	76
Tabela 8	Relação de origem dos estudantes e média do índice p.....	77
Tabela 9	Índice p por instituição de ensino superior atual da graduação	78
Tabela 10	Índice p de graduação e mestrado da rede privada do ensino fundamental e médio	80
Tabela 11	Índice p de graduação e pós-graduação da rede privada do ensino fundamental e médio	81
Tabela 12	Divisão do índice p em quartis	83

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AICPA - *American Institute of Certified Public Accountants*

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

DIT – *Defining Issues Test*

ENADE – Exame Nacional de Desempenho de Estudantes

Fucape - Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças

Furb - Fundação Universidade Regional de Blumenau

IDEB – Índice de Desenvolvimento da Educação Básica

IES – Instituição de Ensino Superior

IGC – Índice Geral de Cursos

INEP - Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira

MEC – Ministério da Educação

UFMG – Universidade Federal de Minas Gerais

UNB – Universidade de Brasília

USP – Universidade de São Paulo

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
1.1 Problema de pesquisa	11
1.2 Objetivos.....	19
1.2.1 Objetivo Geral	20
1.2.2 Objetivos Específicos.....	20
1.3 Justificativa	20
1.4 Estrutura da dissertação	24
2 REFERENCIAL TEÓRICO	26
2.1 Aspectos conceituais de ética e moral	26
2.2 Código de Ética Profissional do Contabilista.....	32
2.3 Teoria da Agência.....	33
2.4 Desenvolvimento Moral	36
2.5 A Teoria do Julgamento Moral de Kohlberg.....	40
2.5.1 A Teoria de Kohlberg.....	40
2.5.2 Os estágios de julgamento moral de Kohlberg	43
2.6 Estudos já realizados sobre o tema	51
2.7 Críticas à teoria de Kohlberg	55
3 METODOLOGIA DE PESQUISA	58
3.1 Classificação da pesquisa	58
3.2 Técnicas e procedimentos	58
3.2.1 Os instrumentos de coleta	58
3.2.2 Amostra e protocolo de pesquisa.....	61
4 ANÁLISE DOS DADOS	64
5 CONCLUSÕES.....	86
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	89
ANEXO A – Questionário utilizado.....	96

1 INTRODUÇÃO

1.1 Problema de pesquisa

O homem na sociedade atual está à procura do conhecimento. É por meio dele que a humanidade consegue o aprimoramento de sua espécie. Sangalli (2005, p.195) observa que Aristóteles esclareceu isso na frase “todos os seres humanos desejam conhecer.” Para Aristóteles, a atividade intelectual, o desenvolvimento do pensar e do filosofar é o exercício mais elevado que o homem pode alcançar nesta vida (SANGALLI, 2005).

Com o aperfeiçoamento do conhecimento, modificações ocorrem nos indivíduos e diante destas modificações, discussões sobre o comportamento humano são necessárias. Para Kant (1996, p.241) "o homem está destinado por sua razão a viver em sociedade com outras pessoas, e nesta sociedade ele tem que cultivar-se, civilizar-se, e aplicar-se a um propósito moral pelas artes e pelas ciências." Desta forma, o estudo das questões éticas e morais torna-se imprescindível para melhor compreensão da vida em sociedade.

Uma doutrina sistemática contendo nosso conhecimento do homem pode ser dada ou de um ponto de vista fisiológico ou de um ponto de vista pragmático. O conhecimento fisiológico do homem pretende investigar o que a natureza fez do homem, ao passo que o conhecimento pragmático do homem pretende investigar o que o homem faz, pode ou deve fazer de si como ser livre atuante (KANT, 1996, p.3)

Contudo, possuir o conhecimento é diferente de saber aplicá-lo. É preciso saber colocá-lo em movimento, fazê-lo desencadear uma ação em cada situação encontrada, exercendo o juízo moral na tomada de decisão. Desde a infância, o desenvolvimento do juízo moral vai sendo consolidado, sendo um produto de construções endógenas, de uma atividade do indivíduo em contato com o meio social, reclassificando os princípios e as regras que lhe são apresentadas (LA TAILLE, 2006).

Vazquez (2010) afirma que o comportamento moral é próprio do homem como ser histórico, social e prático, isto é, como um ser que transforma conscientemente o mundo que o rodeia;

que faz da natureza externa um mundo a sua medida humana, e que, desta maneira, transforma a sua própria natureza.

O comportamento moral não é a manifestação de uma natureza humana eterna e imutável, dada de uma vez para sempre, mas de uma natureza que está sempre sujeita ao processo de transformação que constitui precisamente a história da humanidade. A moral, bem como suas mudanças fundamentais, não é senão uma parte desta história humana, isto é, do processo de autocriação ou autotransformação do homem que se manifesta de diversas maneiras, estreitamente relacionadas entre si, desde suas formas materiais de existência até as suas formas espirituais, nas quais se inclui a vida moral. (VAZQUEZ, 2010, p.28)

Como uma criança, que nasce dependente e frágil, se transforma em um indivíduo que reconhece sua inserção na sociedade e atinge a capacidade de julgamento do que é certo ou errado? Em que se baseia a sua formação moral? Insere-se nestas questões a psicologia do desenvolvimento, que desde a década de 1960, tem contribuído com a realização de pesquisas empíricas na área da moralidade, a ponto de, atualmente, já ser consolidada como uma nova área no âmbito da Psicologia, a Psicologia Moral, que tem como um dos principais representantes o psicólogo norte-americano Lawrence Kohlberg (SHIMIZU, 2005).

Para Kohlberg (1963) a maturidade do julgamento moral ocorre por meio de estruturas cognitivas em interação com os estímulos ambientais. Assim, a evolução do julgamento moral tem por base a dimensão heteronomia-autonomia, isto é, o indivíduo passa de uma moral de autoridade imposta de forma externa (pelos pais, professores, entre outros) para uma moral autônoma, do seu próprio julgamento e consciência individual. O autor define que ao longo da vida de qualquer indivíduo ocorrem estágios de desenvolvimento moral. Os estágios do juízo moral de Kohlberg podem, de fato, serem vistos em paralelo com a percepção da realidade social. Inicialmente, uma pessoa alcança a capacidade lógica que lhe permite ver como uma série de variáveis interligadas faz parte de um único sistema que é o seu mundo e, sucessivamente, através desta capacidade, pode compreender o papel de cada pessoa dentro desse sistema, até que finalmente está apta para distinguir e julgar o “certo” e o “errado” em relação ao papel que cada pessoa assume num determinado sistema social (DUSKA; WHELAN, 1994).

Lawrence Kohlberg estabeleceu sua teoria quando entrevistou crianças e adolescentes de 10, 13 e 16 anos e para validá-la, utilizou esta mesma amostra a cada 3 anos durante um período de 20 anos, estando seus respondentes ao final da pesquisa entre 30 e 36 anos. Com isso,

identificou níveis e estágios diferenciados de desenvolvimento moral. Segundo esta teoria, todas as pessoas, de todas as culturas, passam pela mesma sequência de estágios, na mesma ordem, embora em momentos diferentes e considerando que nem todas atingem os estágios mais elevados. A avaliação do estágio predominante de julgamento moral, na teoria de Kohlberg, é feita por meio da análise de respostas a dilemas morais (BIAGGIO, 2006). Desta forma, pressupõe-se que o avanço de estágio no desenvolvimento moral é decorrente de interações sociais vivenciadas pelo indivíduo. Dentre estas interações, há a transmissão do saber e a transmissão do conhecimento adquirido. Segundo Amorim Neto e Rosito (2009), a teoria de Kohlberg compõe-se de 6 (seis) estágios que medem o julgamento moral dos indivíduos e tais estágios apresentam a possibilidade que o ser humano tem de se posicionar diante do mundo, tanto a partir das considerações hedonísticas quanto pela vontade de atender às expectativas dos grupos sociais aos quais pertence, ou ainda, pelo esforço de pautar sua conduta a partir de princípios éticos universais.

Araújo (2002) parte da premissa de que os valores de cada pessoa não são inatos, nem transmitidos, mas sim construídos. Para o autor, os julgamentos de valor que os indivíduos realizam vão construindo e organizando seus valores e contravalores em um sistema, definindo normas de ação, que conseqüentemente, forçam o agir. Esses valores construídos podem ou não ser morais e “[...] tais características fazem com que nosso sistema de valores e a nossa identidade não sejam rígidos, pois podem variar constantemente em função dos contextos e das experiências.” (ARAÚJO, 2007, p.27)

Para Puig (1998, p.73) a construção moral exige um trabalho de elaboração social e cultural, sendo uma “construção que depende de cada sujeito.” Este processo de construção moral não pode basear-se exclusivamente em conhecimentos meramente informativos, mas deve partir de dados concretos e fatos do cotidiano. Para este mesmo autor, a construção moral é, ao mesmo tempo, individual e coletiva, pois é influenciada pela relação com os demais. Para pensar e decidir é necessário a inserção em uma situação social.

A situação social em que o indivíduo está inserido representa o “meio” em que convive, sendo que, ao mesmo tempo, este meio influencia o indivíduo e se deixa por ele influenciar, em uma relação de troca constante. Este “meio” representa o espaço/tempo onde são vividas as experiências que permitem os resultados que formam o comportamento moral.

Os indivíduos, em diferentes momentos de suas vidas, pertencem a vários meios, sendo um deles, a formação acadêmica dentro de uma universidade. Para Azevedo (2009) a escola é marcada como uma matriz que equaciona o sentido e a direção do desenvolvimento da pessoa. Por isso, interessa considerar as condições que os contextos educativos conseguem criar para que cada um possa ir atingindo níveis de maior complexidade em todas as dimensões que constituem o ser humano.

Diante deste contexto, o processo educacional possui relação direta com a obtenção e o aperfeiçoamento do conhecimento, provocando análises e/ou alterações no comportamento moral. Uma questão fundamental no processo educacional é como auxiliar o indivíduo a “interiorizar” valores que são importantes para sua própria realização pessoal.

É necessário levar em consideração o processo através do qual o adolescente e o jovem desenvolvem sua própria capacidade de percepção do valor moral, quais são esses valores e conseqüentemente o modo de ajudar sem colocar obstáculos no processo evolutivo. Desprezar isto é não dar importância ao transcorrer desse processo para o qual a ação educativa está voltada e, ao mesmo tempo, diminuir a possibilidade de intervir eficazmente no desenvolvimento moral (DUSKA; WHELAN, 1994, p.7).

Neste sentido, surge a universidade como instituição social, representando um depósito do conhecimento. Para Demo (2005) o conhecimento sempre foi a energia humana capaz de construir alternativas, movido pelo ímpeto de um ser limitado que teima em não aceitar limites. Assim, duas seriam as funções centrais da Universidade atual: reconstruir conhecimento e educar novas gerações.

se o milênio é da aprendizagem e conhecimento, e se a universidade é seu lugar eminente, ela é farol imprescindível de qualquer futuro. Ela seria a caixa por excelência de ressonância deste tipo de discussão que a todos interessa, não só como lugar das convergências possíveis, mas também como casa da autoridade do argumento (DEMO, 2005, p.27).

As mudanças sociais e suas conseqüências fazem surgir a necessidade de uma educação que contemple, de forma crítica e responsável, o desenvolvimento da moralidade, da ética e da cidadania. Nas escolas, a discussão sobre o desenvolvimento moral não faz parte do currículo e tal discussão é desconhecida pela maioria dos professores, o que sugere a necessidade de estudos sobre o tema, sobretudo a partir de uma perspectiva sistêmica que valorize o papel do contexto sociocultural e das relações e interações sociais (BARRIOS; BRANCO, 2009).

Para Araújo (2007) os indivíduos a partir do julgamento que realizam – resultado das trocas interpessoais e dos sentimentos - vão construindo seus valores éticos e morais. A construção destes valores na educação e sua importância na formação de cidadãos podem ser consideradas um dos grandes desafios da universidade atual.

Dentro dos desafios da universidade, a construção de valores nos profissionais de Contabilidade torna-se essencial, sendo conhecida a existência de processos judiciais envolvendo estes profissionais em relação às opiniões que emitiram sobre a situação econômica/financeira das instituições.

Swick (1961) afirma que o principal objetivo da educação contábil é preparar melhor os estudantes para avaliar as condições e situações das empresas, sejam elas públicas ou privadas e que aspectos de ordem monetária e/ou econômica são fundamentais, mas com plena consciência, por parte do profissional contábil, das considerações morais e éticas envolvidas.

Por meio deste objetivo da educação contábil, o indivíduo é estimulado a crescer em habilidades técnicas em Contabilidade para o entendimento dos negócios e, em conjunto, tanto no sentido profissional quanto no pessoal, obter a compreensão da situação com um forte senso de integridade, refletindo sobre valores e comportamentos éticos.

Não há sociedade que progrida com firmeza por muito tempo, que se mantenha politicamente consistente, que ofereça bem-estar social a seus membros, nem profissão que se imponha pelo produto de seu trabalho, que angarie respeito de todos, que se faça reconhecer por seus próprios méritos, sem que esteja a Ética a servir de cimento a fortalecer sua estrutura, de amarras a suportar as tempestades, de alicerce a suportar o crescimento e de raízes e seiva para garantir a sobrevivência dessa sociedade ou dessa profissão. Sem Ética, a sociedade não se estrutura de forma permanente; e uma profissão também não [...]. O estudo (bem como a observação e a prática) da Ética de forma geral, e o de sua aplicação ao exercício de uma profissão em particular, precisa receber maior atenção na educação e na formação de todo estudante; e isso se aplica muito especialmente à formação do contador. (MARTINS, 2010, p.12)

Contudo, Lopes e Martins (2005) afirmam que o surgimento da corporação moderna com propriedade separada da gestão criou a possibilidade para que conflitos de interesse pudessem surgir entre acionistas e gestores e mesmo entre os próprios gestores de diferentes níveis. Há casos em que os contadores são pressionados a cumprirem metas, em situações em que as possibilidades para alcançá-las são restritas ou os custos de não atingi-las são excessivos,

forçando determinados procedimentos que contrariam os conceitos de ética e moral, fazendo surgir uma relação de agência.

Jensen e Meckling (2008, p.89) definem esta relação de agência como “um contrato sob o qual uma ou mais pessoas (o principal) emprega uma outra pessoa (agente) para executar em seu nome um serviço que implique a delegação de algum poder de decisão ao agente”. Para os autores, o problema de induzir um agente a se comportar como se ele estivesse maximizando o bem-estar do principal está presente em todas as organizações e em virtude da divergência de interesses, o principal oferece certos incentivos ao agente que o motivam a agir de forma que se cumpram as metas estabelecidas.

Para Nash (1993) a ética dos negócios é o estudo da forma pela qual normas morais pessoais se aplicam às atividades e aos objetivos da empresa. A ética nos negócios reflete os hábitos e as escolhas que os gestores fazem no que diz respeito às suas próprias atividades e às do restante da organização. Essas atividades e escolhas são alimentadas pelo sistema moral de valores pessoais próprios, mas este, com frequência, sofre uma transformação em suas prioridades ou sensibilidades quando operado dentro de um contexto institucional de severas restrições econômicas e pressões, assim como pela possibilidade de se adquirir poder.

Dias Filho e Machado (2004) afirmam que é natural a existência de conflitos de interesses entre gestores e proprietários, pois o ambiente empresarial torna-se um conjunto de indivíduos que agem impulsionados por interesses próprios, buscando a maximização do bem estar pessoal.

Desta forma, caso os contadores possuam um plano de incentivos baseado em algumas variáveis contábeis, como, por exemplo, lucro do exercício, estes profissionais sentir-se-ão inclinados a praticar procedimentos questionáveis sob o ponto de vista ético com o objetivo de recebimento do incentivo.

Outro ponto importante é em relação à assimetria informacional, pois os acionistas estão em desvantagem informacional em relação aos altos executivos da empresa, que por sua vez não possuem o mesmo nível informacional dos subordinados. Dessa forma, a assimetria existe não somente entre os acionistas e os executivos, mas também entre os próprios funcionários da empresa. O caso recente da empresa norte-americana Enron retrata bem esse fato, onde os

funcionários de menor escalão na empresa foram induzidos a comprar ações da companhia sem saber qual sua real situação financeira. Somente alguns altos executivos foram beneficiados, enquanto todos os outros funcionários perderam, juntamente com os acionistas. (LOPES, 2004).

Pode-se verificar que a existência de conflitos de agência e da assimetria informacional permeia a atividade das organizações modernas de forma profunda. Não se pode ambicionar a um estudo sério das organizações modernas sem a consideração desses dois fatores, que estão intimamente ligados. Dessa forma, todo o sistema da contabilidade financeira ou societária pode ser analisado à luz da redução de assimetria informacional entre investidores e agentes envolvidos no conflito de agência (LOPES, 2004, p.172).

Em virtude da Contabilidade estar inserida no meio de agentes com interesses conflitantes, o contador necessita de uma independência profissional para suportar as pressões existentes por parte dos usuários da Contabilidade.

Em relação a esta independência do profissional contábil, o Código de Ética Profissional do Contabilista instituído pelo Conselho Federal de Contabilidade por meio da Resolução nº 803/96, após 26 (vinte e seis) anos de vigência do código anterior, estabelece que é “dever do profissional contábil exercer a profissão com zelo, diligência e honestidade, observada a legislação vigente e resguardados os interesses de seus clientes e/ou empregadores, sem prejuízo da dignidade e independência profissionais” (Capítulo II – dos Deveres e das Proibições – Art. 2º - item I).

O *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA, 2011) estabelece, na seção 54 (artigo III - Integridade) do Código de Conduta Profissional que, integridade se mede em termos do que é correto e justo. Na ausência de regras, padrões ou orientação específica, ou em vista de opiniões conflitantes, um membro deve testar decisões e atos perguntando: “Estou fazendo o que uma pessoa de integridade faria? Preservei minha integridade?” Integridade requer que um membro preste atenção tanto à forma quanto ao espírito de padrões técnicos e éticos; o descumprimento desses padrões constitui subordinação de julgamento.

Silva (2008, p.15) destaca que o avanço da ciência e da tecnologia é cada vez mais visível, resultando em implicações éticas e sociais. Assim, “ao capacitar futuros indivíduos a terem uma cidadania ativa e significativa no processo democrático de tomada de decisão, estes deveriam compreender as interações entre ciência, tecnologia e sociedade”. Canivez (1991) aponta que o cidadão deve saber pensar, ultrapassar o limite de seus interesses particulares e

aceitar o interesse da comunidade em seu conjunto. Duska e Whelan (1994, p.13) corroboram afirmando que a “maturidade moral não implica somente o conhecimento do certo e do errado, mas também o caráter ou a vontade de agir segundo este modo de pensar”.

Embora se conheça a coisa certa a ser feita e desejar fazê-la, existem situações que apresentam verdadeiros dilemas morais que necessitam do julgamento individual para análise e tomada de decisão. Sendo o desenvolvimento moral resultado da interação entre a estrutura individual e a estrutura social, a educação apresenta-se com um dos mais importantes fatores capazes de favorecer a evolução do julgamento moral.

A formação de professores e profissionais de diversas áreas tem sido, histórica e culturalmente, um dos mais importantes fatores de desenvolvimento social, tendo em vista a construção de uma sociedade democrática e cidadã. No interesse de oferecer subsídios a essa formação, focalizamos dimensões éticas e morais, que são, sem dúvida, referências essenciais à construção do tecido social. Como seres humanos, necessitamos de aprendizagens para compreender o mundo, ou seja, precisamos compreender a diversidade dos seres humanos, com quem nos relacionamos, e nos conduzir nessa relação de modo construtivo. Ressalta-se, então, a importância dos valores éticos e morais (AMORIM NETO; ROSITO, 2009, p.13).

Para Kohlberg (1963) a educação está diretamente ligada com a formação moral e ética das pessoas, não só como um elemento a ser aprendido para o futuro, mas sim que deve ser vivenciado constantemente, para que a aprendizagem ocorra. La Taille (2006) afirma que a dimensão moral tem que ser tratada desde o início do processo educacional e se estende por toda a trajetória do estudante, concluindo que a moral, a ética e a cidadania não são espontâneas, mas sim aprendidas.

Sendo o desenvolvimento moral resultante da interação do indivíduo com o meio que o cerca, o processo educacional desenvolve importante papel nesta interação, pois permite aos estudantes um crescimento de potencial e vivência, tanto em forma de conhecimento teórico em sala da aula como também, conhecimento de si mesmo e do ambiente ao seu redor. Neste sentido, se o julgamento moral pode ser desenvolvido por meio do processo educacional, torna-se necessário conhecer este processo e avaliá-lo.

Aliada a esta necessidade, a Contabilidade tornou-se peça fundamental para a sobrevivência e o crescimento das empresas, fazendo com o que o profissional contábil assumira uma maior responsabilidade no exercício de sua profissão. Com isto, a forma de pensar e julgar destes

profissionais representa um quesito fundamental à prática ética desta atividade para que um eficiente sistema contábil ocorra.

Para se conhecer a forma de pensar e agir dos indivíduos ligados à Contabilidade, pode ser utilizada a Teoria de Julgamento Moral de Kohlberg, que estabelece 6 estágios de julgamento moral, sendo estes estágios divididos em três níveis: pré-convencional (estágios 1 e 2), convencional (estágios 3 e 4) e pós-convencional (estágios 5 e 6), representando uma evolução deste julgamento ao longo das experiências adquiridas.

No nível pré-convencional, o indivíduo sabe da existência das regras, mas não as compreende integralmente, sendo os valores morais baseados na punição e no poder de autoridade de quem as estipula. No segundo nível, o convencional, as regras são mantidas com o propósito de manter o convívio social. Já no nível pós-convencional, as decisões morais corretas vão além do âmbito sociolegal, pautando-se pela consciência de direitos baseados em princípios éticos universais (BIAGGIO, 2006; DUSKA; WHELAN, 1994; LA TAILLE 2006)

A análise deste contexto resultou na indagação sobre o processo de desenvolvimento do julgamento moral em estudantes do curso de Ciências Contábeis de graduação e pós-graduação *stricto sensu*. Segundo o Ministério da Educação (Brasil, 2011) as pós-graduações *stricto sensu* compreendem programas de mestrado e doutorado abertos a candidatos diplomados em cursos superiores de graduação e que atendam às exigências das instituições de ensino e ao edital de seleção dos alunos onde, ao final do curso, o aluno obtém o diploma.

A escolha dos cursos de pós-graduação *stricto sensu* se deve ao fato destes representarem a continuidade dos estudos necessária para a formação de educadores que exercerão a atividade de docentes em cursos superiores em Ciências Contábeis. Além disto, a pós-graduação *stricto sensu* possui um período de tempo maior, permitindo que a interação social seja mais ampla que os cursos de *lato sensu*. Desta forma, foi estabelecida a seguinte questão de pesquisa: quais estágios de julgamento moral são identificados em estudantes de Ciências Contábeis ao longo da vida acadêmica?

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivo Geral

Estabelece-se como objetivo geral desta pesquisa identificar os estágios de julgamento moral em estudantes de Contabilidade ao longo de seu processo educacional superior.

1.2.2 Objetivos Específicos

- Mapear o perfil dos estudantes de graduação, mestrado e doutorado em Ciências Contábeis nas instituições pesquisadas;
- Identificar possíveis relações entre o perfil dos estudantes de graduação, mestrado e doutorado dos programas de Pós-graduação *stricto sensu* com o estágio de julgamento moral dos mesmos;
- Estabelecer relações entre os estágios de julgamento moral dos estudantes de Ciências Contábeis e o nível educacional dos mesmos.

1.3 Justificativa

O desenvolvimento moral não é um processo de imposição de regras, mas um processo que exige uma transformação das estruturas cognitivas, sendo esta transformação dependente do estímulo oferecido pelo ambiente social.

A educação moral é um tema que deve ser discutido em todos os níveis atuais de ensino, principalmente no ensino superior, pois uma formação universitária de qualidade não pode ser avaliada somente pela formação profissional, ou seja, pelas competências específicas adquiridas, mas também, pelas competências de coletividade, de viver em sociedade. Como consequência, a formação de profissionais como pessoas e cidadãos constitui uma das tarefas mais complexas a serem desenvolvidas pela universidade. No entanto, essa complexidade deve ser encarada como um desafio a ser superado e não como algo impossível de ser realizado.

O desenvolvimento moral implica transformações de base das estruturas cognitivas, sendo, portanto, um processo lento e gradual e neste processo, a qualidade do ambiente social exerce uma influência significativa sobre o ritmo e sobre o nível do desenvolvimento que a pessoa alcança. Por isto, um ambiente intelectualmente fraco não oferece suficiente motivação ao desenvolvimento, porque para adaptar-se a ele bastam algumas estruturas mínimas. Contudo, em um ambiente acadêmico de nível superior, cria-se um confronto entre as várias influências dos grupos sociais, surgindo um desequilíbrio essencial para o desenvolvimento moral.

Para Freire (2000, p.37) “educar é substantivamente formar”, por isso a função das instituições de ensino não pode ser alheia à formação moral do educando. Corroborando com este pensamento, Aranha (1996, p.51) afirma que a educação “supõe o processo de desenvolvimento integral do homem, isto é, de sua capacidade física, intelectual e moral, visando não só a formação de habilidades, mas também do caráter e da personalidade social”. Ainda seguindo este pensamento, Kant (1996, p.15) afirma que “um homem não pode tornar-se um verdadeiro homem senão pela educação. Ele é aquilo que a educação dele faz.”

Morin (2005, p.137) orienta que “precisamos pensar e repensar o saber, não com base numa pequena quantidade de conhecimentos, como nos séculos 17-18, mas no estado atual de proliferação, dispersão e parcelamento dos conhecimentos.”

Nesta proliferação de conhecimentos, a Contabilidade evoluiu, buscando atender à demanda de um mercado cada vez mais competitivo e ávido por lucratividade. Neste sentido, a Contabilidade vem influenciando mundialmente decisões econômicas e políticas, necessitando de profissionais que iniciam suas carreiras em instituições de ensino e que, muitas das vezes, não conseguem desenvolver o discernimento necessário para uma tomada de decisão ética, prejudicando toda a classe contábil e o sistema econômico. Sá (2009) afirma que é um dever ético o uso da liberdade de expressão pelo profissional quando solicitado o seu parecer e que é uma obrigação moral expressar sua opinião quando esta implica em informação a terceiros sobre erros que ferem a realidade objetiva patrimonial.

Dada a importância social do contador, é necessária a este profissional uma postura moral que supere os interesses particulares, visando um julgamento imparcial e em prol da coletividade.

Na última década, o mundo dos negócios tem experimentado ausência da ética nas pessoas e organizações relacionadas à profissão contábil. Esta ação teve efeitos negativos e duradouros sobre a economia e os investidores individuais, prejudicando a reputação dos profissionais de Contabilidade (LISBOA, 2010).

Como exemplo, a empresa Enron, que já foi uma das sete maiores empresas dos Estados Unidos, foi à falência em dezembro de 2001 depois que foram descobertas fraudes em suas demonstrações contábeis. A Enron chegou a empregar cerca de 21 mil pessoas e foi uma das líderes mundiais em distribuição de energia (eletricidade, gás natural). Richard Causey era o contador-chefe da Enron e foi condenado por fraude em seguros, conspiração e fraude generalizada. Outro exemplo, a WorldCom, que já representou a segunda maior empresa de telefonia de longa distância dos EUA, elaborou uma Contabilidade fraudulenta em razão de lucros superestimados. Como resultado, teve a falência decretada, causando um grande prejuízo para a economia do país. O escândalo, relacionado à maneira pela qual a WorldCom contabilizava falsamente suas despesas de modo a elevar os lucros, interferiu nas cotações de outras empresas, abalando a confiança do mercado nos procedimentos contábeis (NECZ, 2003)

Nestes exemplos, há evidências da existência de um incentivo, pecuniário ou não, que favorece a adoção de tais práticas não aceitas pelos Princípios Contábeis. Desta forma, a tomada de decisões por parte dos contadores desempenha um papel de suma importância na teoria da Contabilidade, existindo assim, dois indivíduos, sendo um principal e o outro agente. Segundo Hendriksen e Van Breda (2009, p.139) “o agente compromete-se a realizar certas tarefas para o principal; o principal compromete-se a remunerar o agente. Pode ser feita uma analogia com a situação envolvendo os proprietários e os administradores de uma empresa”.

Para Brisola (2004) a suposição básica existente na relação principal-agente é de que o agente agirá em favor do principal e que por isso receberá alguma recompensa. Dessa forma, é de se esperar que, apesar de as partes buscarem, do ponto de vista individual, a maximização de interesses individuais, possa haver negociação e estabelecimento de objetivos comuns para o bem da relação estabelecida.

O funcionamento adequado da empresa depende do equilíbrio contratual estabelecido entre o principal e o agente. Se uma das partes não está satisfeita com os termos de seu contrato, ou

com sua execução, as atividades da empresa podem ser prejudicadas e até mesmo interrompidas. Executivos insatisfeitos com a política de remuneração podem ir trabalhar para o rival mais importante levando informações relevantes sobre o comportamento da empresa. Assim, pode-se perceber que é fundamental que os contratos sejam exercidos da forma mais harmônica possível. O caso da empresa norte-americana Enron, serve, novamente, para mostrar uma quebra de contratos entre acionistas e executivos, pois durante muito tempo conseguiu esconder do mercado e, principalmente, de seus acionistas sua real situação financeira (LOPES, 2004)

Neste sentido, torna-se necessária uma educação contábil que vise trabalhar com os futuros profissionais sobre a ética e comportamento moral a serem adotados na tomada de decisão no exercício da profissão.

O uso indevido da Contabilidade permite a manipulação dos resultados financeiros, fazendo com que grandes empresas, conforme suas necessidades individuais, coloquem números totalmente irreais para serem divulgados ao mercado, demonstrando que algumas destas empresas sejam uma grande oportunidade de investimento devido aos altos níveis de desempenho apresentados. Isto demonstra que os profissionais contábeis não estão exercendo as funções corretas inerentes à profissão. A Contabilidade, como ciência social, está comprometida com a verdade, e com a verdade devem estar comprometidos os que a praticam. Mussolini (1994, p.79) afirma que “o contador deve se conscientizar de que a valorização se fundamenta, essencialmente, em dois pontos básicos: indiscutível capacidade técnica e irrepreensível comportamento ético. Para Lisboa (2010) o profissional contábil experimenta em suas atividades situações diferenciadas e provocadoras, que colocam à prova os seus valores éticos, exigindo sólida formação moral e preparo psicológico.

As considerações éticas exercem uma influência ampla em toda a Contabilidade. Considerações sobre as informações contábeis como ausência de viés e fidelidade de representação são vistas como características essenciais de um sistema contábil confiável. Neste sentido, a informação contábil deve ser evidenciada tal qual se apresenta e o “enfoque ético à teoria da Contabilidade dá ênfase aos conceitos de justiça, verdade e equidade” (HENDRIKSEN; VAN BREDA, 2009, p.25). Tais conceitos estão diretamente relacionados com a conduta e o desenvolvimento moral dos profissionais contábeis e, desta forma, a busca

pela evolução no julgamento moral destes profissionais deve ser priorizada de forma constante.

Na Contabilidade, a ética é muito relacionada com a conformidade de regras ao invés de questões éticas existentes no julgamento individual no exercício da profissão. Portanto, as evidências recorrentes de procedimentos antiéticos e relatórios financeiros fraudulentos podem não ser surpreendentes, levando-se em consideração que a ética na Contabilidade não é discutida de forma significativa.

A ética tem um papel potencialmente importante a desempenhar na ampliação de nosso conhecimento da natureza da Contabilidade. Entretanto, “um estudo do papel da teoria da ética na Contabilidade ainda está em sua infância e é necessário haver mais pesquisa nesta área.” (HENDRIKSEN; VAN BREDA, 2009, p.150)

Desta forma, o presente trabalho se justifica pela contribuição para uma avaliação sobre a educação da ética e o julgamento moral dentro da Contabilidade, despertando o interesse de educadores, estudantes e a sociedade em geral, no sentido de trabalhar a moralidade para a criação de indivíduos mais justos e preocupados com a coletividade.

Na relação entre a Contabilidade e a coletividade, surge a evidenciação da situação econômico/financeira das empresas e os objetivos desta divulgação decorrem em grande parte das necessidades daqueles aos quais a informação se destina. Contudo, mesmo reconhecendo a importância da informação contábil aos seus usuários, o profissional em Contabilidade depara-se com seus próprios interesses, uma vez que pode possuir informações privilegiadas sobre a empresa.

1.4 Estrutura da dissertação

Este trabalho está estruturado em cinco capítulos, além das referências bibliográficas. O capítulo 1 – Introdução – procura identificar e contextualizar o problema a ser estudado, definindo como objetivo geral identificar os estágios de julgamento moral em estudantes de

Ciências Contábeis ao longo da vida acadêmica. Este capítulo também estabelece os objetivos específicos, apresenta a justificativa para o estudo e contém a organização do mesmo.

No capítulo 2 – Referencial Teórico – são expostos os principais aspectos teóricos e conceituais já estudados e definidos pela literatura relativos ao estudo proposto.

O capítulo 3 – Metodologia de Pesquisa – descreve a metodologia de pesquisa, bem como as etapas da pesquisa proposta, além dos instrumentos utilizados para cumprimento dos objetivos estabelecidos pelo estudo.

O capítulo 4 – Análise dos Dados – é destinado à divulgação e análise dos resultados da investigação proposta.

Por fim, no capítulo 5 – Conclusões – são apresentadas as conclusões e as recomendações do estudo, com orientações para estudos posteriores.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Aspectos conceituais de ética e moral

Dentre os temas que auxiliam no conhecimento da relação entre saberes e condutas, ensinadas e assumidas nos indivíduos, estão a ética e a moral. A formação moral e ética é uma das contribuições essenciais da educação aos apelos dos tempos atuais, reforçando a importância de princípios que fundamentam e promovem condições para uma vida social de melhor qualidade para todos (AMORIM NETO; ROSITO, 2009).

Sendo a moral uma forma de comportamento humano que se encontra em todas as sociedades, torna-se necessário conhecer as manifestações atuais dos indivíduos inseridos nestas sociedades. Assim, nasce a moral com a finalidade de assegurar a concordância do comportamento de cada um com os interesses coletivos.

O desenvolvimento dos sistemas morais tem como finalidade o ideal de justiça que, em sujeitos nos estágios mais elevados do desenvolvimento moral, é pensada em termos universais, pois o sujeito vê antes a si próprio como membro da humanidade, e não apenas de determinada sociedade, o que leva à consideração dos direitos humanos não mais como sistema moral e, sim, como o sistema para o qual tende a evolução moral dos indivíduos e das sociedades (LA TAILLE, 2006, p.21).

Para Duska e Whelan (1994) o desenvolvimento moral é o resultado de um processo de interação entre as estruturas, o organismo e o ambiente. Enquanto os processos biológicos ocorrem internamente, no desenvolvimento moral o homem não é passivo. A importância do ambiente está na continuidade, organização e complexidade do estímulo social e cognitivo ao qual o indivíduo é exposto.

Machado (1997) afirma que educar para a cidadania significa prover os indivíduos de instrumentos que possam favorecer a interação entre interesses pessoais e coletivos. Nesse sentido, a educação para uma vida em uma sociedade não se limita às leis e regras, sendo necessária uma formação do saber que vise à construção de personalidades morais, de indivíduos que buscam de maneira consciente o bem pessoal e coletivo.

Hermann (2005, p.73) declara que “a educação é entendida como tendo um fim moral universal, que integra o sujeito numa comunidade de homens. O homem é entendido como uma particularidade do universal, destinado ao aperfeiçoamento de si e da espécie”. Naval (2008, p.175) contribui afirmando que “a educação não se reduz a meros ensinamentos, ou à transmissão de conhecimentos. Consiste, antes sim, no cultivo da inteligência e na formação moral no mais amplo sentido que essas expressões possuem”. Essas idéias estão de acordo com as defendidas por Martín (1995) que afirma que a educação moral e o trabalho pedagógico sobre procedimentos, atitudes e valores se apresentam como uma urgência pedagógica ante uma sociedade em que os grandes problemas da humanidade e os princípios que regulam as relações entre os homens, as mulheres e os povos, e as relações desses com seu entorno natural, requerem reorientações éticas e morais e não tanto soluções técnicas ou científicas.

Para entender o comportamento individual é necessário conhecer as opções éticas assumidas pelos indivíduos e para isto torna-se imprescindível conceituar moral e ética. Cada sociedade institui uma moral válida para todos os integrantes. Já a ética, entendida como filosofia moral, é uma reflexão que interpreta os valores morais.

Toda cultura e cada sociedade institui uma moral, isto é, valores concernentes ao bem e ao mal, ao permitido e ao proibido, e à condução correta, válidos para todos os seus membros. Culturas e sociedades fortemente hierarquizadas e com diferenças de castas ou de classes muito profundas podem até mesmo possuir várias morais, cada uma delas referida aos valores de uma casta ou classe social. No entanto, a simples existência da moral não significa a presença explícita de uma ética, entendida como filosofia moral, isto é, uma reflexão que discuta, problematize e interprete o significado dos valores morais. (CHAUÍ, 1997, p.339)

Cortina e Martinez (2005) identificam a ética como reflexão da filosofia moral. Ou seja, enquanto a moral é um saber que orienta a ação, a ética, como filosofia moral, realiza uma reflexão sobre as diferentes morais e as diferentes maneiras de justificar racionalmente o comportamento moral do indivíduo. Para estas autoras, a pergunta básica da moral seria “o que devemos fazer?”, ao passo que o questionamento central da ética seria “Por que devemos fazer? Que argumentos corroboram e sustentam o código moral que estamos aceitando como guia de conduta?” (CORTINA; MARTINEZ, 2005, p.20).

Moral e ética são conceitos habitualmente empregados como sinônimos em virtude da origem dos dois vocábulos, sendo que a moral vem do latim *mos* ou *mores*, “costume” ou

“costumes”, no sentido de conjunto de normas ou regras adquiridas por hábito, e a ética vem do grego *ethos*, que significa “modo de ser” ou “caráter” mas, ambos, representavam a reflexão sobre os costumes das culturas antigas (VAZQUEZ, 2010).

Todas as comunidades são regidas por um conjunto de normas, regras de conduta, cuja transgressão acarreta sanções, estabelecendo para a moral o conceito de fenômeno social, e o conceito de ética para a reflexão filosófica ou científica. Vale dizer que toda organização social humana tem uma moral e que o sucesso do vocábulo “ética” está em parte relacionado ao desuso da palavra “moral”. Muitas pessoas vêem na palavra ética um conceito cheio de promessas filosóficas, um campo de reflexão, uma referência a atitudes nobres, qualidades estas que não estão presentes na moral. Fala-se em ética e não mais em moral. (LA TAILLE, 2006).

As constantes referências atuais à ética parecem mais relacionadas a uma necessidade por normas, por limites, por controle, como ética na política, ética na pesquisa, códigos profissionais de ética, estabelecendo regras de conduta sem existir a preocupação com o indivíduo ético por si mesmo, sem imposição.

Canto-Sperber (2002) embora utilize moral e ética como sinônimos, aceita que a única distinção no conceito destes vocábulos é a diferença entre as esferas das leis e a busca de uma qualidade de vida, sendo a moral relacionada a deveres e a ética relacionada a objetivo de vida por meio de reflexões filosóficas.

Para Cooper e Schindler (2003) ética são normas que guiam as escolhas morais referentes ao comportamento e a relação do indivíduo com outras pessoas. La Taille (2006) utiliza perguntas existenciais para distinguir moral e ética. Para este autor, a pergunta “Como devo agir?” estabelece o conceito de moral. Afirma que em todas as pessoas existe um sentimento de obrigatoriedade, que é a expressão da moralidade humana. Esse sentimento de obrigatoriedade faz com que as pessoas realizem deveres. A moralidade, desta forma, é dada pelo agir corretamente, por meio deste sentimento de obrigatoriedade. Todavia, o autor afirma que a existência do sentimento de obrigatoriedade não significa que as pessoas saibam sempre como agir, pois há situações em que alguns valores se contrapõem e exigem uma tomada de decisão. Portanto, aquele que sente dúvida e se lança a uma busca sincera e criteriosa de razões para um posicionamento moral possui um sentimento de obrigatoriedade diferenciado

daqueles que seguem automaticamente a decisão de outros. Para este autor, a maioria das pessoas vê na moral não um guia para a sociedade, mas sim a garantia de que ela se mantenha coesa em torno de princípios e regras herdados da tradição, dos costumes; essa maioria assume, sem maiores críticas, a moral de seu tempo.

O plano ético está relacionado à busca da felicidade, uma busca pela vida que “vale a pena ser vivida”, uma busca relacionada à pergunta: “Que vida eu quero viver?”. Tal pergunta transcende o aqui e o agora, sendo a avaliação pessoal de felicidade dada pela consciência da direção dada à vida e isso leva a considerar o passado, o presente e o futuro da pessoa. “Somente merece o nome de ética um projeto de vida que inclua a dimensão moral; portanto, o respeito pela dignidade alheia e pela justiça” (LA TAILLE, 2007, p. 01).

Para Vazquez (2010, p.23) não se pode confundir a ética e a moral, definindo a ética como “a teoria ou ciência do comportamento moral dos homens em sociedade. Ou seja, é ciência de uma forma específica de comportamento humano”. Seu objeto de estudo é constituído pelos atos conscientes e voluntários dos indivíduos que afetam outros indivíduos, determinados grupos sociais ou a sociedade em seu conjunto. Em relação à moral, este mesmo autor (2010, p.37) a reconhece como “um conjunto de normas e regras destinadas a regular as relações dos indivíduos numa comunidade social dada. O seu significado, função e validade não podem deixar de variar historicamente nas diferentes sociedades”.

Ética e moral se relacionam, pois, como uma ciência específica e seu objeto. Ambas as palavras mantêm assim uma relação que não tinham propriamente em suas origens etimológicas. Certamente, moral vem do latim *mos* ou *mores*, "costume" ou "costumes", no sentido de conjunto de normas ou regras adquiridas por hábito. A moral, se refere, assim, ao comportamento adquirido ou modo de ser conquistado pelo homem. Ética vem do grego *ethos*, que significa analogamente "modo de ser" ou "caráter" enquanto forma de vida também adquirida ou conquistada pelo homem. Assim, portanto, originariamente, "*ethos*" e "*mos*", "caráter" e "costume", assentam-se num modo de comportamento que não corresponde a uma disposição natural, mas que é adquirido ou conquistado por hábito. É precisamente esse caráter não natural da maneira de ser do homem que, na antiguidade, lhe confere sua dimensão moral. (VAZQUEZ, 2010, p.24)

Segundo Mora (2001), o termo ética significa costume e, por isso, a ética foi definida com frequência como a doutrina dos costumes. Este mesmo autor continua afirmando que as virtudes éticas são para Aristóteles aquelas que se desenvolvem na prática e que estão orientadas para a consecução de um fim.

Para Lisboa (2010, p.24), “a ética, como expressão única do pensamento correto, conduz à idéia da universalidade moral, ou ainda, à forma ideal universal do comportamento humano, expressão em princípios válidos para todo pensamento normal e sadio”. Em relação à moral, colocando-a como sinônimo de ética, o autor afirma que pode ser conceituada como “o conjunto das normas que, em determinado meio, granjeiam a aprovação para o comportamento dos homens”.

Para Aranha e Martins (1998, p.117) a ética pode ser definida como “parte da filosofia que se ocupa com a reflexão sobre as noções e princípios que fundamentam a vida moral” e a moral refere-se a “um conjunto de regras de conduta assumidas pelos indivíduos de um grupo social com a finalidade de organizar as relações interpessoais segundo os valores do bem e do mal”. Ricoeur (1991) menciona que há primazia da ética sobre a moral e afirma que a reflexão ética é a que permite tomar uma decisão diante de impasses morais, por exemplo, como decidir entre ficar ao lado da mãe doente ou ir à guerra para defender seu país? Ambas as questões aparecem como moralmente dignas e necessário se faz ir além das normas para tomar a decisão. La Taille (2006, p.51) corrobora defendendo a idéia de que “para compreender os comportamentos morais dos indivíduos, precisamos conhecer a perspectiva ética que adotam”, ou seja, “a existência e a força do sentimento de obrigatoriedade moral está, de uma forma ou de outra, na dependência dos rumos que toma a expansão de si próprio.” Neste sentido, identificam-se no plano ético as motivações que explicam as ações no plano moral.

Kohlberg afirma que o desenvolvimento vai em direção a uma moral universal, baseada na equidade e na reciprocidade, definindo-se como sujeito autônomo. Este sujeito concebe a moral não como regras que regem apenas as relações entre membros de uma determinada sociedade, mas sim, as relações entre todos os seres humanos, sejam pertencentes ou não à sua comunidade. No caso do sujeito moralmente autônomo, a expansão de si é procurada para além dos valores dominantes em determinado lugar ou época. Diferente é o quadro do sujeito heterônomo. O sujeito moralmente heterônomo é aquele que experimenta o sentimento de obrigatoriedade. Os conteúdos que elege para a sua moral são aqueles dominantes na sua comunidade. A heteronomia no plano moral equivale a aceitar a imposição de regras e princípios morais. O heterônomo quer ser o que seu entorno social quer que ele seja (LA TAILLE, 2006).

Para Biaggio (2008) a moralidade geralmente é vista como o conjunto de regras culturais que foram internalizadas pelo indivíduo. As regras dizem-se internalizadas quando são obedecidas na ausência de incentivos ou de sanções sociais. Assim, a perspectiva ética deve ser coerente com certos deveres morais, ou seja, a moral não diz o que é ser feliz e nem como sê-lo, mas sim quais são os deveres a serem necessariamente obedecidos para que a felicidade individual tenha legitimidade social. No QUADRO 1 apresenta-se um resumo das definições de ética e moral.

QUADRO 1: Resumo das definições de ética e moral

Ética	Moral	Autor
Uma reflexão que interprete o significado dos valores morais	Valores concernentes aos bem e ao mal, ao permitido e ao proibido.	Chauí (1997)
Reflexão sobre as diferentes morais. “Por que devemos fazer?”	Saber que orienta a ação. “O que devemos fazer?”	Cortina e Martinez (2005)
Reflexão filosófica. “Que vida eu quero viver?”	Fenômeno social. “Como devo agir?”	La Taille (2006)
Relacionada a objetivo de vida por meio de reflexões filosóficas.	Relacionada a deveres.	Canto-Sperber (2002)
Ciência de uma forma específica de comportamento humano.	Conjunto de normas e regras destinadas a regular as relações dos indivíduos numa comunidade social.	Vazquez (2010)
Parte da filosofia que se ocupa com a reflexão sobre as noções e princípios que fundamentam a vida moral.	Conjunto de regras de conduta assumidas pelos indivíduos de um grupo social com a finalidade de organizar as relações interpessoais segundo os valores do bem e do mal.	Aranha e Martins (1998)

Berlin (1991) trata como impossibilidade a existência de valores morais fixos e válidos para todos. Para este autor, a diversidade das culturas conduz à criação de valores próprios em cada sociedade. Contudo, embora exista a diversidade, é possível que um povo compreenda e respeite os valores dos outros. A existência de outras culturas cujos membros compartilham o mesmo espaço, explica e legitima a ética a ser seguida.

Para este trabalho, os termos “ética” e “moral” são considerados como sinônimos, representando o comportamento justo e correto que favoreça a sociedade como um todo e não apenas a interesses pessoais.

2.2 Código de Ética Profissional do Contabilista

Lisboa (2010) afirma que um código de ética pode ser entendido como uma relação das práticas de comportamento que se espera que sejam observadas no exercício da profissão e que visam ao bem-estar da sociedade. Um dos objetivos de um código de ética profissional é a formação de padrões de conduta de acordo com os princípios éticos conhecidos e aceitos pela sociedade. Para o autor, o contador deve manter um comportamento social adequado às exigências que lhe faz a sociedade. “Não basta, assim, a preparação técnica, por melhor que ela seja. É preciso encontrar uma finalidade social superior nos serviços que executa.” (LISBOA, 2010, p.61)

Estudar o código de ética profissional é fundamental, mas também é primordial que o profissional reflita sobre os conceitos de ética, internalizando-os. Assim, a ética fluirá naturalmente em virtude da conscientização desenvolvida sobre sua conduta.

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC, 2011) considerando que após decorridos 26 (vinte e seis) anos de vigência do Código de Ética Profissional do Contabilista e com a intensificação do relacionamento do profissional da Contabilidade com a sociedade e com o próprio grupo profissional, viu a necessidade de uma atualização dos conceitos éticos na área da atividade contábil e publicou em 10 de outubro de 1996 a Resolução CFC nº 803/96 que aprova o novo Código de Ética Profissional do Contador. Esta resolução sofreu pequenas alterações por meio das Resoluções CFC 819/1997, CFC 942/2002, CFC 950/2002 e pela Resolução CFC 1307/2010.

O Código de Ética Profissional tem por objetivo fixar a forma pela qual se devem conduzir os Profissionais da Contabilidade, quando no exercício profissional e nos assuntos relacionados à profissão e à classe.

O código de ética profissional do contador contém os princípios éticos aplicáveis a sua profissão. Em resumo, tais princípios dizem respeito à: i) responsabilidade, perante a sociedade, de atuar com esmero e qualidade, adotando critério livre e imparcial; ii) lealdade, perante o contratante de seus serviços, guardando sigilo profissional e recusando tarefas que contrariem a moral; iii) responsabilidade para com os deveres da profissão; e, iv) preservação da imagem profissional, mantendo-se atualizado em relação às novas técnicas de trabalho, adotando, igualmente, as mais altas normas profissionais de conduta. O contador deve contribuir para o desenvolvimento e difusão dos conhecimentos próprios da profissão. O respeito aos colegas deve ser sempre observado (LISBOA, 2010 , p.61).

Jiambalvo (2009) citando os padrões de conduta estabelecidos na Declaração de Ética Profissional do Instituto de Contabilidade Gerencial dos EUA discorre sobre a integridade, informando que cada membro é responsável por: i) abster-se de seguir qualquer conduta que possa prejudicar a realização ética de suas funções; e, ii) abster-se de realizar ou apoiar qualquer atividade que possa desacreditar a profissão.

Agir de acordo com o código de ética é uma decisão pessoal do profissional contábil, pois atualmente, a atitude deste profissional em relação às questões éticas pode ser a diferença entre o sucesso e o fracasso da classe contábil. Não existindo a obediência ao Código de Ética, a imagem da Contabilidade fica prejudicada, gerando desconfiança no sistema contábil e, conseqüentemente, na classe contábil.

A capacitação dos profissionais contabilistas brasileiros para responder às exigências dos dias atuais faz com que haja o aumento de sua responsabilidade nos diversos campos do direito. Assim, o Código Civil (Lei nº 10.406 de 2002), em seus artigos 1.177 e 1.178, na Seção III - Do Contabilista e outros Auxiliares, trata da responsabilidade civil dos contadores, relativa à escrituração contábil e fiscal, respondendo solidariamente quando praticarem atos que causem danos a terceiros. Com efeito, o Código Civil dispõe em seu Art. 1.177 – Parágrafo único que “no exercício de suas funções, os prepostos são pessoalmente responsáveis, perante os preponentes, pelos atos culposos; e, perante terceiros, solidariamente com o preponente, pelos atos dolosos” (BRASIL, Código Civil, 2011)

A Lei nº 10.268, de 28 de agosto de 2001 altera a redação do Código Penal para, entre outras disposições, incluir os contadores no crime de falsidade ou falso testemunho em processo judicial, ou administrativo, inquérito policial, ou em júízo arbitral, quando estes fizerem afirmações falsas ou negarem ou calarem a verdade.

2.3 Teoria da Agência

Os fatores econômicos, políticos, sociais e culturais são intrínsecos à vida em sociedade e, neste convívio social, espera-se por um comportamento ético por parte dos indivíduos.

Contudo, este indivíduo busca primeiramente o seu bem estar, surgindo a Teoria da Agência para explicar o comportamento deste indivíduo. A Teoria da Agência é tratada na literatura econômica como o problema clássico provocado pela separação da propriedade e da gestão, ocasionando uma relação contratual entre indivíduos, na qual o proprietário (principal) delega, mediante uma remuneração ou incentivo, a outro indivíduo (agente) a execução de algum serviço em seu benefício. Dentre as questões levantadas nesta teoria está a ocorrência de assimetria de informação entre os agentes, a dificuldade do principal em monitorar o esforço e a qualidade do serviço prestado pelo agente em situações nas quais existam problemas de informação assimétrica e objetivos não alinhados entre as partes (OLIVEIRA *et al.*, 2008)

Para Lopes e Martins (2005, p.35) “os interesses dos acionistas são bastante diferentes dos interesses dos administradores da empresa e das outras classes de participantes. Cada grupo de interessados na empresa possui uma classe distinta de aspirações”, com níveis informacionais diferenciados.

Dado que os principais sempre estarão interessados nos resultados gerados por seus agentes, a teoria de *agency* oferece bases para um papel importante para a Contabilidade no fornecimento de informações após a ocorrência de um evento: um chamado papel pós-decisório. Este papel é frequentemente associado à função de custódia da Contabilidade, na qual um agente informa um principal a respeito dos eventos do período passado. É isto que dá à Contabilidade seu valor como *feedback*, além de seu valor preditivo (HENDRIKSEN; VAN BREDA, 2009, p.139).

De acordo com Segatto-Mendes (2001), o problema de agência se fundamenta principalmente na questão da informação assimétrica, pois as informações que o principal recebe são fornecidas em sua maioria pelo agente, o que lhe permite um controle do tipo e profundidade da informação fornecida ao principal, surgindo a possibilidade de assimetria informacional, ou seja, de agente e principal possuírem diferentes níveis de informação. Hendriksen e Van Breda (2009, p.139) definem como informação assimétrica “quando nem todos os estados são conhecidos por ambas as partes e, assim, certas consequências não são por elas consideradas”.

Lopes e Martins (2005, p.32) afirmam que “sem assimetria informacional não há utilidade para a própria contabilidade”. Os autores questionam a necessidade de demonstração contábil auditada quando os acionistas possuem o mesmo nível de informação dos gestores, acrescentando que “para que avaliar desempenho se todos sabem do comportamento dos outros?” A existência da Contabilidade está ligada à existência de assimetria informacional e dentro da contabilidade financeira, a publicação de demonstrações auditadas é exemplo

inequívoco de que a informação contábil funciona como redutora desta assimetria informacional. Os investidores não possuem o mesmo nível de informação que os gestores da empresa, de forma a necessitar de instrumentos independentes para avaliar a real situação da mesma.

Outra situação de assimetria informacional, segundo Hendriksen e Van Breda (2009), é o problema conhecido como seleção adversa, no qual uma das partes tem a vantagem de uma informação que a outra não possui.

Segundo Varian (1999), a seleção adversa ocorre quando uma das partes age oportunisticamente antes da elaboração do contrato por possuir informação exclusiva. O exemplo do carro usado é utilizado pelo autor como ilustração, no qual o vendedor possui informação privilegiada sobre o veículo. O desconhecimento da informação por parte do comprador faz com que os carros bons e ruins tenham preços semelhantes. Neste caso de seleção adversa, não ocorreriam transações se a informação fosse perfeita. Outro exemplo é o caso do seguro saúde, no qual pessoas doentes escondem a gravidade da enfermidade para se beneficiarem do seguro.

Segundo Hendriksen e Van Breda (2009), o principal é incapaz de observar todas as ações do agente. Essas ações podem ser diferentes daquelas que o principal adotaria, seja porque o agente tem um conjunto diferente de preferências e informações, seja porque o administrador está deliberadamente procurando enganar o principal. Surge nesta situação, o problema do risco moral.

Para Schmidt *et al.* (2005), nesse tipo de problema, as partes possuem a mesma informação quando o contrato é estabelecido. A assimetria de informação advém do fato de que uma vez assinado o contrato, o principal não pode observar as ações do agente ou, no mínimo, o principal não pode controlar perfeitamente a ação.

Segundo Varian (1999), o problema do risco moral ocorre quando uma ou mais partes em um contrato toma comportamento oportunista pós-contratual devido a um descompasso na informação entre as partes. A principal estratégia para minimizar os efeitos do comportamento oportunista seria arcar com os custos necessários para obter informação e, assim, reduzir o descompasso informacional, por exemplo, aumentando o monitoramento ou oferecendo

incentivos econômicos para estimular comportamentos que seriam esperados em condições de simetria informacional.

Em relação a esta visão oportunística, a literatura contábil tem destacado o gerenciamento de resultados, que consiste em uma prática intencional no processo de evidenciação externa, com o objetivo de obter algum ganho privado. Desta forma, o agente deveria ter um comportamento ético no sentido de exercer a sua função sem prejuízo aos demais envolvidos. A existência de outros indivíduos da mesma espécie compartilhando o mesmo espaço, explica e legitima a existência de uma ética a ser seguida.

2.4 Desenvolvimento Moral

Para Shaffer (2005) o desenvolvimento refere-se às mudanças ocorridas no indivíduo desde sua concepção até a sua morte, compreendendo dois processos distintos. O primeiro é a maturação que corresponde ao desenvolvimento biológico do indivíduo de acordo com o seu código genético, ou seja, material hereditário passado pelos pais aos filhos na concepção. Além do aspecto físico, a maturação é em parte responsável por mudanças como capacidade de concentração, resolução de problemas, discernimento dos pensamentos de outras pessoas, dentre outros. O segundo processo de desenvolvimento é a aprendizagem, pelo qual as experiências vividas produzem mudanças permanentes no comportamento. Dentro deste processo, o autor afirma que o indivíduo aprende a sentir, pensar e se comportar de novas maneiras ao observar e interagir com pais, professores e outras figuras presentes no ambiente em que se vive, fazendo com que a mudança ocorra em resposta ao ambiente, particularmente em resposta às ações e reações das pessoas. O desenvolvimento humano é mais bem descrito como um processo contínuo e cumulativo. A única constante é a mudança, e as mudanças que ocorrem em cada fase da vida têm importantes implicações para o futuro.

Assim, a ciência do desenvolvimento refere-se ao conjunto de estudos interdisciplinares que se dedicam a entender os fenômenos relacionados com o desenvolvimento humano. Como tal, a ciência do desenvolvimento centraliza-se nos processos evolutivos, destacando as trajetórias no ciclo de vida do indivíduo, considerando este indivíduo como ser biológico inserido em determinado tempo e espaço. O seu foco de análise varia desde os eventos genéticos até os

processos culturais, desde os fisiológicos até as interações sociais, com os padrões de adaptação sendo entendidos mediante interações internas e externas ao indivíduo (DESSEN, 2005). De forma científica, estes estudos são feitos dentro da Psicologia, mais especificamente na Psicologia do Desenvolvimento. Para conceituá-la, Biaggio (2008, p.19) escreve:

Os estudiosos de Psicologia do Desenvolvimento parecem tê-la conceituado como o estudo das mudanças de comportamento que ocorrem em função do tempo. Mas, o tempo em si não é uma variável psicológica. O que pode causar mudanças em comportamento são os eventos que ocorrem durante determinado segmento de tempo. O tempo deve ser apenas uma escala conveniente na qual são ordenados os comportamentos e assinaladas as mudanças. O que interessa à Psicologia do Desenvolvimento são as mudanças de comportamento que ocorrem não em função do tempo, mas em função de processos intra-organísmicos e de eventos ambientais que ocorrem dentro de determinada faixa de tempo. Podemos dizer, então, que o objeto de estudo da Psicologia do Desenvolvimento atual consiste nos processos intra-individuais e ambientais que levam a mudanças de comportamento.

Na maioria dos indivíduos, à medida que ocorre o desenvolvimento, surge o pensamento de se comportar com responsabilidade e como indivíduos morais. Shaffer (2005) afirma que indivíduos moralmente maduros não se submetem às regras sociais porque esperam recompensas tangíveis por concordarem com elas ou temem punições por transgredi-las. Simplesmente, internalizam os princípios morais aprendidos e agem de acordo com estes, independente da presença de figuras de autoridade para obrigá-los. Para o autor, a internalização representa uma mudança de comportamento orientada por ações ocorridas externamente ao indivíduo, tornando-se uma etapa de fundamental importância em direção à maturidade moral.

Em relação à moralidade Bebeau *et al.* (1999) fazem uma distinção entre macromoralidade e micromoralidade. Para estes autores, macromoralidade diz respeito à estrutura formal da sociedade, isto é, as suas instituições e as suas leis, como por exemplo: será esta sociedade uma instituição justa, organizada de uma forma que diferentes grupos étnicos, religiosos e culturais possam colaborar e participar? Por outro lado, a micromoralidade refere-se ao comportamento das pessoas na vida cotidiana, refletindo sobre as virtudes de cada indivíduo. Ambos, macro e micromoralidade, referem-se às relações de convívio entre as pessoas.

No entanto, a micromoralidade existe nas relações entre as pessoas, enquanto que a macromoralidade existe nas relações entre as pessoas por meio de regras, sistemas legais e instituições formais. Na macromoralidade, as virtudes de agir com imparcialidade e respeito

às leis são elogiadas. Na micromoralidade, as virtudes de lealdade e dedicação são elogiadas, pois as relações pessoais dependem dos cuidados mútuos entre os indivíduos.

Getz *et al.* (1999) afirmam que a teoria do desenvolvimento moral geralmente invoca dois processos para explicar a mudança do indivíduo ao longo do tempo: i) a socialização do indivíduo; e ii) a construção do indivíduo cognitivo de significado social e moral. Os teóricos diferem em termos de enfatizar um processo ou outro, e em termos de qual processo é assumido a ser dominante em um período de tempo. Os conceitos de autonomia e de heteronomia são usados para referir-se para o indivíduo construtivista-cognitivo. Autonomia e heteronomia são o “yin” e o “yang” de teóricos morais. A heteronomia é definida pela compreensão das regras e da fonte de legitimidade destas mesmas regras, ou seja, "moralmente correto é obedecer às regras que foram impostas pelas pessoas reconhecidas como autoridade legítima" (LA TAILLE, 2006, p.98). Este mesmo autor afirma que na autonomia ocorre o poder de julgar a partir de princípios aceitos consciente e livremente e não mais na obediência estrita às regras.

Por outro lado, as teorias cognitivo-desenvolvimentista, centradas na construção de julgamento moral, enfatizam o desenvolvimento da autonomia, enquanto que as teorias de aprendizagem social e da psicologia cultural, centrando-se na transmissão cultural, enfatizam a heteronomia. Para estes autores, o julgamento moral e a ideologia cultural contribuem de forma significativa com o pensar moral.

De maneira diferente das pessoas que cito como exemplos de justiça, como Gandhi e Martin Luther King, não pratiquei desde cedo ações fundamentadas em alto ideal moral. Nem depois de me envolver com educação moral, nunca me considerei um exemplo do mais alto estágio de moralidade. No entanto, tenho me engajado há muito tempo numa busca pela justiça universal, da mesma forma como pretende que todos os seres humanos em desenvolvimento se dirijam para isso (KOHLBERG, 1985, citado por BIAGGIO, 2006, p.80).

O progresso moral é determinado pela elevação do caráter consciente e livre do comportamento dos indivíduos ou dos grupos sociais e, por conseguinte, pelo crescimento da responsabilidade destes indivíduos ou grupos no seu comportamento moral. Uma sociedade é tanto mais rica moralmente quanto mais possibilidades oferece a seus membros de assumirem a responsabilidade pessoal ou coletiva de seus atos, isto é, quanto mais ampla for a margem proporcionada para aceitar consciente e livremente as normas que regulam as suas relações

com os demais. Neste sentido, o progresso moral é inseparável do desenvolvimento da livre personalidade (VAZQUEZ, 2010).

Para Shaffer (2005) os estudantes universitários geralmente concordam que a moralidade implica na capacidade de diferenciar o certo do errado, agir a respeito dessa diferenciação e sentir orgulho por atos virtuosos e culpa ou vergonha ao violar os próprios padrões.

As pesquisas de Kohlberg (1973) têm como base que o desenvolvimento moral pressupõe transformações básicas das estruturas cognitivas, resultantes de processos de interação entre o indivíduo e o meio, sendo a teoria cognitivo-evolutiva representada pela evolução dos estágios morais, sendo estes de raciocínio de justiça e não de emoções ou ações. Assim, a definição de moralidade e desenvolvimento moral está centralizada na justiça ou nos princípios de justiça. Para Biaggio (2008), essa centralidade da justiça deriva também do trabalho de Piaget (1932/1994) sobre o desenvolvimento do julgamento moral, no qual ele definiu a moralidade como uma atitude de respeito pelas pessoas e pelas regras, aliando-se, portanto, a Kant.

Biaggio (2008) afirma que a Teoria de Desenvolvimento Moral de Kohlberg baseia-se na avaliação de vários conceitos morais básicos, tais como “valor da vida humana”, “motivos para a ação moral”, “bases para o respeito pela autoridade moral”, etc., que são avaliados nas respostas a cada estória. Os estágios estabelecidos por Kohlberg são estágios modais, no sentido em que as pessoas raramente respondem no mesmo nível em todas as estórias ou em todos os conceitos. Por exemplo, uma pessoa pode dar predominantemente respostas do estágio 4, porém poderá fornecer também algumas respostas do estágio 3. Desta forma, o estágio em que o indivíduo se classifica representa o estágio predominante.

A relação entre o julgamento e a ação moral também deve ser analisada. Será que um julgamento moral considerado “avançado” garante um comportamento moral amadurecido? Rest e Narvaez (1991) argumentam que há correlação entre os dois aspectos, contudo, informam que o julgamento moral amadurecido é necessário, mas não suficiente para garantir o comportamento moral. À medida que o indivíduo amadurece, desenvolve uma melhor compreensão do mundo físico e social, e é capaz de realizar melhores inferências com base no novo conhecimento.

2.5 A Teoria do Julgamento Moral de Kohlberg

2.5.1 A Teoria de Kohlberg

Kohlberg (1986) iniciou sua Teoria de Desenvolvimento Moral analisando entrevistas sobre dilemas morais em 1955 com uma amostra de indivíduos de 10 a 16 anos. Esta mesma amostra foi entrevistada novamente a cada 3 anos durante um período de 20 anos, tendo os respondentes ao final da pesquisa entre 30 e 36 anos. Como resultado, mediante a análise da estrutura das respostas das pessoas aos dilemas morais propostos, o autor identificou formas qualitativamente diferentes de raciocínio moral e constatou que cada indivíduo passa por uma sequência invariável, hierárquica e universal de estágios de desenvolvimento do julgamento moral. Segundo Duska e Whelan (1994) Kohlberg desenvolveu um grande número de pesquisas em países de culturas diferentes para confirmar sua teoria. Das culturas examinadas (EUA, Turquia, Tailândia, México), todas apresentaram o mesmo processo de desenvolvimento, o que caracteriza, portanto, uma estrutura transcultural.

Inicialmente, Kohlberg desenvolveu um modelo de entrevista clínica. Contudo, a academia norte-americana da época levou Kohlberg e seus colaboradores a realizarem mudanças a fim de atingir parâmetros desejáveis de fidedignidade. Foram elaboradas diversas versões sucessivas da Teoria do Julgamento Moral, e por ocasião destas versões, havia necessidade de que os pesquisadores que desejassem utilizar o instrumento frequentassem um *workshop* na Universidade de Harvard, para aprenderem com segurança o processo de avaliação do modelo. Em 1974, por meio dos estudos de Kohlberg e utilizando os dilemas kohlberguianos, James Rest, da Universidade de Minnesota, criou o DIT – *Defining Issues Test* (Teste de Questões Definidoras).

Enquanto Kohlberg sempre fez da técnica de entrevista seu único instrumento de coleta de dados, Rest *et al* (1999) apresentam o DIT como uma nova proposta de investigação, salientando as seguintes vantagens em relação à entrevista: não requer grande habilidade verbal dos sujeitos, oferece maior controle da situação de teste, e, ainda, possibilita uma correção objetiva e computadorizada (BATAGLIA; MORAIS; LEPRE, 2010, p.28).

Getz *et al.* (1999) afirmam que, de acordo com a teoria de Kohlberg, o DIT mostra o desenvolvimento moral individual na adolescência e idade adulta, do convencional ao pensamento pós-convencional, sendo válido na caracterização do desenvolvimento do juízo moral.

Segundo o *Center for the Study of Ethical Development* das Universidade de Minnesota e Universidade do Alabama (<http://www.centerforthestudyofethicaldevelopment.net/>) uma suposição comum no campo da moral, e com a qual os estudiosos deste centro discordam, é que a informação fidedigna sobre os processos internos que fundamentam a conduta moral só é obtida através de entrevistas com indivíduos. Ao contrário do que assumir que entrevistar apresenta uma janela clara na classificação do julgamento moral, os investigadores em ciência cognitiva e cognição social alegam que possuem relatos com explicações de um processo cognitivo com limitações severas. Há agora uma maior valorização para a importância dos processos de conhecimento tácito e implícito na tomada de decisão humana, fora da consciência do agente cognitivo e além da capacidade do sujeito de articulá-los verbalmente. O DIT - *Defining Issues Test* tem uma abordagem diferente para a coleta de informações.

Rest *et al.* (1999) afirmam que o DIT é um dispositivo para ativar esquemas morais, presumindo que a leitura de dilemas morais ativa os esquemas morais individuais na medida em que uma pessoa os tenha desenvolvido. Quando o participante da pesquisa encontra um item que faz sentido, marca o seu grau de importância, sendo o de maior preferência, para este item ocorre uma classificação elevada. Alternativamente, quando o participante encontra um item que não faz sentido ou que para ele seja pouco convincente (e não está ativando um esquema preferido), o item recebe uma classificação baixa. Para estes autores, os itens do DIT são fragmentos de linhas de raciocínio que determinam a preferência do participante e, conseqüentemente, definem o estágio de julgamento moral.

Bebeau *et al.* (1999) afirmam que as pesquisas com o DIT, seguindo a teoria de Kohlberg, possuem quatro características: i) enfatiza a cognição (em especial, a formação de conceitos de como é possível organizar a cooperação entre as pessoas em um âmbito social); ii) promove a auto-construção de categorias epistemológicas de base (por exemplo, reciprocidade, direitos, deveres, ordem, justiça); iii) retrata a mudança do indivíduo ao longo do tempo em termos de desenvolvimento cognitivo; e iv) caracteriza a mudança no desenvolvimento de adolescentes, jovens e adultos em termos de mudança do pensamento

convencional ao pensamento moral pós-convencional. Shimizu (2004, p.1) afirma que "centenas de estudos com o DIT já foram realizados, com dados colhidos em mais de 45.000 indivíduos", dada a sua importância e validade.

Os estágios do juízo moral de Kohlberg podem de fato, ser vistos em paralelo com a percepção da realidade social. Inicialmente uma pessoa alcança a capacidade lógica que lhe permite ver como uma série de variáveis interligadas fazem parte de um único sistema que é o seu mundo, e, sucessivamente, através desta capacidade, pode compreender o papel de cada pessoa dentro desse sistema, até que finalmente está apta para distinguir e julgar o "certo" e o "errado" em relação ao papel que cada pessoa assume num determinado sistema social em relação aos princípios universais de justiça, reciprocidade e igualdade dos direitos humanos." (DUSKA; WHELAN, 1994, p.8)

Kohlberg elaborou toda uma metodologia de levantamento e codificação de dados, que chegou a revolucionar o campo de estudos da moral. Suas pesquisas foram amplamente divulgadas, servindo não só de ferramenta para muitos investigadores interessados no desenvolvimento moral de jovens e adultos, como, também, de base para a construção de vários instrumentos de medida de julgamento moral. (SHIMIZU, 2005)

As pesquisas de Kohlberg se concentraram na forma que os indivíduos julgam em relação a questões morais, traçando um quadro completo de estágios sob o ponto de vista moral, evidenciando claramente os estágios que os indivíduos atravessam para alcançar a maturidade moral. Existe uma diferença hierárquica entre os estágios de tal modo que os mais altos substituem e integram os estágios mais baixos.

O avanço para o estágio seguinte se dá pela reorganização reflexiva que surge ao serem percebidas contradições no estágio atual em que a pessoa se encontra. Estes conflitos cognitivos podem acontecer a partir da percepção de raciocínios morais que estejam um estágio acima, ou mesmo pela percepção de uma ação moral mais elevada, ou ainda, por meio de situações de decisão que provoquem contradições internas na estrutura do raciocínio moral. (AMORIM NETO; ROSITO, 2009, p.47)

Desta forma, o julgamento moral do jovem e do adolescente não é simplesmente uma adoção de modelos culturais particulares oferecidos pela sociedade a qual pertencem. Das culturas examinadas, todas apresentaram o mesmo processo de desenvolvimento, demonstrando que os seis estágios definidos por Kohlberg transcendem situações particulares e períodos temporais definidos e podem ser aplicados a pessoas provenientes de civilizações, culturas e instituições diversas (DUSKA; WHELAN, 1994).

O indivíduo que alcançou o estágio do princípio ético universal (estágio 6) poderá sempre perguntar-se: “Por que o meu comportamento deve ser moral?” Neste ponto se passa a um outro plano que não é mais aquele do raciocínio e do juízo voltados para a situação, mas que é “existencial”, isto é, aquele no qual o empenho pessoal dos valores é ligado ao juízo... porque se refere às “escolhas existenciais” do próprio indivíduo e à dedicação aos valores deliberadamente assumidos em sua vida (DUSKA; WHELAN, 1994, p.9).

2.5.2 Os estágios de julgamento moral de Kohlberg

Os seis estágios de julgamento moral propostos por Kohlberg estão incluídos em três níveis: o pré-convencional (estágios 1 e 2), o convencional (estágios 3 e 4) e o pós-convencional (estágios 5 e 6). Para melhor compreensão dos estágios, faz-se necessário entender o significado dos níveis.

No primeiro nível, denominado de pré-convencional, Biaggio (2006) afirma que este é característico da maioria das crianças com menos de 9 anos, de alguns adolescentes e de muitos criminosos adolescentes e também de alguns adultos. Neste nível, os indivíduos ainda não chegaram a entender e respeitar normas morais. Ainda não há uma incorporação dos princípios morais. Um ato é julgado pelas suas consequências e não pelas intenções.

Kohlberg caracteriza este nível onde o indivíduo é atento às regras culturais e aos rótulos de bem e de mal, de certo e de errado, mas as interpreta ou na base das consequências físico-hedonísticas da ação (punição, recompensa, troca de favores) ou na base do poder físico de quem enuncia as regras. (KOHLBERG; TURIEL, 1971). Para La Taille (2006) neste nível a criança responde a regras culturais e rótulos de certo e errado, e interpreta tais rótulos em termos de consequências (punição, recompensa, troca de favores) ou em termos da força física de quem enuncia as regras e rótulos.

Os estágios 1 e 2 pertencem ao nível pré-convencional, sendo o estágio 1 representado pela orientação para a punição e a obediência, com isto, a moralidade de um ato é definida de acordo com as consequências físicas para o agente. Se a ação é punida, está moralmente errada; se não é punida, está moralmente correta. Como exemplo, utilizou-se perguntar se

roubar um doce da padaria estava certo ou errado, obtendo a resposta: “Se o dono da padaria não viu, não há problema” (DUSKA; WHELAN, 1994).

Desta forma, neste estágio, o indivíduo não vê o valor da ação em si mesma, mas somente a aprovação ou desaprovação do ato. Neste estágio, o indivíduo teme a punição e o medo gera seus valores. Biaggio (2008) afirma que neste estágio as consequências físicas da ação determinam o julgamento moral dessas ações. Se houve punição, então é moralmente mau. Se houve prêmio torna-se moralmente bom. A fuga ao castigo e o respeito à autoridade são valorizados por si próprios e não em termos de respeito a uma ordem moral coletiva. Para La Taille (2006, p.101), no estágio 1 as “conseqüências físicas da ação determinam seu caráter bom ou ruim, sem considerar o sentido ou valor humano dessas conseqüências. Evitar a punição e respeitar incondicionalmente o poder são atos valorizados por si próprios”.

Já no estágio 2, a ação moralmente correta é definida em termos do prazer ou da satisfação das necessidades da pessoa (hedonismo). É um estágio nitidamente egoísta, em que a moral é relativa, e o ato moral é visto como instrumento para satisfação pessoal. A legitimidade moral encontra-se na busca dos próprios interesses. Os sujeitos, neste estágio, podem dizer que um marido deve roubar para salvar a vida da mulher porque ele precisa dela para cozinhar, ou porque ele poderia vir a precisar que ela salvasse sua vida (BIAGGIO, 2006). Neste estágio, a melhor ação é aquela que satisfaz as necessidades pessoais. La Taille (2006, p.101) afirma que no estágio 2, a ação correta consiste naquela que satisfaz instrumentalmente as necessidades próprias e, ocasionalmente, as necessidades dos outros. Relações humanas são vistas como relações de troca em um mercado.

Biaggio (2008) ainda afirma sobre o estágio 2 que as ações moralmente corretas consistem naquelas que satisfazem instrumentalmente as necessidades da própria pessoa e “ocasionalmente” de outras. A reciprocidade é vista em termos de “uma mão lava a outra” e não em termos de lealdade, gratidão ou justiça. Essencialmente, se uma ação é capaz de oferecer prazer ao indivíduo ou satisfazer uma necessidade, então é moralmente correta.

O segundo nível, denominado de convencional, é o início da incorporação dos princípios morais, sendo que a manutenção das expectativas da família, grupo ou nação do indivíduo é percebida enquanto valiosa por si só, havendo uma identificação com as pessoas e/ou grupos

nela envolvidos (LA TAILLE, 2006). Segundo Amorim Neto e Rosito (2009, p.56), neste nível “o que importa é manter a lei, de tal modo que se garanta o bem-estar da sociedade.”

Duska e Whelan (1994, p.69) afirmam que o nível convencional “requer uma passagem da visão concreta e egoísta do nível pré-convencional ao reconhecimento cognitivo do valor, das práticas e das normas do grupo”. Supõem, ainda, uma passagem da valorização das ações, com base em suas consequências, à valorização das ações baseando-se em como estas realizam as expectativas de um grupo, em si mesmas. Neste nível, a manutenção das expectativas da família, do grupo ou da nação do indivíduo é percebida como válida em si mesma. A atitude não é somente de conformidade com as expectativas pessoais e com a ordem social, mas é uma atitude de lealdade ao grupo, de manter, sustentar, e justificar a ordem de forma ativa, identificando-se com as pessoas ou grupos envolvidos.

Os estágios do nível convencional são o 3 e o 4. Duska e Whelan (1994, p.71) afirmam que na mente de quem passa do estágio 2 ao 3 surge este raciocínio: “se todos temos o mesmo desejo e sentimentos, se existe algo bom que dá prazer a duas pessoas e somente uma poderá desfrutá-lo, temos necessidade de regras sistemáticas – um sistema social – para decidir”. A orientação do estágio 3 concentra-se agora sobre o pensamento de que o auto-sacrifício é o determinante básico do bem e do mal, sendo necessário ao sucesso do grupo, que passa a ser visto como essencial, do ponto de vista afetivo e cognitivo. No entanto, seria um erro pensar que no estágio 3 desaparece por completo o egoísmo. O que ocorre na passagem do estágio 2 ao 3 é uma forma menos concreta de prazer: a aprovação por parte dos outros toma o lugar dos bens mais concretos e imediatos que proporcionavam prazer no estágio anterior. Realiza-se um deslocamento de um esforço para obter prazer físico para um esforço por um prazer psicológico, obtido por meio da aprovação social.

O estágio 3 é definido por Biaggio (2006, p. 25) como a “moralidade do bom garoto, de aprovação social e relações interpessoais”, representando que o comportamento moralmente certo é o que leva à aprovação dos outros, com uma visão ainda egocêntrica. O indivíduo julga o “certo” em nome da amizade, da aceitação dos companheiros. Ganha-se a aprovação por ser “bonzinho”.

O estágio 3 apresenta uma dificuldade: o indivíduo participa de diversos grupos sociais, cada qual com expectativas conflitantes. Desta forma, buscará uma solução para justificar seu

comportamento diante de tais conflitos, identificando uma lei moral capaz de superar os conflitos dos diversos grupos em que participa. Neste momento, começa a surgir o estágio 4. Biaggio (2006) afirma que no estágio 4 há um grande respeito pela autoridade, por regras fixas e pela manutenção da ordem social. Deve-se cumprir o dever. Este estágio é a orientação para a lei e a ordem. A justiça não é mais uma questão de relações entre indivíduos, mas entre o indivíduo e o sistema. A justiça está relacionada com a ordem social estabelecida, não é uma questão de escolha pessoal moral.

La Taille (2006) corrobora afirmando que neste estágio "há uma orientação em direção à autoridade, a regras fixas e à manutenção da ordem social". O comportamento correto consiste em fazer a própria obrigação, em mostrar respeito pela autoridade, e em manter a ordem pela ordem.

Para Duska e Whelan (1994, p.76) o estágio 4 "é um estágio de reverência pela lei e pela autoridade legítima, sendo a lei vista como garantia suprema da paz, da ordem e dos direitos do indivíduo". O indivíduo no estágio 4 não se vê mais simplesmente como membro de um grupo específico, mas como um membro generalizado da sociedade. Para ele, o sistema mais adequado é aquele que garanta a ordem, com critérios e princípios morais gerais. É necessário agir de acordo com as regras e as leis. Neste ponto, o indivíduo começa a questionar "qual é a lei ou a autoridade que coordena tudo?", fazendo surgir três possíveis orientações para o que está por trás das regras: i) o objetivo das leis e das regras é a utilidade ou o bem-estar da maioria. Leis e regras existem porque servem ao bem comum. É absolutamente essencial preservar e proteger o bem comum. Portanto, se uma regra particular o viola, deve ser abandonada ou reformada, pois é uma regra injusta; ii) pode-se ver a lei como originada pelos desejos, acordos e pontos de vista da maioria. As regras são vistas como reflexo daquilo que pensa a maioria; iii) pode-se aceitar a lei moral como o consenso das normas e das crenças da sociedade. Nesta visão, a lei não é somente o "posso ou não posso", mas certo princípio capaz de ordenar todos os conflitos entre os grupos sociais.

No terceiro nível, denominado de pós-convencional, La Taille (2006) afirma que há um esforço claro para definir valores e princípios morais que tenham validade e aplicação, independentemente da autoridade dos grupos ou das pessoas que os adotam, e independentemente da própria identificação do indivíduo com tais grupos. Para Duska e Whelan (1994) este nível refere-se a um critério de maturidade moral inexistente nos níveis

anteriores. Tal critério é a autonomia de julgamento, ou seja, a formação de uma idéia própria do que é justo e do que é errado.

Se um indivíduo passa toda a sua vida fazendo aquilo que a autoridade o manda fazer, simplesmente por medo da autoridade (estágio 1), ou porque obterá prazer (estágio 2), ou porque o grupo espera isso dele (estágio 3), ou porque essa é a lei (estágio 4), esse indivíduo jamais tomou decisões morais próprias. Ele pode agir de acordo com a lei, mas a aceita porque é condicionado a aceitá-la ou porque a escolheu como ideal? Se faço alguma coisa porque meu pai aprova, sem examinar se é aceitável, sigo simplesmente os princípios de meu pai, não os meus próprios. Por assim dizer, só se atinge a maturidade “sendo”. Devem ser desenvolvidos princípios próprios de julgamento e ação, não seguindo simplesmente o que se ordena que seja feito. Kohlberg descreve o nível pós-convencional de princípio, como um nível no qual há um claro esforço para definir os valores morais e os princípios que têm validade e aplicação, prescindindo da autoridade dos grupos ou das pessoas detentoras de tais princípios, bem como prescindindo da própria identificação do indivíduo com esses grupos. No nível de princípio, portanto, o indivíduo pensa com a própria cabeça, mesmo pertencendo a um grupo ao qual se identifica. Nenhum grupo pode suplantam a sua consciência (DUSKA; WHELAN, 1994, p.78).

No terceiro nível, denominado de pós-convencional, estão os estágios 5 e 6. No estágio 5 as leis não são mais consideradas válidas pelo mero fato de serem leis. O foco de defesa da lei (estágio 4) muda para a legislação necessária para se maximizar o bem estar dos indivíduos. A justiça, a liberdade e a igualdade têm prioridade sobre os direitos de propriedade. O indivíduo admite que as leis ou costumes morais podem ser injustos e devem ser mudados por meio dos canais legais e dos contratos democráticos (LA TAILLE, 2006).

Para Biaggio (2008, p.227) no estágio 5 “os comportamentos corretos são definidos em termos de direitos individuais gerais e de padrões que foram criticamente examinados e aprovados pela sociedade como um todo.” Há uma consciência de relativismo de valores pessoais e o resultado é uma orientação diferente do estágio 4, pois há a possibilidade de mudar as leis considerando-se racionalmente a utilidade social.

No estágio 6 o pensamento pós-convencional atinge seu nível mais alto. Kohlberg descreve o estágio 6 como “orientação ao princípio ético universal”. O indivíduo reconhece os princípios morais universais da consciência individual e age de acordo com eles. Se as leis injustas não puderem ser modificadas pelos canais democráticos legais, o indivíduo ainda assim resiste às leis injustas (BIAGGIO, 2008)

Para Biaggio (2006, p.26) é a “moralidade dos mártires e revolucionários pacifistas, e de todos aqueles que permanecem fiéis aos seus princípios, em vez de se conformarem com o

poder estabelecido e com a autoridade”. Kohlberg (1973) declara que o estágio 6 representa o modo mais elevado de pensamento moral, sendo o estágio 5 o primeiro de dois modos inovadores, consistentes, sistemáticos e estáveis de julgamento moral que constituem a aurora da filosofia moral. O autor continua afirmando que o justo, o certo é definido pela decisão da consciência de acordo com princípios éticos escolhidos de forma autônoma. Em essência, são princípios universais de justiça, reciprocidade, igualdade de direitos e respeito pela dignidade dos indivíduos.

Biaggio (2006) afirma que apesar da maturidade e beleza do estágio 6, apenas 3% a 5% das pessoas apresentam tal tipo de raciocínio. Na verdade, há casos em que muitas amostras não apresentam nenhum representante do estágio 6. Para esta mesma autora, O “certo” é definido por uma escolha de consciência individual, de acordo com princípios éticos escolhidos por si mesmo.

Kohlberg *et al.* (1990) continuam afirmando que o objetivo do sujeito pertencente ao estágio 6 é procurar resolver os problemas morais de tal modo que o bem de algumas pessoas não suprima o respeito pelos direitos dos outros, e o respeito pelos direitos individuais não impede a busca do melhor para todos. O QUADRO 2 apresenta um resumo dos níveis de julgamento moral decorrentes da Teoria do Desenvolvimento Moral.

QUADRO 2: Resumo dos níveis da Teoria do Desenvolvimento Moral

Nível I	PRÉ-CONVENCIONAL (ou pré-moral) Estágio 1. Orientação para a punição e a obediência. Estágio 2. Hedonismo instrumental relativista.
Nível II	CONVENCIONAL (moralidade de conformismo ao papel convencional) Estágio 3. Moralidade "bom garoto", de manutenção de boas relações e de aprovação dos outros. Estágio 4. Autoridade mantendo a moralidade.
Nível III	PÓS-CONVENCIONAL (moralidade de princípios morais aceitos conscientemente) Estágio 5. Moralidade de contrato e de lei democraticamente aceitos. Estágio 6. Moralidade de princípios individuais de consciência.

Fonte: Biaggio (2008, p.225)

Duska e Whelan (1994) mencionam quatro características dos estágios morais descritos por Kohlberg, sendo a primeira que os estágios constituem uma sequência invariável. Deve-se

progredir através dos estágios em ordem, e não se pode chegar a um estágio mais alto sem ter passado pelos estágios precedentes. Ou seja, é necessária uma evolução para que um indivíduo que define o bem em termos de vantagens pessoais possa progredir para o estágio no qual o bem é definido em termos de um sistema de direitos e obrigações para todos.

A segunda característica é que no desenvolvimento por estágios, o sujeito não pode compreender o raciocínio moral de um estágio posterior àquele em que se encontra. Assim, uma pessoa no estágio 2, que separa bem e mal baseada no próprio prazer pessoal, não pode compreender o raciocínio do estágio 4, que justifica uma ação com base em deveres. Se o indivíduo é orientado para ver como bem quase exclusivamente aquilo que lhe causa prazer, como compreenderá um conceito de bem que não lhe daria nenhum prazer, mas, ao contrário, lhe causaria dor? A máxima moral “é melhor dar que receber” reflete um alto estágio de maturidade e de desenvolvimento que é incompreensível para quem se encontra num baixo nível de desenvolvimento moral.

A terceira característica é que no desenvolvimento por estágios, os indivíduos são levados a raciocinar segundo o nível seguinte ao que é predominante. Ou seja, uma pessoa que está no estágio 1 será atraída pelo estágio 2, e assim por diante. O raciocínio próprio de um estágio mais alto é inteligível, tem mais sentido e resolve um maior número de dificuldades, portanto é mais atraente.

A quarta característica é que no desenvolvimento por estágios, o movimento de um estágio a outro acontece quando se cria um desequilíbrio cognitivo, isto é, quanto a perspectiva cognitiva de uma pessoa não é mais capaz de enfrentar um dado dilema moral. A tese sustentada pela teoria do desenvolvimento é que a pessoa procura um modo sempre mais adequado para resolver os próprios dilemas.

Se numa dada situação, a estrutura cognitiva atual não pode resolver um problema, o organismo cognitivo adapta-se a uma estrutura que possa resolvê-lo. Se não há nenhum desequilíbrio cognitivo, não há nenhum motivo de desenvolvimento. Assim, a exemplo de um bolo para comer, há um irmão maior e mais forte que quer todo o bolo para si e pode obtê-lo. Desta forma, não há nenhum dilema. Contudo, se este analisar segundo o sentimento do irmão menor e mais fraco será forçado a reexaminar seu próprio ponto de vista interesseiro e adaptar sua estrutura cognitiva ao novo raciocínio de partilha. Quando se cria tal desequilíbrio, a

pessoa vê a inadequação das razões apresentadas e é estimulada a buscar razões melhores e mais adequadas.

Crain (1985) afirma que Kohlberg gostaria de ver as pessoas no estágio mais elevado possível do pensamento moral. A melhor sociedade possível conteria os indivíduos que não só entendem a necessidade de ordem social (estágio 4), mas que também percebem os princípios universais, como justiça e liberdade (fase 6). Como, então, pode-se promover o desenvolvimento moral? Kohlberg acreditava que se as crianças estão a reorganizar os seus pensamentos, estes pensamentos devem ser mais ativos. Assim, incentivava os estudantes para liderar grupos de discussão com as questões morais, fazendo surgir a oportunidade de reorganização dos pensamentos das crianças e conseqüentemente, o desenvolvimento moral.

Por vezes, Kohlberg incentivava os argumentos que pertencem ao estágio de desenvolvimento moral seguinte aos dos estudantes para que estes pudessem encontrar pontos de vista que desafiassem o raciocínio, estimulando a formulação de novos e melhores argumentos. Crain (1985) cita como exemplo, uma discussão típica de contar uma história sobre um homem que tinha um filho gravemente ferido e precisava levá-lo o mais rápido possível para o hospital. Contudo, este homem não tinha carro, então ele se aproximou de um desconhecido, contou-lhe a situação e pediu emprestado o seu carro ou que o levasse ao hospital. O estranho, porém, recusou, dizendo que ele tinha um compromisso importante naquele horário. Assim, o homem pegou o carro à força. O homem deveria ter feito isto?

O método de Kohlberg de induzir conflito cognitivo faz com que a criança tenha um ponto de vista, tornando-se confusa com informações discrepantes, e então resolve a confusão, formando uma posição mais avançada e abrangente. O método é também o processo dialético de ensino socrático. Os estudantes dão um ponto de vista, o professor faz perguntas para levá-los a enxergar as insuficiências das suas opiniões, e então eles são motivados a formular melhores argumentos.

2.6 Estudos já realizados sobre o tema

Snarey (1985) realizou um estudo com o objetivo de testar a teoria de Kohlberg, levantando dados de 46 estudos concluídos em 25 culturas, tendo como resultado a comprovação da universalidade dos estágios. Contudo, podem ocorrer diferenças nos estágios em virtude das diferentes culturas. É possível que na China, onde a velhice é mais respeitada e o respeito aos pais e antepassados é maior, haja respostas que Kohlberg classificaria entre os estágios 3 ou 4, mas que realmente representam um pensamento mais amadurecido da maioria dos sujeitos, diferentemente de outras culturas (SNAREY, 1985 *apud* BIAGGIO, 2008).

Rest e Narvaez (1991) concluíram estudo com o objetivo de avaliar os efeitos da universidade sobre o desenvolvimento do juízo moral. Estes autores revisaram 03 tipos de estudos que mostram o efeito da faculdade no nível de julgamento moral do indivíduo: comparações de cortes transversais dos estudantes em vários níveis de ensino, acompanhamento longitudinal de indivíduos que freqüentam ou não freqüentam a universidade, e a relação de envolvimento da faculdade com o grau de mudança individual. Como metodologia, utilizaram o DIT e realizaram comparações entre os resultados obtidos. Em seguida, estudos mais específicos sobre as experiências de vida dos componentes da amostra foram analisados, destacando o papel de variáveis como a estimulação intelectual contínua e de orientação de carreira acadêmica. Concluíram que o comportamento moral é o resultado do conjunto de processos internos, e não o resultado de apenas um construto psicológico ou variável. Os autores continuam afirmando que as universidades são eficazes para facilitar o desenvolvimento do julgamento moral. Desenvolvimento de julgamento moral significa que pelo menos as pessoas não estão deixando de se comportar moralmente devido ao insuficiente e simplista raciocínio sobre o que constitui um curso de ação moral. Estes autores concluem ainda, que não se pode negar o impacto positivo da experiência da faculdade sobre o comportamento moral, informando que as universidades têm a responsabilidade de contribuir de alguma forma no desenvolvimento moral dos estudantes.

Narvaez (1993) elaborou estudo com o objetivo de analisar a relação do alto rendimento dos estudantes com o julgamento moral. Como amostra, utilizou 02 (dois) grupos de estudantes com idade média de 14 a 15 anos que cursavam entre o ensino fundamental e o ensino médio na cidade de Minnesota (EUA) num total de 161 estudantes, aplicando o DIT. Como

conclusão, afirma que, em geral, aqueles estudantes com altos rendimentos possuem um escore de julgamento moral superior ao dos colegas da mesma idade. No entanto, há uma variação que indica que nem sempre a aptidão intelectual aparente é suficiente para um alto escore no julgamento moral.

Pinto (2002) estudou a ligação entre a aquisição de comportamentos morais e a prática desportiva, partindo do princípio de que esta tem um efeito positivo no desenvolvimento do raciocínio moral dos adolescentes. O estudo envolveu um total de 127 adolescentes dos dois gêneros na cidade de Porto (Portugal), entre os 12 e os 15 anos de idade divididos em quatro grupos etários, aos quais foram administrados o *Defining Issues Test* para se apurar o índice de desenvolvimento do raciocínio moral, o *Perceptions of Success Questionnaire* (POSQ) para se verificar a orientação de sucesso na prática desportiva e um questionário sócio demográfico para se obter dados relacionados com o gênero, a idade, a modalidade praticada, número de anos de prática, carga de treino semanal e estatuto sócio econômico. Neste estudo, concluiu que a atividade física, por si própria, não apresenta claramente características inerentes de significado moral positivo ou negativo, isto é, não se mostra auto-suficiente como criador de condições de promoção do desenvolvimento moral dos adolescentes;

Moretto (2003) realizou um estudo com o objetivo de verificar a relação entre o julgamento moral, o conceito de moral e a possível influência do nível sócio-econômico no conceito de moral e julgamento moral. Para atender ao objetivo proposto, utilizou uma amostra de 166 adolescentes de ambos os gêneros com faixa etária entre 11 e 21 anos, estudantes de duas escolas públicas do Distrito Federal. Os instrumentos utilizados para levantamento dos dados foram um questionário objetivo de levantamento de nível sócio-econômico, uma pergunta aberta respondida por escrito sobre o conceito de moral e um Questionário de Reflexão Social, sendo estes dados analisados qualitativa e quantitativamente. Com base na Teoria do Desenvolvimento do Julgamento Moral de Lawrence Kohlberg, concluiu que há relação entre o conceito de moral e nível de julgamento moral desenvolvido. Entretanto, o nível sócio-econômico não determina e nem influencia o desenvolvimento do nível de julgamento moral e nem o conceito de moral. Inferiu ainda, que o gênero feminino parece apresentar uma tendência para um nível de julgamento moral mais avançado do que o gênero masculino e, conseqüentemente, as categorias de conceitos de moral apresentadas por ambos os gêneros variam.

O objetivo de Shimizu (2004) foi avaliar a fidedignidade da tradução e adaptação brasileira do DIT, assim como realizar algumas ponderações sobre a utilização do DIT em pesquisas sobre a moralidade. Os testes DIT-1 e DIT-2 foram aplicados em 621 jovens brasileiros, distribuídos, conforme a região de procedência, o tipo de escola (pública e particular) e o ano escolar frequentado, da seguinte maneira: - 241 jovens de Erechim (RS), sendo 58 do 8º ano do ensino fundamental de escola pública, 63 do 8º ano do ensino fundamental de escola privada, 59 do 3º ano do ensino médio de escola pública e 61 do 3º ano do ensino médio de escola privada; - 209 jovens de Florianópolis (PI), sendo 54 do 8º ano do ensino fundamental de escola pública, 54 do 8º ano do ensino fundamental de escola privada, 54 do 3º ano do ensino médio de escola pública e 47 do 3º ano do ensino médio de escola privada; - 171 de Marília (SP), sendo 50 do 8º ano do ensino fundamental de escola pública, 41 do 8º ano do ensino fundamental de escola privada, 52 do 3º ano do ensino médio de escola pública e 28 do 3º ano do ensino médio de escola privada. Em relação à fidedignidade, notou-se que, apesar de os valores alcançados serem próximos àqueles obtidos na tradução e adaptação do DIT-1, revelaram-se bem menores que os verificados nas versões originais americanas.

Biaggio (2006) concluiu estudo com o objetivo de comparar o nível de maturidade de julgamento moral de estudantes universitários brasileiros e norte-americanos. A amostra brasileira para este estudo foi composta pelos estudantes do curso de licenciatura da Universidade de Brasília e os estudantes norte-americanos eram provenientes de uma cidade com população de aproximadamente 100.000 habitantes. Foram estudados 25 sujeitos de cada grupo. Embora a amostra brasileira tenha obtido um escore médio de maturidade moral superior ao da amostra americana, a diferença não foi significativa estatisticamente. Contudo, a autora afirma que o padrão de respostas, quando analisadas em termos de percentagens de respostas por estágio, “foi bastante diferente, com os norte-americanos destacando-se pela prevalência do estágio 4 (lei e ordem), enquanto entre os brasileiros as respostas distribuíram-se mais uniformemente pelos estágios 2, 3, 4 e 5”.

Biaggio (2006) elaborou estudo com o objetivo de identificar o estágio de julgamento moral de crianças norte-americanas, mexicanas e brasileiras. Sua amostra foi composta por crianças e adolescentes de 10, 13 e 18 anos, que foram entrevistadas e os dados analisados à luz dos originais de Kohlberg. Constatou que as crianças norte-americanas tinham uma predominância do estágio 5, enquanto que para as crianças brasileiras, o estágio predominante foi o 3, assemelhando-se aos dados do México.

Novak (2008) estudou como uma nova configuração de espaços e práticas pedagógicas pode contribuir para uma melhor formação ética dos estudantes. Inicialmente, analisou a proposta pedagógica do ciclo básico da Universidade de São Paulo – Campus Leste, focando o estudo na disciplina chamada “Resolução de Problemas”, onde os estudantes, segundo a autora, são levados, logo no primeiro ano, a buscar soluções possíveis para problemas reais observados por eles mesmos na sociedade. Para atingir este objetivo, trabalhou com 03 (três) grupos de estudantes desta disciplina, utilizando 03 (três) táticas de observação participante distintas, sendo participação moderada, participação ativa e participação completa ou auto-observação. Concluiu que uma estrutura curricular que favoreça a construção de valores deve ser elaborada pelas instituições de ensino de forma que os estudantes tenham espaço para discutir, dialogar e expor suas opiniões a respeito de conflitos morais para que possam desenvolver a autonomia para a busca de soluções dos problemas sociais.

Amorim Neto (2008) analisou as implicações da ética e da moral, a partir da teoria do Desenvolvimento Moral de Lawrence Kohlberg, na formação inicial de professores, presentes nas Diretrizes Curriculares Nacionais do curso de Graduação em Pedagogia. Para alcançar o objetivo do trabalho foi realizada uma pesquisa qualitativa, que interpretou os significados explícitos ou implícitos da legislação supracitada, realizando inferências sobre o assunto. Os resultados da pesquisa apontam para os seguintes aspectos: a) a substituição do termo “moral” pelo termo “ética”, o que implica a extinção da palavra “moral”; e b) o papel do pedagogo como facilitador do desenvolvimento humano;

Bataglia, Morais e Lepre (2010) abordam as bases, finalidades e composição de dois instrumentos de avaliação de juízo moral: a *Moral Judgment Interview* (MJI) e o *Defining Issues Test* (DIT), e um de competência moral: o *Moral Judgment Test* (MJT), destacando-se a crescente utilização desses instrumentos em pesquisas sobre moralidade. Para atingir ao objetivo proposto, as autoras retomam a teoria do desenvolvimento moral de Kohlberg que fundamenta esses instrumentos, assim como os últimos estudos realizados com os mesmos. Concluem que a opção por um desses instrumentos depende do interesse específico do pesquisador, sendo o (MJI) um método empírico de avaliação do juízo moral que avalia qualitativamente o estágio de desenvolvimento moral, sendo aplicado individualmente e, por ter o formato de uma entrevista semiestruturada, leva um tempo maior para aplicação, não permitindo trabalho com amostras extensas. O DIT calcula a proporção de respostas aos

estágios de julgamento moral de modo objetivo, fator que possibilita trabalhar com grandes amostras. No entanto, os estudos brasileiros ainda precisam ser ampliados, mas dentro dos estudos brasileiros já existentes, tem sido um dos métodos mais utilizados em virtude da maior facilidade de apuração dos resultados. O MJT, por sua vez, mensura a competência do juízo moral. É um experimento objetivo que se propõe verificar a coerência na estrutura de juízo. Isso faz com que difira dos demais instrumentos em uso, nas pesquisas sobre desenvolvimento moral. Esses instrumentos têm sido empregados de modo crescente, em pesquisas sobre moralidade, por meio dos quais o julgamento e/ou a competência moral são avaliados em diferentes contextos – escolas, universidades, ambiente de trabalho, sistemas prisionais ou socioeducativos etc. – e relacionados com uma diversidade de fatores, tais como: formação acadêmica e profissional, características da personalidade, gênero, orientação social, tomada de perspectiva e capacidade empática, maturidade e autoconceito, delinquência, programas de Educação Moral e em Valores, religiosidade, uso de álcool, dentre outros.

2.7 Críticas à teoria de Kohlberg

Embora a contribuição de Kohlberg para o estudo do desenvolvimento moral seja reconhecida, há muitas críticas a esta teoria, principalmente relacionadas às possibilidades dos vieses contra certos grupos de pessoas. Shaffer (2005) observa o viés cultural, em que os estágios mais altos de Kohlberg refletem um ideal de justiça ocidental e que, portanto, essa teoria de estágios possui vieses contra as pessoas que vivem em sociedades não ocidentais.

Para justificar este posicionamento, o autor cita o estudo de Richard Shweder, Manamahan Mahapatra e Joan Miller (1987) feito com crianças de 05 a 13 anos e adultos da Índia e dos Estados Unidos. Neste estudo, são apresentadas 39 ações feitas por indivíduos para avaliação pela amostra se o procedimento da ação é correto ou não. Como exemplo, citam o caso de uma jovem mulher casada que apanha de seu marido a ponto de ficar toda roxa após ir ao cinema sem sua permissão, apesar de ter sido avisada para não fazê-lo; no segundo caso, um irmão e uma irmã decidem se casar e ter filhos; e no terceiro caso, um dia, após a morte de seu pai, o filho mais velho da família corta o cabelo e come frango. As crianças e os adultos indianos indicaram como maior ofensa moral o fato do filho mais velho cortar o cabelo e comer frango após a morte do pai e, consideraram como normal, a surra do marido em sua

mulher. Já as crianças e os adultos norte-americanos, viram a surra da esposa como algo muito mais sério do que quebrar regras aparentemente arbitrárias sobre o comportamento de luto.

Apesar de indianos e norte-americanos concordarem que algumas ações constituem sérias violações morais (segundo caso, incesto entre irmãos) os demais casos divergentes evidenciam a diferença existente entre as culturas. Com base nessas diferenças interculturais, coloca-se em dúvida a afirmação de Kohlberg de que as crianças de todos os lugares constroem códigos morais similares à mesma idade e de que existem certos princípios morais universais.

Nucci, Turiel e Encarnación-Gawrich (1983 *apud* Biaggio, 2006) corroborando com este pensamento, criticam a teoria de Kohlberg afirmando que os estágios de desenvolvimento do julgamento moral não são universalistas, pois em cada grupo social há uma cultura diferenciada na formação da moral que influencia a evolução do desenvolvimento moral do indivíduo.

Shaffer (2005) relata o viés de gênero como outra crítica à teoria de Kohlberg, utilizando como argumento o fato de que os dados coletados para sua teoria foram de participantes do gênero masculino e que, portanto, não representa adequadamente o raciocínio moral feminino, pois meninos e meninas adotam orientações morais diferentes. O gênero masculino recebe um forte treino para a independência e a objetividade, fazendo com que os dilemas morais sejam vistos como inevitáveis conflitos de interesses entre indivíduos, que as leis e outras convenções sociais são designadas a resolver. Em contraste, o gênero feminino recebe o ensinamento de cuidar do outro, implicando tratar a moralidade com um sentido de cuidado e compaixão pelo bem estar do ser humano. Contudo, este mesmo autor relata que a maioria dos estudos indica que as mulheres raciocinam de modo tão complexo quanto os homens sobre assuntos morais, quando suas respostas são pontuadas segundo o critério de Kohlberg.

Como exemplo, há o estudo de Jadack *et al.* (2008) que teve como objetivo investigar o raciocínio moral relacionado ao comportamento sexual que pode levar à transmissão de doenças sexualmente transmissíveis (DST). A amostra para tal estudo foi composta de 40 calouros universitários com uma idade média de 18 anos e 32 estudantes universitários não calouros com uma idade média de 23 anos. Usando a teoria dos estágios morais de Kohlberg,

a autora concluiu que os resultados indicaram que a faixa etária mais velha tinha um estágio mais elevado de forma significativa do raciocínio moral que o grupo etário mais jovem ao responder aos dilemas morais e que o padrão geral dos resultados mostra uma diferença de gênero não significativa no estágio de raciocínio moral e de orientação moral.

Outra crítica a Kohlberg ocorre quando este afirma que as pessoas passam primeiro pelo nível pré-convencional para atingirem o convencional e, posteriormente alcançarem o nível pós-convencional, sendo que para Turiel (1983 *apud* Biaggio, 2006) crianças bem pequenas já são capazes de distinguir algumas convenções sociais de princípios morais obrigatórios, sendo estes últimos estabelecidos por elas próprias.

3 METODOLOGIA DE PESQUISA

3.1 Classificação da pesquisa

Cervo, Bervian e Silva (2006, p.57) afirmam que “a pesquisa é uma atividade voltada para a investigação de problemas teóricos ou práticos por meio do emprego de processos científicos.” O interesse e a curiosidade do homem pelo saber fazem com que a realidade seja investigada sob os mais diversificados aspectos e dimensões. Desta forma, cada tipo de pesquisa possui, além do núcleo comum de procedimentos, suas próprias especificações.

Assim, a estratégia de pesquisa utilizada para responder aos objetivos estabelecidos neste trabalho foi a descritiva. Gil (2002) afirma que o objetivo principal de um estudo descritivo é descrever características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis. Conforme Martins e Theóphilo (2007, p.61-62), a pesquisa descritiva busca “conhecer as diversas situações e relações que ocorrem na vida social, política, econômica e demais aspectos do comportamento humano, tanto do indivíduo tomado isoladamente como de grupos e comunidades mais complexas.”

3.2 Técnicas e procedimentos

3.2.1 Os instrumentos de coleta

Para atender aos objetivos da pesquisa, o instrumento de coleta de dados utilizado foi o questionário (Anexo A).

Na primeira parte do questionário, foram inseridas variáveis que permitissem estabelecer um perfil da amostra, a saber: ano de ingresso na graduação em Ciências Contábeis, gênero, idade, estado civil e rede de ensino onde cursou a maior parte do ensino fundamental e médio.

A segunda parte do questionário foi composta pelo DIT – *Defining Issues Test*. O DIT é formado pelos seis dilemas morais Kohlbergianos e conforme Shaffer (2005), cada dilema desafia o indivíduo ao requerer que se escolha entre obedecer a uma regra, lei ou figura de autoridade e realizar ações que, de alguma maneira, entram em conflito com essas regras ao servirem a alguma necessidade humana. Os dilemas morais possuem a característica de colocar com clareza os elementos morais em jogo, existindo uma reflexão sobre as implicações das decisões possíveis a serem tomadas.

No primeiro dilema moral há a estória de Heinz cuja esposa estava muito doente e que necessitava de uma droga para a sua cura. Contudo, esta droga foi descoberta por um farmacêutico que cobrava um valor bem elevado por ela, muito além do custo de produção, e Heinz não possuía o valor disponível. Tentou negociar com o farmacêutico, mas não conseguiu, pois este somente aceitava receber o valor estabelecido por ele. Diante da situação, Heinz ficou desesperado e começou a pensar em invadir a loja do farmacêutico para roubar a droga para sua esposa.

No segundo dilema é solicitada uma avaliação sobre uma manifestação de estudantes da Universidade de Harvard contrários à guerra do Vietnã com o objetivo de extinguir um curso obrigatório de treinamento militar existente nas universidades que os preparava para a guerra.

O terceiro dilema refere-se a uma avaliação no caso de um homem que fugiu da prisão, mas desde então tem sido um cidadão exemplar, contribuindo bastante com a comunidade a qual pertencia. Este homem deve ser denunciado às autoridades?

O quarto dilema retrata o caso de uma paciente em estado terminal, com fortes dores e que pede ao médico para aliviar suas dores aplicando uma dose de anestésico que a faria morrer. O médico deve atender ao pedido desta paciente?

O quinto dilema retrata o caso do proprietário de uma oficina que necessita de um bom mecânico e o único disponível é um negro. Contudo, os clientes da oficina não gostavam de negros. O proprietário da oficina deveria contratá-lo?

O sexto dilema refere-se a uma avaliação no caso de um jornal estudantil ser proibido por um diretor de uma escola quando começa a provocar polêmica na comunidade em virtude dos artigos publicados.

Estes dilemas são seguidos de 12 afirmações cada um. As afirmações devem ser avaliadas quanto ao grau de importância dado na resolução do dilema, existindo uma escala de cinco graus de importância (máxima, grande, média, pequena e nenhuma). O indivíduo deve selecionar hierarquicamente as quatro alternativas que considera mais importantes para a solução do dilema. Mediante estas escolhas, o teste fornece um escore P que indica o estágio de julgamento moral em que o sujeito está inserido, dentro dos três níveis de julgamento moral estabelecidos por Kohlberg.

Outra pontuação obtida pelo DIT é o índice “p”, resultando em uma medida mais precisa e válida de desenvolvimento moral e representando “a relativa importância que um sujeito confere às considerações morais orientadas por princípios na tomada de decisões sobre dilemas morais” (REST, 1986, p.137). O índice “p” é obtido pelo somatório dos escores dos três últimos estágios que são os que representam um maior grau de desenvolvimento do julgamento moral. Ou seja, o índice “p” é medido pela porcentagem de vezes em que o sujeito usa um raciocínio pertencente ao nível pós-convencional, sendo este o de maior julgamento moral. Assim, quanto maior o índice p, maior o desenvolvimento moral do sujeito.

Rest *et al.* (1997) consideram o desenvolvimento moral como um movimento ascendente, por meio de mudanças graduais e o desenvolvimento do pensamento moral. Estes autores explicam os critérios de validade que sustentam as pesquisas que utilizam o DIT – *Defining Test Issues*: i) diferenciação de grupos em relação a medidas mais altas ou mais baixas de juízo moral, indicando especialmente uma diferenciação mais forte em relação à variável “nível educacional”; ii) demonstração de significativa mudança ascendente em estudos longitudinais; iii) sensibilidade a intervenções direcionadas à promoção de raciocínios morais, por meio de sua utilização em pré e pós-teste para se medir a efetividade dos programas de Educação Moral; iv) evidência de desenvolvimento hierárquico, isto é, de que escores mais altos indicam um desenvolvimento moral mais avançado e melhor do que escores mais baixos; v) previsibilidade significativa do comportamento da vida real, demonstrada pela correlação do DIT com medidas de comportamento pró-social ou antissocial e com atitudes e

escolhas políticas; e adequada confiabilidade, comprovada por consistência interna apropriada.

3.2.2 Amostra e protocolo de pesquisa

Este estudo é conduzido por meio de uma amostragem não probabilística intencional, que conforme Martins e Theóphilo (2007, p.119) ocorre quando “de acordo com determinado critério é escolhido intencionalmente um grupo de elementos que irão compor a amostra. O investigador se dirige, intencionalmente, a grupos de elementos dos quais deseja saber opiniões.”

Buscando evidenciar a evolução no julgamento moral dos estudantes de Contabilidade, foi necessário avaliar qual seria a melhor amostra que pudesse atender a este objetivo. Dentro desta análise, foram identificados os programas de graduação, mestrado e doutorado de Contabilidade. De forma a reduzir as diferenças existentes entre os programas, decidiu-se utilizar como amostra os estudantes de todas as Instituições de Ensino Superior – IES do país que possuíssem os três programas simultaneamente.

Decidida a amostra, o passo seguinte foi o de definir como seria a aplicação do questionário. Para tal definição, foi realizado um pré-teste em novembro/2010 com estudantes de mestrado em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG), instituição da pesquisadora, no sentido de identificar se havia necessidade de aplicação presencial do DIT ou não para participantes da amostra.

Os resultados do pré-teste confirmaram ser desnecessária a aplicação presencial para estudantes de mestrado e doutorado, pois o teste mostrou-se claro e objetivo, demandando, em média, 25 minutos para sua conclusão. Além disso, estes estudantes já convivem intensamente com a pesquisa científica, tendo ciência de sua importância para a propagação de novos conhecimentos que venham a favorecer o pensamento crítico, fazendo da Contabilidade uma ciência de constantes descobertas. No entanto, foi identificada a necessidade de aplicação presencial para os estudantes da graduação em virtude desses indivíduos ainda não terem

convivido de forma intensa com a pesquisa acadêmica, podendo então, não ter interesse e nem motivação para com a completa resposta ao questionário.

A realização do pré-teste foi decisiva para a identificação da melhor forma de coleta dos dados, principalmente para os estudantes de mestrado e doutorado, pois há uma dificuldade de encontrá-los presencialmente em suas IES em virtude de cursarem disciplinas diferentes em dias distintos e, também, por alguns alunos já estarem na fase final de defesa, não comparecendo com regularidade à instituição.

Sendo a amostra desta pesquisa composta pelos estudantes de graduação, mestrado e doutorado em Ciências Contábeis pertencentes às instituições que possuem os três programas em conjunto, foram identificadas quatro instituições de ensino superior, sendo: USP – Universidade de São Paulo; UNB – Universidade de Brasília; FURB – Fundação Universidade Regional de Blumenau; e Fucape *Business School* – Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças.

Em virtude das interações sociais ocorridas no indivíduo com o ingresso em uma instituição de ensino superior, foi feita a divisão dos estudantes em ingressantes e não ingressantes, definindo-se como ingressantes os estudantes de graduação calouros que iniciaram o curso superior em Ciências Contábeis em fevereiro/2011 e os estudantes não ingressantes aqueles que já concluíram em fevereiro/2011, no mínimo, 50% da carga horária exigida pelo curso.

Para os estudantes de mestrado e doutorado não foram consideradas essas divisões em virtude desses já participarem das interações ocorridas pelo ingresso anterior em instituição de ensino superior, sendo considerados como não ingressantes. Esta divisão teve o objetivo de verificar a existência de diferenças no julgamento moral destes dois grupos. Este procedimento se justifica pelo fato de que os estudantes não ingressantes já terem iniciado a vivência da experiência acadêmica superior, podendo existir variação de julgamento moral entre aqueles que não possuem esta experiência acadêmica em virtude das interações ocorridas neste processo.

Para a coleta de dados junto aos estudantes de graduação, após a identificação da necessidade de aplicação presencial, foi estabelecido contato telefônico com os coordenadores dos cursos para esclarecimentos a respeito desta pesquisa e para o agendamento da aplicação do

questionário presencialmente pela pesquisadora. Em seguida, no dia 14/02/2011, foi enviado *e-mail* reafirmando os objetivos da pesquisa e solicitando a confirmação da marcação de dia e horário para aplicação do questionário nas IES.

Conforme agendada previamente, a aplicação dos questionários junto aos estudantes de graduação ocorreu nas seguintes datas: FURB – dia 21/02/2011; Fucape – dia 28/02/2011; USP – dia 14/03/2011; e UNB – dia 25/03/2011.

A aplicação presencial foi feita na instituição de ensino após a identificação junto aos coordenadores de curso das turmas a serem utilizadas como amostra em virtude do tempo de ingresso. Nesta aplicação não houve nenhuma interferência da autora, sendo que esta ao chegar às salas, se identificava, mostrava o questionário e o entregava, não respondendo a nenhum questionamento por parte do aluno, conforme orientação contida no *Manual for the Defining Issues Test*. Assim, embora os questionários tenham sido aplicados de forma diferenciada, na graduação de forma presencial e na pós-graduação na forma não presencial, não houve nenhum impacto nos resultados em decorrência do contato da pesquisadora no momento da aplicação.

Em relação ao mestrado e doutorado, logo após o pré-teste, foi feito contato com os coordenadores dos programas de pós-graduação, via e-mail, explicando os objetivos do estudo e solicitando autorização para a realização do mesmo junto aos estudantes. A coleta de dados nos cursos de mestrado e doutorado se deu pelo envio do questionário por meio eletrônico (*link* de acesso) enviado aos coordenadores dos cursos e solicitando que fosse repassado aos estudantes. Este *link* foi disponibilizado utilizando software de pesquisa online (www.encuestafacil.com). Trata-se de uma ferramenta *web* de pesquisas online que permite aos usuários elaborar por si mesmos, de uma forma rápida e simples, pesquisas internas e externas. O envio do e-mail para os coordenadores de mestrado e doutorado com o respectivo *link* de acesso ao questionário ocorreu em 23/12/2010.

4 ANÁLISE DOS DADOS

A análise dos dados ocorreu por meio do uso de estatística descritiva, teste *t* de *student* e análise de homogeneidade (*HOMALS*). O software de análise utilizado foi o *Stata*, que possui recursos de tabulação de variáveis e comandos para cálculo das medidas de associação.

A estatística descritiva, como parte das análises, reúne “métodos centrados [...] na apresentação e na caracterização de um conjunto de dados [...], e serviu para descrever as variáveis características do conjunto de estudantes (LEVINE *et al.*, 2005, p.3). O teste *t* de *student* serviu para verificar se as diferenças encontradas entre as medidas de dois grupos eram estatisticamente significantes. Para uso do teste *t*, foi constatado que os dados coletados seguem uma distribuição normal, com exceção do estágio 1 onde foi localizado somente um respondente, impossibilitando assim esta verificação. O nível de significância adotado para este trabalho foi de 5% (0,05).

A Análise de Homogeneidade (*Homals*) é uma técnica de interdependência que busca estudar a relação entre variáveis qualitativas, fornecendo ao pesquisador a visualização de associações, por meio de mapas perceptuais que oferecem uma noção de proximidade, ou associação de frequências, das categorias das variáveis não métricas. A *Homals* estuda o comportamento associativo das categorias, permitindo avaliar as relações entre as diversas variáveis não métricas simultaneamente, exibindo estas associações em um mapa perceptual, favorecendo um exame visual de qualquer padrão ou estrutura de dados. Com esta técnica é possível analisar as relações entre todas as variáveis, de forma conjunta e simultânea, a partir de uma configuração simples e bidimensional, razão pela qual seu uso torna-se aplicável em ciências sociais, já que muitas das variáveis estudadas e pesquisadas apresentam-se na forma qualitativa (FÁVERO *et al.*, 2009).

Hair *et al.* (2005) afirmam que o mapa perceptual pode ser entendido como a representação visual das percepções que um respondente tem sobre seus objetos em duas ou mais dimensões e, geralmente, em níveis opostos de dimensões nos extremos dos eixos X e Y. Cada objeto tem uma posição espacial que reflete a similaridade ou preferência relativa a outros objetos no que se refere às dimensões do mapa perceptual.

Foi realizada ainda uma comparação entre os níveis acadêmicos dos sujeitos, visando verificar a evolução dos estudantes ao longo de curso, ou seja, mestrado em relação à graduação; doutorado em relação ao mestrado; doutorado em relação à graduação. Essas variáveis foram cruzadas de forma a identificar se existiam diferenças nos tipos de respostas encontradas e se essas eram, estatisticamente, significativas. Também foi feita a análise de comparação entre os níveis de julgamento moral encontrados com as variáveis do perfil da amostra, buscando identificar possíveis relações entre o estágio de julgamento moral e idade, gênero, estado civil e rede de ensino pública ou privada cursada no ensino fundamental/médio.

Foram coletados 750 questionários entre graduação, mestrado e doutorado nas 4 instituições de ensino superior participantes da pesquisa (USP, Fucape, UNB e Furb). Contudo, ao se aplicar os testes de confiabilidade e validade, conforme orientação contida no *Manual for the Defining Issues Test*, houve uma redução de 26,4% dos questionários coletados, restando 552 questionários válidos para análise. A TAB. 1 apresenta a distribuição destes questionários.

TABELA 1 - Distribuição dos questionários coletados

	Nº de questionários coletados	Nº de questionários válidos	% de questionários invalidados
USP – graduação	250	209	16,4%
Fucape – graduação	40	35	12,5%
UNB – graduação	212	170	19,8%
Furb – graduação	89	74	16,8%
Pós-graduação - mestrado	100	42	58%
Pós-graduação - doutorado	59	22	62,7%

Fonte: elaborada pelo autor.

Um ponto importante observado é que os maiores percentuais de invalidade dos questionários foram encontrados na pós-graduação em função dos respondentes deixarem muitas questões em branco. Observou-se que todos os pesquisados responderam às questões de identificação do perfil da amostra e que também, iniciaram o preenchimento do Teste DIT. Contudo, 59,7% dos estudantes pesquisados de pós-graduação, após iniciarem o Teste DIT, abandonaram o restante das perguntas sem as devidas respostas, não permitindo assim, a validade do questionário para análise. Causa estranheza o fato de que o maior índice de invalidade dos questionários seja dos respondentes de mestrado e doutorado, pois esperava-se destes um

percentual de validade próximo a 100% em virtude de vivenciarem e terem conhecimento sobre a importância da pesquisa científica e também pelo fato do pré-teste ter demonstrado clareza e objetividade no questionário. Pode ser que estes pesquisados tenham tido uma percepção incorreta de que demorariam muito tempo para a resposta e, assim desistindo do seu preenchimento. Embora o fator tempo para os estudantes de mestrado e doutorado seja escasso em virtude das tarefas a serem realizadas durante o curso, não justifica este comportamento, pois a pesquisa científica favorece o crescimento de toda a sociedade por meio da propagação do conhecimento, merecendo uma atenção maior para que possa ser desenvolvida e divulgada. Esperava-se que o nível de doutorado tivesse o menor percentual de invalidade, uma vez que representa um título acadêmico voltado à formação de pesquisadores. Desta forma, diante dos números dos questionários validados, para uma análise mais consistente, por vezes foi necessária a junção dos mestrados com os doutorandos em uma única categoria de pós-graduação para comparação com a graduação.

Em relação ao perfil dos pesquisados, observou-se que 61,2% pertencem ao gênero masculino (338 respondentes), e 38,8% ao feminino (214 respondentes). Em relação ao estado civil dos respondentes, 85% são solteiros, 12,8% são casados e 2,2% se disseram como outros estados civis. Em relação à idade, na TAB. 2 está demonstrada a distribuição dos respondentes de acordo com o nível educacional, sendo observado que há uma predominância da idade de 18 a 28 anos entre os alunos respondentes de graduação (90,2%) e mestrado (45,2%). No doutorado, a faixa etária predominante é de 29 a 38 anos (54,5%).

TABELA 2 - Distribuição da faixa etária dos respondentes por nível educacional

Nível educacional	Frequência	De 18 a 28 anos	De 29 a 38 anos	De 38 a 48 anos	Acima de 49 anos
Graduação	488	90,2%	7,2%	2,3%	0,3%
Mestrado	42	45,2%	38,1%	11,9%	4,8%
Doutorado	22	13,6%	54,5%	27,4%	4,5%

Fonte: elaborada pelo autor.

Observou-se, em relação à rede de ensino fundamental/médio dos respondentes, que 60% da amostra válida são oriundos da rede privada, contra 40% da rede pública. Separando-se a graduação da pós-graduação, percebeu-se que 62,3% dos respondentes de graduação são provenientes da rede privada, e 56,3% dos estudantes da pós-graduação são provenientes da

rede pública de ensino. Em virtude dos pesquisados de graduação estarem matriculados em diferentes instituições de ensino, optou-se pela identificação da variável rede de ensino fundamental/médio por IES de vínculo. Assim, observou-se que há diferenças de procedência da rede de ensino fundamental/médio entre as IES pesquisadas. Os respondentes graduandos das IES públicas são procedentes, em sua maioria, da rede privada de ensino fundamental/médio (USP 71,8% e UNB 67,1%). Em relação à Furb, instituição privada de ensino superior, há uma predominância dos pesquisados que realizaram o ensino fundamental/médio em rede pública (73%). Os respondentes da Fucape, também instituição privada de ensino superior, apresentaram uma procedência maior da rede privada de ensino fundamental/médio, embora em percentual inferior às demais IES públicas (57,1%). A TAB. 3 demonstra esta distribuição por IES de origem do respondente de graduação e também a distribuição da pós-graduação.

TABELA 3 - Distribuição dos respondentes entre a rede privada ou pública do ensino fundamental e médio

	Nº de questionários válidos	Rede de ensino pública / percentual	Rede de ensino privada / percentual
USP – graduação	209	59 (28,2%)	150 (71,8%)
Fucape – graduação	35	15 (42,9%)	20 (57,1%)
UNB – graduação	170	56 (32,9%)	114 (67,1%)
Furb – graduação	74	54 (73,0%)	20 (27,0%)
TOTAL GRADUAÇÃO	488	184	304
Pós-graduação - mestrado	42	21 (50,0%)	21 (50,0%)
Pós-graduação - doutorado	22	15 (68,2%)	7 (31,8%)
TOTAL PÓS-GRADUAÇÃO	64	36	28

Fonte: elaborada pelo autor.

Após a descrição do perfil da amostra, foi identificado o estágio de julgamento moral para cada grupo de respondentes, divididos em graduandos, mestrandos e doutorandos. Verificou-se que o estágio 3 é o estágio predominante nos 3 grupos analisados (M=41,6648), seguido do estágio 4 (M=33,3860), sendo que 61,3% dos respondentes de graduação encontram-se no estágio 3 e 34,6% no estágio 4. Em relação ao mestrado, 59,5% dos pesquisados encontram-se no estágio 3 e 31% no estágio 4. Já os alunos de doutorado, 77,3% destes foram identificados no estágio 3 e 18,2% no estágio 4.

Este resultado é coincidente com o de Shimizu (2004) que também observou uma maior pontuação média no estágio 3 ao realizar sua pesquisa com jovens brasileiros, independente de estarem vinculados a uma escola pública ou privada de ensino fundamental/médio. Este estágio pertence ao nível convencional, representando a necessidade de obediência às regras e às normas sociais a fim de receber a aprovação de outros. Neste estágio, o comportamento moral é aquele que agrada, ajuda ou é aprovado pelos outros (BIAGGIO, 2008; LA TAILLE, 2006; DUSKA; WHELAN, 1994)

Em seguida, foi analisado o índice “p” de cada grupo de graduandos, mestrados e doutorandos, que conforme o *Manual for the Defining Issues Test*, indica a proporção com que os itens relativos aos 3 últimos estágios mais evoluídos (estágios 4, 5 e 6) foram selecionados pelo respondente. Desta forma, quanto maior o índice p, maior o nível de julgamento moral.

Realizando o teste de média para comparar a média do índice p para os estudantes de graduação ($M=42,21352$) e os estudantes de mestrado ($M=43,92857$), observou-se que os pesquisados mestrados possuem uma média superior de índice p em relação aos graduandos analisados. Este achado confirma a teoria que tem como pressuposto que a vivência de experiências aliadas ao processo acadêmico favorece o desenvolvimento do julgamento moral (REST; NARVAEZ, 1991). Contudo, ao se realizar o teste de médias, constatou-se que esta diferença não é estatisticamente significativa ($t(530) = -1,715047, p = 0,2180$).

Embora o resultado encontrado na análise do índice p dos graduandos em relação aos mestrados tenha indicativos da teoria, o mesmo não ocorreu quando observado o índice p dos doutorandos em relação aos mestrados e em relação aos graduandos. Ou seja, os doutorandos em Ciências Contábeis pesquisados ($M=39,38636$) possuem uma média de índice p inferior aos graduandos ($t(510) = 2,827161, p = 0,1666$) e também aos mestrados ($t(64) = 4,542208, p = 0,1359$). Entretanto, ao aplicar o teste *t* de *student*, verificou-se que tais diferenças não são significativas estatisticamente (TAB. 4). Rest e Narvaez (1991) embora afirmem que as instituições superiores de ensino possuem um impacto positivo sobre o comportamento moral do indivíduo, concluíram em pesquisa realizada que o desenvolvimento do julgamento moral é o resultado do conjunto de processos internos, e não o resultado de apenas um construto psicológico ou variável.

Outro exemplo foi dado por Pinto (2002) que estudou a relação da prática desportiva com o comportamento moral, concluindo que a atividade física isoladamente não cria condições de desenvolvimento do julgamento moral, mas que interagindo com outras vivências pode influenciá-lo.

TABELA 4 – Teste de média do índice p com a formação acadêmica

	Média	Diferença	Desvio-padrão	p valor
Graduação	42.21352		13.40137	
Mestrado	43.92857	-1.715047	16.6567	0,2180
Graduação	42.21352		13.40137	
Doutorado	39.38636	2.827161	13.17116	0,1666
Mestrado	43.92857	4.542208	16.6567	0,1359
Doutorado	39.38636		13.17116	

* nível de significância a 0,05

Fonte: elaborada pelo autor.

Analisando o índice p para cada estágio separadamente, foi localizado na amostra somente um estudante pertencente ao primeiro estágio de julgamento moral mais baixo (estágio 1). Este respondente é aluno ingressante da graduação ($M=31,7$), sendo do sexo masculino, estado civil solteiro e pertencente à faixa etária de 18 a 28 anos. Neste estágio, o indivíduo não vê o valor da ação em si mesma, mas somente a aprovação ou desaprovação do ato, teme a punição e o medo gera seus valores.

No estágio 2 de julgamento moral há 3 estudantes de pós-graduação com média do índice p de 27,8 e 14 estudantes de graduação com média do índice p de 30,5. Assim, a média do índice p do estágio 2 de julgamento moral é maior para os pesquisados de graduação em relação aos da pós-graduação, mesmo sendo esta diferença não significativa estatisticamente ($t(17) = -2,68$, $p = 0,3091$).

Em relação ao índice p do estágio 3 de julgamento moral, há 42 estudantes de pós-graduação com média de índice p de 35,19 e 299 estudantes de graduação com média do índice p de 35,90 ($t(341) = -0,71$, $p = 0,3495$). Neste estágio, a média dos grupos pesquisados esteve bem próxima, não existindo diferenças estatísticas a serem contadas.

Comparando a média do índice p dos alunos pesquisados de graduação e de pós-graduação pertencentes ao estágio moral 4, constatou-se que os estudantes de pós-graduação possuem

uma média de índice p superior aos estudantes de graduação ($t(186) = 5,52, p = 0,0033$), sendo esta diferença estatisticamente significativa.

Já para o estágio 5 de julgamento moral, representando o estágio de julgamento moral de Kohlberg mais avançado encontrado nesta pesquisa, há no grupo pesquisado 2 estudantes de pós-graduação ($M = 68,3$) e 5 estudantes de graduação ($M = 53,0$). Assim, a média do índice p para os pós-graduandos vinculados ao estágio 5 é maior que a média do índice p do estágio 5 dos graduandos ($t(07) = 15,3, p = 0,0205$), sendo significativa estatisticamente esta diferença. A FIG. 1 demonstra a pontuação média do índice p por estágio de julgamento moral dos estudantes pesquisados de graduação e de pós-graduação.

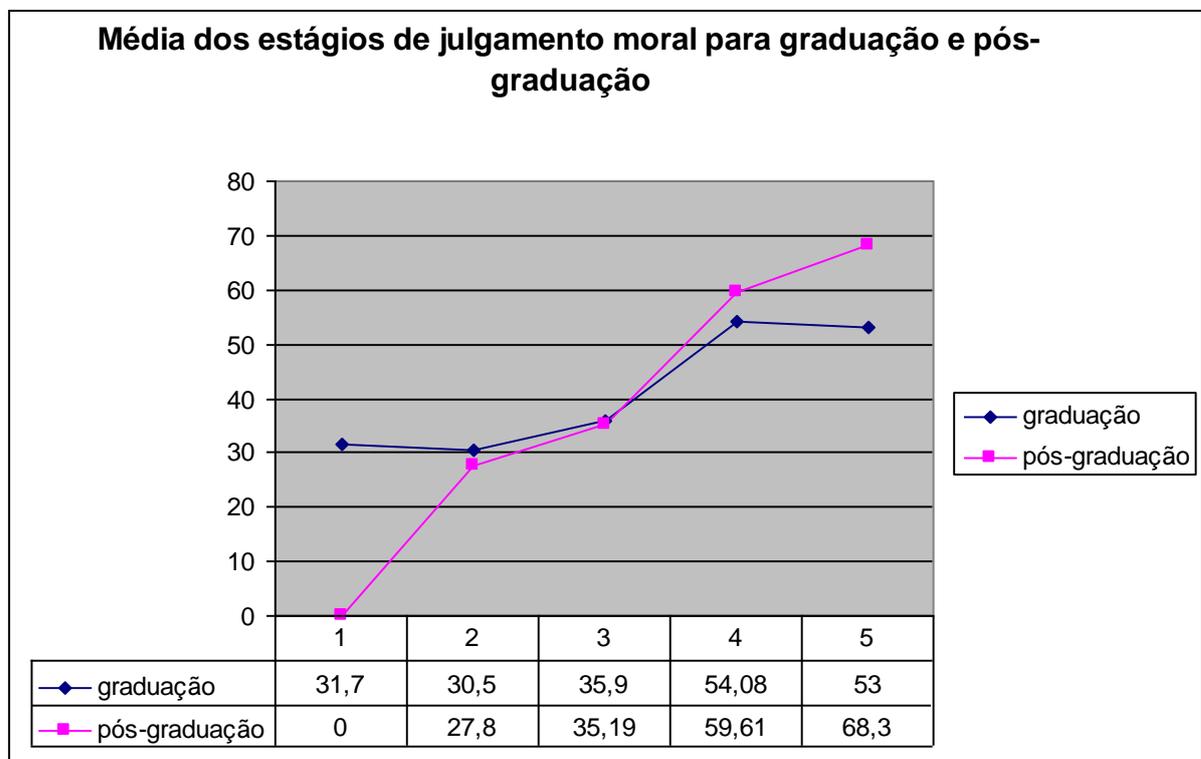


FIGURA 1 – Pontuação média do índice p por estágio para os estudantes pesquisados de graduação e de pós-graduação.

Fonte: elaborada pelo autor.

Observou-se, ao analisar o índice p por estágio de julgamento moral, que os pesquisados da graduação possuem uma média superior aos pesquisados da pós-graduação nos estágios morais de Kohlberg mais baixos, enquanto que nos estágios mais altos, os pós-graduandos pesquisados possuem uma média de índice p maior que os pesquisados graduandos. Estes achados confirmam a teoria que afirma que a vivência acadêmica favorece o desenvolvimento

do julgamento moral no indivíduo (REST, NARVAEZ, 1991; PINTO, 2002; SHIMIZU, 2004)

Outra análise realizada foi identificar se havia ou não diferença de médias entre o índice p do gênero masculino e o índice p do gênero feminino da amostra pesquisada. Assim, observou-se que a média do índice p do gênero feminino ($M=42,16869$) estava bem próxima da média do índice p do gênero masculino ($M=42,27101$), não sendo encontradas diferenças estatísticas significativas ($t(552) = -0,1023144, p = 0,4659$) que pudessem confirmar a hipótese de que o índice p é diferente entre os gêneros, na amostra pesquisada. Este resultado assemelha-se ao relatado por Pinto (2002) que estudou a ligação entre o comportamento moral e a prática desportiva de 127 jovens (de 12 aos 15 anos de idade) residentes em Portugal e praticantes de diferentes modalidades desportivas, não encontrando diferenças significativas entre os gêneros masculino e feminino. Contudo, o estudo de Moretto (2003) constatou que o gênero feminino apresenta uma tendência para um nível de julgamento moral mais avançado que o gênero masculino ao verificar a relação entre o julgamento moral e o conceito de moral entre 166 adolescentes brasileiros com faixa etária de 11 a 21 anos.

Realizando a comparação do índice p entre os estudantes pesquisados oriundos da rede pública e da rede privada de ensino fundamental e médio, verificou-se que também não existem diferenças estatísticas significativas entre estes grupos ($t(552) = 0,30, p = 0,4006$). Contudo, vale ressaltar que as experiências vividas pelos pesquisados após a conclusão do ensino fundamental e médio podem estar interferindo neste resultado, pois estas experiências podem representar um grau diferenciado de desenvolvimento moral entre os indivíduos. Além disso, realizando esta comparação no corte de tempo atual não é possível igualar os grupos pesquisados em virtude de possuírem diferentes faixas etárias e diferentes origens regionais.

Para uma comparação mais robusta do índice p entre a rede pública e privada de ensino fundamental e médio, seria necessário coletar os dados no mesmo momento de vivência desta variável, ou seja, no momento em que ambos os grupos (rede de ensino privada e pública) estivessem cursando a mesma série do ensino fundamental e médio. Este procedimento foi adotado por Shimizu (2004) que avaliando os estágios de julgamento moral de Kohlberg em 621 estudantes brasileiros da mesma série do ensino fundamental e médio, identificou que os alunos de escola pública alcançaram maior pontuação em relação aos de escola particular nos

estágios mais baixos, ao passo que os de escola particular obtiveram maior pontuação em relação aos alunos de escola pública nos estágios mais altos.

Em virtude dos grupos pesquisados estarem vinculados a instituições de ensino de diferentes Estados Federativos do país (USP – São Paulo; UNB – Distrito Federal; Fucape – Espírito Santo; e Furb – Santa Catarina), apresentando assim características distintas, optou-se por analisar o índice *p* dos discentes de graduação em Ciências Contábeis de cada IES participante deste trabalho com o índice *p* dos estudantes pesquisados da pós-graduação. Vale destacar que, em virtude do baixo número de respondentes da pós-graduação, não foi possível adotar a mesma segregação por instituição, sendo feita a análise do índice *p* da pós-graduação em conjunto com todas as instituições de ensino superior. Adotado este procedimento, foram encontrados resultados diferenciados entre os grupos analisados.

Comparando-se o índice *p* dos estudantes da graduação da USP com o índice *p* dos estudantes da pós-graduação no geral, constatou-se que os estudantes de graduação da USP apresentaram uma média de índice *p* ($M=45,08517$) superior à dos estudantes de pós-graduação no geral ($M=42,36719$). No entanto, apesar da diferença encontrada não ter sido considerada estatisticamente significativa (de acordo com o nível de significância de 5% estabelecido neste trabalho), este resultado aponta para um favorecimento ao desenvolvimento do julgamento moral dos alunos de graduação da USP em relação a todos os respondentes da pós-graduação ($t(273) = -2,71798, p = 0,0835$), tornando uma diferença significativa estatisticamente se considerado o nível de significância de 10%.

Na Fucape, os resultados demonstraram não existir diferenças estatisticamente significativas entre os estudantes pesquisados da graduação e da pós-graduação, sendo que os alunos da pós-graduação no geral apresentaram uma média de índice *p* ($M=42,36719$) superior à média do índice *p* dos alunos da graduação desta instituição ($M=40,59143$), indicando que a permanência na vida acadêmica promove experiências sociais que podem contribuir para o desenvolvimento do julgamento moral.

Na UNB, as médias encontradas do índice *p* dos estudantes pesquisados da graduação e da pós-graduação no geral foram bastante próximas e estatisticamente não significativas, não indicando qualquer diferença no nível de julgamento moral para estes dois grupos ($t(234) = 0,3877758, p = 0,4232$).

Em relação à Furb, os testes de diferença de médias comprovaram que a diferença de média do índice p existente entre os estudantes pesquisados de graduação e os de pós-graduação no geral é estatisticamente significativa ($t(138) = 6,959079$, $p = 0,0027$), sendo que os estudantes da pós-graduação em geral apresentam uma média de índice p ($M=42,36719$) superior à média do índice p dos alunos de graduação desta instituição ($M=35,40811$). Este achado corrobora com a teoria ao afirmar que as interações sociais vividas no decorrer de um curso superior favorecem o desenvolvimento do julgamento moral (REST e NARVAEZ, 1991). Na TAB. 5 estão demonstrados os resultados do índice p da graduação por instituição de ensino superior pesquisada, bem como o índice p da pós-graduação no geral.

TABELA 5 – índice p da graduação e da pós-graduação

	média	Diferença	desvio padrão	P valor
USP graduação	45.08517		13.11269	
Pós-graduação	42.36719	-2.71798	15.59212	0,0835
Fucape graduação	40.59143		12.97875	
Pós-graduação	42.36719	1.775759	15.59212	0,2838
UNB graduação	41.97941		12.8359	
Pós-graduação	42.36719	.3877758	15.59212	0,4232
Furb graduação	35.40811		13.28081	
Pós-graduação	42.36719	6.959079	15.59212	0,0027

* nível de significância a 0,05

Fonte: elaborada pelo autor.

A superioridade da média do índice p dos graduandos em Ciências Contábeis da USP em relação à média do índice p dos pesquisados da pós-graduação no geral contradiz os resultados teóricos ao indicar um nível de desenvolvimento de julgamento moral maior nos graduandos pesquisados do que nos pós-graduandos. A FIG. 2 demonstra a média de índice p de julgamento moral por IES de vínculo dos graduandos e pós-graduandos pesquisados.

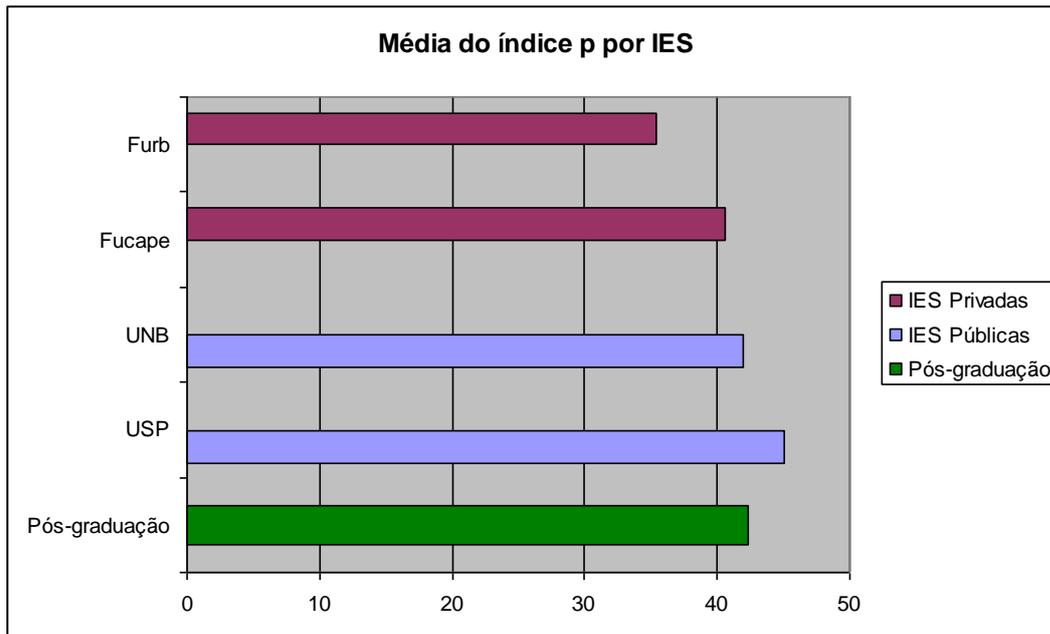


FIGURA 2 – Média do índice p por IES de vínculo dos graduandos e pós-graduandos pesquisados.
Fonte: elaborada pelo autor.

Assim, tentou-se identificar as possíveis razões para que a média do índice p dos graduandos em Ciências Contábeis pesquisados da USP fosse superior à média do índice p dos estudantes da pós-graduação no geral. Em uma primeira análise, como a graduação em Ciências Contábeis desta IES possui alunos ingressantes e não ingressantes, optou-se por realizar novo teste de média entre o índice p dos graduandos ingressantes pesquisados com os estudantes de pós-graduação no geral, pois os alunos não ingressantes, em virtude da experiência adquirida no ambiente acadêmico, poderiam estar mais próximos do desenvolvimento do julgamento moral dos estudantes de pós-graduação.

Contudo, conforme demonstrado pelos dados inseridos na TAB. 6, os resultados encontrados são semelhantes aos descritos na TAB. 5. Ou seja, em se tratando apenas de graduandos ingressantes por IES de vínculo, a diferença encontrada entre os estudantes pesquisados de graduação e de pós-graduação em geral permanece, confirmando que os alunos ingressantes em Ciências Contábeis da USP apresentam uma média de índice p de julgamento moral ($M=45,39358$) superior à média do índice p da pós-graduação no geral ($M=42,36719$). Embora o resultado do teste de diferença de médias de índice p encontrado nesta IES entre os pesquisados graduandos ingressantes e os pós-graduandos no geral não tenha sido estatisticamente significativo ($\alpha = 0,05$), esta diferença ficou abaixo do nível de significância de 10% ($t(173) = -3,02639$, $p = 0,0808$, confirmando o resultado anterior ao se considerar o

índice p de todos os respondentes graduandos desta IES em comparação com os discentes pesquisados da pós-graduação no geral (TAB. 5)

Na Fucape e UNB, quando analisadas as médias de índice p dos pesquisados graduandos ingressantes em comparação com os pós-graduandos no geral, foram encontrados os mesmos resultados de quando foram analisados os graduandos sem distinção entre ingressantes e não ingressantes, ocorrendo uma pequena diferença a favor dos pós-graduandos. Contudo, diferença esta não significativa estatisticamente ($t(92) = 1,920759$, $p = 0,2874$ para a Fucape e $t(153) = 1,304266$, $p = 0,2815$ para a UNB).

Em relação à Furb, os respondentes da pós-graduação mantiveram a média de índice p de julgamento moral superior à média de índice p dos graduandos ingressantes desta instituição, sendo esta diferença significativa estatisticamente ($t(100) = 8,844965$, $p = 0,0019$). Este resultado sugere que a vivência acadêmica promove relações sociais que favorecem o desenvolvimento do julgamento moral (REST e NARVAEZ, 1991).

TABELA 6 – índice p dos ingressantes da graduação e da pós-graduação

	média	diferença	desvio padrão	p valor
USP ingressantes	45.39358		12.41118	
Pós-graduação	42.36719	-3.02639	15.59212	0.0808
Fucape ingressantes	40.44643		13.7134	
Pós-graduação	42.36719	1.920759	15.59212	0.2874
UNB ingressantes	41.06292		12.22194	
Pós-graduação	42.36719	1.304266	15.59212	0.2815
Furb ingressantes	33.52222		11.62942	
Pós-graduação	42.36719	8.844965	15.59212	0.0019

* nível de significância a 0,05

Fonte: elaborada pelo autor.

Não havendo interferência nos resultados o fato de ser o graduando ingressante ou não ingressante nas IES pesquisadas, e ainda no sentido de mapear as possíveis razões pelas quais os pesquisados graduandos da USP apresentaram uma média de índice p de julgamento moral superior à média de índice p dos pós-graduandos no geral, optou-se por verificar a procedência dos alunos pesquisados de graduação por IES em relação à rede pública ou privada na conclusão do ensino fundamental e médio.

Assim, foram encontrados resultados que podem contribuir para o entendimento do fato da média de índice p dos graduandos da USP ser superior à média do índice p dos pós-

graduandos nas IES pesquisadas. A TAB. 7 demonstra a distribuição dos pesquisados de cada IES por rede de ensino pública ou privada na conclusão do ensino fundamental e médio.

TABELA 7 – origem dos estudantes em relação à rede pública ou privada no ensino fundamental/médio

	Privada	% Privada	Pública	% Pública	Diferença (%)
USP (total)	150	71,8%	59	28,2%	43,6%
USP ingressantes	87	79,8%	22	20,2%	59,6%
Fucape (total)	20	57,1%	15	42,9%	14,2%
Fucape ingressantes	13	46,4%	15	53,6%	-7,2%
UNB (total)	114	67,1%	56	32,9%	34,2%
UNB ingressantes	58	65,2%	31	34,8%	30,4%
Furb (total)	20	27%	54	73%	-46%
Furb ingressantes	12	33,3%	24	66,7%	-33,4%
Pós-graduação	28	44%	36	56%	-12%

Fonte: elaborada pelo autor.

Na USP, onde a média do índice p dos graduandos pesquisados ($M=45,08517$) foi superior à média do índice p dos pós-graduandos no geral ($M=42,36719$), observou-se que 71,8% destes graduandos são provenientes da rede privada de ensino fundamental/médio e os pós-graduandos, em sua maioria (56%) da rede pública de ensino fundamental/médio. Este fato também pode ser observado nos ingressantes da graduação em Ciências Contábeis da USP, que apresentam uma média de índice p de julgamento moral ($M=45,39358$) superior à média do índice p dos estudantes pesquisados de pós-graduação (42,36719). Estes ingressantes são, em grande maioria, provenientes da rede privada de ensino fundamental e médio (79,8%).

Na Fucape, a distribuição dos graduandos de acordo com a rede pública ou privada de ensino fundamental/médio encontra-se mais uniforme, sendo 57,1% procedentes da rede privada e 42,9% da rede pública. Considerando os ingressantes graduandos em Ciências Contábeis desta IES, esta relação se inverte, sendo 46,4% oriundos da rede privada e 53,6% da rede pública. Na comparação da média do índice p dos pós-graduandos no geral com os respondentes da graduação da Fucape, a média do índice p dos pós-graduandos foi superior ($M=42,36719$) à média do índice p dos graduandos desta IES ($M=40,59143$) ($t(99) = 1,775759, p = 0,2838$).

Na UNB, 67,1% dos pesquisados graduandos são procedentes da rede privada de ensino fundamental/médio, contra 32,9% da rede pública. Nesta IES foi identificada a menor diferença de média do índice p entre os graduandos pesquisados e os pós-graduandos no geral, ($t(234) = 0,3877758$, $p = 0,4232$).

Ao analisar a média do índice p de julgamento moral dos estudantes de pós-graduação no geral ($M=42,36719$) com a média do índice p dos estudantes da graduação em Ciências Contábeis da Furb ($M=35,40811$), verificou-se que a média do índice p da pós-graduação analisada é superior à média do índice p da graduação desta IES. Para este grupo, observou-se que apenas 27% dos alunos graduandos são oriundos da rede privada de ensino fundamental e médio, contra 73% da rede pública.

Analisando a variável rede privada ou pública de ensino fundamental e médio, os resultados encontrados sugerem que ter cursado o ensino fundamental e médio na rede privada pode favorecer uma evolução maior de julgamento moral do que tê-lo cursado na rede pública. Assim, observou-se que existem evidências de que a evolução do julgamento moral do estudante de curso superior em Contabilidade, medida pelo índice p, pode sofrer influência da rede de ensino, se pública ou privada, onde o respondente cursou o ensino fundamental e médio, sendo a influência da rede privada maior que a rede pública de ensino (TAB.8)

TABELA 8 – relação de origem dos estudantes e média do índice p

	Percentual de procedência da rede privada de ensino fundamental/médio	Maior média de índice p (pós-graduação/graduação)
USP	71,8%	Graduação ($t = -2,71798$)
UNB	67,1%	Pós-Graduação ($t = 0,3877758$)
Fucape	57,1%	Pós-Graduação ($t = 1,775759$)
Furb	27%	Pós-Graduação ($t = 6,959079$)

Fonte: elaborada pelo autor.

Observou pela TAB. 8 que à medida que a procedência da rede privada de ensino fundamental/médio dos pesquisados graduandos aumenta, diminui a diferença no teste de média do índice p de julgamento moral da pós-graduação em relação ao índice p da graduação pesquisada.

Para Demo (2005) os desempenhos na escola particular e pública são muito díspares, sendo o perfil cultural existente entre estes dois grupos bastante distinto, fazendo com que, inclusive, a

escola particular favoreça o ingresso do seu estudante na instituição pública gratuita de ensino superior.

Pinho (2001) afirma que a rede pública de ensino superior do Brasil oferece, em média, e gratuitamente, um ensino de melhor qualidade do que a rede privada, fazendo com que todos desejem nela ingressar. Contudo, em virtude do número de alunos que procuram as universidades públicas, seja pela gratuidade ou pela qualidade, ser maior do que o número de vagas oferecidas, os ingressantes são predominantemente oriundos das famílias mais privilegiadas economicamente, que foram capazes de lhes proporcionar o estudo fundamental e médio nas melhores escolas, em geral, as escolas privadas.

Para medir a qualidade das instituições do ensino superior no Brasil, o MEC estabeleceu o Índice Geral de Cursos (IGC) que considera em sua composição variáveis como o conceito Enade (que mede o desempenho dos alunos), qualificação do corpo docente, infra estrutura, programa pedagógico, dentre outras. Na última avaliação realizada, dentre as vinte primeiras instituições de ensino superior melhor avaliadas, 18 delas são públicas e somente 02 são privadas (<http://portal.inep.gov.br/web/guest/indice-geral-de-cursos>)

Assim, analisando o índice p dos graduandos em Ciências Contábeis segregados por instituições públicas (USP e UNB) e privadas (Fucape e Furb) de ensino superior (TAB. 9), constatou-se que os estudantes das universidades públicas possuem um índice p de julgamento moral mais elevado que os alunos de instituições privadas de ensino superior.

TABELA 9 – índice p por instituição de ensino superior atual da graduação (pública ou privada)

	média	diferença	desvio padrão	p valor
Pública (USP e UNB)	43.69105		13.0468	
Privada (Fucape e Furb)	37.07248	-6.618576	13.34769	0.0000

* nível de significância a 0,05

Fonte: elaborada pelo autor.

Diante do fato que os graduandos pesquisados das IES públicas possuem uma média de índice p superior aos graduandos das IES privadas, representando um desenvolvimento de julgamento moral maior, pode-se perceber que os estudantes de graduação das instituições públicas de ensino superior (USP e UNB) possuem o maior percentual de procedência do ensino fundamental/médio de rede privada, 71,8% e 67,1%, respectivamente.

Em contrapartida, os graduandos em Ciências Contábeis das instituições privadas de ensino superior (Fucape e Furb) possuem menor percentual de procedência do ensino fundamental/médio de rede privada, 57,1% e 27%, respectivamente. Ou seja, os estudantes oriundos da rede privada de ensino fundamental/médio conseguem o ingresso nas instituições públicas de ensino superior, já os procedentes da rede pública de ensino fundamental/médio necessitam ingressar em instituições particulares de ensino superior, representando assim, diferentes médias de julgamento moral, medidas pelo índice p. Observou-se também, que os discentes pesquisados oriundos da rede pública de ensino fundamental e médio possuem uma maior média de índice p nos estágios mais baixos de julgamento moral e os estudantes provenientes da rede privada de ensino fundamental e médio possuem média maior nos estágios mais altos de julgamento moral. A FIG. 3 demonstra a média dos estágios de julgamento moral de Kohlberg por rede privada ou pública de ensino fundamental e médio de acordo com os estudantes participantes deste trabalho.

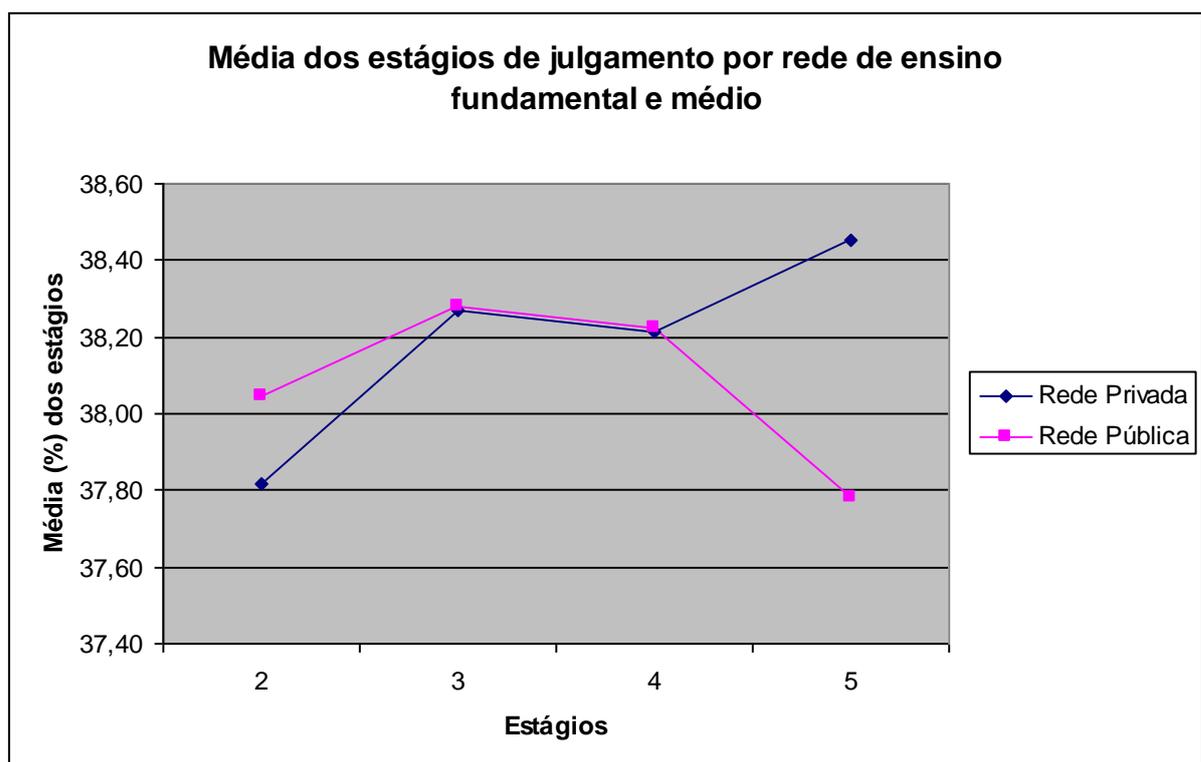


FIGURA 3 - média dos estágios de julgamento moral de Kohlberg por rede privada ou pública de ensino fundamental e médio.

Fonte: elaborada pelo autor.

Corroborando com este resultado, Shimizu (2004) realizou um estudo com 621 jovens brasileiros do ensino fundamental e médio da rede privada e pública e encontrou diferenças de estágios de julgamento moral entre os alunos de escolas públicas e particulares. O resultado de sua pesquisa demonstrou que os estudantes de escola pública alcançaram maior pontuação

em relação aos de escola particular nos estágios inferiores de julgamento, ao passo que os de escola particular obtiveram maior pontuação em relação aos alunos de escola pública nos estágios mais elevados. A autora retrocitada relatou os seguintes resultados: (i) a predominância do estágio 3 para ambas variáveis (escola pública e escola privada); ii) a pontuação maior no estágio 2 para os alunos da escola pública; e iii) a pontuação maior para os alunos de escolas particulares nos estágios mais avançados (estágios 4, 5 e 6).

Desta forma, ao analisar o desenvolvimento do julgamento moral dos estudantes de Contabilidade pertencentes aos programas de graduação, mestrado e doutorado, em virtude das diferentes procedências relativas ao ensino fundamental/médio em cada IES, necessário se faz avaliar os respondentes oriundos da rede privada do ensino fundamental e médio separadamente daqueles procedentes da rede pública.

Assim, comparando somente os estudantes pesquisados provenientes da rede privada de ensino fundamental/médio, observou-se que ocorre uma evolução no julgamento moral dos mestrados em relação à graduação, medida pela média do índice p ($t(225) = 7,284477$, $p = 0,0083$), sendo esta diferença estatisticamente significativa. Este achado corrobora com a teoria ao afirmar que a faculdade interfere de forma positiva no desenvolvimento cognitivo dos indivíduos, incentivando um maior desenvolvimento moral (REST; NARVAEZ, 1991. A TAB. 10 demonstra a média do índice p para a graduação e para o mestrado, apresentando a diferença positiva entre eles.

TABELA 10 – índice p de graduação e mestrado da rede privada de ensino fundamental/médio

	média	diferença	desvio padrão	p valor
Graduação	41.75362		13.25219	
Privada Mestrado	49.0381	7.284477	15.40388	0.0083

* nível de significância a 0,05

Fonte: elaborada pelo autor.

Não foi possível analisar os grupos de estudantes graduandos e mestrados procedentes da rede privada de ensino fundamental e médio com os doutorandos de mesma procedência em virtude do número reduzido de respondentes (7) pertencentes ao doutorado. Contudo, analisando o índice p dos respondentes da graduação com os pesquisados da pós-graduação no geral (TAB. 11), observou-se também que a média do índice p de julgamento moral dos discentes da pós-graduação é superior à média dos alunos da graduação ($t(332) = 4,249953$, $p = 0,0555$), conforme relatado pela Teoria do Desenvolvimento Moral de Kohlberg.

TABELA 11 – índice p de graduação e pós-graduação em geral da rede privada de ensino fundamental/médio

		média	diferença	desvio padrão	p valor
Privada	Graduação	41.75362		13.25219	
	Pós-graduação	46.00357	4.249953	15.63267	0.0555

* nível de significância a 0,05

Fonte: elaborada pelo autor.

Embora verificado que os estudantes pesquisados oriundos da rede privada de ensino fundamental e médio corroboram com a teoria que afirma que a interação social vivida na universidade favorece o desenvolvimento de julgamento moral nos indivíduos, o mesmo não aconteceu com os estudantes provenientes da rede pública de ensino fundamental e médio, pois, nesta, os graduandos pesquisados apresentam um índice p maior que os estudantes de pós-graduação oriundos também da rede pública de ensino fundamental/médio.

Os estudantes de graduação em Ciências Contábeis provenientes da rede pública de ensino fundamental/médio apresentaram uma média de índice p ($M=42,97337$) superior aos mestrandos ($M=38,81905$) provenientes da rede pública de ensino fundamental/médio ($t(205) = 4,154322$, $p = 0,0991$) e superior também aos doutorandos ($M=40,54667$) oriundos da rede pública de ensino fundamental/médio ($t(199) = 2,426703$, $p = 0,2540$). Contudo, as diferenças encontradas não foram estatisticamente significativas de acordo com o nível de significância estabelecido neste trabalho ($\alpha = 0,05$).

O fato dos graduandos provenientes da rede pública de ensino fundamental e médio obterem um índice p maior que os pós-graduandos também da rede pública de ensino fundamental e médio, embora esta diferença seja não significativa estatisticamente, pode indicar um crescimento no acesso aos meios de comunicação pela rede pública do ensino fundamental/médio, pois a geração dos graduandos possui, nesta fase, maior acessibilidade e familiaridade com as informações por meio do avanço tecnológico do que a geração dos pós-graduandos (geração Y).

É sabido que este acesso está cada vez mais disponível para as gerações mais novas e observou-se que os estudantes graduandos pesquisados possuem a faixa etária mais jovem dentre todos os grupos (83,7% da amostra analisada). Assim, o acesso à informação por parte dos estudantes de graduação em Ciências Contábeis pode estar influenciando o

desenvolvimento do julgamento moral, acesso este não tão disponível há 10 anos atrás para as gerações dos mestrandos e doutorandos quando em curso da graduação. A FIG. 4 demonstra a faixa etária de cada titulação acadêmica da rede pública de ensino fundamental/médio.

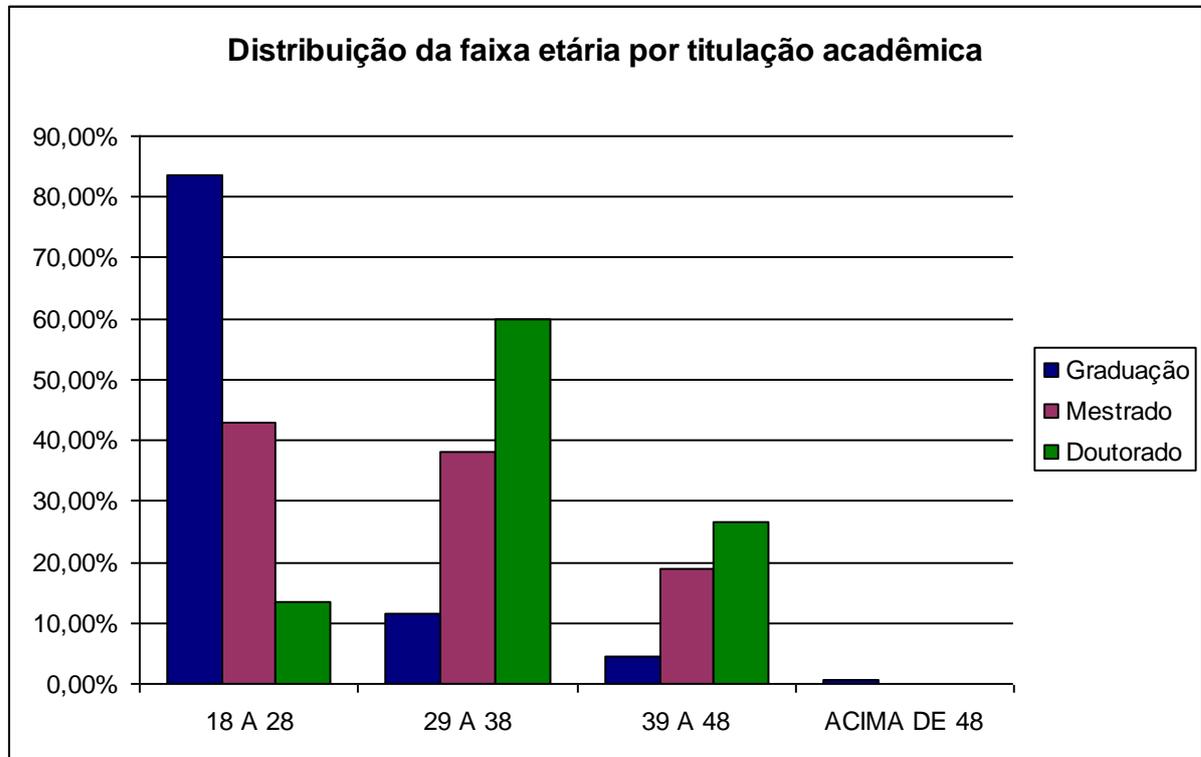


FIGURA 4 - Faixa etária de cada titulação acadêmica da rede pública de ensino fundamental/médio.

Fonte: elaborada pelo autor.

Comparando os mestrandos e doutorandos pesquisados e provenientes da rede pública de ensino fundamenta/médio, observou-se que os doutorandos apresentaram uma média de índice p ($M=40,54667$) superior à média dos mestrandos ($M=38,81905$), embora a diferença apresentada não tenha sido estatisticamente significativa ($t(36) = 1,727619, p = 0,3708$).

Para uma melhor visualização das variáveis estudadas, foi realizada a análise de homogeneidade (*Homals*). Esta análise demonstra uma representação multivariada da interdependência entre dados não-métricos e busca reduzir as dimensões de estudo de forma a produzir uma solução gráfica, na qual casos com as mesmas categorias de resposta são plotados próximos uns dos outros e casos com diferentes categorias de resposta ficam afastados uns dos outros, em um mapa perceptual. O mapa perceptual refere-se à representação visual das categorias das respostas, obtendo uma distância entre estas categorias de acordo com as suas similaridades ou diferenças.

Além disso, a *Homals* transforma os dados qualitativos associando-lhes escores que permitam não só a sua representação gráfica, como também a maior separação entre as categorias (HAIR *et al.*, 2005). Para a realização da análise de homogeneidade, utilizou-se o índice p dividido em quartis (TAB. 12), conforme a distribuição dos valores desta variável.

TABELA 12 – Divisão do índice p em quartis

	Frequência	Média do quartil	Intervalo do quartil
Quartil 1	155	25.16968	6.7 a 31.7
Quartil 2	141	39.07376	33.3 a 43.3
Quartil 3	119	48.43782	45 a 51.7
Quartil 4	137	59.39343	53.3 a 76.7

Fonte: elaborada pelo autor.

Neste estudo, a *Homals* foi utilizada para identificar as possíveis associações entre três variáveis principais utilizadas para a análise do julgamento moral dos estudantes de Ciências Contábeis: a instituição de ensino superior a qual pertence o estudante, o índice p de julgamento moral e a rede de ensino fundamental/médio da qual o estudante é oriundo (pública ou particular). Optou-se pela geração do gráfico com apenas duas dimensões, de modo a facilitar a sua visualização em um plano cartesiano. Após a sumarização das respostas obtidas, foi aplicada a técnica *Homals* que forneceu o mapa perceptual apresentado na FIG. 5.

Representação gráfica das associações entre as variáveis

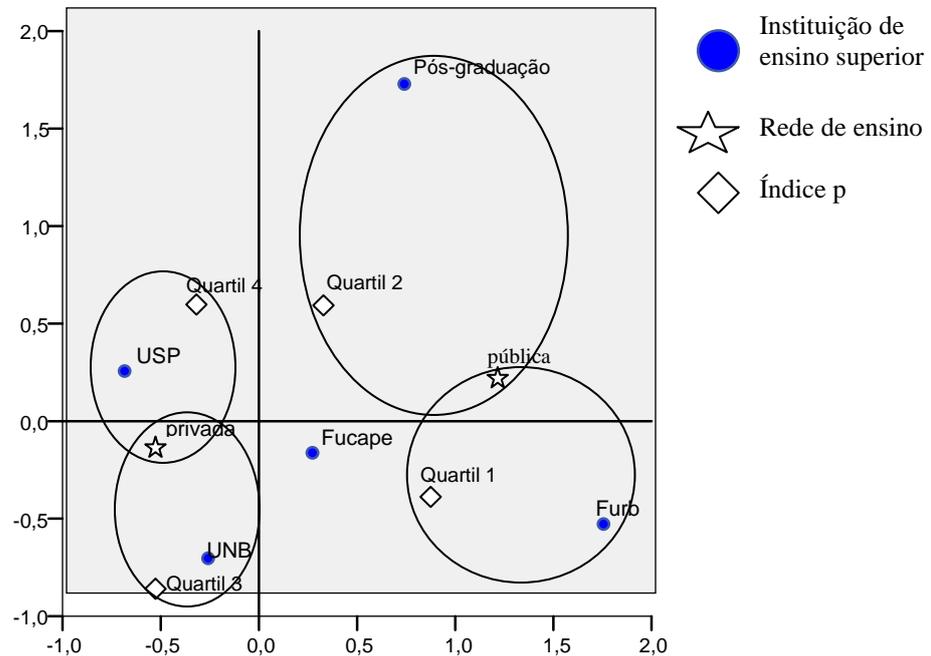


FIGURA 5 – Análise de homogeneidade entre as variáveis IES de vínculo, rede pública ou privada de ensino fundamental/médio e índice p.

Fonte: elaborada pelo autor.

Aplicando a análise de homogeneidade, observou-se que os resultados encontrados foram semelhantes com os descritos pelo teste *t* de comparação de médias. Assim, analisando os estudantes pesquisados da graduação da USP, percebe-se que esta IES apresenta uma forte associação com a rede privada de ensino fundamental/médio e também com o quartil 4, que representa o de maior índice p de julgamento moral (36% dos respondentes desta IES encontram-se neste quartil de índice p).

Os respondentes vinculados à UNB ficaram associados à rede privada de ensino fundamental/médio e ao quartil 3 (29% dos respondentes desta IES encontram-se neste quartil de índice p), representando uma média de índice p menor que a média dos estudantes pesquisados da USP, resultado este que pode estar associado ao fato do percentual de procedência da rede privada de ensino fundamental/médio ter sido reduzido.

Os pesquisados da Furb ficaram associados à rede pública de ensino fundamental/médio e ao quartil 1 (47% dos respondentes desta IES encontram-se neste quartil de índice p), que é o quartil que representa o menor índice p.

Os graduandos pesquisados da Fucape ficaram relacionados à rede privada de ensino fundamental/médio, ficando, contudo, próximos também da rede pública (esta IES é a que apresenta maior uniformidade entre a rede de ensino de origem – 57,1% dos respondentes oriundos da rede privada e 42,9% procedentes da rede pública de ensino fundamental/médio). Assim como a Furb, foram relacionados ao quartil 1, 35% dos respondentes desta IES encontram-se neste quartil de índice p.

Analisando os estudantes de pós-graduação em Ciências Contábeis, constatou-se a relação com a rede pública de ensino fundamental/médio e com o quartil 2 com 33% dos respondentes pertencentes ao intervalo de índice p deste quartil.

5 CONCLUSÕES

Valendo-se dos pressupostos da Teoria do Julgamento Moral de Kohlberg e empregando o DIT como instrumento de coleta de dados, o objetivo deste estudo foi identificar os estágios de julgamento moral em estudantes de Contabilidade ao longo de seu processo educacional superior.

Inicialmente, esperava-se encontrar estágios diferentes para cada nível acadêmico, representando uma evolução no julgamento moral de acordo com este nível. Contudo, isto não ocorreu, pois se identificou que o estágio 3 é o predominante nos 3 grupos analisados (graduação, mestrado e doutorado), não sendo encontradas diferenças estatísticas significativas entre eles por meio dos testes de médias. Este estágio pertence ao nível convencional, representando a necessidade de obediência às regras e às normas sociais a fim de receber a aprovação de outros. Neste estágio, o comportamento moral é aquele que agrada, ajuda ou é aprovado pelos outros (BIAGGIO, 2008; LA TAILLE, 2006; DUSKA; WHELAN, 1994).

Embora o estágio 3 tenha sido o predominante entre os discentes pesquisados, observou-se, ao analisar o índice p por estágio de julgamento moral, que os estudantes da graduação possuem uma média superior aos pesquisados da pós-graduação nos estágios morais de Kohlberg mais baixos, enquanto que nos estágios mais altos, os pós-graduandos pesquisados possuem uma média de índice p maior que os pesquisados graduandos. Estes achados confirmam a teoria que afirma que a vivência acadêmica favorece o desenvolvimento do julgamento moral no indivíduo (REST, NARVAEZ, 1991; PINTO, 2002; SHIMIZU, 2004)

Sendo as IES pesquisadas (USP, Fucape, Furb e UNB) pertencentes a regiões geográficas distintas, optou-se por analisar o índice p por instituição de ensino da graduação em comparação com a pós-graduação. Neste momento, foram encontrados resultados divergentes entre as IES pesquisadas, despertando o interesse em localizar o fator que poderia estar influenciando tais achados.

Assim, há indícios que a procedência dos pesquisados em relação à rede pública ou privada de ensino fundamental/médio possa interferir no desenvolvimento do julgamento moral dos

discentes pesquisados. Para citar um resultado que indica esta tendência, os graduandos pesquisados da USP que apresentaram média de índice p superior à média da pós-graduação, são na sua grande maioria (71,8%), oriundos da rede privada de ensino fundamental e médio. Esta informação pode indicar uma influência positiva da rede privada de ensino fundamental/médio no julgamento moral dos indivíduos. Assim, mais estudos devem ser empreendidos para elucidar as evidências encontradas.

Prova disto é que ao analisar os estudantes pesquisados de graduação e pós-graduação procedentes da rede privada de ensino fundamental/médio, observou-se uma evolução no desenvolvimento do julgamento moral entre os graduandos e pós-graduandos. Fato este que comprova o descrito pela teoria ao afirmar que o curso superior desempenha uma função de primordial importância na evolução do julgamento moral do indivíduo.

Desta forma, este estudo apresenta evidências de que os estudantes de Contabilidade que possuem características similares com relação à procedência da rede de ensino fundamental/médio, apresentam uma evolução no nível de julgamento moral em virtude das experiências adquiridas na vida acadêmica.

É importante ressaltar que o comportamento moral é o resultado do conjunto de processos internos, e não o resultado de apenas um construto psicológico ou variável. Desta forma, as instituições de ensino superior são promotoras eficazes em facilitar o desenvolvimento do julgamento moral por meio das interações sociais existentes em seu meio. Assim, o processo de vida anterior a um curso superior também pode ajudar a determinar o nível de julgamento moral que terá o indivíduo.

Outro ponto que merece atenção é para os programas de pós-graduação em relação ao comprometimento com a pesquisa científica. Este alerta ocorre em virtude do elevado percentual de invalidade dos questionários deste grupo. Tanto o mestrado quanto o doutorado servem de base para a formação de professores que são responsáveis pelo processo educacional de outros indivíduos. Neste processo, a pesquisa científica apresenta-se como propagador do conhecimento para toda a sociedade, devendo ser tratada com prioridade e relevância.

Este estudo buscou contribuir com a literatura ao ser um passo adicional ao trabalho de Shimizu (2004). Enquanto esta autora realizou seu estudo com jovens do ensino fundamental/médio, este trabalho envolveu o ensino superior de graduação e pós-graduação em Contabilidade, auxiliando na reflexão da ética e moral em um momento que os profissionais contábeis necessitam ampliar o seu julgamento moral para a tomada de decisão.

O motivo pelo qual a ética e a prática da atividade contábil podem se distanciar é a busca incessante pelo aumento dos recursos financeiros, visando apenas o benefício próprio e não o da coletividade. Segundo Passos (2004, p.65) “sempre houve uma tendência de se acreditar que a ética e negócios não combinam. Isto porque este é um mundo tido como regido pela ganância, lucratividade ilimitada e pela desonestidade”. Para Nash (1993, p.3) “mesmo aqueles que defendem a noção de que a integridade dos negócios pode ser um ideal atingível tendem, contraditoriamente, a deixar a explosão dos dilemas éticos a cargo da consciência particular de cada gerente”. Em suma, espera-se que as informações contábeis sejam transparentes e de postura ética para auxiliar na tomada de decisão.

Como limitação desta pesquisa, apresenta-se o fato dos estudantes pesquisados de graduação e pós-graduação pertencerem a gerações diferentes e, portanto, com vivências e acessos aos meios de comunicação diferenciados. Além disto, os discentes pesquisados encontram-se distribuídos em diferentes regiões geográficas com fatores culturais distintos.

Como indicação para próximas pesquisas, é interessante avaliar, com uma mesma base amostral, a evolução dos mesmos estudantes no decorrer da vida acadêmica. Selecionando dois grupos agora distintos, sendo um da rede pública e o outro da rede privada, e acompanhando este mesmo grupo desde o ensino médio até a conclusão do curso superior com aplicação do mesmo teste de julgamento moral em intervalos de tempo para avaliação desta provável evolução.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- AICPA. *American Institute of Certified Public Accountants. Code of Professional Conduct. ET Section 54, Article III, Integrity.* Disponível em: http://www.aicpa.org/Research/Standards/CodeofConduct/Pages/et_54.aspx
Acesso: 08/03/2011
- AMORIM NETO, Roque do C. **Ética e Moral na Formação Inicial de Professores.** 2008. Dissertação de Mestrado em Educação. Universidade de São Paulo (USP), São Paulo, 2008
- AMORIM NETO, Roque do C.; ROSITO, Margarete M. B. **Ética e moral na educação.** Rio de Janeiro: Wak Editora, 2009.
- ARANHA, Maria Lúcia A. **Filosofia da Educação.** São Paulo: Moderna, 1996
- ARANHA, Maria Lúcia A; MARTINS, Maria Helena. **Temas de Filosofia.** 2ª ed. São Paulo: Ed. Moderna, 1998.
- ARAÚJO, Ulisses F. **A construção de escolas democráticas: histórias sobre mudanças e resistências.** São Paulo: Moderna, 2002
- ARAÚJO, Ulisses F. **A construção social e psicológica dos valores.** São Paulo: Summus, 2007
- AZEVEDO, NAIR. **Escola como contexto de desenvolvimento:** a construção de uma trajetória ética. In: VII CONGRESSO BRASILEIRO DE PSICOLOGIA DO DESENVOLVIMENTO, 2009. UFRJ: Rio de Janeiro, 25 a 27 de novembro de 2009.
- BARRIOS, Alia; BRANCO, Ângela U. de Abreu. **Desenvolvimento moral e práticas pedagógicas na educação:** um estudo sócio cultural construtivista. In: VII CONGRESSO BRASILEIRO DE PSICOLOGIA DO DESENVOLVIMENTO, 2009. UFRJ: Rio de Janeiro, 25 a 27 de novembro de 2009.
- BATAGLIA, Patrícia U. Raphael; MORAIS, Alessandra de; LEPRE, Rita Melissa. **A teoria de Kohlberg sobre o desenvolvimento do raciocínio moral e os instrumentos de avaliação de juízo e competência moral em uso no Brasil.** Estudos de Psicologia. Janeiro-abril/2010, p. 25-32. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/epsic/v15n1/04.pdf> Acesso: 28/12/2010
- BEBEAU, MURIEL J.; NARVAEZ, Darcia; THOMA, Stephen J. **DIT2: Devising and Testing a Revised Instrument of Moral Judgment.** *Journal of Educational Psychology*, v.91, n. 4, p. 644-659, 1999. Disponível em: <http://www.nd.edu/~dnarvaez/documents/DIT2pub.pdf> Acesso: 29/12/2010
- BERLIN, Isaiah. **Limites da utopia - capítulos da história das idéias.** São Paulo: Cia. das Letras, 1991. Cap. 1.
- BIAGGIO, Ângela M. **Lawrence Kohlberg: ética e educação moral.** 2ª ed. São Paulo: Moderna, 2006.

BIAGGIO, Ângela M. **Psicologia do desenvolvimento**. 20ª ed. Petrópolis: Vozes, 2008.

BRASIL. Ministério da Educação. **Diferença entre pós graduação lato sensu e stricto sensu**. Disponível em: http://portal.mec.gov.br/index.php?catid=127:educacao-superior&id=13072:qual-a-diferenca-entre-pos-graduacao-lato-sensu-e-stricto-sensu&option=com_content&view=article Acesso: 01/05/2011

BRASIL. **Código Civil**. Capítulo III, Dos Prepostos. Seção III Do Contabilista e outros Auxiliares. Artigos 1.177 e 1.178. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil/leis/2002/L10406.htm> Acesso: 01/05/2011

BRISOLA, Josué. **Teoria do Agenciamento na Contabilidade**. A Contabilidade e o processo de comunicação. Revista Con Texto, v. 4, n.7. Porto Alegre: 2º semestre de 2004. Disponível em: <http://seer.ufrgs.br/ConTexto/article/view/11273/6664> Acesso: 01/05/2011

CANIVEZ, Patrice. **Educar o cidadão?** Campinas: Papirus, 1991

CANTO-SPERBER, M. *L'Inquiétude morale et la vie humaine*. Paris: Presses Universitaires de France (PUF), 2002

Center for the Study of Ethical Development. Universidade de Minnesota e Universidade do Alabama. *DIT Instruments, Services, and Materials*. Disponível em: http://translate.googleusercontent.com/translate_c?hl=pt-BR&sl=en&tl=pt&u=http://www.centerforthestudyofethicaldevelopment.net/DIT%2520instruments%2520service%2520materials.htm&rurl=translate.google.com.br&usg=ALkJrh0ZqOyxWwhZMX-cz1pD6-cRgp62g Acesso: 26/12/2010.

CERVO, Amado L; BERVIAN, Pedro A.; SILVA, Roberto da. **Metodologia Científica**. 6.ed. São Paulo : Pearson, 2006

CHAUÍ, Marilena. **Convite à filosofia**. 6. ed. São Paulo: Ática, 1997

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). **Código de Ética Profissional do Contador**. Resolução nº 803/96 de 10.10.1996. Disponível em: http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=1996/000803 Acesso: 12/02/2011

COOPER, Donald R.; SCHINDLER, Pamela S. **Métodos de pesquisa em administração**. 7. ed. Porto Alegre: Bookman, 2003.

CORTINA, Adela.; MARTINEZ, Emílio. **Ética**. São Paulo, Loyola, 2005

CRAIN, William C. *Theories of Development*. Prentice-Hall. pp. 118-136, 1985. Disponível: <http://faculty.plts.edu/gpence/html/kohlberg.htm> Acesso: 28/02/2011

DEMO, Pedro. **Ensino Superior no século XXI: Direito de aprender**. Reflexões 2005 – PUCRS: Bento Gonçalves, 21, 22 e 23 de outubro de 2005. Disponível em: <http://www.pucrs.br/reflexoes/encontro/2005-3/documentos/04-Ensino-Superior-no-Seculo-XXI-Pedro-Demo.pdf> Acesso: 18/10/10

DESSEN, Maria A. **Desenvolvimento humano: ajustando o foco de análise.** In: V CONGRESSO BRASILEIRO DE PSICOLOGIA DO DESENVOLVIMENTO, 2005. São Paulo: Casa do Psicólogo, 08 a 10 de setembro de 2005.

DIAS FILHO, José Maria; MACHADO, Luiz Henrique B. **Teoria Avançada da Contabilidade.** Coordenadores: Sérgio de Iudícibus, Alexsandro Broedel Lopes. São Paulo: Atlas, 2004

DUSKA, Ronald; WHELAN, Mariellen. **O desenvolvimento moral na idade evolutiva: um guia a Piaget e Kohlberg.** São Paulo: Edições Loyola, 1994. Tradução a partir do italiano: *Lo sviluppo morale nell'età evolutiva – una guida a Piaget e Kohlberg.* Marietti Editori, 1979

FÁVERO, Luis Paulo L. *et al.* **Análise de dados:** modelagem multivariada para tomada de decisões. Rio de Janeiro: Campus, 2009

FREIRE, Paulo. **Pedagogia da autonomia: saberes necessários à prática educativa.** 15ª ed. São Paulo: Paz e Terra, 2000.

GETZ, Irene; NARVAEZ, Darcia; REST, James R.; THOMA, Stephen J. **Individual Moral Judgment and Cultural Ideologies.** *University of Minnesota, Twin Cities Campus. Developmental Psychology*, 1999, v. 35, n. 2, pgs. 478-488. Disponível em: <http://www.nd.edu/~dnarvaez/documents/OrthodoxyPub.pdf> Acesso: 25/12/2010.

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

HAIR Jr. Joseph F. *et al.* **Análise multivariada de dados.** Porto Alegre: Bookman, 2005.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. **Teoria da Contabilidade.** Tradução: Antônio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 2009

HERMANN, Nadja M. **A tensão entre autocriação e moral universal.** In: Educação, ética e epistemologia. In: I CONGRESSO INTERNACIONAL: FILOSOFIA, EDUCAÇÃO E CULTURA, 2005. Caxias do Sul, setembro de 2004. Org. Evaldo A. Kuiava, Jayme Paviani. Caxias do Sul, RS: Educs, 2005

JADACK, Rosemary A. *et al.* *Moral reasoning about sexually transmitted diseases.* **Child Development**, Chicago, v. 66, n. 1, p. 167-177, Feb. 1995. Disponível em: <http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/j.1467-8624.1995.tb00863.x/abstract> Acesso: 20 dez. 2010.

JENSEN, Michael C.; MECKLING, William H. **Teoria da Firma:** Comportamento dos Administradores, Custos de Agência e Estrutura de Propriedade. *Revista de Administração de Empresas (RAE)*, v. 48, n. 2, p. 87-125, abril-junho, 2008.

JIAMBALVO, James. **Contabilidade Gerencial.** Capítulo 1: Contabilidade Gerencial na era da informação. São Paulo: LTD, 2009

KANT, Immanuel. **Sobre a Pedagogia.** Tradução: Fontanella, F. C. Piracicaba: UNIMEP, 1996

- KOHLBERG, Lawrence. *The development of children's orientation toward a moral order: I Sequence in the development of moral thought*. Vita Humana, Basel, v. 6, n. 30, p. 11-33, Julho, 1963.
- KOHLBERG, Lawrence. *The Claim to Moral Adequacy of a Highest Stage of Moral Judgment*. *The Journal of Philosophy*, v. 70, n. 18, *Seventieth Annual Meeting of the American Philosophical Association Eastern Division (Oct. 25, 1973)*, pp. 630-646. Published by: *Journal of Philosophy, Inc.* Stable URL: <http://www.jstor.org/stable/2025030>. Acesso: 28/02/2011
- KOHLBERG, Lawrence. *My personal search for universal morality*. *Moral Education Fórum*, p.4-10, 1986. In.: BIAGGIO, Ângela M. B. Lawrence Kohlberg: ética e educação moral. São Paulo: Moderna, 2006
- KOHLBERG, Lawrence; TURIEL, P. *Moral Development and Moral Education*, in G. Lesser(ed), *Psychology and Educational Practice*, Scott, Forman, 1971.
- KOHLBERG, Lawrence; BOYD, Dwight R; LEVINE, Charles. *The moral domain*. Cambridge, Mass.: MIT Press, p. 151-181, 1990. In.: BIAGGIO, Ângela M. B. Lawrence Kohlberg: ética e educação moral. São Paulo: Moderna, 2006
- LA TAILLE, Yves. **Moral e ética: dimensões intelectuais e afetivas**. Porto Alegre: Artmed, 2006
- LA TAILLE, Yves. **Pensando a ética**. *Jornal Extra Classe*, Porto Alegre, n. 111, mar. 2007. Entrevista. Disponível em: <http://www.sinpro-rs.org.br/extraclass/mar07/entrevista.asp> Acesso: 04/09/2010
- LEVINE, D. M *et al*. **Estatística –Teoria e Aplicações**: usando o Microsoft Excel em português. 3. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2005.
- LISBOA, Lázaro Plácido. **Ética geral e profissional em Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2010.
- LOPES, Alexsandro Broedel; IUDÍCIBUS, Sérgio de (Coord.). **Teoria Avançada da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2004
- LOPES, Alexsandro Broedel; MARTINS, Eliseu. **Teoria da Contabilidade: uma nova abordagem**. São Paulo: Atlas, 2005
- MACHADO, Nilson José. **Cidadania e Educação**. São Paulo: Escrituras, 1997
- MARTÍN, Miquel Martínez. *La Educación moral: una necesidad en las sociedades plurales y democráticas*. *Organización de Estados Iberoamericanos para la Educación, la Ciencia y la Cultura. Revista Iberoamericana de Educación*, n. 7, abril de 1995. Disponível em: <http://www.oei.es/oeivirt/rie07a01.htm> Acesso: 23/11/2010
- MARTINS, Eliseu. **Ética Geral e Profissional em Contabilidade**. Coordenação de Lázaro Plácido Lisboa. São Paulo: Atlas, 2010.
- MARTINS, Gilberto. A.; THEÓFILO, Carlos R. **Metodologia da investigação científica para Ciências Sociais Aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2007

- MORA, José Ferrater. **Dicionário de Filosofia**. São Paulo: Martins Fontes, 2001
- MORETTO, Ana Luísa Lourenço. **O conceito de moral e o nível de julgamento moral, manifesto nas enunciações de adolescentes de diferentes níveis sócio-econômicos, diante de um dilema moral**. 125 fs. Dissertação (Mestrado em Psicologia). Universidade Católica de Brasília, Brasília. 2003.
- MORIN, Edgar. **Ciência com Consciência**. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 2005
- MUSSOLINI, Luiz Fernando. **A função social da Contabilidade**. Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília, v.23, n. 89, p.72-80, Nov 1994.
- NARVAEZ, Darcia. *High achieving students and moral judgment. Journal for the Education of the Gifted*, 16 (3), 268-279, 1993. Disponível em: <http://www.nd.edu/~dnarvaez/documents/NarvaezGifted93.pdf> Acesso: 26/12/2010
- NASH, Laura L. **Ética nas empresas: boas intenções à parte**. São Paulo: Makron Books, 1993
- NAVAL, Concepción. *Enseñar Y Aprender: Una Propuesta Didáctica*. Espanha: Navarra: Eunsa, 2008
- NECZ, C. **A ética de cada dia**. Revista Exame, São Paulo: Editora Abril, ed. 792, ano 37, p. 7, Maio, 2003.
- NOVAK, Fernanda H. **A construção de valores no ensino superior: um estudo sobre a formação ética de estudantes universitários**. 179 fs. Dissertação de Mestrado. Universidade de São Paulo. Faculdade de Educação. São Paulo, 2008
- NUCCI, L.; TURIEL, E; ENCARNACIÓN-GAWRICH, G. *Children's social interactions and social concepts: analyses of morality and convention in the Virgin Islands. Journal of Cross-Cultural Psychology*, v. 14, n. 4, p. 469-474, Dezembro 1983 *apud* BIAGGIO, Ângela M. Lawrence Kohlberg: ética e educação moral. 2ª ed. São Paulo: Moderna, 2006.
- OLIVEIRA, Everaldo Leonel de; SPESSATTO, Giseli; BEZERRA, Francisco Antônio. **Análise da produção científica brasileira sobre teoria da agência e assimetria da informação apresentada nos congressos da USP e EnAnpad no período de 2004 a 2007**. In: SEMINÁRIO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS FURB, 2008, Blumenau, SCC-FURB, Blumenau: PPGCC/FURB, 2008, v.IV. páginas 1 a 15. Disponível em: <https://www.furb.br/especiais/download/233988-530913/CUE0092008.pdf> Acesso: 15/05/2011.
- PASSOS, Elizete. **Ética nas Organizações**. São Paulo: Atlas, 2004
- PELEIAS, Ivan Ricardo *et al.* Evolução do ensino da Contabilidade no Brasil: uma análise histórica. **Revista Contabilidade e Finanças**. São Paulo, São Paulo, 2007. Disponível em: http://www.eac.fea.usp.br/cadernos/completos/30anos/ivam_glauco_joao_amanda_pg19a32.pdf . Acesso: 23/05/2011
- PINHO, Alceu G. de. **Reflexões sobre o papel do concurso vestibular para as universidades públicas**. Revista Eletrônica Estudos Avançados. V. 15, n. 42. São Paulo. Maio/Ago de 2001. Disponível em:

http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0103-40142001000200019
Acesso: 02/05/2011

PINTO, Susana Gabriela Costa. **Prática desportiva, orientação para o sucesso e desenvolvimento do raciocínio moral em adolescentes.** 2002. 179 fs. Dissertação de Mestrado. Universidade do Porto: Faculdade de Ciências do Desporto e de Educação Física. Porto, Portugal, 2002.

PUIG, Josep Maria. **A construção da personalidade moral.** São Paulo: Ática, 1998.

REST, James. **DIT Manual: manual for the Defining Issues Test.** Minneapolis: University of Minnesota, 1986.

REST, James.;NARVAEZ, Darcia. **The college experience and moral development.** In W. Kurtines and J. Gewirtz (Eds.), *Handbook of moral behavior and development*, v. 2, p. 229-245, 1991. Disponível em: <http://www.nd.edu/~dnarvaez/documents/RestNarvaezCollege1991.pdf> . Acesso: 25/12/2010

REST, James.*et al.* Alchemy and beyond: indexing the Defining Issues Test. **Journal of Educational Psychology.** Arlington, Va., v. 89, n. 03, p. 498-507, 1997. Disponível em: <http://www.nd.edu/~dnarvaez/documents/Rest1997pub.pdf> Acesso: 26/12/2010

REST, James. *et al* A Neo-Kohlbergian Approach: The DIT and Schema Theory. **Educational Psychology Review**, [S.l], v. 11, n. 4, p. 291-324, 1999. Disponível em: <http://www.nd.edu/~dnarvaez/documents/EdPsyRev99Rest.pdf> Acesso: 26/12/2010

RICOEUR, Paul. **O si-mesmo como um outro.** Campinas: Papirus, 1991

SÁ, Antônio Lopes de. **Ética e Opinião Contábil.** In: Conselho Regional de Contabilidade de Rondônia. Artigo publicado em 14/12/2009. Disponível em: <http://www.crcro.org.br/crcmx/principal2.aspx?id2=4305> Acesso: 05/02/2011

SANGALLI, Idalgo José. **Considerações sobre a ética na educação.** In Educação, ética e epistemologia. I CONGRESSO INTERNACIONAL: FILOSOFIA, EDUCAÇÃO E CULTURA, 2005. Caxias do Sul, setembro de 2004. Org. Evaldo A. Kuiava, Jayme Paviani. Caxias do Sul, RS: Educs, 2005

SCHMIDT, Paulo. *et al.* Evidenciação de ativos intangíveis: uma forma de minimizar os problemas causados pela seleção adversa. In: ENCONTRO ANUAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO, 29., 2005, Brasília, DF; ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PROGRAMAS DE POS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO-ANPAD. **Anais ...** Brasília: ANPAD, 2005.

SEGATTO-MENDES, Andréa Paula. **Teoria de agência aplicada à análise de relações entre os participantes dos processos de cooperação tecnológica universidade-empresa,** 2001. 260 fs. Tese (Doutorado em Administração) – FEA/USP, São Paulo, 2001

SHAFFER, David R. **Psicologia do Desenvolvimento.** São Paulo: Thomson Pioneira, 2005

SHIMIZU, Alessandra de M. **Os instrumentos de medida de julgamento moral elaborados com base na teoria do desenvolvimento moral de Kohlberg.** Revista

Científica Eletrônica de Psicologia. Ano III, n. 4, maio de 2005. Disponível em: <http://www.revista.inf.br/psicologia04/pages/artigos/artigo09.pdf> Acesso: 31/08/10

SHIMIZU, Alessandra de M. Defining Issues Test-2: fidedignidade da versão brasileira e ponderações acerca de seu uso em pesquisas sobre moralidade. **Revista Psicologia: Reflexão e Crítica**. Porto Alegre, v. 17, n. 1, p. 5-14, Fev, 2004.

SILVA, Paulo F. **Bioética e valores – um estudo sobre a formação de professores de ciências e biologia**. 215 fs. Tese de doutorado. Universidade de São Paulo: Faculdade de Educação. São Paulo, 2008

SNAREY, J. The cross-cultural universality of social-moral development: a critical review of Kohlbergian research. **Psychological Bulletin**, Washington, v. 97, n. 2, p. 202-232, Março, 1985 *apud* BIAGGIO, Ângela M. **Psicologia do desenvolvimento**. 20. ed. Petrópolis: Vozes, 2008

SWICK, Ralph D. **Objectives of Accounting Education**. *American Accounting Association. The Accounting Review*, v. 36, n. 4 (oct, 1961), pp. 626-630. Disponível em: <http://www.jstor.org/stable/242690> Acesso: 28/02/2011

TURIEL, E. **The development of social knowledge: morality and convention**. Cambridge, Inglaterra, Cambridge University Press, 1983 *apud* BIAGGIO, Ângela M. Lawrence Kohlberg: ética e educação moral. 2ª ed. São Paulo: Moderna, 2006

VARIAN, Hal R. **Microeconomia: princípios básicos**. Rio de Janeiro: Campus, 1999.

VAZQUEZ, Adolfo S. **Ética**. Tradução de João Dell'Anna. 31ª ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2010

ANEXO A – Questionário utilizado

UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS – UFMG
Faculdade de Ciências Econômicas – Departamento de Ciências Contábeis
Mestrado em Ciências Contábeis

Pesquisa sobre o desenvolvimento do julgamento moral no decorrer do processo acadêmico superior

Quaisquer dúvidas, gentileza entrar em contato com Marleide no telefone (31) 8822-6228 ou pelo e-mail marleide478@hotmail.com

DILEMAS MORAIS DE KOHLBERG

O objetivo deste questionário é compreender como as pessoas pensam sobre problemas sociais. Diferentes pessoas têm, freqüentemente, opiniões diversas acerca das questões que se seguem.

Aqui não existem respostas “certas” ou “erradas”, simplesmente, as respostas irão refletir o seu julgamento em relação a alguns dilemas morais relacionados. Não há qualquer identificação no questionário e tudo o que for realmente sua opinião estará correto.

Agradecemos imensamente sua colaboração, pois desta forma estará contribuindo para o nosso projeto e, conseqüentemente para o desenvolvimento da pesquisa científica.

Muito obrigada,

Marleide Cerqueira de Oliveira

1 Identificação do perfil da amostra

1.1 Formação acadêmica:

Aluno (a) de graduação com data de ingresso em: ____ / ____ / ____

1.2 Sexo:

() Masculino

() Feminino

1.3 Idade:

() 18 a 28 anos

() 29 a 38 anos

() 39 a 48 anos

() acima de 49 anos

1.4 Estado civil:

() casado

() solteiro

() outros

1.5 Rede de ensino onde cursou a maior parte do ensino fundamental e médio (antes de ingressar na faculdade):

() Rede particular/privada

() Rede pública

Com o intuito de facilitar a compreensão das questões, segue um exemplo:

EXEMPLO: João da Silva está pensando em comprar um carro. Ele é casado, tem dois filhos e tem uma renda média. O carro que ele quer comprar vai ser o único da família. Será usado principalmente para ir ao trabalho, e dar umas voltas pela cidade, mas também para alguma viagem de férias. Na tentativa de decidir que tipo de carro deve comprar, ele percebe que precisa levar em conta uma série de fatores. Aqui, abaixo, segue uma lista de alguns desses fatores.

Se você fosse o João da Silva, qual o grau de importância que teria para você cada uma das questões seguintes, em vistas de sua decisão de comprar o carro?

Instruções (a título de exemplo): Nas colunas em branco do lado direito, assinale com X qual é o grau de importância que tem o fator ou a questão proposta. Existem cinco colunas a serem escolhidas:

MÁXIMA IMPORTÂNCIA – Assinale esta se a questão diz respeito a algo que implica em uma diferença grande, crucial de um modo ou de outro, ao tomar uma decisão a respeito do problema.

GRANDE IMPORTÂNCIA – Assinale esta se a questão diz respeito a algo que a pessoa claramente deveria estar alerta ao efetuar a decisão e, de um modo ou de outro, implica em uma diferença na sua decisão, mas não numa diferença muito grande e crucial.

MÉDIA IMPORTÂNCIA – Assinale esta se a questão diz respeito a algo que você de um modo geral considera importante, mas algo que não é tão relevante ao decidir sobre este problema.

PEQUENA IMPORTÂNCIA – Assinale esta se a questão diz respeito a algo que não é suficientemente importante para ser considerada neste caso.

NENHUMA IMPORTÂNCIA – Assinale esta se a questão é sobre algo que não tem qualquer importância na tomada de decisão e se você estaria perdendo seu tempo ao pensar sobre ela quando frente a uma decisão difícil. Algumas questões tendem a parecer bobas, ou a não fazer sentido, ou a não serem compreendidas totalmente. Assinale também esta em tais questões.

	GRAU DE IMPORTÂNCIA				
	Máxima	Grande	Média	Pequena	Nenhuma
1. Se o vendedor do carro mora no mesmo quarteirão que João da Silva mora.					X
2. Se um carro usado é mais econômico no longo prazo do que um carro novo.	X				
3. Se a cor é verde, que é a cor preferida de João da Silva.			X		
4. Se a relação diferencial da transmissão é de 1.4:11.(se você não conhece, marque como nenhuma importância)					X
5. Um carro grande e espaçoso seria melhor que um carro pequeno.	X				
6. Se a carroceria possui estrutura diferenciada.					X

Da lista de 6 questões acima propostas, escolha a que é mais importante de todo o conjunto. Coloque o número dela na linha correspondente que está abaixo. Faça o mesmo com relação a sua 2ª, 3ª e 4ª mais importantes, em ordem decrescente de importância. Note aqui que estas escolhas serão feitas com base no que foi marcado nos quadrinhos de cima. Ou seja, para escolher as mais importantes, na ordem certa (máxima, grande, média, pequena e nenhuma) é preciso reler o que você marcou em cima.

- A 1ª questão mais importante: **Resposta: Questão 5**
- A 2ª questão mais importante: **Resposta: Questão 2**
- A 3ª questão mais importante: **Resposta: Questão 3**
- A 4ª questão mais importante: **Resposta: Questão 1**

A seguir, os dilemas que deverão ser respondidos.

1) HEINZ E A DROGA

Na Europa, uma senhora estava para morrer por causa de um tipo especial de câncer. Segundo os médicos, havia um remédio que poderia salvá-la, uma forma de radium descoberto recentemente por um farmacêutico da cidade. O remédio tinha um custo muito alto na preparação, e, além disso, o farmacêutico cobrava dez vezes mais pelo custo real. Para prepará-lo, o farmacêutico gastava 200 dólares, mas vendia por 2.000 dólares. Heinz, o marido da senhora doente, pediu dinheiro emprestado a todos os amigos, mas só conseguiu 1.000 dólares – a metade do preço do remédio. Foi ao farmacêutico e explicou a situação e pediu que ou vendesse o remédio mais barato ou recebesse o restante mais tarde. Mas o farmacêutico disse: “Não, eu descobri este remédio e quero ganhar dinheiro com ele”. Assim, Heinz ficou desesperado e começou a pensar em invadir a loja do farmacêutico para roubar a droga para sua esposa.

Heinz deveria roubar a droga? (marque uma opção)

- () Deveria roubá-la.
- () Não posso opinar.
- () Não deveria roubá-la.

Em relação à história apresentada, qual o grau de importância que teria para você cada uma das questões seguintes?

GRAU DE IMPORTÂNCIA

	Máxima	Grande	Média	Pequena	Nenhuma
1. As leis da sociedade devem ser obedecidas.					
2. É natural que um marido amoroso chegue a roubar para atender a sua esposa.					
3. Heinz deveria pensar que seria muito útil para ele manter sua esposa viva.					
4. Heinz deveria considerar que é importante a qualidade de vida.					
5. Heinz deveria pensar em beneficiar alguém que ele gosta.					
6. Os direitos do farmacêutico, quanto ao seu invento, devem ser respeitados.					
7. A essência de viver conta tanto quanto o destino de morrer, tanto individualmente como socialmente.					
8. Nas relações sociais, as pessoas devem se regular por princípios.					
9. O farmacêutico está se valendo de uma lei inútil, que só protege os ricos.					
10. A lei, neste caso, atrapalha a mais profunda aspiração de qualquer membro da sociedade.					
11. A atitude do farmacêutico é mesquinha e cruel.					
12. Roubar em um caso como este, traria benefícios para a sociedade inteira.					

Da lista das 12 questões, escolha as 4 (quatro) mais importantes:

- A 1ª questão mais importante: _____
- A 2ª questão mais importante: _____
- A 3ª questão mais importante: _____
- A 4ª questão mais importante: _____

2) A OCUPAÇÃO PELOS ESTUDANTES

Na época em que os Estados Unidos estavam em guerra com o Vietnã, havia nas Universidades americanas um curso regular, obrigatório, que preparava os alunos para a guerra.

Na Universidade de Harvard, um grupo de estudantes contrário a guerra do Vietnã formou uma agremiação que tinha entre seus objetivos acabar com este curso. Assim a agremiação chegou a pedir à direção da Universidade que cancelasse o curso, mas o Reitor declarou que iria mantê-lo.

Diante deste fato, duzentos membros da agremiação marcharam até o prédio da Reitoria e ocuparam-no. Eles declararam que fizeram isto para forçar a Universidade de Harvard a extinguir o treinamento militar como curso.

Os estudantes deveriam ter ocupado o prédio da reitoria? (marque uma opção)

- () Sim, eles deveriam ter ocupado.
- () Não posso opinar.
- () Não, eles não deveriam ter ocupado.

Em relação à história apresentada, qual o grau de importância que teria para você cada uma das questões seguintes?

GRAU DE IMPORTÂNCIA

	Máxima	Grande	Média	Pequena	Nenhuma
1. Os estudantes fizeram isto para serem bem vistos e estimados pela comunidade acadêmica.					
2. Os estudantes deveriam pensar que não têm direito de se apossarem da propriedade alheia.					
3. Os estudantes devem pensar nos benefícios que poderão obter com este ato.					
4. A ocupação do prédio, no fim das contas, favorecerá um grande número de pessoas.					
5. O Reitor desconsiderou o voto do corpo docente.					
6. A ocupação do edifício acarretará má fama a todos os estudantes.					
7. A ocupação do prédio está de acordo com princípios universais de justiça.					
8. Uma ocupação desse tipo vai contra as normas da Universidade.					
9. O prédio foi ocupado porque o Reitor não soube ser generoso e cordial para com a comunidade acadêmica.					
10. A administração da Universidade não deve ficar nas mãos de poucas pessoas, deve ser de todos.					
11. Os estudantes julgam que seus objetivos são mais importantes que as leis.					
12. As normas da Universidade devem ser respeitadas pelos estudantes.					

Da lista das 12 questões, escolha as 4 (quatro) mais importantes:

- A 1ª questão mais importante: _____
- A 2ª questão mais importante: _____
- A 3ª questão mais importante: _____
- A 4ª questão mais importante: _____

3) O PRISIONEIRO FORAGIDO

Um homem foi condenado à prisão por 10 anos. Depois de um ano, porém, ele fugiu da cadeia, mudou-se para uma região nova do país e tomou o nome de Simões. Durante oito anos ele trabalhou duro, tanto que conseguiu economizar dinheiro suficiente para ter seu próprio negócio. Ele era muito gentil com seus fregueses, pagava altos salários aos seus empregados e dava muito dos seus lucros pessoais para obras de caridade. Um certo dia, dona Cida, uma velha vizinha, reconheceu-o como o homem que tinha fugido da prisão e a quem a polícia estava procurando.

Dona Cida deveria entregar o Sr. Simões à polícia e enviá-lo para prisão? (marque uma opção)

- () Deveria entregá-lo.
- () Não posso opinar.
- () Não deveria entregá-lo.

Em relação à história apresentada, qual o grau de importância que teria para você cada uma das questões seguintes?

	GRAU DE IMPORTÂNCIA				
	Máxima	Grande	Média	Pequena	Nenhuma
1. Oito anos não são suficientes para provar que o Sr. Simões é uma boa pessoa.					
2. O não cumprimento de uma lei estimula a desobediência de outras.					
3. Melhor seria uma sociedade sem leis, sem a opressão dos sistemas legais.					
4. O Sr. Simões deve cumprir o que determina a lei.					
5. As ações devem ser julgadas a partir de princípios universais de justiça.					
6. Não é vantagem fazer prisões isoladas quando se trata de um homem caridoso.					
7. Só uma pessoa cruel e sem coração denunciaria o Sr. Simões.					
8. O correto seria que D. Cida se comportasse com base no que dita a lei.					
9. Dona Cida deve pensar na sua amizade com o Sr. Simões.					
10. Um cidadão tem obrigação de entregar um criminoso foragido, não importando as circunstâncias.					
11. Decisões deste tipo devem ser tomadas considerando-se o bem comum.					
12. O cumprimento de uma lei deve estar subordinado aos interesses e necessidades sociais.					

Da lista das 12 questões, escolha as 4 (quatro) mais importantes:

- A 1ª questão mais importante: _____
- A 2ª questão mais importante: _____
- A 3ª questão mais importante: _____
- A 4ª questão mais importante: _____

4) O DILEMA DO MÉDICO

Uma senhora padecia de câncer incurável e não tinha mais de seis meses de vida. Ela tinha dores horríveis. Estava tão debilitada que uma boa dose de anestésico como morfina a faria morrer mais cedo. Em momentos de alívio, pedia ao doutor que lhe desse uma dose de morfina. Dizia não poder mais suportar a dor e visto que morreria de todo jeito, era melhor que o médico acabasse logo com o seu sofrimento.

O médico deveria dar-lhe a dose que a faria morrer? (marque uma opção)

- () Ele deveria dar à senhora uma dose que a faria morrer.
- () Não posso opinar.
- () Não deveria dar a dose.

Em relação à história apresentada, qual o grau de importância que teria para você cada uma das questões seguintes?

	GRAU DE IMPORTÂNCIA				
	Máxima	Grande	Média	Pequena	Nenhuma
1. O médico deve considerar o conceito que os seus colegas têm dele.					
2. O doutor deve se orientar pelo Código de Ética Médica.					
3. Não deveriam existir leis regulando a vida das pessoas.					
4. Em casos como este, deve-se pensar se as leis existentes refletem o anseio da sociedade.					
5. O doutor deve pensar no que é mais vantajoso para a sua carreira pessoal.					
6. O valor da morte é anterior à perspectiva da sociedade acerca dos valores pessoais.					
7. O doutor deve se preocupar com o que a sociedade pode pensar a seu respeito.					
8. O doutor deve decidir com base em seus princípios de consciência.					
9. O doutor deve pensar no que diz os mandamentos da lei de Deus.					
10. A ação do doutor deve se caracterizar pela solidariedade e cooperação.					
11. O doutor como qualquer cidadão, deve se orientar pelas leis de seu país.					
12. Os membros da sociedade devem decidir sobre o direito à eutanásia (morte quando o sofrimento é por demais intenso).					

Da lista das 12 questões, escolha as 4 (quatro) mais importantes:

- A 1ª questão mais importante: _____
- A 2ª questão mais importante: _____
- A 3ª questão mais importante: _____
- A 4ª questão mais importante: _____

5) O PROPRIETÁRIO DA OFICINA

Na região sul dos Estados Unidos, havia um cidadão chamado Ben e que tinha uma oficina mecânica para automóvel. Ele precisou de um novo mecânico, mas bons mecânicos não são fáceis de achar. Havia só um homem chamado Lee que parecia ser um excelente mecânico, mas era negro. Ben, pessoalmente, nada tinha contra os negros, mas temia contratar aquele homem pelo fato de muitos fregueses seus não gostarem de negros. Esses fregueses poderiam procurar outra oficina se um negro estivesse trabalhando para Ben.

Quando então aquele candidato ao emprego veio saber se poderia ser contratado, Ben lhe respondeu que já havia contratado outra pessoa. Na realidade, Ben não tinha contratado ninguém, visto que não havia pessoa tão competente a não ser o próprio Sr. Lee.

O que o Ben deveria ter feito? (marque uma opção)

- () Deveria ter contratado o Sr. Lee.
- () Não posso opinar.
- () Não deveria ter contratado.

Em relação à história apresentada, qual o grau de importância que teria para você cada uma das questões seguintes?

	GRAU DE IMPORTÂNCIA				
	Máxima	Grande	Média	Pequena	Nenhuma
1. O proprietário de uma firma tem o direito de tomar as decisões relativas à sua firma.					
2. Existe uma lei que proíbe a discriminação racial na contratação de empregado.					
3. Mesmo que não tenha preconceitos, Ben deve considerar a opinião dos outros.					
4. Ben deve pensar no que é melhor para seus negócios.					
5. Os papéis na sociedade não devem ser preenchidos tendo como princípio básico a cor.					
6. O sistema capitalista, ganancioso e competitivo deve ser completamente superado.					
7. Ben deve pensar se o preconceito racial traz benefícios para a sociedade como um todo.					
8. Não contratar negros competentes seria uma perda para a sociedade.					
9. Ben acredita que recusar o emprego aquele negro pode atender aos interesses da sociedade.					
10. Ben não poderia ser tão duro de coração ao ponto de recusar o emprego ao negro.					
11. O Ben deve obedecer às leis do seu país.					
12. Bem ajudando ao negro será visto como um homem de caráter.					

Da lista das 12 questões, escolha as 4 (quatro) mais importantes:

- A 1ª questão mais importante: _____
- A 2ª questão mais importante: _____
- A 3ª questão mais importante: _____
- A 4ª questão mais importante: _____

6) O JORNALZINHO

Numa escola de 2º grau nos Estados Unidos, um rapaz chamado Fred queria publicar um jornalzinho para estudantes, no qual ele pudesse expressar muitas das suas opiniões. Ele queria falar contra a guerra do Vietnã e contra algumas das normas da escola.

Fred foi ao Diretor pedir sua permissão. O Diretor concedeu a permissão desde que, antes de cada publicação Fred lhe mostrasse todos os artigos para aprovação. Fred concordou e entregou ao Diretor vários artigos para aprovação. O Diretor aprovou a todos e Fred os publicou no jornalzinho. Mas o Diretor não esperava que o jornalzinho recebesse tanta atenção. Os estudantes ficaram tão excitados pelo jornalzinho que já começaram a organizar protestos contra algumas normas da escola. Alguns pais, enfurecidos, protestaram contra as opiniões de Fred e telefonaram ao Diretor dizendo-lhe que o jornalzinho era antipatriótico e que não deveria ser publicado. Como resultado de todo aquele tumulto, o Diretor mandou que Fred parasse com a publicação explicando-lhe que as suas atividades estavam perturbando o bom andamento da escola.

O Diretor deveria parar o jornalzinho? (marque uma opção)

- () Deveria pará-lo.
- () Não posso opinar.
- () Não deveria pará-lo.

Em relação à história apresentada, qual o grau de importância que teria para você cada uma das questões seguintes?

	GRAU DE IMPORTÂNCIA				
	Máxima	Grande	Média	Pequena	Nenhuma
1. O Diretor deve se ater às normas gerais da escola.					
2. O Diretor deve verificar se o conteúdo do jornal fere o regulamento da escola.					
3. O Diretor deve pensar que os pais são quem mantém economicamente a escola.					
4. O Diretor tem o direito de dar ordens quando há violação das leis.					
5. O Diretor tem a liberdade para conversar com os pais dos alunos.					
6. O Diretor deveria pensar que paralisando o jornalzinho, impediria a livre discussão de assuntos importantes.					
7. O Diretor deve pensar que se parar o jornalzinho ficará mal visto pelos estudantes.					
8. O Diretor deveria pensar se Fred era um aluno querido pelos colegas.					
9. Suspender o jornal prejudica o pensamento crítico dos estudantes.					
10. O Diretor deve pensar no respeito aos direitos humanos ao tomar sua decisão.					
11. Cabe ao Diretor decidir o que é melhor para a escola.					
12. O Diretor deve pensar no conceito que a escola tem perante a comunidade.					

Da lista das 12 questões, escolha as 4 (quatro) mais importantes:

- A 1ª questão mais importante: _____
- A 2ª questão mais importante: _____
- A 3ª questão mais importante: _____
- A 4ª questão mais importante: _____