ANÁLISE DO COMPORTAMENTO DECISÓRIO DOS CONTADORES DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO FRENTE A DILEMAS INFLUENCIADOS POR ESTÍMULOS À LUZ DA TEORIA DO CONDICIONAMENTO OPERANTE

Luís Antônio Gióia Ettore
7º Período
Discente em Ciências Contábeis - Universidade Federal do Rio de Janeiro (FACC/UFRJ)
Av. Pasteur, 250 – Sala 250, Urca – Rio de Janeiro/RJ CEP: 22.290-902
(24) 98122-4809 – luisettore44@gmail.com

Marcelo Alvaro da Silva Macedo
Professor do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio de Janeiro (PPGCC/UFRJ)
Av. Pasteur, 250 – Sala 250, Urca – Rio de Janeiro/RJ CEP: 22.290-902
(21) 3938-5262 - malvaro.facc.ufrj@gmail.com

Márcia da Silva Carvalho
Professora no Departamento de Contabilidade da Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio de Janeiro (FACC/UFRJ)
Av. Pasteur, 250 – sala 253, Urca – Rio de Janeiro/RJ CEP: 22.290-902
(21) 97119-0309 – marcia@facc.ufrj.br

RESUMO

Este trabalho almeja analisar o processo decisório dos contadores do estado do Rio de Janeiro, em situações onde estes foram confrontados com questões que os estimulavam a agir de alguma forma. A influência do ambiente e dos estímulos foi analisada com base na Teoria do Condicionamento Operante de Skinner (1938). Tal teoria preconiza que a decisão dos indivíduos acontece em decorrência das consequências desta ação, e dos próprios estímulos anteriores a ela, como indicadores do que pode acontecer. Como metodologia, foram aplicados dois tipos de questionários, com três questões cada, um que apresentava as questões com algum estímulo, e outro que exibia as questões sem nenhum incentivo, apenas com a pergunta técnica. Os respondentes receberam um convite de participação por email enviado pelo CRC/RJ. Em um dos tipos de questionários, existia um estímulo diferente por questão, que induziria o respondente a opção mais favorável a ele. Já no questionário sem estímulos, os contadores não hesitariam em marcar a opção mais adequada. Ao todo, 278 contadores clicaram no convite enviado, sendo que, por critérios de seleção, a amostra se compõe de 236 respondentes. Também foram coletadas as variáveis: gênero, idade, tempo de profissão, formação acadêmica e atuação profissional. Os resultados demonstraram que os contadores não foram impactados pelos estímulos descritos nas três questões. Na segunda questão, apesar de não ocorrer, houve maior tendência de inversão de preferências. Em relação ao gênero, idade e tempo de profissão, os grupos também não se mostraram impactados. Sugere-se o aperfeiçoamento deste modelo de pesquisa para uma captação mais efetiva dos estímulos existentes no ambiente organizacional, uma vez que existem.

Palavras chave: Contador; Condicionamento Operante; Tomada de Decisão; Estímulos.

Área Temática: Educação e Pesquisa em Contabilidade (EPC).

ANÁLISE DO COMPORTAMENTO DECISÓRIO DOS CONTADORES DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO FRENTE A DILEMAS INFLUENCIADOS POR ESTÍMULOS À LUZ DA TEORIA DO CONDICIONAMENTO OPERANTE

RESUMO

Este trabalho almeja analisar o processo decisório dos contadores do estado do Rio de Janeiro, em situações onde estes foram confrontados com questões que os estimulavam a agir de alguma forma. A influência do ambiente e dos estímulos foi analisada com base na Teoria do Condicionamento Operante de Skinner (1938). Tal teoria preconiza que a decisão dos indivíduos acontece em decorrência das consequências desta ação, e dos próprios estímulos anteriores a ela, como indicadores do que pode acontecer. Como metodologia, foram aplicados dois tipos de questionários, com três questões cada, um que apresentava as questões com algum estímulo, e outro que exibia as questões sem nenhum incentivo, apenas com a pergunta técnica. Os respondentes receberam um convite de participação por email enviado pelo CRC/RJ. Em um dos tipos de questionários, existia um estímulo diferente por questão, que induziria o respondente a opção mais favorável a ele. Já no questionário sem estímulos, os contadores não hesitariam em marcar a opção mais adequada. Ao todo, 278 contadores clicaram no convite enviado, sendo que, por critérios de seleção, a amostra se compõe de 236 respondentes. Também foram coletadas as variáveis: gênero, idade, tempo de profissão, formação acadêmica e atuação profissional. Os resultados demonstraram que os contadores não foram impactados pelos estímulos descritos nas três questões. Na segunda questão, apesar de não ocorrer, houve maior tendência de inversão de preferências. Em relação ao gênero, idade e tempo de profissão, os grupos também não se mostraram impactados. Sugere-se o aperfeiçoamento deste modelo de pesquisa para uma captação mais efetiva dos estímulos existentes no ambiente organizacional, uma vez que existem.

Palavras chave: Contador; Condicionamento Operante; Tomada de Decisão; Estímulos.

1 INTRODUÇÃO

Com o passar do tempo, as atribuições dos contadores se tornaram mais complexas, devido a fatores como a globalização, o avanço tecnológico, e também a adoção das normas internacionais de contabilidade (Lima, Costa & Santana, 2015). Como afirma Cordeiro e Duarte (2006), a imagem do contador como "carregador de livros" se extingue, isto é, deixou de assumir um papel passivo no ambiente empresarial. Neste sentido, para se adequar ao novo contexto em que está inserido, este profissional necessita de refletir, assumir posições e tomar decisões.

As decisões, por sua vez, estão sujeitas a vieses de toda sorte. Decidir, como descreve Certo (2005), é o ato de escolher entre duas ou mais alternativas viáveis e disponíveis, no intuito de se optar pela melhor delas. Por outro lado, como argumenta Robins, Judge e Sobral (2010), o processo decisório é passível de equívocos, dado que o julgamento é feito por um indivíduo, que possui suas características próprias, sua percepção da cultura organizacional ao seu redor, e sua reação particular às ações do ambiente externo sobre ele, sejam através de estímulos positivos como bonificações, sejam estímulos negativos como pressões por resultados e possibilidade de demissão.

Skinner (1938) explicou o comportamento decisório através da Teoria do Condicionamento Operante. Esta teoria preconiza que a resposta do decisor, a partir de determinado estímulo, está vinculada diretamente a consequência desta ação. Isto quer dizer que a frequência desta mesma resposta em ocasiões e estímulos similares, dependerá do resultado deste comportamento, sendo favorável ou não ao indivíduo. A consequência do

comportamento foi denominada reforço, já que reafirma algum comportamento. Quando o resultado da ação for interessante ao decisor, ele tenderá a repeti-la em situações semelhantes. Por outro lado, se a consequência for, de alguma forma, desfavorável a ele, ele se comportará de modo que esta decisão afaste, reduza ou elimine esta consequência. O primeiro caso é denominado reforço positivo, o segundo, reforço negativo.

Nesta linha, agregando a teoria, admite-se que, em decisões mais complexas e multifatoriais, as consequências (ou possíveis consequências) devam ser analisadas conjuntamente aos estímulos que antecedem estas, como indicadores ou preditores da consequência que sucederá a resposta e o modo que acontecerá o reforçamento. Como afirma Sousa (2016), no Condicionamento Operante, o estímulo não provoca ou elicia a ação como aconteceria no Condicionamento Clássico, contudo, indica o possível reforçamento.

A partir deste prisma, tem-se, nas organizações, contadores que são demandados a deliberar diariamente, sendo que, por vezes, as decisões são mais automáticas e simples de serem feitas, e por vezes, as decisões são mais elaboradas e necessitam de maior deliberação. Estas últimas são, inerentemente, carregadas de maior apreensão pelo decisor, e podem, ainda, ser envoltas por conflitos de interesses. Desse modo, o contador pode ser levado a decidir por determinada alternativa, por ser seduzido por uma bonificação, ou porque tal ação melhoraria a imagem da empresa como um todo, ou ainda por ser interpelado a agir de certo modo recebendo a ameaça de ser demitido ou alguma outra punição. Sendo que, tais decisões, podem não representar corretamente a realidade econômico-financeira da empresa.

Neste contexto, este trabalho possui a seguinte questão de pesquisa: qual o impacto dos estímulos derivados do ambiente organizacional, no comportamento decisório dos contadores, frente a dilemas contábeis entre uma alternativa que seja mais benéfica ao decisor e outra que apresente uma melhor representação fidedigna da entidade, à luz da Teoria do Condicionamento Operante?

Desta maneira, objetivou-se analisar o processo decisório dos contadores fluminenses, em situações onde o tomador de decisões deve julgar qual seria a escolha mais adequada, em um cenário que remete ao ambiente contábil de uma organização, através de questionários. Em adição a isso, verificou-se a influência das variáveis: gênero, idade e tempo de profissão no processo decisório influenciado por estímulos. Além do mais, a amostra foi descrita também em relação à formação acadêmica e atuação profissional. O estudo se torna relevante a medida que fomenta e expande a pesquisa em tomada de decisão na área de Ciências Contábeis, além disso, as questões foram construídas para decisões efetivamente contábeis, conjuntamente com uma fundamentação teórica ainda não utilizada, o que evidencia um modelo de caráter inovador.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Condicionamento Operante

O processo de tomada de decisão está presente no cotidiano das pessoas, seja em decisões mais ou menos complexas. Segundo Caravantes, Panno e Kloeckner (2005), tomar decisões é a escolha dentre um conjunto de alternativas, sendo necessário entender a situação, estabelecer as alternativas e avaliá-las para optar pela melhor delas. No âmbito empresarial não é diferente, rotineiramente nas organizações, todos seus participantes são levados a julgamentos em prol da continuidade da entidade.

Entretanto, os julgamentos são incentivados por estímulos das mais diversas origens, que por sua vez, podem desviar a decisão da escolha mais adequada a partir de determinado ponto de vista. Skinner (1938) trouxe a concepção da relação de três momentos que, interligados, explicam a tomada de decisão influenciada por estímulos, sendo eles,

primeiramente, o próprio estímulo, posteriormente, o comportamento (decisão em si), e por fim, a consequência da decisão. Moreira e Medeiros (2007) ressaltam que, na concepção skinneriana, a frequência de novas ocorrências do mesmo comportamento é dependente das consequências deste, esse argumento talvez seja o cerne e o diferencial desta teoria em relação ao Condicionamento Clássico. Esta teoria foi denominada Condicionamento Operante. Segundo Skinner (2003), o termo operante se refere ao fato de que o decisor age (opera) com o intuito de se chegar a determinada consequência, que por sua vez altera o ambiente.

Skinner (1974) acredita na hipótese de que há ordem e regularidade no comportamento humano, tal fato viabiliza seu estudo de forma cientifica, ou seja, é possível controlá-lo e prevê-lo em condições diversas (Vale, 2005). A teoria do Condicionamento Operante faz parte da corrente de pensamento chamada Behaviorismo Radical (entendido como filosofia da ciência comportamental), que preconiza a análise do comportamento, fruto da interação entre determinado organismo e seu respectivo ambiente, logo, conforme Vale (2005), o foco da análise não está apenas nestes sujeitos (organismo e ambiente), mas, principalmente, na interação entre eles propriamente dita.

Nesta linha, associando-se a teoria citada com os julgamentos em si, Skinner (1950) explica que a escolha, nada mais é que uma resposta a dois ou mais estímulos, quando o indivíduo opta por passar mais tempo respondendo a um estímulo em detrimento de outros. Além do mais, como cita Vale (2005), a escolha está relacionada ao processo do comportamento decisório no qual há o exame dos eventos que antecedem e sucedem o julgamento. Hanna (1991) explica que quando se escolhe uma opção, analisa-se os acontecimentos ambientais relacionado a esta decisão, da mesma forma que se fosse escolhida outra alternativa e, ainda, os eventos que poderiam ocorrer no ambiente, na hipótese de mudança de uma opção para outra e vice-versa.

Explorando esses três momentos de modo detalhado, tem-se primeiramente o estímulo, que é o precursor da ação. Miranda (2010) e Pryor (2006) o definem como sendo um sinal que incita um comportamento entendido como resposta. Apesar do foco da teoria skinneriana estar no reforçamento do comportamento pelas suas consequências, o estímulo também é um componente importante. Sousa (2016) afirma que, em dado contexto, o individuo percebe estímulos antecedentes a resposta (comportamento), que servem de indicadores para possíveis consequências (reforços). Logo, o estímulo pode influenciar e fortalecer algum comportamento do indivíduo. Moreira e Medeiros (2007) adicionam que estes estímulos são denominados discriminativos.

Pode-se sintetizar o Condicionamento Operante pela seguinte oração de Skinner (1974, p. 38): “Diz-se que o comportamento é fortalecido por suas consequências e por tal razão as próprias consequências são chamadas de reforços”. Então, a tomada de decisão está vinculada ao ato consequente desta, ou seja, o que acontecerá a partir deste julgamento. Esta ideia emerge da “Lei do Efeito” de Thorndike (1911), que preconiza que o comportamento (decisão) está diretamente relacionado com resultados e implicações que este comportamento trará.

2.2 Reforços

Chega-se, assim, a mais um conceito fundamental para entendimento da tomada de decisão à luz de estímulos: o reforço. Reforço é basicamente o resultado da ação do indivíduo. Este conceito é denominado desta forma, pois reforça, isto é, reafirma, uma ou mais decisões feitas na hipótese de que se acontecer um cenário semelhante, a decisão também o será. Desta maneira, como afirma Almeida (2014), a ideia de reforço se refere à frequência de respostas vinculada ao operante, ou seja, o acontecimento a posteriori ao comportamento (julgamento),

que aumenta a possibilidade da ocorrência da mesma resposta, existindo uma situação equivalente.

Aprofundando o tema do reforço, chega-se nos tipos de reforçamentos existentes. Podem ser positivos ou negativos. Conforme Skinner (1974), um reforço classificado como positivo fortalece o comportamento que o gerou. Skinner (2003) explana seu experimento com pombos, ao demonstrar que quando o pombo levantava a cabeça, um compartimento que possuía comida era aberto. Nesta situação, o pombo aumenta a frequência de seu comportamento (erguer a cabeça) por causa do reforço positivo (alimento).

Por outro lado, um reforçador negativo, seria aquele que fortifica algum comportamento que o diminua ou o faça parar (Skinner, 1974). Davey (1981) exemplifica que se existir um rato em uma gaiola e que precisa realizar determinado ato para não tomar choque, então o comportamento que fez o choque cessar terá maior chance de acontecer novamente. Por fim, é preciso enaltecer que os conceitos de reforço negativo e punição não são sinônimos já que enquanto o reforço negativo gera um comportamento, a punição não o faz, na medida em que procura remover certo comportamento de um repertório.

2.3 Condicionamento Operante em ambiente empresarial

Torna-se necessário pontuar que, em decisões mais elaboradas, é prudente analisar o comportamento decisório através dos estímulos discriminativos e as possibilidades de consequências em conjunto com os reforçamentos em si. Isto é, por exemplo, quando o indivíduo bebe um gole de café, queima sua boca e na próxima vez que bebe o café, ele o assopra e tal ação faz com que não queime a boca, então, ele tenderá a soprar mais vezes, já que esse comportamento foi reforçado por reduzir um reforço negativo (queimar a boca). Agora, em uma situação mais grave, onde o empregado seja demasiadamente improdutivo e por isso foi desligado da empresa. Não é viável pensar, que no seu próximo emprego, ele seja produtivo, para que o reforço negativo (ser demitido) cesse. É, por outro lado, mais plausível que ele utilize os estímulos discriminativos tais como a insatisfação dos chefes, possíveis reclamações, etc, como indicador da decisão que deve tomar, fortalecendo-a.

Além do mais, é importante da mesma maneira, a exemplificação dos tipos de reforços em um ambiente empresarial dado que, neste ambiente, existe uma maior complexidade nas ações e decisões. Supondo-se que o diretor de operações de uma empresa se reúne com um de seus colaboradores e o propõe que se ele aumentar sua produtividade, seu salário e bonificações aumentarão, na mesma proporção.

Visualiza-se, neste cenário, o estímulo (algo que leva a uma reação do decisor), que no caso seria a proposta do diretor ao funcionário, a decisão, que seria entendida como resposta comportamental ao incentivo, e a consequência (considerando que o empregado tenha aceitado a proposta e alcançado a meta), que seria o aumento dos proventos do colaborador, algo favorável a ele, que reforçaria a tomada de decisões similares em propostas parecidas. É fundamental notar, apesar de ser de alguma forma intuitiva, que a própria consequência (reforço) estimula o decisor a optar por esta alternativa, em detrimento de alguma outra.

Em contrapartida, conjecturando, agora, uma situação onde o empregado que sempre chega atrasado ao trabalho recebe uma notificação de seu chefe, dizendo que a próxima vez que este funcionário chegar após o início do expediente, este estará, de imediato, demitido. Tem-se neste exemplo, então, a advertência do chefe como estímulo, a resposta do empregado (decisão de não se atrasar mais), e a consequência de chegar todos os dias pontualmente. O reforço negativo é a possibilidade de demissão, como um reforçador negativo fortalece um comportamento que afaste tal reforço (consequência), chegar pontualmente é a decisão (resposta ou comportamento) adequada.

No âmbito contábil, Dias, Oliveira e Britto (2009) analisaram o contador como fornecedor de informações à luz da Teoria do Condicionamento Operante, especificamente do reforçamento positivo. Os autores afirmam que um reforço positivo pode ser visto quando algum usuário da informação contábil toma decisões corretas por causa das informações contábeis fidedignas, tal fato resulta em decisões gerenciais bem-sucedidas ao passo que valoriza o contador e suas participações no processo decisório. Desse modo, um posicionamento favorável dos usuários da informação contábil (reforço positivo), fortalece o comportamento decisório dos contadores que elaboram tais informações. Todavia, ressalta-se que as demonstrações devem representar a realidade econômico-financeira da empresa, e tal fato deve provocar uma reação positiva dos interessados, e não representar o que as partes relacionadas gostariam de visualizar, independente da fidedignidade da informação.

É relevante destacar que o behaviorismo skinneriano, especificamente a teoria do Condicionamento Operante, possui pujante correspondência e até explicação na seleção natural darwiniana. Catania e Reynolds (1968) explicam que nesta teoria, os estímulos se referem ao ambiente e as respostas a eles, são os comportamentos, de maneira que as causas destas respostas se encontram no meio ambiente, advindas da interação entre este e o organismo (Almeida, 2014). Isso implica que as decisões são, antes de mais nada, ligadas a certo instinto de sobrevivência, de necessidade de adaptação ao ambiente. Desta forma, as respostas aos estímulos e também os reforços, podem ser analisados a partir deste prisma evolutivo.

2.4 Estímulos positivos versus Estímulos negativos

Comparando-se, agora, os estímulos e reforços positivos e negativos, tem-se que os tomadores de decisão tendem a ser mais sensíveis a um cenário e consequências negativos do que positivos. Tal percepção foi encontrada por Kahneman e Tversky (1979), ao definirem a concepção de aversão à perda, onde os indivíduos, em um mesmo contexto e parâmetros descritos positivamente, tenderiam a ser mais arriscados, ao passo que em uma descrição negativa, seriam menos arriscados buscando decisões com mais certezas, podendo nestes julgamentos tomar decisões irracionais.

Neste sentido, admite-se que a aversão à perda pode existir em contextos positivos e negativos que não são exatamente equivalentes, nestes casos, a tomada de decisão mais conservadora pode ser considerada não como um viés (como aconteceria em uma comparação de cenários semelhantes descritos positiva e negativamente, segundo Kahneman e Tversky (1979)), mas como apenas uma característica, dado que em um cenário distinto não se pode deduzir equívoco de análise do decisor, inferindo somente uma tendência.

Vale lembrar que as noções de positivo e negativo da Teoria dos Prospectos (onde Kahneman e Tversky (1979) apresentam a ideia de aversão à perda) e da Teoria do Condicionamento Operante de Skinner (1938) são conceitualmente diferentes. Enquanto na primeira, positivo e negativo se referem a perdas e ganhos, na outra, estes termos dizem respeito apenas à ideia de diminuição ou aumento do reforço (consequência) a partir do comportamento. Apesar de diferentes, estas noções não são excludentes, de modo que este trabalho une as concepções de positivo e negativo das duas teorias.

Portanto, em um cenário com estímulos a consequências positivas ao decisor, acredita-se que este reforço positivo encoraje o julgador a escolher uma opção que o traga mais recompensas. Todavia, em um contexto com estímulos a consequências negativas ao decisor, pensa-se que este reforço negativo revigore o tomador de decisão a optar pela alternativa que reduza tal reforço, e ainda que esta situação por estar descrita negativamente, isto é, em termos de perdas, produza maior apreensão e conservadorismo no decisor.

2.5 Estímulos Individuais versus Estímulos Coletivos

Analisando os incentivos por outra ótica, estes podem ser individuais ou feitos ao grupo. Isto é, os estímulos podem ser estabelecidos diretamente ao indivíduo que pratica a ação, ou ainda, podem objetivar estimular todo o grupo, ou seja, a organização como um todo. Neste sentido, o incentivo ao grupo, também alcança o individuo, todavia, indiretamente e em menor proporção, pois todos os colaboradores estão envolvidos. Uma questão importante é comparar estes dois incentivos tendo como parâmetro o comportamento do indivíduo que toma decisões. Segundo Pruitt e Kimmel (1977) e Dawes (1980) "a literatura sobre dilemas sociais indica que os membros de um grupo são especialmente influenciados pelos incentivos que os beneficiam pessoalmente, mais do que incentivos que beneficiam o grupo como um todo" (como citado em Barnes et al., 2011, p. 1617).

Desse modo, quando um tomador de decisão é exposto a uma situação onde exista um estímulo individual para decidir em favor de algo, e outra situação que contenha um incentivo que atinja diretamente o grupo e indiretamente o indivíduo, seja para obter algum benefício, seja para extinguir ou reduzir algum prejuízo, infere-se que o estímulo pessoal seja mais notado e levado em conta no processo de julgamento que o estímulo ao grupo. Vale ressaltar que tal percepção não quer dizer que o estímulo mais geral não seja influente, este o é, entretanto, não possuiria a mesma intensidade que o individual.

A análise descrita acima encontra seu fundamento nos próprios instintos humanos. Segundo Pinho, Bastos e Rowe (2015), é característica pertencente aos indivíduos em uma organização, assumir posições que podem ser consideradas arriscadas, que, no entanto, objetivam essencialmente salvaguardar a sobrevivência dos mesmos. Sendo assim, intercedem-se a análise dos estímulos individuais e coletivos e a Teoria do Condicionamento Operante de Skinner (1938), no sentido de que, as decisões visam, a priori, atender a certo instinto de sobrevivência ao passo que o decisor modifica e é modificado pelo ambiente. Nesta percepção, a cautela em relação à sobrevivência (que pode ser entendida como manutenção do emprego, progredir na organização, etc), acontece tanto em incentivos pessoais quanto organizacionais já que das duas maneiras o indivíduo está sendo impactado. Porém, em um estimulo pessoal é possível que o decisor se sinta mais atingido dado que as consequências acometem tão somente a ele (e sua sobrevivência na entidade).

2.6 Idade e Experiência

Segundo Skinner (1966), o processo de seleção dos comportamentos através das consequências é dado tanto por fatores filogenéticos quanto ontogenéticos. Os fatores filogenéticos remetem a teoria darwiniana, uma vez que alguns indivíduos detêm características genéticas que os fazem sobreviver a determinado ambiente e transmitir seus genes para gerações futuras. A teoria skinneriana, agrega ao contemplar a percepção de que as respostas a estímulos também são selecionadas por fatores ontogenéticos, isto é, fatores vivenciais, experiências que os indivíduos absorvem conforme vivem e coabitam com seus pares.

Nesta linha, como argumenta Rangel (2010), o comportamento decisório influenciado por estímulos discriminativos e consequências é afetado por fatores biológicos, pelo histórico pré-experimental (experiências de cada indivíduo) e pelas contingências de reforçamento, isto é, a cultura que o decisor está envolto. Além do mais, nas organizações, existindo certa variabilidade no que se refere a idade dos funcionários, haverá também, maior pluralidade de aspectos ontogenéticos de pessoa para pessoa. Logo, é possível se esperar que pessoas com níveis vivenciais diferentes tenham reações diferentes aos estímulos gerados pelo ambiente, pois a reação acaba sendo influenciada por sua experiência de vida ou profissional.

Conforme Baron e Le Breck (1987) e Reese e Rodeheaver (1985), a principal característica que diferencia o comportamento dos mais experientes para os menos experientes é a prudência. Salthouse (1991) explica a prudência ao dizer que esta seria uma hesitação em responder aos estímulos, pois este comportamento poderia estar equivocado. Isto é, há maior reflexão e conservadorismo nas atitudes dos mais experientes, pois estes levam mais em consideração os resultados da ação e suas possíveis consequências negativas. Desse modo, espera-se que os indivíduos com maior longevidade e maior carreira profissional sejam menos impactados por estímulos advindos do ambiente externo, uma vez que estes possuem maior vivência e experiência, dando a eles um maior repertório de comportamentos que seriam colocados em prática com maior prudência.

3 METODOLOGIA

Segundo Vergara (2010), este estudo se caracteriza como descritivo, dado que por meio de aplicação de questionário estruturado e não disfarçado aos contadores que integram a amostra, procurou verificar o impacto de incentivos e do ambiente na tomada de decisão dos mesmos. Além disso, apresentam-se nesta pesquisa, características experimentais, com o uso de um ambiente não controlado.

Foram elaborados dois tipos de questionário com três questões cada, sendo um com incentivos para determinada tomada de decisão e outro sem incentivo para tal. Os questionários foram elaborados através da ferramenta Google Formulários. Os respondentes receberam um convite de participação e o link para o questionário via correio eletrônico (email), sendo enviado pelo Conselho Regional de Contabilidade do estado do Rio de janeiro, que através de sua Assessoria de Comunicação, possibilitou o encaminhamento, para todos os contadores do estado, de um Boletim Especial, onde convidava os contadores fluminenses a participar da pesquisa, e também de três Boletins Informativos, onde apresentava uma série de informações, e uma delas era, a participação na pesquisa. O período de coleta foi de 2 meses e meio, começando em 14 de outubro de 2016 com o envio do Boletim Especial, após duas semanas foi enviado um Boletim Informativo, e posteriormente foram enviados os outros dois Boletins Informativos com um intervalo de uma semana entre eles. A coleta foi finalizada no fim de 2016.

Clicando no link disponível no email, o contador era redirecionado ao questionário efetivamente, sendo as duas primeiras perguntas com o intuito de validação da resposta e divisão entre os dois tipos de questionário. A primeira perguntava se o respondente gostaria de participar, escolhendo “Sim”, era levado à segunda pergunta, caso “Não”, o questionário seria fechado. Esta etapa demonstrou a anuência por parte do respondente em participar da pesquisa, ou seja, apenas responderia o questionário os contadores efetivamente interessados em colaborar. Tal validação mostrou relevância já que 278 pessoas entraram no link e apenas 21 delas, optaram por não responder. Após o respondente escolher “Sim”, chegava-se na segunda etapa, onde ele deveria escolher se seu mês de nascimento seria “Par” ou “Ímpar”, esta etapa se deve ao fato de que, aqueles que clicassem em “Par” seriam levados ao questionário com incentivos, ao passo que para aqueles que optassem por “Ímpar”, apareceria o questionário sem incentivos, com as perguntas meramente técnicas.

Os dois modelos de questionário apresentaram três questões com duas alternativas cada, uma delas seria aquela mais adequada levando em conta a melhor técnica e representação econômica da transação, e a outra, seria, apesar de legalmente aceita, a opção que não traria a melhor representação fidedigna da situação. Nesta linha, elas foram configuradas de duas formas, com algum incentivo, ou com apenas a pergunta técnica sem nenhum adendo, visando verificar se a existência de incentivos poderia mudar a percepção e a

tomada de decisão do respondente. O questionário com incentivos foi analisado à luz da teoria do Condicionamento Operante de Skinner (1938), isto é, foi observado o impacto dos estímulos discriminativos e as possíveis consequências (reforços), como influenciadores do comportamento do decisor.

Na primeira questão, conta-se que o contador da empresa, no caso, o respondente, está fechando a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), com a estimativa de lucro de R$ 120.000.00, entretanto falta um dado para efetivamente encerrar a demonstração: foi realizado um estudo, a pedido do diretor da organização, para avaliar o valor recuperável de um determinado ativo imobilizado, ou seja, fez-se um teste de Impairment. Este ativo apresenta um valor contábil líquido de R$ 350.000,00, e o estudo trouxe o valor presente estimado dos fluxos de caixa futuros (valor de uso dele), que no caso foi de R$ 320.000,00. Pressupondo o conhecimento contábil do respondente sobre o tema, apresenta-se o dilema, qual seja, considerar ou não, o estudo sobre Impairment, de modo que se aceito, deve ser feita a Perda por Impairment do ativo, que encontra sua contrapartida na redução do resultado, que chegaria a R$ 90.000,00. Neste prisma, o contador pode deliberar que o valor contábil líquido seja a representação fiel do ativo e suas expectativas de fluxo de caixa futuros ou, por outro lado, que a melhor representação seja com a redução ao seu valor recuperável dado pela pesquisa.

Especificando as nuances do incentivo dessa questão, presente em apenas um dos questionários, tem-se que, caso a empresa alcançasse um lucro igual ou superior a R$ 100.000,00, o funcionário receberia uma gratificação de 50% do seu salário, como a redução do lucro seria de R$ 30.000,00 e a base do lucro estava em R$ 120.000,00, ou o contador contabilizaria a Perda e não receberia sua gratificação, ou seu oposto. Deve-se notar que este estímulo é individual e o tomador de decisão não perde nada escolhendo a opção mais adequada em relação ao que conseguiria em termos financeiros, na hipótese de escolha da alternativa mais vantajosa. Ou seja, apenas deixa de ganhar uma gratificação. Nesta questão, assim como na terceira, existe o reforço positivo, no qual o respondente tenderia a repetir suas decisões e a reafirmá-las, caso o reforço ou o estímulo discriminativo fosse favorável a ele.

A segunda questão tem seu foco na contabilização dos impostos da entidade. Conta-se que a base de cálculo para imposto de renda está em R$ 250.000,00, todavia, ainda é preciso analisar e contabilizar as Perdas Estimadas com Créditos de Liquidação Duvidosa (PECLD), que segundo as normas vigentes seriam dedutíveis. É falado que foi feita uma análise minuciosa de cada cliente observando a capacidade de pagamento de cada um deles, chegando ao valor estimado de R$ 30.000,00. O sócio majoritário da empresa foi notificado da pesquisa, e ressaltou que existe um cliente que não pagou sua obrigação de R$ 25.000,00 até o fechamento das demonstrações e não está na lista de prováveis não pagadores.

Em resposta, o contador disse que, a pesquisa é baseada na realidade econômica dos fatos, e que este credor, em especial, está se recuperando fortemente de uma crise financeira que passou, crise, aliás, que o levou ao não pagamento de suas obrigações. Contudo, ele já está quitando várias de suas dívidas e em uma representação fidedigna da situação, ele não deveria constar como provável não pagador. Nesta linha, observa-se a necessidade de julgamento do respondente entre reconhecer apenas a pesquisa feita como PECLD e ter determinado valor a ser deduzido da base de cálculo do imposto de renda e contabilizar a pesquisa mais o valor da obrigação do cliente que ainda não efetivou seu pagamento, aumentando o montante que pode ser deduzido da base de cálculo e, por conseguinte, pagando menos impostos. Desse modo, o contador pode ter o entendimento que o valor do PECLD mais próximo da realidade seja aquele que o seu diretor sugeriu, ou aquele que está presente apenas na pesquisa.

Esta questão apresenta um estímulo, também individual, onde o contador pode efetivamente perder algo, que em tese, torna o incentivo mais forte, perceptível e sensível ao julgador, conforme descrito por Kahneman e Tvserky (1979) através do conceito de aversão a perda. Neste caso, se o respondente não contabilizar de forma que a empresa pague menos impostos, este corre risco de perder o emprego, que foi simbolizado na questão por esta fala do diretor endereçada ao contador: "Se você quer que a ABC LTDA pague mais imposto, vá trabalhar para o governo e deixe seu cargo à disposição que eu trago outra pessoa que contabilizará meus impostos da forma correta".

Visualiza-se, então, o dilema a ser decidido pelo respondente, entre contabilizar a conta redutora de ativo da forma mais adequada, pagando mais impostos, existindo, neste cenário, a possibilidade de demissão, ou optar por contabilizar um valor maior como PECLD, pagando menos impostos e satisfazendo o diretor da companhia. Neste caso, há o reforço negativo preconizado por Skinner (1974), onde, o julgador, ao perceber estímulos discriminativos e consequências nocivas à sua sobrevivência na entidade, descritos negativamente, tenderia a optar pelo comportamento (decisão), que afaste tal consequência, ou seja, seguir o diretor e reduzir as chances de demissão.

A terceira questão versa sobre a contabilização ou não de um ativo no subgrupo Propriedade para Investimento. O contador, na contextualização, observou que existe em 2015, um imóvel que foi comprado em 2013, e desde então usado para aluguel e classificado como ativo imobilizado. O texto da questão informa que, se feita a reclassificação visando demonstração da essência econômica do ativo, o ajuste deve ser feito a valor justo. No caso, o ativo teve uma desvalorização de R$ 200.000,00.

Além disso, é dito que, contabilmente, a contrapartida da desvalorização de um ativo comprado em períodos anteriores deve ir para conta de Patrimônio Líquido, denominada Ajuste de Avaliação Patrimonial, que nesta situação reduziria o capital próprio. Esta redução poderia trazer consequências ruins na percepção dos investidores e do mercado como um todo. Percebe-se, portanto, a pergunta da questão: reclassificar o ativo para Propriedade para Investimento e reduzir o Patrimônio Líquido da organização ou manter o ativo classificado em Imobilizado e mantendo o Patrimônio Líquido com o mesmo valor. Neste sentido, o contador deliberará qual subgrupo ou grupo é o mais adequado dadas as características do ativo, entre Propriedade para Investimento (grupo Investimentos) ou Imobilizado.

Esta última questão, diferentemente das demais, apresenta um incentivo que afeta a organização como um todo, atingindo indiretamente o contador. Nas outras, observou-se incentivos com efeito direto e individual em relação ao tomador de decisão. A questão expõe que o contador trabalha em uma Sociedade Anônima de capital fechado, que pretende abrir seu capital, e colocar à venda suas ações na bolsa de valores. Na estória, o respondente está fechando o Balanço Patrimonial da empresa, e é ressaltada a importância desta demonstração para avaliação dos investidores e especialmente a cotação das ações da entidade no mercado acionário. Desta forma, a decisão passa pela possibilidade de sucesso futuro da entidade, ou seja, optar por reclassificar o ativo, reduzindo o Patrimônio Líquido, podendo afetar negativamente a venda das ações no mercado primário ou não alterar nem a classificação do ativo nem o Patrimônio Líquido, eliminando o possível efeito negativo da contabilização.

Resumidamente, cada questão possui um tema contábil, Redução ao Valor Recuperável (Impairment) na primeira, PECLD na segunda e Propriedade para Investimento na terceira. No questionário que apareceu aos que clicaram em "Par" na etapa que pediu o mês de nascimento, existiam estas três questões envoltas em um contexto que estimulava o respondente a decidir entre a opção mais adequada contabilmente e a decisão mais vantajosa ou menos prejudicial a ele. Já aqueles que clicaram em "Ímpar", receberam a questão puramente técnica, sem nenhum incentivo.

Em um primeiro momento, na hipótese de que os incentivos foram notados e considerados pelos respondentes, e, ainda, que os respondentes conheçam os três temas propostos, acredita-se na ocorrência de certa inversão de preferencias, do questionário sem incentivos para o com incentivos. Portanto, em uma apresentação apenas técnica, os respondentes não hesitariam em marcar a mais adequada, ao passo que em uma apresentação com estímulos, os contadores encontrariam um ambiente e contexto que incitaria a responder a opção menos adequada ao olhar da representação econômica fidedigna, mas que os beneficiaria de alguma forma. Analisando os estímulos em separado, pensa-se que os diretos sejam mais contundentes que o indireto como explicitado por Barnes et al. (2011), da mesma forma que, evocando Kahneman e Tversky (1979), o incentivo que apresenta uma possível perda seja mais notado em detrimento daquele que se pode ganhar algo, mas não existe a possibilidade de perda.

Ulteriormente a esta etapa das questões em si, o respondente foi levado à penúltima delas, onde deveria responder uma série de itens sobre seu perfil. As variáveis coletadas foram: gênero, idade, tempo de profissão, formação acadêmica (o contador deveria escolher entre graduação, mestrado, doutorado ou outro, neste último caso, descrever) e atuação profissional (o respondente deveria escolher pelo menos uma das opções listadas: contador de micro e pequena empresa, contador de média e grande empresa, contador de uma empresa, contador de várias empresas, auditor, perito, professor ou outro, neste último caso, descrever). Respondidas estas perguntas, o respondente era levado à última etapa, onde perguntava se o respondente teria alguma observação ou comentário. Após isso, o questionário estava finalizado.

Complementando ao exame dos resultados, foram analisadas as respostas das variáveis de controle gênero, idade e tempo de profissão, no intuito de verificar se existe diferença entre a tomada de decisão dos seus respectivos grupos. A idade dos respondentes foi dividida em dois grupos: aqueles que possuíam até 30 anos, e aqueles com idade maior que 30 anos. Da mesma forma com o tempo de profissão, onde se subdividiu em um grupo aqueles que trabalhavam até 10 anos, e em outro, aqueles que trabalhavam mais de 10 anos. Pressupõe-se que quanto maior o tempo de vida e profissão, menos suscetível o respondente é a incentivos, conforme Baron e Le Breck (1987), Reese e Rodeheaver (1985) e Salthouse (1991) ao descreverem a prudência e conservadorismo dos mais experientes em decisões menos enviesadas. A título de caracterização da amostra geral foram utilizadas as variáveis: formação acadêmica (que foi dividida entre graduados e pós-graduados) e atuação profissional.

Para cada questão (e também em relação aos grupos formados pelas variáveis de controle) foram feitos testes de diferença de proporções para verificar se as diferenças encontradas eram estatisticamente significativas, de modo unicaudal, a 5% e 10%. Os testes foram unicaudais por conta do interesse de verificar se existia aumento ou redução da proporção de respostas a cada item de cada pergunta.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Ao todo, 278 indivíduos entraram no link sugerido pelos Boletins, sendo que 257 optaram por fazer o questionário e 21 por não o fazer. Destes que optaram, foram retirados todos que não se descreveram como graduados ou pós-graduados no item formação acadêmica do perfil dos respondentes, estes totalizaram 21 respondentes. Logo, a amostra trabalhada apresentou 236 contadores. Além disso, 124 respondentes escolheram “Par”, na opção de mês de nascimento, e 112 escolheram “Ímpar”, 52,54% e 47,46%, respectivamente.

Em relação às varáveis de controle, conforme a Tabela 1, especificamente ao gênero, tem-se que a amostra da pesquisa contou com 85 mulheres e 151 homens. A amostra também obteve 43 respondentes com faixa etária menor ou igual a 30 anos e 193 respondentes com idade maior que 30 anos. Sobre o tempo de profissão, obteve-se 86 respondentes com até 10 anos de experiência profissional e 147 respondentes com mais de 10 anos de expertise (3 respondentes descreveram informações que não se referem a idade, sendo excluídos da análise desta variável). No que se refere à formação acadêmica, a amostra conteve 27,54% de seus respondentes sendo pós-graduados e 72,46% destes, possuindo como maior nível de formação a graduação em Ciências Contábeis.

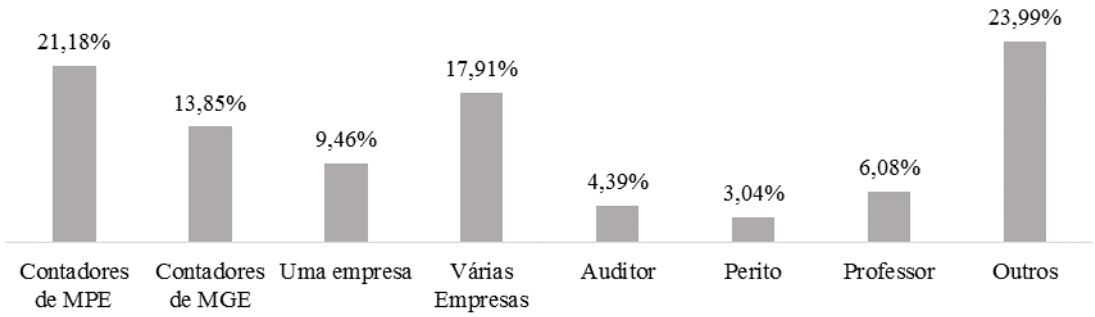
Tabela 1 – Características da amostra

	Gênero		**Idade**		**Tempo de Profissão**		**Formação Acadêmica**	
	Homens	Mulheres	≤ 30 anos	> 30 anos	≤ 10 anos	> 10 anos	Graduação	Pós Grad.
Abs	151	85	43	193	86	147	171	65
%	63,98%	36,02%	18,22%	81,78%	36,91%	63,09%	72,46%	27,54%

Fonte: Elaborado a partir dos dados da pesquisa.

Quanto à atuação profissional, como se pode perceber por meio da Figura 1, tem-se algumas informações relevantes: entre trabalhar em micro e pequena empresa e média e grande empresa, a maioria (21,18%) informou ser contador de micro e pequena empresa. Entre trabalhar para uma, ou para várias empresas, a maioria (17,91%) afirmou trabalhar para várias organizações. Apenas 6,08% disseram que trabalham como professor da área de Ciências Contábeis. Por fim, vale destacar a opção mais escolhida, dado que 23,99% não se encaixavam em nenhuma das opções preestabelecidas, marcando a alternativa "outros", onde descreveram profissões como controller, assistente contábil, bancário, coordenador, especialista tributário, desempregado, entre outros. Lembra-se que o respondente, neste item, poderia escolher mais de uma opção.

Figura 1 – Atuação Profissional



Nota: MPE: Micro e Pequena Empresa; MGE: Média e Grande Empresa.
Os contadores poderiam optar por mais de uma opção.
Fonte: Elaborado a partir dos dados da pesquisa.

Analisando as questões em si, na primeira, que abordava o teste de Impairment, o incentivo apresentado dizia respeito a uma gratificação de 50% sobre o salário caso o contador atingisse determinada meta, e o alcance desta meta estava atrelado à escolha da opção menos adequada contabilmente, onde não se levaria em conta a pesquisa realizada. No questionário que apresenta apenas a pergunta técnica, como apresenta a Tabela 2, observou-se que 79,46% dos contadores (89) optaram pela alternativa "A", que é a mais adequada por contabilizar a perda e reduzir o lucro. Na mesma linha, no questionário com incentivo, 84,68% dos respondentes escolheram a opção "A", não possibilitando a inferência de que o

incentivo e o reforço positivo alteraram a decisão do julgador, na verdade, houve um aumento do percentual da alternativa mais adequada. Porém, cabe ressaltar que esse aumento não se mostrou estatisticamente significativo nem mesmo a 10%.

Na segunda questão, que tratou da possibilidade de pagamento de menos impostos e trouxe, no questionário com incentivos, a chance de o contador perder seu emprego caso não tomasse a decisão mais favorável à empresa, situação que teoricamente acarretaria maior impacto ao decisor, dado o reforço negativo de Skinner (1974) e o conceito de aversão à perda de Kahneman e Tversky (1979). De fato, esta foi a questão mais acirrada das três em termos de percentual, e foi a única onde houve um acréscimo de respondentes, de um questionário para o outro, da alternativa que seria escolhida caso o incentivo fosse levado em conta. No questionário sem incentivos, como visto na Tabela 2, a opção mais adequada (no caso, "B"), obteve 66,96% das respostas, ao passo que a alternativa "B" no questionário com incentivo deteve 59,68%. Ou seja, houve uma leve tendência de alteração da preferência da opção mais adequada para a menos prejudicial. Todavia, não se pode dizer, da mesma forma que na primeira questão, que o incentivo mudaria a percepção e tomada de decisão do contador, pois essa redução não se mostrou estatisticamente significativa.

A questão 3, trouxe a necessidade de julgamento entre reclassificar um ativo em Propriedade para Investimento e reduzir o Patrimônio Líquido, ou não o fazer e manter o PL, no propósito de ter uma melhor impressão perante o mercado. Assim como na primeira questão, além da opção preferencial ser a mais correta nos dois questionários, houve um aumento desta alternativa do questionário sem incentivo para o com incentivo. No questionário sem incentivo, conforme a Tabela 2, 80,36% (90) escolheram a opção "B", da mesma maneira, 83,06% (103) dos respondentes do questionário com incentivo optaram pela mesma alternativa. Esses resultados não apresentaram diferença estatisticamente significativa a 10% entre as proporções de respondentes de cada tipo de questionário. Nesse sentido, como nenhuma das três questões apresentou a inversão de preferencias de um questionário para o outro, não se pode inferir que os incentivos individuais são mais impactantes que os incentivos coletivos, como afirmou Barnes et al. (2011). Por outro lado, não se pode também, por meio dos resultados obtidos, refutar esta hipótese.

Tabela 2 – Questões (amostra geral)

	Questão 1		**Questão 2**		**Questão 3**	
	C/ Inc.	S/ Inc.	C/ Inc.	S/ Inc.	C/ Inc.	S/ Inc.
A	84,68%	79,46%	40,32%	33,04%	16,94%	19,64%
B	15,32%	20,54%	59,68%	66,96%	83,06%	80,36%

Nota: C/ Inc.: Com incentivos; S/ Inc.: Sem incentivos.
Fonte: Elaborado a partir dos dados da pesquisa.

Em relação, especificamente ao gênero, tem-se que os dois grupos se comportaram da mesma maneira que a amostra geral, com duas exceções, que embora citadas, não mudam o panorama: as mulheres obtiveram um aumento das preferências nas três questões pela alternativa adequada, enquanto a amostra geral teve uma redução na questão 2. Todavia, nenhum destes aumentos se mostrou estatisticamente relevante. Vale ressaltar que na segunda questão entre os homens, houve um aumento, estatisticamente significativo a 5%, daqueles que escolheram a alternativa equivocada do questionário sem incentivo para o com incentivo. Entretanto, neste caso, não se visualizou inversão de preferências. Na terceira questão, os homens tiveram uma redução, não estatisticamente significativa, de menos de um ponto percentual (0,84%) da alternativa mais correta de um questionário para outro. Logo, não se vislumbrou nenhuma característica que poderia diferenciar a tomada de decisão dos homens e das mulheres.

No tocante da idade, os dois grupos, respondentes com faixa etária menor ou igual a 30 anos e maior que 30 anos, se comportaram, em termos de preferências e significância das diferenças de proporções, conforme a amostra geral em quase todos os cenários. Exceção feita ao grupo com faixa etária menor ou igual a 30 anos, que na questão 2, apresentou diferença estatisticamente significativa a 10% daqueles que escolheram a opção equivocada no questionário sem incentivos para o com incentivos. Apesar disso, não houve inversão de preferências.

Da mesma maneira, em relação ao tempo de profissão, aqueles com até 10 anos de experiência se comportaram da mesma forma que aqueles que tem mais de 10 anos, sendo que estes dois grupos também se comportaram da mesma maneira que a amostra geral. Com isso, contadores novatos e mais experientes tomaram decisões similares não demonstrando discrepâncias estatisticamente significativas. Dessa forma, não se constatou, como se esperava, que os mais experientes tanto em termos de tempo de vida quanto de profissão seriam menos suscetíveis aos estímulos. Contudo, também, não se pôde refutar tal hipótese.

Ressalta-se, todavia, que, apesar dos resultados encontrados, há certa percepção de que os tomadores de decisão, neste caso, representados pela figura do contador, podem sofrer variadas influências do ambiente externo e de situações que poderiam estimular o julgador a fazer determinados atos. Neste sentido, esta pesquisa pode não ter sido eficaz em capturar decisões incentivadas por situações, que embora legais, fogem da melhor representação econômica contábil.

O argumento supracitado encontra forte embasamento nos comentários dos próprios respondentes da pesquisa na última etapa do questionário, onde, opcionalmente, poderiam tecer algum comentário ou observação sobre as perguntas feitas, conforme Tabela 3.

Tabela 3: Comentários dos respondentes

1	"Achei muito interessante. E reflete a realidade na tomada de decisões nas empresas, pois infelizmente, nós profissionais contábeis, somos desvalorizados em nossas opiniões e 'obrigados' a fazer de acordo com a opinião da diretoria da empresa"
2	"Essas questões mostram claramente a dúvida do Contador entre fazer o certo e o que o diretor (geralmente seu superior) quer para reduzir pagto. de impostos, aumentar valor da empresa ou mostrar um lucro que pode não existir de fato. O Contador é refém entre manter o emprego (fazendo o que o diretor quer) e fazer o que é correto dentro das normas contábeis. "
3	"Já trabalhei como subordinada. Geralmente, nessa situação, não temos poder de decisão. A decisão é pedir demissão quando a empresa trabalha fora dos padrões aceitos. "
4	"No caso da segunda pergunta, perder o emprego possui um peso muito grande na decisão profissional. Comparando com a primeira, ganhar 50% a mais não vale o risco. [...] "
5	"Apesar de minhas respostas serem de cunho pessoal, temos que ter cuidado ao analisar, que o Contador é pago pelo cliente ou Empregador, para agir dentro de um 'comando' administrativo empresarial, que muitas das vezes têm o respaldo superior. Por sua vez o Contador agindo fora do escopo 'comandado', poderá perder o emprego e ser considerado 'sem ética' para a Empresa. [...]"
6	"Na teoria, é mais fácil tomar a decisão mais correta. No entanto, o caráter e índole do contador é determinado pela sua prática, de acordo com as necessidades pessoais e das empresas em determinado momento."

Fonte: Dados coletados pela pesquisa.

Todas as três questões elaboradas objetivaram mensurar a influência do ambiente externo sobre os julgamentos, porém, a segunda questão em especial, elucida a principal queixa (hipótese de perder o emprego) dos comentários da Tabela 3, especificamente o comentário 4, onde o respondente compara a primeira e segunda questão, dizendo que existe um peso grande na possiblidade de perder o emprego, fato que não ocorre na mesma intensidade na possiblidade de não se ganhar a gratificação. Essas conclusões levantadas pelo respondente estão de acordo com as hipóteses inicialmente consideradas por este trabalho.

Por fim, os comentários 1, 2, 3, 5 e 6 estão em consonância com o exposto, no sentido de que, no cotidiano dos profissionais, em especial dos contadores, acontecem situações onde enfrentam dilemas na tomada de decisão entre fazer o que lhe foi ordenado e aquilo que seria a atitude mais adequada. No entanto, os questionários, em geral, talvez não consigam simular com exatidão este tipo de pressão ou algumas outras variáveis que o contexto e convívio reais podem demonstrar.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Almejou-se analisar o comportamento decisório dos contadores fluminenses quando expostos a estímulos que poderiam alterar sua decisão em comparação a julgamentos em um ambiente onde não há estímulos, apenas a questão em termos técnicos. O questionário com estímulos, contou com três questões, cada uma procurando medir determinado ponto: na primeira, o estímulo era positivo e individual, na segunda, era negativo e individual e na terceira questão, o incentivo era positivo e coletivo.

O impacto dos estímulos foi analisado com base na Teoria do Condicionamento Operante de Skinner (1938). Desse modo, as consequências das possíveis ações influenciam o comportamento do decisor, da mesma forma que os próprios estímulos serviriam como indicadores da possível consequência, também influenciando a decisão. Esperava-se, nesta linha, que os estímulos mudassem a percepção dos contadores, dado que em um questionário eles estavam presentes e no outro não. Acreditava-se, também, que os estímulos negativos fossem mais notados que os positivos, e ainda que os estímulos individuais fossem mais impactantes que o coletivo.

Observando os resultados, tem-se que em nenhum dos três cenários, houve a inversão de preferências, daquele sem incentivos, no qual não haveria razão para o contador marcar a opção não adequada, para o com incentivos, onde havia os estímulos a decisão mais favorável ou menos prejudicial. Na verdade, constatou-se que, para a amostral geral, nas questões 1 e 3, houve um aumento da proporção de respondentes que optaram pela alternativa mais adequada, indo em desacordo com a hipótese inicial levantada. Vale ressaltar que estes aumentos não foram estatisticamente significantes. A questão 2, diferentemente das demais, apresentou uma queda da proporção daqueles que escolheram a opção adequada do questionário sem estímulo para o com estímulos. Esta diminuição também não se mostrou estatisticamente significante.

Os resultados das variáveis de controle também não fugiram do encontrado para a amostra total. Em relação ao tempo de experiência profissional e idade, esperava-se que quanto maior o tempo, menor a possibilidade de impacto dos estímulos no indivíduo. De fato, aqueles mais longevos e experientes não demonstraram serem impactos pelos estímulos, da mesma forma que a amostra como um todo. Por outro lado, os mais jovens e menos experientes também não, o que não possibilita confirmar nem refutar a hipótese inicial. Entre homens e mulheres, não se visualizou nos resultados, características que poderiam diferenciar estes grupos uma vez que os dois grupos não se mostraram impactados pelos estímulos.

Dessa forma, os estímulos testados em cenários diversos, não se mostraram impactantes na decisão dos contadores. Na verdade, quando defrontados com incentivos, ao decidirem, os contadores, na maioria das situações tenderam a optar pela alternativa mais correta, e não necessariamente a que pode ser a mais praticada nas organizações. Esta ideia foi incitada pelos comentários espontâneos dos próprios respondentes, onde descreveram certo ambiente de submissão dos contadores e um hiato entre a decisão mais adequada e a realizada. É possível, contudo, que os questionários e as questões feitas não tenham conseguido captar o impacto dos estímulos nos contadores respondentes.

Este último argumento se justifica por algumas razões, tais quais: mesmo que esta pesquisa tenha criado um questionário para simular a realidade empresarial, é possível que os respondentes não encarem desta forma, em outras palavras, pode ser que o decisor encare as perguntas como "questões de prova", onde existe o certo e o errado e não há dúvida que sabendo o certo, esse deve ser escolhido. Com este raciocínio, compromete-se o resultado da pesquisa, já que não se pretendia medir o certo e o errado, e sim, o que o contador faria na sua realidade profissional.

Outros pontos que devem ser levados em conta, nesta linha, são a pressão de superiores e a manutenção do emprego. Em um questionário não há pressão para tomada de decisão em favor da empresa, já na vida real, possivelmente exista, e pode ser usado como premissa para a decisão, não a técnica contábil, mas a pressão dos chefes, o medo de perder o emprego, a necessidade do salário para sustento da família, etc. Por fim, é possível que a clareza das questões produzidas na confecção do questionário propriamente dito, apresentando de forma nítida as causas e consequências de cada alternativa, possa ter constrangido o respondente a marcar a opção que escolheria em um cenário dúbio, com informações escassas, onde deve deliberar mais.

Sugere-se para pesquisas futuras, a partir das limitações descritas neste trabalho, aperfeiçoar o estudo da tomada de decisão em contabilidade, especialmente, as decisões influenciadas por estímulos gerados pelo ambiente empresarial, dado que esta é a prática existente e o cotidiano dos contadores.

REFERÊNCIAS

Almeida, A. M. R. (2014). *A utilização de estratégias de condicionamento operante em alunos com Transtorno de Défice de Atenção com Hiperatividade (TDAH).* Dissertação de mestrado, Universidade de Trás-Os-Montes e Alto Douro, Vila Real, Portugal.

Barnes, C. M., Hollenbeck, J. R., Jundt, D. K., DeRue, D. S. & Harmon, S. J. (2011) Mixing Individual Incentives and Group Incentives: Best of Both Worlds or Social Dilemma? *Journal of Management*. 37 (6), 1611-1635.

Baron, A., & Le Brech, D. B. (1987). Are older adults generally more conservative? Some negative evidence from signal detection analyses of recognition memory and sensory performance. *Experimental Aging Research*, 13, 163-165.

Catania, A. C., & Reynolds, G. S. (1968). A Quantitative Analysis of the responding maintained by interval schedules of reinforcement. *Journal of the Experimental Analysis of Behavior*, 11, 327–383.

Caravantes, G., Panno, C. & Kloeckner, M. (2005). *Administração: teorias e processo*. São Paulo: Pearson.

Certo, S. C. (2005). *Administração Moderna*. (9 ed.). São Paulo: Pearson.

Cordeiro, J. S. & Duarte, A. M. P. (2006). O profissional contábil diante da nova realidade. *Qualitas Revista Eletrônica*, 5(6), 68-96.

Davey, G. (1981). *Animal Learning and Conditioning*. Hong Kong: The Macmillan Press.

Dawes, R. M. (1980). Social dilemmas. *Annual Review of Psychology*, 31, 169-193.

Dias, L. N. S., Oliveira, L. M. & Britto, S. S. (2009). A Teoria Comportamental de Skinner Aplicada às Informações Contábeis: Um Estudo no Município de Castanhal-PA. *Revista Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 4 (1), 38-54.

Hanna, E. S. (1991). *Behavior Analysis of Complex Learning: Some Determinants of Choice*. Tese de doutorado. University of Wales College of Cardiff. U.Wales, Gales.

Kahneman, D. P. & Tversky, A. (1979). Prospect theory: an analysis of decision under risk. *Econometrica*, 47, 263-291.

Lima, R. L., Costa, A. J. B. & Santana, C. M. (2015). Educação Contábil em Tempos de IFRS: Um Estudo de Caso entre uma universidade Brasileira e outra Alemã. *Revista de Gestão e Contabilidade da UFPI,* 2(1), 61-76.

Miranda, A. P. (2010). *Psicología del Aprendizaje y Adestramiento del perro*. (2. Ed). Espanha: Diaz de Santos.

Moreira, M. B. & Medeiros, C. A. (2007). *Princípios básicos de Análise de Comportamento*. Porto Alegre: Artmed.

Pinho, A. P. M., Bastos, A. V. B. & Rowe, D. E. O. (2015). Diferentes vínculos organizacionais: explorando concepções, fatores organizacionais antecedentes e práticas de gestão. *Organizações & Sociedade*. 22 (75), 659-680.

Pruitt, D. G., & Kimmel, M. J. (1977). 20 years of experimental gaming: Critique, synthesis, and suggestions for future. *Annual Review of Psychology*, 28, 363-392.

Pryor, K. (2006). *¡No lo mates...enséñale!: El arte de enseñar y adiestrar*. (2. ed.) Espanha: ePUB.

Rangel, P. C. N. (2010). *Variabilidade comportamental: uma comparação entre pessoas jovens e idosas*. Tese de doutorado. Universidade de Brasília, Brasília, DF, Brasil.

Reese, H. W., & Rodeheaver, D. (1985). Problem solving and complex decision making. Em J. E. Birren, & K. W. Schaie (Orgs.), *Handbook of the psychology of aging* (pp. 474-499). New York: Von Nostrand Reinhold Co.

Robbins, S., Judge, T. & Sobral, F. (2010). Comportamento organizacional: teoria e prática no contexto brasileiro. (14. ed.) São Paulo: Pearson.

Salthouse, T. A. (1991). *Theorical perspectives on cognitive aging*. Hillsdale, NJ: Lawrence Erlbaum Associates.

Skinner, B. F. (1938). The Behavior of Organisms. New York: Appleton-Century-Crofts.

Skinner, B. F. (1950). Are theories of learning necessary? *Psychological Review*, 57, 193-216.

Skinner, B. F. (1966). The ontogeny and phylogeny of behavior. *Science*, 153, 1203-1213.

Skinner, B. F. (1974). *Sobre o Behaviorismo*. São Paulo: Cultrix.

Skinner, B. F. (2003). *Ciência e Comportamento Humano*. (11 ed.) São Paulo: Martins Fontes.

Sousa, K. T. (2016). *Avaliação da Técnica de Condicionamento Operante para treinamento e novilhas leiteiras à base de pasto*. Trabalho de Conclusão de Curso. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, SC, Brasil.

Thorndike, E.L (1911). *Animal Inteligence*. New York: McMillan.

Vale, R. S. (2005). *Comportamento de escolha em humanos:Uso de dados de grupos de sujeitos para avaliar efeitos de magnitude relativa de reforços quando a magnitude absoluta varia.* Dissertação de mestrado. Universidade de Brasília, Brasília, DF, Brasil.

Vergara, S. C. (2010). *Projetos e relatórios de pesquisa em administração*. (12 ed.) São Paulo: Atlas.