

TEORIA DO  
COMPORTAMENTO  
PLANEJADO E  
CONTABILIDADE: UM  
ESTUDO SOBRE A VALIDADE  
DA TEORIA DIANTE DA  
OPÇÃO PELA CARREIRA  
ACADÊMICA CONTÁBIL

PLANNED BEHAVIOR  
THEORY AND ACCOUNTING:  
A STUDY ABOUT THE  
VALIDITY OF THE THEORY  
REGARDING THE OPTION  
FOR AN ACCOUNTING  
ACADEMIC CAREER

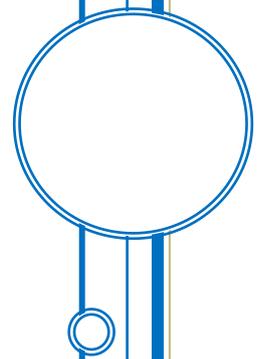
Tayná Cruz **Batista**, Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ).  
Brasil. E-mail: [tayna@facc.ufrj.br](mailto:tayna@facc.ufrj.br)

Ronan Reis **Marçal\***, Universidade Federal de Santa Catarina  
(UFSC). Brasil. E-mail: [ronan.r.marcal@posgrad.ufsc.br](mailto:ronan.r.marcal@posgrad.ufsc.br)

Submetido: Março 2019

Aceito: Novembro 2019

\*Contato para Correspondência



## Resumo

O trabalho teve como objetivo analisar a validade da Teoria do Comportamento Planejado (TCP) no que diz respeito à relação de dependência de seus condicionantes dada a tomada de decisão feita por mestrandos ao optarem pela carreira acadêmica contábil. A amostra remete a estudantes regularmente matriculados em cursos de mestrado *stricto sensu* em universidades públicas da região Sul do Brasil que receberam formulários online visando mensurar qual ou quais fatores foram considerados relevantes no momento da escolha pela carreira acadêmica em contabilidade. Posteriormente, para a análise das respostas percebidas e verificação das hipóteses de estudo formuladas foi utilizada a técnica multivariada ANACOR. Os resultados auferidos indicam a existência de uma relação de dependência entre os três fatores condicionantes do comportamento humano conforme relatado na TCP, refutando inicialmente as críticas dessa vertente. Esses achados parecem estar de acordo com o trabalho de Ariff et al. (2010) e Bagley, Dalton e Ortegren (2012), que encontraram significância nos três condicionantes da TCP sobre a intenção do comportamento. É importante ressaltar um diferencial desse trabalho no que tange a verificação da relação de interdependência entre os condicionantes, uma vez que não foram encontrados trabalhos anteriores que tenham verificado tal relação.

**Palavras-chave:** Teoria do comportamento planejado. TCP. Ambiente acadêmico contábil.

## Abstract

This study has purpose analyze the validity of the Theory of Planned Behavior (TPB) in the relationship of dependence of its determinants given the decision making made by master students when choosing the academic career. The sample refers to students regularly enrolled in *stricto sensu* master's courses at public universities in the southern region of Brazil that received online forms to measure which factors were considered relevant at the time of choosing the academic career in accounting. Subsequently, the multivariate technique Correspondence Analysis was used to analyze the perceived responses and to verify the formulated hypotheses. The results indicate the existence of a relationship of dependence between the three conditioning factors of human behavior as reported in TPB, initially refuting the criticisms of this aspect. These results seem to be in accordance with the work of Ariff et al. (2010) and Bagley *et al.* (2012), who found significance in the three determinants of TPB on behavioral intention. It is important to highlight a differential of this work regarding the verification of the relationship of interdependence between the constraints, since no previous work that verified such relationship was found.

**Keywords:** Theory of planned behavior. TPB. Accounting academic.

## 1 INTRODUÇÃO

Objeto de amplo interesse na comunidade acadêmica, o comportamento humano é considerado matéria de difícil explicação pela ciência dada a sua complexidade e fluidez (Skinner, 1953). Frente à essas dificuldades, diversas teorias foram elaboradas ao longo do tempo visando fornecer um alicerce na busca por respostas (Schlüter *et al.*, 2017).

De acordo com Armitage e Christian (2003), dentre as muitas teorias formuladas sobre o comportamento humano, uma obteve destaque mediante sua grande utilização em pesquisas

acadêmicas: A Teoria do Comportamento Planejado (TCP). Tal teoria foi disposta por Ajzen (1991) e trabalha com a premissa de que o comportamento humano é uma função da intenção comportamental e esta, por sua vez, é condicionada por três fatores: Atitudes, Normas Subjetivas e Controle Comportamental Percebido.

A difusão da TCP em pesquisas acadêmicas ocorreu sem qualquer tipo de limitação em função do contexto analisado, gerando, portanto, trabalhos relacionados a temas diversos, conforme explicam Santos e Almeida (2018). O campo das ciências contábeis não foi uma exceção ao caso, sendo possível citar as pesquisas de Buchan (2005); Bagley *et al.* (2012); Porter e Woolley (2014); entre outras, como aplicações da TCP no cerne da contabilidade.

Com a difusão da teoria surgiram as críticas sobre a sua validade, sendo uma das vertentes de tais críticas o questionamento sobre a existência de relação de dependência entre os três fatores motivadores da intenção de comportamento relatada pela teoria (Ajzen, 2011).

Dada a relevância da Teoria do Comportamento Planejado no cenário de estudos comportamentais, a sua aplicabilidade em qualquer segmento e as críticas sobre a estrutura teórica em si, este artigo tem como objetivo analisar a validade da TCP no que diz respeito à relação de dependência de seus condicionantes dada a tomada de decisão feita por mestrandos ao optarem pela carreira acadêmica contábil.

A amostra remete a estudantes regularmente matriculados em cursos de mestrado *stricto sensu* em universidades públicas da região Sul do Brasil que, por sua vez, receberam formulários *online* visando mensurar qual ou quais fatores foram considerados relevantes no momento da escolha pela carreira acadêmica em contabilidade. Posteriormente, com as respostas obtidas, foram utilizadas técnicas quantitativas para análise dos dados e verificação das hipóteses do estudo.

Espera-se que os resultados deste trabalho possam contribuir para a corroboração da TCP como ferramenta válida na explicação do comportamento humano ao atestar a possível relação de dependência de seus fatores, alvo de críticas anteriores. Enquanto a ampla maioria das pesquisas utiliza a TCP como meio explicativo, este estudo pretende defender tal utilização ao rebater uma das linhas de pensamento oposto valendo-se do cenário acadêmico contábil como meio que, como dito, já fora explorado anteriormente em pesquisas correlatas.

É importante ressaltar um diferencial desse trabalho que consiste na verificação da relação de interdependência entre os condicionantes, uma vez que não foram encontrados trabalhos anteriores que tenham verificado tal relação.

Para fins de orientação ao leitor, o trabalho está seccionado em: 1) Introdução (presente leitura); 2) Referencial Teórico, abordando a Teoria em si, o meio acadêmico contábil e estudos

anteriores similares; 3) Metodologia proposta; 4) Análise e discussão dos resultados obtidos e; 5) Conclusões acompanhadas das limitações do estudo e das sugestões para trabalhos futuros.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 Teoria do comportamento planejado (TCP) e seus fatores determinantes

De acordo com Simon (1990), os seres humanos são altamente adaptáveis ao contexto em que estão inseridos e essa condição torna difícil a previsão e compreensão de seus comportamentos. Visando responder esses complexos questionamentos, Schlüter *et al.* (2017) apontam o surgimento de importantes teorias acerca do comportamento humano no campo das ciências sociais, tais como a Teoria da Racionalidade Limitada (Simon, 1957), a Teoria Clássica do Condicionamento (Pavlov, 1927), a Teoria do Condicionamento Operante (Skinner, 1953), a Teoria do Comportamento Planejado (Ajzen, 1991), dentre outras.

Frente ao grande número de teorias comportamentais, a Teoria do Comportamento Planejado (TCP) é, segundo Armitage e Christian (2003), a mais difundida entre os pesquisadores. Moutinho e Roazzi (2010) corroboram este entendimento e apontam que tal teoria consegue indicar quando um determinado comportamento foi condicionado por fatores internos, externos, ou ambos, ao indivíduo.

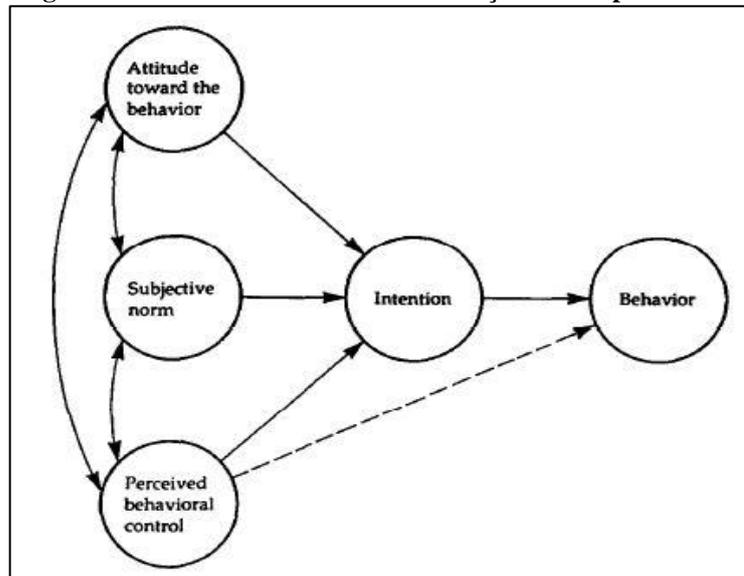
Conforme Ajzen (1991), o fator central da TCP é de que o comportamento é baseado sempre na intenção do ser humano, que representa o quanto de esforço um indivíduo está disposto a fazer em prol de uma ação. A TCP é, na verdade, uma evolução da Teoria da Ação Racional (TAR), disposta por Fishbein e Ajzen (1975), sendo o controle comportamental percebido o componente diferencial entre as duas teorias (Armitage & Conner, 2001).

A TAR apontava dois fatores determinantes na intenção comportamental: as atitudes e as normas subjetivas (Fishbein & Ajzen, 1975). As atitudes representam as crenças pessoais do sujeito sobre um comportamento, ou seja, são um julgamento peculiar favorável ou não ao ato. Por sua vez, as normas subjetivas dizem respeito à pressão social exercida sobre o indivíduo quanto ao comportamento em questão, dessa forma, são consideradas influências externas na intenção do comportamento (Moutinho & Roazzi, 2010).

Embora a TAR tenha obtido êxito, a teoria se tornou alvo de críticas por considerar apenas as motivações (internas ou externas) como condutoras de um comportamento (Moutinho & Roazzi, 2010). Dessa forma, Ajzen (1991), propôs a inclusão de um terceiro fator denominado controle comportamental percebido. Este componente verifica a questão da

simplicidade ou dos obstáculos a serem superados na conduta de uma ação na concepção individual do sujeito. Santos e Almeida (2016) classificam-no como o somatório dos prognósticos de sucesso ou fracasso de um proceder específico.

**Figura 1. Fatores determinantes da intenção de comportamento**



Fonte: Ajzen (1991).

O conjunto resultado da adição do controle comportamental percebido às atitudes e normas subjetivas, doravante TCP, foi testado na pesquisa de Madden, Ellen e Ajzen (1992) a fim de verificar se houve melhoria no modelo preditivo quando comparado ao da TAR. Os resultados frente a 10 diferentes comportamentos indicam que a TAR é limitada a comportamentos volitivos ao passo que a TCP supera tal barreira.

Como pode ser observado na Figura 1 (Ajzen, 2011), a TCP pressupõe uma relação de interdependência dos três fatores condicionantes na intenção comportamental.

Ajzen (2011) relata que embora a TCP seja uma das teorias mais citadas em pesquisas de comportamento, sua fama trouxe consigo inúmeras críticas. Uma das críticas diz respeito à limitação do poder preditivo da teoria devido ao fato de que raramente são encontradas altas correlações entre os determinantes. Ajzen (2011) defende que mesmo em pesquisas com medidas questionáveis, as correlações estão sempre de acordo com a teoria e, além disso, como qualquer constructo, os condicionantes possuem erros de medidas aleatórias.

Destarte, foram elaboradas as seguintes hipóteses a serem verificadas pelo presente estudo:

**H1:** *Há relação de dependência entre as Atitudes e as Norma Subjetivas*

**H2:** *Há relação de dependência entre as Norma Subjetivas e Controle Comportamental*

### **H3:** *Há relação de dependência entre as Atitudes e o Controle Comportamental*

Lee, Cerreto e Lee (2010) idealizam a situação ideal para a ocorrência de um comportamento quando um sujeito possui percepções intrínsecas positivas sobre uma conduta (atitude), é estimulado por referências externas (normas subjetivas) e sente-se capaz de realizá-la de forma eficaz (controle comportamental).

Todavia, a presença dos três fatores da TCP simultaneamente na intenção comportamental de um indivíduo é, em muitos casos, difícil ou mesmo impossível, segundo Ajzen (2015). Isso fica comprovado ao observamos resultados distintos em pesquisas similares. Por exemplo, Czerniak, Lumpe, Haney e Beck (1999) encontraram relevância apenas para a norma subjetiva e o controle comportamental percebido na intenção de professores em aderir ao uso da tecnologia no ensino, enquanto Sugar, Crawley e Fine (2004), de forma oposta, apontam apenas as atitudes como reais condicionantes da intenção do mesmo comportamento de professores.

Segundo Santos e Almeida (2018), a TCP tem sido utilizada com sucesso por uma ampla gama de pesquisas de diferentes áreas de conhecimento. É possível citar, por exemplo, a pesquisa de Mergraff, McDermott e Walsh (2001), que estudaram a propensão ao consumo de bebidas alcoólicas; Ramalho (2006), em uma pesquisa nacional sobre o comportamento na compra de medicamentos genéricos; Bagozzi e Warshaw (1990), que pesquisaram sobre a intenção de iniciar dietas; Hoie, Moan e Rise (2010), que analisaram a intenção de parar de fumar, etc. Em suma, a TCP pode ser aplicada facilmente em diferentes temáticas.

## **2.2 Contabilidade no meio acadêmico**

Os profissionais de contabilidade têm cada vez mais ingressado em algum curso de pós-graduação devido às exigências de mercado, segundo Leite Filho e Rodriguez (2005). Seja na área contábil ou em qualquer outra, após a conclusão da graduação os recém-formados dispõem de uma gama de possibilidades de continuação dos estudos que se divide em dois grandes grupos: Cursos *lato sensu* e cursos *stricto sensu*.

Para Oliveira (1995), há uma clara diferença entre os cursos, uma vez que um grupo é voltado à formação de docentes e pesquisadores (cursos *stricto sensu*), sendo composto basicamente pelos cursos de mestrado e de doutorado, ao passo que o outro grupo busca aprimorar os profissionais em prol de perfis determinados pelas empresas sob a forma de cursos de extensão, aperfeiçoamento e especialização.

De acordo com Santos e Almeida (2016), a contabilidade oferta aos seus profissionais

um amplo leque de opções de carreira, contudo, há uma tendência de valorização maior na perspectiva corporativa. Corroborando este pensamento, Iudícibus e Marion (1986), apontam essa preferência pelo mercado profissional em detrimento da carreira acadêmica como uma deficiência da educação contábil no Brasil. Os autores apontam ainda a pouca oferta de cursos de mestrado e doutorado e as menores remunerações deste âmbito como fatores influenciadores dessa característica.

De fato, Souza, Machado e Bianchi (2011) relatam diante de seu trabalho que a quantidade de cursos de mestrado em contabilidade é insuficiente mediante a dimensão geográfica do Brasil. E, quanto às remunerações, Leite Filho e Rodriguez (2005), em uma pesquisa com alunos de graduação em contabilidade, questionaram os respondentes sobre seus planos profissionais e a possibilidade de cursar uma pós-graduação. A resposta geral obtida foi que a remuneração era o fator preponderante nas escolhas.

No Brasil há um órgão específico que busca disseminar e consolidar a pós-graduação *stricto sensu* (cursos de mestrado e doutorado). Trata-se da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES). De acordo com a CAPES, atualmente, no Brasil, existem 26 programas de pós-graduação *stricto sensu* em Ciências Contábeis, onde 14 desses programas ofertam além do mestrado, cursos de doutorado. Vale ressaltar que os programas da região Sul, objeto da amostra desse estudo, representam aproximadamente 30% do total de programas ofertados (<https://sucupira.capes.gov.br/sucupira/public/consultas/coleta/programa>, recuperado em 05 de fevereiro, 2018).

### **2.3 Pesquisas contábeis que utilizaram a TCP**

No que se refere à aplicação da TCP em pesquisa contábeis, é possível mencionar Hoai, Thi e Thanh (2016) que, utilizando a referida teoria, estudaram a intenção de 430 estudantes de uma universidade do Vietnã de seguirem uma carreira na contabilidade, auferindo resultados de que a estabilidade e as oportunidades da carreira são os principais motivadores por tal escolha. Porter e Woolley (2014), em uma pesquisa similar, averiguam a percepção de estudantes de ciências contábeis e outros estudantes quanto ao curso de contabilidade. A pesquisa feita entre 311 estudantes de uma única universidade demonstra que fatores intrínsecos são diferentes entre os grupos.

No trabalho de Buchan (2005), a TCP foi utilizada para verificar os fatores que influenciam o comportamento ético dos contadores. A pesquisa demonstra que apenas a condicionante atitude da TCP possui relação significativa com a conduta ética dos profissionais.

Wen, Yang, Bu, Diers e Wang (2017) realizaram uma pesquisa com estudantes na China para verificar a inclinação para uma sequência na carreira em grandes escritórios de contabilidade, consultoria e auditoria ou para trabalhar como contador de empresas generalizadas. Segundo os autores, os estudantes evitam os grandes escritórios devido à alta rotatividade e o desgaste em função de viagens. Ainda de acordo com os resultados da pesquisa, as normas subjetivas não foram capazes de exercer qualquer tipo de influência.

Em um trabalho correlato ao supracitado, Bagley *et al.* (2012), verificaram mediante a TCP o interesse de estudantes de contabilidade em ingressar em uma das *Big 4* ou ingressar em outras empresas. Os resultados indicam a preferência pelas *Big 4* graças ao prestígio dessas firmas e dos bons programas de treinamento. No estudo fica evidenciada a significância dos três determinantes da TCP na intenção comportamental, sendo as atitudes e as normas subjetivas influências positivas e o controle comportamental percebido uma influência negativa dada a crença de que são exigidos muitos conhecimentos para o exercício da profissão nessas firmas, gerando insegurança nos candidatos.

Ariff, Bidin, Sharif e Ahmad (2010), com o auxílio da teoria, obtiveram respostas de questionários enviados a 121 estudantes de último ano do curso de Ciências Contábeis de duas universidades da Malásia sobre seus possíveis interesses em atuar como empreendedores. As atitudes, as normas subjetivas e o controle comportamental percebido foram considerados significantes para uma futura empreitada dos alunos, sendo a última condicionante a que apresentou maior influência.

Já Hutaibat (2012), verificou o interesse pela carreira em contabilidade gerencial por meio de respostas de 118 alunos de duas universidades da Jordânia. O autor informa que há uma preferência pelo caminho da contabilidade financeira em detrimento da contabilidade gerencial. Isso ocorre, segundo dados da pesquisa, pois os alunos acreditam que a carreira em contabilidade gerencial oferta menos oportunidades e remunerações menores. Ou seja, as atitudes (ideias concebidas pelos próprios respondentes sobre o item) foram determinantes.

Cabe ressaltar que poucas são as pesquisas nacionais que atrelam a TCP ao campo das Ciências Contábeis. Destaque para Santos e Almeida (2018), que pesquisaram a intenção de 691 alunos concluintes do curso de Ciências Contábeis de universidades públicas do estado do Paraná em seguir na carreira contábil e auferiram a grande influência do controle comportamental percebido e a pouca influência das normas subjetivas; e Marçal, Carvalho, Bufoni e Cruz (2018), que analisaram os fatores motivacionais para o ingresso no mestrado em Ciências Contábeis por meio de respostas de mestrandos da Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ) e da Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ). De acordo com as 38

respostas obtidas nesta pesquisa, apenas fatores inerentes ao indivíduo, ou seja, as atitudes da TCP, exerceram influência positiva no momento da tomada de decisão pelo caminho acadêmico.

### 3 METODOLOGIA

Esse trabalho é classificado como uma pesquisa descritiva pois, conforme Gil (2002), as pesquisas desse gênero têm por objetivo estabelecer relações entre variáveis, tal qual o presente estudo faz ao analisar a relação de dependência entre os condicionantes da TCP. Além disso, com base nos procedimentos técnicos utilizados, essa pesquisa é um levantamento (*survey*), já que para Gil (2002), levantamentos caracterizam-se pela utilização de questionários visando obter informações a respeito do problema pesquisado para, em seguida, por meio da análise quantitativa, serem obtidas as conclusões do estudo.

Não obstante, quanto à abordagem do problema, o estudo tem características quantitativas, já que segundo Martins e Theóphilo (2016), a avaliação quantitativa ocorre quando o pesquisador utiliza técnicas estatísticas para as análises dos seus resultados.

A população da pesquisa é composta por todos os alunos regularmente matriculados entre 2016 e 2017 nos cursos de mestrado *stricto sensu* das universidades públicas localizadas na região Sul que ofertam o mestrado acadêmico em Ciências Contábeis, são elas: Universidade Comunitária da Região de Chapecó (UNOCHAPECÓ), Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS), Universidade Estadual de Maringá (UEM), Universidade Estadual do Oeste do Paraná (UNIOESTE), Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), Universidade Federal do Paraná (UFPR), Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS) e Universidade Regional de Blumenau (FURB). Porém, devido à falta de respondentes de algumas instituições, as seguintes universidades foram excluídas da amostra: UNISINOS, UFSC e FURB. Além disso, a Universidade Federal do Rio Grande (FURG) não foi utilizada na pesquisa por não constar na Plataforma Sucupira no momento da consulta a listagem de instituições de ensino superior que ofertam os cursos de mestrado em Ciências Contábeis na região Sul.

A justificativa para tal delimitação amostral decorre da relevância numérica dos programas de pós-graduação *stricto sensu* em Ciências Contábeis da região Sul perante o cenário nacional. A região Sul perde apenas para a região Sudeste no percentual de representação na população de programas que ofertam mestrado e/ou doutorado no Brasil.

Para atender ao objetivo desse artigo, foi utilizado como instrumento de pesquisa um questionário cujas proposições foram adaptadas do trabalho de Marçal *et al.* (2018). Tal

ferramenta utilizou a escala *Likert* de cinco pontos para verificar a concordância ou discordância do respondente em relação às proposições. As assertivas elaboradas pelos autores visam captar a percepção do respondente quanto aos condicionantes da TCP (Atitudes, Normas Subjetivas e Controle Comportamental) em função da escolha pelo meio acadêmico contábil.

O Quadro 1 mostra as proposições utilizadas no questionário agrupadas por condicionante, além de apresentar um código para cada assertiva que foi utilizado para facilitar as análises. Cada afirmação possuía cinco opções: “Discordo Totalmente”, “Discordo mais que Concordo”, “Concordo mais que Discordo”, “Concordo Totalmente” e “Não se aplica”. Essa última opção (Não se aplica), está de acordo com o proposto por Lucian (2016), que defende a retirada do ponto neutro da escala *Likert* e a utilização de uma alternativa que consiga medir o desconhecimento do respondente sobre o assunto, e não uma possível anulação do item.

**Quadro 1. Proposições utilizadas no questionário**

CONDICIONANTE	PROPOSIÇÃO	CÓDIGO
Atitude	Escolhi cursar o mestrado em contabilidade por preferências pessoais.	AT1
	Escolhi cursar o mestrado em contabilidade por acreditar que este curso é importante para alcançar meus objetivos profissionais.	AT2
	Escolhi cursar o mestrado em contabilidade por acreditar que este curso me condicionará a melhores ofertas de emprego e/ou melhores remunerações.	AT3
Norma Subjetiva	Escolhi cursar o mestrado em contabilidade por referências positivas de pessoas próximas como parentes, amigos, ex-professores, etc.	NS1
	Escolhi cursar o mestrado em contabilidade em virtude do “status” de mestre perante a sociedade.	NS2
	Minha escolha pelo mestrado em contabilidade foi baseada nas exigências do mercado de trabalho ou de titulação exigida para concursos públicos de meu interesse.	NS3
Controle Comportamental	Escolhi cursar o mestrado em contabilidade pelo grande número de vagas ofertadas.	CC1
	Escolhi cursar o mestrado em contabilidade pela facilidade do processo seletivo.	CC2
	Escolhi cursar o mestrado em contabilidade por existirem poucos acadêmicos na área, assim terei muitas oportunidades profissionais.	CC3

Fonte: Elaborado pelos autores a partir dos dados da pesquisa.

O questionário foi disponibilizado por meio de um formulário eletrônico e enviado aos coordenadores de curso e/ou às secretarias acadêmicas dos programas. Vale ressaltar que os endereços eletrônicos dos destinatários foram obtidos diante do *website* das instituições. A coleta de dados foi feita de 09/12/2017 a 31/01/2018 e obteve 49 respostas. Fez-se necessário o uso do Alfa de Cronbach para verificar a confiabilidade do questionário; essa medida busca medir a consistência interna do instrumento (Corrar, Paulo & Dias Filho, 2014)

Para verificar a relação de dependência entre os condicionantes da TCP frente a escolha de mestrados ao optar pelo mestrado acadêmico, foi utilizada a Análise de Correspondência

(ANACOR), que consiste numa técnica que exhibe as associações par a par entre um conjunto de dados categóricos não-métricos em um mapa perceptual, sendo possível um exame visual da estrutura dos dados (Fávero, Belfiore, Silva & Chan, 2009).

Anderson e Tatham (2009), a principal vantagem da ANACOR é sua utilidade quando os dados são nominais, pois as técnicas multivariadas mais tradicionais são inadequadas quando o pesquisador possui apenas dados não-métricos. Fávero *et al.* (2009) definem que a ANACOR possui basicamente duas etapas: o cálculo da medida de associação e a criação do mapa perceptual. Inicialmente o teste Qui-quadrado ( $\chi^2$ ) é utilizado para verificar se existe relação de dependência entre cada par de variáveis, e caso a hipótese nula do teste - que afirma que as variáveis são independentes e combinam-se de forma aleatória - seja rejeitada, o uso da ANACOR é adequado.

Nesse trabalho foram utilizadas três proposições para cada condicionante e a aplicação da ANACOR foi baseada na combinação par a par desses determinantes. Como as respostas para as perguntas do questionário já são essencialmente objetos qualitativos, não foi necessária a categorização dos resultados, como é feito quando as variáveis do pesquisador são métricas, gerando um problema na questão da arbitrariedade da definição dos rótulos.

Assim, foram feitos os 27 cruzamentos de cada par de condicionantes, a saber: AT1 X NS1; AT1 X NS2; AT1 X NS3; AT1 X CC1; AT1 X CC2; AT1 X CC3; AT2 X NS1; AT2 X NS2; AT2 X NS3; AT2 X CC1; AT2 X CC2; AT2 X CC3; AT3 X NS1; AT3 X NS2; AT3 X NS3; AT3 X CC1; AT3 X CC2; AT3 X CC3; NS1 X CC1; NS1 X CC2; NS1 X CC3; NS2 X CC1; NS2 X CC2; NS2 X CC3; NS3 X CC1; NS3 X CC2; NS3 X CC3. Após os resultados auferidos, para análise dos dados foi utilizado o par com maior significância estatística.

Com base no que foi apresentado, foi possível verificar as hipóteses H1, H2 e H3 supracitadas na seção 2.1 do trabalho. Como ferramenta tecnológica o *software* IBM SPSS Statistics® 22 foi utilizado para todos os testes realizados. A saber, todos os testes foram efetuados respeitando sempre o nível de confiança de 95%.

#### **4 APRESENTAÇÃO A ANÁLISE DOS RESULTADOS**

O questionário utilizado contava com duas partes. A primeira visava apenas conhecer o perfil do respondente, enquanto a segunda continha as assertivas referentes aos condicionantes da TCP. A Tabela 1 apresenta as respostas obtidas com a intenção de delinear o perfil dos respondentes.

**Tabela 1. Classificação dos respondentes por instituição, gênero e idade**

UNIVERSIDADE	FREQUÊNCIA	GÊNERO	FREQUÊNCIA	IDADE	FREQUÊNCIA
UNOCHAPECÓ	10	Feminino	27	Até 24 anos	17
UEM	17			De 25 a 29 anos	10
UNIOESTE	10			De 30 a 34 anos	13
UFPR	10	Masculino	22	De 35 a 39 anos	4
UFRGS	2			Acima de 40 anos	5
<b>Total</b>	<b>49</b>	<b>Total</b>	<b>49</b>	<b>Total</b>	<b>49</b>

Fonte: Elaborado pelos autores a partir dos dados da pesquisa.

É notável que a maioria dos discentes são matriculados em instituições estaduais de ensino, sendo a UEM responsável pela maior quantidade de respostas, cerca de 35%. A maioria dos respondentes são do sexo feminino, responsável por 55%. A idade mediana da amostra está entre 25 e 29 anos. A Tabela 2 mostra alguns dados acadêmicos e profissionais dos mestrandos.

**Tabela 2. Classificação profissional e acadêmica dos respondentes**

ANO DE INGRESSO	FREQUÊNCIA	PRIMEIRA / ÚNICA GRADUAÇÃO	FREQUÊNCIA	INGRESSOU NO MESTRADO LOGO APÓS CONCLUIR A GRADUAÇÃO	FREQUÊNCIA
2016	25	Administração	9	Sim	21
		Ciências Contábeis	38		
2017	24	Outra	2	Não	28
<b>Total</b>	<b>49</b>	<b>Total</b>	<b>49</b>	<b>Total</b>	<b>49</b>

Fonte: Elaborado pelos autores a partir dos dados da pesquisa.

Percebe-se que a distribuição dos respondentes foi equilibrada em relação ao ano de ingresso no mestrado. Cerca de 78% dos alunos são contadores e 18% administradores. Os dois mestrandos que não são nem contadores nem administradores tem formação em Tecnologia da Informação e Engenharia de Telecomunicações cada um. Por fim, aproximadamente 43% da amostra ingressou no mestrado em contabilidade logo após concluir sua graduação.

Para dar continuidade às análises, foi necessário testar a validade do questionário, e para isso foi utilizado o Alfa de Cronbach, que é uma análise de confiabilidade do instrumento. Esse valor pode variar de 0 a 1. A Tabela 3 traz o resultado do teste.

**Tabela 3. Estatística de confiabilidade**

ALFA DE CRONBACH	NÚMERO DE ITENS
,813	9

Fonte: Elaborado pelos autores a partir dos dados da pesquisa.

Não existe um consenso quanto a um valor ideal para conseguir afirmar que um

questionário tem consistência interna, mas Corrar *et al.* (2014) defendem que 0,7 é um mínimo ideal, sendo acima de 0,8 bom para pesquisas básicas. Dessa forma, o instrumento de pesquisa apresenta fiabilidade conforme os referidos autores.

Como já exposto na metodologia, foi utilizada a técnica de Análise de Correspondência para verificar a relação de dependência entre os condicionantes da TCP. Porém, é importante destacar algumas limitações e vantagens dessa técnica aplicada em um questionário que utilizou a escala *Likert*. A ANACOR é uma técnica de associação entre variáveis categóricas não-métricas. Sendo assim, é a técnica mais adequada para a referida escala. Além disso, para a utilização da *Likert*, algumas peculiaridades precisam ser respeitadas. Esta escala é composta apenas de respostas categóricas, ou seja, não-métricas. Por conta disto, qualquer tratamento quantitativo para as respostas, tal como cálculo de médias, desvios e atribuição de pesos, é considerado errado, conforme defendem Fávero *et al.* (2009). Destarte, por conta dessa pesquisa ter como objetivo verificar uma relação de dependência entre objetos não-métricos, algumas técnicas estatísticas foram necessariamente descartadas.

Para cumprir o objetivo do estudo, cada proposição foi codificada apenas para melhor entendimento e visualização dos resultados, e a codificação foi apresentada na Tabela 1. Conforme mencionado, as assertivas foram julgadas com base em opções de resposta categóricas, impossibilitando assim o uso de técnicas de interdependência como a Análise Fatorial e *Cluster Analysis* para agrupar as afirmativas dentro de cada condicionante. Assim, o uso de variáveis não-métricas impede a atribuição de pesos, ou seja, o uso de funções lineares para transformação de variáveis.

Sendo assim, para o uso da ANACOR, foram confrontados par a par cada assertiva de dois condicionantes diferentes. Para utilização desta técnica, foi necessário testar a hipótese de independência das variáveis, que com base no que fora explicado na metodologia, deve rejeitar a Hipótese Nula do teste Qui-quadrado ( $\chi^2$ ) para a aplicação da ANACOR.

Conforme delineado na metodologia deste trabalho, foram testados os 27 cruzamentos entre os condicionantes, e os resultados foram: AT1 X NS1 (p-valor = 0,520); AT1 X NS2 (p-valor = 0,527); AT1 X NS3 (p-valor = 0,440); AT1 X CC1 (p-valor = 0,962); AT1 X CC2 (p-valor = 0,834); AT1 X CC3 (p-valor = 0,094); AT2 X NS1 (p-valor = 0,445); AT2 X NS2 (p-valor = 0,150); AT2 X NS3 (p-valor = 0,000); AT2 X CC1 (p-valor = 0,726); AT2 X CC2 (p-valor = 0,703); AT2 X CC3 (p-valor = 0,403); AT3 X NS1 (p-valor = 0,092); AT3 X NS2 (p-valor = 0,036); AT3 X NS3 (p-valor = 0,015); AT3 X CC1 (p-valor = 0,348); AT3 X CC2 (p-valor = 0,058); AT3 X CC3 (p-valor = 0,049); NS1 X CC1 (p-valor = 0,330); NS1 X CC2 (p-valor = 0,444); NS1 X CC3 (p-valor = 0,658); NS2 X CC1 (p-valor = 0,014); NS2 X CC2 (p-

valor = 0,004); NS2 X CC3 (p-valor = 0,167); NS3 X CC1 (p-valor = 0,020); NS3 X CC2 (p-valor = 0,016); NS3 X CC3 (p-valor = 0,114).

Sendo assim, os pares utilizados para a análise foram: AT2xNS3 (p-valor = 0,000), NS2xCC2 (p-valor = 0,004) e AT3xCC3 (p-valor = 0,049), todos estatisticamente significantes a um nível de 95%, portanto.

Para cada par de assertivas, foi apresentada a Tabela de Contingência e logo em seguida o Mapa Perceptual, ambos obtidos por meio da aplicação da ANACOR. A Tabela 5 é a Tabela de Contingência da Análise de Correspondência e mostra a distribuição das respostas pelo par de condicionantes Atitude e Norma Subjetiva. Para exemplificar, essa tabela evidencia que nenhum respondente julgou a assertiva AT2 “discordando totalmente” e a proposição NS3 “discordando mais que concordando”. Da mesma forma, 17 mestrandos julgaram as duas afirmativas concordando totalmente.

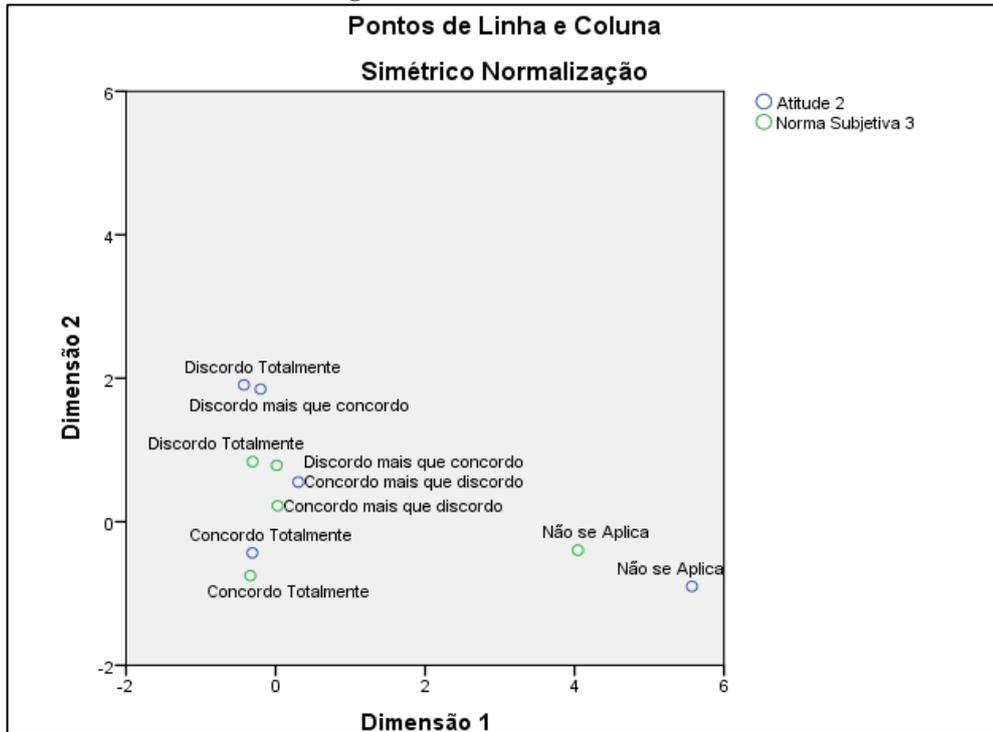
**Tabela 5. Tabela de Contingência AT2 versus NS3**

ATITUDE 2	NORMA SUBJETIVA 3					
	Discordo Totalmente	Discordo mais que concordo	Concordo mais que discordo	Concordo Totalmente	Não se aplica	Margem ativa
Discordo Totalmente	1	0	0	0	0	1
Discordo mais que concordo	1	1	0	0	0	2
Concordo mais que discordo	1	4	7	2	1	15
Concordo Totalmente	4	3	6	17	0	30
Não se aplica	0	0	0	0	1	1
Margem ativa	7	8	13	19	2	49

Fonte: elaborado pelos autores a partir dos dados da pesquisa.

Vale ressaltar que a maior frequência de respostas no cruzamento das assertivas não prediz relação de dependência entre os objetos. Para observar essa relação é necessário o Mapa Perceptual. Na Figura 2, foi possível observar a relação de interdependência entre a Atitude e a Norma Subjetiva. Nota-se que as respostas caminham na mesma direção quando há concordância com as assertivas. Houve relação entre “Concordo Totalmente” na AT2 e NS3, além da associação entre “Concordo mais que Discordo” nos dois condicionantes. Ademais, Concordar Totalmente em AT2 também está relacionado com “Concordar mais que Discordar” em NS3. Todas essas relações estão evidenciadas na Figura 2.

**Figura 2. ANACOR AT2 x NS3**



Fonte: elaborado pelos autores a partir dos dados da pesquisa.

A Tabela 5 diz respeito à Tabela de Contingência da ANACOR entre NS2 e CC2, e sua função é evidenciar as respostas obtidas para essas duas assertivas. Por exemplo, apenas um mestrando respondeu “Concordo mais que Discordo” para as duas assertivas. Na mesma linha, 7 respondentes julgaram as duas afirmativas como “Discordando Totalmente”.

**Tabela 5. Tabela de Contingência NS2 versus CC2**

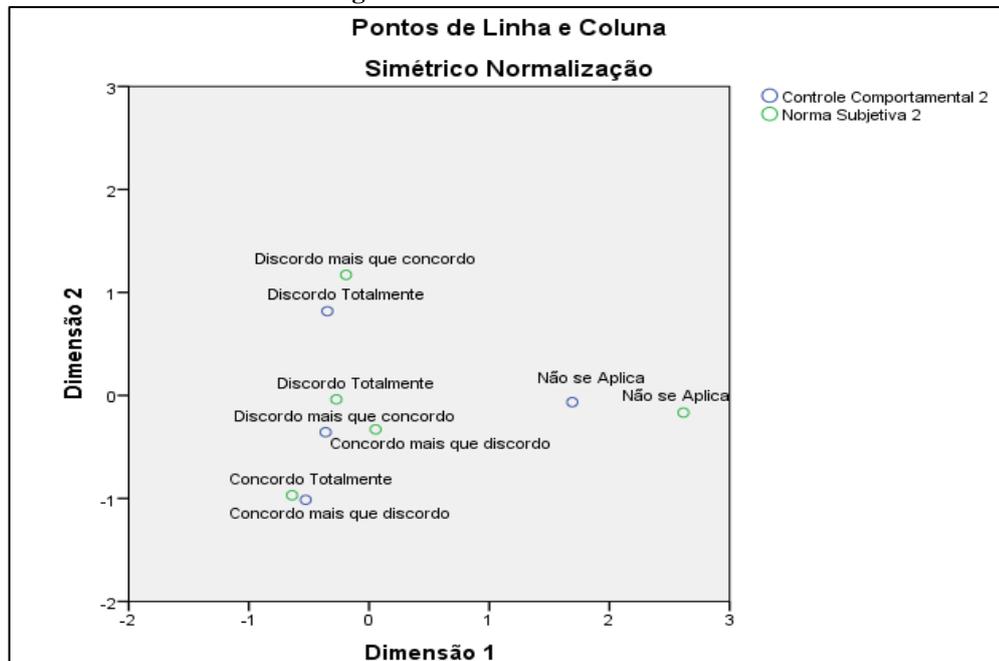
NORMA SUBJETIVA 2	CONTROLE COMPORTAMENTAL 2					
	Discordo Totalmente	Discordo mais que concordo	Concordo mais que discordo	Concordo Totalmente	Não se aplica	Margem ativa
Discordo Totalmente	7	8	3	0	2	20
Discordo mais que concordo	6	2	0	0	1	9
Concordo mais que discordo	2	5	1	0	2	10
Concordo Totalmente	1	3	2	0	0	6
Não se Aplica	0	0	0	0	4	4
Margem ativa	16	18	6	0	9	49

Fonte: Elaborado pelos autores a partir dos dados da pesquisa.

Vale ressaltar que a maior frequência de respostas no par de assertivas não garante relação de interdependência entre os objetos. Na Figura 3 foi possível visualizar a relação de dependência entre a Norma Subjetiva e o Controle Comportamental. Há uma relação clara entre “Concordar Totalmente” em NS2 e “Concordar mais que Discordar” na CC2. Além disso,

também existem associações entre “Discordar mais que Concordar” na NS2 e “Discordar Totalmente” na CC2.

**Figura 3. ANACOR NS2 x CC2**



Fonte: Elaborado pelos autores a partir dos dados da pesquisa.

Aparentemente, esses achados podem estar de acordo com o trabalho de Czerniak *et al.* (1999) e Santos e Almeida (2018), que encontraram influência significativa nos condicionantes Normas Subjetivas e Controle Comportamental.

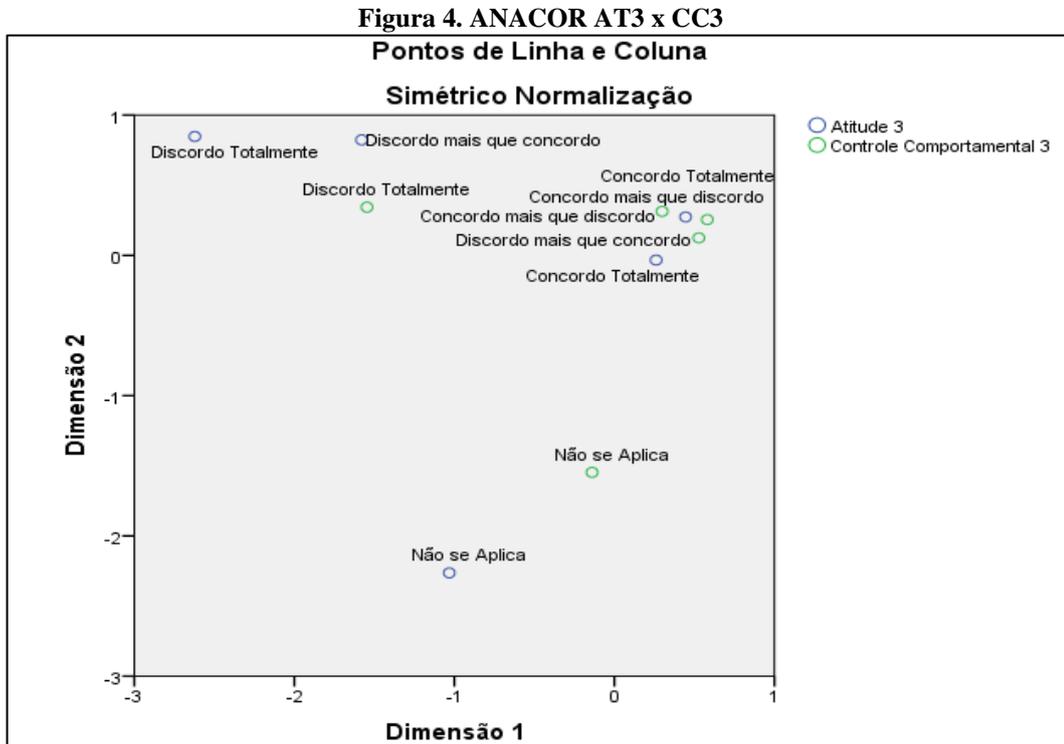
A Tabela 6 é a Tabela de Contingência da Análise de Correspondência entre AT3 e CC3 e sua função é mostrar as respostas obtidas para o cruzamento das duas proposições. Para exemplificar, nenhum respondente julgou discordar mais que concordar para as duas assertivas. Da mesma forma, 5 mestrandos concordaram totalmente com as duas afirmações.

**Tabela 7. Tabela de contingência AT3 versus CC3**

ATITUDE 3	CONTROLE COMPORTAMENTAL 3					
	Discordo Totalmente	Discordo mais que concordo	Concordo mais que discordo	Concordo Totalmente	Não se aplica	Margem ativa
Discordo Totalmente	2	0	0	0	0	2
Discordo mais que concordo	2	0	1	0	0	3
Concordo mais que discordo	1	3	4	4	1	13
Concordo Totalmente	3	8	8	5	4	28
Não se aplica	1	0	0	0	2	3
Margem ativa	9	11	13	9	7	49

Fonte: elaborado pelos autores a partir dos dados da pesquisa.

Na Figura 4 foi possível observar a relação entre Atitude e Controle Comportamental. Existe relação entre “concordar mais que discordar” nas duas assertivas, além da associação entre “concordar mais que discordar” na AT3 e “concordar totalmente” na CC3. Ainda, uma outra relação existente é a entre “discordar mais que concordar” no CC3 e “concordar mais que discordar” ou “concordar totalmente” na AT3.



Fonte: elaborado pelos autores a partir dos dados da pesquisa.

Esses resultados aparentemente estão de acordo com os achados de Wen *et al.* (2017), que encontraram os fatores Atitude e Controle Comportamental relevantes para o comportamento.

De acordo com os resultados obtidos nas Tabelas 5, 6 e 7, portanto, não seria fiável refutar as hipóteses H1, H2 e H3 do presente estudo. Com isso, a crítica em torno da eventual inexistência de interdependência entre os 3 fatores condicionantes da TCP apresenta-se infundada empiricamente para o cerne contábil de acordo com os resultados auferidos nesse trabalho. Esse é o principal achado da pesquisa e o mesmo está de acordo com os resultados de Ariff *et al.* (2010) e Bagley *et al.* (2012).

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esse trabalho teve por objetivo verificar a relação de dependência entre os

condicionantes da Teoria do Comportamento Planejado. Para atingir tal objetivo, foi utilizado um questionário com proposições em escala *Likert* disposto aos mestrandos em ciências contábeis da região Sul do Brasil regularmente matriculados em Instituições de Ensino Superior de caráter público. Cada condicionante continha três afirmações para julgamento dos respondentes. Após a obtenção dos dados, os resultados foram analisados com base na técnica multivariada Análise de Correspondência, que constatou a associação par a par dos condicionantes – Atitude, Normas Subjetivas e Controle Comportamental – diante de suas assertivas.

Foi encontrada relação entre os três pares de condicionantes, confirmando as três hipóteses do estudo (H1, H2 e H3) a um nível de significância de 5%. Esses resultados parecem estar de acordo com o trabalho de Ariff *et al.* (2010) e Bagley *et al.* (2012), que encontraram significância nos três condicionantes da TCP sobre a intenção do comportamento.

Algumas limitações do estudo devem ser destacadas. O uso de uma única técnica multivariada para as conclusões do trabalho é uma delas, tendo em vista que o comportamento é uma variável latente de complexa mensuração (Skinner, 1953). O fato de o questionário ser o instrumento de pesquisa também é outra limitação, visto que há uma forte dependência das respostas do público-alvo para a continuidade do trabalho e, não menos importante, há uma limitação devido ao fator amostral e ao contexto da pesquisa, não sendo possível generalizar os resultados para todo e qualquer estudo.

Como sugestão para pesquisas futuras, outros autores poderiam verificar a relação entre os três condicionantes utilizando a Análise de Homogeneidade (HOMALS), além do uso de outras técnicas multivariadas, tal como a Regressão Logística Multinomial para verificar a relação de dependência dos condicionantes frente a uma variável explicada. Não obstante, diferentes amostras poderiam gerar maior robustez aos resultados encontrados nessa pesquisa.

## REFERÊNCIAS

Ajzen, I. (1991). The theory of planned behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 50, 179–211.

Ajzen, I. (2011). The theory of planned behaviour: Reactions and reflections. *Psychology & Health*, 26(9), 1113-1127. doi: 10.1080/08870446.2011.613995

Ajzen, I. (2015). Consumer attitudes and behavior: the theory of planned behavior applied to food consumption decisions. *Rivista di Economia Agraria*, 70(2), 121-138.

Ariff, A. H. M., Bidin, Z., Sharif, Z., & Ahmad, A. (2010). Predicting entrepreneurship intention among malay university accounting students in Malaysia. *Unitar E-Journal*, 6(1), 1-

10.

Armitage, C. J., & Christian, J. (2003). From attitudes to behaviour: Basic and applied research on the theory of planned behaviour. *Current Psychology*, 22(3), 187-195. doi:10.1007/s12144-003-1015-5

Armitage, C. J., & Conner, M. (2001). Efficacy of the Theory of Planned Behaviour: A meta-analytic review. *British Journal of Social Psychology*, 40, 471-499.

Bagley, P. L., Dalton, D., & Ortegren, M. (2012). The Factors that Affect Accountants Decisions to Seek Careers with Big 4 versus Non-Big 4 Accounting Firms. *Accounting Horizons*, 26(2), 239-264. doi:10.2308/acch-50123

Bagozzi, R. P.; & Warshaw, P. R. (1990). Trying to Consume. *Journal of Consumer Research*, 17, 127-140.

Buchan, H. F. (2005). Ethical Decision Making in the Public Accounting Profession: An Extension of Ajzen's Theory of Planned Behavior. *Journal of Business Ethics*, 61(2), 165-181. doi:10.1007/s10551-005-0277-2

Corrar, L. J., Paulo, E., & Dias Filho, J. M. (2014) *Análise Multivariada para os Cursos de Administração, Ciências Contábeis e Economia*. (1ª ed.) São Paulo: Atlas.

Czerniak, C.M., Lumpe, A. T., Haney, J.J., & Beck, J. (1999). Teachers' beliefs about using educational technology in the science classroom. *International Journal of Educational Technology*, 1(2).

Fávero, L. P., Belfiore, P., Silva, F. L., & Chan, B. L. (2009). *Análise de Dados: Modelagem multivariada para tomada de decisões*, (1ª ed.) São Paulo: Campus.

Fishbein, M., & Ajzen, I. (1975). *Belief, Attitude, Intention and Behavior: An Introduction to Theory and Research*. Massachusetts: Addison-Wesley.

Gil, A. C. (2002). *Como elaborar projetos de pesquisa*. 4ª ed. São Paulo: Atlas.

Hoai, V. P., Thi, T. N. K., & Thanh, H. C. T. (2016). Factors Influence Student's Choice of Accounting as a Major. *International Days of Statistics and Economics*. Praga, República Tcheca, 10.

Hoie, M., Moan, I. S., & Rise, J. (2010). An extended version of the theory of planned behaviour: Prediction of intentions to quit smoking using past behaviour as moderator. *Addiction Research and Theory*, 18(5), 572-585. doi: 10.3109/16066350903474386

Hutaibat, K. A. (2012). Interest in the Management Accounting Profession: Accounting Students' Perceptions in Jordanian Universities. *Asian Social Science*, 8(3). <http://dx.doi.org/10.5539/ass.v8n3p303>

Lee, J., Cerreto, F. A., & Lee, J. (2010). Theory of Planned Behavior and Teachers' Decisions Regarding Use of Educational Technology. *Educational Technology & Society*, 13 (1), 152–164.

Lucian, R. (2016). Repensando o Uso da Escala Likert: Tradição ou Escolha Técnica? *PMKT*

– *Revista Brasileira de Pesquisas de Marketing, Opinião e Mídia*. 9(1), 12-28.

Madden, T. J., Ellen, P. S., & Ajzen, I. (1992). A Comparison of the Theory of Planned Behavior and the Theory of Reasoned Action. *Personality and Social Psychology Bulletin*, 18(1), 3-9. doi:10.1177/0146167292181001

Marçal, R. R., Carvalho, T. F. M. de, Bufoni, A. L., & Cruz, C. F. da (2018). Fatores Determinantes na escolha da Carreira Acadêmica em Contabilidade: Uma visão de Mestrandos em Ciências Contábeis sob a luz da Teoria do Comportamento Planejado. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, 6(3), 4-20. doi: 10.22478/ufpb.2318-1001.2018v6n3.36973

Martins, G. A. & Theóphilo, C. R. (2016). *Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas*. (3ª ed.) São Paulo: Atlas.

Mergraff, V.; McDermott, M. R.; & Walsh, J. (2001). Exploring Attitude and Belief Correlates of Adhering to the New Guidelines for Low-Risk Single-Occasion Drinking: An Application of the Theory of Planned Behavior. *Alcohol & Alcoholism*, 36(2), 135-140.

Moutinho, K., & Roazzi, A. (2010). As teorias da ação racional e da ação planejada: Relações entre intenções e comportamentos. *Avaliação Psicológica*, 9(2), 279–287.

Pavlov, I. P. (1927). *Conditioned reflexes*. Nova Iorque: Oxford University Press.

Porter, J., & Woolley, D. (2014). An Examination of the Factors Affecting Students' Decision to Major in Accounting. *International Journal of Accounting and Taxation*, 2(4). doi:10.15640/ijat.v2n4a1

Ramalho, W. (2006). *Modelos de atitudes em mercados novos entrantes: análise com medicamentos genéricos, contribuições teóricas e validação nomológica*. (Tese de doutorado), Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte.

Santos, E. A. dos, & Almeida, L. B. de (2016). Fatores determinantes da intenção de escolha da carreira na área de contabilidade: um estudo sob o enfoque da teoria do comportamento planejado. *Anais do Congresso ANPCONT*, Ribeirão Preto, SP, Brasil, 10.

Santos, E. A. dos, & Almeida, L. B. de (2018). Seguir ou não carreira na área de contabilidade: um estudo sob o enfoque da teoria do comportamento planejado. *Revista de Contabilidade e Finanças da USP*, 29(76), 114-128.

Schlüter, M., Baeza, A., Dressler, G., Frank, K., Groeneveld, J., Jager, W., Janssen, M. A., McAllister, R. R. J., Muller, B., Orach, K., Schwarz, N., & Wijermans, N. (2017). A framework for mapping and comparing behavioural theories in models of social-ecological systems. *Ecological Economics*, 131, 21-35. doi:10.1016/j.ecolecon.2016.08.008

Simon, H. A. (1957). *Models of man: social and rational: mathematical essays on rational human behavior in a social setting*. Nova Iorque: John Wiley & Sons.

Simon, H. A. (1990). Invariants Of Human Behavior. *Annual Review of Psychology*, 41(1), 1-19. doi:10.1146/annurev.psych.41.1.1

Skinner, B. F. (1953). *The behavior of organisms*. Nova Iorque: Appleton-Century-Crofts.

Sugar, W., Crawley, F., & Fine, B. (2004). Examining teachers' decisions to adopt new technology. *Educational Technology and Society*, 7(4), 201-213.

Wen, L., Yang, H., Bu, D., Diers, L., & Wang, H. (2017). Public accounting vs. private accounting, career choice of accounting students in China. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 00-00. doi:10.1108/jaee-09-2016-0080