



**UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA  
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS  
DEPARTAMENTO DE FINANÇAS E CONTABILIDADE  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**CLEYDIANE MARIA DE OLIVEIRA**

***WHISTLEBLOWING NO BRASIL: A INFLUÊNCIA DO TIPO DE RECOMPENSA NA  
INTENÇÃO DE DENUNCIAR UMA FRAUDE CONTÁBIL.***

**JOÃO PESSOA  
2018**

**CLEYDIANE MARIA DE OLIVEIRA**

***WHISTEBLOWING NO BRASIL: A INFLUÊNCIA DO TIPO DE RECOMPENSA NA  
INTENÇÃO DE DENUNCIAR UMA FRAUDE CONTÁBIL.***

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis, do Centro de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal da Paraíba, como requisito parcial a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora Profa.: Dra. Adriana Fernandes de Vasconcelos.

**JOÃO PESSOA  
2018**

**Catálogo na publicação**  
**Seção de Catalogação e Classificação**

O48w Oliveira, Cleydiane Maria de.  
WHISTLEBLOWING NO BRASIL: A INFLUÊNCIA DO TIPO DE  
RECOMPENSA NA INTENÇÃO DE DENUNCIAR UMA FRAUDE  
CONTÁBIL. / Cleydiane Maria de Oliveira. - João Pessoa,  
2018.  
49 f. : il.

Orientação: ADRIANA FERNANDES DE VASCONCELOS.  
Monografia (Graduação) - UFPB/CSSA.

1. INTENÇÃO DE DENÚNCIA. 2. FRAUDE. 3. TIPOS DE  
RECOMPENSA. 4. WHISTLEBLOWING. I. VASCONCELOS, ADRIANA  
FERNANDES DE. II. Título.

UFPB/BC

CLEYDIANE MARIA DE OLIVEIRA

**WHISTLEBLOWING NO BRASIL: A INFLUÊNCIA DO TIPO DE  
RECOMPENSA NA INTENÇÃO DE DENUNCIAR UMA FRAUDE CONTÁBIL**

Esta monografia foi julgada adequada para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, e aprovada em sua forma final pela Banca Examinadora designada pelo Departamento de Finanças e Contabilidade da Universidade Federal da Paraíba.

BANCA EXAMINADORA

Adriana F. de Vasconcelos

Presidente(a). Prof(a) Dr(a) Adriana Fernandes de Vasconcelos (Orientador/a)

Instituição: UFPB

Rossana

Membro: Prof<sup>a</sup> Dr(a) Rossana Guerra de Sousa

Instituição: UFPB

Pedro Sabino

Membro: Prof<sup>o</sup> Dr<sup>o</sup> Pedro Sabino de Farias Neto

Instituição: UFPB

João Pessoa, 23 de outubro de 2018.

*Dedico este Trabalho aos meus pais,  
Antônio Roberto de Oliveira e Maria  
José de Oliveira, pelos  
ensinamentos valerosos, por todo  
carinho e dedicação com qual fui  
educada.*

## **AGRADECIMENTOS**

A Deus por ter me concedido forças, saúde, coragem e discernimento para entender e enfrentar com determinação todas as situações, pelo amor incondicional e inexplicável.

Aos meus pais Antônio Roberto de Oliveira e Maria José de Oliveira, pelo exemplo que são para mim, pelo esforço, paciência, por todos os sacrifícios que fizeram para que eu pudesse ir mais longe, pelo amor dedicado a mim, se não fosse vocês eu não estaria aqui, sem dúvidas.

Ao meu noivo Denis Leon de Lima Lopes, pelo incentivo, por acreditar em mim, pelo apoio, paciência e amor dedicados a mim.

Aos meus irmãos e familiares que sempre me apoiaram durante todo curso.

A minha orientadora Dra. Adriana Fernandes de Vasconcelos, por todo suporte e inspiração que me proporcionou, pelas correções e incentivos, você tem parte nessa conquista, muito obrigada, bonita!

A Universidade Federal da Paraíba, em especial aos docentes que me acompanharam nessa jornada, agradeço imensamente por cada contribuição valorosa.

A todos os amigos e colegas que cultivei durante os anos que estive nessa instituição.

Obrigada a todos!

“Tudo posso naquele que me fortalece.”

Filipenses 4:13

## RESUMO

Na atual conjuntura mundial, as fraudes têm sido um obstáculo e gerado problemas sociais e econômicos. Os custos das fraudes são elevados gerando grandes perdas as entidades que a enfrentam. Uma das formas de descobrir o ato fraudulento é através de denúncia e recompensas sejam financeiras ou não, podem ser um meio de incentiva-la. Este trabalho teve como objetivo verificar se o tipo da recompensa influência na intenção de denunciar uma fraude contábil. O estudo se caracteriza como estudo de campo e utilizou como meio de coleta de dados um questionário aplicado junto aos estudantes do curso de Ciências contábeis da Universidade Federal da Paraíba, obteve-se uma amostra de 204 respondentes. Os resultados demonstraram que homens são mais propensos a denunciar que mulheres no cenário de recompensa financeira, nos cenários de apenas denúncia e denúncia com recompensa não financeira, as mulheres foram mais propensas que os homens. Verificou-se também nos três cenários que jovens de 17 a 25 anos foram mais propensos a denunciar. Segundo os respondentes há preferência em efetuar a denúncia em canais internos administrados por terceiros, quando perguntados sobre a atitude do gerente a maioria dos respondentes avaliou como grave a ação cometida pelo gerente, e os indivíduos mais propensos a denunciar fora os de renda de 1 a 4 salários mínimos. Este estudo colabora na discussão do tema, e busca incentivar o interesse na pesquisa sobre os fatores que exercem influência na intenção de denunciar ou não uma fraude, estimulando o estudo e entendimento do tema.

**Palavras-chave:** Intenção de denúncia. Fraude. Tipos de recompensa. *Whistleblowing*.

## ABSTRACT

In the current global scenario, fraud is an obstacle and a high social and economic revenue. The costs of fraud are high, causing large losses to the entities that face it. One way to find out the act fraudulent is through denunciation and rewards whether financial or not, can be a means of encouraging it. This work had as objective to verify if the type of the reward influences in the intention to report an accounting fraud. The study was characterized as a field study and used as a means of collecting data a questionnaire applied to the students of the course of accounting sciences of the Federal University of Paraíba, a sample of 204 respondents was obtained. The results showed that men are more likely to report than women in the financial reward scenario, in the only reporting and reporting scenarios with non-financial reward, women were more likely than men. It was also found in the three scenarios that 17- to 25-year-olds were more likely to report. According to the respondents, there is a preference in reporting on internal channels administered by third parties, when asked about the attitude of the manager, most respondents evaluated how serious the action committed by the manager was, and the individuals most likely to report out of income from 1 to 4 minimum wages. This study contributes to the discussion of the topic, and seeks to encourage interest in research on the factors that influence the intention to denounce or not a fraud, stimulating the study and understanding of the topic.

**Keywords:** Intention to report. Fraud. Types of reward. *Whistleblowing*.

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Erro <i>Versus</i> Fraude.....	17
Quadro 2- Recompensa financeira x recompensa não financeira.....	22
Quadro 3- Resumo dos estudos anteriores.....	23

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Estatística descritiva da amostra dos estudantes de Ciências Contábeis, segundo gênero, faixa etária, renda familiar e período.....	28
Tabela 2 – Denúncia sem recompensa, resultado por gênero, faixa etária e renda familiar.....	30
Tabela 3 – Denúncia com recompensa não financeira, resultado por gênero, faixa etária e renda familiar.....	32
Tabela 4 – Denúncia com recompensa financeira, resultado por gênero, faixa etária e renda familiar.....	34
Tabela 5 – Análise comparativa dos 3 cenários propostos .....	37

## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 –Denúncia sem recompensa.....	29
Gráfico 2 –Recompensa não financeira.....	31
Gráfico 3 –Denúncia com recompensa financeira.....	34
Gráfico 4 –Análise comparativa dos cenários.....	36
Gráfico 5 –Canal de denuncia.....	39
Gráfico 6 –Percepção acerca da gravidade do delito.....	40

## LISTA DE ABREVIATURAS

ACFE	<i>Association of certified Fraud Examiners</i>
CCSA	Centro de Ciências Sociais Aplicadas
ENEM	Exame Nacional do Ensino Médio
LAI	Lei de Acesso à Informação
NBC- TA	Normas Brasileiras de Contabilidade e Auditoria Independente
UFPB	Universidade Federal da Paraíba

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>13</b>
<b>1.2</b>	<b>Objetivos.....</b>	<b>15</b>
1.2.1	Objetivo Geral.....	15
1.2.2	Objetivos Específicos.....	15
<b>1.3</b>	<b>Justificativa.....</b>	<b>15</b>
<b>2</b>	<b>REFERENCIAL TEÓRICO.....</b>	<b>17</b>
<b>2.1</b>	<b>A fraude e o <i>whistleblowing</i>.....</b>	<b>17</b>
<b>2.2</b>	<b><i>Whistleblowing</i> no Brasil e legislações pertinentes.....</b>	<b>19</b>
<b>2.3</b>	<b>Recompensa no <i>Whistleblowing</i>.....</b>	<b>20</b>
2.3.1	Tipos de recompensa.....	21
<b>2.4</b>	<b>Teoria da motivação intrínseca-extrínseca (<i>Theory of intrinsic and extrinsic motivation</i>).....</b>	<b>22</b>
<b>2.5</b>	<b>Estudos anteriores.....</b>	<b>23</b>
<b>3</b>	<b>METODOLOGIA.....</b>	<b>25</b>
<b>3.1</b>	<b>Tipo de pesquisa.....</b>	<b>25</b>
<b>3.2</b>	<b>Amostra, população e delimitação do estudo.....</b>	<b>25</b>
<b>3.3</b>	<b>Instrumento de pesquisa.....</b>	<b>26</b>
<b>3.4</b>	<b>Coleta e tratamento de dados.....</b>	<b>27</b>
<b>4</b>	<b>RESULTADOS.....</b>	<b>28</b>
<b>4.1</b>	<b>Fatores demográficos- Perfil do respondente.....</b>	<b>28</b>
<b>4.2</b>	<b>Análise dos cenários.....</b>	<b>29</b>
4.2.1	Denúncia sem recompensa.....	29
4.2.2	Denúncia com recompensa não financeira.....	31
4.2.3	Denúncia com recompensa financeira.....	33
4.2.4	Análise comparativa.....	36
4.2.5	Canal de denúncia.....	38
4.2.6	Percepção ética.....	39
<b>5</b>	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>41</b>
	<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>43</b>
	<b>Apêndice- Questionário.....</b>	<b>47</b>

## 1 INTRODUÇÃO

No âmbito global, fraudes são vistas como um complicado problema social que afetam seriamente a economia, interferindo negativamente na sociedade. Devido a constantes casos de escândalos, os mecanismos de denúncia receberam atenção significativa nos últimos anos (TAYLOR; CURTIS, 2010).

As fraudes organizacionais acontecem cotidianamente, segundo a ACFE (The Association of Certified Fraud Examiners, 2018) e levam as empresas a incorrerem em perdas financeiras significativas devido à má conduta cometida por indivíduos da organização. A fraude corporativa causa preocupação para gestores e acionistas, que necessitam dos resultados gerados pelas suas empresas, e estes, por sua vez, são afetados duramente com a ocorrência de atos fraudulentos (VASCONCELOS, 2015).

De acordo com o ACFE (2018) houve mais de 7 bilhões em perdas totais em todo o mundo em funções de fraudes, e em 22% dos casos causaram perdas de mais U\$ 1 milhão ou mais em média por caso. O método de detecção de fraudes mais comum são as dicas, 40% das fraudes são descobertas por dicas, sendo mais da metade dessas dicas vem por meio de funcionários, e apenas 1/3 vem de terceiros.

Fraudes cometidas por proprietários ou executivos tendem a ser extremamente dispendiosas, a perda média é de \$ 850.000, sendo as formas mais utilizadas e dispendiosas a corrupção e a fraude nas demonstrações financeiras (ACFE, 2018).

No entanto, uma das barreiras encontradas pelos *stakeholders*, quanto às fraudes, é como descobri-las e uma das formas atuais para tomar conhecimento das mesmas tem sido através do *whistleblowing*.

De acordo com Near e Miceli (1985), o Whistleblowing é quando um membro atual ou antigo da organização denuncia ações ilegais, imorais ou ilegítimas, a pessoas ou entidades que possam ser capazes de exercer alguma ação.

Segundo Farjado e Cardoso (2014), a decisão acerca de denunciar ou não tem início inicia quando o denunciante observa uma conduta na qual pondere como eticamente suspeita. Dar-se início, então, a uma série de avaliações sobre os custos e benefícios de denunciar ou não a ação como, por exemplo, represálias e possíveis consequências da denúncia.

Algo que contribui positivamente para que a denúncia seja efetuada é que a empresa demonstre que executará alguma ação em resposta à denúncia. (NEAR; MICELI, 1994).

Zhang e Liao (2016) constataram que os funcionários que observam irregularidades organizacionais tendem a ficar calados por conta do medo de retaliação, a denúncia pode ser feita de várias formas por canais internos ou externos, como uma denúncia ao Ministério Público ou a polícia.

Sousa e Silva (2017, p. 47) dizem que “os reguladores reforçam a relevância de um sistema de denúncias e de proteção contra retaliação ao denunciante para propiciar maior efetividade nas descobertas dos atos fraudulentos.”.

Dentre os controles antifraudes mais comuns utilizados na região da Ásia-Pacífico, avaliações formais do risco de fraude equivalem a 37%, auditorias surpresas correspondem a 34% e a recompensa para denunciante corresponde a 11% dos casos (ACFE, 2018).

Em alguns países há legislação específica que trata do *whistleblowing*, a exemplo da Sarbanes Oxley e a Dood Frank nos Estados Unidos. No Brasil recentemente foi promulgada a Lei 13.608/18 que prevê incentivos financeiros ao whistleblower. Todavia, Andom et al (2016) salientam que a recompensa financeira é uma ferramenta motivacional importante para potenciais denunciante.

Embora oferecer recompensa deva em tese aumentar a propensão a denunciar má conduta interna, o efeito econômico líquido para os empregadores permanece incompreensível. Isso porque oferecer recompensas aumenta as taxas de denúncia, no entanto geram custos aos empregadores, haja vista que eles devem arcar com o custo das recompensas. (STIKELEATEHER, 2016)

É necessário ressaltar que o grupo é meramente descritivo, considerando que são alunos do curso de Ciências Contábeis da UFPB, com pouca ou nenhuma experiência no mercado de trabalho, a maioria dos respondentes são jovens e com renda relativamente baixa.

No momento da pesquisa o Brasil passa por um processo político conturbado, onde as pessoas podem sentir-se mais propensas a denunciar, tendo em vista os grandes casos de corrupção noticiados diariamente, isso deve ser levado em consideração para análise dos dados obtidos.

Nesse contexto, surge a seguinte questão de pesquisa: Qual a influência do tipo de recompensa na propensão de delatar fraudes contábeis?

## 1.2 Objetivos

### 1.2.1 Objetivo Geral

Examinar qual a influência do tipo de recompensa na propensão de delatar fraudes contábeis.

### 1.2.1 Objetivos específicos

- Avaliar se há relação entre a renda do indivíduo e a propensão de delatar uma fraude contábil;
- Examinar se há relação entre a idade do indivíduo e a propensão de delatar uma fraude contábil;
- Analisar a relação entre o sexo do indivíduo e propensão de delatar uma fraude contábil;
- Investigar a percepção ética dos respondentes acerca do delito cometido pelo gerente;
- Investigar qual a pessoa ou canal que o indivíduo prefere se reportar.

## 1.3 Justificativa

Os escândalos corporativos atraem atenção para perdas financeiras, geralmente consequências de atos antiéticos promovidos pelos profissionais do mundo empresarial. Dessa feita, o presente estudo salienta a importância da existência do *whistleblowing* como dispositivo relevante para prevenir ou identificar custos advindos de fraudes corporativas.

Segundo ACFE (2018), em média as organizações perdem 5% das suas receitas anuais com as fraudes, o que em uma estimativa utilizando dados de 2017, resultaria em um total de U\$ 4 trilhões em escala global, e elucida que, dadas as limitações, é muito improvável que se consiga calcular o verdadeiro custo total da fraude em escala global.

Os escândalos corporativos ocorridos nos Estados Unidos, a exemplo das empresas Enron e Arthur Andersen contribuíram para que houvesse a criação de leis

que punissem os casos de fraude e incentivassem a denúncia, e possibilitando recompensa financeira para denunciante que expõem atos antiéticos, desde que atenda aos critérios estabelecidos na lei.

No Brasil houve casos de fraude de grande repercussão, como por exemplo a fraude no Exame Nacional do Ensino Médio (ENEM), em 2014, e o caso da Petrobrás em 2016. Após esses escândalos houve avanços no que tange aos dispositivos legais sobre o assunto. A primeira legislação que trouxe de forma incipiente o assunto foi a Lei de Acesso à Informação (LAI) nº 12.527/11, que dispõe acerca da proteção ao servidor denunciante.

Mais recentemente foi promulgada a Lei 13.608/18, a qual prevê a criação de um canal de denúncia anônimo que busca garantir o sigilo do denunciante, visando poupá-lo de represálias, e ainda, prevê recompensa que pode ou não ser em valores monetários. Nesse contexto, Xu e Ziengefuss (2008) assinalam que os auditores se mostram mais propensos em denunciar irregularidades para as autoridades superiores quando recompensas em dinheiro ou contratos contínuos de trabalho são fornecidos.

A criação desses dispositivos traz visibilidade à questão central que o estudo se compromete a investigar. No entanto, no Brasil ainda é muito incipiente os estudos sobre *Whistleblowing*, sendo um número limitado de pesquisas acerca do assunto, sendo eles (FARJADO, 2012; SOUSA et al., 2013; VASCONCELOS, 2015; SILVA; SOUSA, 2017).

A discussão sobre o Whistleblowing pode auxiliar na construção de políticas e de práticas que encorajem os empregados a denunciarem atos e práticas organizacionais irregulares. (VASCONCELOS, 2015)

Dessa feita, a pesquisa visa contribuir com os estudos nessa linha de pesquisa, tendo em vista que é uma área em expansão e que atrai a atenção tanto dos profissionais quanto da população, contribuindo para a compreensão do tema e com a literatura pertinente ao assunto.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 A fraude e o *Whistleblowing*

Nos últimos anos, a divulgação da ocorrência de fraudes tem sido algo recorrente no cenário brasileiro, como nos casos da Petrobrás e Lava Jato. Determinar o que de fato é uma prática fraudulenta não é tão simples, mesmo que, de alguma forma, as pessoas possam intuir o que isso seja (FARJADO, 2014). Entretanto, a ocorrência de fraudes não é um problema apenas brasileiro, sendo recorrente em outros países, por isso o tema tem sido investigado em todo o mundo.

Farjado (2012) comenta que mesmo que todos possam aparentemente de forma intuitiva dizer o seja fraude, a mesma não pode ser estabelecida de forma tão simples, e que é possível encontrar na literatura uma diversidade de definições para o termo.

A fraude é descrita pela NBC TA- 240 (R1) de como um “ato intencional de um ou mais indivíduos da administração, dos responsáveis pela governança, empregados ou terceiros, que envolva dolo para obtenção de vantagem injusta ou ilegal.”

Segundo o Houass e Vilar (2009) fraude é definida como “qualquer ação ilícita, desonesta, ardilosa que busca enganar ou ludibriar alguém.” No entanto, diferentemente do erro, que é um ato involuntário, a fraude é intencional.

O dolo do ato geralmente diferencia a fraude do erro, no entanto, caso haja dúvida razoável, é possível, através do quadro abaixo, distingui-los, por meio de outras características, conforme demonstra o Quadro 1.

Quadro 1- Erro *Versus* Fraude

(continua)

<b>Erro</b>	<b>Fraude</b>
Ação involuntária	Ação Premeditada
Esquecimento, desatenção, imperícia	Dolo com intenção
Ato não- intencional	Ato com intuito de “lavagem de dinheiro”
Má interpretação de fatos nas demonstrações contábeis	Omissão de transações nos registros contábeis
Erros aritméticos	Aplicação de práticas contábeis indevidas
Incorreta classificação de contas	Desvios de dinheiro e despesas fictícias
Podem levar a falência da empresa	Responsabilidade penal e civil

(Conclusão)

Ocorrem também por falta de conhecimento	Para ocultar desvios ou transações ilegais
--	--

Fonte: Menegussi e Ianesko (2008)

Conforme o quadro 1, existem vários fatores que podem diferenciar a fraude do erro, dentre as quais deve-se destacar a intenção.

Casos de fraudes existem nas mais diferentes organizações, desde órgãos públicos até entidades de terceiro setor (sem fins lucrativos). Nesse sentido, nota-se que os funcionários têm grande influência na identificação de casos de fraude nas empresas, e são também responsáveis por essas ações ilegais. (ACFE, 2018).

Pereira, Freitas e Imoniana (2014) dizem que é relevante uma análise detalhada da ocorrência das fraudes corporativas e da eficiência dos mecanismos para combatê-las, tendo em vista que existe uma crescente preocupação das empresas, tanto no Brasil quanto no mundo em mitigar as ocorrências de fraudes, procurando cuidar de seu patrimônio e atender às expectativas de *stakeholders*.

O termo *Whistleblowing* em sua tradução literal para o português significa “soprar o apito”. Esse termo originou-se por meio da prática que os policiais ingleses tinham de soprar o apito quando ocorria algum crime. (DASGUPTA; KESHARWANI, 2010).

O *Whistleblowing* é descrito por Near e Miceli (1985, p.4) como “a divulgação, pelos membros (ex ou atual) da organização, de práticas ilegais, imorais ou ilegítimas sob o controle de seus empregadores, a pessoas ou organismos que podem ser capazes de efetuar uma ação”.

Percebe-se que as concepções mais importantes encontradas na literatura decorrem do mesmo fundamento da descrição de Near e Miceli, acrescentando outros elementos ou esmiuçando os já inclusos no conceito.

Nesse sentido Vandekerckhove (2016), diz que um denunciante é uma pessoa que acredita que existe transgressão ou irregularidade e que se preocupa com isso. Preocupando-se, constitui uma comunicação de informação para um terceiro, que pode ser um repórter, ou gerente da empresa, por exemplo.

Segundo Chiu (2003), o ato de denunciar pode trazer consequências indesejáveis ao denunciante, como a perda de emprego, ameaças de vingança e isolamento social no trabalho.

O *Whistleblowing* é um fenômeno global, ligado a irregularidades organizacionais, que expõem questões como a ética, a corrupção e a prevenção sistemática de riscos. (D'CRUZ; BJØRKELO, 2016).

Sendo assim, devido à sua abrangência, o assunto interessa às mais diversas áreas, tendo em vista o dispêndio gerado nas organizações em virtude dos casos de fraude. Além disso, com o desenvolvimento econômico mundial, as atividades das organizações tendem a ficar mais complexas, o que acarreta a necessidade de discursões acerca das inovações, e todo estudo que colabore com o entendimento do tema faz jus a sua reflexão. (VASCONCELOS, 2015)

## **2.2 *Whistleblowing* no Brasil e legislações pertinentes**

Segundo a revista Isto É (2017), a Organização das Nações Unidas (ONU) apontou que o Brasil perde em média R\$ 200 bilhões com esquemas de corrupção por ano. Em 2017, no ranking da organização não governamental Transparência Internacional, que estima o índice de Percepção da Corrupção (*Corruption Perception Index*, ou CPI), dentre 180 países, o Brasil ocupou a 96ª posição.

Essa situação é confirmada pela mídia, que divulga diariamente escândalos, sejam eles em empresas públicas ou em empresas privadas que negociam com o Estado.

Nesse sentido é necessário providências tendo em vista combater esse cenário e a população tem buscado cada vez mais fazer parte de ações de controle e combate a corrupção, exemplos disso são a Lei Complementar nº 135/2010 (A Lei da Ficha Limpa) que foi advinda de uma iniciativa popular e o Hackfest contra a corrupção, evento que vem sendo realizado anualmente desde 2016 pelo MPPB, UFPB, UFCG, TCU, CNMP, Lab Analytics, Prefeitura e Câmara Municipal de João Pessoa, incentivando a população a ser ativa e eficaz no controle social.

Alguns países como Estados Unidos, Japão e Reino Unido já dispõe de legislação específica sobre o *whistleblowing*. As leis mais conhecidas são a Sarbanes-Oxley e a Dood Frank, ambas dos Estados Unidos.

No Brasil houve avanços no que tange a legislação e a criação de dispositivos que visam incentivar a denúncia, sendo um deles a criação da Lei de Acesso à Informação (LAI), nº 12.527/11, que em um de seus artigos traz a proteção ao servidor denunciante (*Whistleblower*). E em seu artigo 126-A diz que:

Nenhum servidor poderá ser responsabilizado civil, penal ou administrativamente por dar ciência à autoridade superior ou, quando houver suspeita de envolvimento desta, a outra autoridade competente para apuração de informação concernente à prática de crimes ou improbidade de que tenha conhecimento, ainda que em decorrência do exercício de cargo, emprego ou função pública.

Nota-se que essa lei trouxe um estímulo em relação à apuração de crimes no que tange a administração pública. Outra lei que foi recentemente promulgada foi a Lei -13.608/18, que trouxe de forma mais explícita a figura do *Whistleblower*. Uma de suas inovações é que a nova lei traz a figura da recompensa e salienta que a mesma pode ou não ser monetária.

A Lei 13.608/18 diz em seu Artigo 4º, Parágrafo único que: “entre recompensas a serem estabelecidas, poderá ser instituído o pagamento de valores em espécie”, e ainda salienta no seu inciso VII que pode haver “premiação, em dinheiro, para informações que levem a resolução de crimes”, no entanto não fixa nenhum percentual.

*Whistleblowing* no Brasil ainda é um tema pouco discutido, segundo Vasconcelos (2015), pelo fato de que no Brasil quem provê as necessidades básicas ser o Estado, deveria-se estimular mais a denúncia, haja visto que quanto mais recursos desviados, menos recursos disponíveis para as atividades básicas e o bem-estar social.

### **2.3 Recompensa no *Whistleblowing***

Oferecer uma recompensa financeira por relatar má conduta interna tem efeito importante na motivação dos trabalhadores para denunciar uma fraude contábil, e que a motivação de denunciar é diretamente proporcional a compensação, seja financeira ou não financeira. A denúncia interna é um dispositivo importante pelo qual os empregadores protegem seus recursos e melhorando seu controle na empresa (STIKELEATHER, 2016).

No Brasil, um dos esforços trazidos pela Lei 13.608/18 foi a implementação de incentivo financeiro para recompensar denunciante. Incentivos financeiros regulamentados estão se tornando cada vez mais aceitos, como uma resposta ao grande desafio empresarial que é obter informações sobre condutas ilegítimas dentro das organizações (ANDOM et al. 2016).

Segundo Near e Miceli (1994), os prêmios em dinheiro incentivaram poucos membros da organização a denunciar, pois a motivação para a denúncia só será positiva se o delator entender que sua denúncia levará a descontinuação da fraude e que ele não sofrerá retaliação. Dasgupta e Kesharwani (2010) salientam que se faz necessário uma análise de custo-benefício de denúncias antes de decidir se deve fazê-lo ou não.

A Lei 13.608/18 traz a recompensa como incentivo à denúncia, no entanto a lei não fixa percentuais, diferentemente dos Estados Unidos, onde o valor da recompensa pode chegar à 30% do valor recuperado da fraude. Sendo assim, é visível que a lei brasileira é incipiente e que precisa tornar-se mais robusta, incentivando cada vez mais o indivíduo a delatar fraudes.

Oliveira (2015) diz que a legislação sobre *whistleblowing* precisa fixar percentuais, pois apenas as normas sem percentuais não são suficientes para convencer um possível denunciante a se arriscar em prol do bem-estar público.

### 2.3.1 Tipos de recompensa

Atualmente, as organizações veem a recompensa como um dos elementos cruciais nas organizações, podendo as recompensas serem ou não financeiras, de forma direta ou indireta. De forma direta como uma remuneração pelos serviços prestados, ou de forma indireta como benefícios, e ainda podem ser não financeiras, como oportunidade de crescimento, autonomia, satisfação, liberdade, motivação, reconhecimento, dentre outras (SILVA, 2013).

Narsee (2012) diz que existem dois tipos de motivadores que exercerão influência sobre o indivíduo no trabalho: os motivadores extrínsecos e intrínsecos. Recompensas não monetárias ou motivação intrínseca são os fatores como reconhecimento do trabalho, oportunidade de carreira, avanço profissional e oportunidade de maior aprendizado e desenvolvimento, enquanto as recompensas extrínsecas ou financeiras são aquelas que envolvem dinheiro.

Armstrong (2007) lista alguns tipos de recompensas, tanto financeiras quanto não financeiras, enfatizando que é importante conhecer todas as maneiras pelas quais o funcionário pode ser recompensado e saber diferenciá-las.

No quadro 2 são apresentadas as diferenças entre tipos de recompensas:

Quadro 2- Recompensa financeira x recompensa não financeira

<b>Recompensa transacionais (Financeiras)</b>	<b>Recompensas relacionais (Não financeiras)</b>
<i>Recompensas em dinheiro</i>	<i>Aprendizagem e desenvolvimento</i>
Remuneração contingente, bônus em dinheiro, incentivos de longo prazo, participação nos lucros, ações.	Oportunidades no trabalho, treinamento, gestão do desempenho, desenvolvimento de carreira.
<i>Benefícios</i>	<i>Ambiente de trabalho</i>
Pensões, folgas, assistência médica, flexibilidade, aposentadorias, outras vantagens.	Reconhecimento, autonomia, qualidade de vida profissional, equilíbrio entre trabalho e vida.

Fonte: Adaptado de Armstrong (2007)

Nonaka, Reis Neto e Togashi (2017) dizem que a multiplicidade de formatos de recompensas não financeiras levanta questionamentos acerca das formas e cuidados para sua implementação, para que possam servir de fatores de aumento na motivação dos funcionários.

#### **2.4 Teoria da motivação intrínseca-extrínseca (*Theory of intrinsic and extrinsic motivation*)**

Existem várias teorias que podem ser relacionadas ao *whistleblowing*, entretanto não há uma teoria geral que o defina (NEAR; MICELI, 1988).

A teoria da motivação intrínseca e extrínseca (*Theory of intrinsic and extrinsic motivation*) tem como premissa que a motivação extrínseca está diretamente ligada às ações que são motivadas por recompensas, enquanto as ações intrínsecas estão ligadas ao comportamento ético e moral do indivíduo.

De acordo com Andom et al. (2016), a teoria sugere que as pessoas são mais propensas a denunciar uma irregularidade que é percebida como grave independentemente de qualquer incentivo para denunciar a irregularidade (motivação intrínseca). Entretanto, um incentivo pode ter efeito sobre a probabilidade de relatar um delito quando a irregularidade é percebida como menos grave (motivação extrínseca).

Na presente pesquisa, a teoria da motivação intrínseca-extrínseca diz respeito à decisão de denunciar ou não uma fraude contábil. Refere-se aos fatores que podem influenciar mais ou menos o indivíduo, ou seja, sob sua forma de agir mediante a

situação e fatores intrínsecos (éticos e morais) e extrínsecos (recompensa) envolvidos.

## 2.5 Estudos anteriores

Buscando melhor entendimento a respeito do assunto foi realizada uma revisão de literatura para melhor abordagem do tema proposto. Desse modo, neste tópico serão elencados resumos de algumas das pesquisas relacionadas ao tema estudado.

Quadro 3: Resumo dos estudos anteriores (Continua)

Autor	Periódico e ano de publicação	Título do artigo	Objetivos da pesquisa
NARSEE, N.	(Dissertação) Gordon Institute Of Bussiness Science- University of Prdtoria- South Africa (2012)	Comparing the impacto f monetary and non-monetary reward programmes towards employee and organizariom motivation.	O objetivo desta pesquisa foi descobrir se um programa de recompensa bem projetado resultaria na motivação dos funcionários. Um questionário foi desenvolvido usando categorias de recompensas do Modelo de Recompensa Total da WorldatWork e do Plano de Eficácia Total de Recompensas da Towers Perrin.
ANDOM, Paul. Et al.	Journal Business and Ethics (2016)	The Impact of Financial Incentives and Perceptions of Seriousness on Whistleblowing Intention	Avaliar a propensão de denunciar uma fraude face ao tamanho do delito, em relação a recompensa e a decisão tomada pelos órgãos responsáveis.
ROSE, Jacob M.; BRINK, Alisa G.; NORMAN, Carolyn Strand.	Journal Business and Ethics (2016)	The Effects of Compensation Structures and Monetary Rewards on Managers' Decisions to Blow the Whistle	Este artigo tem como objetivo geral analisar se fatores monetários influenciam na decisão de denunciar ou não fraudes corporativas.
STIKELEAT HER, Brian R.	Accountig, organizations and Society (2016)	When do employers benefit from offering workers a financial reward for reporting internal misconduct?	Analisa a relação custo-benefício enfrentada pelos funcionários como eles decidem oferecer recompensas, Além da remuneração, como fator motivacional, até que ponto isso constitui uma obrigação moral de denunciar
NAYIR, Dilek Zamantili; REHG, Michael T.; ASA, Yurdanur.	Journal Business and Ethics (2016)	Influence of Ethical Position on Whistleblowing Behaviour: Do Preferred Channels in Private and Public Sectors Differ?	O artigo visa entender se há diferenças na propensão de delatar uma fraude em relação a canais públicos e privados
NONAKA, T. T.; REIS NETO, M.T.; TOGASHI, F. E.	Gestão, finanças e Contabilidade (2017)	Fatores relevantes na implementação de recompensas não financeiras e programas de reconhecimento.	O objetivo do artigo é reunir, interpretar e identificar convergências entre os estudos sobre recompensas não financeiras, com ênfase nos

			programas de reconhecimento, quanto à definição, formatos, questões relevantes quando de sua implementação, bem como aspectos relacionados à influência da cultura nacional.
--	--	--	--

Fonte: Elaboração própria (2018)

Os resultados de Narsee (2012) indicaram que as organizações e os funcionários reconhecem os benefícios financeiros como sendo a categoria de recompensa mais importante. No entanto, havia mais preferência dos funcionários por desenvolvimento de carreira, *coaching/mentoring* e equilíbrio entre vida profissional e pessoal, do que pelas organizações. Além disso, fica evidente, a partir dos resultados, que as organizações estão utilizando uma combinação de recompensas monetárias e não monetárias como parte do pacote de recompensas em relação às necessidades variáveis da força de trabalho.

Andom et al (2016) relataram que o impacto de um incentivo e a intenção de denunciar são moderadas pela percepção de gravidade do delito, ou seja, quanto maior a percepção da gravidade do delito, maior é a propensão de delatar, independente da disponibilidade do incentivo financeiro.

Rose, Brink e Norman (2016) apontam que a probabilidade de denunciar é maior quando o tamanho da potencial recompensa é maior. Já Nonaka, Reis Neto e Togashi (2017) concluíram que há riscos em se implementar um sistema de recompensa não financeira sem considerá-lo como parte de um sistema maior de recompensa, bem como ignorar fatores contextuais tais como a cultura nacional e da organização. Um desequilíbrio na implementação pode provocar a perda de interesse e motivação dos empregados, bem como a formação de um ambiente negativo de competição entre as pessoas.

### **3 METODOLOGIA**

Neste capítulo do trabalho, aborda-se a parte metodológica que foi utilizada no desenvolvimento da pesquisa, quanto ao universo, amostra, público alvo e o instrumento de pesquisa utilizado.

#### **3.1 Tipo de Pesquisa**

Quanto aos fins, essa pesquisa classifica-se como descritiva, pois visa descrever o comportamento dos estudantes do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal da Paraíba (UFPB), acerca da propensão de delatar uma fraude contábil dependendo do tipo de recompensa que lhe é oferecido. Gil (2002, p.42), diz que “pesquisas deste tipo têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento das relações entre variáveis”.

Sendo assim, a presente pesquisa atende essa premissa, pois pretendeu investigar a influência do tipo de recompensa, seja ela financeira ou não, na propensão de delatar uma fraude contábil.

Quanto à abordagem do problema categoriza-se como quantitativa Minayo (2010) discorre que a pesquisa é quantitativa devido aos índices de percentuais obtidos através dos questionários e Beuren (2003) diz que a abordagem quantitativa é caracterizada pela utilização de instrumentos estatísticos, que neste estudo serão utilizados com o fim de responder aos objetivos da pesquisa.

Em relação aos procedimentos técnicos, esta pesquisa se caracteriza como estudo de campo. Gil (2002) enfatiza que o estudo de campo é desenvolvido por meio de entrevistas tendo em vista captar dos entrevistados suas explicações e interpretações. Nesta pesquisa o estudo de campo foi realizado utilizando questionários eletrônicos, por meio do *google formulários*.

#### **3.2 Amostra, população e delimitação do estudo**

Os questionários aplicados foram voltados para os discentes regularmente matriculados no curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal da Paraíba, no ano de 2018, no Campus I, no Centro de Ciências Sociais aplicadas (CCSA).

O universo da pesquisa são os alunos ativos do curso de Ciências Contábeis da UFPB (campus I), regularmente matriculados no semestre 2018.1, que segundo a coordenação do curso totalizam 782 alunos.

Diante dessa informação, para o cálculo da amostra foi utilizada uma fórmula estatística para cálculo amostral de população finita, com 90% de confiança e margem de erro de 5%. Por meio desse cálculo chegou-se a conclusão de que seria necessária uma amostra de 201 respondentes para satisfazer os critérios escolhidos.

Para participar da pesquisa era necessário apenas ser aluno ativo da UFPB, não havia exigência em relação à período matriculado ou turno, tendo em vista que o questionário não exigia conhecimento técnico contábil para obtenção das respostas, e que não havia certo ou errado, pois o propósito era captar a intenção ou não do indivíduo acerca de denunciar uma fraude, considerando os cenários propostos.

A amostra obtida foi de 204 respondentes, superior à quantidade amostral necessária. Todas as respostas foram válidas, e, portanto, utilizadas na pesquisa.

### **3.3 Instrumento de pesquisa**

O questionário está estruturado em 9 perguntas, as quais foram organizadas em sete seções, com aplicação por meio do *Google formulários*, em seções separadas, buscando com que cada cenário fosse analisado separadamente, tendo em vista não criar vieses na pesquisa.

Na primeira seção há uma breve descrição da pesquisa, enquanto a segunda busca conhecer questões demográficas como sexo, idade e renda, tendo em vista traçar as características pessoais dos respondentes e responder os objetivos específicos deste trabalho.

Na terceira seção do questionário é descrita uma situação onde um funcionário constata a ocorrência de fraude que está sendo praticada pelo seu superior na empresa. Nessa empresa há um canal interno de denúncia, questionando-se então em relação à intenção de efetuar ou não a denúncia.

Nas duas seções seguintes, acrescentam-se ao cenário descrito anteriormente mais duas variáveis. Na quarta seção do questionário introduz-se um cenário de satisfação salarial, o qual se enquadra como fator motivacional não financeiro para que haja denúncia, enquanto na quinta seção do questionário insere-se o fator

motivacional financeiro, que nesse trabalho será a recompensa no valor de R\$: 100.000,00.

Na sexta seção pergunta-se acerca da preferência do canal ou pessoa a qual o respondente prefere se reportar, e na sétima seção questiona-se em relação à percepção do respondente acerca da ação do gerente.

Nessa pesquisa, a recompensa não financeira será analisada como o reconhecimento e a motivação, tendo em vista a valorização do trabalho do indivíduo na entidade.

Gil (2002) diz que é necessário construir um questionário que traduza os objetivos da pesquisa em questões específicas. Nesse estudo foi utilizado um questionário adaptado de Stikeleather (2016), fazendo-se algumas alterações buscando responder os objetivos desta pesquisa.

### **3.4 Coleta e tratamento dos dados**

Para coleta dos dados foi utilizada a plataforma online do *google*, o *google* *fórmulários*, sendo o link enviado através do *sigaa* plataforma da UFPB para o email pessoal dos alunos, bem como via *Whatsapp* e *Facebook*.

A coleta teve início dia 21 de setembro de 2018 e fim na data 28 de setembro de 2018, com obtenção de 204 respostas, superando o valor da amostra e, portanto, sendo suficiente para análise. Todas as respostas foram válidas e, portanto, utilizadas nessa pesquisa.

Em relação aos tratamentos estatísticos, foram utilizados para análises dos dados as frequências dos dados absolutas e relativas.

## 4 RESULTADOS

### 4.1 Fatores demográficos- Perfil do respondente

Para delinear o perfil dos respondentes foram feitas perguntas para captar informações como idade, gênero, período o qual está cursando e renda com pode-se verificar na tabela 1:

Tabela 1: Estatística descritiva da amostra dos estudantes do curso de Ciências Contábeis segundo gênero, faixa etária, renda familiar e período.

	Categorias	Frequência	Percentual
Gênero	Feminino	93	45,6%
	Masculino	111	54,4%
Faixa etária	17 a 25 anos	113	55,4%
	26 a 35 anos	77	37,7%
	36 a 45 anos	9	4,4%
	Acima de 46 anos	5	2,5%
Renda familiar	Menor que 1 salário mínimo	10	4,9%
	De 1 a 2 salários mínimos	83	40,7%
	De 3 a 4 salários mínimos	72	35,5%
	Acima de 5 salários mínimos	39	19,1%
Período	1° Período	18	8,8%
	2° Período	20	9,8%
	3° Período	26	12,7%
	4° Período	14	6,9%
	5° Período	23	11,3%
	6° Período	17	8,3%
	7° Período	24	11,8%
	8° Período	17	8,3%
	9° Período	12	5,9%
	10° Período	30	14,7%
	11° Período	1	0,5%
	12° Período	1	0,5%
	Desbloqueado	1	0,5%

Fonte: Elaboração própria (2018).

Quanto ao gênero, verifica-se que 45,6% dos respondentes são do gênero feminino e 54,7% do gênero masculino, sendo estes a maioria dos respondentes.

Conforme observa-se na tabela 1, foram estipuladas quatro faixas etárias visando organizar os respondentes, podendo-se observar que a maioria da amostra se enquadra na faixa etária de 17 a 25 anos (55,4%), ou seja, é predominantemente

mais jovem, seguidas de 26 a 35 anos com 37,7%, 36 a 45 anos com 4,4% e acima de 45 anos com 2,5%.

Quanto à renda familiar, foram estipuladas 4 categorias a fim de descrever melhor a população em relação à sua renda. Percebeu-se que os maiores percentuais ficaram com as pessoas que tem renda familiar de 1 a 2 salários mínimos, com 40,7% da amostra, seguido das pessoas com renda familiar de 3 a 4 salários mínimos, com 35,5%. Pessoas com renda acima de 5 salários mínimos totalizaram 19,1% da amostra, e as com menos de 1 salário mínimo foram apenas 4,9% da amostra.

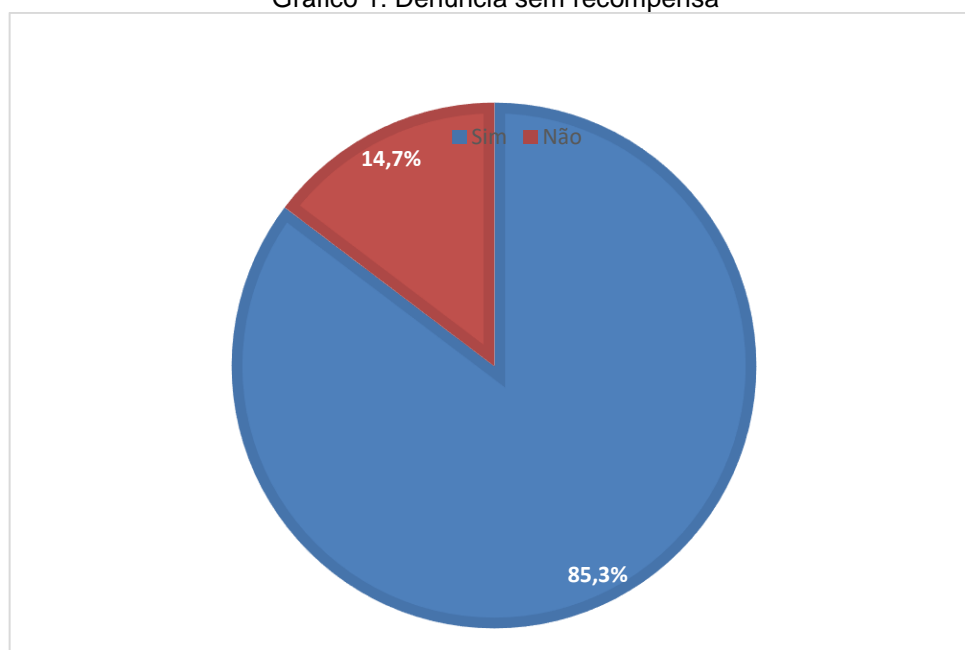
Quanto ao período, os que tiveram maior representatividade foram o 10º período, com 14,7% da amostra, seguido pelo 3º período com 12,7%, pelo 7º período com 11,8% e 5º período com 11,3% da amostra, os demais períodos representaram menos de 10% cada.

## 4.2 Análise dos cenários

### 4.2.1 Denúncia sem recompensa

No primeiro cenário descreve-se uma situação e pergunta-se se o indivíduo apenas efetuará a denúncia, sem considerar qualquer tipo de recompensa.

Gráfico 1: Denúncia sem recompensa



Fonte: Elaboração própria (2018)

Assim, no geral, 85,3% dos respondentes disseram que efetuariam a denúncia, enquanto 14,7% disseram que não efetuariam. Pode-se observar os resultados de forma mais detalhada na tabela 2:

Tabela 2: Denúncia sem recompensa, resultado por gênero, faixa etária e renda familiar.

Gênero	Categorias		Frequência	Percentual	Fr. Total	(%) Total	
Gênero	Masculino	Sim	80	39,2%	93	47,5%	
		Não	17	8,3%			
	Feminino	Sim	94	46,1%	111	52,5%	
		Não	13	6,4%			
	<i>Total Gênero</i>					<i>204</i>	<i>100%</i>
	Faixa etária	17 a 25 anos	Sim	102	50%	113	55,4%
Não			11	5,4%			
26 a 35 anos		Sim	60	29,4%	77	37,7%	
		Não	17	8,3%			
36 a 45 anos		Sim	8	3,9%	9	4,4%	
		Não	1	0,5%			
Acima de 46 anos		Sim	4	2%	5	2,5%	
		Não	1	0,5%			
<i>Total f. etária</i>					<i>204</i>	<i>100%</i>	
Renda familiar	Menor que 1 salário mínimo	Sim	6	2,9%	10	4,9%	
		Não	4	2%			
	De 1 a 2 salários mínimos	Sim	71	34,8%	83	40,7%	
		Não	12	5,9%			
	De 3 a 4 salários mínimos	Sim	61	29,9%	72	35,3%	
		Não	11	5,4%			
	Acima de 5 salários mínimos	Sim	26	12,7%	39	19,1%	
		Não	13	6,4%			
<i>Total R. familiar</i>					<i>204</i>	<i>100%</i>	

Fonte: Elaboração própria (2018)

Considerando o gênero, percebe-se que dos que afirmaram que fariam a denúncia, a maioria é do sexo feminino, que abrange 46,1% da amostra, enquanto do sexo masculino foram 39,2%. Em relação a não efetuar a denúncia, 8,3% são do sexo masculino e apenas 6,3% do sexo feminino.

No cenário de denúncia sem recompensa, o sexo feminino mostrou-se mais propenso a denunciar em detrimento do sexo masculino, portanto conclui-se que na amostra o gênero feminino é mais propenso a denunciar nesse cenário que o gênero masculino.

Considerando a faixa etária, os que afirmaram que fariam a denúncia, em sua maioria são jovens e se enquadram de 17 a 25 anos, no total de 50%, seguido de 29,4% de 26 a 35 anos, os demais corresponderam a menos de 10% cada.

Os que não foram propensos a denunciar foram de 26 a 35 anos, com 8,3% da amostra, seguido dos jovens de 17 a 25 anos, com 5,4%, os demais compreenderam menos de 5% cada, concluindo-se que a amostra é predominantemente jovem e que os mais jovens são também mais propensos a denunciar.

Considerando a renda dos respondentes, os que afirmaram que fariam a denúncia, em sua maioria tem renda familiar de 1 a 2 salários mínimos, no total de 34,8%, seguido de 29,9% de 2 a 3 salários mínimos, e acima de 5 salários mínimos 12,7% os demais corresponderam a menos de 10% cada.

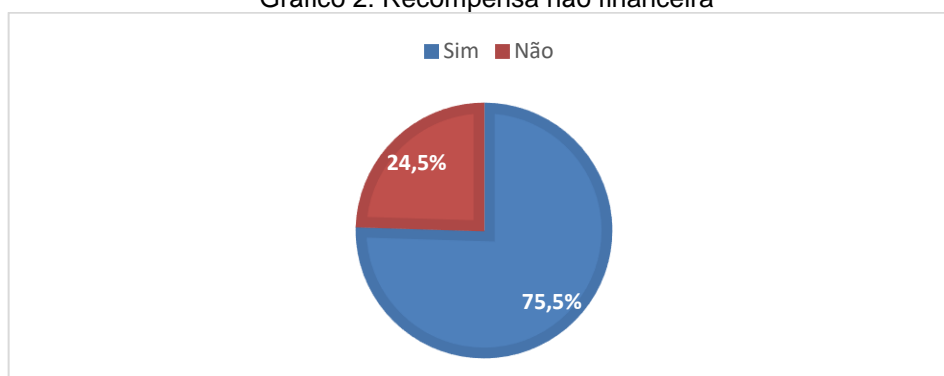
Os que não foram propensos a denunciar foram os respondentes com renda familiar acima de 5 salários mínimos, que totalizaram 6,4% da amostra, seguidos de 1 a 2 salários mínimos com 5,9%.

Sendo assim, no cenário 1, sem recompensa financeira, os indivíduos mais propensos a denunciar foram do gênero feminino, jovens de 17 a 25 anos e com renda familiar de 1 a 2 salários mínimos. Os menos propensos a denunciar foram indivíduos do sexo masculino, acima de 46 anos e com menos de 1 salário mínimo.

#### 4.2.2 Denúncia com recompensa não financeira

No segundo cenário, onde se descreve a mesma situação e pergunta-se se o indivíduo efetuará a denúncia, considerando a recompensa não financeira (satisfação pessoal e o reconhecimento).

Gráfico 2: Recompensa não financeira



Fonte: Elaboração própria (2018)

Nesse cenário, no geral, 75,5% dos respondentes disseram que efetuariam a denúncia, enquanto 24,5% disseram que não efetuariam a denúncia. Comparando com o cenário anterior, pode-se observar que as pessoas foram menos propensas a denunciar nesse cenário de recompensa não financeira que no cenário de apenas denúncia. Pode-se observar os resultados de forma mais detalhada na tabela 3:

Tabela 3: Denúncia com recompensa não financeira, resultado por gênero, faixa etária e renda familiar.

Gênero	Categorias		Frequência	Percentual	Fr. Total	(%) Total	
Gênero	Masculino	Sim	71	34,8%	93	47,5%	
		Não	22	10,8%			
	Feminino	Sim	83	40,7%	111	52,5%	
		Não	28	13,7%			
	<i>Total Gênero</i>					<i>204</i>	<i>100%</i>
	Faixa etária	17 a 25 anos	Sim	92	45,1%	113	55,4%
Não			21	10,3%			
26 a 35 anos		Sim	51	25%	77	37,7%	
		Não	26	12,7%			
36 a 45 anos		Sim	8	3,9%	9	4,4%	
		Não	1	0,5%			
Acima de 46 anos		Sim	3	1,5%	5	2,5%	
		Não	2	1%			
<i>Total f. etária</i>					<i>204</i>	<i>100%</i>	
Renda familiar	Menor que 1 salário mínimo	Sim	8	3,9%	10	4,9%	
		Não	2	1%			
	De 1 a 2 salários mínimos	Sim	69	33,8%	83	40,7%	
		Não	14	6,9%			
	De 3 a 4 salários mínimos	Sim	51	25%	72	35,3%	
		Não	21	10,3%			
	Acima de 5 salários mínimos	Sim	26	12,7%	39	19,1%	
		Não	13	6,4%			
<i>Total R. familiar</i>					<i>204</i>	<i>100%</i>	

Fonte: Elaboração própria (2018)

Considerando o gênero, percebe-se que dos que afirmaram que fariam a denúncia ponderando a recompensa não financeira, a maioria absoluta é do sexo feminino, englobando 40,7% da amostra, enquanto do sexo masculino foram 34,8%. Em relação a não efetuar a denúncia 10,8% são do sexo masculino e apenas 13,7% do sexo feminino.

No cenário de denúncia com recompensa não financeira, o sexo feminino mostrou-se mais propenso a denunciar em detrimento do sexo masculino, no entanto a propensão a denunciar nesse cenário foi menor em ambos os sexos.

Considerando a faixa etária, os que afirmaram que fariam a denúncia, em sua maioria são jovens e se enquadram de 17 a 25 anos, no total de 45,1%, acompanhado de 25% de 26 a 35 anos, e os demais corresponderam a menos de 10% cada.

Os que não foram propensos a denunciar foram de 26 a 35 anos, com 12,7% da amostra, seguido dos jovens de 17 a 25 anos, com 10,3%, e os demais compreenderam menos de 5% cada. Concluindo-se que a amostra é predominantemente jovem, e que os mais jovens são também mais propensos a denunciar, principalmente os de 17 a 25 anos.

Considerando a renda dos respondentes, os que afirmaram que fariam a denúncia em sua maioria tem renda familiar de 1 a 2 salários mínimos, no total de 33,8%, seguido de 25% de 2 a 3 salários mínimos, e acima de 5 salários mínimos 12,7%. Os demais corresponderam a menos de 10% cada, concluindo-se que a renda da amostra é predominantemente de 1 a 2 salários mínimos e que os mesmos são mais propensos a delatar.

Sendo assim, no cenário 2, com recompensa não financeira, os indivíduos mais propensos a denunciar foram do gênero feminino, jovens de 17 a 25 anos e com renda familiar de 1 a 2 salários mínimos. Os menos propensos a denunciar foram indivíduos do sexo masculino, de 36 a 45 anos e com menos de 1 salário mínimo.

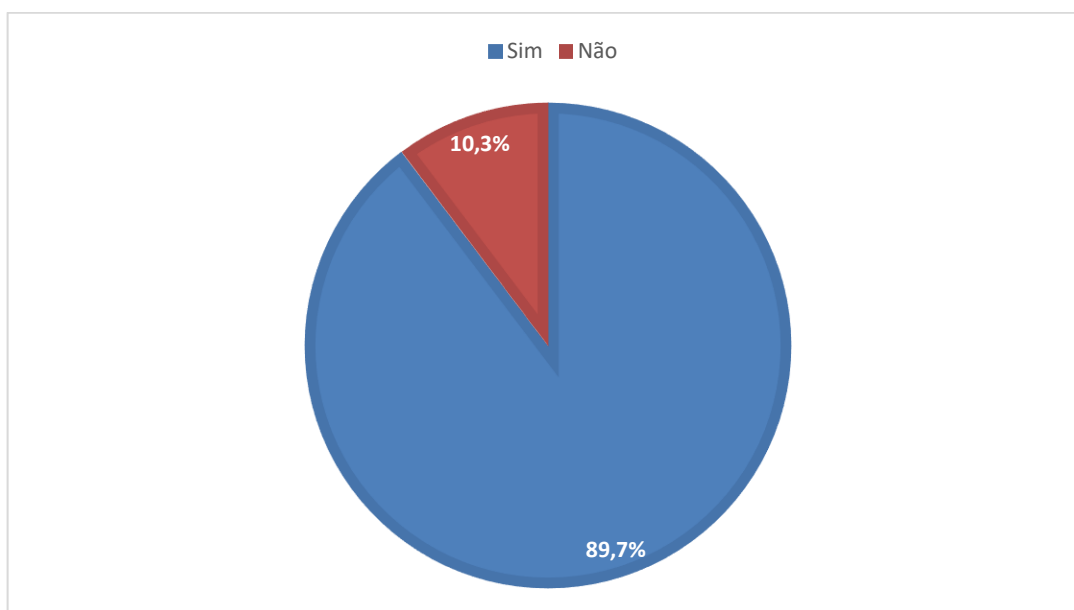
Nesse cenário, os indivíduos mais propensos a delatar são gênero feminino, de 17 a 25 anos e de 1 a 2 salários mínimos, assim, quanto maior a faixa etária, menor a propensão a delatar, e quanto maior a renda, menor a propensão a delatar uma fraude contábil.

Este resultado corroborou em partes com o estudo de Stikelather (2016), que afirma que os funcionários que recebem acima do valor pago no mercado e que se sentem reconhecidos serão mais propensos a denunciar, porque isso se constitui em uma obrigação moral para eles. Quando esse cenário é analisado de forma individual, como um cenário isolado, isso se confirma, tendo em vista que nesse cenário houve alta propensão a delatar, entretanto em comparação aos demais cenários, nesse é o que há menor propensão por parte dos respondentes a delatar a fraude descrita.

### 4.2.3 Denúncia com recompensa financeira

No terceiro cenário, acrescenta-se ao cenário descrito recompensa financeira pergunta-se se o indivíduo efetuará ou não a denúncia.

Gráfico 3: Denúncia com recompensa financeira



Fonte: Elaboração própria (2018)

Considerando a recompensa financeira, no geral, 89,7% dos respondentes disseram que efetuariam a denúncia, enquanto 10,3% disseram que não. Pode-se observar de forma mais detalhada os resultados na tabela 4:

Tabela 4: Denúncia com recompensa financeira, resultado por gênero, faixa etária e renda familiar. (Continua)

	Categorias		Frequência	Percentual	Fr. Total	(%) Total
Gênero	Masculino	Sim	100	49%	93	47,5%
		Não	11	5,4%		
	Feminino	Sim	83	40,7%	111	52,5%
		Não	10	4,9%		
	<b>Total Gênero</b>				<b>204</b>	<b>100%</b>
Faixa etária	17 a 25 anos	Sim	106	52%	10	55,4%
		Não	7	3,4%		
	26 a 35 anos	Sim	66	32,4%	83	37,8%
		Não	11	5,4%		
	36 a 45 anos	Sim	7	3,4%	72	4,4%
		Não	2	1%		
	Acima de 46 anos	Sim	4	2%	39	2,5%
		Não	1	0,5%		

	<i>Total f. etária</i>				204	100
Renda familiar	Menor que 1 salário mínimo	Sim	9	4,4%	10	4,9%
		Não	1	0,5%		
	De 1 a 2 salários mínimos	Sim	74	36,3%	83	40,7%
		Não	9	4,4%		
	De 3 a 4 salários mínimos	Sim	64	31,4%	72	35,3%
		Não	8	3,9%		
	Acima de 5 salários mínimos	Sim	36	17,6%	39	19,1%
		Não	3	1,5%		
	<i>Total renda</i>				204	100%

Fonte: Elaboração própria (2018)

Considerando o gênero percebe-se que dos que afirmaram que fariam a denúncia ponderando a recompensa financeira, a maioria é do gênero masculino, englobando 49% da amostra, enquanto do gênero feminino foram 40,7%. Em relação a não efetuar a denúncia 5,4% do sexo masculino afirmaram que não fariam a denúncia e 4,9% do gênero feminino.

No cenário de denúncia com recompensa financeira o gênero masculino mostrou-se mais propenso a denunciar em detrimento do gênero feminino, concluindo-se que na amostra o gênero masculino é mais propenso a denunciar que o gênero feminino, no entanto a propensão a denunciar nesse cenário foi maior em ambos os sexos.

Considerando a faixa etária, os que afirmaram que fariam a denúncia, em sua maioria são jovens e se enquadram de 17 a 25 anos, no total de 52%, acompanhado de 32,4% de 26 a 35 anos, os demais corresponderam a menos de 10% cada.

Os que foram menos propensos a denunciar foram de 26 a 35 anos, com 5,4% da amostra, seguido dos jovens de 17 a 25 anos, com 3,4%. Os demais compreenderam menos de 5% cada, concluindo-se que a amostra é predominantemente jovem, e que os jovens são também mais propensos a denunciar, principalmente os de 17 a 25 anos.

Considerando a renda dos respondentes, os que afirmaram que fariam a denúncia, em sua maioria tem renda familiar de 1 a 2 salários mínimos, no total de 36,3%, seguido de 31,4% de 2 a 3 salários mínimos, e acima de 5 salários mínimos 17,6% os demais corresponderam a menos de 10% cada.

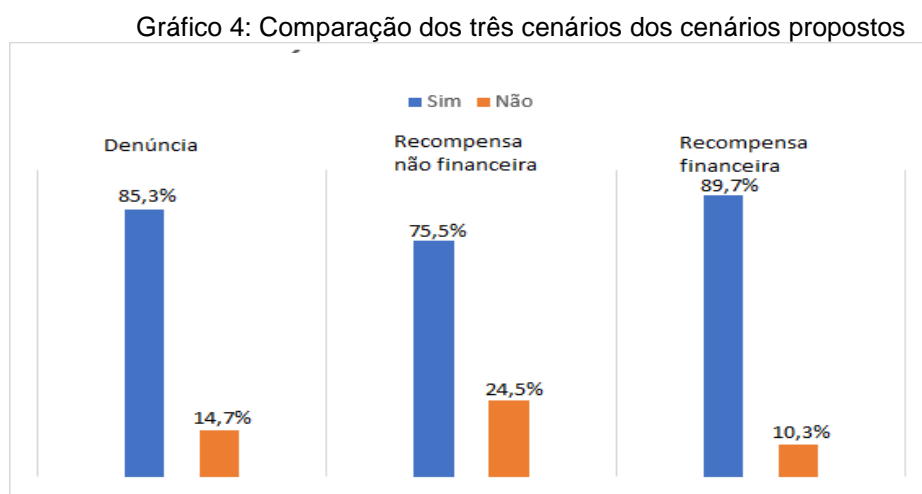
Os que não foram propensos a denunciar foram os respondentes com renda familiar de 1 a 2 salários mínimos, com 4,4% da amostra, seguido de 3 a 4 salários mínimos com 3,9%, os demais compreenderam menos de 5% cada.

Sendo assim, no cenário 3, com recompensa financeira, os indivíduos mais propensos a denunciar foram do gênero masculino, jovens de 17 a 25 anos e com renda familiar de 1 a 2 salários mínimos. Os menos propensos a denunciar foram indivíduos do sexo feminino, acima de 46 anos e com menos de 1 salário mínimo.

Dessa feita quanto maior a faixa etária, menor a propensão a delatar, e quanto maior a renda, menor a propensão a delatar uma fraude contábil.

#### 4.2.4 Análise comparativa

Comparando os três cenários (sem recompensa, com recompensa não financeira e com recompensa financeira), nota-se que, no geral, o que obteve maior percentual em delatar foi no cenário com recompensa financeira.



Fonte: Elaboração própria (2018)

Esse resultado corroborou com o estudo de Andom et al. (2016), em que se constatou que os respondentes foram mais propensos a delatar a fraude com incentivo financeiro do que quando não há incentivo financeiro. Comparando com o cenário de apenas denuncia, é possível observar que as pessoas estariam mais propensas a denunciar sem nenhum tipo de recompensa do que com recompensa não financeira.

Ainda considerando a motivação e levando em consideração os dois tipos de recompensas, Narsee (2012) comparou dois cenários, um com recompensa financeira e um com recompensa não financeira, e constatou que os respondentes se sentiam mais motivados com recompensa financeira do que com recompensa não financeira, o que se confirmou nesse estudo.

Pode-se verificar de forma mais detalhada a comparação dos resultados analisando-se a tabela 5:

Tabela 5: Análise comparativa dos 3 cenários propostos (Continua)

Gênero	Categorias		Sem Recompensa		Com recompensa não financeira		Com recompensa financeira		Fr. Total	(%) Total
			Fr.	(%)	Fr.	(%)	Fr.	(%)		
Gênero	Masculino	Sim	80	39,2%	71	34,8%	100	49%	93	47,5%
		Não	17	8,3%	22	10,8%	11	5,4%		
	Feminino	Sim	94	46,1%	83	40,7%	83	40,7%	111	52,5%
		Não	13	6,4%	28	13,7%	10	4,9%		
	<i>Total Gênero</i>								204	100%
	Faixa etária	17 a 25 anos	Sim	102	50%	92	45,1%	106	52%	113
Não			11	5,4%	21	10,3%	7	3,4%		
26 a 35 anos		Sim	60	29,4%	51	25%	66	32,4%	77	37,7%
		Não	17	8,3%	26	12,7%	11	5,4%		
36 a 45 anos		Sim	8	3,9%	8	3,9%	7	3,4%	9	4,4%
		Não	1	0,5%	1	0,5%	2	1%		
Acima de 46 anos		Sim	4	2%	3	1,5%	4	2%	5	2,5%
		Não	1	0,5%	2	1%	1	0,5%		
<i>Total f. etária</i>								204	100%	
Renda familiar	Menor que 1 salário mínimo	Sim	6	2,9%	8	3,9%	9	4,4%	10	4,9%
		Não	4	2%	2	1%	1	0,5%		
	De 1 a 2 salários mínimos	Sim	71	34,8%	69	33,8%	74	36,3%	83	40,7%
		Não	12	5,9%	14	6,9%	9	4,4%		
	De 3 a 4 salários mínimos	Sim	61	29,9%	51	25%	64	31,4%	72	35,3%
		Não	11	5,4%	21	10,3%	8	3,9%		

	Acima de 5 salários mínimos	Sim	26	12,7%	26	12,7%	36	17,6%	39	19,1%
		Não	13	6,4%	13	6,4%	3	1,5%		
	<i>Total R. familiar</i>								204	100%

Fonte: Elaboração própria (2018)

Considerando o gênero, percebe-se, nos dois primeiros cenários, sem recompensa, e com recompensa não monetária, o gênero feminino predominantemente se mostrou mais propenso a efetuar a denúncia, entretanto, no terceiro cenário, com recompensa financeira, o gênero masculino mostrou-se mais propenso a denunciar.

Considerando a faixa etária, nos três cenários, os que afirmaram que fariam a denúncia em sua maioria são jovens e se enquadram de 17 a 25 anos. E considerando a renda dos respondentes nos três cenários, os que afirmaram que fariam a denúncia em sua maioria tem renda familiar de 1 a 2 salários mínimos.

Comparando os três cenários, os indivíduos do gênero feminino não variaram em relação à denunciar levando em consideração a recompensa financeira e não financeira, e que indivíduos do gênero masculino são bem mais propensos a denunciarem com recompensa financeira do que com recompensa não financeira ou sem recompensa alguma.

Keenan e Sims (1998) constataram que homens são mais propensos a denunciar que mulheres, o que corroborou apenas no cenário com recompensa financeira, nos demais cenários (sem recompensa e com recompensa não financeira) não se observou o mesmo resultado.

Em relação à faixa etária, é perceptível que quando menor a faixa etária, maior a propensão a denunciar, o que corrobora com o estudo de Brennan e Kelly (2006), que demonstrou que a vontade de denunciar irregularidades reduz para os mais velhos (com mais de 25 anos) e é maior com mais jovens (menos de 25 anos).

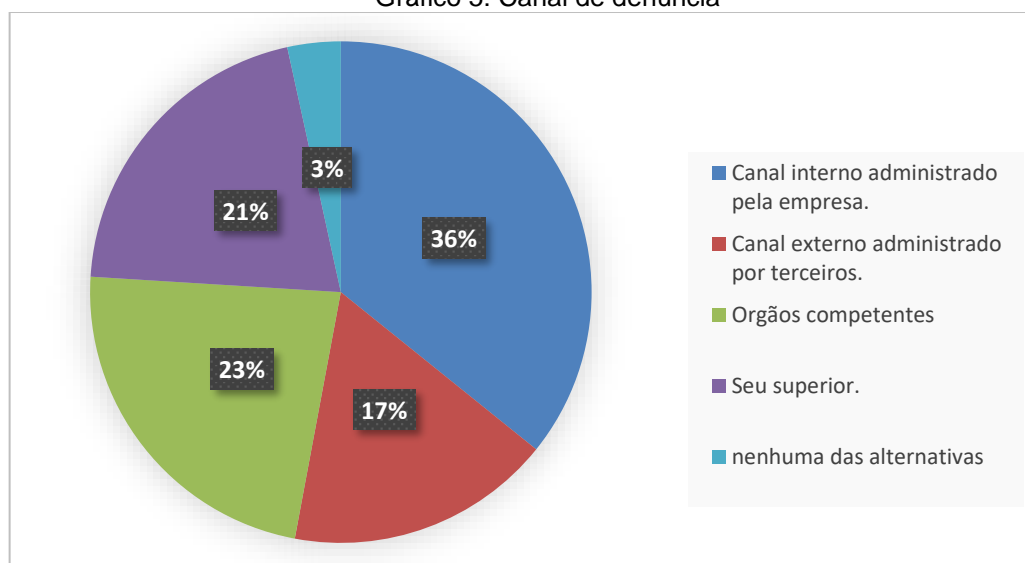
Correlacionando a renda familiar dos indivíduos, nota-se que os indivíduos mais propensos a denunciar têm e renda familiar entre 1 a 2 salários mínimos.

#### 4.2.5 Canal de denúncia

Indagou-se aos respondentes visando saber a quem ou qual o canal preferiam

se reportar no caso de efetuarem a denúncia.

Gráfico 5: Canal de denúncia



Fonte: Elaboração própria (2018).

Constatou-se que 36% dos respondentes preferem canal interno administrado pela empresa, 23% preferem se reportar a órgãos competentes (polícia e ministério público, por exemplo), 21% preferem se reportar a seu superior, 17% afirmaram que preferiam delatar a ocorrência de uma fraude a um canal externo da empresa, e 3% disseram que nenhuma das alternativas era viável, pois não efetuariam a denúncia em hipótese alguma.

Este resultado corroborou em partes com o resultado encontrado na pesquisa de Nayir, Regh e Asa (2016), que encontraram que os indivíduos pesquisados preferem canais internos, o que se confirmou nesse estudo, entretanto, eles ressaltam que a preferência é que sejam administrados por terceiros, e na presente pesquisa os indivíduos preferem que sejam administrados pela própria empresa.

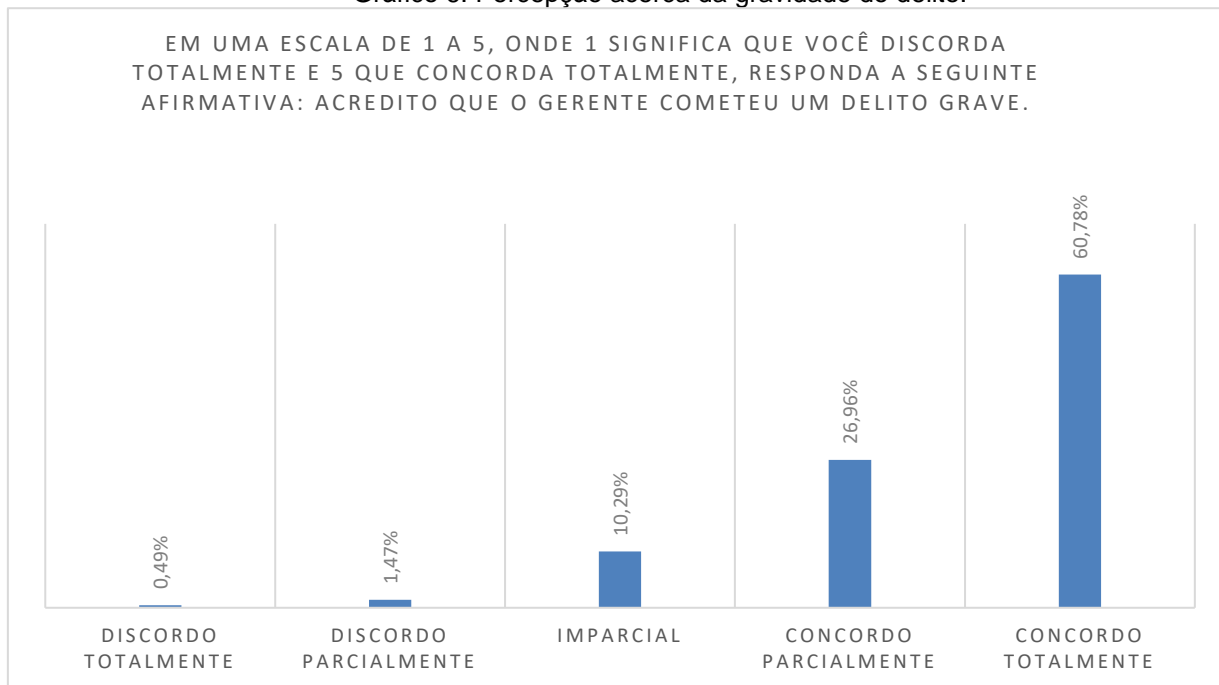
Já no resultado encontrado por Gao, Greenberg e Wong-on-wong (2015) constatou-se que é maior a propensão em delatar uma fraude contábil a canais externos administrados por terceiros, o que não aconteceu nesse estudo.

#### 4.2.6 Percepção ética

A última questão pedia que o respondente julgasse a gravidade do delito através de uma afirmativa, na qual expressava-se uma opinião acerca do

comportamento cometido pelo gerente. Para isso foi utilizada uma escala *Likert*, variando do nível 1 (discordo totalmente) até 5 (concordo totalmente).

Gráfico 6: Percepção acerca da gravidade do delito.



Fonte: Elaboração própria (2018)

Pode-se observar que a maioria dos respondentes disse concordar totalmente que o gerente cometeu um delito grave (60,78%), e concordou parcialmente (26,96%), enquanto 10,29% foram imparciais acerca da afirmativa, menos de 2% discordou da afirmativa, ou seja, acreditou que não foi tão grave o delito cometido pelo gerente, como pode se analisar no acima.

Esse resultado corroborou em partes com o resultado da pesquisa de Andom et al. (2016) que constataram que quanto maior a percepção de gravidade do delito, maior a propensão em delatar, independente da disponibilidade do incentivo financeiro. Isso confirma-se em partes nessa pesquisa, pois a percepção por parte dos respondentes da gravidade do delito nesta pesquisa mostrou-se alta, no entanto a propensão em delatar foi um pouco maior no cenário em que havia incentivo financeiro.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante de vários casos de corrupção que assolam as mais diversas entidades e, por conseguinte, a economia mundial, torna-se cada vez mais importante o estudo sobre a denúncia de fraudes corporativas, sejam estudos acerca de mecanismos que combatam as fraudes organizacionais, sejam formas de incentivo à denúncia, e até mesmo formas de mitigar a ocorrência de atos fraudulentos.

Diante disso, a denúncia tem sido um importante dispositivo de combate às fraudes, sendo responsável pela descoberta de vários casos, os quais converteram-se em importantes dispositivos que visam coibir atos fraudulentos, como a Lei *Dood Frank Act* e a Lei 13.608/18, por exemplo.

Na intenção de identificar quais fatores influenciam na decisão de denunciar uma fraude contábil, tendo em vista os tipos de recompensa (recompensa financeira e recompensa não financeira), este trabalho se propôs a investigar a influência do tipo de recompensa na propensão de delatar uma fraude contábil.

Os resultados em relação aos fatores demográficos indicaram que mulheres são mais propensas a denunciar sem recompensa e com recompensa não financeira, enquanto os homens só são mais propensos a denunciar quando há uma recompensa financeira.

Fazendo uma análise em relação à idade, nos três cenários verificou-se que quanto menor a faixa etária, maior a propensão a denunciar. Em relação à renda familiar, verificou-se que indivíduos com renda de 1 a 4 salários mínimos são mais propensos a denunciar.

Observando a quem os indivíduos preferem se reportar, o canal interno é o preferido pelos respondentes, no entanto, um percentual considerável de respondentes disse que preferia se reportar a órgãos competentes, isso ressalta a importância da Lei 13.608/18, de sua divulgação e aprimoramento, para que os indivíduos se sintam confortáveis para denunciar atos fraudulentos sem medo de retaliação.

Avaliando a percepção ética dos indivíduos, em sua grande maioria, concordaram (parcial ou totalmente) que o gerente tinha cometido um grave delito.

É necessário ressaltar que diante de uma situação real de fraude, outras variáveis podem ser capazes de influenciar o comportamento em relação à denúncia, e que o cenário utilizado nessa pesquisa pode constituir-se como uma limitação, tendo

em vista que só capta a intenção e não garante que frente a uma situação real, o indivíduo reagirá como reagiu no cenário proposto.

Cabe destacar que no período de elaboração deste trabalho o Brasil passa por um processo eleitoral e que assuntos como fraude e corrupção são noticiados diariamente. Sendo assim, faz-se necessário considerar que este é um fator que pode aflorar o sentimento de justiça, e fazer com que o indivíduo esteja mais inclinado a reagir frente a situações de fraude e corrupção.

Uma sugestão para estudos futuros é analisar a influência de recompensas não financeiras e financeiras na propensão de delatar uma fraude direcionados aos servidores públicos, tendo em vista avaliar como variável não financeira a estabilidade existente no setor público.

## REFERÊNCIAS

ASSOCIATION OF CERTIFIED FRAUD EXAMINERS (2016). **Report to the nations on occupation fraud and abuse.** Disponível em: <<http://www.acfe.com/rtnn2016/docs/2016-report-to-the-nations.pdf>>. Acesso em: 25 jul. 2018.

ARMSTRONG, M. Recognition schemes. In: **A handbook of employee reward management and practice.** 2. ed. Londres: Kogan Page, 2007.

ANDOM, P. FREE, C.; JINDIN, R. MONROE, G.S; TURNER, M. J.; The impact of financial incentives and perceptions of seriousness on whistleblowing intention. **Journal of Business Ethics.** Published online: 2016.

BEUREN, I. M. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade:** teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2003.

BRASIL. Lei 12.527/11. **Lei de Acesso à Informação.** Brasília, 2011. <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm)>. Acesso em: 08 ago. 2018.

BRASIL. Lei 13.608/18. **Lei de serviço telefônico de recebimento das denúncias e sobre recompensa e por informações que auxiliem nas investigações policiais.** Brasília, 2018. <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2018/Lei/L13608.html](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2018/Lei/L13608.html)>. Acesso em: 08 ago. 2018.

BRENNAN, N.; KELLY, J. **A study of whistleblowing among trainee auditors.** Elsevier. 2006.

CHIU, R. K. Ethical judgement, locus of control, and whistleblowing intention: Examining the moderating role of locus of control. **Journal of Business Ethics.** v. 43, p. 65-74, 2003.

DASGUPTA, S.; KESHARWANI, A. Whistleblowing: A survey of literature. **The IUP Journal of corporate Governance.** v.9, n.4, 2010.

D'CRUZ, P.; BJØRKELO, B. Social dynamics in whistleblowing: Insights for India. **Emerald.** p. 145-161, 2016.

DECI, E. L. Effects of externally mediated rewards on intrinsic motivation. **Journal of personality and social psychology.** 1971.

FAJARDO, B. A. G.; CARDOSO, R. L. Faça o que eu digo, não faça o que eu faço: como aspectos individuais e relacionais influenciam as denúncias de fraudes organizacionais. **Contabilidade, Gestão e Governança,** v. 17, n.1, p. 115-133, jan./abr., 2014.

FARJADO, B. A. G. **Viagem ao centro da denúncia: explorando as camadas que influenciam as denúncias de fraudes nas organizações.** Dissertação (Mestrado em Administração. Fundação Getúlio Vargas. Rio de Janeiro, 2012.

GAO, J; GREENBERG, R; WONG-ON-WING, Bernard. Whistleblowing intentions of lower-level employees: The effect of reporting channel, bystanders, and wrongdoer power status. **Journal of Business Ethics**, 2015.

GIL, A. C. **Como elaborar um projeto de pesquisa.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

HOUASS, M.; VILLAR, M. S. **Dicionário Houass de língua portuguesa.** Rio de Janeiro: Objetiva, 2009.

ISTOÉ. **Corrupção desvia 200 bi, por ano, no Brasil, diz MPF.** ISTOÉ, 2017. Disponível em: <https://istoe.com.br/brasil-perde-cerca-de-r-200-bilhoes-por-ano-com-corrupcao-diz-mpf/>. Acesso em: 15 set. 2018.

KEENAN, J. P.; SIMS, R. L. Predictors of external whistleblowing organizational and intrapersonal variables. **Journal of Business Ethics.** p. 411-421, 1998.

MENEGUSSI, E. M. M.; IANESKO, J. A. A importância da auditoria contábil na prevenção e combate aos erros e às fraudes nas organizações. **Revista eletrônica Latu Sensu-** Unicentro, 6. Ed, 2008. Disponível em: <[web03.unicentro.br/especialização/Revista.../1-Ed6\\_CS-ImpAu.pdf](http://web03.unicentro.br/especialização/Revista.../1-Ed6_CS-ImpAu.pdf)>. Acesso em: 08 ago. 2018.

MINAYO, M. C. de S. **Pesquisa social: teoria, método e criatividade.** 29. ed. Petrópolis: Vozes, 2010.

NAYIR, D. Z.; REHG, M. T.; ASA, Y. Influence of Ethical Position on Whistleblowing Behaviour: Do Preferred Channels in Private and Public Sectors Differ?. **Journal of Business Ethics**, 2016.

NARSEE, N. **Comparing the impact of monetary and non-monetary rewards programmes towards employee and organisation motivation.** Dissertação (Master of Business administration). University of Pretoria, South Africa, 2012.

NEAR, J. P.; MICELI, M. P. Organizational dissidence: the case of whistleblowing. **Journal of Business Ethics**, v. 1, n.4, p. 1-16, 1985.

NEAR, J. P.; MICELI, M. P. Whistleblowing: reaping the benefits. **The academy of Management Executive.** v. 8, n. 3, p. 65-72. 1994.

NONAKA, T. T.; REIS NETO, M. T.; TOGASHI, F. J. Fatores relevantes na implementação de recompensas não financeiras e programas de reconhecimento. **Revista de gestão, Finanças e Contabilidade.** v. 7, n.3, p. 247-263. 2017.

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE. **NBC-TA 240 (R1): Responsabilidade do auditor em relação a fraude, contexto da auditoria de demonstrações contábeis.** Brasília, 2016.

OLIVEIRA, J. M. F. **A urgência de uma legislação Whistleblowing no Brasil.** Brasília: Núcleo de estudos e pesquisas/CONLEG/Senado (Texto para Discussão nº 175), 2015. Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/textos-para-discussao/td175>>. Acesso em: 08 ago. 2018.

PERERA, L. C. J.; FREITAS, E. C.; IMONIANA, J. O. Avaliação do sistema de combate às fraudes corporativas no Brasil. **Revista Contemporânea de Contabilidade.** v. 11, n. 23, p. 3-30, 2014.

ROSE, J. M.; BRINK, A. G.; NORMA, C. S. The Effects of Compensation Structures and Monetary Rewards on Managers' Decisions to Blow the Whistle. **Journal of Business Ethics.** 2016.

SILVA, L. B. A gestão de pessoas e o sistema de reconhecimento e compensação em organizações não governamentais. In: XXXVII EnANPAD. Rio de Janeiro. 13 de set. 2013. **Anais...** Disponível em: [http://www.anpad.org.br/admin/pdf/2013\\_EnANPAD\\_GPR2399.pdf](http://www.anpad.org.br/admin/pdf/2013_EnANPAD_GPR2399.pdf). Acesso em: 15 set. 2018.

SOUSA, R. G.; SILVA, G. R. A influência do canal de denúncia anônima na detecção de fraudes contábeis em organizações. **Revista de Contabilidade e organizações.** V. 30, p. 46-56. 2017.

STIKELEATHER, B. R. When do employers benefit from offering workers a financial reward for reporting internal misconduct? **Accounting, Organizations and Society.** v. 52, p. 1-14. 2016

TAYLOR, E. Z.; CURTIS, M. B. Na Examination of the Layers of Workplace influences in Ethical Judgments: Whistleblowing Likelihood and Perseverance in Public Accounting. **Journal of Business Ethics.** 2010. p. 21-37.

VASCONCELOS, A. F. **Influência do julgamento ético, locus de controle, clima ético organizacional e materialidade do delito sobre as intenções de Whistleblowing dos auditores internos do Brasil.** Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) - Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa, 2015.

VANDEKERCKHOVE, V. Whistleblowing and Information Ethics: Facilitation, Entropy, and Ecopoeisis. **Journal of Business Ethics.** 2016. Published online. Disponível em: <[http://gala.gre.ac.uk/15677/13/15677%20VANDEKERCKHOVE\\_Whistleblowing\\_and%20Information\\_Ethics\\_2016.pdf](http://gala.gre.ac.uk/15677/13/15677%20VANDEKERCKHOVE_Whistleblowing_and%20Information_Ethics_2016.pdf)>. Acesso em: 07 out. 2018.

XU, Y.; ZIENGENFUSS, Douglas E. Reward Systems, Moral Reasoning, and Internal Auditors' Reporting Whongdoing. **Journal Business Psychol.** p. 323-331, 2008.

ZHANG, F.; LIAO, J. **Ethical leadership and whistleblowing:** Collective moral potency and personal identification as mediators. **Social Behavior and Personality.** p.1223-1232, 2016.

## Apêndice I- Questionário

### UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS DEPARTAMENTO DE FINANÇAS E CONTABILIDADE

#### QUESTIONÁRIO

##### Seção 1- Denúncia de fraudes

Você está convidado (a) a responder este questionário anônimo, que faz parte da coleta de dados do trabalho de conclusão de curso da graduanda Cleydiane Maria de Oliveira, sob orientação da professora Adriana Fernandes de Vasconcelos.

Seu anonimato será mantido durante a coleta, análise e quaisquer apresentações ou publicações dos resultados e nenhuma informação que será coletada poderá servir para identificar os respondentes. Caso queira, você pode deixar de participar da pesquisa sem apresentar nenhuma justificativa para isso.

##### Seção 2- Perfil do Respondente

Qual o seu sexo? ( ) Masculino ( ) Feminino

Qual é o período que você está cursando? ( ) 1º Período ( ) 2º Período ( ) 3º Período ( ) 4º Período ( ) 5º Período ( ) 6º Período ( ) 7º Período ( ) 8º Período ( ) 9º Período ( ) 10º Período ( ) outro\_\_\_\_\_.

Qual sua idade? ( ) 17 à 25 ( ) 26 à 35 ( ) 36 à 45 ( ) Acima de 45 anos.

Qual sua renda? ( ) menor que 1 salário mínimo  
( ) de 1 a 2 salários mínimos  
( ) 3 à 4 salários mínimos  
( ) Acima de 5 salários mínimos.

##### Seção 3- Análise do cenário

Você trabalha no setor financeiro de uma multinacional e essa empresa tem um canal interno de denúncia, que promete o sigilo acerca da identidade do denunciante. Nessa empresa, há bonificação anual e participação nos lucros para os gerentes, como um incentivo para melhores desempenhos na empresa. Para aumentar o lucro do exercício, visando maior bonificação, seu gerente aumentou o valor do estoque final, conseqüentemente, diminuiu o custo das mercadorias e aumentou o lucro. Você trabalha no setor financeiro e acabou encontrando evidências claras que o balanço foi manipulado. Considerando a situação, você denunciaria o ocorrido aos seus superiores?

( ) Sim ( ) Não

##### Seção 4

No mesmo cenário, considere agora que você é bem remunerado e se sente muito satisfeito, sua remuneração está acima da proposta pelo mercado para o seu cargo. Considerando essa situação, você denunciaria o ocorrido aos seus superiores?

( ) Sim ( ) Não

#### Seção 5

Agora considere que, além do sigilo, a empresa oferece uma recompensa financeira de 50% do valor recuperado com a fraude relatada. Caso realmente a fraude seja comprovada, estima-se que o valor da recompensa será R\$: 100.000,00. Considerando essa situação, você denunciaria o ocorrido aos seus superiores?

( ) Sim ( ) Não

#### Seção 6

Para quem você preferiria efetuar a denúncia?

- ( ) Canal interno administrado pela empresa.
- ( ) Canal externo administrado pela empresa.
- ( ) Organização competentes (ministério público, polícia, entre outros).
- ( ) Seu superior (gerente, supervisor, sócio da empresa, entre outros)
- ( ) Nenhuma das alternativas.
- ( ) Outro: \_\_\_\_\_.

#### Seção 7

Em uma escala de 1 a 5, onde 1 significa que você discorda totalmente e 5 que concorda totalmente, responda a seguinte afirmativa: acredito que o gerente cometeu um delito grave.

1	2	3	4	5