

## Competências relevantes do forensic accounting: análise do nível de conhecimento dos discentes de contabilidade

*Relevant skills of forensic accounting: analysis of the level of knowledge of accounting students*

Andresa Izomara Ferreira Lima<sup>1</sup>, Caritsa Scartaty Moreira<sup>2</sup>,  
Annandy Raquel Pereira da Silva<sup>3</sup> e Ítalo Carlos Soares do Nascimento<sup>4</sup>

<sup>1</sup> Universidade Federal Rural do Semi-Árido, Brasil, Bacharel em Ciências Contábeis, e-mail: andresaizomara@hotmail.com

<sup>2</sup> Universidade Federal da Paraíba, Brasil, Doutoranda em Ciências Contábeis, e-mail: caritsascarlaty@ufersa.edu.br

<sup>3</sup> Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Brasil, Mestranda em Ciências Contábeis, e-mail: annandyraquel@hotmail.com

<sup>4</sup> Universidade Federal do Ceará, Brasil, Mestrado em Administração e Controladoria, e-mail: italocarlos25@gmail.com

Recebido em: 03/11/2021 - Revisado em: 25/08/2022 - Aprovado em: 15/11/2022 - Disponível em: 02/01/2023

### Resumo

O presente estudo tem por objetivo analisar o nível de conhecimento dos discentes de Contabilidade da Universidade Federal Rural do Semi-Árido (UFERSA) acerca das competências do Contador Forense. A análise dos resultados foi dividida em três partes, a primeira trata-se do perfil sociodemográfico dos discentes, a segunda aborda sobre os conhecimentos a respeito da contabilidade forense e traz uma nuvem de palavras, com os principais termos citados pelos discentes ao descreverem o que era contabilidade forense, e por último, a terceira parte traz o nível de conhecimento dos discentes a respeito das competências do contador forense. O método de pesquisa empregado foi o survey, por meio de questionário, com perguntas abertas e fechadas, para coleta de dados, sendo um total de 158 participantes. Utilizou-se da Análise Fatorial (AF) para reunir as competências em fatores e assim identificar qual o nível de conhecimento por parte dos discentes. Os principais resultados trouxeram um grau de conhecimento mais elevado acerca das seguintes competências: “Organização de situações não estruturadas”, “Observação de fatos em sua amplitude” e “Resolução de problemas estruturados”, enquanto que a “Análise dedutiva”, “Conhecimento jurídico específico” e “Compostura”, foram competências que obtiveram menor grau de conhecimento por parte dos discentes. O estudo contribui para a elaboração de novas componentes curriculares em cursos de graduação e pós-graduação possibilitando a formação e capacitação de futuros profissionais.

**Palavras-Chave:** Competências. Discentes. Contabilidade Forense.

### Abstract

This study aims to analyze the level of knowledge of Accounting students at the Federal Rural University of the Semi-Árido (UFERSA) about the competences of the Forensic Accountant. The analysis of the results was divided into three parts, the first dealing with

the sociodemographic profile of the students, the second dealing with knowledge about forensic accounting and bringing a word cloud, with the main terms mentioned by the students when describing what it was forensic accounting, and finally, the third part brings the level of knowledge of students about the skills of the forensic accountant. The research method used was the survey, through a questionnaire, with open and closed questions, for data collection, with a total of 158 participants. Factor Analysis (FA) was used to gather skills in factors and thus identify the level of knowledge on the part of students. The main results brought a higher degree of knowledge about the following competences: "Organization of unstructured situations", "Observation of facts in its breadth" and "Structured problem solving", while "Deductive analysis", "Legal knowledge" "Specific" and "Composure" were competences that obtained a lower level of knowledge by the students. The study contributes to the development of new curricular components in undergraduate and graduate courses, enabling the formation and qualification of future professionals.

**Keywords:** Skills. Students. Forensic Accounting.

---

## 1. Introdução

A economia mundial vem sofrendo notáveis impactos com os casos de fraudes que ganharam destaque na mídia. Nomes de grandes companhias do mercado internacional já foram alvo, como os famosos casos da Enron, WorldCom e Parmalat. A quebra da bolsa de Nova York, em 1929, foi também, um importante fator que contribuiu para fragilizar a economia. Já no cenário nacional, a operação Lava Jato pode ser mencionada como o mais recente caso de fraude e uma das maiores operações anticorrupção brasileira (MURCIA; BORBA; SCHIEHLL, 2008).

Ainda segundo Murcia, Borba e Schiehl (2008) pode ser uma tarefa difícil detectar a ocorrência de uma fraude analisando apenas as Demonstrações Contábeis, porque além da subjetividade da aplicação das normas contábeis, os indivíduos responsáveis pela evidenciação podem não escriturar todos os fatos contábeis na "contabilidade oficial". Dessa maneira, pode-se dizer que para uma fraude contábil suceder é necessário ambiente e condições favoráveis, como uma simples omissão de informação. Ainda segundo os autores, existe uma diferença entre fraude e erro, aquele diferencia-se deste por ser intencional, ou seja, a ação realizada pelo indivíduo é proposital e causa distorções relevantes nas demonstrações financeiras.

A fraude contábil, pode ser descrita como o resultado de transações feitas por companhias de forma que não representam fidedignamente a realidade vivenciada no momento, não gerando ganho financeiro real para empresa, o que afeta tanto os usuários internos quanto os externos, podendo causar prejuízos incalculáveis (BONOTTO, 2010). Dessa forma, Silva (2012) expõe que a perda de credibilidade das Demonstrações Contábeis devido a ocorrência constante de fraudes propiciou o surgimento de um novo segmento da contabilidade, a Contabilidade Forense, que é definida na obra de Manning (2005), como sendo uma Ciência responsável por unificar e exibir informações financeiras e econômicas como meio de prova contra crimes de natureza econômica para que possam ser julgadas por juízes competentes.

No Brasil, a Contabilidade Forense ainda se encontra em uma fase inicial, não sendo ainda regulamentada profissionalmente. Destaca-se que a atuação no contexto das fraudes é feita por auditores e/ ou peritos contadores devido à falta de normatização que regule o exercício da referida profissão. Diferentemente, nos Estados Unidos a Contabilidade Forense já é uma carreira consolidada e gera grande demanda profissional (NADONE et al., 2017). Segundo Rezaee, Crumblay e Elmore (2004) essa área da contabilidade é umas das oito mais promissoras dos Estados Unidos e desde os anos 2000 nota-se um aumento na expectativa de crescimento dessa especialização.

A Contabilidade Forense é uma evolução do processo de controle de patrimônio adotada pela contabilidade tradicional, e vai além da prestação de informações contábeis, chegando a ser uma ciência usada para o combate a fraudes (CARDOSO, 2008). Com isso, é de relevante importância as competências que esse profissional deve possuir para que consiga desenvolver suas atividades de forma satisfatórias. Conforme foi encontrado no estudo de Nadone et al. (2017), podem ser destacadas 23 competências do Contador Forense, dentre elas podem ser citados o ceticismo, o conhecimento jurídico, intuição investigativa, pensamento como o malfeitor, e as habilidades em auditoria.

No âmbito internacional já foram realizadas diversas pesquisas acerca da temática, como os estudos realizados por Digabriele (2008), Astutie e Utami (2013), Imoniana, Antunes e Formigoni (2013) e Hegazy, Sangster e Kotb (2017). Entretanto, no Brasil poucos foram os estudos publicados a respeito, destacando-se, Santos, Carlos e Costa (2017) e Nadone et al., (2017). Nesse sentido, a pesquisa aqui desenvolvida tem por base o trabalho de Nadone et al. (2017), porém com o diferencial de que será analisado a percepção de discentes e não a percepção de especialistas em fraudes. Entende-se, que os futuros profissionais contábeis, nesse caso, os discentes, necessitam ser preparados para uma possível atuação na contabilidade forense.

Diante do exposto, tem-se o seguinte problema de pesquisa: qual o nível de conhecimento dos discentes de contabilidade acerca das competências do contador forense? Para responder ao problema proposto, adotou-se como objetivo geral analisar o nível de conhecimento dos discentes de Contabilidade das Universidade Federal Rural do Semi-Árido (UFERSA) acerca das competências do Contador Forense.

A relevância desse estudo sob aspecto acadêmico, é quanto a inserção de pesquisas sobre essa temática que ainda apresenta incipiência. Uma vez identificada a percepção dos discentes acerca da contabilidade forense na graduação, é possível verificar a possibilidade da implementação por parte das Instituições de Ensino (IES) em suas grades curriculares a referida disciplina ou até mesmo inserir o conhecimento em alguma disciplina correlata, permitindo o treinamento e formação de mais profissionais especialistas no assunto.

Quanto a contribuição no âmbito profissional, de acordo com Cardoso (2008) ainda existe um desconhecimento por parte dos brasileiros sobre o que é Contabilidade Forense e os legisladores brasileiros ainda não deram uma atenção devida ao assunto, quando em comparação aos legisladores estadunidenses. Sendo assim, o estudo poderá incentivar as IES a adotar a Contabilidade Forense como importante disciplina do curso, podendo despertar o interesse dos alunos e possibilitando a formação de profissionais mais capacitados logo ao final da graduação.

## 2. Referencial teórico

### 2.1 Ensino Superior em Contabilidade

Na visão de Cornachione e Leal (2009), a educação é algo indispensável para a formação do ser humano, é através dela que se consegue ter uma interpretação mínima das relações entre si e com o ambiente externo para que seja possível enfrentar os desafios impostos pelo cenário desafiante em que se vive. Porém, pode ser observada com bastante frequência nos últimos tempos a baixa qualidade do ensino, dando ênfase ao Ensino superior. Diversos problemas, como a má gestão das universidades, despreparo dos professores, ensino deficiente e precariedade das instalações são apenas alguns dos motivos que podem causar a formação de profissionais desqualificados.

Nesse contexto, o ensino de Contabilidade no Brasil vem passando por grandes mudanças ao longo dos últimos anos, com o intuito de se adequar às exigências do mercado de trabalho, que atualmente se encontra em um processo dinâmico de transformação. O cenário contemporâneo dos negócios exige conhecimentos, competências e habilidades aperfeiçoadas para tratar de assuntos relacionados ao setor, exigindo do profissional contábil uma adequação a esse novo perfil (SILVA, 2008).

Outro ponto que merece destaque é o defendido por Cho (1995), que deixa claro a necessidade de alteração no currículo do curso de Ciências Contábeis. O programa disciplinar deve exigir conhecimento que vão além do entendimento do método das partidas dobradas, os discentes necessitam de habilidades para entender sobre gestão de negócios, relações interpessoais e tecnologia. Surge a necessidade de o profissional contábil deixar os trabalhos rotineiros e passarem a dedicar-se a trabalhos de maior conhecimento e agregação de valor, dentre estes o processo decisório da organização (CARDOSO; SOUZA; ALMEIDA, 2006).

Resende e Leal (2013) afirmam que as exigências feitas pelo mercado de trabalho contábil possuem uma ligação direta com o cenário econômico nacional que vive em constate mudança e também com o processo de convergência para os padrões internacionais da contabilidade que, conseqüentemente, afeta a educação contábil. Nesse sentido, as IES e os docentes enfrentam um grande desafio de formar profissionais capazes de enfrentar os desafios impostos pela profissão e pelo novo mercado de trabalho.

De acordo com o que ensina a NBC TA 240, que trata sobre a responsabilidade do Auditor diante de fraudes, esse profissional não possui competência e/ou responsabilidade para detecção de fraudes, sendo esse uma responsabilidade da alta administração da companhia. Já com relação ao Perito Contador, a NBC PP 01 – Normal profissional do Perito, não faz em nenhum momento uma relação entre o exercício profissional deste e a detecção e prevenção de fraude. Nesse sentido, apenas as disciplinas de Auditoria e Perícia ofertadas durante a graduação impossibilita a formação de especialistas em fraude, tendo em vista que não é esse o objetivo de tais disciplinas. O mercado de trabalho atual, exige profissionais capacitados, que sejam capazes de conhecer e detectar fraudes, assim, surge

como necessidade que a Contabilidade Forense seja introduzida como disciplina obrigatória nas matrizes curriculares de graduações de Ciências Contábeis.

## 2.2 Contabilidade Forense

A origem da Contabilidade Forense ocorreu por volta da década de 30, nos Estados Unidos, quando devido a proibição da fabricação e venda de bebida alcoólica surgiu o contrabando (RIBEIRO et al., 2016). Já no âmbito nacional pode ser citada a ocorrência de grandes fraudes contábeis como ponto principal que originou esse novo ramo da contabilidade (NADONE et al., 2017). Nesse sentido o Contador Forense tem o objetivo de produzir provas capazes de provar a existência de fraudes com um enfoque maior na área processual e investigativa (RIBEIRO et al., 2016).

Nadone et al. (2017) expõe que esse ramo da contabilidade ainda é novo no Brasil, diferentemente de outras áreas como a auditoria que já se encontra bem definida. Por outro lado, nos Estados Unidos o cenário é outro, a Contabilidade Forense já é uma profissão regulamentada em diversos países e desde os anos 2000 vem crescendo. Contudo, existe uma demanda de profissionais com competência para atuar na área, tendo em vista que o contador forense não investiga apenas as fraudes, é preciso compreendê-las. Nota-se que no Brasil ainda não existe regulamentação para a profissão o que dificulta ainda mais a especialização de profissionais capacitados para desempenhar um trabalho de qualidade.

O Contador Forense tem o importante papel de prevenir e combater crimes econômicos, como a lavagem de capital e gerar provas que comprovem a existência de fraude (NADONE et al., 2017).

O mercado de trabalho é amplo para esses profissionais, podendo atuar tanto em instituições públicas, como no Federal Bureau of Investigation (FBI), Central Intelligence Agency (CIA), nos Estados Unidos ou em instituições privadas participando do controle interno, investigação contábil, entre outros setores (RIBEIRO et al., 2016).

Muito se confunde a Contabilidade Forense com a Auditoria e Perícia contábil, apesar de possuírem algumas características em comum elas se diferenciam em alguns pontos (NADONE et al., 2017). Golden e Skalak (2006) deixa claro que o papel do contador forense não é analisar e emitir opinião sobre demonstrativos contábeis, e sim, analisar documentos e evidências afim de produzir provas que possam ser usadas perante juízo. Ribeiro (2009) afirma que a perícia contábil se assemelha bastante com a Contabilidade Forense, a diferença é que essa última atua no âmbito de fraudes, já o auditor tem a competência de analisar demonstrativos contábeis, emitir opiniões sobre estes demonstrativos e analisar se foram emitidos de acordo com práticas aceitáveis na contabilidade (NADONE et al., 2017).

Nesse sentido pesquisas realizadas anteriormente procuram identificar características necessárias para o profissional forense desempenhar de forma satisfatória seu trabalho e



qual profissional contábil, entre auditores e peritos, seria o mais apto a se especializar como contador forense (NADONE et al., 2017). A tabela 1 mostra de forma clara a diferença entre esses três profissionais.

**Tabela 1 - Diferença das Atividades de Auditoria, Perícia e Contabilidade Forense**

Característica do Trabalho	Auditoria	Perícia	Contabilidade Forense
Objetivo	Emitir opinião	Emitir opinião	Apurar fatos
Natureza	Específica	Ampla	Ampla
Foco	Ambiente de controles internos	Processo ou ação específica	Processo, ação específica ou demanda executiva
Periodicidade	Trimestral e anual	Pontual	Pontual
Demandantes	Órgãos reguladores, legislação e acionistas	Justiça ou partes envolvidas	Fraudados (vítimas)
Produto final	Parecer/Relatório	Laudos	Relatório
Escopo	Demonstrações financeiras	Quesitos	Denúncia
Tempo	Histórico	Histórico	Histórico e futuro
Tipo	Apuração	Deteção	Deteção e prevenção
Apuração	Fatos e estimativas	Fatos	Fatos
Formação	Contador	Contador	Multidisciplinar

**Fonte: Adaptado de Nadone et al. (2017).**

Nota-se que as três especialidades possuem semelhanças, porém a Contabilidade Forense atua no contexto restrito de fraudes, enquanto que a Auditoria trabalha na identificação desta, como uma forma de verificação de conformidade. Já a Perícia Contábil é mais ampla, trazendo como motivação de seus trabalhos a apresentação de provas de algum acontecimento perante um órgão julgador (AQUINO; IMONIANA, 2017).

### 2.2.1 Competências do Contador Forense

Estudos como os de Santos et al. (2017) citam que as habilidades necessárias para o desempenho da função de Contador Forense estão cada vez mais complexas devido a grande exigência de prestação de contas com responsabilidade no meio empresarial. Dentre elas, pode-se destacar a habilidade para apresentar soluções para manobras contábeis que distorcem as demonstrações financeiras.

Após pesquisas feitas sobre o assunto, foi possível identificar um conjunto de habilidades que podem ser reconhecidos em um profissional de contabilidade forense, conforme pode ser visto na Tabela 2.

**Tabela 2 – Competências do Contador Forense**

Competência	Autoria
Análise Dedutiva	Bhasin (2013); Digabriele (2008); Okoye e Jugu (2010)
Competência	Autoria
Análise e Síntese dos Resultados das Descobertas	Astutie e Utami (2013); Bhasin (2013); Davis <i>et al.</i> (2010)
Ceticismo	Astutie e Utami (2013)
Compostura	Bhasin (2013); Digabriele (2008); Okoye e Jugu (2010)
Compreensão dos Objetivos de um Caso	Bhasin (2013); Davis <i>et al.</i> (2010)
Comunicação Escrita	Astutie e Utami (2013); Bhasin (2013); Davis <i>et al.</i> (2010); Digabriele (2008); Okoye e Jugu (2010)
Comunicação Oral	Astutie e Utami (2013); Bhasin (2013); Davis <i>et al.</i> (2010); Digabriele (2008); Okoye e Jugu (2010)
Conhecimento Jurídico	Astutie e Utami (2013); Bhasin (2013); Digabriele (2008); Okoye e Jugu (2010)
Detalhismo	Astutie e Utami (2013)
Flexibilidade Investigativa	Astutie e Utami (2013); Bhasin (2013); Digabriele (2008); Okoye e Jugu (2010)
Habilidades de Auditoria	Bhasin (2013); Davis <i>et al.</i> (2010)
Habilidades de Pesquisa	Bhasin (2013); Davis <i>et al.</i> (2010)
Identificação de Questões-chave	Bhasin (2013); Davis <i>et al.</i> (2010)
Intuição Investigativa	Bhasin (2013); Davis <i>et al.</i> (2010)
Narração de Fatos	Bhasin (2013); Davis <i>et al.</i> (2010)
Observação de Fatos em sua Amplitude	Davis <i>et al.</i> (2010)
Organização de Situações Não Estruturadas	Bhasin (2013); Davis <i>et al.</i> (2010)
Pensamento Crítico	Astutie e Utami (2013); Bhasin (2013); Davis <i>et al.</i> (2010); Digabriele (2008); Okoye e Jugu (2010)
Pensamento como o Malfeitor	Bhasin (2013); Davis <i>et al.</i> (2010)
Proficiência Analítica	Bhasin (2013); Digabriele (2008); Okoye e Jugu (2010)
Resolução de Problemas Estruturados	Bhasin (2013); Davis <i>et al.</i> (2010)
Resolução de Problemas Não Estruturados	Bhasin (2013); Davis <i>et al.</i> (2010); Digabriele (2008); Okoye e Jugu (2010)
Simplificação da informação	Bhasin (2013); Davis <i>et al.</i> (2010)

**Fonte: Adaptado de Nadone et al. (2017).**

Com relação as competências necessárias para o desempenho da atividade de Contador Forense, estão o pensamento como malfeitores, a análise e síntese dos resultados da descoberta, resolução de problemas estruturados e não estruturados, ceticismo, entre outros. Para Nadone et al. (2017) esse conjunto de competência foi testado empiricamente nos Estados Unidos e em outros países.

### 2.3 Estudos Anteriores Correlatos ao Tema

No âmbito internacional nota-se um significativo aumento no número de pesquisas tratando sobre o ensino em Contabilidade Forense, abordando fatos atuais e perspectivas futuras, percepção dos acadêmicos e profissionais acerca da profissão e relacionando aspectos comportamentais dos profissionais. Diante do exposto, são citados estudos internacionais como o de Digabriele (2008) que teve por objetivo analisar a percepção dos contadores públicos com relação às características e habilidades relevantes do contador forense. A metodologia utilizada foi um questionário aplicado com funcionários do Departamento de Contabilidade Geral no Ministério de Finanças da Malásia. Foram usados métodos estatísticos de análise fatorial, correlação e Teste-T para análise dos dados. Os resultados achados foram que dentre as principais características estão listados o conhecimento em contabilidade, auditoria, investigação e legislação específica, juntamente com valores éticos e conhecimento habilidades interpessoais.

Imoniana et al. (2013) analisaram as características dos serviços de contabilidade forense realizados pelas empresas de contabilidade no Brasil, utilizando uma abordagem exploratória. Questionaram qual é a característica da contabilidade forense que comprove a inovação dos profissionais contadores para reduzir as práticas criminosas de contabilidade corporativa. Concluíram que as fraudes que foram menos detectadas pelos auditores começam a ganhar forma, pois os auditores são mais adequadamente treinados para detectar fraudes em vez de enfatizar a tradicional segregação de funções e salvaguarda de ativos.

Hegazy et al. (2017) investiga como a contabilidade forense é percebida, o perfil daqueles que trabalham no campo, os tipos de serviços oferecidos, os conhecimentos e habilidades essenciais necessários, a resposta acadêmica e profissional ao seu crescimento e se pode ser considerada uma profissão. Utilizaram-se de entrevista e questionário. Constataram que a contabilidade forense no Reino Unido é um campo de atividade multidisciplinar, menos focado na contabilidade do que o sugerido por seu nome, com muito pouco interesse em se tornar uma profissão reconhecida no futuro previsível, mas uma possibilidade que, em última análise, será feita com base em equipes de pessoas com habilidades complementares em vez de indivíduos com uma base comum de habilidades especializadas.

No âmbito nacional, foram desenvolvidos poucos trabalhos tratando dessa temática, isso porque a profissão de contador forense ainda é uma área de atuação relativamente nova no Brasil. As poucas pesquisas que tratam desse tema procuram conectar-se a percepção dos profissionais contábeis (auditor independente, auditor interno, perito e o próprio contador forense) acerca do profissional adequado para combater fraudes nas empresas.

Santos et al. (2017) que buscaram identificar quais as habilidades relevantes para o exercício da perícia criminal no Brasil na percepção dos peritos e delegados da Polícia Federal. Trouxeram como metodologia o método survey. Os resultados evidenciaram que as habilidades mais relevantes foram a comunicação escrita, análise dedutiva e o pensamento crítico, já dentre as menos relevantes se encontram as entrevista, resolução e negociação de conflitos.

Nadone et al. (2017) teve como objetivo geral em seu trabalho o estudo da percepção de especialistas em fraudes quanto a competências necessárias para atuação do contador forense no Brasil. A metodologia usada foi a técnica de Delphi, onde através de estudos bibliográficos anteriores foram elaboradas uma lista com 23 competências. Os resultados foram que todas as competências apresentadas são relevantes para atuação do contador forense, porém a competência “imparcialidade” foi a que obteve melhor classificação, em contrapartida a “conhecimento em Psicologia” foi a pior classificação dentre todas as outras.

### **3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

Esta pesquisa classifica-se quando aos objetivos como descritiva, tendo em vista que busca analisar o nível de conhecimento dos discentes de Contabilidade da Universidade Federal Rural do Semi-Árido (UFERSA) acerca competências do Contador Forense. A pesquisa descritiva exige do pesquisador habilidades mais precisas com técnica, métodos, modelos e teoria como uma ferramenta que irá auxiliar na coleta e interpretação de dados com o objetivo de oferecer validade científica a pesquisa (BEUREN, 2013).



Quanto aos procedimentos, o presente estudo caracteriza-se como levantamento ou survey, tendo em vista a solicitação de algumas informações ao grupo de discentes do curso de Ciências Contábeis UFERSA, esse tipo de pesquisa, conforme Beuren (2013) solicita informações a um grupo específico ou todos os integrantes do universo que está sendo pesquisado, para que seja possível o levantamento de dados que demonstrem características específicas do grupo.

Desse modo, os dados foram coletados no primeiro semestre de 2019 por meio de questionário pré-definido com a intenção de coletar informações descritivas a respeito de uma população. O questionário foi dividido em três etapas, sendo a primeira parte direcionada a análise do perfil sociodemográfico dos participantes; a segunda, composta de questionamentos básicos a respeito do conhecimento do discente sobre profissão do Contador Forense; a terceira, corresponde a um quadro com um número taxativo de competências necessárias para atuação do contador forense para que os discentes avaliem, de acordo com suas percepções, o conhecimento dessas competências para atuação deste profissional por meio de uma escala likert de cinco pontos (1 - Nenhum conhecimento, 2 - Muito pouco conhecimento; 3 - Pouco conhecimento a 4 - Médio conhecimento; 5 - Alto conhecimento).

Optou-se por questões fechadas acerca das habilidades que um Contador Forense deve possuir de acordo com a percepção dos discentes, com a intenção de colher, em um espaço relativamente curto, o maior número possível de respondentes. Inicialmente foi aplicado um pré-teste com dez pessoas escolhidas aleatoriamente para a verificação de possíveis inconsistências que pudessem comprometer a pesquisa, porém, após a aplicação não se detectou nenhuma incoerência, permitindo-se que fosse dado sequência no colhimento das informações.

A população compõe-se de todos os discentes, de todos os nove períodos do curso de graduação em Ciências Contábeis da UFERSA. Para o processo de coleta de dados foram usados questionários impressos distribuídos em todas as turmas com o intuito de conseguir o maior número de respostas possíveis. Ao total foram distribuídos 230 questionários, dos quais 178 foram respondidos (77,39%), destes, 20 foram descartados por falta de respostas, restando ao final um total de 158 questionários válidos.

Para que fosse possível identificar quais as competências de maior relevância pertencentes ao contador forense, buscou-se através da Análise Fatorial (AF) reunir as competências em fatores e assim identificar quais são as mais representativas para o profissional. A AF é uma técnica que possibilita identificar um conjunto de variáveis específicas dentro de um conjunto de variáveis muito maior, ou seja, concentrar informações de um conjunto de variáveis em um grupo bem menor (HAIR et al., 2009).

Destaca-se que o método de extração utilizado foi a análise de componentes principais, e as habilidades foram sujeitos a medida de Kaiser-Meyer-Olkin (KMO), ao teste de esfericidade de Bartlett e a Alfa de Cronbach. Segundo os ensinamentos de Bezerra e Corrar (2006) o teste estatístico KMO é uma medida que possibilita verificar o quanto a aplicação da AF é adequada ao conjunto de variáveis apresentadas, os resultados próximos a 1 sugerem perfeita adequação dos dados para Análise Fatorial.

Tratando-se do teste de esfericidade de Bartlett, que tem a intenção de verificar se existe um nível de relação entre as variáveis para que seja possível a aplicação da AF, sendo o resultado encontrado inferior a 0,5 satisfatório e possibilitando a aplicação da Análise

Fatorial (HAIR et al., 2009). E por fim, o Alfa de Cronbach, que tem como objetivo avaliar a confiabilidade das variáveis, onde o resultado próximo a 1 é considerado como satisfatório (MOORI; ZILBER, 2003; LEAL; MIRANDA; CARMO, 2013).

De acordo com Hair et al. (2009), a extração dos fatores deve ser feita após a observação das comunalidades, com a intenção de analisar se as variáveis possuem níveis aceitáveis de explicação, sendo assim, as variáveis com valores inferiores a 0,50 são ditas como não sendo capazes de explicar suficientemente os fatores. Dessa forma, na presente pesquisa ficou decidido que seria excluído competências com valores menores que 0,50, pois se conclui que essas informações não apresentam relevância para pesquisa.

## 4 RESULTADOS E discussões

Os resultados dessa pesquisa estão divididos em três seções, em que a primeira corresponde as informações de caráter geral a respeito dos participantes, como gênero, atuação profissional, área de atuação e demais características que estão atribuídas ao perfil dos discentes. A segunda parte aborda questões específicas acerca do conhecimento sobre o que é contabilidade forense e se os discentes adquiriram ou não esses conhecimentos durante a graduação. A terceira e última parte trata-se de perguntas com intenção de medir o conhecimento dos discentes quanto as competências que possuem os profissionais da contabilidade forense.

### 4.1 Perfil Sociodemografico dos Discentes

A Tabela 3 demonstra a quantidade de participantes em sua totalidade. Esse número encontra-se dividido por períodos que o discente está cursando, e ainda, dentro dessa divisão pode-se observar outra, por gêneros e por faixa etária, como pode ser demonstrada a seguir.

**Tabela 3 - Perfil dos participantes**

Perfil do Respondentes	Período									Total	%
	P1	P2	P3	P4	P5	P6	P7	P8	P9		
Gênero	21	21	26	9	14	26	14	14	13	158	100%
Masculino	8	12	14	4	7	17	6	6	8	82	52%
Feminino	13	9	12	5	7	9	8	8	5	76	48%
Faixa Etária	21	21	26	9	14	26	14	14	13	158	100%
Até 20	16	17	19	1	5	2	0	0	0	60	38%
21 a 25	3	4	4	6	6	17	10	8	8	66	42%
26 a 30	0	0	2	2	3	4	3	4	3	21	13%
31 a 35	1	0	1	0	0	2	1	2	1	8	5%
Acima de 40	1	0	0	0	0	1	0	0	1	3	2%

**Fonte: Dados da Pesquisa (2019).**

De todos os participantes, 52% são do gênero masculino e 48% do gênero feminino, isso representa uma população predominantemente masculina, esse número se justifica através dos dados retirados do portal do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) (2019) que se pode observar, na região onde foi aplicado esta pesquisa, um número predominante de homens (54,98%) atuando como contadores e técnicos em contabilidade, enquanto que

as mulheres são apenas 45,02% do total. Dentre eles a maioria se encontra na faixa etária entre 21 e 25 anos, representando 42% dos participantes, e a menor parte deles está na faixa etária acima de 40 anos, com apenas 2%, notando-se como consequência da pesquisa uma concentração de uma população mais jovem. Uma possível explicação para isso, pode residir no fato de as pessoas optarem por fazer uma graduação logo após a conclusão do Ensino Médio, o que acontece, na maioria dos casos, entre os 18 e 20 anos, com a conclusão da graduação 5 anos depois. Nota-se ainda, um número de respondentes de maior significância nos três períodos iniciais, número esse que vai decrescendo ao longo dos períodos, sendo uma possível justificativa para esse evento o grande número de evasão que o curso possui.

A Tabela 4 evidencia a quantidade de participantes que estão cursando ou já cursaram alguma das disciplinas obrigatórias que possuem alguma relação com a Contabilidade Forense, sendo elas Auditoria I, II e Perícia Contábil que são cobradas no 6º, 7º e 8º períodos, respectivamente.

**Tabela 4 - Disciplina cursadas ou em curso**

Disciplinas cursadas ou em curso	Quantidade	%
Auditoria I	34	22%
Auditoria I e II	7	4%
Auditoria I e Perícia	19	12%
Auditoria I, II e Perícia	3	2%
Não cursou nenhuma das disciplinas acima	95	60%
Total	158	100%

**Fonte: Dados da Pesquisa (2019).**

Os dados mostram que 60% dos respondentes ainda não cursaram nenhuma dessas disciplinas, o que pode ser justificado pelo alto número de participantes ainda se encontrarem nos períodos iniciais. Em contrapartida, apenas 2% deles já cursaram todas disciplinas mencionadas, número significativamente baixo se for levado em consideração o número de respondentes que estão no 9º período, sendo uma justificativa viável para essa situação a possibilidade de alguns discentes estarem irregulares no curso e por consequência não terem cursado tais disciplinas.

Ao serem indagados a respeito do conhecimento sobre fraudes os respondentes puderam demonstrar se possuíam ou não tal conhecimento. A Tabela 6 traz essas informações de forma separada de acordo com os números apresentados na Tabela 5 (grupos de respondentes por disciplinas cursadas).

**Tabela 5 - Conhecimento sobre fraude**

Durante o curso você já adquiriu conhecimento sobre fraude?	Disciplina					Total	%
	Auditoria I	Auditoria I e II	Auditoria I e Perícia	Auditoria I, II e Perícia	Não cursou nenhuma das disciplinas anteriores		
Sim	29	9	2	17	52	109	69%
Não	5	0	1	0	43	49	31%
Total	34	9	3	17	95	158	100%

**Fonte: Dados da Pesquisa (2019).**

É possível verificar que dentre o total apresentado na Tabela 5, 109 (69%) respondentes possuem conhecimento do que é fraude, entre essas, 52 pessoas ainda não cursaram nenhuma das disciplinas já citadas, podendo se chegar à conclusão de que outras disciplinas também

podem explicar o conceito de fraude ou que esse conhecimento pode ser adquirido por outros meios no ambiente externo da universidade.

A Tabela 6 mostra a relação entre os participantes que exercem algum tipo de atividade remunerada ou não.

**Tabela 6 - Atividade profissional**

Você exerce alguma atividade remunerada ou não?	Disciplina					Total	%
	Auditoria I	Auditoria I e II	Auditoria I e Perícia	Auditoria I, II e Perícia	Não cursou nenhuma das disciplinas anteriores		
Sim	20	8	2	14	50	94	59%
Não	14	1	1	3	45	64	41%
Total	34	9	3	17	95	158	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2019).

Observando os dados, percebe-se que 59% dos participantes exercem atividade remunerada, enquanto que 41% não exercem. Os dados podem significar que grande parte das pessoas que cursam contabilidade já trabalham, um motivo para justificar isso é o fato de ser um curso noturno e com uma grande capacidade empregatícia, estimulando os discentes a começarem a trabalhar ainda durante a graduação.

De acordo com os dados da tabela anterior, baseando-se nas respostas positivas, perguntou-se ainda se a atividade que exerciam era voltada para área contábil, a Tabela 7 mostra esses resultados.

**Tabela 7 - Atuação na área contábil**

Você exerce atividade na área contábil?	Disciplina					Total	%
	Auditoria I	Auditoria I e II	Auditoria I e Perícia	Auditoria I, II e Perícia	Não cursou nenhuma das disciplinas anteriores		
Sim	11	1	4	1	14	31	33%
Não	9	7	10	1	36	63	67%
Total	20	8	14	2	50	94	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2019).

Nota-se que dos 94 participantes (59%) que responderam positivamente para pergunta anterior, 31 (33%) atuam na área contábil e os outros 63 (67%), trabalham em outras áreas que não corresponde a área contábil. Esses números podem mostrar que muitos dos participantes trabalham, mas em áreas que não estão relacionadas com a contabilidade, inclusive com as áreas de Auditoria e Perícia objeto de pesquisa desse trabalho.

Ainda com base nas Tabelas 6 e 7, a Tabela 8 irá expor a área contábil de atuação dos respondentes que disseram trabalhar na área contábil.

**Tabela 8 - Atuação na área contábil**

Você exerce atividade na área contábil?	Disciplina					Total	%
	Auditoria I	Auditoria I e II	Auditoria I e Perícia	Auditoria I, II e Perícia	Não cursou nenhuma das disciplinas anteriores		
Assessoria e consultoria	1	0	0	0	0	1	3%
Contábil	1	0	0	2	2	5	16%
Empresa JR.	1	0	0	0	0	1	3%
Financeiro	0	0	0	1	0	1	3%
Fiscal	5	1	0	0	3	9	29%
Gerencial	0	0	0	1	1	2	6%
Governamental	1	0	0	0	1	2	6%
Perícia	0	0	0	0	1	1	3%
Pesquisas estatísticas	1	0	0	0	0	1	3%
Pessoal	1	0	1	0	6	8	26%
Total	2	0	0	2	2	31	100%

**Fonte: Dados da Pesquisa (2019).**

Sendo assim, dos 31 (33%) dos participantes que disseram atuar na área contábil, a maior parte respondeu que atuava no setor fiscal (29%), em seguida, setor pessoal (26%) e por fim setor contábil (16%), sendo essas as três áreas que possuem mais atuação dentre os participantes. Por outro lado, nenhum respondente declarou trabalhar com Auditoria e apenas 1 (3%) alegou trabalhar na área de Perícia Contábil, tendo como possível justificativa que o conhecimento em fraude mencionando pela maioria dos participantes não foi adquirido através de atividades profissionais desenvolvidas na área.

#### 4.2 Conhecimentos a Respeito da Contabilidade Forense

Nessa segunda parte das análises, as questões trataram de conhecimentos específicos a respeito da contabilidade forense, levando-se em consideração que essa área da contabilidade ainda é pouco conhecida no Brasil, surgiu o interesse de conhecer se os discentes possuem algum tipo de conhecimento prévio a respeito do assunto e com isso, a Tabela 9 apresenta esses resultados.

**Tabela 9 - Conhecimento sobre Contabilidade Forense**

Você possui algum conhecimento prévio sobre Contabilidade Forense?	Disciplina					Total	%
	Auditoria I	Auditoria I e II	Auditoria I e Perícia	Auditoria I, II e Perícia	Não cursou nenhuma das disciplinas acima		
Sim	12	2	3	1	12	30	19%
Não	22	7	14	2	83	128	81%
Total	34	9	17	3	95	158	100%

**Fonte: Dados da Pesquisa (2019).**



Como já foi citado antes, a profissão de contador forense até então não é regulamentada no Brasil e é ainda muito confundida com as profissões de auditor e perito, isso pode ser uma justificativa para que muitas pessoas não conheçam a respeito do papel da contabilidade forense, pode-se comprovar isso ao observar que 81% dos participantes da pesquisa responderam que não sabiam do que se tratava a contabilidade forense, esse número pode alegar que mesmo 69% dos participantes tendo declarado ter conhecimentos a respeito de fraudes, a maior parte deles não possuem conhecimentos dessa área mais específica.

Dando sequência, a Tabela 10 demonstra, apresentou-se três afirmações que descrevem cada uma das três áreas objetos de estudo dessa pesquisa e através de uma escala likert os respondentes poderiam concordar ou não com tais afirmativas, sendo assim possível analisar a ocorrência de confusão entre a definição das três áreas que mais possuem pontos em comum, a auditoria, a perícia contábil e a contabilidade forense.

**Tabela 10 - Nível de conhecimento sobre Contabilidade Forense**

Afirmação	Escala					Total
	1	2	3	4	5	
1. Contabilidade Forense é o mesmo que "Perícia Contábil"	25	18	61	30	24	158
2. Contabilidade Forense é o mesmo que "Auditoria Contábil"	27	20	41	44	26	158
3. "Contabilidade Forense é a ciência de coletar e apresentar informações financeiras em uma forma que seja aceita como prova por uma corte julgadora contra perpetradores de crimes de natureza econômica". Você concorda com essa afirmativa?	32	53	45	13	15	158

**Fonte: Dados da Pesquisa (2019).**

Na escala de 1 a 5 sendo o (1) indiferente, o (2) concordo plenamente, (3) concordo parcialmente, (4) discordo parcialmente e o (5) discordo plenamente é possível perceber que um número significativo respondeu ser indiferente a respeito das afirmativas, ou seja, os respondentes provavelmente não sabiam do que se tratava tais afirmações. Na primeira afirmação, na qual se dizia que a contabilidade forense é o mesmo que perícia contábil 61 dos 158 respondentes declararam "concordar parcialmente", enquanto que apenas 18 concordaram totalmente.

Já na segunda afirmativa, que apresentou a contabilidade forense como sendo o mesmo que auditoria contábil, 44 do total de respondentes afirmaram "discordar parcialmente, em contrapartida 20 dos 158 disseram concordar plenamente. Por fim, a terceira alternativa apresentava a definição da contabilidade forense encontrada na literatura e 53 deles expressaram "concordar plenamente" e uma pequena parte, apenas 13 do total de 158 discordaram parcialmente, dessa forma mostrou-se um número de respostas satisfatória tendo em vista que a maioria respondeu concordar plenamente com a definição da contabilidade forense. Por outro lado, as duas primeiras afirmativas não obtiveram respostas satisfatórias, pois auditoria e perícia não se confundem com contabilidade forense e pode-se notar uma certa confusão ao perceber o grande número de respondes que declaram concordar parcialmente. Mostrando-se uma justificativa para tal fato a possibilidade de os discentes saberem a definição da contabilidade forense, mas ainda sim confundi-la com as outras duas áreas.

Como forma complementar dos resultados, consolidou-se as respostas obtidas através da questão aberta, onde eles deveriam descrever a respeito do conhecimento que tinham sobre contabilidade forense. Com objetivo de identificar as palavras-chaves, foi realizada

uma codificação isolada das respostas, em que o resultado se deu pelas principais palavras citadas nas respostas obtidas. Dessa forma, elaborou-se uma nuvem de palavras, com as expressões mais citadas pelos discentes, utilizando-se do Software Atlas ti.

**Figura 1: Nuvem de palavras sobre o que os discentes entendem que é contabilidade forense.**



**Fonte: Dados da Pesquisa (2019).**

Para fins de análise, as palavras que apareceram com maior destaque, tomando como referência o tamanho, em que quanto maior for o destaque maior foi o número de vezes que essas palavras foram citadas. Dessa forma, é possível perceber através da Figura 1 que o termo “fraude” é o que aparece com bastante evidencia, isso mostra que apesar de uma grande parte dos respondentes ainda não conhecer sobre o que é fraude eles conseguem unir isso ao papel desempenhado pelo contador forense como sendo uma de suas atribuições básicas a elucidação de fraudes. Logo em seguida vem expressões como “investigação”, “identificação”, “solução”, “combate”, “descoberta” que reforça ainda mais a afirmação anterior, que atribui ao contador forense a competência de resolução de fraudes contábeis.

### 4.3 Nível de Conhecimento das Competências do Contador Forense

Levando em conta as informações citadas na metodologia acerca da Análise Fatorial, da análise de comunalidades e ainda dos outros três testes estatísticos, foram realizadas duas extrações até chegar ao modelo final. Dessa forma, ao ser feita a primeira extração com as 23 competências listadas, apresentou-se um KMO de 0,95, um valor relativamente alto ao se levar em consideração que o resultado ideal seja próximo a 1, logo, a aplicação da AF é apropriada.

O teste de esfericidade de Bartlett apresentou um resultado de 0, sendo a significância inferior a 0,05, foi possível validar o uso desse conjunto de dados para o uso da Análise Fatorial. O teste de Alfa de Cronbach (0,975) também apresentou um resultado próximo a 1, sendo assim considerado satisfatório, ou seja, apresentando confiabilidade de suas variáveis. Por fim, a variância total explicada foi de 65,75%. Porém, sendo consideradas as comunalidades, duas das variáveis listadas mostraram falhas de explicação, já que apresentaram valores baixos, sendo elas a C14 - Intuição investigativa (0,353) e a C19 - Pensamento como malfeitor (0,396).

A justificativa para a ocorrência de problemas nessas duas variáveis pode ser atribuída a interpretação errônea por parte dos respondentes, pois são características que dificilmente são atribuídas a qualquer profissional. Ou ainda pode-se ter pensado que a intuição

investigativa só poderia ser atribuída a profissionais que trabalham com investigações e áreas afins, já o pensamento como malfeitor é uma competência que pouco se observa em profissionais, principalmente nos da área contábil, por isso os discentes podem ter apresentando um menor nível de conhecimento nessas competências específicas.

Na segunda tentativa de extração, alcançou-se o melhor modelo que atendesse o objetivo proposto, através do teste de variância total buscou-se identificar a quantidade de fatores que seriam formados a partir do conjunto de competências, dessa forma, levando em consideração o grau de explicação, notou-se a formação de um único fator que permitiu a composição de um único fator capaz de explicar 69,512% da variabilidade total dos dados originais.

Já a Tabela 11 evidencia a formação do fator seguido dos valores referentes a carga fatorial, mostrando o conhecimento atribuído pelos discentes sobre as competências do contador forense de forma decrescente.

**Tabela 11 - Matriz de componente formada pelas competências do contador forense**

COMPETÊNCIAS	Componente
C17 - Organização de situações não estruturada	0,895
C16 - Observação de fatos em sua amplitude	0,882
C21 - Resolução de problemas estruturados	0,878
C23 - Simplificação da informação	0,874
C11 - Habilidade de auditoria	0,859
C10 - Flexibilidade investigativa	0,854
C13 - Identificação de questões-chaves	0,854
C9 - Detalhismo	0,852
C2 - Análise e síntese dos resultados das descobertas	0,851
C22 - Resolução de problemas não estruturados	0,848
C20 - Proficiência analítica	0,844
(C5 - Compreensão dos objetivos de um caso	0,839
C12 - Habilidade de pesquisa	0,828
C18 - Pensamento crítico	0,819
C6 - Comunicação escrita	0,818
C15 - Narração de fatos	0,797
C3 - Ceticismo	0,793
C7 - Comunicação oral	0,791
C1 - Análise dedutiva	0,785
C8 - Conhecimento jurídico específico	0,777
C4 - Compostura	0,752

**Fonte: Dados da Pesquisa (2019).**

De acordo com os resultados achados na presente pesquisa e no que diz respeito ao conhecimento dos discentes com relação as competências necessárias para atuação do contador forense, de acordo com a Tabela 11, as competências que apresentaram maior conhecimento foram a C17 – Organização de situações não estruturadas, C16 – Observação de fatos em sua amplitude e C21 – Resolução de problemas estruturados. Essa apuração não se iguala aos achados da pesquisa de Santos et al. (2017) e Digabriele (2008) que apontaram como as três principais competências a C18 – Pensamento crítico, C6 – Comunicação escrita e C1 – Análise dedutiva, que se encontram nas 14<sup>o</sup>, 15<sup>o</sup> e 19<sup>o</sup> posições, respectivamente. Neste caso, os autores analisaram o nível de importância que essas competências tinham para o desempenho do trabalho do Contador Forense.

Essa divergência pode ter ocorrido devido diferença dos objetivos das pesquisas, em que o presente estudo procura o nível de conhecimento dos discentes com relação as

competências do contador forense, enquanto que as pesquisas na qual se faz a comparação tem como objetivo elencar as habilidades mais relevantes, na percepção dos usuários e praticantes de perícia no Brasil, de um Perito Criminal Federal Contábil. O que significa que a percepção dos profissionais que atuam na área não está condizente com a percepção dos discentes, surgindo uma possível justificativa para este fato a possibilidade da academia não está formando conhecimento sobre as competências que realmente tem importância para o mercado de trabalho.

Já o estudo de Astutie e Utami (2013) apresentou uma escala de importância das habilidades investigadas como a “Flexibilidade Técnica” como primeira colocada, que no presente estudo ela pode ser com a C10 – Flexibilidade investigativa, localizada na 6ª posição, como exposto na Tabela 13. A segunda colocada mais importante não foi objeto desse estudo e a terceira foi a C8 – Conhecimento jurídico específico, que como pode ser visto, ficou na penúltima colocação nos resultados dessa pesquisa. Destaca-se mais uma vez o motivo da divergência entre os resultados dos diferentes trabalhos pode ter ocorrido devido aos diferentes objetivos gerais das pesquisas. O estudo de Santos et al. (2017) listou em um total de treze habilidades relevantes, o de Digabriele (2008) nove habilidades e o de Astutie e Utami (2013) sete, e isso pode influenciar na comparação dos resultados.

Essas competências que os discentes dizem ter mais conhecimento podem ser importantes para a capacitação de profissionais e estudantes da área. Esperava-se que a C6 – Comunicação escrita estivesse entre as primeiras e mais relevantes competências, pois é uma habilidade essencial para produção de laudos e relatórios. As expectativas também eram que os discentes possuíssem um nível de conhecimento elevado com relação as competências C18 – Pensamento crítico e C1 – Análise dedutiva, pois são estas que auxiliam na dedução e resolução de fraudes.

Porém, os resultados obtidos mostram que as competências C17 – Organizações de situações não estruturadas, C16 – Observação de fatos em sua amplitude e C21 – Resolução de problemas não estruturados ocupam a três primeiras posições da tabela, nessa sequência, demonstrando que os discentes possuem um nível de conhecimento mais elevados quanto a elas. Esse resultado mostra como destaque da pesquisa as competências mais relacionadas organização, observação e solução do problema em si.

Já com relação as competências menos conhecidas pelos discentes estão C1 – Análise dedutiva, C8 – Conhecimento jurídico específico e C4 – Compostura, que podem ser observadas na Tabela 11 nas últimas três posições. O estudo de Santos Filho, Carlos e Costa (2017) apuraram como sendo a C8 – Conhecimento jurídico específico, a resolução e solução de conflitos, que neste estudo está dividido em C21 – Resolução de problemas estruturados e C22 – Resolução de problemas não estruturados e por fim, cita a entrevista, que não é objeto de estudo dessa pesquisa. Já os achados de Digabriele (2008) apontou como competências menos relevantes a C22 – Resolução de problemas não estruturados, a serenidade, que não é uma variável desse estudo e a C8 – Conhecimento jurídico específico. Astutie e Utami (2013) apontaram como competências menos relevantes nos seus estudos as C9 – Detalhismo, C3 – Ceticismo, C6 – Comunicação escrita e C7 – Comunicação oral, que no estudo comparativo trata as duas últimas como uma só competência.

Dessa forma, nota-se que o resultado encontrado no presente estudo para a C8 – Conhecimento jurídico específico coincide também com os resultados dos estudos utilizados para comparação, pode-se atribuir uma justificativa a esse fato a possibilidade dos discentes

acharem que o contador forense não necessita de conhecimento em leis específicas para que desenvolva seu trabalho, possuindo apenas conhecimento em contabilidade e assuntos mais abrangentes.

Outro ponto que deve ser levado em consideração é a C4 – Compostura está nas posições baixa da tabela, considerando compostura como o modo ético de atuação do profissional, os discentes demonstraram possuir menos conhecimento a respeito dessa competência do que das demais, podendo-se ter uma consequência disso a falta de conhecimento da definição da palavra ou uma possível má interpretação. Por fim, é possível perceber que a C1 – Análise dedutiva aparece em todos os trabalhos usados para fazer comparação de resultados, como sendo uma das competências mais relevantes, porém nesta pesquisa ela apareceu como uma das menos relevantes, esse acontecimento pode ser atribuído ao fato de os discentes acreditarem ser uma competência sem relevância para a atuação do contador forense.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Essa pesquisa teve como objetivo geral analisar o nível de conhecimento dos discentes de Contabilidade das Universidade Federal Rural do Semi-Árido (UFERSA) acerca das competências do Contador Forense, tendo como base estudos nacionais (SANTOS; CARLOS; COSTA, 2017; NADONE et al., 2017) e internacionais (DIGABRIELE, 2008; ASTUTIE; UTAMI, 2013; IMONIANA; ANTUNES; FORMIGONI, 2013; HEGAZY; SANGSTER; KOTB, 2017) onde foram encontradas competências relevantes para atuação desse profissional. Foi possível observar algumas divergências com os estudos citados, o que pode ser justificado devido objetivos de pesquisa não serem os mesmos. O diferencial desse estudo foi que ele buscou analisar a percepção de discentes, enquanto que os outros com que se fez as comparações estudou a percepção de profissionais atuantes da área.

Os resultados encontrados nesse estudo mostraram que as competências que os discentes demonstraram ter maior conhecimento não coincidiram com as competências mais relevantes dos outros estudos que foram usados como comparação, sendo elas “organização de situação não estruturada”, “observação de fatos em sua amplitude” e “resolução de problemas não estruturado”. Em contrapartida, as que eles demonstraram um menor conhecimento foram “Análise dedutiva”, “Conhecimento jurídico específico” e “Compostura”, em que apenas a segunda apareceu como resultado semelhante aos demais estudos.

Pode-se observar também com os resultados da pesquisa que muitas pessoas ainda não conhecem o que é contabilidade forense e o que faz o profissional que atua nessa área, sendo ainda, bastante confundido com a perícia contábil e a auditoria. A profissão ainda não é regulamentada no Brasil e a maioria dos discentes não estudam isso durante a graduação, sendo o principal motivo para desconhecimento da mesma. E foi exatamente isso que o estudo pretendeu, analisar se os discentes possuíam ou não esse conhecimento e se eles obtinham isso durante a graduação.

Com crescente demanda de crimes financeiros de grande repercussão, faz-se necessário uma discussão sobre a regulamentação desse profissional no país, para que seja possível a formação e preparação de profissionais capazes de atuar na área de forma eficiente. Espera-se que os resultados desse estudo possam auxiliar as IES na criação de grades curriculares na área de Contabilidade Forense, para que possam assim, formar profissionais



capacitados para atuar no ramo, e também para o desenvolvimento e reconhecimento da profissão no país.

É necessário esclarecimento maior aos profissionais contábeis, estudantes e sociedade em geral a respeito do que é e o que faz o contador forense, levando em consideração que a competência “Conhecimento jurídico específico” ficou entre as competências que obtiveram menor conhecimento dos discentes, porém é improvável que um profissional de qualidade não possua uma capacidade de entender procedimentos legais e questões jurídicas.

Por se tratar de um assunto ainda um pouco explorado no contexto brasileiro, faz-se necessário a realização de novas pesquisas, sugerindo-se a produção de outros estudos utilizando diferentes abordagens metodológicas, mas ainda no contexto das competências, porém com outros tipos de amostra, indicando a aplicação em outras universidades, para que seja possível fazer uma comparação entre o nível de conhecimento de discentes de outras universidades.

A limitação do estudo concentrou-se na análise do conhecimento dos discentes em apenas uma universidade e com isso uma menor capacidade de comparação entre realidades educacionais de vários cursos de ciências contábeis. Por fim, os estudos na área da educação na área de contabilidade forense são considerados relevantes devido necessidade de desenvolvimento da temática.

## Referências

ASTUTIE, Y. P.; UTAMI, Y. Characteristics and relevant skills of the forensic accountant: an empirical study on Indonesia. In International Conference on Accounting and Finance (AT). Proceedings (p. 122). Global Science and Technology Forum, 2013.

BEUREN, I. M. I. Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade. Editora Atlas SA, 2013.

BHASIN, M. L. Communion of Corporate Governance and Forensic Accounting: A Study of an Asian Country. British Journal of Research, v. 3, n. 1, p. 14-40, 2016.

BONOTTO, P. V. As fraudes contábeis da Enron e Worldcom e seus efeitos nos Estados Unidos. Trabalho de Conclusão de Curso, Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, 23f. Porto Alegre, RS, 2010.

CARDOSO, J. L.; DE SOUZA, M. A.; ALMEIDA, L. B. Perfil do contador na atualidade: um estudo exploratório. Revista Base (Administração e Contabilidade) da UNISINOS, v. 3, n. 3, p. 275-284, 2006.

CASTRO, J. M. Métodos e técnicas de pesquisa: manual prático. Belo Horizonte: MPA, 2002.

CHO, D. Accounting education turns focus on new business skills. Accounting Today, v. 13, n. 18, p. 5-7, 1999.

CRUMBLEY, D. L.; APOSTOLOU, N. Forensic accounting: A new growth area in accounting. Ohio CPA Journal, v. 61, n. 3, p. 16-21, 2002.

DE CONTABILIDADE, C. F. (2015). NBC PP 01–Perito Contábil.

DE CONTABILIDADE, C. F. (2009). NBC TA 240-Responsabilidade do Auditor em Relação à Fraude.

DE SOUZA, J.C.; SCARPIN, J.E. Fraudes Contábeis: As respostas da contabilidade nos Estados Unidos e na Europa. In: SEGeT –Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia. 3., 2006. Anais..., 2006.

DIGABRIELE, J. A. An empirical investigation of the relevant skills of forensic accountants. *Journal of Education for Business*, v. 83, n. 6, p. 331-338, 2008.

DOS SANTOS FILHO, C. R.; CARLOS, F. A.; DA COSTA, F. M. Habilidades Relevantes para a Perícia Contábil Criminal: A Percepção dos Peritos e Delegados da Polícia Federal. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, v. 11, n. 1, p. 69-89, 2017.

GOLDEN, T. W. A guide to forensic accounting investigation. John Wiley & Sons, 2011.

HAIR, J. F.; BLACK, W. C.; BABIN, B. J.; ANDERSON, R. E.; TATHAM, R. L. Análise multivariada de dados. Bookman Editora, 2009.

HEGAZY, S.; SANGSTER, A.; KOTB, A. Mapping forensic accounting in the UK. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, v. 28, p. 43-56, 2017.

IMONIANA, J. O.; ANTUNES, M. T. P.; FORMIGONI, H. The forensic accounting and corporate fraud. *JISTEM-Journal of Information Systems and Technology Management*, v. 10, n. 1, p. 119-144, 2013.

IMONIANA, J. O.; AQUINO, A. A. Contabilidade Forense e Perícia Contábil: um estudo fenomenográfico. *Revista Organizações em Contexto*, v. 13, n. 26, p. 101-126, 2017.

LEAL, D. T. B.; JÚNIOR, E. C. A aula expositiva no ensino da contabilidade. *Contabilidade vista & revista*, v. 17, n. 3, p. 91-113, 2006.

LEAL, E. A.; MIRANDA, G. J.; CARMO, C. R. S. Teoria da autodeterminação: uma análise da motivação dos estudantes do curso de ciências contábeis. *Revista Contabilidade & Finanças*, v. 24, n. 62, p. 162-173, 2013.

D CFE, G. A. M. P. Financial investigation and forensic accounting. CRC Press, 2010.

MOORI, R. G.; ZILBER, M. A. Um estudo da cadeia de valores com a utilização da análise fatorial. *Revista de Administração contemporânea*, v. 7, n. 3, p. 127-147, 2003.

MORAIS, C. Escalas de medida, estatística descritiva e inferência estatística, 2005.

MURCIA, F. D. R. Um estudo das fraudes contábeis sob duas óticas: jornais econômicos versus periódicos acadêmicos no período de 2001-2004. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ (on-line)*, v. 10, n. 2, p. 99-114, 2010.

MURCIA, F. D. R.; BORBA, J. A.; SCHIEHLL, E. Relevância dos red flags na avaliação do risco de fraudes nas demonstrações contábeis: a percepção de auditores independentes brasileiros. *Revista Universo Contábil*, v. 4, n. 1, p. 25-45, 2008.

NADONE, C. L.; SOUZA, R. M.; CUNHA, J. V. A.; NETO, J. E. B.; SCARPIN, J. E. Competências Necessárias para o Contador Forense no Brasil: Percepção de Especialistas em Fraudes, In: *USP International Conference in Accounting*. 17, 2017. Anais... 2017.

REZAEI, Z.; LARRY CRUMBLY, D.; ELMORE, R. C. Forensic accounting education. In *Advances in accounting education teaching and curriculum innovations* (p. 193-231). Emerald Group Publishing Limited, 2004.

RIBEIRO, A. A. D. Contabilidade forense e lavagem de capitais: um estudo da percepção da relevância da contabilidade forense nas investigações de organizações criminosas (Master's thesis, Universidade Federal de Pernambuco), 2009.

RIBEIRO, A. A. D.; RODRIGUES, R. N.; PRAZERES, R. V.; DE ARAÚJO, J. G. Um Estudo Sobre a Relevância da Contabilidade Forense como Instrumento de Investigação: A Percepção de Profissionais Ligados ao Combate à Lavagem de Capitais. *Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade*, v. 6, n. 1, p. 45-75, 2016.

SILVA, A. C. R. D.; GOMES, S.; GUIMARÃES, I. P. Educação em Contabilidade: Alguns Aspectos Crítico sugestivos do Exame Nacional de Desempenho dos Estudantes-ENADE/2006. In *Congresso Brasileiro de Contabilidade*, 18, 2008. Anais... 2008.

SILVA, L. M. Contabilidade Forense: princípios e fundamentos. Atlas, 2015.