SINERGIA

REVISTA DO INSTITUTO DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS, ADMINISTRATIVAS E CONTÁBEIS (ICEAC)

TEMPORADA AGITADA DE AUDITORIA E *EGO DEPLETION* NO CETICISMO PROFISSIONAL: UMA ANÁLISE EXPERIMENTAL

JANINE PATRÍCIA JOST DE MIRANDA[*]
JOSIANE DE OLIVEIRA SCHLOTEFELDT[**]
RONALDO LEÃO DE MIRANDA[***]
PAULO ROBERTO DA CUNHA[****]

RESUMO

O aumento das pesquisas comportamentais em auditoria deve-se ao fato da importância do julgamento profissional para o processo de auditoria. Assim, esse estudo teve como objetivo verificar a influência de temporadas agitadas de auditoria e o *ego depletion* no ceticismo profissional do auditor. Para tanto, foi aplicado um experimento com 57 alunos de graduação da área de negócios. Os resultados sugerem que o *ego depletion* impacta negativamente no ceticismo profissional, e que as temporadas agitadas não influenciam significativamente no ceticismo. No entanto, ao moderar as temporadas agitadas pelo *ego depletion*, percebe-se que há um impacto negativo no ceticismo profissional.

Palavras-chave: Auditoria Comportamental. Temporada de trabalho. *Ego Depletion*. Ceticismo Profissional.

BUSY SEASON OF AUDITING AND *EGO DEPLETION* PROFESSIONAL SKEPTICISM: AN EXPERIMENTAL ANALYSIS

ABSTRACT

The increase in behavioral research in auditing is due to the importance of professional judgment for the audit process. Thus, this study aimed to verify the influence of hectic audit seasons and ego depletion on the auditor's professional skepticism. To this end, an experiment was carried out with 57 undergraduate business students. The results suggest that ego depletion negatively impacts professional skepticism, and that busy seasons do not significantly influence skepticism. However, when moderating the seasons agitated by ego depletion, it is clear that there is a negative impact on professional skepticism.

Keywords: Behavioral Audit. Work season. Ego Depletion. Professional Skepticism.

Recebido em: 15-09-2023 Aceito em: 21-06-2025

1. INTRODUÇÃO

A pesquisa em contabilidade comportamental apareceu pela primeira vez em 1967, contemplando estudos do comportamento de contadores e não contadores e como eles eram influenciados na tomada de decisão (Godfrey *et al*., 2010). Só em 1974 é que foi aplicado um estudo experimental na área de auditoria, relacionado aos julgamentos de auditores sobre o controle interno. Após 1974 houve um aumento em pesquisas comportamentais na área de auditoria (Godfrey *et al.*, 2010). O aumento das pesquisas comportamentais em auditoria deve-se ao fato da importância do julgamento profissional para o processo de auditoria (Godfrey *et al*., 2010). De acordo com a norma brasileira de contabilidade aplicada a auditoria – NBC TA 200 (2016), que trata dos objetivos gerais do auditor independente e a condução da auditoria, o auditor necessita de alguns requisitos primordiais, como julgamento profissional e ceticismo profissional para uma auditoria de qualidade.

O julgamento profissional trata da aplicação de treinamento, conhecimento e experiência relevantes na tomada de decisão nos trabalhos de auditoria. O ceticismo profissional é a postura que inclui uma mente questionadora e alerta para condições que possam indicar possível distorção devido a erro ou fraude e uma avaliação crítica das evidências de auditoria (NBC TA 200, 2016). Nesse sentido, entender o que pode afetar

[*] Doutorado em Ciências Contábeis e Administração pela Universidade Regional de Blumenau (FURB). E-mail: janine.jost@gmail.com
[**] Doutorado em Contabilidade pela Universidade Federal do Paraná, Brasil. E-mail: josianeschlotefeldt@gmail.com
[***] Doutorado em Ciências Contábeis e Administração pela Fundação Universidade Regional de Blumenau, Brasil. E-mail: ronaldo.miranda@unir.br
[****]Doutor em Ciências Contábeis e Administração pela Universidade Regional de Blumenau, Brasil. E-mail: pauloccsa@furb.br

esses requisitos é fundamental para a melhoria do trabalho de auditoria. Na literatura de auditoria é possível verificar alguns fatores que influenciam no ceticismo profissional, como conhecimento, características inatas, cultura, competência, experiência e ética (Nelson, 2009; Hurtt; Eining; Plumlee, 2011, Zarefar, 2016). Contudo, existe uma lacuna na literatura relacionada ao impacto conjunto de fatores psicológicos, como o *ego depletion*, e contextuais, como as temporadas agitadas de auditoria, sobre o ceticismo profissional do auditor, o que reforça a originalidade deste estudo. Hurley (2015), traz uma nova abordagem da psicologia que afeta o ceticismo profissional: o esgotamento do ego (*ego depletion),* ou falta de autocontrole.

O autocontrole é a capacidade de controlar conscientemente o próprio comportamento, especialmente em conformidade com normas e metas de longo prazo, no entanto, essas funções de autocontrole são recursos limitados do ser humano (Baumeister; Vohs; Tice, 2007). Quando o autocontrole é "esgotado", tem-se o esgotamento do ego. Hurley (2015), afirma que auditores em estado de *ego depletion* tem maior probabilidade de aceitar o *status quo*, aumentando a possibilidade de aceitar os saldos das contas dos clientes sem as evidências adequadas, afetando assim, o ceticismo profissional. Contudo, o efeito do *ego depletion* pode ainda ser intensificado em momentos de temporada agitada de auditoria. A falta de sono ou descanso dos auditores em épocas de intensos trabalhos de auditoria podem levar ao *ego depletion* (Hurley, 2017a). Hurley (2017b), afirma que em temporadas agitadas os auditores possuem um acúmulo de esgotamento do ego, impactando na qualidade da auditoria.

Nesse contexto, com base no exposto e considerando a importância do ceticismo profissional do auditor, e de obter conhecimento dos fatores que podem influenciá-lo, tem-se a questão que norteia este estudo: Qual a influência de temporadas agitadas de auditoria e o *ego depletion*, no ceticismo profissional do auditor? Como objetivo, tem-se verificar a influência de temporadas agitadas de auditoria e o *ego depletion* no ceticismo profissional do auditor. Alguns autores já se dedicaram em estudar o que afeta o ceticismo profissional. Como Nelson (2009), que verificou que conhecimento, traço e incentivos do auditor impactam no ceticismo profissional. Hurtt, Eining e Plumlee (2011), verificaram que o conhecimento e características inatas podem resultar em ceticismo insuficiente. Brown-Liburd (2012), demonstraram que a ética e conservadorismo do auditor, influenciam no ceticismo profissional. Zarefar (2016), concluiu que a ética, competência e experiência dos auditores afetam o ceticismo profissional. Grenier (2017), verifica que quando os auditores acumulam experiência em determinado setor, eles acabam desenvolvendo um extenso conhecimento, que, juntamente com a confiança na sua capacidade de analisar evidências de auditoria, inibe a inclinação para ser cético.

No que se refere especificamente ao *ego depletion* e ceticismo profissional, Hurley (2015), em uma revisão da literatura verificou que o esgotamento do ego reduz a persistência dos auditores na recolha e avaliação de evidências, reduzindo a habilidade de resolver problemas, o que diminui o ceticismo. Kremin (2015), nesta mesma linha, concluiu que o *ego depletion* diminui o ceticismo em clientes de baixo risco, aumentando a probabilidade de aceitar explicações enganosas. Bhaskar (2016), verifica que quanto maior o ceticismo profissional, mais afetados os auditores são pelo *ego depletion*. Por outro lado, Hurley (2017), verifica que é o alto traço de ceticismo do auditor que causa o *ego depletion*.

Este estudo se diferencia, ao analisar a influência da temporada agitada e do ego depletion no ceticismo profissional do auditor. Justifica-se ainda pela necessidade de verificar fatores que influenciam o ceticismo. Brazel (2016), também afirma que, apesar da reconhecida importância do ceticismo perante a profissão contábil e reguladores, a falha dos auditores de exercerem um nível suficiente de ceticismo continua a ser uma questão global. Castro (2013) afirma ainda que se necessita de pesquisas sobre o ceticismo que comprovem a teoria existente. Outra justificativa é que conforme Hurley (2015), a pesquisa em auditoria ignorou o potencial impacto do ego depletion nos procedimentos de auditoria.

Assim, a presente pesquisa contribui para a literatura ao incluir os construtos de *ego depletion* e temporada de trabalho agitada no estudo do ceticismo profissional do auditor, ampliando o entendimento sobre fatores que podem comprometer a qualidade do julgamento profissional. Em termos práticos, os achados do estudo poderão auxiliar firmas de auditoria a desenvolverem estratégias para mitigar os efeitos do *ego depletion* e do excesso de carga de trabalho, fortalecendo o ceticismo profissional diante das evidências e melhorando o processo de auditoria das demonstrações contábeis.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Este tópico abordará a discussão teórica dos temas que são o suporte para a presente pesquisa. Inicialmente será abordado o ceticismo profissional do auditor, e em seguida a pesquisa será ampliada com a inclusão do *ego depletion*, ou seja, a exaustão do autocontrole.

2.1 Ceticismo Profissional

A norma brasileira de auditoria – NBC TA 200 (2016), trata dos objetivos gerais do auditor independente e a condução da auditoria em conformidade com as normas de auditoria. Na norma, o ceticismo profissional é tratado como requisito fundamental para a qualidade da auditoria e é definido como a postura que inclui uma mente questionadora e alerta para condições que possam indicar possível distorção devido a erro ou fraude e uma avaliação crítica das evidências de auditoria.

O ceticismo inclui estar alerta, por exemplo, a evidências de auditoria que contradigam outras evidências já obtidas, informações que coloquem em dúvida a confiabilidade dos documentos e respostas a indagações a serem usadas como evidências de auditoria e condições que possam indicar fraude (NBC TA 200, 2016). O ceticismo profissional por parte do auditor é necessário para reduzir os riscos de ignorar circunstâncias incomuns, ou generalizar ao tirar conclusões de auditoria. A norma aponta ainda, que essa postura é necessária para uma avaliação crítica das evidências de auditoria, questionando evidências contraditórias e a confiabilidade de documentos. Também inclui considerar a suficiência e adequação das evidências obtidas.

Assim, o ceticismo profissional é um conceito que tem recebido destacada importância desde as primeiras normatizações da profissão de auditoria, e segundo Hurtt (2010), pode ser entendido como um traço ou um estado do ser humano, sendo que um traço apresenta-se como uma característica de durabilidade, enquanto o estado cético está voltado para uma característica temporal. A definição de ceticismo profissional conforme Hurtt (2010), é uma construção multidimensional, e caracteriza a propensão de um indivíduo de adiar a conclusão de uma situação até que encontre evidências que forneçam suporte suficiente para sua decisão ou explicação. Entende-se assim que os indivíduos céticos não aceitam ingenuamente suas primeiras percepções, ao contrário, eles são críticos e necessitam de evidências convincentes antes de acreditarem nas informações recebidas (Bunge,1991).

A multidimensionalidade do ceticismo é representada em Hurtt (2010), por meio de seis características: mente questionadora, suspensão do julgamento, busca de conhecimento, compreensão interpessoal, autoestima e autonomia. As três primeiras estão relacionados à forma como o auditor examina as informações recebidas e demonstram a iniciativa de buscar e examinar evidências suficientes para a tomada de decisão. A compreensão interpessoal indica a habilidade de identificar incentivos, pressões e oportunidades de incorrer em atitudes fraudulentas, nos fornecedores de informações. As duas últimas características indicam a capacidade de o auditor confiar em sua tomada de decisão de acordo com as informações obtidas no processo da auditoria (Hurtt, 2010).

Desta forma o ceticismo pode ser entendido como uma característica dos indivíduos que os leva a observar com cuidado, examinar e considerar as alternativas existentes antes de julgar uma situação (Stough, 1969). Estas atitudes questionadoras incitam a formação de conhecimento que embasam as opiniões dos auditores e também conduzem a identificação de contradições e falácias nas informações recebidas (Kurtz, 1992). A autoestima, presente na multidimensionalidade do ceticismo indica a confiança dos auditores em sua capacidade própria, e aqueles que não apresentam autoestima não tem confiança para acreditar em seus próprios julgamentos, entende-se então que a autoestima permite ao auditor resistir às tentativas de persuasão e de simplesmente aceitar as informações recebidas (Boush *et al*. 2004; Hurtt, 2010). Da mesma forma, o estudo Mautz e Sharaf (1961), descreve a necessidade da autonomia nos auditores, destacando a importância da coragem profissional para analisar evidências criticamente, descartar informações duvidosas e afirmar sua própria determinação de veracidade das informações.

Os auditores altamente céticos podem reduzir os riscos de distorções relevantes que passam despercebidas, porém assim serão necessárias investigações adicionais que podem diminuir a rentabilidade para a empresa de auditoria e podem não agradar os clientes devido à quantidade de questionamentos a que serão impostos (Brazel *et al*, 2016). Esta verificação conduz a percepção de que alguns fatores podem influenciar no uso do ceticismo, como por exemplo, o estudo de Nelson (2009), que fornece um modelo que descreve como o conhecimento, características e incentivos aos auditores afetam o ceticismo.

Os resultados encontrados no estudo de Nelson (2009), evidenciam que o conhecimento afeta o ceticismo no sentido de que auditores são mais capazes de identificar erros frequentes e complexos, mas também são mais propensos a assumirem explicações com menos ceticismo. O conhecimento em normas complexas também fornece uma vantagem aos auditores quando interagem com clientes intencionados. Quanto às características, a capacidade de resolver problemas, predisposição ética, autoconfiança e tendência em duvidar também influenciam no ceticismo. No que se refere aos incentivos, o impacto no ceticismo difere dependendo da importância que o indivíduo da às compensações financeiras ou não financeiras. Da mesma forma que Nelson (2009), Hurtt, Eining e Plumlee (2011), verificaram que o conhecimento e características inatas podem resultar em ceticismo insuficiente.

Por meio de um experimento com auditores seniores, gestores e sócios de auditoria, Brown-Liburd (2012), mediram o ceticismo profissional por meio do modelo de Nelson (2009), e encontraram que quando

os auditores apresentam ceticismo elevado, eles são mais éticos e conservadores, ficando mais firmes quando comparados a auditores com baixo ceticismo. Esses auditores menos céticos estão mais dispostos a fazer concessões para a gestão nos momentos finais da auditoria. Zarefar *et al*. (2016), analisaram empiricamente o efeito da ética, experiência e competência do auditor no ceticismo profissional. Os resultados mostraram que a ética, experiência e competência impactam na qualidade da auditoria. Grenier (2017), por meio de um experimento forneceu evidências sobre se a especialização da auditoria em um determinado setor influencia no ceticismo profissional.

Como os auditores acumulam experiência no setor, eles desenvolvem um conhecimento extensivo para flutuações das demonstrações financeiras incomuns, assim, este conhecimento juntamente com a confiança na sua capacidade de analisar as evidências de auditoria, acaba inibindo a sua inclinação para o ceticismo. Outro fator que foi apontado por Hurley (2015), como um oponente do ceticismo profissional foi o *ego depletion*, pois um auditor com tal esgotamento tem suas habilidades de julgamento prejudicadas, reduzindo assim a qualidade na tomada de decisão. Nesse sentido, o ceticismo profissional foi descrito por Hurley (2017), como uma faca de dois gumes, pois tem a potencialidade de melhorar a qualidade da tomada de decisão dos auditores, mas também pode aumentar o *ego depletion*. Assim, este autor destaca que deve ser considerado o *ego depletion* quando incentivado o ceticismo profissional nos procedimentos de auditoria. Para facilitar a compreensão deste tema, este estudo aborda mais detalhadamente o *ego depletion* no próximo tópico.

2.2 *Ego depletion*

O *ego depletion* é um termo advindo da psicologia, teoricamente criado por Baumeister e Heatherton (1996). Esse termo pode ser dividido em duas vertentes, em que a primeira é a falha ao exercer um autocontrole, onde muitas vezes a pessoa não se preocupa, ou não consegue controlar a si mesmo. Por outro lado, a segunda vertente se refere ao esforço para controlar a si próprio, mas que é feito de uma forma mal orientada e por isso o resultado desejado não é alcançado (Baumeister; Heatherton, 1996). Este estudo foca na primeira vertente.

O *ego depletion* é a redução da capacidade de utilizar o autocontrole no desempenho das tarefas diárias, e é causado devido à utilização do autocontrole em atividades anteriores (Hurley, 2015). O autocontrole é conhecido como a capacidade dos indivíduos de controlar o próprio comportamento, como por exemplo, seguir normas, perseguir metas, pensamentos, sentimentos e impulsos (Baumeister *et al*., 1998). Assim, entende-se que o autocontrole é um recurso limitado, ou seja, ele se esgota, e este esgotamento do autocontrole é conhecido na psicologia como *ego depletion* (Hurley, 2015). Diferente do esgotamento físico ou mental, o *ego depletion* está relacionado a requisitos de autocontrole de uma atividade, enquanto os esgotamentos físicos e mentais se relacionam aos esforços repetitivos e prolongados (Hurley, 2015).

Esta diferença entre o *ego depletion* e o esgotamento físico e mental é perceptível nos indivíduos, pois aqueles que estão esgotados física ou mentalmente tem percepção de seu estado, enquanto os indivíduos que apresentam *ego depletion* na maioria das vezes desconhecem que estão esgotados (Baumeister *et al*., 1998). Pesquisas anteriores afirmam que alguns fatores podem diminuir os efeitos do *ego depletion*, entre eles podem ser citados a experiência e familiaridade com a tarefa que está sendo desenvolvida, a motivação em relação à tarefa, pausas entre as atividades para recuperar os recursos e também aumento nos níveis de glicose (Muraven; Baumeister; Tice, 1999; Muraven; Slessareva, 2003; Hurley, 2015; Hurley, 2017).

Porém, Hurley (2015), afirma que é improvável que os indivíduos consigam restaurar os recursos de autocontrole tão rapidamente como eles são gastos, e por causa disso o esgotamento vai se acumulando ao longo do dia, e até mesmo perpassando vários dias caso a recuperação não seja suficiente. Segundo a pesquisa de Bhaskar (2016), o esgotamento pode ter diversas causas, dentre elas podem ser citados o fato de resistir a tentações, a falta de sono e descanso, diminuição dos níveis de glicose, a necessidade de manter o foco e inibir os impulsos, assim como o processamento cognitivo complexo (Baumeister *et al*., 1998; Gailliot; Baumeister, 2007; Barber; Grawitch; Munz, 2013; Hurley, 2017). Entende-se então que um indivíduo que apresenta *ego depletion* necessita de um período de recuperação para reestabelecer a capacidade de utilização do autocontrole (Muraven; Tice; Baumeister, 1998).

A capacidade de exercer autocontrole é descrita por Tangney *et al*. (2004) como uma das adaptações mais potentes e benéficas da psique humana, mas os indivíduos apresentam diferenças substanciais nesta capacidade de autocontrole, de forma que alguns são muito mais capazes de gerir suas vidas do que outros. Com o objetivo de buscar evidências destas diferenças de autocontrole nos indivíduos Tangney *et al*. (2004) desenvolveram uma escala para a mensuração das diferenças individuais de autocontrole, ou seja, para medir o *ego depletion.* Um exemplo do efeito do *ego depletion*, é que a propensão dos juízes de conceder liberdade condicional diminui quando eles estão mais esgotados no final do dia, ou seja, quando os juízes estão mais esgotados, eles são mais propensos ao padrão *status quo*, mantendo o prisioneiro preso. Neste caso, o status quo é opção mais segura para o juiz (Danziger; Levav; Avnaim-Pesso, 2011).

No entanto, adaptando o exemplo ao contexto de auditoria das demonstrações financeiras, ou seja, aceitar as informações do cliente sem evidências suficientes é muito mais arriscado, visto que isso se opõe diretamente aos requisitos das normas de auditoria, em que é necessário usar o ceticismo profissional e obter evidências suficientes e adequadas (Hurley, 2015). Hurley (2015), afirma que até alguns anos atrás, a pesquisa em auditoria ignorou o potencial impacto do *ego depletion* nos procedimentos de auditoria. Assim, no contexto de auditoria, os auditores utilizam o autocontrole para desempenhar atividades com alta qualidade, porém a própria utilização do autocontrole acaba por esgotá-lo, o que diminui a capacidade de julgamento dos auditores, diminuindo também a qualidade de tomada de decisão e aumentando o risco de auditoria em tarefas futuras (HURLEY, 2015). O autor afirma ainda que o esgotamento do ego afeta a qualidade da tomada de decisão e o ceticismo profissional.

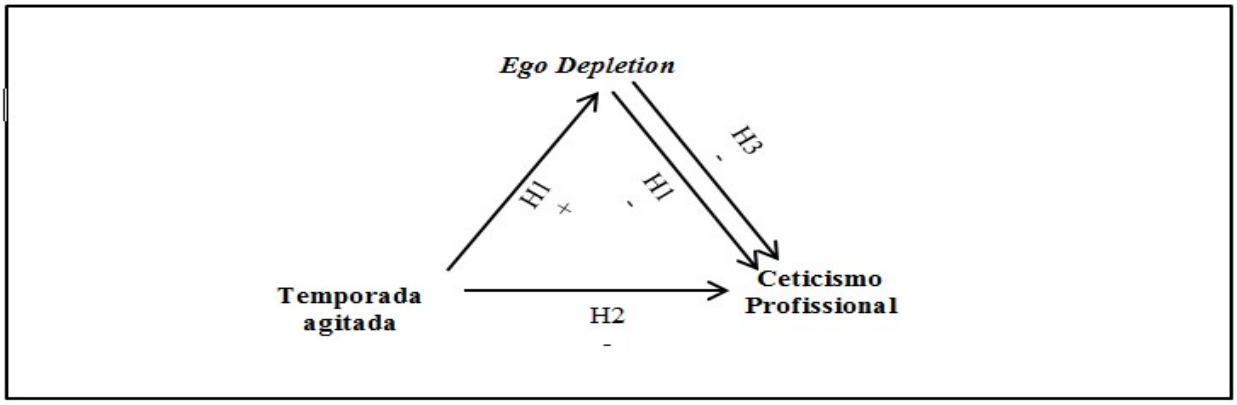
A pesquisa de Bhaskar (2016), verificou que os bons auditores são mais suscetíveis aos efeitos do *ego depletion*, pois apresentam nível superior de ceticismo profissional e processamento cognitivo trabalhoso para analisar casos de auditoria complexos. Evidências iniciais apoiam a noção de que as atividades de auditoria causam depleção do ego, e que esta depleção prejudica a capacidade dos auditores de identificarem distorções relevantes, diminuindo a precisão das avaliações de riscos, aumentando a suscetibilidade de fraude (bhaskar; Majors; Vitalis, 2016, Hurley, 2015). Dessa forma, um fator que pode aumentar o *ego depletion* e impactar mais fortemente no ceticismo profissional, é a temporada agitada de trabalho de auditoria, em que há um período alongado e estressante, caracterizado por longas horas de trabalho, acrescido do stress decorrentes dos prazos.

Já no estudo de Hurley (2017), revela que auditores enfrentam um acúmulo de *ego depletion* durante a alta temporada, impactando negativamente sua qualidade de julgamento e tomada de decisão. Este efeito sugere que começar os dias úteis já em estado de o *ego depletion* pode agravar o cansaço ao longo do tempo, destacando a importância de estratégias de gestão de recursos cognitivos nesses períodos críticos. Além disso, para Mursita, Mustafida e Rachmadia (2019), o conflito interpessoal também aumenta o *ego depletion* entre auditores, comprometendo negativamente a qualidade do julgamento e da tomada de decisão. Essa época de trabalho intenso pode exacerbar fatores que contribuem para o esgotamento, como o stress. Por exemplo, pode haver uma acumulação de esgotamento entre os meses de alta temporada, de tal modo que os indivíduos começam os dias subsequentes já em um estado de esgotamento (Hurley, 2015).

A falta de sono e descanso nessas temporadas também pode levar ao *ego depletion*, já que o esgotamento está associado também à fisiologia. Muraven, Tice e Baumeister (1998), destacam que é necessário um período de descanso para a recuperação e restauração do autocontrole para que as atividades sejam desempenhadas sem a interferência do *ego depletion*. Isso porque os indivíduos sob os efeitos do *ego depletion* apresentam diminuição da persistência, aumento da passividade, probabilidade de aceitar o status quo e também no aumento da suscetibilidade de aceitar sugestões (Baumeister *et al.*, 1998; Otgaar; Alberts; Cuppens, 2012).

No entanto, em temporadas de intenso trabalho, os auditores não conseguem recuperar e restaurar totalmente o autocontrole. Hurley (2017), analisa o impacto da temporada agitada nos auditores, em um experimento em que compara os recursos de autocontrole nos períodos de temporada agitada e não agitada com o intuito de verificar se os auditores acumulam o esgotamento. A conclusão comprova empiricamente que os auditores experimentam o acúmulo de *ego depletion*, de forma que na temporada agitada já iniciam o dia em esgotamento. Baseados na literatura exposta, demonstra-se na Figura 1 a relação que a presente pesquisa busca evidenciar.

Figura 1 – Influência da temporada agitada e o *ego depletion*, no ceticismo profissional



Fonte: Elaborado pelos autores.

De acordo com estas perspectivas, três hipóteses foram elaboradas:

H1: A temporada de trabalho agitada, moderada pelo ego depletion, influencia o ceticismo profissional negativamente.

H2: A temporada de trabalho agitada influencia diretamente e negativamente o ceticismo profissional.

H3: O ego depletion influencia diretamente e negativamente o ceticismo profissional.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Para atingir o objetivo da presente pesquisa, foi conduzido um experimento com delineamento 2x2, realizado com estudantes de graduação dos cursos de Ciências Contábeis e Administração de uma universidade localizada no Sul do Brasil. A escolha por estudantes em vez de auditores profissionais se justifica por dois fatores principais: (i) o maior controle experimental que se pode exercer sobre variáveis contextuais em ambiente acadêmico e (ii) o uso consolidado de estudantes em estudos experimentais comportamentais na literatura em contabilidade e auditoria, especialmente quando os instrumentos envolvem julgamento e tomada de decisão.

O experimento foi realizado antes do início da pandemia de Covid-19. O experimento foi aplicado presencialmente em sala de aula, com o consentimento dos professores e dos alunos. Os participantes estavam regularmente matriculados entre o 6º e o 8º semestre de seus cursos. A temporada considerada como "agitada" foi classificada desta forma por ter sido aplicado o experimento no final do ano letivo dos alunos de graduação. Já a temporada calma foi classificada desta forma por ter sido aplicado o experimento nas primeiras semanas de aula do novo semestre. Dessa forma, dos 83 alunos que participaram do experimento na primeira etapa, ou seja, na temporada agitada, apenas 57 participaram novamente da pesquisa na volta das férias. Houve uma desistência de pouco mais de 30% dos participantes. Assim, para a análise dos dados foram considerados 57 participantes no total. A identificação dos participantes que completaram ambas as fases foram possível por meio do uso de códigos anônimos autoatribuídos pelos próprios alunos (compostos por letras e números), garantindo tanto o pareamento das respostas quanto a confidencialidade dos dados.

Para responder à questão de pesquisa, o questionário foi composto por perguntas fechadas divididas em três blocos. O primeiro bloco apresenta questões relacionadas ao perfil dos alunos, com 5 questões. O segundo bloco diz respeito ao ceticismo profissional, denominado *Hurtt Professional Skeptcisim Scale* – HPSS, contendo 30 questões elaboradas com base em Hurtt (2010), e divididas em 6 dimensões de acordo com as características do ceticismo: mente questionadora, suspensão do julgamento, busca de conhecimento, compreensão interpessoal, autoestima e autonomia. O terceiro bloco relaciona-se com o *ego depletion,* contendo 36 perguntas baseadas em Tangney et al (2004). Para o ceticismo, bem como para o *ego depletion*, a escala utilizada foi a *likert* de 1 a 5, em que 1 é discordo totalmente e 5 concordo totalmente. O Quadro 1 apresenta as questões dos blocos 2 e 3, segregadas por dimensão.

Após a coleta e tabulação dos dados em planilhas eletrônicas, foi realizada, estatística descritiva, e o modelo de regressão linear por meio do *software* SPSS®, na qual a variável dependente é o ceticismo profissional, e as variáveis independentes são o *ego depletion* e a temporada agitada (variável *dummy*, sendo 0 para temporada agitada e 1 para temporada calma).

Quadro 1 – Instrumento para coleta de dados do ceticismo profissional e *ego depletion*

Dimensões	Código	Questões
Ceticismo		
Busca por conhecimento	CET_1	Muitas vezes eu aceito as explicações de outras pessoas sem pensar muito.
	CET_2	Eu me sinto bem comigo mesmo.
	CET_3	Eu espero para decidir sobre as questões até que consiga obter mais informações.
	CET_4	A perspectiva de aprender me excita.
	CET_5	Estou interessado no que faz com que as pessoas se comportem do jeito que elas se comportam.
	CET_6	Eu sou confiante em minhas habilidades.
Suspensão de julgamento	CET_7	Muitas vezes rejeito as declarações, a menos que eu tenha provas de que elas são verdadeiras.
	CET_8	Descobrir novas informações é divertido para mim.
	CET_9	Eu perco meu tempo ao tomar decisões.
	CET_10	Eu aceito imediatamente o que outras pessoas me dizem.
	CET_11	O comportamento de outras pessoas não me interessa.

Continuação

Autodeterminação	CET_12	Estou seguro de mim mesmo.
	CET_13	Meus amigos me falam que costumo questionar as coisas que vejo ou ouço.
	CET_14	Eu gosto de entender o motivo do comportamento de outras pessoas.
	CET_15	Eu acho que a aprendizagem é emocionante.
	CET_16	Normalmente aceito coisas que vejo, leio ou ouço.
	CET_17	Eu não tenho certeza de mim mesmo.
Entendimento interpessoal	CET_18	Eu costumo notar inconsistências nas explicações.
	CET_19	Na maioria das vezes eu concordo com o que os outros do meu grupo pensam.
	CET_20	Eu não gosto de tomar decisões rapidamente.
	CET_21	Tenho confiança em mim mesmo.
	CET_22	Eu não gosto de decidir até que eu tenha examinado todas as informações prontamente disponíveis.
Autoconfiança	CET_23	Eu gosto de buscar conhecimento.
	CET_24	Frequentemente questiono coisas que vejo ou ouço
	CET_25	É fácil para outras pessoas convencerem-me.
	CET_26	Eu raramente penso por que as pessoas se comportam de uma certa maneira.
	CET_27	Gostaria de garantir que considerei a maioria das informações disponíveis antes de tomar uma decisão.
Mente questionadora	CET_28	Eu gosto de tentar determinar se o que eu leio ou ouço é verdadeiro.
	CET_29	Eu gosto de aprender.
	CET_30	As ações que as pessoas tomam e os motivos dessas ações são fascinantes.
Ego Depletion	EAC_1	Eu tenho resistido à tentações.
	EAC_2	Eu tenho tido dificuldade de abandonar maus hábitos.
	EAC_3	Eu tenho estado preguiçoso.
	EAC_4	Eu tenho dito coisas inapropriadas.
	EAC_5	Eu não tenho me permitido perder o controle.
	EAC_6	Eu tenho feito certas coisas que são ruins para mim, se elas são divertidas.
	EAC_7	As pessoas podem contar comigo para manter o combinado.
	EAC_8	Levantar-se de manhã tem sido difícil para mim.
	EAC_9	Tenho tido dificuldade em dizer não.
	EAC_10	Eu tenho mudado de ideia com bastante frequência.
	EAC_11	Eu tenho falado o que vem na minha cabeça.
	EAC_12	As pessoas têm me descrito como impulsivo.
	EAC_13	Tenho recusado coisas que são ruins para mim.
	EAC_14	Eu tenho gastado muito dinheiro.
	EAC_15	Eu tenho mantido tudo limpo.
	EAC_16	Eu tenho sido tolerante comigo mesmo.
	EAC_17	Eu gostaria de ter mais autodisciplina.
	EAC_18	Eu sou confiável.
	EAC_19	Eu tenho me deixado levar pelos meus sentimentos.
	EAC_20	Eu tenho feito muitas coisas no impulso do momento.
	EAC_21	Eu não tenho guardado segredos muito bem.
	EAC_22	As pessoas dizem que eu tenho uma autodisciplina de ferro.
	EAC_23	Quando os prazos estão se esgotando, eu tenho trabalhado ou estudado a noite toda.

Continuação

	EAC_24	Não tenho estado facilmente desencorajado.
	EAC_25	Eu estaria melhor se eu parasse para pensar antes de agir.
	EAC_26	Eu tenho me dedicado à práticas saudáveis.
	EAC_27	Eu tenho comido alimentos saudáveis.
	EAC_28	Prazer e diversão às vezes me afastam do trabalho.
	EAC_29	Eu tenho tido dificuldade para me concentrar.
	EAC_30	Eu tenho sido capaz de trabalhar efetivamente em direção a objetivos de longo prazo.
	EAC_31	Às vezes eu não consigo parar de fazer algo, mesmo sabendo que é errado.
	EAC_32	Muitas vezes eu ajo sem pensar em todas as alternativas possíveis.
	EAC_33	Eu tenho perdido a paciência com muita facilidade.
	EAC_34	Muitas vezes eu tenho interrompido as pessoas.
	EAC_35	Às vezes eu bebo ou uso remédios em excesso.
	EAC_36	Eu tenho sido sempre pontual.

Fonte: Adaptado de Hurtt (2010), Tangney *et al*. (2004).

4. RESULTADOS

Este tópico dedicado à descrição e análise dos resultados inicia-se com a análise dos dados demográficos dos respondentes, no qual é considerado o sexo, a idade e se o respondente trabalha ou não no momento do experimento, de acordo com a Tabela 1. Ao analisar o sexo dos respondentes percebe-se que a maioria é representada por estudantes mulheres (68%) e a minoria é representada por estudantes homens (32%). Em relação a idade da amostra, pode-se afirmar que a maioria possui entre 21 e 25 anos de idade, o que especificamente, também pode ser visualizado também nas respondentes femininas, porém a faixa etária masculina pode-se dizer que a maioria dos respondentes têm entre 16 e 20 anos de idade, conforme pode ser visualizado na Tabela 1.

Tabela 1 – Dados demográficos

Variável		Estudantes Homens		Estudantes Mulheres		TOTAL	
Faixa Etária	(16 – 20)	9	16%	17	30%	26	46%
	(21 – 25)	7	12%	22	38%	29	50%
	(26 – 30)	2	4%	0	0%	2	4%
TOTAL		**18**	**32%**	**39**	**68%**	**57**	**100%**
Trabalha	Sim	17	30%	38	66%	55	96%
	Não	1	2%	1	2%	2	4%
TOTAL		**18**	**32%**	**39**	**68%**	**57**	**100%**

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com a Tabela 1, é possível verificar que dentre o total de respondentes a maioria estava empregada quando foi realizada a pesquisa (96%). Na sequência são apresentados os dados da estatística descritiva das variáveis estudadas nesta pesquisa, conforme estão descritos na Tabela 2. Os respondentes foram analisados em dois períodos: temporada agitada e temporada calma, desta forma, os dados da estatística descritiva também serão demonstrados nestes dois momentos separados, a fim de evidenciar se a temporada agitada influencia ou não os respondentes.

Ao analisar a variável do ceticismo, percebe-se que pode haver grande dispersão entre os respondentes, visto que há uma grande variação nas respostas. No período de temporada agitada, este fato pode ser percebido de acordo com os valores máximo (138) e mínimo (71), e pela média (105,0877) que se afasta consideravelmente destes valores. O desvio padrão do ceticismo (13,7934), também demonstra esta dispersão em torno da média, o que indica que os valores desta variável não se encontram próximos da média. O mesmo comportamento de dispersão pode ser verificado no período de temporada agitada, porém neste, os valores foram superiores, tanto o mínimo (72), o máximo (141) e a média (113,7895).

É interessante verificar que o desvio padrão do ceticismo na temporada agitada foi o maior analisado, isto pode indicar a grande dispersão das respostas em torno da média e indicar que há alguns respondentes com ceticismo mais elevado que podem estar enviesando estes resultados. Ainda em relação ao ceticismo, pode ser verificado que houve um aumento dele na temporada calma, ou seja, em períodos em que os respondentes estão mais tranquilos também aumentou o seu ceticismo.

Tabela 2 – Estatística Descritiva

	Variável	Observações	Média	Desvio Padrão	Mínimo	Máximo
Temporada Agitada	Ceticismo	57	105,0877	13,7934	71	138
	Autocontrole	57	113,7895	16,3693	76	147
Temporada Calma	Ceticismo	57	106,7719	14,2051	72	141
	Autocontrole	57	120,0877	15,6139	87	168

Fonte: Dados da pesquisa.

Ao analisar a Tabela 2, também se verifica que a variável do autocontrole apresentou comportamento semelhante a variável do ceticismo. Na temporada agitada houve uma grande dispersão entre os respondentes, o que pode ser verificado nos valores mínimo (76) e máximo (147), bem como na média (113,7895) que se distância bastante destes valores. Na temporada calma a dispersão também é visualizada, porém neste momento os valores são maiores para o mínimo (87), o máximo (168) e a média (120,0877). O desvio padrão do autocontrole na temporada agitada (16,3639) foi maior do que o desvio padrão na temporada calma (15, 6139), o que pode ser uma evidência de que na temporada agitada os respondentes foram mais dispersos em suas respostas do que na temporada calma. Do ponto de vista teórico, apesar da diferença sutil entre as médias de ceticismo nas duas temporadas, observa-se que os níveis médios de ceticismo se mantêm relativamente estáveis. Esse achado se alinha com a perspectiva de Hurtt (2010), que define o ceticismo profissional como um traço duradouro, ou seja, uma característica relativamente estável do auditor. Além disso, a diferença de 6,3 pontos na média do autocontrole entre as temporadas é consistente com a teoria de que, sem tempo adequado para recuperação, os indivíduos acumulam fadiga ao longo do tempo, prejudicando sua capacidade de autorregulação (Hurley, 2015; Bhaskar, 2016).

É possível verificar que na temporada calma houve um aumento nos níveis de autocontrole, o que significa que há uma redução nos níveis do *ego depletion*. Estas evidências vão ao encontro do que foi relatado por Hurley (2017) que descreveu que em temporadas agitadas os auditores apresentam *ego depletion*, o que impacta na qualidade da auditoria. Após as estatísticas descritivas, foi realizado um teste de médias, a fim de verificar se há diferenças no *ego depletion* em temporadas agitadas e calmas de auditoria. Conforme o t de *student*, as médias dessa variável são estatisticamente diferentes entre as diferentes temporadas de auditoria analisadas.

A Tabela 3 apresenta a influência da temporada agitada e do *ego depletion* no ceticismo profissional. Observa-se que o modelo foi significativo a um nível de 1%, com capacidade de explicação de 7% (R^2 0,072) das variações da variável dependente, ou seja, da explicação do ceticismo profissional. Embora o modelo tenha apresentado um R^2 de 0,072, indicando um poder explicativo limitado, esse resultado não invalida os achados da pesquisa. Estudos que envolvem constructos psicológicos e comportamentais, como o ceticismo profissional, frequentemente apresentam valores modestos de R^2 devido à complexidade e subjetividade das variáveis envolvidas (Hurtt, 2010; Nelson, 2009). O ceticismo profissional é influenciado por características individuais duráveis, como autoestima e autonomia (Hurtt, 2010; Mautz e Sharaf, 1961), por fatores contextuais como a temporada agitada de trabalho e o ego depletion (Hurley, 2015; Bhaskar, 2016), e por aspectos situacionais que nem sempre são plenamente capturados por modelos estatísticos lineares.

Além disso, conforme destacado por Zarefar et al. (2016) e Grenier (2017), elementos como experiência, competência, ética e especialização setorial também impactam o comportamento cético dos auditores, ampliando ainda mais a gama de variáveis potencialmente relevantes. O baixo R^2, portanto, reflete não uma fragilidade do modelo, mas a natureza multifatorial e dinâmica do ceticismo profissional, cuja compreensão exige abordagens integrativas e, por vezes, qualitativas. Nota-se também que a *Variance Inflation Factor* – VIF está dentro do limite aceitável, ou seja, menor que 10 para as variáveis do modelo, o que indica que não há problemas de multicolinearidade nos dados. Também é válido destacar que o teste *Durbin Watson* também possui um nível aceitável, ou seja, próximo de 2, indicando que não há problemas de autocorrelação no modelo.

Tabela 3 – Influência da temporada agitada e do *ego depletion* no ceticismo profissional

Ceticismo	Coeficientes			
	B	*t-statistic*	Sig.	VIF
Constante	75.998	8.247	.000	
Auto Controle	.256	3.217	.002***	1.039
Temporada Agitada	.074	.029	.977	1.039
Durbin Watson		1.991		
Sig. Modelo		0,006***		
R^2		0,072		

Fonte: Dados da pesquisa. ***Significante ao nível de 1%.

Os dados demonstram que o autocontrole influencia positivamente e significativamente no ceticismo profissional, o que significa que quanto mais autocontrole o profissional tiver, maior será o nível de ceticismo profissional do auditor. Dessa forma, é possível evidenciar que o *ego depletion*, sendo o esgotamento do autocontrole, influencia negativamente no ceticismo profissional, visto que quanto mais esgotamento do ego pelo profissional de auditoria, menor seria o nível de ceticismo. Esses resultados vão ao encontro de Kremin (2015), que conclui que o *ego depletion* reduz o ceticismo em clientes de baixo risco, e aumenta a probabilidade de aceitar explicações de clientes enganosos.

Já Bhaskar *et al*. (2016), constataram que os níveis mais elevados de ceticismo profissional e identidade profissional amplificam os efeitos do *ego depletion.* Para Hurley (2015), os auditores utilizam o autocontrole para desempenhar atividades com alta qualidade, porém a própria utilização deste autocontrole acaba por esgotá-lo, o que diminui a capacidade de julgamento dos auditores, diminuindo também a qualidade de tomada de decisão e aumentando o risco de auditoria em tarefas futuras (HURLEY, 2015). O autor afirma ainda que o esgotamento do ego afeta a qualidade da tomada de decisão e o ceticismo profissional. No que se refere à variável temporada agitada de auditoria, não foi significativa no modelo, o que demonstra que estar ou não em épocas de muito trabalho não influencia no ceticismo profissional dos auditores.

Os resultados vão de encontro a Hurley (2015), que afirma que o *ego depletion* é maior em temporadas de alto trabalho, visto que os profissionais passam muitas horas trabalhando e possuem falta de sono. Para verificar se a temporada agitada moderada pelo *ego depletion* influencia no ceticismo profissional, uma regressão linear foi realizada tornando o *ego depletion* uma variável moderadora do modelo. Os resultados da Tabela 4 demonstram que em temporadas de alto trabalho há uma influência negativa no ceticismo profissional, a um nível de 1%. No entanto, quando moderado o autocontrole, ou seja, o baixo *ego depletion* com a temporada agitada, tem-se que o autocontrole modera positivamente, fazendo com que apesar de os auditores estarem em uma época de muito trabalho, se eles tiverem níveis elevados de autocontrole, isso impactará positivamente no ceticismo.

No entanto, esses resultados devem ser analisados com cautela, visto que o teste de multicolinearidade não apresentou um valor confiável para o modelo.

Tabela 4 – Influência da temporada agitada moderada pelo *ego depletion* no ceticismo profissional

Ceticismo	**Coeficientes**			
	B	***t-statistic***	**Sig.**	**VIF**
Constante	105,08	58,679	.000	
Temporada Agitada	-40,212	-2,847	0,005***	3,110
Temporada Agitada**Ego Depletion*	0,349	3,015	0,003	3,110
Durbin Watson	1.983			
Sig. Modelo	0,01***			
R^2	0,062			

Fonte: dados da pesquisa. ***Significante ao nível de 1%.

Após analisar a influência do *ego depletion* no ceticismo profissional total, foi realizada nova regressão linear para verificar a influência do *ego depletion* em cada uma das variáveis que compõe o ceticismo profissional do modelo de Hurtt (2010).

Tabela 5 – Influência do *ego depletion* sobre as variáveis do modelo de Hurtt (2010)

Variáveis Dependentes	**Autocontrole**		**Temporada Agitada**		**Sig. Modelo**	***Durbin Watson***	**R^2**
	B	**Sig.**	**B**	**Sig.**			
Busca por conhecimento	0,089	0,000***	-0,525	0,475	0,001***	2,097	0,10
Suspensão de julgamento	0,017	0,286	-0,210	0,286	0,552	2,085	0,01
Autodeterminação	0,055	0,008***	0,390	0,553	0,01***	1,990	0,05
Entendimento Interpessoal	0,052	0,003***	0,657	0,233	0,002***	1,921	0,08
Autoconfiança	0,032	0,047**	-0,272	0,598	0,136	1,966	0,01
Mente questionadora	0,011	0,398	0,034	0,936	0,677	1,802	0,08

Fonte: Dados da pesquisa. ***Significante ao nível de 1%. ** Significante ao nível de 5%.

De acordo com a Tabela 5, apenas as variáveis correspondentes à busca por conhecimento, autodeterminação, entendimento interpessoal e autoconfiança foram significantes no modelo, e todas com sinal positivo. Dessa forma, é possível inferir que o autocontrole influencia positivamente na busca por conhecimento, autodeterminação, entendimento interpessoal e autoconfiança. Isso significa que o *ego depletion*, por ser o esgotamento do autocontrole, influencia negativamente no ceticismo, ou seja, quanto mais esgotado o profissional estiver, menor será o ceticismo do indivíduo. No que se refere à busca por conhecimento, houve uma influência positiva e significativa a um nível de 1% do autocontrole.

A busca pelo conhecimento inclui a realização de uma pesquisa abrangente, ou seja, investigar e buscar informações simplesmente para confirmar uma suposição e estreitamente examinando evidências e argumentos (HURTT 2010). Dessa forma, o *ego depletion* influencia negativamente nesta variável, visto que quanto maior autocontrole, maior é a busca por conhecimento e quanto maior o *ego depletion,* menor esta busca. Quanto ao entendimento interpessoal, Hurtt (2010), afirma que envolve a avaliação de motivações dos outros antes de formar uma conclusão, o que exige maior raciocínio para entender os incentivos. Para Bhaskar (2016), os indivíduos com menos traço cético são menos propensos a questionar, pesquisar e avaliar as motivações dos outros, o que vai ao encontro dos resultados evidenciados neste estudo, visto que quanto maior o auto controle, maior é o ceticismo.

Em outras palavras, a falta de auto controle, ou o alto nível de *ego depletion* influencia negativamente no entendimento interpessoal dos profissionais, a um nível de 1%. Quanto à variável relacionada à temporada agitada de trabalho, não foi significativa em nenhum dos modelos no que se refere ao ceticismo. Assim, não é possível afirmar que a temporada agitada ou calma influencia na mudança do ceticismo profissional dos auditores. Hurley (2015), sintetiza e aplica a teoria do esgotamento ego para uma configuração de auditoria, observando várias maneiras em que o esgotamento pode prejudicar a qualidade da tomada de decisão dos auditores. Por exemplo, o esgotamento pode reduzir a persistência dos auditores na recolha e avaliação de provas de auditoria, reduzir habilidades de resolução de problemas, diminuir o ceticismo profissional.

O esgotamento do ego também pode prejudicar a capacidade dos auditores em resistir às mensagens persuasivas da gestão e aumentar o comportamento antiético. Evidências apoiam a noção de que as tarefas de auditoria podem causar a depleção do ego, ou seja, o esgotamento do auto controle (Hurley, 2015), e que este esgotamento pode prejudicar a capacidade dos auditores em identificar distorções relevantes (Kremin, 2015), diminuir a sua precisão das avaliações de risco (Bhaskar, Majors, Vitalis, 2016), e aumentar a sua susceptibilidade a explicações fraudulentas (HURLEY, 2015).

O *ego depletion* aumenta a passividade, diminui a persistência, e aumenta a probabilidade de que um indivíduo irá aceitar o status quo (BAUMEISTER *et al*., 1998). A diminuição da persistência pode levar a superestimação da duração da tarefa (Vohs e Schmeichel, 2003), diminuição da autoeficácia, que diminui a motivação (Fischer, Greitemeyer, Frey, 2007). Diminuição da persistência pode levar um auditor ao fim do trabalho de auditoria ou outras tarefas prematuramente, o que pode dificultar qualidade a qualidade da tomada de decisão.

O papel mais importante e abrangente do auditor é coletar e avaliar a evidência de auditoria. Além disso, porque os clientes são "pioneiros" no processo de auditoria (Earley, Hoffman, Joe, 2008), o tratamento contábil preferido do cliente é o status quo de uma auditoria de demonstrações financeiras. Como resultado, uma maior probabilidade de aceitar o status quo inclui um aumento da probabilidade de aceitar os saldos e as afirmações do cliente sem o apoio adequado. Isto se opõe diretamente requisitos que os auditores usam o ceticismo profissional e obter provas suficientes e adequadas. O aumento da passividade também pode prejudicar os esforços de coleta de evidências, como auditores seria menos agressivo na busca de provas adequadas.

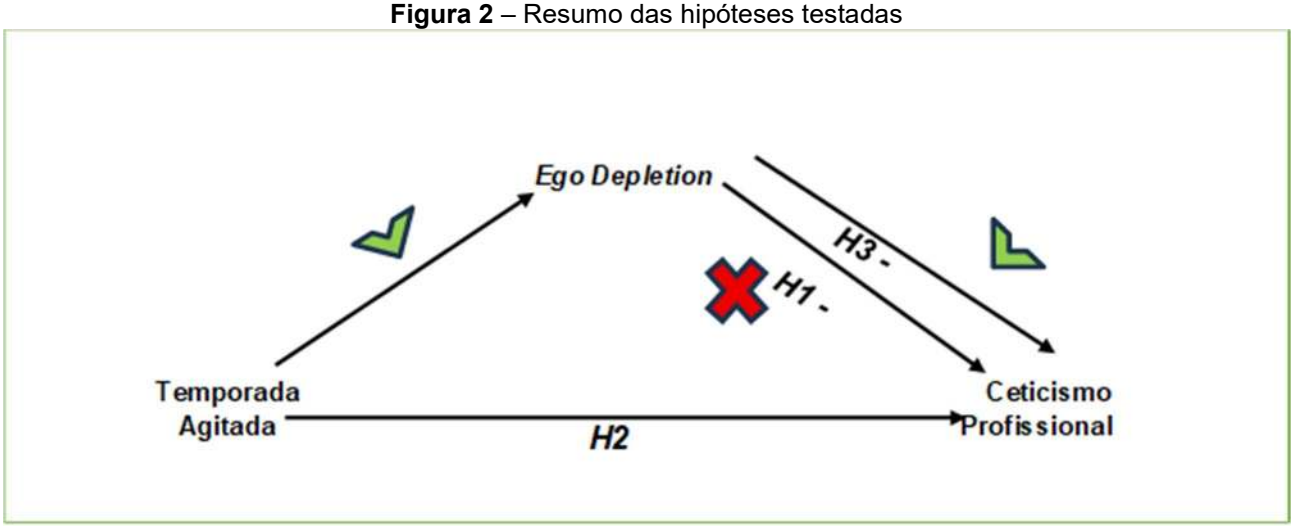
Várias consequências do *ego depletion* podem prejudicar a capacidade dos auditores para avaliar efetivamente provas, incluindo: diminuição da memória (Halali, Bereby-Meyer, Ockenfels, 2013), aumento da produção de falsas memórias (Otgaar, Alberts, Cuppens, 2012); diminuição da atenção e foco (Muraven e Baumeister, 2000). Com relação aos efeitos do esgotamento da memória, auditores podem desenvolver informações incompletas ou incorretas devido à sua dependência necessária na memória, devido a preocupações de eficiência (Libby e Trotman, 1993). Além disso, viés de memória leva a documentação tendenciosa, que, por sua vez, influencia a tomada de decisão (Ricchiute, 1997,1998). A atenção e foco diminuídos pode levar os auditores a ignorar importantes provas ou fraude.

Como resultado, o *ego depletion* torna os auditores mais suscetíveis a preconceitos e limitações cognitivas que acompanham o processamento baseado em heurística (Tversky e Kahneman, 1974; Nelson e Tan, 2005), que também pode reduzir o ceticismo profissional (Nelson, 2009). O esgotamento ego pode ter implicações significativas e de longo alcance para vários tipos de tomada de decisão de auditores e quanto ao ceticismo profissional. Como resultado, é importante para futuras pesquisas investigar estas áreas, a fim de desenvolver uma compreensão mais profunda de situações em que o ego depletion é susceptível de desempenhar um papel significativo (Hurley, 2015).

Assim, é possível aceitar a hipótese 1 (não rejeitada, que previa que a temporada de trabalho

ocupada, moderada pelo *ego depletion*, influenciaria no ceticismo profissional negativamente, visto que a moderação em maiores níveis de autocontrole afetou positivamente o ceticismo profissional, mesmo em épocas de muito trabalho. No entanto, não é possível aceitar a hipótese 2 (rejeitada), visto que a temporada de trabalho agitada não influencia significativamente no ceticismo profissional. Já a hipótese 3 pode ser aceita (não rejeitada), visto que os maiores níveis de autocontrole influenciaram positivamente no ceticismo profissional total, e nas variáveis de busca de conhecimento, autoconfiança, autodeterminação e entendimento interpessoal, o que sugere que maiores níveis de *ego depletion*, ou seja, menos autocontrole, influencia negativamente no ceticismo do auditor.

Figura 2 – Resumo das hipóteses testadas



Fonte: Elaborado pelos autores.

5. CONCLUSÕES

O objetivo desta pesquisa foi verificar a influência de temporadas agitadas de auditoria e o *ego depletion* no ceticismo profissional do auditor. Diante dos resultados apresentados, é possível concluir que esta pesquisa contribui significativamente para a literatura ao preencher, ao menos parcialmente, a lacuna existente sobre os efeitos combinados de fatores psicológicos e contextuais no ceticismo profissional dos auditores. Logo, este estudo amplia a compreensão sobre os mecanismos que afetam o ceticismo profissional e oferece subsídios teóricos e práticos para o aprimoramento da qualidade da auditoria em ambientes de pressão e exaustão psicológica.

Os resultados demonstraram que quanto maior o nível de autocontrole, ou seja, quanto menos *ego depletion*, há uma influência positiva no ceticismo profissional total. Demonstrando que o *ego depletion* prejudica a qualidade da auditoria.Quanto às variáveis do ceticismo profissional segregadas, o autocontrole influencia positivamente na autoconfiança, busca por conhecimento, autodeterminação e entendimento interpessoal. Um alto nível de *ego depletion* influencia negativamente nestas variáveis. No que se refere às temporadas agitadas no ceticismo profissional, não foi possível no decorrer dos modelos de regressão utilizados, inferir que há influência no ceticismo profissional. No entanto, quando a temporada agitada é moderada pelo autocontrole, tem-se uma influência positiva no ceticismo profissional.

Por fim, este estudo contribuiu para demonstrar que variáveis de comportamento influenciam na qualidade da auditoria, neste caso especificamente o *ego depletion* no ceticismo profissional, o que instiga pesquisas futuras na área de auditoria comportamental no sentido de continuar buscando evidências de como melhorar o trabalho dos auditores, garantindo demonstrações contábeis de qualidade. Vale ressaltar que, os resultados aqui obtidos devem ser interpretados com cautela, pelo fato de ter sido realizado com estudantes, e isso pode não refletir integralmente o comportamento de profissionais atuantes no campo da auditoria. Diante disso, sugere-se como agenda de pesquisa futura a reaplicação do experimento com auditores em diferentes estágios da carreira, a fim de verificar a consistência dos efeitos identificados do ego depletion sobre o ceticismo profissional em contextos mais realistas e complexos. Como limitações desta pesquisa podem ser citados os participantes, reiterando que o experimento foi realizado com alunos de graduação e não com auditores profissionais.

Nesse sentido, os resultados não podem ser generalizados, instigando novas pesquisas sobre o comportamento de auditores, e como isso pode influenciar na qualidade da auditoria. Além disso, o baixo poder explicativo do modelo, evidenciado pelo R^2 de 0,072 pode ser considerado uma limitação. Embora o modelo seja estatisticamente significativo, o R^2 modesto sugere que outros fatores, não considerados neste estudo, também influenciam o ceticismo profissional.

REFERÊNCIAS

BARBER, Larissa; GRAWITCH, Matthew J.; MUNZ, David C. Are better sleepers more engaged workers? A self-regulatory approach to sleep hygiene and work engagement. **Stress and Health**, v. 29, n. 4, p. 307-316, 2013.

BAUMEISTER, Roy F.; VOHS, Kathleen D.; TICE, Dianne M. The strength model of self-control. **Current directions in psychological science**, v. 16, n. 6, p. 351-355, 2007.

BAUMEISTER, Roy. F. et al. Ego depletion: Is the active self a limited resource? Personality Processes and Individual Differences, 74, 1252–1265 [em linha]. 1998.BAUMEISTER, Roy F.; HEATHERTON, Todd F. Self-regulation failure: An overview. **Psychological inquiry**, v. 7, n. 1, p. 1-15, 1996.

BHASKAR, Lori Shefchik; MAJORS, Tracie M.; VITALIS, Adam. Are'Good'Auditors Impacted More by Depletion? Threats to Valued Auditor Attributes. **Threats to Valued Auditor Attributes (November 10, 2016)**, 2016.

BOUSH, David M.; FRIESTAD, Marian; ROSE, Gregory M. Adolescent skepticism toward TV advertising and knowledge of advertiser tactics. **Journal of consumer research**, v. 21, n. 1, p. 165-175, 1994.BRAZEL, Joseph F. The outcome effect and professional skepticism. **Current Issues in Auditing**, v. 13, n. 1, p. P7-P16, 2019.

BROWN-LIBURD, Helen L.; COHEN, Jeffrey; TROMPETER, Greg. Effects of earnings forecasts and heightened professional skepticism on the outcomes of client–auditor negotiation. **Journal of business ethics**, v. 116, p. 311-325, 2013.

BUNGE, Mario. A skeptic's beliefs and disbeliefs. **New Ideas in Psychology**, v. 9, n. 2, p. 131-149, 1991.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução nº 1.203/09, de 19/08/2016. Aprova a NBC TA 200 – Objetivos gerais do auditor independente e a condução da auditoria em conformidade com normas de auditoria. Disponível em: < https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-ta-de-auditoria-independente/>. Acesso em: 15 Dez. 2024.

DANZIGER, Shai; LEVAV, Jonathan; AVNAIM-PESSO, Liora. Extraneous factors in judicial decisions. **Proceedings of the National Academy of Sciences**, v. 108, n. 17, p. 6889-6892, 2011.

GAILLIOT, Matthew T.; BAUMEISTER, Roy F. The physiology of willpower: Linking blood glucose to self-control. **Personality and social psychology review**, v. 11, n. 4, p. 303-327, 2007.

GODFREY, J.; HODGSON, A.; TARCA, A.; HAMILTON, J.; HOLMES, S. *Accounting theory*. 2010.

GONG, Shiyang; LI, Qian. Rebuilding self-control after ego depletion: the role of positive emotions. In: **Proceedings of the tenth international conference on management science and engineering management**. Springer Singapore, 2017. p. 1401-1411.

GRENIER, Jonathan H. Encouraging professional skepticism in the industry specialization era. **Journal of Business Ethics**, v. 142, p. 241-256, 2017.

HURLEY, Patrick J. Ego depletion and auditors' busy season. **Behavioral Research in Accounting**, v. 29, n. 2, p. 25-35, 2017.

HURLEY, Patrick J. Ego depletion and auditors' JDM quality. **Accounting, Organizations and Society**, v. 77, p. 101048, 2019.HURLEY, Patrick J. Ego depletion: Applications and implications for auditing research. **Journal of Accounting Literature**, v. 35, n. 1, p. 47-76, 2015.

HURTT, Kathy; EINING, Martha M.; PLUMLEE, David. An experimental examination of professional skepticism. **Available at SSRN 1140267**, 2008.

HURTT, R. Kathy. Development of a scale to measure professional skepticism. **Auditing: A Journal of Practice & Theory**, v. 29, n. 1, p. 149-171, 2010.

KREMIN, Joleen. Control yourself! The impact of self-control on auditors' ability to practice professional skepticism. **The Impact of Self-Control on Auditors' Ability to Practice Professional Skepticism (January 21, 2014)**, 2014.

KURTZ, P. The New Skepticism: Inquiry and Reliable Knowledge. Buffalo, NY: Prometheus Books, 1992.

MAUTZ, R. K.; SHARAF, H. A. The Philosophy of Auditing, American Accounting Association. & Dunn, J., 1996. **Auditing Theory and Practice. 2nd ed. Prentice Hall**, 1961.

MURAVEN, Mark; BAUMEISTER, Roy F.; TICE, Dianne M. Longitudinal improvement of self-regulation through practice: Building self-control strength through repeated exercise. **The Journal of social psychology**, v. 139, n. 4, p. 446-457, 1999.

MURAVEN, Mark; SLESSAREVA, Elisaveta. Mechanisms of self-control failure: Motivation and limited resources. **Personality and social psychology bulletin**, v. 29, n. 7, p. 894-906, 2003.

MURAVEN, Mark; TICE, Dianne M.; BAUMEISTER, Roy F. Self-control as a limited resource: regulatory depletion patterns. **Journal of personality and social psychology**, v. 74, n. 3, p. 774, 1998.

MURSITA, Lufi Yuwana; MUSTAFIDA, Nurul; RACHMADIA, Rizki. Ego Depletion and Its Effect on Auditors'judgment and Decision-Making Quality. **Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia**, v. 16, n. 2, p. 6, 2019.

NELSON, Mark W. A model and literature review of professional skepticism in auditing. **Auditing: a journal of practice & theory**, v. 28, n. 2, p. 1-34, 2009.

OTGAAR, Henry; ALBERTS, Hugo; CUPPENS, Lesly. How cognitive resources alter our perception of the past: Ego depletion enhances the susceptibility to suggestion. **Applied Cognitive Psychology**, v. 26, n. 1, p. 159-163, 2012.

SAVANI, Krishna; JOB, Veronika. Reverse ego-depletion: Acts of self-control can improve subsequent performance in Indian cultural contexts. **Journal of personality and social psychology**, v. 113, n. 4, p. 589, 2017.

STOUGH, C. L. Greek Skepticism. Berkeley, CA: University of California Press, Ltd, 1969.

TANGNEY, June P.; BOONE, Angie Luzio; BAUMEISTER, Roy F. High self-control predicts good adjustment, less pathology, better grades, and interpersonal success. In: **Self-regulation and self-control**. Routledge, 2018. p. 173-212.

ZAREFAR, Arumega et al. The Influence of Ethics, experience and competency toward the quality of auditing with professional auditor scepticism as a Moderating Variable. **Procedia-Social and Behavioral Sciences**, v. 219, p. 828-832, 2016.