



PENALIDADES ÉTICAS: UM ESTUDO SOBRE FATORES SITUACIONAIS E INDIVIDUAIS POSSÍVEIS PARA EXPLICAR PUNIÇÕES MENOS SEVERAS AOS CONTABILISTAS

ETHICAL PENALTIES: A STUDY ON POSSIBLE SITUATIONAL AND INDIVIDUAL FACTORS TO EXPLAIN LESS SEVERE PUNISHMENTS FOR ACCOUNTANTS

ÁREA TEMÁTICA: ESTUDOS ORGANIZACIONAIS

José Ricarte de Lima, UNEMAT, Brasil, jrcontabil@unemat.br

Ederaldo José Pereira de Lima, KROTON, Brasil, ederaldo.lima@kroton.com.br

Aparecida de Fátima Alves Lima, UNEMAT, Brasil, afal.lima@unemat.br

Resumo

O objetivo deste estudo foi verificar se os fatores idade e experiência profissional de conselheiros que propõem as punições explicam aplicação de penalidades éticas menos severas aos contabilistas. Para tanto, analisaram-se 390 processos abertos contra profissionais contabilistas com registros ativos no Conselho Regional de Contabilidade do Estado de Mato Grosso, transitados em julgados no período de 2014 a 2018. O estudo teve uma abordagem probabilística e assim, para o exame econométrico, utilizou-se a regressão logística. Os resultados evidenciam que em média, conselheiros relatores têm 58 anos de idade e, 27 anos em média, de experiência profissional. Neste sentido, quanto maior a idade dos conselheiros, menor é a probabilidade de estes aplicarem advertência por infrações éticas e que, conselheiros mais experientes têm maior probabilidade de punir os contabilistas infratores com advertência, ou seja, penalidade menos severa. A estatística descritiva mostrou que a advertência reservada, que é considerada punição ética menos severa, representa 66,67% das penalidades aplicadas aos contabilistas.

Palavras chaves: Ética; Contabilistas; Conselheiros; Penalidades.

Abstract

The objective of this study was to verify whether the factors age and professional experience of counselors who propose punishments explain the application of less severe ethical penalties to accountants. To this end, 390 lawsuits filed against professional accountants with active records at the Regional Accounting Council of the State of Mato Grosso, which became final and unappealable in the period from 2014 to 2018, were analyzed. logistic regression was used. The results show that, on average, reporting councilors are 58 years old and, on average, 27 years of professional experience. In this sense, the older the directors are, the less likely they are to issue warnings for ethical violations, and that more experienced directors are more likely to punish offending accountants with a warning, that is, a less severe penalty. Descriptive statistics showed that the reserved warning, which is considered less severe ethical punishment, represents 66.67% of the penalties applied to accountants.

Keywords: Ethics; Accountants; Counselors; Penalties.

1. INTRODUÇÃO

Os profissionais de contabilidade são instigados a observar e praticar um arcabouço normativo e legal, que tem por objetivo orientá-los na tomada de decisão e divulgação de informações que atendam ao interesse público. (IESBA, 2018). A veracidade dessas informações é de fundamental importância no contexto entre profissionais e demais interessados, tendo em vista serem necessárias nas relações sociais e econômicas. (SHEFRIN; STATMAN, 1993). Porém, o descumprimento por parte dos profissionais desse conjunto de normas e de leis poderá resultar na abertura de processos e punições, acarretando possíveis prejuízos para si e/ou para a classe à qual estão associados. (LOEB, 1972; ADAMS; TASHCHIAN; SHORE, 2001; FIRTH *et al.*, 2016).

As práticas contábeis têm sido cada vez mais reconhecidas como ferramenta capaz e exclusiva para interpretar de forma homogênea, os fenômenos econômicos envolvidos nas relações de negócios. (MEIRELLES JUNIOR, 2009). Nesse sentido, os conselhos dos profissionais contabilistas, alinhados às normas estabelecidas pela *International Federation of Accountants* (IFAC), estabelecem princípios norteadores para o comportamento do profissional no exercício da profissão. A integridade, a honestidade, a competência profissional e o devido cuidado, bem como a confidencialidade e o comportamento profissional, estão entre os princípios fundamentais a serem observados pelos contabilistas. (IFAC, 2018).

A responsabilidade de registrar, fiscalizar, autuar, processar, julgar e punir tais desvios de conduta cabe aos Conselhos Regionais de Contabilidades (CRCs), conforme DL nº 9.295/46 (BRASIL, 1946) e Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) nº 1.370/2011. (CFC, 2011). Ao infrator, deve ser concedido o direito da ampla defesa e, tão somente após o relator (conselheiro eleito e efetivo) analisar e submeter ao voto do Tribunal Regional de Ética e Disciplina (TRED), a punição ética e/ou disciplinar ou a absolvição poderá ser aplicada, conforme Resoluções nº 1.523/17 e nº 1.603/20 do Conselho Federal de Contabilidade. (CFC, 2017; 2020).

Entres as punições éticas descritas pela Resolução CFC 2019/NBCPG 01 de 07 de fevereiro de 2019, impostas aos contabilistas infratores processados, julgados e considerados culpados pelo TRED, a advertência reservada tem sido a mais aplicada. (DE LIMA *et al.*, 2022). Cabem aos conselheiros relatores, conforme as Resoluções CFC 1.523/17 e 1.603/20 propor ao TRED as punições previstas nas normativas e lei.

Diante do exposto, a questão problema que norteou esse estudo foi a seguinte: a idade e experiência profissional dos conselheiros são fatores explicativos para aplicação de penalidades éticas menos severas aos contabilistas? Logo, objetivo do estudo foi verificar se a idade e experiência profissional dos conselheiros são fatores explicativos para aplicação de penalidades éticas menos severas aos contabilistas.

De modo amplo, Parker (1994), Jiang, Zhu e Huang (2013) e Zhang (2018) discutiram entre outros temas, se fatores situacionais e/ou individuais como idade e experiência profissional podem influenciar na tomada de decisão de CEOs em diferentes situações. Entretanto, no Brasil ainda são incipientes estudos com abordagem semelhante, especificamente, no contexto mato-grossense.

Nessa perspectiva, o presente estudo tem sua relevância e se justifica, quando propõem discutir se os fatores idade e experiência profissional dos conselheiros que analisam processos contra contabilistas, explicam os níveis da penalidade ética advertência reservada (punição menos severa) aplicada aos profissionais infratores.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Concepções da Ética e Moral

A infração e, conseqüentemente, a respectiva punição, como instrumento legítimo para mostrar desaprovação pelo ato infracional, são ações decorrentes da inobservância da moral e da ética.

Para Foucault (1984, p. 26), moral é “um conjunto de valores e regras de ação propostas aos indivíduos e aos grupos por intermédio de aparelhos prescritivos diversos, que advém, tanto da família, das instituições educativas, das igrejas, etc.” Sendo assim, varia com o tempo e o lugar, considerando as mudanças ocorridas nas organizações, nas formas efetivas de trabalho. (DIEHL; FREITAS; MACAGNAN, 2011). Na perspectiva kantiana, a prática moral não se constitui tão somente pela pura experiência do indivíduo, ainda que esta seja uma característica inerente a sua condição, mas, também, a partir de um conjunto de regras prescritas. No entanto, esse conjunto de regras legais imposta como dever moral, segundo Kant (2007), só serão aceitas como obrigatórias, se forem instituídas com base numa necessidade absoluta.

A ética verifica se as opções estabelecidas em função dessa razão prática coadunam-se com os padrões morais estabelecidos. (SROUR, 2005). Segundo Aranha e Martins (1993), a ética é a parte da filosofia que se ocupa com a reflexão a respeito das noções e princípios que fundamentam a vida moral. Ética é, então, a ciência da conduta humana.

Nesse sentido, moral e ética diferem-se em etimologia, bem como em abordagem. A primeira refere-se a um conjunto de normas, valores, princípios de comportamento e costumes específicos de uma determinada sociedade ou cultura. É a representação da lei em si mesma e realiza-se somente no ser racional. (KANT, 1980). A segunda, por sua vez, trata da teoria dos costumes, da liberdade dos indivíduos, tendo por objeto de análise e de investigação a natureza dos princípios que se submetem a essas normas. (KANT, 1980; PEDRO, 2014).

Dessa forma, moral e ética não são elementos estáticos, sendo que, segundo Kant (1980), ética está relacionada às práticas do cotidiano dos indivíduos, portanto, modifica-se de acordo com o tempo.

2.1.1 Ética Profissional Contábil

De acordo com Kelemen e Peltonen (2001), as discussões relacionadas ao campo da ética empresarial cresceu em resposta ao aparente declínio dos padrões éticos nas relações de negócios. Nesse sentido, o papel da contabilidade na produção de informações confiáveis para seus usuários tem-se constituído de fundamental importância. Assim, Sá (2002) define a contabilidade como a ciência que estuda os fenômenos patrimoniais, mas que também se preocupa com realidades, evidências e comportamento dos indivíduos.

As regras por vezes explícitas por meio dos Códigos de ética e conduta, ocorrem por consequência do reflexo do dever imposto a cada um desses indivíduos. Essa atribuição de dever, do cumprimento dos códigos, das normas e resoluções instituídas pelas categorias profissionais remete ao termo deontologia, usado por Bentham (2000).

1.1. 2.2 Penalidades Éticas e Disciplinares

As penalidades no contexto da profissão contábil estão previstas segundo o DL 9.295/46 e a NBC PG 01/19, por descumprimento do elenco de determinações (deveres) impostas pelos

Conselhos de Classe. (BRASIL, 1946; CFC, 2019). Por descumprir essas determinações, infringindo as regras estabelecidas, os profissionais podem ser penalizados. Por penalidades, entende-se o resultado da inobservância das regras, das normas preestabelecidas moralmente, o que pode resultar em exclusão, passando por diversas modalidades de confinamento até um sistema de multas ou restrições menores. (GOMES, 2004). As penalidades são classificadas em éticas e disciplinares, sendo aplicadas na medida em que os princípios previstos no Código de Ética e outras normativas são infringidos.

Essas penalidades são organizadas em duas categorias, sendo que, na primeira, estão as punições a éticas, ou seja, impostas por descumprimentos do CEPC, enquanto que, na segunda, as punições são disciplinares, relacionadas com a quebra das normas e legislações que regulam o exercício profissional do contabilista. De acordo com o DL 9.295/46 e NBC PG 01/19, as punições éticas são: Advertência Reservada (AR), Censura Reservada (CR) e Censura Pública (CP). (BRASIL, 1946; CFC, 2019). Conforme a Res. CFC nº 1.603/20, as punições Advertência e Censura Reservada são de caráter reservado, ou seja, a punição deverá ser oficializada ao apenado de forma reservada, não podendo ser divulgada. (CFC, 2020b).

Se a punição aplicada for Censura Reservada, a comunicação da pena será entregue em mãos por autoridade competente ou colaborador do CRC designado para tal fim. O referido comunicado deve ser arquivado na pasta do profissional sob guarda dos CRCs. No caso da punição Censura Reservada, consideram-se os antecedentes e as reincidências.

No tocante às punições disciplinares, as legislações pertinentes ao exercício profissional (no caso dos profissionais contabilistas, DL 9.295/46, e Res. CFC 1.592/2020, entre outras) servirão de base para que os julgadores, no caso, os conselheiros, emitam seus pareceres em favor ou desfavor dos profissionais. Essas punições são apresentadas no Quadro 1, a seguir, conforme Decreto-Lei 9.295/46 e Resolução CFC nº 1.603/20.

Quadro 1 – Penalidades de natureza disciplinar

Penalidades Disciplinares	Descrição	Dispositivo legal
Multa	A multa será cobrada nos autos do processo de fiscalização por meio de intimação ao apenado, acompanhada da respectiva guia.	DL 9.295/46; Res. CFC nº 1.603/20; Lei nº 12.249/10.
Suspensão do exercício da profissão	Aplicada ao profissional pelo período de até 2 (dois) anos, que, dentro do âmbito de sua atuação e no que se referir à parte técnica, for responsável por qualquer falsidade de documentos que assinar e pelas irregularidades de escrituração praticadas no sentido de fraudar as rendas públicas; ou ainda, pelo prazo de 6 (seis) meses a 1 (um) ano, ao profissional com comprovada incapacidade técnica no desempenho de suas funções, a critério do CRC a que estiver sujeito, facultada, porém, ao interessado a mais ampla defesa.	DL 9.295/46; Res. CFC nº 1.603/20; Lei nº 12.249/10; Res. CFC nº 1.432/13

Cassação do exercício profissional	Quando comprovada incapacidade técnica de natureza grave, crime contra a ordem econômica e tributária, produção de falsa prova de qualquer dos requisitos para registro profissional e apropriação indevida de valores de clientes confiados a sua guarda, desde que homologada por 2/3 (dois terços) do Plenário do Tribunal Superior de Ética e Disciplina (TSED).	DL 9.295/46; Res. CFC nº 1.603/20; Lei nº 12.249/10; Res. CFC nº 1.432/13
------------------------------------	--	--

Fonte: Elaborado pelos autores (2023)

Diante desse contexto, tem-se que as punições, éticas ou disciplinares, devem ser moderadas e proporcionais aos delitos cometidos. (FOUCAULT, 2014). A imposição dessas punições em função do descumprimento das regras tem como objetivo primordial possibilitar ao apenado melhorias no seu comportamento profissional. (PEYTCHEVA; WARREN, 2013; FIRTH; MO; WONG, 2014).

2.3 Conselheiros Relatores e Eleição

No âmbito da profissão contábil no Brasil a Resolução CFC n.º 1.523, de 7 de abril de 2017 é quem disciplina a função e comportamento dos conselheiros efetivos no cargo e com prerrogativas de julgar os processos em desfavor dos contabilistas. A citada resolução instituiu o código de conduta para os conselheiros, colaboradores e funcionários dos conselhos federal e regionais de contabilidade no Brasil.

O art. 4º do mesmo DL, ou seja, 1.040/69, define que os membros dos Conselhos Regionais de Contabilidade e os respectivos suplentes serão eleitos pelo sistema de eleição direta, através de voto secreto e obrigatório dos contadores sob a jurisdição de tal conselho. A lei nº 12.932, de 26 de dezembro de 2013 diz que os CRC's, serão compostos por contadores e, no mínimo, por um representante dos técnicos em contabilidade, que será eleito no pleito para a renovação de 2/3 (dois terços) do Plenário. Cabe ressaltar que segundo Ghislandi *et al* (2021) o CFC número de conselheiros é definido pelo decreto-lei nº 1.404/69, os CRC's pelo art. 11 da resolução nº 1.370 deve ter no mínimo, 9 (nove) membros, com até igual número de suplentes e, no máximo, o número considerado pelo CFC indispensável ao adequado cumprimento de suas funções.

3. METODOLOGIA

O estudo foi desenvolvido a partir da análise de processos abertos, transitados em julgados no período de 2014 a 2018 em desfavor dos contabilistas com registros ativos no CRC-MT. Segundo os dados estatísticos do Portal da Transparência do CRC-MT, nesse período, foram julgados 1.422 processos (CRC-MT, 2019). Nesse sentido, a primeira amostra foi constituída de 423, ou seja, 29,75% dos processos transitados em julgados disponibilizados pelo referido Conselho.

A coleta dos dados ocorreu no período de agosto de 2019 a junho de 2020 nas dependências do CRC-MT, especificamente, na Câmara de Fiscalização, Ética e Disciplina (CFED) do CRC-MT, departamento de registro e diretoria do referido Conselho. Ainda em função do que estabelece a Lei nº 12.527/11 e a Resolução CFC nº 1.439/13, no que tange ao sigilo e ao acesso às informações, os processos disponibilizados foram analisados nas dependências do referido Conselho. Nesse sentido, todas as informações foram coletadas sob a orientação dos respectivos diretores dos departamentos.

Importante ressaltar que o presente estudo buscou verificar se as variáveis idade e experiência profissional dos conselheiros são significativas para explicar a nível de penalidade ética menos severa, ou seja, advertência reservada, aplicada aos contabilistas infratores.

Diante das características das variáveis em questão optou-se pela regressão logística para verificar probabilidade de as variáveis independentes, no caso, idade e experiência profissional dos conselheiros explicar a variável dependente, elaborou-se o modelo econométrico a seguir.

$$\begin{aligned} \text{PEAR}_i = & \beta_0 + \beta_1 \text{CONTFPOLIT}_i + \beta_2 \text{CARGPOLIT}_i + \beta_3 \text{DOAÇOES}_i + \beta_4 \text{CONTREIN}_i + \beta_5 \text{CONTREVEL}_i \\ & + \beta_6 \text{CONFEM}_i + \beta_7 \text{CARGCRC}_i + \beta_8 \text{NECONT}_i + \beta_9 \text{MULTA}_i + \beta_{10} \text{ICONS}_i + \beta_{11} \text{TFCONS}_i + \beta_{12} \text{EPCONS}_i \\ & + \varepsilon \end{aligned} \quad (1)$$

Onde, PEAR se refere a penalidades éticas Advertência Reservada aplicadas aos contabilistas e β_0 é a variável constante. Os parâmetros da equação foram estimados por meio da regressão β_1 a β_{12} e i representou processo analisado. As variáveis dependentes são descritas no quadro 2 apresentado logo a seguir.

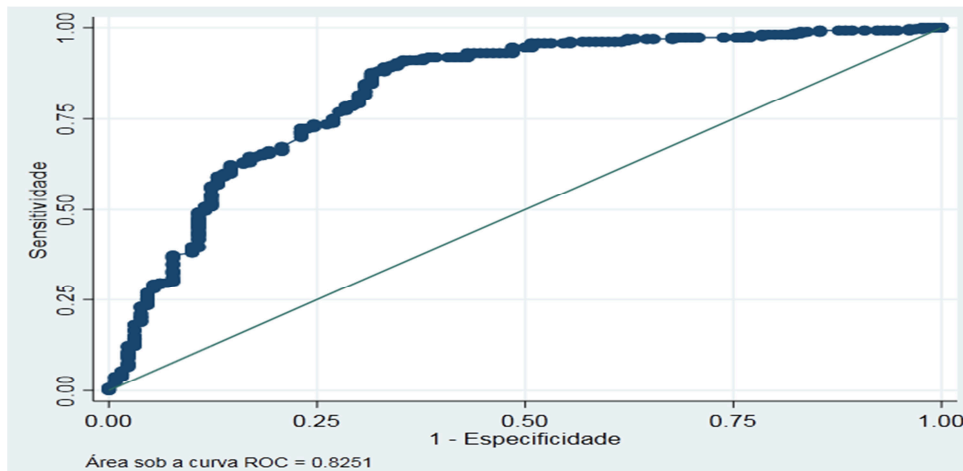
Quadro 2 - Variáveis da Pesquisa

Tipos de Variáveis	Variáveis	Característica da Variável	Descrição da Variável
Variável Dependente	PEAR	<i>dummy</i>	Penalidades éticas Advertência Reservada.
Variáveis Independentes	CONTFPOLIT	<i>dummy</i>	Contabilistas que estavam filiados a um partido político no período em que foram autuados e punidos.
	CARGPOLIT	<i>dummy</i>	Contabilista caso tenha assumido cargos políticos eletivos.
	DOAÇOES	<i>dummy</i>	Contabilista que fizeram doações em valores para políticos eleitos
	CONFEM	<i>dummy</i>	Sexo dos contabilistas.
	CARGCRC	<i>dummy</i>	O contabilista assumiu cargos no Conselho de Classe.
	CONTREIN	<i>dummy</i>	Contabilistas reincidência.
	CONTREVEL	<i>dummy</i>	Contabilista que não apresentou defesa foi julgado em revelia.
	NECONT	<i>dummy</i>	Nível de escolaridade do contabilista.
	ICONS	Var. quantitativa	Idade dos conselheiros.
	TFCONS	Var. quantitativa	Tempo, em anos, na função como conselheiro
	EPCONS	Var. quantitativa	Experiência profissional dos conselheiros em anos de registro profissional.
MULTA	<i>dummy</i>	Se o profissional autuado foi multado	

Fonte: elaborado pelos autores (2023)

Em relação ao ajuste do modelo, alguns testes foram aplicados, entre eles, a curva de *Receiver Operating Characteristic* (ROC) que tem por finalidade mostrar qual o poder do modelo para discriminar as categorias da variável dependente. (FÁVERO *et al.*, 2014). De acordo com Fávero *et al.* (2014), se a área sob a curva for menor ou igual a 0,5, o modelo não consegue discriminar as categorias; e acima de 0,80, o modelo tem poder discriminatório excelente. Assim, por meio da figura 1, ou seja, do gráfico da curva ROC, pode-se inferir que o modelo proposto possui poder discriminatório excelente, uma vez que sua área está acima de 0,80.

Figura 1 - Poder Discriminatório do Modelo



Fonte: elaborado pelos autores (2023).

Considerando o problema do estudo em tela e seu objetivo, destaca-se que a variável ICONS foi caracterizada no modelo como contínua. Representa a idade dos conselheiros em números de anos. O cálculo deu-se subtraindo o ano de nascimento do conselheiro do ano em que foi aplicada a punição ao profissional. Para tanto, os dados foram coletados por meio de ligação telefônica para cada conselheiro, uma vez que as informações pessoais desses colaboradores não foram disponibilizadas pelo CRC-MT em função da Resolução CFC nº 1.439/13.

Já em relação a variável EPCONS foi caracterizada como contínua e constituída do número de anos como contabilista, tendo como referência a data do primeiro registro CRC e da instauração do processo por esse profissional analisado. Nesse caso, os dados foram coletados a partir dos arquivos (relatórios) da Câmara de Registro, cedidos pelo CRC-MT, e do nome do conselheiro relator identificado no processo.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DO DADOS

4.1 Perfil dos Conselheiros Relatores e Análise Descritiva das Variáveis

Os perfis dos conselheiros relatores foram observados no decorrer das análises dos processos. Vale destacar como já mencionado anteriormente, que algumas informações, entre elas, estado civil, religião, não foram coletadas em função das restrições normativas. (RES. CFC 1.469/2014). A Tabela 1 a seguir mostra o perfil dos conselheiros relatores.

Tabela 1 – Perfil dos Conselheiros Relatores do CRC-MT

ITEM	Nº DE CONSELHEIROS	%
Masculino	11	78,57%

Sexo	Feminino	3	21,43%
Nível de Escolaridade	Técnico em Contabilidade	2	14,29%
	Bacharel em Contabilidade	12	85,71%
Tempo de Atuação	Até 5 anos	1	7,15%
	De 6 a 10 anos	0	00,00%
	De 11 a 20 anos	3	21,43%
	De 21 a 30 anos	5	35,71%
Localização Geográfica	Mais de 31 anos	5	35,71%
	Interior	1	7,14%
	Capital/Metropolitana	11	78,57%
	Outros*	2	14,29%

Nota: *Entre os processos verificados, observou-se que dois foram analisados por conselheiros do CFC, ou seja, o profissional recorreu à segunda instância

Fonte: Elaborada pelos autores (2023)

A Tabela 2 apresentada logo a seguir, mostra estatística descritiva das variáveis do modelo. A variável dependente do modelo é PEAR, no entanto, o objeto desse estudo está em observar as variáveis independentes ICONS e EPCONS.

Tabela 2 - Estatística Descritiva das Variáveis do Modelo

Variáveis	N = 390	Média	Desvio Padrão	Min.	Max.
PEAR		.6666667	.4720101	0	1
CONTFPOLIT		.2512821	.4343075	0	1
CARGPOLIT		.0333333	.1797361	0	1
DOAÇÕES		.0564103	.2310086	0	1
CONTREIN		.2717949	.4454562	0	1
CONTREVEL		.5102564	.5005369	0	1
CONFEM		.2358974	.4251038	0	1
CARGCRC		.0230769	.1503407	0	1
NECONT		.6435897	.4795536	0	1
MULTA		.9307692	.2541722	0	1
ICONS		58.60513	10.85061	36	76
TFCONS		5.528205	5.528205	1	20
EPCONS		27.16923	11.72421	3	47

Fonte: Elaborada pelos autores (2023)

Conforme evidências a partir da estatística descritiva, em média, os conselheiros relatores têm 58 anos de idade e, experiência profissional em média, 27 anos.

Com uma amostra de 390 processos que foram julgados no período em análise, 260 (moda) correspondem ao evento esperado, ou seja, profissionais punidos com menor severidade. Por outro lado, percebe-se uma frequência de 130 processos julgados com respectivas punições, porém, não sendo evento de interesse, ou seja, outras penalidades. Na tabela, a seguir, são apresentadas as frequências para a variável dependente, considerando as duas categorias, evento de interesse e o caso contrário.

Tabela 3 - Frequência Punição Ética Advertência Reservada (menos severa)

PEAR	Frequência	Porcentagem	Acumulado
0	130	33,33	33,33
1	260	66,67	100
Total	390	100	

Fonte: Elaborada pelos autores (2023).

De acordo com as evidências da tabela 3, o número penalidades éticas menos severa, denominada advertência reservada é a mais aplicadas aos contabilistas infratores, processados, julgados e punidos. Esse resultado é consistente com Lima *et al* (2022), que mostrou ser a penalidade ética advertência reservada a mais aplicadas pelo CRC/MT aos contabilistas infratores. A partir do estudo de Batista *et al* (2013) é possível inferir, também que, em outras áreas, no caso, odontologia, que quando se trata de punir eticamente seus pares, a advertência reservada tem sido a mais aplicada.

4.2 Análise dos Resultados

A partir dos dados da pesquisa observou-se que a variável idade dos conselheiros (ICONS) apresentou-se significativa estatisticamente para o modelo com $\alpha = 0,046$ e coeficiente negativo em $-0,0429396$. O resultado sugere que, se aumentar 1 ano na idade do conselheiro, a probabilidade de o profissional infrator ser punido com advertência diminui. De acordo com a estatística descritiva, a idade média dos conselheiros é 59 anos (número arredondado). Constatou-se que 66% dos profissionais foram punidos com advertências, 27,43% foram censurados e 5,9% dos processos foram arquivados.

Logo, é possível concluir que, quanto maior a idade dos conselheiros, menor é a probabilidade de que estes apliquem advertência aos contabilistas por infrações éticas. Esse resultado apresenta-se consistente com as evidências do estudo de Serfling (2014) que analisou a idade dos CEOs (*Chief Executive Officer*) e as políticas corporativistas. Segundo Serfling (2014) o comportamento de risco dos CEOs tende a diminuir à medida que envelhecem. Logo, deixar de aplicar punições mais severas poderá se constituir em riscos se considerar o comportamento recorrente dos infratores.

Em relação a experiência profissional dos conselheiros (EPCONS), os resultados mostraram a variável estatisticamente significativa dentro do limite de 10% com $\alpha = 0,092$ e coef = $0,0321542$. Logo, podendo inferir que conselheiros mais experientes têm maior probabilidade de punir os contabilistas infratores com advertência, ou seja, penalidade menos severa.

Se o profissional tem experiência nas práticas contábeis, bem como na função de conselheiro, haverá, portanto, a probabilidade de que os pareceres emitidos sejam de melhor qualidade.

Poderão, ainda, apresentar características de mais engajamento e aconselhamento, podendo apresentar melhores resultados em favor da classe e dos profissionais. (ADAMS, 2009; JIANG; ZHU; HUANG, 2013; SONZA; KLOECKNER, 2014).

A experiência profissional pode ser um dos principais pilares para a qualidade do trabalho, com fins de uma tomada de decisão mais adequada. (BETHKE; KINDWELL; STEVENS, 1987; CHE; LANGLI; SVANSTRÖM, 2018). Mas, o que seria a decisão mais adequada? Nesse caso, a reflexão dá-se na perspectiva dos estudos de Krom (2016) e Armitage e Moriarity (2016), quando inferem que, sob escrutínio público, os CRCs tendem a punir com mais severidade, ou seja, o que seria mais acertado parece ser sinalizar para os demais órgãos que os contabilistas estão sob controle, domínio. (FOUCAULT, 2007).

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Como exposto inicialmente, a problemática que norteou o presente questiona se a idade e experiência profissional dos conselheiros são fatores explicativos para aplicação de penalidades éticas menos severas aos contabilistas. Para responder a essa questão, traçou-se como objetivo verificar se a idade e experiência profissional dos conselheiros são fatores explicativos para aplicação de penalidades éticas menos severas aos contabilistas.

Os resultados mostraram que conselheiros relatores mais velhos tendem a punir com severidade. Assim, permite concluir que, se TRED é formado por conselheiros mais velhos, as punições éticas classificadas como censura deveriam serem as mais aplicadas. Porém, vale destacar que, de acordo com Lima (2021), o percentual de censuras aplicadas aos contabilistas por infrações éticas em um período de cinco (5) anos, a saber, 2014 a 2018, correspondeu a 27,43% das penalidades aplicadas e que a censura pública foi apenas 1,1%. O estudo de Lima (2021) também mostrou que a idade dos conselheiros, em média, era de 59 anos.

Pode-se dizer, portanto, que os resultados da presente pesquisa coadunam com Parker (1994), ao mostrar que, dos 595 casos concluídos contra contadores nos Estados Unidos no período de 1970 a 1974, apenas 35% foram censurados. Assim, conforme os dados das pesquisas, conclui-se que, pode haver uma tendência dos conselhos de classe em proteger seus pares da desconfiança da sociedade em relação ao comportamento inadequado a ética profissional. Esse argumento acha apoio nos estudos de Parker, (1994), Li *et al.* (2008), Harrison, (2011) e Amara e Khlif, (2020).

O trabalho construído buscou trazer uma visão sobre as penalidades sofridas pelos profissionais de contabilidade no período de 2014 e 2018, conforme já citado na metodologia, a pesquisa observou a amostra em casos de uma 1ª penalidade/ autuação e não em caso de reincidência, logo, pesquisas futuras poderiam observar no mesmo período ou em períodos diferentes e até com CRC's diferentes como é a visão e julgamento dos conselheiros para casos de reincidência.

REFERÊNCIAS

ADAMS, Renée B. Asking directors about their dual roles. **Finance and Corporate Governance Conference**, Oxford, mar. 2009. Disponível em: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1362339. Acesso em: 4 mar. 2023.

ADAMS, Janet S.; TASHCHIAN, Armen; SHORE, Ted H. Codes of ethics as signals for ethical behavior. **Journal of Business Ethics**, [s. l.] v. 29, n. 3, p. 199-211, 2001.

Disponível em: <https://link.springer.com/article/10.1023/A:1026576421399>. Acesso em: 10 fev. 2023.

- AMARA, Ines; KHLIF, Hichem. A review of the influence of political connections on management's decision in non-US settings. **Journal of Financial Reporting and Accounting**, [s. l.], 29 jun. 2020. Disponível em: <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/JFRA-03-2020-0075/full/html>. Acesso em: 21 jan. 2023.
- ARANHA, Maria Lúcia de Arruda; MARTINS, Maria Helena Pires. **Filosofando**: introdução à filosofia. 2. ed. São Paulo: Moderna, 1993.
- ARMITAGE, Jack L.; MORIARITY, Shane R. An examination of AICPA disciplinary actions: 1980-2014. **Current Issues In Auditing**, [s. l.], v. 10, n. 2, p. A1-A13, 2016. Disponível em: <https://www.aaajournals.org/doi/full/10.2308/ciia-51466>. Acesso em: 12 mar. 2023.
- BATISTA, Mara Ilka de Holanda Medeiros et al. Estudo dos resultados e penalidades atribuídas aos processos éticos instaurados no conselho regional de odontologia da Paraíba-brasil durante o período de 1981–2010. **Derecho y Cambio Social**, v. 10, n. 33, p. 30, 2013. Disponível em: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5476734>. Acesso em: 30 mai. 2023.
- BENTHAM, Jeremy. **O panóptico**. Belo Horizonte: Autêntica, 2000.
- BETHKE, Art L.; KIDWELL, Jeaneen M.; STEVENS, Robert E. Differences in ethical perceptions between male and female managers: Myth or reality? **Journal of Business Ethics**, [s. l.], v. 6, p. 489-493, 1987. Disponível em: <https://link.springer.com/article/10.1007/BF00383291>. Acesso em: 28 jan. 2023.
- BRASIL. **Decreto Lei nº 9.295 de 27 de maio de 1946**. Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Guarda-livros, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1946. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del9295.htm. Acesso em: 30 mai. 2023.
- BRASIL. Decreto-lei nº 11.160, de 2 de agosto de 2005. Altera o caput do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.040, de 21 de outubro de 1969, que dispõe sobre os Conselhos Federal e Regionais de Contabilidade, regula a eleição de seus membros, e dá outras providências. **Decreto-lei nº 11.160, de 2 de agosto de 2005**. Brasília, DF. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2004-2006/2005/lei/L11160.htm. Acesso em: 14 jun. 2023.
- BRASIL. Decreto-lei nº 12.932, de 26 de dezembro de 2013. Altera o Decreto-Lei nº 1.040, de 21 de outubro de 1969, para modificar a composição do Conselho Federal e dos Conselhos Regionais de Contabilidade. **Decreto-lei nº 12.932 - de 26 de dezembro de 2013**. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/2013/lei-12932-26-dezembro-2013-77775-publicacaooriginal-142524-pl.html>. Acesso em: 14 jun. 2023.

- CHE, Limei; LANGLI, John Christian; SVANSTRÖM, Tobias. Education, experience, and audit effort. **Auditing: a Journal of Practice & Theory**, [s. l.], v. 37, n. 3, p. 91-115, 2018. Disponível em: [https://aaajournals.org/doi/abs/10.2308/ajpt-51896?="](https://aaajournals.org/doi/abs/10.2308/ajpt-51896?=). Acesso em: 10 fev. 2023.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Resolução nº 2019/ NBCPG01, de 7 de fevereiro de 2019**. Aprova a NBC PG 01 - Código de Ética do Profissional Contador. Brasília, DF: CFC, 2019. Disponível em: https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2019/NBCPG01&arquivo=NBCPG01.doc. Acesso em: 2 mar. 2023.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Resolução nº 1.370 de 8 de dezembro de 2011**. Dispõe sobre o Regulamento Geral dos Conselhos de Contabilidade, 2011. Brasília, DF: CFC, 2011. Disponível em: http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2011/001370&arquivo=Res_1370.doc. Acesso em: 15 mar. 2023.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Resolução nº 1.603, de 22 de outubro de 2020**. Aprova o Regulamento de Procedimentos Processuais dos Conselhos de Contabilidade, que dispõe sobre os Processos Administrativos de Fiscalização, e dá outras providências. Brasília, DF: CFC, 2020b. Disponível em: https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2020/001603&arquivo=Res_1603.doc. Acesso em: 4 jan. 2023.
- DIEHL, Carlos Alberto; FREITAS, Andréia Ciryno de; MACAGNAN, Clea Beatriz. A percepção sobre ética de estudantes de curso de graduação em Ciências Contábeis. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, Brasília, v. 5, n. 1, p. 21-49, 2011. Disponível em: <https://www.redalyc.org/pdf/4416/441642773003.pdf>. Acesso em: 20 mai. 2023.
- DE LIMA, José Ricarte *et al.* Infrações e penalidades na profissão contábil: um estudo sobre ética no âmbito do conselho regional de contabilidade do Estado de Mato Grosso: Infringements and penalties in the accounting profession: a study on ethics in the framework of the regional council of accounting of the State of Mato Grosso. **Brazilian Journal of Development**, v. 8, n. 11, p. 70550-70569, 2022. Disponível em: <https://ojs.brazilianjournals.com.br/ojs/index.php/BRJD/article/view/54418>. Acesso em: 16 mai. 2023.
- FÁVERO, Luiz Paulo Lopez *et al.* **Métodos quantitativos com Stata: procedimentos, rotinas, e análises de resultados**. 1. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2014.
- FIRTH, Michael A. *et al.* Regulatory sanctions on independent directors and their consequences to the director labor market: Evidence from China. **Journal of Business Ethics**, [s. l.], v. 134, n. 4, p. 693-708, 2016. Disponível em: <https://link.springer.com/article/10.1007/s10551-014-2391-5>. Acesso em: 15 fev. 2023.

- FIRTH, Michael A; MO, Phyllis Lai Lan; WONG, Raymond MK. Auditors' audit report after regulatory sanctions: evidence from China. **Journal of International Accounting Research**, [s. l.], v. 13, n. 2, p. 1-24, 2014. Disponível em: <https://www.aaajournals.org/doi/abs/10.2308/jiar-50711>. Acesso em: 10 mai. 2023.
- FOUCAULT, Michel. **Histoire de la sexualité II**. l'utilisation des plaisirs. Rio de Janeiro: Graal, 1984.
- FOUCAULT, Michel. **Vigiar e punir**: nascimento da prisão. Petrópolis: Vozes, 1987.
- FOUCAULT, Michel. **Vigiar e punir**: nascimento da prisão. 42. ed. Rio de Janeiro: Vozes, 2014.
- GARCIA, Inajá Allane Santos et al. Características pessoais e profissionais dos CEOs e a performance financeira: uma investigação nas empresas não financeiras listadas na B3. **REVISTA ENIAC PESQUISA**, v. 10, n. 1, p. 178-195, 2021. Disponível em: <https://ojs.eniac.com.br/index.php/EniacPesquisa/article/view/764>. Acesso em: 20 jun. 2023.
- GHISLANDI, Marco Antonio Peruchi *et al.* O PERFIL PROFISSIONAL DOS CONSELHEIROS DOS CONSELHOS REGIONAIS DE CONTABILIDADE. 2021. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/223365>. Acesso em: 10 jun. 2023.
- GOMES, Mayara Rodrigues. **Ética e jornalismo**: uma cartografia dos valores. 2. ed. São Paulo: Escrituras, 2004.
- HARRISON, Mark. Forjando sucesso: gerentes soviéticos e fraude contábil, 1943–1962. **Journal of Comparative Economics**, [s. l.], v. 39, n. 1, p. 43-64, 2011. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0147596710000880>. Acesso em: 7 jan. 2023.
- INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTING (IFAC). **O Código Internacional de Ética para contadores profissionais**: principais áreas de Foco para PME's e SMP's. [S. l.]: IFAC, 2018. Disponível em: <https://www.ifac.org/global-knowledge-gateway/ethics/discussion/international-code-ethics-professional-accountants-key>. Acesso em: 16 mai. 2023.
- INTERNATIONAL ETHICS STANDARDS BOARD FOR ACCOUNTANTS (IESBA). **International Code of ethics for professional accountants**. [S. l.]: IESBA, 2018. Disponível em: <https://www.ethicsboard.org/iesba-code>. Acesso em: 14 jan. 2023.
- JIANG, Fuxiu; ZHU, Bing; HUANG, Jicheng. CEO's financial experience and earnings management. **Journal of Multinational Financial Management**, [s. l.], v. 23, n. 3, p. 134-145, 2013. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1042444X13000169>. Acesso em: 03 fev. 2021.

- JIANG, Fuxiu; ZHU, Bing; HUANG, Jicheng. CEO's financial experience and earnings management. **Journal of Multinational Financial Management**, [s. l.], v. 23, n. 3, p. 134-145, 2013. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1042444X13000169>. Acesso em: 03 fev. 2023.
- LI, Hongbin *et al.* Political connections, financing and firm performance: evidence from Chinese private firms. **Journal of development economics**, [s. l.], v. 87, n. 2, p. 283-299, 2008. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0304387807000259>. Acesso em: 28 jan. 2023.
- LIMA, José Ricarte *et al.* Infrações e penalidades na profissão contábil: um estudo sobre ética no âmbito do conselho regional de contabilidade do Estado de Mato Grosso: Infringements and penalties in the accounting profession: a study on ethics in the framework of the regional council of accounting of the State of Mato Grosso. **Brazilian Journal of Development**, v. 8, n. 11, p. 70550-70569, 2022. Disponível em: <https://ojs.brazilianjournals.com.br/ojs/index.php/BRJD/article/view/54418>. 11 abr. 2023.
- LIMA, José Ricarte de. Níveis de penalidades éticas aplicadas aos contabilistas sob a luz da análise do poder. 2021. Disponível em: <http://www.repositorio.jesuita.org.br/handle/UNISINOS/9826>. Acesso em: 14 mar. 2023.
- KANT, Immanuel. **The Fundamental Principles of the Metaphysics of Ethics**. New York: D. Appleton-Century Co., 1938. Fundamentação da Metafísica dos Costumes in: PEN - SADORES. São Paulo: Abril Cultural, 1980, v. 2. Disponível em: <https://philpapers.org/rec/KANTFP-2>. Acesso em: 23 de abr. 2023.
- KANT, Immanuel. **Fundamentação da metafísica dos costumes**. Lisboa: Edições 70, 2007.
- KELEMEN, Mihaela; PELTONEN, Tuomo. Ethics, morality and the subject: the contribution of Zygmunt Bauman and Michel Foucault to postmodern 'business ethics'. **Scandinavian Journal of Management**, [s. l.], v. 17, n. 2, p. 151-166, 2001. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S095652219900038X>. Acesso em: 14 jun. 2023.
- KROM, Cynthia L. Disciplinary actions by State Boards of Accountancy 2008–2014: Causes and outcomes. **Accounting and the Public Interest**, [s. l.], v. 16, n. 1, p. 1-27, 2016. Disponível em: <https://www.aaajournals.org/doi/abs/10.2308/apin-51609>. Acesso em: 09 out. 2022.
- LOEB, Stephen E. Aplicação do código de ética: uma pesquisa. **The Accounting Review**, [s. l.], v. 47, n. 1, p. 1-10, 1972. Disponível em: <https://www.jstor.org/stable/244561>. Acesso em: 10 jun. 2023.

- MEIRELLES JUNIOR, Júlio Candido de. Harmonização das Normas Internacionais de contabilidade. *In: SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA*, 7., 2009, Resende. **Anais eletrônicos** [...]. Resende: AEDB, 2009. Disponível em: https://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos09/58_harmonizacao_das_normas_internacionais_de_contabilidade.pdf. Acesso em: 16 fev. 2023.
- PARKER, Lee D. Professional accounting body ethics: in search of the private interest. **Accounting, Organizations and Society**, [s. l.], v. 19, n. 6, p. 507-525, 1994. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/0361368294900213>. Acesso em: 03 abr. 2023.
- PEDRO, Ana Paula. Ética, moral, axiologia e valores: confusões e ambiguidades em torno de um conceito comum. **Kriterion: Revista de Filosofia**, v. 55, n. 130, p. 483-498, 2014. Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0100-512X2014000200002&script=sci_arttext&tlng=es. Acesso em: 12 abr. 2023.
- PEYTCHEVA, Marietta; WARREN, Danielle E. How auditors perceive sanction severity and the detection of violations: insights into professional vulnerabilities. **Accounting and the Public Interest**, [s. l.], v. 13, n. 1, p. 1-13, 2013. Disponível em: <https://aaajournals.org/doi/abs/10.2308/apin-10343?>. Acesso em: 06 fev. 2023.
- SÁ, Antônio Lopes de. **Teoria da contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- SERFLING, Matthew A. CEO age and the riskiness of corporate policies. **Journal of Corporate Finance**, v. 25, p. 251-273, 2014. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S092911991300148X>. Acesso em: 15 mai. 2023.
- SONZA, Igor Bernardi; KLOECKNER, Gilberto de Oliveira. A governança corporativa influencia a eficiência das empresas brasileiras? **Revista Contabilidade & Finanças - USP**, São Paulo, v. 25, n. 65, p. 145-160, 2014. Disponível em: <https://www.redalyc.org/pdf/2571/257131805005.pdf>. Acesso em: 08 jun. 2023.
- SOUZA, Francisco das Chagas de. **Ética e deontologia**: textos para profissionais atuantes em bibliotecas. Florianópolis: UFSC, 2002.
- SROUR, Robert Henry. **Poder, cultura e ética nas organizações**: o desafio das formas de gestão. 13. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.
- SHEFRIN, Hersh; STATMAN, Meir. Ethics, fairness and efficiency in financial markets. **Financial Analysts Journal**, [s. l.], v. 49, n. 6, p. 21-29, 1993. Disponível em: <https://doi.org/10.2469/faj.v49.n6.21>. Acesso em: 10 jun. 2023.
- VÁZQUEZ, Adolfo Sánchez. **Ética**. 37. ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2017.
- ZHANG, Jian. Public governance and corporate fraud: evidence from the recent anti-corruption campaign in China. **Journal of Business Ethics**, [s. l.], v. 148, n. 2, p. 375-396, 2018. Disponível em: <https://link.springer.com/article/10.1007/s10551-016-3025-x>. Acesso em: 20 jun. 2023.