

Percepção dos Auditores Independentes quanto à Efetividade da Capacitação Realizada para o Cumprimento da Norma Brasileira de Contabilidade de Educação Profissional Continuada

Perception of the Independent Auditors Regarding the Effectiveness of the Training Carried out to Comply with the Brazilian Accounting Standard for Continuing Professional Education

Marisa Luciana Schwabe de Moraes

Florianópolis – SC

Mestra em Engenharia de Produção pela UFSC¹

Coordenadora e Professora da UNIVALI

marisal@univali.br

Zilton Bartolomeu Martins

Biguaçu – SC

Mestre em Administração pela UNIVALI²

Professor da UNIVALI

ziltonmartins@univali.br

Luiz Alberton

Florianópolis – SC

Doutor em Engenharia de Produção pela UFSC

Professor da UFSC

luizalberton@ufsc.br

Resumo

Este trabalho teve por objetivo verificar a percepção dos auditores inscritos no Cadastro Nacional dos Auditores Independentes (CNAI) quanto à efetividade da capacitação realizada para o cumprimento da Norma Brasileira de Contabilidade de Educação Profissional Continuada (NBC PG 12 - R1). Para tanto, foi realizada uma pesquisa com abordagem quantitativa, de caráter descritivo e caracterizada como uma pesquisa de levantamento. Foi utilizado como instrumento de coleta de dados um questionário com 22 questões fechadas, construído com base na Norma Brasileira de Contabilidade de Educação Profissional Continuada vigente. Desta forma, obteve-se uma amostra de 309 respondentes, representando 11,41% da população. Os principais resultados apontaram que, na percepção dos auditores independentes, a capacitação realizada para o cumprimento da norma é efetiva no que diz respeito a agregar conhecimentos para o desempenho do exercício profissional. Ademais, antes

mesmo da obrigatoriedade, os profissionais já realizavam as capacitações além do que pede a norma em questão. Também se observou que as preferências de realização das capacitações por parte dos respondentes são do tipo “Aquisição de Conhecimentos”, que compreende os cursos e treinamentos internos e reuniões técnicas internas de empresas de auditoria credenciadas. Ainda assim, os profissionais buscam, quando possível, diversificar e adequar as atividades ao seu nível de experiência e atuação profissional.

Palavras-chave: Auditor Independente; Capacitação; Educação Profissional Continuada.

Abstract

This paper aimed to verify the perception of the auditors registered in the National Register of Independent Auditors (NRIA) regarding the effectiveness of the training carried out to comply with the Brazilian Accounting Standard for Continuing Professional Education (NBC PG 12 - R1). For that, a research with quantitative approach was carried out, of descriptive character and characterized as a survey research. A questionnaire with 22 closed questions was used as a data collection tool, based on the current Brazilian Accounting Standard for Continuing Professional Education. Thus, a sample of 309 respondents, representing 11.41% of the population, was obtained. The main results pointed out that in the independent auditors' perception, the training carried out to comply with the standard is effective in terms of aggregating knowledge for the professional performance. In addition, even before it was mandatory, the professionals already executed the capacities beyond what the standard in question requests. It was also observed that the training preferences of the respondents are of the “Acquisition of Knowledge” type, which includes the courses and internal training and internal technical meetings of accredited audit firms. Even so, the professionals seek, when possible, to diversify and adapt the activities to their level of experience and professional performance.

Keywords: Independent Auditors. Training. Continuing Professional Education.

¹ UFSC - Universidade Federal de Santa Catarina - Florianópolis – SC – CEP. 88040-900.

² UNIVALI - Universidade do Vale do Itajaí - Itajaí - SC, CEP. 88302-202

1. Introdução

Em um ambiente cada vez mais globalizado e dinâmico – tanto do ponto de vista econômico, como no âmbito dos negócios – a educação continuada reveste-se de maior importância e passa a ser, em consequência, um requisito básico para uma boa atuação profissional, especialmente para aqueles envolvidos com a geração de informações que possam auxiliar no processo decisório das organizações.

O profissional da Contabilidade, além dos conhecimentos técnicos essenciais, precisa desenvolver e aperfeiçoar habilidades e competências que deem conta de atender às demandas da atualidade. Precisa, portanto, de constante atualização profissional, e a Educação Profissional Continuada (EPC) é o meio pelo qual esta permanente atualização – que está intimamente relacionada à qualidade dos serviços prestados – pode se materializar.

O *International Accounting Education Standards Board* (laesb) corrobora esta questão quando salienta que:

[...] o desenvolvimento profissional continuado para profissionais contadores tem por finalidade desenvolver e manter a sua competência profissional, de modo a fornecer serviços de alta qualidade aos clientes, empregadores e outras partes interessadas. (laesb, 2016, p. 4)

No Brasil, no âmbito da Ciência Contábil, está em vigor a NBC PG 12 (R1), que traz a exigência aos profissionais quanto ao cumprimento da Educação Profissional Continuada. Estão sujeitos à norma os auditores independentes e, mais recentemente – com a Revisão nº. 1, de 10 de dezembro de 2015 –, os responsáveis técnicos pelas demonstrações contábeis (ou aqueles que exerçam funções de gerência/chefia no processo de elaboração das demonstrações contábeis das empresas sujeitas à contratação de auditoria independente pela Comissão de Valores Mobiliários/CVM, pelo Banco Central do Brasil/BCB, pela Superintendência de Seguros Privados/Susep, ou consideradas de grande porte nos termos da Lei nº. 11.638/2007).

Dada a importância da Educação Profissional Continuada para o aprimoramento e qualificação dos profissionais da Contabilidade e, de modo particular, dos auditores independentes; e dada a quantidade pouco expressiva de pesquisas abordando o tema, elaborou-se a pergunta que este estudo se propõe a responder: qual é a percepção dos auditores independentes quanto à efetividade da capacitação realizada para o cumprimento da Norma Brasileira de Contabilidade de Educação Profissional Continuada?

A presente pesquisa tem por objetivo geral verificar a percepção dos auditores inscritos no Cadastro Nacional dos Auditores Independentes (CNAI) quanto à efetividade da capacitação realizada para o cumprimento da Norma Brasileira de Contabilidade de Educação Profissional Continuada (NBC PG 12 - R1).

Ainda que diferentes pesquisas tenham sido realizadas em torno do tema Educação Profissional Continuada (GILIOLI, 2001; AVELINO JUNIOR, 2005; DIEHL e SOUZA, 2007; NIYAMA, 2008; MACHADO et al., 2008; AMORIM, 2010), observa-se uma lacuna quanto à verificação da percepção dos principais envolvidos – os auditores independentes –, no tocante à efetividade das capacitações realizadas por estes profissionais para

o cumprimento da norma. Este estudo tem por objetivo suprir esta lacuna.

Além disso, espera-se que esta pesquisa possa despertar o interesse de outros pesquisadores, motivando-os para o tema e retroalimentando, desta forma, o processo de ensino-aprendizagem. O estudo sobre o tema também se reveste de importância na medida em que os agentes envolvidos (CFC, CVM, BCB, Susep e empresas de auditoria) poderão se utilizar da pesquisa para nortear possíveis ações que, em última instância, resultem em melhorias na qualidade dos serviços prestados pelos auditores independentes.

Os órgãos reguladores – a partir dos resultados indicados no estudo – poderão, por exemplo, mapear situações que possam ensejar melhorias no processo e/ou nas normatizações pertinentes. A pesquisa poderá, portanto, servir como fonte de informações para promoção de melhorias.

Para as empresas de auditoria, conhecer a efetividade da capacitação do seu corpo funcional poderá, por exemplo, servir de subsídio para decisões relacionadas à viabilização de mais oportunidades de qualificação, contribuindo diretamente com as atividades a serem desenvolvidas por estes profissionais. Para as empresas auditadas e demais usuários das informações contábeis, uma eventual confirmação da efetividade da educação continuada possivelmente aumentará o grau de confiabilidade nas informações recebidas, tendo em vista que os profissionais – por meio da EPC – estão constantemente aprimorando seus conhecimentos, fator que, por si só, já agrega credibilidade ao serviço prestado.

Esta pesquisa contém, além desta introdução, um referencial teórico sobre a Educação Profissional Continuada dos auditores independentes; os procedimentos metodológicos para a realização da pesquisa; a análise dos dados obtidos e, por fim, as considerações finais deste artigo.

2. Revisão de Literatura

Neste tópico são abordados assuntos relativos à Educação Profissional Continuada e à sua importância, as normativas que envolvem o tema no Brasil e as exigências da EPC em outros países.

2.1 Educação profissional continuada

Embora os pilares da Ciência Contábil continuem preservados, as constantes evoluções da sociedade, dos negócios, das tecnologias e das normatizações que envolvem a profissão acabam por exigir do profissional da Contabilidade uma dinamicidade bastante acentuada.

É neste contexto que a EPC – ganha especial significância, na medida em que possibilita a atualização e o aprimoramento de conhecimentos previamente adquiridos.

[...] a realidade faz com que o conhecimento esteja, mais do que nunca, em constante adaptação, evolução e renascimento. Ou seja, é um conhecimento inacabado e em frequente transformação, o que exige um contínuo esforço na busca de novos conhecimentos ou atualização daquele parcialmente já dominado. A educação continuada é a expressão criada para retratar essa atitude por parte dos profissionais [...]. (DIEHL e SOUZA, 2007, p. 240).

Quadro 1: Regulamentações de EPC da CVM, BCB e Susep

ÓRGÃO	NORMATIVAS/EXIGÊNCIA
CVM	<p>Art. 34 - Instrução Normativa n.º. 308/99 Determinou que os auditores independentes devam manter uma política de educação continuada de todo o seu quadro funcional e de si próprios, conforme o caso, segundo as diretrizes aprovadas pelo CFC e pelo Ibracon (Instituto Brasileiro dos Auditores Independentes).</p> <p>Art. 1º - Deliberação CVM n.º. 570 Definiu que é obrigatória a comprovação de pontuação mínima obtida por meio de participação em cursos ou eventos que tenham por objeto: os pronunciamentos emitidos pelo IASB ou os pronunciamentos emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) e referendados pela CVM que reflitam a convergência com as práticas contábeis internacionais. Pontuação mínima exigida: 10 (dez) pontos no ano de 2009; 15 (quinze) pontos no ano de 2010 e 12 (doze) pontos no ano de 2011.</p>
BCB	<p>Art. 18 - Resolução BCB n.º. 3.198/04 Indicou que a contratação ou manutenção de auditor independente pelas instituições subordinadas ao BCB fica condicionada à aprovação – do responsável técnico, diretor, gerente, supervisor ou qualquer outro integrante, com função de gerência, da equipe envolvida nos trabalhos de auditoria – em exame de certificação organizado pelo CFC em conjunto com o Ibracon.</p> <p>§ 1º do Art.1º - Resolução CMN n.º. 3.771/09 Definiu que os profissionais cumprissem carga horária de 120 horas para cada período de três anos – contadas a partir de 30 de junho de 2009 – com, no mínimo, 20 horas ao ano. Determinou que nas atividades realizadas houvesse preponderância de tópicos relacionados a operações realizadas no âmbito do sistema financeiro ou atividades aplicáveis aos trabalhos de auditoria independente.</p>
Susep	<p>Art. 27 - Resolução CNSP n.º. 118/04 Definiu que a contratação ou manutenção de auditor independente pelas sociedades supervisionadas pela Susep fica condicionada à aprovação – do responsável técnico, diretor, gerente, supervisor ou qualquer outro integrante, com função de gerência da equipe envolvida nos trabalhos de auditoria – em certificação organizada pelo CFC em conjunto com o Ibracon.</p> <p>Art. 3º - Carta Circular 484/06 Exigiu que os profissionais que exercem atividades de auditoria independente nas sociedades seguradoras, resseguradoras, de capitalização e nas entidades abertas de previdência complementar cumpram – do total de 40 pontos exigido pelo CFC – no mínimo 10 pontos em atividades específicas.</p>

Fonte: Elaborado pelos autores (2016).

Pode-se depreender, então, que um profissional, ainda que tenha acumulado – na sua formação superior, por exemplo – uma série de conhecimentos, precisará empreender esforços para mantê-los atualizados e efetivamente úteis diante das constantes mudanças. Cumpre destacar, no entanto, que a EPC não tem por finalidade corrigir eventuais deficiências nas formações anteriores, mas, sim, aprimorar os conhecimentos já retidos.

No que se refere aos auditores independentes –, e considerando que a EPC guarda estreita relação com a qualidade dos serviços prestados –, é razoável concluir que a capacitação profissional permanente possibilitará também maior confiabilidade nos pareceres emitidos. Até porque, segundo De Azevedo et al. (2013), as entidades – ao contratarem auditores independentes – buscam profissionais que lhes possam agregar a credibilidade exigida pelos usuários da informação.

Kaspina (2015) reitera este ponto ao definir que a Educação Profissional Continuada é uma atividade de desenvolvimento profissional com base na continuidade da formação, que promove condições para a preparação e certificação de profissionais altamente qualificados.

A EPC traduz-se, portanto, como o meio pelo qual os profissionais atualizam e aprimoram os conhecimentos necessários para o seu exercício profissional e, dada a sua importância, os órgãos reguladores passaram a normatizar o tema para assegurar o seu cumprimento.

2.2 Educação Profissional Continuada no Brasil

A importância da Educação Profissional Continuada para os profissionais da Contabilidade – em especial para os auditores independentes – trouxe consigo a necessidade de normatizações que sustentassem a sua prática. No Brasil, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), a Comissão de Valores Mobiliários (CVM), o Banco Central do Brasil (BCB) e a Superintendência de Seguros Privados (Susep) apresentam normativas relacionadas ao tema.

No quadro 1 são apresentadas, resumidamente, as disposições constantes nas normativas da CVM, BCB e Susep.

Pode-se observar que foi a CVM que, em 1999, por meio da Instrução Normativa nº. 308/99, deu início à obrigatoriedade da participação dos auditores independentes no Programa de Educação Profissional Continuada (PEPC). Pode-se observar também que os três órgãos, em suas regulamentações, transferem ao CFC e ao Ibracon (mais especificamente ao CFC, que tem na Lei 12.249/2010 a legitimidade de emitir normas) a condição de normatizar o referido programa.

O Conselho Federal de Contabilidade, na condição de órgão regulador da profissão no país, também emitiu, ao longo dos últimos anos, diversas regulamentações relacionadas à Educação Profissional Continuada. A última alteração nas normativas trouxe para vigorar a NBC PG 12 (R1) de 2015, detalhada a seguir.

2.2.1 Conselho Federal de Contabilidade (CFC)

Nos últimos 15 anos, o CFC emitiu sete resoluções que versavam sobre o tema Educação Profissional Continuada. A primeira delas é a Resolução CFC nº. 945/02, que aprovou a NBC P 4 – Normas para Educação Profissional Continuada. A partir daí, estiveram vigentes a Resolução CFC nº. 1074/06; a Resolução CFC nº. 1146/08; a Resolução CFC nº. 1377/11 (que instituiu a NBC PA 12); a NBC PA 12 (R1) de 2013 e a NBC PG 12 de 2014.

No que se refere ao alcance da norma, o Conselho Federal de Contabilidade (2015) definiu que a EPC é obrigatória para todos os profissionais da contabilidade que:

- estejam inscritos no CNAI (mesmo aqueles que não estiverem exercendo atividades de auditoria independente);
- estejam registrados na CVM, sejam eles sócios (mesmo aqueles que não estiverem exercendo atividades de auditoria independente), responsáveis técnicos ou que exerçam cargos de direção ou gerência técnica nas firmas de auditoria;
- exercem atividades de auditoria independente nas instituições financeiras e nas demais entidades reguladas pelo BCB, na função de responsá-

vel técnico, diretor, gerente, supervisor ou outros, que tenham função de gerência da equipe envolvida nos trabalhos de auditoria;

- exercem atividades de auditoria independente nas sociedades seguradoras, resseguradoras, de capitalização e nas entidades abertas de previdência complementar reguladas pela Susep, nas mesmas funções acima descritas;
- exercem atividades de auditoria independente seja como sócio, responsável técnico ou em cargo de direção ou gerência técnica de firmas de auditoria e de organizações contábeis que tenham a atividade de auditoria independente em seu objeto social;
- sejam responsáveis técnicos pelas demonstrações contábeis, ou aqueles que exerçam funções de gerência/chefia no processo de elaboração das demonstrações contábeis de todas as empresas sujeitas à contratação de auditoria independente – pela CVM, BCB ou Susep – ou empresas consideradas de grande porte (Lei nº 11.638/2007)

A pontuação mínima a ser comprovada pelos profissionais é de 40 (quarenta) pontos por ano-calendário. Deste montante, oito pontos devem ser cumpridos com atividades de “Aquisição de Conhecimentos”.

Os profissionais que, por diferentes motivos, estejam impossibilitados de cumprir a EPC (por exemplo, por licença maternidade, enfermidades e acidentes de trabalho) deverão apresentar justificativa, devidamente documentada, e devem cumprir pontuação proporcional ao período em que não puderam desenvolver suas atividades (CFC, 2015).

A norma traz também todas as diretrizes para credenciamento das capacitadoras e credenciamentos de cursos/eventos. Com relação, especificamente, à pontuação no PEPC, o CFC (2015) apresenta, anexo à norma, quatro Tabelas (anexos I, II, III e IV) com o detalhamento das atividades passíveis de pontuação, divididas em quatro subgrupos, a saber:

- Atividades relacionadas à “Aquisição de Conhecimentos” tais como cursos, treinamentos, conferências, seminários, fóruns, debates, encontros, reuniões técnicas, painéis, congressos, convenções, simpósios, auto estudo, cursos de pós-graduação, entre outros;
- Atividades relacionadas à “Docência”: graduação e cursos de extensão, cursos ou eventos credenciados e cursos de pós-graduação;
- Atividades relacionadas à “Atuação como Participante”: comissões técnicas e profissionais no Brasil ou no exterior, Orientação de tese, dissertação ou monografia e participação em bancas acadêmicas (mestrado e doutorado);
- Atividades relacionadas à “Produção Intelectual”: publicação de artigos em jornais e em revistas, apresentação, de estudos ou trabalhos de pesquisa técnica, autoria e coautoria de livros e tradução de livros.

O descumprimento das disposições constantes na NBC PG 12 (R1) “constitui infração às normas profissionais de Contabilidade

e ao Código de Ética Profissional do Contador, a ser apurada em regular processo administrativo no âmbito do respectivo CRC". (CFC, 2015). A não comprovação da pontuação mínima exigida é penalizada com baixa do respectivo CNAI.

2.3 Educação profissional continuada em outros países

Dada a importância da capacitação para o exercício profissional, em diferentes países já se têm normativas específicas

relacionadas à EPC. O cunho da obrigatoriedade – seja para todos os profissionais registrados nos respectivos órgãos reguladores, seja especificamente para os auditores independentes –, acaba por propiciar a estes profissionais, ao atenderem aos dispositivos legais, a manutenção e o aperfeiçoamento constante dos conhecimentos, tão imprescindíveis para a prestação de serviços de qualidade, como pode ser visualizado no quadro 2.

Quadro 2: Normativas de EPC

PAÍS	OBRIGATORIEDADE	NORMATIVAS/ EXIGÊNCIA
EUA	Específica para auditores independentes	United States Government Accountability Office GAO-05-568G GAGAS CPE - Revisada em 2011 Mínimo de 80 horas de EPC a cada 2 anos. Das 80 horas, 24 devem ser em matérias específicas e 20 devem ser atingidas no primeiro dos dois anos.
México	Todos os profissionais de Contabilidade registrados no respectivo órgão regulador (Instituto Mexicano de Contadores Públicos/IMCP)	Norma de Desarrollo Profesional Continuo - Alterações vigentes a partir 2015 Contadores públicos independentes precisam cumprir 55 pontos/ano e contadores acadêmicos e pesquisadores, assim como contadores públicos do setor empresarial, são obrigados a fazer 40 pontos. Contadores públicos certificados que queiram referendar sua certificação sem novo exame (<i>Exámen Uniforme de Certificación/EUC</i>) e contadores públicos certificados por disciplinas que queiram referendar sua certificação sem novo exame (<i>Exámen de Certificación por Disciplinas/ECD</i>) deverão cumprir 65 pontos/ano; e contadores acadêmicos e pesquisadores, assim como contadores públicos do setor empresarial deverão cumprir 50 pontos/ano.
Peru	Específica para auditores independentes	Reglamento de Certificación e Recertificación. Junta de Decanos del Colegio de Contadores Públicos del Peru - JDCCPP. Resolución nº 12-2014-AG / JDCCPP de 15/09/2014 Resolución nº 008-2015-JD / JDCCPP de 03/08/2015. A pontuação mínima para a recertificação profissional de contador público certificado é de 70 pontos no período de validade da certificação e recertificação profissional (4 anos)
Portugal	Todos os profissionais de Contabilidade registrados no respectivo órgão regulador (Ordem dos Revisores Oficiais de Contas)	Reglamento de Formação Profissional dos Revisores Oficiais de Contas – nº. 85/2010 Artigo 62.º do Decreto-Lei nº. 487 de 16/11/1999, alterado pelo Decreto-Lei nº. 224 de 20/11/2008 Os revisores oficiais de contas são obrigados a realizar e a justificar, no mínimo, um total de 60 créditos por triênio, realizando, pelo menos, 6 créditos anuais. Do total de créditos no triênio, pelo menos 15 deverão corresponder à formação certificada. A obrigatoriedade de formação continuada se inicia em 1º de janeiro do segundo ano seguinte ao da inscrição na lista de revisores oficiais de contas.
Japão	Todos os profissionais de Contabilidade registrados no respectivo órgão regulador (Japanese Institute of Certified Public Accountants/ JICPA)	CPA Law. CPA Profession in Japan (julho/2008) Todos os associados ao CPA devem realizar, a partir de 1º de abril de 2006, cursos de EPC oferecidos pelo <i>Japanese Institute of Certified Public Accountants/JICPA</i> , cumprindo, obrigatoriamente, carga horária de, no mínimo, 40 créditos anuais. EPC: Auditoria, Ética Profissional, Contabilidade, Impostos, Consultoria, TI e Leis e Regulamentos. Todos registrados no JICPA: mínimo de 4 créditos em Ética Profissional. Auditores registrados no JICPA: mínimo de 4 créditos em Ética Profissional e de 4 créditos em Controle de Qualidade de Auditoria.
Austrália e Nova Zelândia	Todos os profissionais de Contabilidade registrados no respectivo órgão regulador (<i>New Zealand Institute of Chartered Accountants/NZICA</i> e <i>The Institute of Chartered Accountants in Australia/ ICAA</i>)	Continuing Professional Development/CPD. Regulamento CR7/1003 Devem cumprir 120 horas ao longo do triênio. Até 30 horas podem ser realizadas mediante leitura de revistas profissionais, boletins técnicos etc. Para registros em uma área especializada deve ser cumprido o mínimo de 40% para cada especialização.

Fonte: Adaptado de Niyama (2008).

Pode-se observar que, embora tenham particularidades, as normatizações, de um modo geral, atrelam o cumprimento da EPC a uma carga horária de capacitação mínima (traduzidas em pontos ou créditos).

3. Procedimentos metodológicos

Em relação às tipologias de pesquisa, este trabalho se enquadra, quanto ao problema, como quantitativo; quanto aos objetivos, é uma pesquisa descritiva; e quanto aos procedimentos, é um levantamento.

Este estudo teve como população pesquisada os profissionais registrados no Cadastro Nacional de Auditores Independentes (CNAI) do Conselho Federal de Contabilidade. Em agosto de 2016, o referido cadastro possuía 2.707 profissionais registrados.

O estudo do tema objeto desta pesquisa foi delimitado, portanto, a este campo de observação: os profissionais registrados no CNAI, uma vez que são estes profissionais que estão sujeitos à Norma Brasileira de Contabilidade que trata da obrigatoriedade da Educação Profissional Continuada. Foi encaminhado aos auditores independentes cadastrados no CNAI um questionário com 22 questões relacionadas ao tema proposto. Neste estudo obteve-se retorno de 309 questionários, representando a amostra, 11,41% da população.

O questionário foi construído com base na Norma Brasileira de Contabilidade de Educação Profissional Continuada vigente (NBC PA 12 – R1), abordando questões relacionadas às capacitações realizadas pelos auditores independentes para o cumprimento da referida norma (quantidade de capacitações, tipos de capacitações, diversificação destas capacitações etc.) além de outros pontos importantes, como impedimentos para o cumprimento da norma; atividades no exterior; baixa do CNAI, entre outros.

Os dados foram analisados à luz da teoria sobre o tema e, mais especificamente, à luz da NBC PA 12 (R1), que serviu de base para a construção deste estudo. As conclusões obtidas com base nesta amostra foram projetadas para a totalidade do universo. Esta pesquisa, a partir dos questionários aplicados, quantifica os dados obtidos agrupando-os em tabelas, de modo a possibilitar melhor observação dos resultados apurados.

4. Análise dos dados

A análise dos dados está dividida em dois grupos de respostas, sendo o primeiro relativo ao perfil dos profissionais e o segundo, relacionado às percepções dos mesmos no que se refere à sua Educação Profissional Continuada.

Iniciando pelo perfil dos auditores, buscou-se identificar o estado da Federação a que o profissional está vinculado. O resultado pode ser visualizado na tabela 1, a seguir.

Tabela 1: Estado da Federação

Estado	Frequência	Estado	Frequência	Estado	Frequência
BA	2,25%	MG	9,46%	PR	6,76%
CE	1,35%	MS	1,35%	RJ	8,56%
DF	3,15%	MT	1,35%	RN	1,80%
ES	1,35%	PA	0,45%	RS	9,46%
GO	2,70%	PB	0,45%	SC	4,50%
MA	1,35%	PE	2,70%	SP	40,99%

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

A partir da tabela 1, identifica-se que a maior concentração de respondentes é do Estado de São Paulo, representando 40,99%, seguido de Minas Gerais e Rio Grande do Sul, com 9,46% cada. Percebe-se que esta distribuição segue o padrão nacional, uma vez que a

região Sudeste do país tem um maior número de profissionais registrados.

Desta forma, são apresentados, na tabela 2, a escolaridade, experiência profissional e o porte da firma em que atuam os respondentes.

Tabela 2: Escolaridade, experiência profissional e porte da firma

Escolaridade		Experiência Profissional		Porte da firma	
Graduação	29,22%	Menos de 1 ano	2,27%	Pequeno Porte	41,83%
Especialização/MBA	55,52%	De 1 a 5 anos	13,96%	Médio Porte	24,84%
Mestrado	12,99%	De 6 a 10 anos	29,87%	Big Four	33,33%
Doutorado	2,27%	De 11 a 15 anos	12,66%		
		Acima de 15 anos	41,23%		

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

Os dados da tabela 2 demonstram que mais da metade dos respondentes (55,52%) possuem pós-graduação *lato sensu* (Especialização/MBA); 41,23% possuem experiência profissional de mais de quinze anos e atuam (41,83%) em empresas de pequeno porte. Por meio destas informações, percebe-se que os profissionais buscam uma boa qualificação profissional, frequentando

cursos de pós-graduação, o que pode explicar o grande tempo de permanência no desempenho da profissão e a atuação, em sua maioria, em empresas de médio e de grande porte.

Ademais, buscou-se conhecer a qualificação dos profissionais para atuar no mercado de auditoria independente, conforme pode ser visualizado na tabela 3.

Tabela 3: Qualificação para atuar no mercado de auditoria independente

Habilitação	Frequência
Estou habilitado para atuar em empresas sujeitas à contratação de auditoria independente, reguladas pela CMV	62,70%
Estou habilitado para atuar em empresas sujeitas à contratação de auditoria independente, reguladas pelo BCB	27,33%
Estou habilitado para atuar em empresas sujeitas à contratação de auditoria independente, reguladas pela SUSEP	9,97%

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

É possível constatar que grande parte dos profissionais está habilitada para atuar em auditorias que sejam reguladas pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM). Sendo assim, percebe-se a ligação da auditoria independente com as

empresas listadas na Bolsa. No segundo grupo de respostas, buscou-se identificar as percepções dos profissionais quanto à participação em programas de educação continuada, conforme pode ser visualizado a partir da tabela 4.

Tabela 4: Conhecimento para o exercício profissional

As capacitações realizadas para cumprimento da Norma Brasileira de Contabilidade de Educação Profissional Continuada (NBC PG 12 - R1) agregam conhecimento para o seu exercício profissional?	
Não agregam conhecimento, realizo-as apenas para cumprir a exigência da norma	5,54%
Agregam – de um modo geral – poucos conhecimentos	22,15%
Agregam – de um modo geral – conhecimentos satisfatórios	54,72%
Agregam – de um modo geral – muitos conhecimentos	17,59%
Total	100,00%

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

A partir da tabela 4, é possível observar que quase três quartos dos profissionais admitem adquirir conhecimentos satisfatórios ou muitos conhecimentos nas capacitações realizadas para o cumprimento da norma. Assim, entende-se que as capacitações

cumprem seu papel de manter e aperfeiçoar os conhecimentos necessários para o bom desempenho de suas funções profissionais. A tabela 5, a seguir, apresenta a proporção de realização das capacitações efetuadas pelos profissionais.

Tabela 5: Proporção de realização de capacitações profissionais

Antes da obrigatoriedade já realizava capacitações? Se sim, em que proporção?		As capacitações realizadas, normalmente, superam a pontuação mínima exigida pela norma (40 pontos)? Se sim, em que proporção?	
Realizava poucas capacitações antes da exigência da norma	10,40%	As capacitações realizadas não superam a pontuação mínima exigida	6,80%
Realizava capacitações de forma razoável antes da exigência da norma	39,10%	Superam entre 5 a 10 pontos/ano (além do exigido)	31,90%
Realizava muitas capacitações antes da exigência da norma	25,10%	Superam entre 11 a 15 pontos/ano (além do exigido)	15,00%
Realizava mais capacitações do que as exigidas pela norma	25,40%	Superam entre 16 a 20 pontos/ano (além do exigido)	11,10%
		Superam mais de 20 pontos/ano (além do exigido)	35,20%
Total	100,00%	Total	100,00%

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

Pode-se visualizar que grande parte dos profissionais (50,50%) já realizava muitas ou mais capacitações do que são exigidas pela norma antes mesmo de sua obrigatoriedade. Outrossim, somente uma pequena parcela dos profissionais (6,80%) não consegue cumprir a pontuação mínima exigida pela norma. Entende-se

que já existia a cultura de cumprir as capacitações por parte dos auditores, o que, com a vigência da norma, não impactou no desempenho das atividades realizadas por estes profissionais.

Adiante, apresenta-se, na tabela 6, a forma de custeio da realização das capacitações realizadas pelos profissionais.

Tabela 6: Custeio das capacitações realizadas

As capacitações realizadas são viabilizadas (proporcionadas e/ou custeadas), normalmente, pela própria firma de auditoria em que você atua?	
Nenhuma das capacitações é viabilizada pela firma de auditoria	11,70%
Uma parcela pequena das capacitações é viabilizada pela firma de auditoria	9,70%
A maioria das capacitações é viabilizada pela firma de auditoria	29,20%
Todas as capacitações são viabilizadas pela firma de auditoria	49,40%
Total	100,00%

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

Por meio da tabela 6, é possível compreender que as empresas de auditoria financiam a maioria ou a totalidade das capacitações realizadas pelos auditores (78,60%). Constatase que estas empresas prezam pelos serviços realizados,

assim como este custeio pode servir de incentivo para que os profissionais aproveitem ao máximo estas capacitações. Desta forma, apresenta-se a seguir a tabela 7, com as opções de capacitações viabilizadas pelo CRC.

Tabela 7: Opções de capacitações viabilizadas pelo CRC

O Conselho Regional de Contabilidade (CRC) do seu estado viabiliza opções de capacitações que pontuam para o Programa de Educação Profissional Continuada/PEPC?		As opções viabilizadas pelo CRC do seu estado permitem cumprir em que proporção a pontuação exigida pela NBC PG 12 (R1)?	
O CRC não viabiliza opções de capacitação que pontuam para o PEPC	4,50%	As opções viabilizadas pelo CRC totalizam – em média – menos de 10 pontos/ano	14,20%
O CRC viabiliza poucas opções de capacitação que pontuam para o PEPC	40,10%	As opções viabilizadas pelo CRC totalizam – em média – entre 10 a 20 pontos/ano	24,20%
O CRC viabiliza de forma satisfatória opções de capacitação que pontuam para o PEPC	40,10%	As opções viabilizadas pelo CRC totalizam – em média – entre 21 a 30 pontos/ano	15,20%
O CRC viabiliza muitas opções de capacitação que pontuam para o PEPC	15,30%	As opções viabilizadas pelo CRC totalizam – em média - entre 31 a 40 pontos/ano	10,90%
		As opções viabilizadas pelo CRC totalizam – em média – mais de 40 pontos/ano	35,50%
Total	100,00%	Total	100,00%

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

A tabela 7 demonstra que os auditores estão divididos quanto às opções de capacitações viabilizadas pelo CRC, pois, para 40,10% dos profissionais, o órgão viabiliza poucas opções, enquanto o mesmo percentual de auditores afirma que as opções são satisfatórias. Por outro lado, quase metade

dos respondentes (46,40%) alega que é possível cumprir a exigência da norma somente com as opções viabilizadas pelo CRC, mesmo que com opções de capacitações escassas. Assim, a tabela 8 apresenta a participação dos profissionais que realizam capacitações fora do país.

Tabela 8: Capacitações realizadas no exterior

Você realiza atividades no exterior que são utilizadas para o cumprimento da pontuação exigida pela NBC PG 12 (R1)?	
Não realizo atividades no exterior	80,50%
Realizo eventualmente atividades no exterior	16,00%
Realizo com muita frequência atividades no exterior	3,50%
Total	100,00%

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

Percebe-se que a grande maioria dos auditores (80,50%) não realiza capacitações no exterior, o que pode ser justificado pela disponibilidade das capacitações oferecidas no país,

que tendem a suprir pelo menos o mínimo exigido pela norma vigente. A seguir, apresentam-se os tipos de capacitações realizadas, na tabela 9.

Tabela 9: Tipos de capacitações realizadas

Das capacitações realizadas, em qual das opções, normalmente, você acumula maior pontuação?	
Aquisição de Conhecimentos (cursos; treinamentos; conferências; seminários; fóruns; debates; encontros; reuniões técnicas; painéis; congressos; convenções; simpósios; auto estudo; cursos de pós-graduação etc.)	89,00%
Docência (Graduação e cursos de extensão; cursos ou eventos credenciados; cursos de pós-graduação)	7,10%
Atuação como Participante (comissões técnicas e profissionais no Brasil ou no exterior; orientação de tese, dissertação ou monografia; participação em bancas acadêmicas)	2,90%
Produção Intelectual (Publicação de artigos em jornais e em revistas; apresentação de estudos ou trabalhos de pesquisa técnica; autoria e coautoria de livros; tradução de livros)	1,00%
Total	100,00%

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

Dentre os tipos de capacitações, a Aquisição de Conhecimentos é a mais utilizada (89,00% dos profissionais) para cumprimento da norma. A justificativa para este percentual pode ser a maior facilidade de acesso a estas capacitações quando

comparadas aos outros tipos, como Docência, Atuação como Participante e Produção Intelectual. Ademais, na tabela 10, são apresentadas as frequências das opções dentro de cada tipo das capacitações.

Tabela 10: Frequência das capacitações realizadas

Das capacitações realizadas relacionadas à "Aquisição de Conhecimentos", indique a opção que você realiza com mais frequência:		Das capacitações realizadas relacionadas à "Docência", indique a opção que você realiza com mais frequência:	
Cursos e treinamentos internos e reuniões técnicas internas das firmas de auditoria credenciadas	51,60%	Não realizo capacitações relacionadas à Docência	62,10%
Demais cursos e palestras credenciadas	24,40%	Graduação e cursos de extensão	9,80%
Cursos de pós-graduação (<i>lato sensu</i> e <i>stricto sensu</i>) oferecidos por IES registrada no MEC	3,20%	Cursos ou eventos credenciados	19,00%
Auto estudo credenciado	5,50%	Cursos de pós-graduação	9,10%
Eventos credenciados, como conferências; seminários; fóruns; debates; encontros; reuniões técnicas; painéis; congressos; convenções; simpósios nacionais e internacionais	15,30%		
Total	100,00%	Total	100,00%
Das capacitações realizadas relacionada à "Atuação como Participante", indique a opção que você realiza com mais frequência:		Das capacitações realizadas relacionadas à "Produção Intelectual", indique a opção que você realiza com mais frequência:	
Não realizo capacitações relacionadas à "Atuação como Participante"	75,70%	Não realizo capacitações relacionadas à "Produção Intelectual"	86,00%
Comissões técnicas e profissionais no Brasil ou no exterior	17,80%	Publicação de artigos em jornais e em revistas nacionais e internacionais, de forma impressa e/ou eletrônica	7,80%
Orientação de tese, dissertação ou monografia	6,30%	Apresentação de estudos ou trabalhos de pesquisa técnica	2,30%
Participação em bancas acadêmicas (mestrado e doutorado)	0,20%	Autoria de livros	2,60%
		Coautoria de livros	1,00%
		Tradução de Livros	0,30%
Total	100,00%	Total	100,00%

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

No tipo de capacitações "Aquisição de Conhecimentos", a preferência das opções, realizadas por mais da metade dos respondentes (51,60%), são os cursos e treinamentos internos e reuniões técnicas internas das empresas de auditoria credenciadas. Dentro dos tipos "Docência", "Atuação como Participante" e "Produção Intelectual", a grande maioria dos profissionais respondeu que não realiza este tipo de capacitação, com 62,10%, 75,70% e 86,00%, respectivamente.

A partir destes dados, em conjunto com os dados da tabela 9, identifica-se que, entre todos os tipos e opções viabilizados aos auditores, há preferência pelas participações em cursos e

treinamentos internos, além de reuniões técnicas internas das empresas de auditoria credenciadas. Essa preferência pode ser explicada pela grande carga de trabalho destes profissionais, visto que, teoricamente, estas capacitações são as que possibilitam que os auditores as cumpram dentro do seu local de trabalho, reduzindo o período de tempo que o profissional tenha que se afastar da empresa e, por consequência, das suas atividades.

Na sequência, apresenta-se na tabela 11 a diversificação e a adequação das atividades ao nível de experiência e atuação profissional.

Tabela 11: Diversificação e adequação das atividades ao nível de experiência e atuação profissional

Você procura – ao longo do ano – diversificar e adequar as atividades ao seu nível de experiência e atuação profissional?	
Não. Faço atividades que preferencialmente atribuem pontuação para o PECP	19,80%
Sim. Procuo diversificar e adequar, quando possível	55,20%
Sim. Sempre procuro diversificar e adequar	25,00%
Total	100,00%

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

A tabela 11 elucida que os respondentes, em sua maioria (55,20%), procuram diversificar e adequar, quando possível, as suas atividades. Desta forma, percebe-se que os profissionais procuram distribuir da melhor maneira possível seu tempo entre

a prestação de serviços e o cumprimento da norma. A seguir, na tabela 12, são apresentados os custos das capacitações realizadas e também se os respondentes já estiveram impedidos de exercer a profissão.

Tabela 12: Custo das capacitações realizadas e impedimento de exercício da profissão

Em relação às capacitações necessárias para cumprimento da NBC PG 12 (R1), qual é o custo para realizá-las (média/ano)?		Você já esteve impedido de exercer a profissão – por período superior a 60 dias – tendo que justificar o não cumprimento da pontuação total exigida pela norma?	
Até R\$ 2.000,00 ao ano	32,80%	Não. Nunca estive impedido de exercer a profissão	97,70%
De R\$ 2.001,00 a R\$ 4.000,00 ao ano	18,80%	Sim. Em mais de um ano/calendário	1,00%
De R\$ 4.001,00 a R\$ 6.000,00 ao ano	8,50%	Sim. Em apenas um ano/calendário	1,30%
Acima de R\$ 6.000,00 ao ano	13,60%		
Não sei informar	26,30%		
Total	100,00%	Total	100,00%

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

É possível observar que o custo das capacitações realizadas é de até R\$ 2 mil ao ano para 32,80%, o que pode ser decorrente do fato de 41,83% dos profissionais trabalharem em empresas de pequeno porte, justificando o baixo investimento. Em contrapartida, quase a totalidade dos respondentes (97,70%) nunca estiveram impedidos de exercer a profissão

por conta do não cumprimento da pontuação exigida pela norma, ou seja, embora o investimento nas capacitações seja baixo, as mesmas tendem a ser cumpridas.

Por fim, a tabela 13 explicita se os profissionais já tiveram seu CNAI baixado em decorrência do não cumprimento da norma ou entrega em atraso do Relatório de Atividades.

Tabela 13: Baixa do CNAI

Você já teve seu CNAI baixado em função do não cumprimento da pontuação mínima exigida pela norma?		Você já teve seu CNAI baixado em função da entrega do Relatório de Atividades em atraso?	
Não sou cadastrado no CNAI	2,90%	Não sou cadastrado no CNAI	2,90%
Não. Nunca tive meu CNAI baixado em função do não cumprimento da pontuação mínima exigida pela EPC	92,20%	Não. Nunca tive meu CNAI baixado em função da entrega do Relatório de Atividades em atraso	93,50%
Sim. Em mais de uma ocasião	0,00%	Sim. Em mais de uma ocasião	0,00%
Sim. Em apenas uma ocasião	4,90%	Sim. Em apenas uma ocasião	3,60%
Total	100,00%	Total	100,00%

Fonte: Dados da Pesquisa (2016).

Como pode ser observado na tabela acima, a grande maioria dos respondentes (92,20% e 93,50%) nunca teve seu CNAI baixado, seja por não cumprimento da norma ou de entrega em atraso do Relatório de Atividades. Estes percentuais corroboram a importância dada pelos profissionais ao cumprimento destas obrigações, visto que, sem este cadastro, os mesmos ficam impossibilitados de exercer sua profissão.

5. Conclusões

Esta pesquisa tratou de verificar a percepção dos auditores inscritos no Cadastro Nacional dos Auditores Independentes (CNAI) quanto à efetividade da capacitação realizada para o cumprimento da Norma Brasileira de Contabilidade de Educação Profissional Continuada (NBC PG 12 - R1).

Desta forma, na percepção dos auditores independentes, a capacitação realizada para o cumprimento da norma é efetiva no que diz respeito a agregar conhecimentos para o desempenho do exercício profissional. É importante observar que, antes mesmo da obrigatoriedade, os profissionais

já realizavam as capacitações além do que pede a norma em questão.

Ressalta-se que as preferências de realização das capacitações por parte dos respondentes são pelo tipo "Aquisição de Conhecimentos", que compreende os cursos e treinamentos internos e reuniões técnicas internas de empresas de auditoria credenciadas. Ainda assim, os profissionais buscam, quando possível, diversificar e adequar as atividades ao seu nível de experiência e atuação profissional.

Concluiu-se, por meio dos dados obtidos, que a pergunta de pesquisa pôde ser respondida e o objetivo foi alcançado com os procedimentos metodológicos utilizados e a fundamentação realizada.

Como fator limitante dos resultados, observa-se a amostra obtida, tendo em vista que alguns estados não tiveram representação para esta pesquisa, como Acre, Alagoas, Amazonas, Amapá, Piauí, Roraima, Rondônia, Sergipe e Tocantins.

Neste contexto, sugere-se para trabalhos futuros que esta pesquisa seja replicada, porém com uma amostra maior e que abranja todos os estados do país, com o intuito de investigar se os resultados obtidos serão semelhantes aos encontrados neste artigo.

Referências

AMORIM, L. P. **Programa obrigatório de Educação Profissional Continuada: uma análise qualitativa da percepção dos auditores independentes da região Sul do Brasil**. 2010. 115f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) - Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2010.

BANCO CENTRAL DO BRASIL - BCB. Resolução BCB Nº 3.198/04. **Altera e consolida a regulamentação relativa à prestação de serviços de auditoria independente**. Disponível em: <http://www.bcb.gov.br/pre/normativos/res/2004/pdf/res_3198_v5_P.pdf>. Acesso em: 14 abr. 2016.

BANCO CENTRAL DO BRASIL - BCB. Resolução CMN Nº 3.771/09. **Altera a Resolução nº 3.198, de 2004**. Disponível em: <http://www.bcb.gov.br/pre/normativos/res/2009/pdf/res_3771_v1_O.pdf>. Acesso em: 14 abr. 2016.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS – CVM. Instrução CVM Nº 308/99. **Dispõe sobre o registro e o exercício da atividade de auditoria independente**. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br/legislacao/inst/inst308.html>>. Acesso em: 14 abr. 2016.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS – CVM. Deliberação CVM Nº 570/09. **Dispõe sobre o Programa de Educação Continuada**. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br/legislacao/deli/deli570.html>>. Acesso em: 14 abr. 2016.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS – CVM. Deliberação CVM Nº 630/10. **Dispõe sobre a prorrogação de prazo previsto na Deliberação 570/09**. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br/legislacao/deli/deli630.html>>. Acesso em: 14 abr. 2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC nº 945/02. **Aprova a NBC P 4 - Normas para Educação Profissional Continuada**. Disponível em: <http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2002/000945>. Acesso em: 14 abr. 2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC nº 1.074/06. **Dá nova redação à NBC P 4 - Norma para a Educação Profissional Continuada**. Disponível em: <http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2006/001074>. Acesso em: 14 abr. 2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC nº 1.146/08. **Aprova a nova redação da NPC PA 12 (NBC P 4) - Educação Profissional Continuada**. Disponível em: <http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2008/001146>. Acesso em: 14 abr. 2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC nº 1.377/11. **Aprova a nova redação da NBC PA 12 - Educação Profissional Continuada.** Disponível em: <http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2011/001377>. Acesso em: 14 abr. 2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. NBC PA 12/13. **Dá nova redação à NBC PA 12 que dispõe sobre Educação Profissional Continuada.** Disponível em: <http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2013/NBCPA12>. Acesso em: 14 abr. 2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. NBC PG 12/14. **Aprova a NBC PG 12 que dispõe sobre Educação Profissional Continuada.** Disponível em: <http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2014/NBCPG12>. Acesso em: 14 abr. 2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. NBC PG 12(R1)/2015. **Altera a NBC PG 12 que dispõe sobre Educação Profissional Continuada.** Disponível em: <[http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2015/NBCPG12\(R1\)](http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2015/NBCPG12(R1))>. Acesso em: 14 abr. 2016.

DE AZEVEDO, R. C. et al. **Análise dos Relatórios de Auditoria Independente das Empresas do Novo Mercado.** ConTexto, v. 13, n. 25, p. 55-69, 2013.

DIEHL, C. A.; SOUZA, M. A. **Formação, certificação e educação continuada: um estudo exploratório do profissional contábil sob a óptica das empresas head hunters.** BASE - Revista de Administração e Contabilidade da UNISINOS, v. 4, n. 3, p. 233-248, 2007.

GILIOLI, A. **O Papel das Entidades Contábeis e a Educação Continuada no Processo de Atualização do Contabilista: Um Estudo Exploratório.** 2011. 99f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis e Atuariais) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2011.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS – IFAC. **IES - International Education Standard 7. Continuing Professional Development: A Program of Lifelong Learning and Continuing Development of Professional Competence.** Disponível em: <<https://www.iaasb.org/system/files/publications/files/IES-7-Continuing-Professional-Development-.pdf>>. Acesso em: 14 abr. 2016.

JÚNIOR, A. **Cultura da Educação Profissional Continuada: uma análise dos contadores do Município de Fortaleza - CE.** 2005. 139f. Dissertação (Mestrado em Mensuração Contábil) – Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2005.

KASPINA, R. **Continuing Professional Development of Accounting and Auditing: Russian Experience and Challenges.** *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, v. 191, p. 550-553, 2015.

NIYAMA, J. K. et al. **Educação Profissional Continuada na auditoria: um estudo comparativo entre países.** In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 18, 2008. Gramado/RS. Anais... Brasília: CFC, 2008.

SUPERINTENDÊNCIA DE SEGUROS PRIVADOS – SUSEP. Resolução CNSP Nº 118/04. **Dispõe sobre a prestação de serviços de auditoria independente.** Disponível em: <<http://www2.susep.gov.br/bibliotecaweb/docOriginal.aspx?tipo=1&codigo=17741>>. Acesso em: 14 abr. 2016.

SUPERINTENDÊNCIA DE SEGUROS PRIVADOS – SUSEP. Circular SUSEP Nº 484/14. **Dispõe sobre a exigência de exame de certificação do auditor independente e sobre a Educação Profissional Continuada do auditor independente.** Disponível em: <<http://www2.susep.gov.br/bibliotecaweb/docOriginal.aspx?tipo=1&codigo=32223>>. Acesso em: 14 abr. 2016.