

PROFISSÃO AUDITOR INDEPENDENTE NO BRASIL: PERCEPÇÃO DOS CONTADORES REGISTRADOS NOS CRCs

INDEPENDENT AUDITOR CAREER IN BRAZIL: PERCEPTION FROM CRC REGISTERED ACCOUNTANTS

RENATO MADRUGA BORGES VEIGA

Graduando do curso de Ciências Contábeis na Universidade Federal de Santa Catarina. **Endereço:** Rua Airton Schaeffer, 144 | apto 303 | Kobrasol | São José/SC | Brasil.
E-mail: rmbveiga@gmail.com

LORECI JOÃO BORGES

Professor Doutor da Universidade Federal de Santa Catarina do curso de Ciências Contábeis. **Endereço:** Rua Vera Linhares de Andrade, 1948 | Córrego Grande | Florianópolis/SC | Brasil.
E-mail: ljb@ljb.com.br

EVELYSE NICOLE CHAVES DE AMORIM

Mestre em Contabilidade com ênfase em Controladoria pela Universidade Federal de Santa Catarina. **Endereço:** Rua Dom Jaime Câmara, 170 | Conj. 703 | Prime Tower, Centro, Florianópolis/SC | Brasil.
E-mail: evelyse@vgaaudidores.com.br

RESUMO

O objetivo geral da pesquisa é identificar qual a percepção dos contadores sobre a carreira de auditor independente no Brasil, com vistas a relacionar as determinantes da carência de profissionais no mercado brasileiro, apontada em pesquisas anteriores. Indispensáveis no exame e asseguarção das Demonstrações Contábeis, em 2011 os auditores independentes certificaram R\$ 1,8 trilhão do PL das companhias abertas no Brasil, o equivalente a 45% do PIB brasileiro do mesmo ano. Dessa forma, mostra-se necessário atentar para a realidade dessa profissão significativa dentro do atual cenário desafiador da contabilidade. O estudo caracterizou-se como do tipo exploratório e descritivo, com o uso do método de levantamento de dados *survey* e operacionalizado por meio de questionário e estudo bibliográfico e documental. Encaminhou-se por meio dos CRCs questionários a contadores com registros ativos, obtendo-se 661 respostas de todas as regiões brasileiras. Como resultado da pesquisa tem-se que 81% dos contadores acreditam haver carência de auditores no Brasil. O principal fator apontado como estimulante para a carreira foi a diversidade de conhecimento e experiências adquiridas na profissão (57%). Entretanto, a falta de estímulo durante o curso de Ciências Contábeis (44%) e a falta de conhecimento a respeito da profissão (38%) foram apontadas como um desestímulo. Diante do exposto, os resultados sugerem que uma parceria mais efetiva entre as universidades e as firmas de auditoria poderá resultar em aumento na busca pela carreira de auditor, já que 78% dos respondentes demonstraram ter interesse pela profissão.

Palavras-chave: Auditor Independente. Mercado. Percepção dos Contadores. Auditoria.

Submissão em 15/05/2013. **Revisão em** 02/09/2013. **Aceito em** 25/10/2013.

ABSTRACT

The object of this research is to identify the accountants' perception on the independent auditor career in Brazil, in order to relate the deciding factors of the lack of Independent Auditors in Brazilian market brought in previous researches. Essential in the exam and assurance of Accounting Statements, in 2011 the independent auditors certified R\$1.8 trillion in net equity of publicly-held companies in Brazil, equivalent to 45% of Brazilian GDP in the same year. This way, it is necessary to attain the reality of this fundamental career inside the current defying accounting scenery. The study is characterized as exploratory and descriptive kind, with the use of survey data retrieval and operationalized by both questionnaire, bibliographic and documental study. The questionnaire was forwarded throughout CRC's to actively registered accountants. 661 responses from all Brazilian regions were collected. As a study result, it was concluded that 81% of accountants believe to have a lack of auditors in Brazil. The main factor indicated as stimulating for the career was the diversified knowledge and experiences acquired with the career (57%). However, the lack of stimulation during the Accounting graduation (44%) and knowledge about the career (38%) were indicated as non-encouraging in choosing the career. As exposed, the results suggests that having a more effective partnership between universities and auditing firms may result in an increase in auditor career choices, since 78% of the respondents showed interest in the career.

Keywords: Independent Auditor. Market. Accountant's perception. Auditing.

1 INTRODUÇÃO

O principal objetivo de uma Auditoria, conforme Ojo (2008), é prover uma asseguração independente para os *shareholders* de que as demonstrações financeiras foram adequadamente preparadas pela administração, visto que possibilita a proteção do investidor, reduzindo a assimetria informacional existente na relação com o controlador, ao atestar a credibilidade da informação contábil divulgada pela empresa.

Nesse contexto, destaca-se que a qualidade da auditoria está ligada à reputação da profissão, o que demonstra a sua capacidade de atrair indivíduos competentes, além da qualidade do sistema educacional que vincula a importância atribuída ao papel do contador e do auditor. O processo de certificação dos auditores independentes, que varia de país para país, exige requisitos profissionais, educacionais e aprovação em exame específico (RADABAUGH; GRAY, 2002; ITO; NIYAMA; MENDES, 2008; BRAUNBECK, 2010).

No mesmo sentido, Rauterkus e Song (2005) e DeAngelo (1981) acrescentam que a qualidade dos serviços de auditoria está relacionada a uma série de padrões e exigências técnicas, importantes para a reputação das firmas.

De acordo Amorim (2012), dados da Comissão de Valores Mobiliários – CVM revelam que os auditores independentes foram responsáveis pela certificação de aproximadamente R\$ 1,8 trilhão do patrimônio das companhias abertas brasileiras em 2011, o que representa 45% do PIB do Brasil, no mesmo ano.

O segmento de auditoria no Brasil estima que aproximadamente 10 mil empresas necessitam do serviço de auditoria no país e a expectativa é que esse

número salte para 15 mil até 2016. Nesse contexto, a área de Recursos Humanos da KPMG, em entrevista ao Jornal Valor Econômico (2011), afirmou que a demanda por auditores cresceu 30%, no ano de 2011. Um dos motivos para esse aumento pode ser explicado pelo número das empresas não especializadas em auditoria, que passaram a disputar esses profissionais desde 2010. Ainda, segundo o IBRACON (2012), a obrigatoriedade, as mudanças na política econômica, a busca por maior transparência nos negócios e as constantes alterações legais são fatores que também apontam o crescimento do mercado de auditoria.

No entanto, conforme constatado por Amorim (2012), no Brasil, a quantidade de profissionais de auditoria não está acompanhando o crescimento da demanda do mercado. Como relatado pela autora, apenas 19% das firmas de auditoria afirmam estar com seu quadro funcional completo e 73% delas afirmaram haver carência de profissionais.

Além disso, por meio de dados disponíveis no sítio do CRC, de Fevereiro de 2013, pode-se constatar o número de apenas 2.345 auditores cadastrados no Cadastro Nacional de Auditores Independentes – CNAI ativos no Brasil, ou seja, 2.345 profissionais capacitados para atender 190,8 milhões de habitantes (IBGE, 2012), uma proporção de 81.267 habitantes/auditor.

Em 1999, Kanitz já indicou a carência de auditores, apontando o número de 25.000 habitantes para cada auditor no Brasil. Na época considerou-se o país uma das nações menos auditadas do mundo, tendo em vista que países como Holanda, Estados Unidos e Argentina possuíam em média, nesse mesmo ano, o número de 3.000 habitantes por auditor.

Conforme dados do Conselho Federal de Contabilidade, em 2012 havia 289.988 profissionais

registrados nos Conselhos Regionais de Contabilidade – CRCs. Entretanto, apenas 2.345 contadores prestaram exame de qualificação técnica geral para auditoria, optando pela carreira.

Diante do cenário descrito e da importância da atividade da auditoria para o funcionamento, a confiança e a transparência dos mercados, além da carência de profissionais apontada, elaborou-se a pergunta que esta pesquisa se propõe responder: Qual a percepção dos contadores sobre a carreira de auditor independente no Brasil?

A presente pesquisa tem por objetivo geral identificar qual a percepção dos contadores sobre a carreira de auditor independente no Brasil, com vistas a relacionar as determinantes da carência desses profissionais no mercado brasileiro, apontada em pesquisas anteriores. Para alcançá-lo foram elaborados os seguintes objetivos específicos: a) Conhecer a quantidade e região de atuação dos auditores independentes registrados no CNAI/CFC; b) Identificar quais os fatores que estimulam e desestimulam os contadores a optarem pela carreira de auditor independente; c) Identificar a opinião dos Contadores sobre a carência de Auditores Independentes no Brasil, assim como o nível de interesse pela profissão de auditor.

Com vistas a alcançar os objetivos propostos foram enviados questionários aos contadores com o registro ativo nos Conselhos Regionais de Contabilidade (CRCs). Acredita-se que os resultados desta pesquisa auxiliarão no entendimento acerca da profissão e do mercado, assim como na preparação dos profissionais que estão se inserindo no mercado, e às próprias firmas de auditoria, universidades e órgãos de classe, por permitir identificar os motivos que podem determinar a opção ou não dos contadores pela carreira de auditor.

2 METODOLOGIA

Este estudo caracteriza-se como do tipo exploratório e descritivo. Exploratório, pois se buscou a obtenção de maiores conhecimentos da percepção dos contadores sobre o mercado de auditoria no Brasil. Descritivo, pois se procurou descrever a relação existente entre o número de contadores/auditores, assim como a opinião dos contadores sobre as determinantes que influenciam a escolha ou não da carreira de auditor independente.

É quantitativo quanto aos procedimentos e qualitativo e quantitativo quanto à análise dos resultados. Quanto ao método de estudo adotado, fez-se uso do método quantitativo de pesquisa, de acordo com o que consta em Collins e Hussey (2005).

Caracteriza-se pela quantificação das variáveis envolvidas no estudo.

A pesquisa foi operacionalizada por meio de questionário e estudo bibliográfico e documental. O método de pesquisa utilizado é o levantamento survey, no qual ocorre a interrogação direta de pessoas sobre sua opinião acerca do problema estudado que se quis conhecer, para, em seguida, por meio de uma análise qualitativa, identificar as conclusões expressas nos dados coletados (SILVA, MENEZES 2001). Segundo Raupp e Beuren (2004, p.89), a pesquisa documental “baseia-se em materiais que ainda não receberam um tratamento analítico ou que podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa”.

O levantamento de dados foi obtido a partir de pesquisa feita na página eletrônica do CFC, bem como por meio da utilização das respostas oferecidas quando da aplicação de questionário para os contadores com registro ativo nos CRCs, organizado por um dos autores.

Conforme Richardson (1999), a população é o conjunto de elementos que serão analisados e que possuem determinadas características. Na presente pesquisa, a população compreende os contadores com registro nos CRCs do Brasil. Segundo o CFC, no período da aplicação da pesquisa, o número de contadores registrados nos CRCs de todo o país era de 289.988.

O retorno dos questionários foi de 661 contadores. Destaca-se que por meio do teste de grau de confiança, que se estabeleceu como nível de confiança desejado (95%), considerando 5% de margem de erro, seriam necessárias 385 respostas dos contadores registrados nos CRCs, de acordo com os cálculos do grau de confiança da amostra. Destaca-se, também que o teste, de grau de confiança da amostra efetuado levou em consideração o total de contadores registrados no Brasil, limitando-se a tratar o universo de entrevistados sem considerar as distribuições regionais, possibilitando existir diferenças no resultado de caráter regional.

O questionário foi desenvolvido com base nos indicadores propostos na tese de Alberton (2002), na dissertação de Amorim (2012) e no conhecimento empírico de um dos autores, que exerce a profissão de auditor independente. Foi testado com discentes e contadores da turma de 2011 do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da Universidade Federal de Santa Catarina, em Florianópolis. O pré-teste ocorreu em dezembro de 2011 e obteve 17 respostas de discentes do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da UFSC. As respostas auxiliaram o aprimoramento de algumas questões.

O questionário definitivo foi enviado por e-mail, em fevereiro de 2012, pelos CRCs do Brasil, com o

apoio do CFC. Salienta-se que se optou por aplicar o questionário via e-mail, com um link para respostas no *Google Docs*, a fim de facilitar o processo, tanto de envio quanto de obtenção das respostas.

O questionário era composto de quinze perguntas. As quatro primeiras questões tratavam do perfil dos contadores – sexo, faixa etária, região e local de atuação – da sua formação – tempo médio de registro no respectivo CRC e ramo de atuação profissional.

Na segunda parte do questionário, foram abordadas as demais questões foco da presente pesquisa, relacionadas com o mercado de auditoria no Brasil, assim como o interesse pela carreira, os fatores que estimulam e desestimulam a escolha da profissão e, ainda, se o profissional tem algum interesse na profissão de auditor.

Como limitações, vale destacar que o cadastramento de e-mail de contadores nos CRCs é opcional, portanto, é válido supor que alguns contadores não tenham recebido o e-mail e que alguns desses endereços eletrônicos não estejam atualizados nos respectivos conselhos. A amostra também se apresenta como uma limitação, pois dentro do total dos respondentes, sendo este o universo, apenas uma fração daqueles profissionais que de fato receberam o e-mail apresentaram resposta. Tais contadores podem não ter opinião formada, e, se tiverem, podem não ter afinidade com o tema auditoria e também podem não gostar de responder pesquisas, on-line ou não. Além disso, as respostas obtidas variaram em algumas regiões do Brasil, conforme será demonstrado.

3 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste tópico são abordados assuntos relativos às condições necessárias para o exercício da profissão de Auditor Independente e aspectos sobre o registro, prova e manutenção do Cadastro Nacional dos Auditores Independentes - CNAI.

3.1 Condições para o exercício da função de Auditor Independente

Os usuários das informações contábeis creditam a confirmação da posição financeira de uma organização ao parecer de um Auditor. Com isso, o profissional de auditoria tem em si uma grande responsabilidade ao auditar as demonstrações contábeis, sua posição pode interferir representativamente em uma entidade. Visto isso, esse profissional deve estar bem qualificado para prestar um serviço de qualidade e alcançar o objetivo da auditoria: a proteção do patrimônio das Entidades.

O conceito de qualidade dos serviços de auditoria, segundo Horita Ito, Mendes, Niyama (2008), está associado à competência técnica desempenhada pelos auditores, à independência e à obediência às normas de auditoria e contábil, impostas pelas entidades reguladoras. No Quadro 1 estão demonstradas as exigências quanto à formação profissional do auditor independente, com as respectivas normas regulamentadoras e o motivo vinculante da exigência.

Quadro 1 – Etapas da carreira de auditor, conforme a legislação vigente.

Etapas da Carreira	Norma
1- Bacharelado em Ciências Contábeis	Resolução CFC nº 1.372/2011 e Instrução 308/1999
2- Exame de Suficiência do CFC	Resolução CFC nº 1.301/2010, alterada posteriormente pela Resolução CFC nº 1.373/2011
3- Registro no CRC	Instrução Normativa CVM nº 308/1999
4- Exame de Qualificação Técnica Geral do CFC	Resolução CFC nº 1.019, de 18 de fevereiro de 2005, alterada pela Resolução CFC nº 1.147/2008
5- Exame de Qualificação Específica do BACEN e SUSEP	Resolução BACEN nº 3.198/2004 (alterada pela Resolução nº 3.771/2009) e Resolução CNSP nº 118/2004, da SUSEP, alterada pelas CCI/SUSEP/DECON nº 05/2005, 06/2005 e 05/2006
6- Registro na CVM	Instrução CVM nº 308/1999

Fonte: Adaptado de Amorim (2012).

Ressalta-se que todas as provas mencionadas no Quadro 1 ocorrem somente uma vez ao ano e, como citado, para o registro na CVM, o período de experiência exigido não poderá ser inferior a cinco anos. Fica assim destacado o longo período a percorrer, pelo

profissional de contabilidade, até a obtenção do registro na CVM.

É exigido também, conforme a Norma Brasileira de Contabilidade NBC PA 12 – Resolução nº

1.377/2011, o cumprimento de 40 pontos de Educação Profissional Continuada por ano-calendário, conforme Tabelas de Pontuação apresentada na mesma norma, com a penalidade de perda do Registro do CNAI em casos de não cumprimento da carga horária de treinamento exigida. Importante mencionar que o objetivo do programa é “atualizar e expandir os conhecimentos técnicos e profissionais indispensáveis à qualidade e ao pleno atendimento às normas que regem o exercício da atividade de auditoria de demonstrações contábeis, aprovados pelo Sistema CFC/CRCs.”. (NBC PA 12, 2011)

Ademais, para o auditor ser um bom profissional, é necessário, que além de atender a todos aos Requisitos Legais destacados no Quadro 1, possua alguns requisitos culturais, condições técnicas, condições morais e ética profissional. O auditor deve ter conhecimentos suficientes sobre os controles, os procedimentos e os métodos utilizados pela entidade, dominar matérias de conhecimentos gerais, como Língua estrangeira, Economia e Finanças empresariais, Relações humanas públicas e outras, possuir sólido conhecimento técnico de contabilidade e, principalmente, deter formação moral elevada na qual reflita uma postura pessoal de integridade moral, de honestidade, decorrentes da própria função e da observância do código de ética profissional circundado das razões morais e materiais que constituem a responsabilidade social e profissional (FRANCO e MARRA, 2001).

Em pesquisa realizada por Alberton e Beuren (2003, p.15), para a excelência na carreira de auditor é dada ênfase às seguintes habilidades e competências:

- a) ética profissional, independência em relação aos clientes e atuação com equilíbrio e juízo imparciais;
- b) entusiasmo, compromisso com a excelência e alcance dos objetivos;
- c) atendimento das expectativas do cliente;
- d) construção de equipe;
- e) liderança de equipe, comunicação, contatos, relações e respeito pela cultura corporativa;
- f) capacidade de mudança e flexibilidade;
- g) capacidade de negociação, apoio e delegação;
- h) gestão de projetos, qualidade e administração do risco.
- i) pensamento conceitual e comprometimento com o auto desenvolvimento;
- j) enfoque direcionado ao *network*, conhecimento dos negócios e sua aplicação;
- k) compromisso com o negócio e desenvolvimento da prática;
- l) capacidade de pensamento crítico, autoconfiança, argumentação e orientação para resultados;
- m) habilidade de comunicação verbal e

escrita; n) maturidade, responsabilidade, habilidades interpessoais e motivação/orientação para o desenvolvimento pessoal/profissional; o) gestão de pessoas (*coaching/mentoring*, relacionamento com equipe/clientes, técnicas de negociação e entrevistas); p) eficácia pessoal, aprendizagem contínua, lealdade; q) capacidade de conciliar interesses pessoais com os da empresa; r) capacidade de prestar serviços de qualidade para os clientes internos e externos; s) aparência e comportamento profissional.

Visto as condições para a formação de um Auditor no Brasil, conclui-se que existem muitas exigências técnicas, profissionais e pessoais inerentes à carreira. As condições se explicam principalmente pela importância do profissional auditor independente para o mercado e pela necessidade de uma formação e competência diferenciadas, assim como atualização e aprimoramentos constantes tornam-se de suma importância.

3.2 Cadastro Nacional dos Auditores Independentes – CNAI

O Cadastro Nacional dos Auditores Independentes (CNAI) surgiu por meio da Resolução 1.019, de 2005, do Conselho Federal de Contabilidade, devido à exigência da Comissão de Valores Monetários (CVM) e do Banco Central do Brasil (BCB) de um exame de qualificação para os profissionais de auditoria independente que atuassem no mercado de capitais, regulado pelo primeiro, e do ramo de instituições financeiras, regulado pelo segundo.

De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade:

O CNAI tem por fim cadastrar todos os profissionais que atuam no mercado de auditoria independente, permitindo, assim, ao Sistema CFC/CRCs conhecer a distribuição geográfica desses profissionais, como atuam no mercado e o nível de responsabilidade de cada um, disponibilizando essas informações aos Conselhos Regionais para que estes possam fiscalizar o exercício profissional com mais eficácia. (CFC, 2012)

Os profissionais, que independente do tempo de registro, forem registrados na categoria de Contador, e que estejam com seu registro regular, podem se inscrever no CNAI e para isso devem se submeter à aprovação no Exame de Qualificação Técnica,

promovido pelo CFC em apoio ao IBRACON – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, também regulado pelas Resoluções 1.019/05 e 1.147/08.

O Exame de Qualificação Técnica é a forma criada pelo CFC e pelo IBRACON, para avaliar o conhecimento e a competência técnico-profissional dos contadores que pretendem obter o registro no CNAI com vistas a atuarem na área de Auditoria Independente.

Vale salientar que o Auditor Independente, que possuía o registro na CVM até 10 de dezembro de 2003, ficou isento da prova do Exame de Qualificação Técnica para obtenção do registro no CNAI, conforme a Resolução CFC nº 1.019/05.

O exame acontece uma vez por ano e aborda questões das seguintes matérias: a) Ética Profissional; b) Legislação Profissional; c) Princípios Fundamentais de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade, editados pelo Conselho Federal de Contabilidade; d) Auditoria Contábil; e) Legislação Societária; f) Legislação e Normas de Organismos Reguladores do Mercado e g) Língua Portuguesa Aplicada.

Conforme dados levantados por Kretzer (2008), por meio de questionários aplicados aos profissionais da Auditoria Independente, que já possuem o cadastro no CNAI, esses profissionais encontram-se em sua grande maioria (81%) satisfeitos com a forma e o conteúdo das provas aplicadas.

Depois de inscrito, o profissional deve cumprir três obrigações para que tenha seu registro ativo no CNAI: manter registro regular no Conselho Regional de Contabilidade; comprovar sua participação no Programa de Educação Profissional Continuada (PEPC) nos termos da Resolução 1.377/11 e manter atualizados seus dados cadastrais.

No caso da exclusão, o profissional tem seu número cadastral suspenso tanto quanto a emissão de certidão de registro no CNAI. Entretanto, para regularizar sua situação perante o Cadastro, deverá se submeter novamente à Prova de Qualificação Técnica e depois de resolvidas as pendências e cumpridos os prazos suspensivos que eventualmente forem determinados pelos órgãos competentes o registro será reativado.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Nesta seção será apresentada a análise e discussão dos resultados da pesquisa. O item 4.1 discorrerá sobre o retrato dos auditores cadastrados no Cadastro Nacional dos Auditores Independentes do CFC - CNAI, na prova específica do Banco Central do Brasil - BACEN e na Superintendência de Seguros Privados – SUSEP, comparando-se ao número de contadores registrados nos CRCs e destacando-se as características particulares dos estados e regiões nacionais, no que tange ao objetivo desta pesquisa.

No item 4.2 será descrito o perfil dos profissionais respondentes, além de analisadas as respostas obtidas, citando as opiniões dos contadores sobre o mercado, assim como seus pontos de vista sobre os fatores que desestimulam e estimulam a opção pela carreira de auditor.

4.1 Um Retrato dos Auditores Cadastrados no CNAI, BACEN E SUSEP

Para identificar os auditores com CNAI ativos no Brasil, realizou-se, em fevereiro de 2013, consulta ao sítio eletrônico do Conselho Federal de Contabilidade.

Constatou-se que naquela data existiam 2.345 profissionais com CNAI ativos no país. Desses, 721 auditores possuíam também habilitação para auditorias de instituições reguladas pelo BACEN e 227 estavam habilitados a auditar instituições reguladas pela SUSEP.

Vale ressaltar que apenas 20 profissionais possuíam registros de qualificação técnica geral: CNAI, SUSEP e BACEN, simultaneamente. Esses auditores estão em sua maioria no estado de São Paulo (8), seguido do estado do Rio de Janeiro (5), Minas Gerais e Rio Grande do Sul com 8 profissionais cada um, e o Estado do Paraná (1).

Demonstra-se no Quadro 2 a distribuição dos CNAI ativos por estado. O mesmo ocorre com os contadores cadastrados nos respectivos CRCs. Além disso, optou-se por confrontar essas duas informações, com o objetivo de identificar a média de contadores que buscam a carreira de auditoria por região.

Quadro 2 – Contador x Auditor por Estado

ESTADO	CNAI ATIVO	CONTADOR	CONTADOR X AUDITOR	AUDITOR X CONTADOR
REGIÃO NORDESTE				
AL	2	2.350	1.175	0,085%
BA	58	13.149	227	0,441%
CE	52	7.211	139	0,721%
MA	2	3.646	1.823	0,055%
PB	2	3.908	1.954	0,051%
PE	65	6.581	101	0,988%
PI	2	3.819	1.910	0,052%
RN	4	4.361	1.090	0,092%
SE	3	2.063	688	0,145%
Subtotal	190	47.088	248	0,403%
REGIÃO NORTE				
AC	0	817	817	0,000%
AM	4	4.173	1.043	0,096%
AP	0	942	942	0,000%
PA	7	7.670	1.096	0,091%
RR	0	855	855	0,000%
TO	0	2.795	2.795	0,000%
Subtotal	11	17.252	1.568	0,064%
REGIÃO CENTRO-OESTE				
DF	56	9.341	167	0,600%
GO	31	7.576	244	0,409%
MS	8	4.144	518	0,193%
MT	6	7.632	1.272	0,079%
Subtotal	101	28.693	284	0,352%
REGIÃO SUDESTE				
ES	14	6.464	462	0,217%
MG	150	26.897	179	0,558%
RJ	259	32.076	124	0,807%
SP	1.174	74.693	64	1,572%
Subtotal	1.597	140.130	88	1,140%
REGIÃO SUL				
PR	149	20.591	138	0,724%
SC	95	14.315	151	0,664%
RS	202	21.919	109	0,922%
Subtotal	446	56.825	127	0,785%
TOTAL GERAL	2345	289.988	124	0,809%

Fonte: Adaptado CFC (2013).

Dos números levantados, pode-se constatar que na maioria dos estados menos de 1% dos contadores registrados optaram pela carreira de auditor independente, evidenciando a média geral no Brasil de 124 contadores por auditor.

Nota-se que nos estados do Acre, Amapá, Roraima e Tocantins havia ausência de auditor na data analisada, contribuindo para que a região norte se destaque no que se refere ao menor número de auditores independentes. O estado possui apenas 11 profissionais registrados nessa categoria.

Percebe-se também a discrepância entre os estados e regiões. Como no norte, a relação contadores/auditores chega a 1.012. Em outras regiões como São Paulo diminui para 63.

A Paraíba é o estado com a relação contador *versus* auditor mais relevante (3.806), seguido de Tocantins (2.821) e Sergipe (2.030).

Nas regiões Sul e Sudeste estão concentrados o maior número de profissionais com o CNAI ativo, totalizando 441 e 1.605, respectivamente. Salienta-se que somente no estado de São Paulo estão presentes 1.166 auditores. É em São Paulo também que está presente o percentual mais elevado de contadores que optam pela profissão de auditor. Foi o único estado a atingir mais que 1% nessa relação. Em SP, 1,6% dos contadores estão registrados no CNAI.

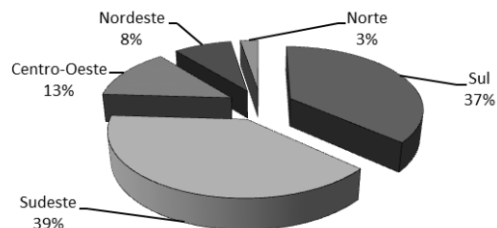
Dessa forma, verifica-se que existem muitas divergências relacionadas à atividade de auditoria no Brasil, com características específicas em cada estado e região. Acredita-se que parte das discrepâncias é observada pelos próprios reflexos da diversidade econômica, social e cultural do país.

Além disso, constata-se que a crescente demanda pelos serviços de auditoria independente, que, conforme Valor Econômico (2011), foi de 37%, de 2009 a 2010, não vem sendo acompanhada pelo aumento de profissionais na área, estabelecendo-se uma possível carência de profissionais qualificados para a atividade de auditoria independente no Brasil.

4.2 Análise dos questionários enviados aos contadores do Brasil

Dos questionários enviados aos contadores registrados nos CRCs, obteve-se o retorno em todas as regiões do Brasil, na seguinte distribuição regional apresentada no Gráfico 1:

Gráfico 1 – Distribuição das Respostas Obtidas por região



Fonte: Elaborado pelos Autores.

Como se pode observar, a região Sudeste é a mais representativa da totalidade das respostas. 260 contadores responderam ao questionário enviado. Com pouco menos respondentes, a região Sul concentrou 37% (242 contadores). Essas duas regiões juntas representaram mais da metade, ou seja, 76% do total da amostra.

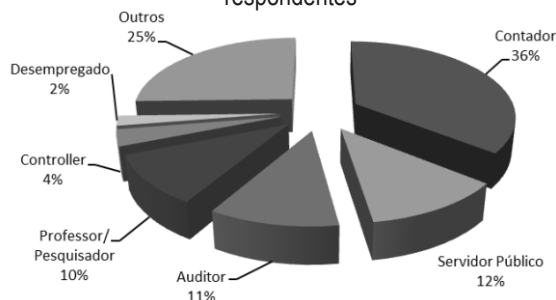
Vale salientar que esse resultado está condizente com a proporção de contadores por região. Somente a região Sudeste possui 140.130 contadores e essa junto com a região Sul representam 68% dos contadores registrados nos CRCs de todo o país.

As regiões Centro-Oeste, Norte e Nordeste, que retratam 32% dos contadores ativos no Brasil, estão representadas na quantidade de 87 respostas de profissionais na região Centro-Oeste; 55 na Nordeste e 17 na região mais ao norte do Brasil. Totalizam, assim, as 661 respostas obtidas.

4.2.1 Perfil dos contadores respondentes

Verificou-se que a maior parte dos respondentes atua como contador, servidor público, auditor e professor/pesquisador, e que apenas 2%, em média, encontrava-se desempregado no momento da resposta. Os dados ora analisados estão sintetizados no Gráfico 2.

Gráfico 2 – Atuação profissional dos contadores respondentes



Fonte: Elaborado pelos Autores.

Com relação ao desemprego, as regiões que apresentaram os menores índices foram: sul, sudeste e centro-oeste, com, respectivamente, 1%, 2% e 3%. Esses percentuais demonstram uma forte demanda por profissionais com a formação em Ciências Contábeis nessas regiões, ao que tudo indica resultado dos impactos do atual cenário de mudança da contabilidade.

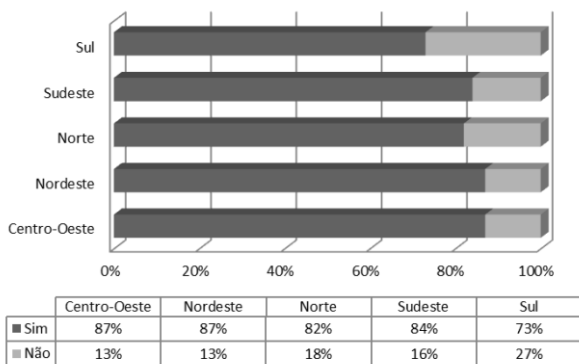
De acordo com as respostas obtidas, as regiões que possuíam maior número de contadores com especialização foram as sudeste (71%) e nordeste (70%). A região centro-oeste apresentou um percentual de 47% de respondentes com especialização, enquanto as regiões sul e norte apresentaram, respectivamente, 63% e 53%.

Os percentuais apresentados demonstram necessidade e preocupação dos respondentes com atualização e aprimoramentos constantes, exigência das mudanças recentes da contabilidade, como, por exemplo, a convergência às normas internacionais.

4.2.2 A opinião dos contadores sobre o mercado de auditoria no Brasil

Com relação ao mercado de auditoria, foi questionada sua opinião acerca da carência de profissionais nessa atividade. Averiguando as respostas dos profissionais, constatou-se que 81% dos contadores consideram que há carência de auditores independentes no mercado brasileiro. A seguir, o Gráfico 3, demonstra os resultados por região:

Gráfico 3 – Carência de auditores independentes no mercado



Fonte: Elaborado pelos Autores.

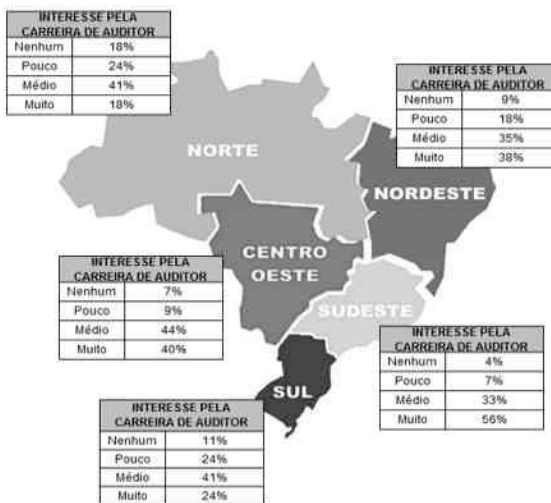
No cálculo da média das opiniões dos contadores, destacam-se as regiões centro-oeste e nordeste, com 87% de respostas “sim”, e, ainda mais tangentes à média de todo o país, estão as regiões

sudeste, com 84% de respostas positivas, e a norte, com 82%, indicando a carência de auditores.

De outra forma, são 73% as respostas afirmativas dos residentes na região sul. Tal informação corrobora o dado obtido no Quadro 2 da seção 4.1, o qual expõe a relação de contador/auditor de 124 nessa região e demonstra seu segundo lugar dentre as regiões com mais auditores.

Após constatar a ciência dos contadores acerca da carência de auditores, questionou-se a respeito do seu nível de interesse pela carreira de auditor com as alternativas “nenhum interesse”, “pouco interesse”, “médio interesse” e “muito interesse”:

Figura 1 – Nível de interesse dos contadores pela carreira de auditor por região do país



Fonte: Elaborado pelos Autores.

De todos os respondentes, considerando as respostas “médio” e “muito”, obteve-se, dentro das respostas, a média nacional de 78% dos contadores interessados. Da mesma figura, também se pode extrair que, na média, apenas 8% das respostas foram “nenhum”.

Nas análises regionais, puderam-se evidenciar algumas diferenças entre as respostas no que tange ao nível de interesse pela carreira. Na região sul, obteve-se média menor que a nacional de 65% dos contadores com as mesmas respostas positivas, divergindo 12 p.p. Tal evidência pode ser relacionada com o gráfico 3. Indica que do ponto de vista de 27% dos respondentes dessa região não há carência de auditores.

Já a região sudeste, notoriamente mais provida de auditores independentes, a exemplo do estado de São Paulo, que possui a relação entre contador e auditor de 64 (menor relação de todo o país), seguida do Rio de Janeiro, com 124, obteve a maior média, 89% de respostas positivas, ante 4% de negativas.

Dos respondentes da região centro-oeste, 84% demonstraram interesse pela carreira de auditor. Destaca-se que essa região é um das que possui o menor número de registrados no CNAI ativos (apenas 101 auditores), sendo que apenas 13% dos contadores responderam não possuir interesse pela profissão.

A região norte obteve a segunda maior porcentagem de contadores sem interesse no mercado de auditoria. 18% dos profissionais demonstram essa opinião. Ressalta-se que os percentuais apresentados vão ao encontro das informações extraídas no CNAI, que apresentou apenas 11 profissionais com registro ativo na região.

Por último, a região nordeste, que possui o terceiro maior número de CNAI ativos do Brasil, atrás das regiões sudeste e sul, manteve-se próxima do

resultado nacional, ou seja, 73% das respostas positivas com relação ao interesse pela carreira de auditor contra 9% negativas.

De forma geral, observou-se que nas regiões de maior intensidade da atividade e mercado de auditoria ocorre maior demonstração do nível de interesse pela carreira, provavelmente em virtude de mais conhecimento acerca da profissão.

4.2.3 Dos fatores que estimulam e desestimulam os contadores a optarem pela carreira de Auditor Independente

Após análise das respostas dos contadores, pode-se traçar parâmetros que norteiam a opinião desses profissionais a respeito do mercado de trabalho de auditoria independente, especialmente no que tange aos fatores que possam estimular e desestimular a opção para escolha da carreira de auditor.

O questionário continha seis fatores que estimulam e desestimulam o interesse dos contadores. Com base nas respostas recebidas, elaborou-se a tabela a seguir com os três principais fatores por região.

Tabela 1 – Fatores que estimulam e desestimulam a carreira de auditor independente

Região Sul			
FATORES QUE ESTIMULAM		FATORES QUE DESESTIMULAM	
Remuneração	58%	Falta de estímulo durante o curso de Ciências Contábeis	44%
Dinamismo da profissão	36%	Dinamismo da profissão	36%
Responsabilidade técnica e ética	34%	Falta de conhecimento a respeito da profissão	34%
Região Sudeste			
FATORES QUE ESTIMULAM		FATORES QUE DESESTIMULAM	
Diversidade de conhecimento e experiências adquiridas na profissão	78%	Elevada carga de trabalho	49%
Responsabilidade técnica e ética	55%	Remuneração	40%
Dinamismo da profissão	51%	Falta de estímulo durante o curso de Ciências Contábeis	37%
Região Centro-Oeste			
FATORES QUE ESTIMULAM		FATORES QUE DESESTIMULAM	
Diversidade de conhecimento e experiências adquiridas na profissão	65%	Falta de estímulo durante o curso de Ciências Contábeis	42%
Remuneração	55%	Falta de conhecimento a respeito da profissão	39%
Responsabilidade técnica e ética	41%	Falta de estímulo/opportunidade em firmas de auditoria	38%

Região Norte			
FATORES QUE ESTIMULAM		FATORES QUE DESESTIMULAM	
Diversidade de conhecimento e experiências adquiridas na profissão	53%	Falta de estímulo/opportunidade em firmas de auditoria	82%
Remuneração	51%	Falta de estímulo durante o curso de Ciências Contábeis	76%
Dinamismo da profissão	47%	Falta de conhecimento a respeito da profissão	71%
Relevância da profissão	47%		
Região Nordeste			
FATORES QUE ESTIMULAM		FATORES QUE DESESTIMULAM	
Diversidade de conhecimento e experiências adquiridas na profissão	73%	Falta de estímulo/opportunidade em firmas de auditoria	82%
Status	53%	Falta de estímulo durante o curso de Ciências Contábeis	76%
Relevância da profissão	42%	Falta de conhecimento a respeito da profissão	71%
Totais			
FATORES QUE ESTIMULAM		FATORES QUE DESESTIMULAM	
Diversidade de conhecimento e experiências adquiridas na profissão	57%	Falta de estímulo durante o curso de Ciências Contábeis	44%
Remuneração	46%	Elevada carga de trabalho	38%
Responsabilidade técnica e ética	42%	Falta de conhecimento a respeito da profissão	38%

Fonte: Elaborado pelos Autores.

Dentro dos fatores desestimulantes, pode-se destacar primeiramente a falta de estímulo durante o curso de Ciências Contábeis, que obteve uma média nacional de 44%. Dentre os estados obteve-se uma média menor na região sudeste (37%), seguida pela região sul, com 44%, e a centro-oeste (42%). Os maiores percentuais estão nas regiões nordeste, com 69%, e na região norte, com 76%.

Tal ponto de vista relaciona-se com a pesquisa divulgada por Silva (2008), que demonstra deficiências na parte de ensino e formação do profissional de auditoria. O mesmo autor sugere para mudança desse quadro: a alteração na carga horária de disciplinas-chave, contratar docentes com experiência profissional e mudar a metodologia de exposição teórica para prática das disciplinas voltadas à auditoria.

Observa-se, também, a pesquisa de Sá (2009), em que foi indicado como uma das problemáticas da falta de interessados pela carreira de auditor o fato de, no Brasil, não haver um curso oficial especializado na formação de auditores e não se ter muitos livros que tratem do assunto.

O fator da elevada carga de trabalho alcançou o percentual de 38% na média do país. No âmbito dos

estados, esse fator se destacou com 49% das respostas na região sudeste e apenas 18% na região centro-oeste. Tal resultado reflete que em virtude da região sudeste possuir atividade de auditoria mais desenvolvida, assim como ser a região do Brasil onde se localizam a maioria das empresas que demandam serviços e profissionais dessa natureza, há excesso de carga de trabalho para os auditores.

Dentro desse mesmo ponto de vista, pode-se traçar um paralelo com o fator desestimulante da remuneração, escolhido por 40% dos respondentes da região sudeste e por 36% da nordeste, resultado também semelhante ao da pesquisa de Mattos (2005), que indica a insatisfação dos auditores com a remuneração e carga de trabalho do ramo de auditoria independente.

É relevante mencionar que 71% dos respondentes da região norte e 55% da região nordeste responderam que há falta de conhecimento a respeito da profissão, o que corrobora o baixo índice de auditores nessas regiões, conforme anteriormente apontado. Esse fato pode se relacionar também com a falta de estímulo durante a graduação, contribuindo para a falta de conhecimento a respeito da atividade.

Referente ao item Falta de estímulo/opportunidade em firmas de auditoria, o percentual encontrado foi de 34%, com destaque para a região norte, onde 82% dos respondentes afirmaram ser esse o motivo que mais os desestimulam. Esse resultado vai ao encontro da pesquisa realizada por Amorim (2012), a qual aponta que 81% das firmas de auditoria do Brasil possuem seu quadro funcional incompleto. Demonstram, assim, oferecer oportunidades empregatícias.

Os fatores julgados menos desestimulantes pelos contadores foram, ambos com 11% das escolhas, a responsabilidade técnica/ética e perspectivas de crescimento nas firmas de auditoria. Segue-se o fator de dinamismo na profissão, que conseguiu apenas 16% das escolhas, porém atingiu a marca de 36% na região sul do país.

O item mais respondido como fator que estimula a escolha pela carreira foi a diversidade de conhecimento e as experiências adquiridas na profissão, que atingiu 57% das respostas da média nacional. Esse fator está de acordo com a pesquisa de Mattos (2005), que identificou como aspecto da satisfação dos profissionais atuantes em auditoria o investimento em treinamento e atualização, proporcionado pelas empresas.

Nesse contexto, destaca-se que 78% dos contadores da região sudeste apontaram como fator estimulante os conhecimentos e experiências variados adquiridos na profissão. Há representatividade nessa resposta, já que a região sudeste é a área mais populosa na relação exposta pelo Quadro 2 da seção 4.1 (88 contadores por auditor). Esse mesmo fator estimulante representa na região nordeste 73%, seguida da centro-oeste, com 65% e, enfim, a norte, com 53% das opiniões.

O segundo item mais votado como estimulante pelos contadores é a remuneração, que, apesar de ter sido um dos cinco itens mais votados como desestimulantes, obteve 58% das opiniões na região sul, 55% na centro-oeste, 51% na norte e na nordeste 36%. Esse fator vai ao encontro de outros fatores desestimulantes, como carga de trabalho e responsabilidade técnica e ética, adquiridas com a função. Por esse fato talvez se explique a divisão de opiniões entre os respondentes.

Seguindo, a responsabilidade técnica e ética foi apontada por 42% dos respondentes como o fator mais desestimulante. Segregado por região observa-se: 18% das respostas da região norte; 20% da região nordeste; 34% da sul; 41% da centro-oeste e 55% das respostas da região sudeste.

Os fatores menos estimulantes apontados pela pesquisa são os de viagens a trabalho com 17% das respostas nacionais, atingindo o mínimo de 13% na região nordeste e máximo de 20% na sudeste, e o fator de estímulo/opportunidade nas firmas de auditoria, com média brasileira de 18% das opiniões.

Ressalta-se, fora dessa porção das respostas, que 40% dos respondentes da região nordeste citaram fator estímulo/opportunidade nas firmas de auditoria, contrapondo as respostas do item 3.2.3, em que 53% dos respondentes associaram a esse mesmo fator o que mais os desestimula a seguir a carreira de auditor.

Outro dado relevante e fora da média das respostas foi o fator "status". Atingiu 53% das respostas dos contadores da região nordeste, apesar da média lograda por todas as regiões, de 23%. Tal fato pode ser explicado pela cultura e por haver poucos CNAI ativos naquela região.

5 CONCLUSÕES

A pesquisa buscou identificar a percepção dos contadores sobre a profissão auditor independente no Brasil, com vistas a relacionar as determinantes da carência de profissionais no mercado brasileiro, apontada em pesquisas anteriores. De modo a atingir esse objetivo efetuou-se um levantamento de dados do tipo *survey*, por meio da aplicação de um questionário no universo de 298.899 contadores com o registro ativo nos CRCs.

Os respondentes totalizaram 661, distribuídos dentre todas as regiões do Brasil, possibilitando, assim, o enriquecimento dos achados e a alternativa de comparações entre as cinco regiões brasileiras. Destaca-se que para atingir o grau da amostra seriam necessárias apenas 385 respostas. Conforme mencionado como limitação da pesquisa, o teste de grau de confiança da amostra efetuado levou em consideração o total de contadores registrados no Brasil, limitando-se a tratar o universo de entrevistados sem considerar as distribuições regionais, possibilitando existir diferenças no resultado, de caráter regional.

A partir dos resultados da pesquisa, pôde-se atingir o objetivo geral do presente estudo. Constatou-se que 81% dos contadores respondentes acreditam haver carência de profissionais no mercado de auditoria. Esse achado encontra-se em consonância com os dados apresentados por Amorim (2012) e Silva (2012). O primeiro apontou que 73% das firmas de auditoria afirmaram existir carência de auditores e o segundo, um estudo mais focado na região sul do país, apontou que, de um grupo de 102 contadores, apenas um deles optou pela carreira de auditor independente.

Referente à quantidade e estado de atuação dos Auditores Independentes registrados no CNAI/CFC, por meio de consulta ao sítio eletrônico do CRC, em fevereiro de 2013, encontrou-se 289.988 contadores registrados nos CRCs e apenas 2.345 CNAI ativos. Com isso, reconheceu-se a relação de 124 contadores para cada auditor registrado no CNAI. Ressalta-se a concentração de auditores na região sudeste (1.597), estabelecendo a relação de 88 contadores x auditor.

Ressalta-se, que foram observadas discrepâncias na distribuição dos auditores independentes entre as regiões, assim como na opinião dos contadores em alguns pontos, conforme sua localidade. Reconhece-se essa ocorrência pelo fato do país possuir diversidade econômica e cultural na sua extensão.

Ademais, por meio da opinião expressa dos profissionais respondentes, de todas as regiões do Brasil, conseguiu-se identificar uma opinião geral sobre os fatores que estimulam e desestimulam os contadores a optarem pela carreira de auditor, atingindo-se, dessa maneira, um dos objetivos da presente pesquisa.

Como aspectos desestimulantes foram apontados pelos respondentes: a) falta de estímulo durante o curso de Ciências Contábeis (44%); b) falta de conhecimento a respeito da profissão (38%); c) elevada carga de trabalho (38%); d) falta de estímulo/oportunidade nas firmas de auditoria (34%) e e) questões envolvendo a remuneração (27%).

Tais resultados mostram relação com as pesquisas de Ricardino Filho (2002) e Silva (2008), que confirmam a hipótese levantada sobre a diferença significativa dos objetivos dos livros acadêmicos de auditoria e os cursos básicos de auditoria. Os livros são dedicados ao ensino acadêmico e os cursos ao

treinamento profissional, ou seja, há discrepância entre o aplicado e o exigido pelo mercado de trabalho. Os fatos sugerem que a aproximação entre os cursos de contabilidade e as firmas de auditoria poderia estimular a opção pela carreira estudada, já que 82% das respostas sobre os fatores desestimulantes versaram sobre a falta de estímulo durante o curso de Ciências Contábeis e a falta de conhecimento a respeito da profissão.

Ainda, no que tange aos fatores mais citados nas respostas, que estimulam a opção pela carreira, destacam-se: a) diversidade de conhecimento e experiências adquiridas na profissão (57%), seguida pelo fator b) remuneração, quando comparado aos demais ramos da contabilidade (46%), e, logo após, c) responsabilidade técnica e ética (42%). Ademais, constatou-se que 78% dos contadores demonstraram interesse por essa profissão. Esse resultado está em concordância com o estudo similar de Silva (2012), que traçou o mesmo resultado, porém somente na região Sul do país, o que aponta a equivalência de resultados dessa região com as demais também estudadas nesta pesquisa.

Os resultados obtidos na pesquisa indicam que, havendo uma parceria mais efetiva entre as universidades e as firmas de auditoria, no desenvolvimento de palestras que demonstrem a realidade do mercado e da profissão, a forma de atuação do profissional e as oportunidades existentes no setor, incluindo-se tanto a falta de estímulo durante o curso de Ciências Contábeis quanto a falta de conhecimento a respeito da profissão e estímulo/oportunidade nas firmas de auditoria, não seriam empecilhos para opção pela carreira de auditor, dado o alto índice de interessados na profissão (78%).

REFERÊNCIAS

ALBERTON, Luiz. **Uma Contribuição para a Formação de Auditores Contábeis Independentes na Perspectiva Comportamental**. Florianópolis, 2002, 272p. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) - Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, 2002.

_____, BEUREN, I. M. A Formação Comportamental de Auditores Contábeis Independentes: um estudo multi caso. **Revista Eletrônica de Ciência Administrativa (RECADM)**, v. 1, n. 2, nov./2003.

AMORIM, E. N. C. de. **Auditoria Independente: determinantes da carência de profissionais no mercado brasileiro**, 2012. 158 p. Dissertação (Mestrado em Contabilidade)- Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2012.

BRAUNBECK, G. O. **Determinantes da qualidade das auditorias independentes no Brasil**. 2010. 133f. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) (Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade)- Universidade de São Paulo. São Paulo, 2010.

COLLIS, J.; HUSSEY, R.. **Pesquisa em administração**: um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Cadastro Nacional dos Auditores Independentes**. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/sisweb/siscnai/menu.aspx>>. Acesso em 15 fev. 2013.

_____. **Quantos somos**. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/coordenadorias/registro/cadastro/quantos_somos/>. Acesso em 15 fev. 2013.

_____. **Resolução 1019/05**, de 18 de fevereiro de 2005. Dispõe sobre o Cadastro Nacional de Auditores Independentes (CNAI) do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), e dá outras providências. Brasília: CFC.

_____. **Resolução 1377/11**, de 08 de dezembro de 2011. Aprova a nova redação da NBC PA 12 – Educação Profissional Continuada. Brasília: CFC.

CREPALDI, S. A. **Auditoria contábil**: teoria e prática. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

DEANGELO, L. E. Auditor size and audit quality. **Journal of Accounting and Economics**. Cambridge, n. 3, p. 183-199, 1981.

FRANCO, H.; MARRA, E. **Auditoria Contábil**. 4. Ed., São Paulo: Atlas, 2001.

KANITZ, S. A origem da corrupção. **Revista Veja**, edição 1600, ano 32, n. 22, p. 21, 2 de junho de 1999.

KRETZER, S. M. **Exame de Qualificação Técnica e Educação Profissional Continuada – o diferencial para os profissionais da auditoria independente**. 84f. Monografia – (Graduação em Ciências Contábeis) Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2008.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). **IBGE divulga as estimativas populacionais dos municípios em 2012**. Disponível em: <http://www.ibge.gov.br/home/presidencia/noticias/noticia_visualiza.php?id_noticia=2204&id_pagina=1>. Acesso em 18 fev. 2013.

INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL (IBRACON). **IBRACON na mídia**: Auditoria ganha força. Disponível em: <<http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/detNoticia.php?cod=553>>. Acesso em: 23 nov. 2012.

ITO, E. Y. H.; MENDES, P. C. M.; NIYAMA, J. K. Controle de qualidade dos serviços de auditoria independente: um estudo de comparativo entre as normas brasileiras e as normas internacionais. **Revista UnB Contábil**. Brasília, editor, v. 11, n. 1-2, p. 312-328, jan./dez. 2008.

MARTINEZ, A. L.; REIS, G. M. R.; Rodízio de auditores e o gerenciamento de resultados. Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, out. 2010, São Paulo. **Anais...** São Paulo: USP, 2010.

MATTOS, M. S. **Os auditores no Brasil e a satisfação desses profissionais nas grandes empresas de auditoria**. 2005. 145 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis)-Universidade Regional de Blumenau. Blumenau, 2005.

OJO, Marianne. The role of the external auditor in the regulation and supervision of the UK banking system. **Journal of Corporate Ownership and Control**, v. 5, n. 4, 2008.

RADABAUGH, L.H.; GRAY, S.J. **International accounting & multinational enterprises**. 5.ed. New York, 2002.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004. p. 76 - 97.

RAUTERKUS, S. Y.; SONG, K.. Auditor's reputation and equity offerings: the case of Arthur Andersen. **Financial Management**. University of Maryland, Lemma W. Senbet, v. 34, n. 4, winter 2005. Disponível em: <<http://ssrn.com/abstract=869636>>. Acesso em: 14 mar. 2012.

RICARDINO FILHO, Á.A. **Auditoria: ensino acadêmico x treinamento profissional**. 2002. 246f. Tese (Doutorado em controladoria e contabilidade)- Universidade de São Paulo. São Paulo, 2002.

RICARDINO, Á.; CARVALHO, L. N. Breve retrospectiva do desenvolvimento das atividades de Auditoria no Brasil. **Revista Contabilidade & Finanças- USP**, São Paulo, n. 35, p. 22-34, maio/ago. 2004.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. São Paulo. Atlas, 1999.

SÁ, A. Lopes de. **Curso de Auditoria**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2009. 568 p.

SILVA, A.P. **A percepção dos profissionais de auditoria quanto ao ensino de auditoria contábil nos cursos de graduação em ciências contábeis no Brasil**. 2008. 100f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade)-Universidade de Brasília. Brasília, 2008.

SILVA, Felipe A. da. **O Mercado de Trabalho em Auditoria Contábil: A carência de profissionais de auditoria independente na região sul do Brasil**. 90 f. Monografia(Curso de Ciências Contábeis) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2012.

SILVA, E. L. DA; MENEZES, E. M. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertações**. Florianópolis, Laboratório de Ensino a Distância da Universidade Federal de Santa Catarina, Brasil. 2001.

VALOR ECONÔMICO. **Mercado de trabalho: escassez leva "Big Four" a formar profissionais e a disputar os mais experientes**. São Paulo, 2011. Disponível em: <<http://www.valoronline.com.br/impresso/eu-carreira/108/390352/na-briga-por-talento-auditorias-usam-headhunters-e-buscam-novos-tra>>. Acesso em: 10 dez 2012.