

UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CIÊNCIAS CONTÁBEIS E CIÊNCIAS
ECONÔMICAS – FACE

BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

LETÍCIA JAYME CRISÓSTOMO GRAÇAS

DISTRIBUIÇÃO DO CONTEÚDO EXIGIDO NO EXAME DE QUALIFICAÇÃO
TÉCNICA PARA AUDITORES INDEPENDENTES ANTES E DEPOIS DA ADOÇÃO
DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE

Goiânia – GO
2013



Universidade Federal de Goiás
Pró-Reitoria de Pesquisa e Pós-Graduação
Sistema de Bibliotecas - Biblioteca Central
Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia
Campus Samambaia – Caixa Postal 411 74001-970 Goiânia-GO
Fone (62) 3521-1183. Fax (62) 3521-1396

**TERMO DE CIÊNCIA E DE AUTORIZAÇÃO PARA DISPONIBILIZAR AS MONOGRAFIAS
ELETRÔNICAS NO REPOSITÓRIO INSTITUCIONAL DE MONOGRAFIAS DA UFG – RIUFG**

1. Identificação do material bibliográfico monografia:

[x] Graduação [] Especialização

2. Identificação do Trabalho de Conclusão de Curso

Autor (a):	Leticia Jayme Crisóstomo Graças
E-mail:	leticia_jayme@hotmail.com
Seu e-mail pode ser disponibilizado na página?	[x] Sim [] Não
Título:	Distribuição do conteúdo exigido no Exame de Qualificação Técnica para Auditores Independentes antes e depois da adoção das normas internacionais de contabilidade.
Palavras-chave:	Auditoria Independente, Exame de Qualificação Técnica, Normas Internacionais de Contabilidade
Título em outra língua:	Distribution content "Technical Qualification Exam" for Independent Auditors before and after the international accounting standards.
Palavras-chave em outra língua:	Independent Audit, Technical Qualification Exam, International Accounting Standards.
Data defesa: (dd/mm/aaaa)	13 de dezembro de 2013
Graduação/Curso Especialização:	Ciência Contábeis
Orientador (a):	Prof. Ms. Lúcio de Souza Machado

DECLARAÇÃO DE DISTRIBUIÇÃO NÃO-EXCLUSIVA

O referido autor:

a) Declara que o documento em questão é seu trabalho original, e que detém prerrogativa de conceder os direitos contidos nesta licença. Declara também que a entrega do documento não infringe, tanto quanto lhe é possível saber, os direitos de qualquer outra pessoa ou entidade.

b) Se o documento em questão contém material do qual não detém os direitos de autor, declara que obteve autorização do detentor dos direitos de autor para conceder à Universidade Federal de Goiás os direitos requeridos por esta licença, e que esse material cujos direitos são de terceiros está claramente identificado e reconhecido no texto ou conteúdo do documento em questão.

TERMO DE AUTORIZAÇÃO

Na qualidade de titular dos direitos do autor do conteúdo supracitado, autorizo a Biblioteca Central da Universidade Federal de Goiás a disponibilizar a obra, gratuitamente, por meio do Repositório Institucional de Monografias da UFG (RIUFG), sem ressarcimento dos direitos autorais, de acordo com a Lei nº 9610/98, o documento conforme permissões assinaladas abaixo, para fins de leitura, impressão e/ou *download*, a título de divulgação da produção científica brasileira, a partir desta data, sob as seguintes condições:

Permitir uso comercial de sua obra? (x) Sim () Não

Permitir modificações em sua obra?

() Sim

() Sim, contando que outros compartilhem pela mesma licença .

(x) Não

A obra continua protegida por Direito Autoral e/ou por outras leis aplicáveis. Qualquer uso da obra que não o autorizado sob esta licença ou pela legislação autoral é proibido.

Goiânia, 20 de dezembro de 2013

Assinatura do Autor e/ou Detentor dos Direitos Autorais

LETÍCIA JAYME CRISÓSTOMO GRAÇAS

DISTRIBUIÇÃO DO CONTEÚDO EXIGIDO NO EXAME DE QUALIFICAÇÃO
TÉCNICA PARA AUDITORES INDEPENDENTES ANTES E DEPOIS DA ADOÇÃO
DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como requisito para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis pela Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Ciências Econômicas da Universidade Federal de Goiás, sob a orientação do Professor Mestre Lúcio de Souza Machado.

Goiânia - GO
2013

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
GPT/BC/UFG

G726d Graças, Letícia Jayme Crisóstomo.
Distribuição do conteúdo exigido no Exame de Qualificação Técnica para Auditores Independentes antes e depois da adoção das normas internacionais de contabilidade [manuscrito] / Letícia Jayme Crisóstomo Graças. - 2013.
51 f. : il., qds, tabs, grafs.

Orientador: Prof. Ms. Lúcio de Souza Machado.
Monografia (Graduação) – Universidade Federal de Goiás, Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Ciências Econômicas, 2013.

Bibliografia.

Inclui lista de quadros, tabelas e gráficos.

1. Auditoria independente. 2. Qualificação técnica – Exame – Auditores independentes. 3. Contabilidade – Normas internacionais. I. Título.

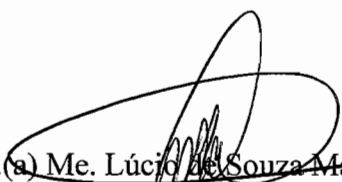
CDU: 657.6-051

Universidade Federal de Goiás (UFG)
Faculdade de Administração Ciências contábeis e Ciências Econômicas (Face)
Bacharelado em Ciências Contábeis

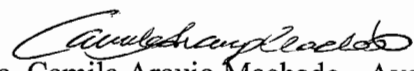
Leticia Jayme Crisóstomo Graças

Distribuição do conteúdo exigido no exame de qualificação técnica para auditores independentes antes e depois da adoção das normas internacionais de contabilidade

Trabalho de conclusão de curso apresentado e aprovado no Curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Administração Ciências contábeis e Ciências Econômicas (Face) da Universidade Federal de Goiás (UFG) como requisito para a obtenção do título de Bacharel em ciências Contábeis. Defendido publicamente perante a seguinte comissão avaliadora:


Prof.(a) Me. Lúcio de Souza Machado - Orientador(a)
Universidade Federal de Goiás (UFG)


Prof.(a) Me. Ednilto Pereira Tavares Júnior - Avaliador(a)
Universidade Federal de Goiás (UFG)


Prof.(a) Ma. Camila Araujo Machado - Avaliador(a)
Universidade Federal de Goiás (UFG)

Goiânia (GO)
13 de dezembro de 2013.

Aos meus pais,
João e Cristiane,
pela credibilidade e incentivo e por não medirem
esforços para que eu chegasse até aqui.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus por me guiar e dar forças para continuar sempre em frente nessa caminhada da vida.

Aos meus pais e irmão, pelo amor e afeto, e por serem o meu porto seguro, me ajudando de todas as formas possíveis e em todos os momentos. A minha avó, Sueli, por suas preocupações e cuidados, aos meus tios Juarez e Lívia, por me receberem em sua casa quando precisei e a todos os demais familiares que sempre me incentivaram.

Ao professor Lúcio, grande mestre e orientador, pela paciência e suporte durante a realização desse trabalho e por me conceder o privilégio de compartilhar de seu vasto conhecimento, sendo admirável como profissional e pessoa que é.

Ao professor Cláudio Santana, pelas importantes cooperações e aos demais professores, que também contribuíram para a bagagem de conhecimento que hoje eu carrego.

Aos meus amigos de longa data, Ana Luiza, Thais Tangerino, Vanessa Viana, Juliana de Souza e Luís Gustavo que independente da distância não deixaram de se fazer presentes.

Aos meus colegas, Karla, Marina, Natanael, Jéssica, Eduardo Silva, Ana Flávia, Vinícius e Emanuela, pelo companheirismo e amizade durante esses anos, em especial ao amigo Allan Palmer, que foi o meu braço direito durante todo o tempo, vou levá-los sempre comigo.

A todos os colegas da Contadoria do Fórum de Goiânia, principalmente aos chefes Fátima e Vasco, pela compreensão e apoio.

Enfim, a todos aqueles que torceram por mim e pela realização desse sonho, o meu Muito Obrigada.

*“Pois, quando a sabedoria entrar no teu coração, e
o conhecimento for agradável à tua alma, o bom
siso te guardará e a inteligência te conservará.”*

Salomão

RESUMO

O objetivo desse trabalho é identificar quais foram as alterações na distribuição das questões cobradas nos Exames de Qualificação Técnica Geral para Auditores Independentes, após a adoção das normas internacionais de contabilidade, as IFRS. O material analisado compreende os anos de 2004 a 2013, incluindo 13 provas, 13 editais e 8 conteúdos programáticos, obtendo-se um total de 661 questões. Foram estabelecidos 6 grandes grupos de área de conhecimento, a partir do qual as questões foram analisadas e classificadas uma a uma, de acordo com a competência cobrada do candidato. Os resultados obtidos mostram que as principais alterações estão voltadas para as questões que exigem conhecimento sobre as Normas Brasileiras de Contabilidade, apresentando um aumento de frequência de 6%, enquanto que a quantidade de Normas Brasileiras de Auditoria Independente diminuíram na mesma proporção. As normas específicas de auditoria, por sua vez, são classificadas em Profissionais e Técnicas, sendo a frequência de normas Técnicas superior durante todos os períodos analisados, antes e após o ano de 2010, quando ocorreram efetivamente as alterações contábeis internacionais nas normas de auditoria. A distribuição das questões das provas acompanham as alterações promovidas nas leis, como exemplo da Lei 11.638/07 que passa a compor as questões das provas a partir de 2008, entretanto sendo citada em apenas 9 das 310 questões analisadas nas provas que advém esse período.

Palavras-chave: Auditoria Independente. Exame de Qualificação Técnica. Normas Internacionais de Contabilidade.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Classificação das Normas Brasileiras de Contabilidade, de acordo com a Resolução CFC nº 1.328/11.....	19
Quadro 2 - Alterações no Conteúdo exigido nos Editais das Provas do Exame de Qualificação Técnica Geral, realizados de 2004 a 2013.....	23
Quadro 3 - Classificação das Questões das Provas por Área de Conhecimento	29
Quadro 4 - Conteúdo exigido em edital ou em conteúdo programático, quanto à Legislação Societária vigente.	41
Quadro 5 - Exemplificação de Questão classificada no grupo (6) MISTA.....	44

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Quantidade de questões dos Exames de Qualificação Técnica para Auditores Independentes nos anos de 2004 a 2013.....	28
Tabela 2 - Quantidade de questões por área de conhecimento das provas analisadas nos anos de 2004 a 2013.....	31
Tabela 3 - Quantidades de questões por área de conhecimento e por período analisado, referentes aos exames de 2004 a 2007/2.	32
Tabela 4 - Quantidade de questões por período analisado e por área de conhecimento, referente aos exames de 2008 a 2013.	34
Tabela 5 - Quantidade de questões referente às Normas Brasileiras de Auditoria Independente - Profissionais e Técnicas	39
Tabela 6 - Quantidade de itens relacionados às IN e as DL da CVM exigidos nos editais e conteúdos programáticos dos EQTG.....	42

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Frequência Relativa da quantidade de questões por área de conhecimento, referente ao período de 2004 a 2007.	33
Gráfico 2 - Frequência Relativa da quantidade de questões por área de conhecimento, referente ao período de 2008 a 2013.	34
Gráfico 3 - Percentual total de questões por área de conhecimento e períodos determinados, para efeito de comparação.	35
Gráfico 4 - Frequência relativa de normas Profissionais e Técnicas de Auditoria, nos exames realizados antes e depois de 2010.....	40
Gráfico 5 - Quantidade de Instruções Normativas e Deliberações exigidas nos editais e conteúdos programáticos dos EQTG e o que foi efetivamente citado nas provas, nos períodos de 2004 a 2007 e de 2008 a 2013.	43

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	11
1.1	Problema e Justificativa.....	14
1.2	Objetivos.....	16
1.2.1	Objetivo Geral	16
1.2.2	Objetivos Específicos	16
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	17
2.1	Convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade.....	17
2.2	Adequações das Normas Brasileiras de Auditoria Independente	20
2.3	Exame de Qualificação Técnica para Auditores Independentes	21
2.4	Cadastro Nacional dos Auditores Independentes	25
3	METODOLOGIA.....	27
3.1	Classificação do Método	27
3.2	População	27
3.3	Mecanismo de Análise.....	28
4	ANÁLISE DOS DADOS E RESULTADOS	31
4.1	Distribuição e análise das questões considerando o ANTES e DEPOIS da adoção das Normas Internacionais de Contabilidade e Auditoria.....	31
4.2	Conteúdos programáticos exigidos em edital e efetivamente cobrados	36
4.2.1	Legislação e Ética Profissional	37
4.2.2	Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade	37
4.2.3	Procedimentos e Normas Brasileiras de Auditoria Independente	38
4.2.4	Legislação Societária	41
4.2.5	Instruções Normativas e Deliberações.....	42
4.2.6	Mista	44
	CONCLUSÃO.....	46
	REFERÊNCIAS	48

1 INTRODUÇÃO

O mundo globalizado, marcado pelo intenso avanço tecnológico, propiciou a abertura do mercado de capitais e, assim, passou a exigir dos contadores maior capacitação e qualificação para a prestação de serviços. Devido às demandas do novo modelo econômico, são levantados quesitos importantes para consolidação do perfil profissional ideal, como a educação continuada e a sensibilidade às necessidades dos usuários, além de capacitações informais como a flexibilidade e adaptabilidade diante das mudanças (ARRUDA, 2000).

No que diz respeito aos serviços de auditoria independente, a necessidade de um controle de qualidade é justificada na medida em que as operações e instrumentos financeiros se tornam mais complexos e assim, os usuários, tanto nacionais quanto internacionais, cada vez mais exigentes (ITO; MENDES; NIYAMA, 2008). Portanto, é importante serem estabelecidos mecanismos de controle com o objetivo de garantir a qualidade dos serviços prestados, levando em consideração as normas que regem e regulamentam a atividade do auditor independente.

A qualificação, fundamentada no conhecimento e em sua relação com a execução do trabalho, pode ser assegurada por meio da aplicação de exames de qualificação ou certificação profissional. Segundo Alexim e Lopes (2003, p. 3), a certificação profissional consiste no “[...] reconhecimento formal dos conhecimentos, habilidades, atitudes e competências do trabalhador, requeridos pelo sistema produtivo e definidos em termos de padrões ou normas acordadas previamente”.

Esse processo de qualificação, voltado para a Auditoria Independente, de acordo com CFC (2009, p.13), tem como objetivo “[...] vincular e comprometer os profissionais da

Auditoria Independente aos princípios de integridade, objetividade, competência profissional, confidencialidade e de conduta profissional.”

Vários países já vêm assumindo o compromisso de submeter os seus profissionais a este tipo de exigência. Nos Estados Unidos da América, tem-se o Certified Public Accountants– CPA e na Inglaterra, a Association of Chartered Accountants (ACCA) voltados para a qualificação de todos os Contadores e específica para auditores independentes. Pode-se citar também, outros países com medidas semelhantes, como Bélgica, França, Alemanha, Itália e Holanda. (CFC, 2009)

O reconhecimento da importância da qualificação também se estende ao Brasil com a instituição do Exame de Qualificação Técnica para Auditores Independentes, como forma de atender o disposto na Instrução Normativa nº 308 de 14 de maio de 1999, da Comissão dos Valores Mobiliários (CVM), na Resolução nº 3.198, de 27 de maio de 2004, do Banco Central do Brasil (BCB) e na Resolução nº 118, de 22 de dezembro de 2004, do Conselho Nacional de Seguros Privados (SUSEP), onde foram estabelecidas as condições para habilitação do auditor independente quanto ao exercício da atividade de auditoria das demonstrações contábeis.

De acordo com a Instrução Normativa da CVM nº 308/99, deve haver a realização de exame de qualificação para os auditores, aplicado pelo Conselho Federal de Contabilidade em conjunto com o Instituto Brasileiro de Auditores Independentes (IBRACON) ou por instituição indicada pela CVM.

Em consequência disso, o CFC, por meio da Resolução nº 1.019 de 12 de dezembro de 2005, criou o Cadastro Nacional dos Auditores Independentes (CNAI), tendo por finalidade cadastrar todos os profissionais que atuam no mercado de auditoria independente. O Exame de Qualificação Técnica foi inicialmente regulamentado pela Resolução nº 989 de 11 de dezembro de 2003, que aprovou a Norma Brasileira de Contabilidade NBC P 05. Quanto à sua conceituação e objetivos, tem-se que:

5.1.1O Exame de Qualificação Técnica para registro no Cadastro Nacional de Auditores Independentes (CNAI) do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) tem por objetivo aferir o nível de conhecimento e a competência técnico-profissional, necessários para atuação na área da Auditoria Independente.

5.1.2 O Exame de Qualificação Técnica para registro no Cadastro Nacional de Auditores Independentes (CNAI) do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) é um dos requisitos para a inscrição do contador no Cadastro Nacional de Auditores Independentes (CNAI) do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), com vistas à atuação na área da Auditoria Independente.

Segundo Merlo (2006), para que o profissional contábil alcance êxito em seu ofício, a qualificação profissional é condição indispensável, uma vez que o torna apto a acompanhar a evolução dos negócios que se encontram em constante mutação. De acordo com o CFC (2009, p. 15), a instituição do Exame de Qualificação Técnica significa um marco na história da auditoria no Brasil, uma vez que “(...) permite a disponibilização de profissionais diferenciados e comprometidos com a ética e técnica contábil”.

Com o novo cenário de inserção da contabilidade, é importante ressaltar que o processo de globalização passou a exigir demonstrações contábeis com grau de confiabilidade e comparabilidade capazes de suportar as várias transações e operações do mercado (ANTUNES; ANTUNES; PENTEADO, 2007). Assim, passa a configurar a necessidade de uma linguagem universal das demonstrações financeiras, tornando-as capazes de produzir benefícios quanto à tomada de decisão por parte dos usuários (LEMES; OLIVEIRA, 2011). Para tanto, vários países no mundo vem se adequando e adotando o processo de convergência das normas contábeis.

No Brasil, essa prática entrou em vigor a partir da sanção das Leis nº 11.638 de 2007 e nº 11.941 de 2009, responsáveis por determinar a adoção das Normas Internacionais de Contabilidade, conhecidas como *Internacional Financial Reporting Standards* (IFRS). De acordo com Machado, et al (2011, p. 4) “(...) esse processo de convergência vem sendo aplicado gradualmente desde então, tendo o seu ápice para o exercício de 2010, durante o qual as companhias abertas foram obrigadas a adotar as normas internacionais de contabilidade em sua forma completa.”

As alterações provenientes das novas normas adotadas no Brasil se estenderam às Normas de Auditoria Independente. A auditoria independente das demonstrações contábeis, por sua vez, constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão do parecer sobre a adequação das demonstrações contábeis, no que diz respeito à posição patrimonial e financeira da entidade auditada, e no Brasil, precisa estar em conformidade com as Normas Brasileiras de Contabilidade e a legislação específica no que for pertinente. Tal conceituação se encontra na primeira Norma de Auditoria Independente no Brasil criada por meio da Resolução CFC nº 751/93.

As alterações ocorreram em razão da convergência das normas brasileiras de auditoria com as normas internacionais, principalmente para que as mesmas estivessem de acordo com as normas editadas pela *International Federation of Accountants* (IFAC), órgão internacional responsável pela profissão contábil, que emitiu a política de tradução e reprodução de normas internacionais e demais publicações em acordo com o CFC e o IBRACON, permitindo a tradução das normas internacionais de auditoria, conhecidas como *International Standard on Auditing* (ISA) (VALENTE, 2013).

1.1 Problema e Justificativa

A partir disso, constata-se, pois, a necessidade dos profissionais de auditoria independente de estarem atualizados e assim aptos para atuarem de forma competente em diferentes regiões que também adotam as normas internacionais de acordo com o IFAC, emitindo pareceres analisados dentro das novas exigências.

Levando em consideração, as abordagens quanto ao Exame de Qualificação Técnica para Auditores Independentes e as novas Normas de Contabilidade e Auditoria internacional, vigentes no Brasil, chega-se ao seguinte problema: **Quais as alterações na distribuição do**

conteúdo cobrado nas provas do Exame de Qualificação Técnica Geral, aplicado pelo CFC para certificação junto ao Cadastro Nacional de Auditores Independentes, após a convergência das normas brasileiras de contabilidade aos padrões do IASB?

Para Costa et al. (2012) o processo de harmonização e convergência aos padrões internacionais de contabilidade possuem grande importância no desenvolvimento de informações qualificadas. Esse processo quanto à sua aplicabilidade, até sua completa assimilação por partes dos usuários, exige dos profissionais maior qualificação para identificar os impactos contábeis decorrentes da adoção da nova regra e para melhoria da gestão dos processos internos.

Com a adequação às novas exigências brasileiras quanto às normas de Auditoria Independente é necessário observar se o conhecimento dos auditores está sendo avaliado com base na adoção das Normas Internacionais. Uma análise abrangente dos exames de qualificação aplicados possibilitará a observação de que se tem cumprido a função de avaliar o nível de conhecimento e competência técnico profissional dos contadores que pretendem atuar na área de auditoria.

O tema apresentado para este trabalho ainda não foi abordada por outros autores, obtendo-se apenas de referenciais voltados para os assuntos relacionados, como o Exame de Qualificação Técnica, o Cadastro Nacional dos Auditores Independentes e as Alterações nas Normas Brasileiras de Contabilidade, incluindo a Auditoria Independente. Dentre esses referenciais, citam-se CFC (2009; 2013); Niyama (2005, 2011); Costa, Theóphilo e Yanamoto (2012) e Campelo (2010) entre outros. Isso torna a pesquisa um meio de conhecimento e embasamento para possíveis trabalhos posteriores.

1.2 Objetivos

Segundo Lakatos e Marconi (2011) o objetivo geral está relacionado a uma ideia completa e abrangente do tema pesquisado, enquanto que os objetivos específicos têm função intermediária e permitem alcançar o objetivo geral aplicando-o a situações particulares.

1.2.1 Objetivo Geral

A pesquisa tem como objetivo principal analisar o conteúdo cobrado pelo CFC nas questões das provas aplicadas no Exame de Qualificação Técnica para certificação dos Auditores Independentes, a fim de verificar se houveram alterações nas distribuições das respectivas questões, depois das normas internacionais de contabilidade adotadas no Brasil.

1.2.2. Objetivos Específicos

Como objetivos específicos dessa pesquisa, têm-se os seguintes:

- examinar os conteúdos programáticos, editais e as respectivas provas aplicadas até então pelo CFC para cadastro no CNAI;
- identificar os tópicos e áreas de conhecimento estabelecidos em edital para classificação das questões;
- verificar quais os conteúdos que são mais requisitados nas provas aplicadas durante os anos;
- apresentar o conteúdo exigido nos editais e o efetivamente cobrado nas provas;
- analisar possíveis diferenças existentes antes e após o ano de adoção das práticas internacionais de contabilidade no Brasil.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

De acordo com Lakatos e Marconi (2011) independente do tipo de pesquisa pretendida, alguém ou algum grupo já deve ter feito pesquisas semelhantes ou complementares em certos aspectos e diante disso, a fundamentação teórica através da busca por fontes documentais e bibliográficas, torna-se de suma importância para se evitar a duplicação de esforços e ideias.

2.1. Convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade

As inovações tecnológicas advindas do contínuo processo de globalização vêm acarretando mudanças significativas no comportamento dos mercados e gestões empresariais. Assim, estando a contabilidade inserida nesse contexto, se depara com investidores que desejam informações úteis e confiáveis acerca de empresas em diferentes países, para auxiliarem em suas tomadas de decisão. (CARVALHO; CASTAÑEDA; LISBOA, 2008). Para tanto, como forma de atender a necessidade dos usuários contábeis, passa a configurar a prática de Convergência das Normas Contábeis e “desde 2001 quase 120 países requereram ou permitiram o uso dos IFRSs” (IFRS, 2013).

De acordo com Castro (2001), os fatores que determinam a pressão dos usuários da informação contábil quanto à adoção das normas internacionais de contabilidade são a expansão do mercado financeiro internacional, a constante necessidade de captação de recursos no mercado externo e a ampliação dos negócios decorrentes do processo de globalização. Niyama (2005) ainda observa que a convergência se faz necessária, uma vez que uma mesma transação pode ser registrada de diferentes formas, de acordo com as práticas

adotadas no país, o que dificulta a análise e comparação do desempenho e da situação financeira das companhias.

No Brasil, as práticas contábeis aplicáveis às companhias de capital aberto, são definidas pela Lei nº 6.404 de 1976, chamada Lei das Sociedades Anônimas por Ações. Entretanto, a partir das Leis nº 11.638/07 e nº 11.941/09 importantes alterações foram validadas na Lei vigente até então, passando o Brasil a adotar as normas internacionais de Contabilidade ou IFRS.

A *International Accounting Standard Board* (IASB) é um órgão internacional de normatização das práticas contábeis responsável pela emissão das IFRS, tendo como principal objetivo garantir o desenvolvimento de um único conjunto de normas contábeis, prezando pela qualidade e compreensão a fim de serem executadas e aceitas em todo o mundo (IFRS, 2013).

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) criado por meio da Resolução CFC nº 1.055 de 2005 é o responsável pela elaboração dos pronunciamentos contábeis brasileiros em conformidade com as normas internacionais. De acordo com o IASB, foram produzidos, a partir da Lei nº 11.638/07, 65 documentos, sendo 42 pronunciamentos técnicos (CPCs), cinco orientações técnicas (OCPCs), 17 interpretações técnicas (ICPCs) e a estrutura conceitual para elaboração e divulgação de relatório contábil-financeiro, isto entre os anos de 2007 a 2011 (COSTA; THEÓPHILO; YANAMOTO, 2012).

Segundo a Resolução nº 1.156 de 2009, as Normas Brasileiras de Contabilidade, compreendem o Código de Ética Profissional do Contabilista, Normas de Contabilidade, Normas de Auditoria Independente e de Asseguração, Normas de Auditoria Interna e Normas de Perícia.

As Normas Brasileiras de Contabilidade, por sua vez, são classificadas em Profissionais e Técnicas. De acordo com o CFC, as Normas Profissionais estabelecem regras

de exercício profissional, enquanto que as Normas Técnicas estabelecem conceitos doutrinários, regras e procedimentos aplicados de Contabilidade.

Os Princípios Contábeis são definidos pela Resolução CFC nº 750/93 e diante do cenário de mudanças, as Normas Brasileiras de Contabilidade passaram a ser regulamentadas, a partir de 2011, pelas Resoluções CFC nº 1.328/11 e 1.329/11, definindo a classificação e alterações de nomenclatura até então vigentes, das Normas Brasileiras de Contabilidade Profissionais e Técnicas, como especificado no Quadro 1, a seguir.

Quadro 1 - Classificação das Normas Brasileiras de Contabilidade, de acordo com a Resolução CFC nº 1.328/11.

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE	
PROFISSIONAIS	NBC PG - Normas aplicadas indistintamente a todos os profissionais de Contabilidade
	NBC PA - Normas aplicadas, especificamente, aos contadores que atuam como auditores independentes
	NBC PI - Normas aplicadas especificamente aos contadores que atuam como auditores internos
	NBC PP - Normas especificamente aos contadores que atuam como peritos contábeis.
TÉCNICAS	NBC TG - Normas convergentes com as normas internacionais emitidas pela IASB
	NBC TSP - Normas aplicadas ao Setor Público, convergentes com as Normas Internacionais aplicadas ao Setor Público emitidas pela IFAC
	NBC TA - Normas aplicadas à Auditoria convergentes com as Normas Internacionais emitidas pela IFAC
	NBC TR - Normas aplicadas à Revisão convergentes com as Normas Internacionais de Revisão emitidas pela IFAC
	NBC TO - Normas aplicadas à Asseguração convergentes com as Normas Internacionais de Asseguração emitidas pela IFAC
	NBC TS - Normas aplicadas aos Serviços Correlatos convergentes com as Normas Internacionais para Serviços Correlatos emitidas pela IFAC
	NBC TI - são as Normas aplicáveis aos trabalhos de Auditoria Interna;
	NBC TP - Normas aplicáveis aos trabalhos de Perícia
	NBC TAG - Normas aplicadas à Auditoria Governamental convergentes com as Normas Internacionais de Auditoria Governamental emitidas pela Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).

Fonte: Elaboração própria.

2.2. Adequações das Normas Brasileiras de Auditoria Independente

Voltando-se para a auditoria contábil, segundo Franco e Marra (2001), a auditoria é consequência da necessidade de confirmação dos registros contábeis, em virtude do aparecimento das grandes empresas e da taxaço do imposto de renda baseado nos resultados expressos nas demonstrações contábeis.

Uma vez sustentada na necessidade de asseguuração das informações disponibilizadas, a auditoria passa a ter maior importância junto às organizações e para seus investidores, assim como salientou Almeida (2010), como uma medida de segurança contra possíveis manipulações da informação, os investidores passaram a requerer que as demonstrações contábeis fossem examinadas por um auditor independente da empresa com capacidade técnica reconhecida.

Para tanto, segundo Hayes et. al. (2005) as multinacionais passaram a exigir normas de auditoria que pudessem ser interpretadas em diversos países, com a finalidade de aumentar a confiança dos investidores internacionais.

A Auditoria exerce papel de expressiva importância na contabilidade e também necessita de adequações para seu melhor desenvolvimento. Assim, por meio de um acordo entre o CFC e o IBRACON com a IFAC e a partir das Resoluções CFC nº 1.201 e 1.238 de 2009, foram aprovadas as novas normas brasileiras de auditoria independente, elaboradas de acordo com os padrões internacionais. Assim, foi possível a tradução e divulgação de 37 novas normas de contabilidade técnica de auditoria, as NBC TA e uma norma de contabilidade profissional do auditor, a NBC PA.

Tais normas passaram a ser vigentes a partir de 2010, tornando este ano um marco para a Contabilidade e, portanto para os Auditores Independentes, uma vez que os relatórios

emitidos por eles, de acordo com os padrões internacionais, poderão ser compreendidos de forma correta em outros países (CAMPELO, 2010).

2.3. Exame de Qualificação Técnica para Auditores Independentes

O Exame de Qualificação Técnica (EQT) foi estabelecido pelo CFC, juntamente com o IBRACON, a fim de “avaliar o conhecimento e a competência técnico-profissional dos contadores que pretendem obter o registro no Cadastro Nacional de Auditores Independentes (CNAI) com vistas a atuarem na área de Auditoria Independente” (CFC, 2009; 2012).

O Exame de Qualificação Técnica foi inicialmente regulamentado pela Norma NBC PA 05, estabelecida pela Resolução nº 989/03, sendo realizado o primeiro Exame de Qualificação Técnica em 26 de novembro de 2004, que passaria a ser realizado duas vezes por ano. Contudo, o Exame passa a ser regulamentado pela Resolução CFC nº 1.109 a partir de 29 de novembro de 2007, desde então a Norma assume uma nova redação e passaria a vigorar apenas uma prova por ano. Ainda, com a Resolução CFC nº 1.329/11 foi alterado as siglas e numerações de algumas normas, passando a NBC PA 05 ser conhecida como NBC PA 13.

A aprovação no Exame de Qualificação Geral é exigência do CFC para obtenção de registro no CNAI e pela CVM para os auditores independentes que desejam atuar no mercado de capitais e até mesmo para registro no órgão. O Banco Central e a SUSEP, por sua vez, exigem aprovação em Exame de Qualificação Específica, para os responsáveis técnicos, diretores, gerentes, supervisores e todo e qualquer outro contador com função de gerência, envolvidos em seus trabalhos de Auditoria Independente, sendo importante ressaltar que não se exclui a necessidade de aprovação no exame geral em ambas as instituições, sendo presente trabalho voltado apenas para a análise do exame de qualificação de caráter geral.

O Exame é administrado por uma Comissão Administradora do Exame (CAE) formada por membros que sejam Contadores, com comprovada atuação na área de Auditoria Independente de Demonstrações Contábeis, indicados pelo CFC e pelo IBRACON, como consta na Resolução CFC nº 1.276/10.

Quanto aos conteúdos cobrados nos editais das provas, temos as seguintes áreas de conhecimento previstas no edital da primeira prova do Exame de Qualificação Técnica Geral realizada pelo CFC em 2004, considerando a data de realização deste trabalho, sendo:

- a) Ética Profissional;
- b) Legislação Profissional;
- c) Princípios Fundamentais de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade;
- d) Auditoria Contábil;
- e) Legislação e Normas de Organismos Controladores do Mercado
- f) Língua Portuguesa Aplicada.

Entretanto, algumas modificações podem ser observadas desde a realização do primeiro exame, como listado no Quadro 2.

Quadro 2 - Alterações no Conteúdo exigido nos Editais das Provas do Exame de Qualificação Técnica Geral, realizados de 2004 a 2013.

ÁREAS DE CONHECIMENTO	Ano de realização dos Exames de Qualificação Técnica												
	2004	2005/1	2005/2	2006/1	2006/2	2007/1	2007/2	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Legislação e Ética Profissional	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Auditoria Contábil	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Legislação Societária		x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Legislação e Normas de Organismos Controladores do Mercado	x	x	x	x	x								
Legislação, Normas do Mercado de Capitais e BOVESPA						x							
Pronunciamentos Técnicos do CPC - Comitê de Pronunciamentos Contábeis									x				
Normatização da Comissão de Valores Mobiliários										x	x	x	x
Regras BMF/BOVESPA aplicáveis ao Mercado de Capitais (Novo Mercado)										x	x	x	x
Língua Portuguesa	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x			

FONTE: Elaboração própria.

Na primeira alteração promovida em edital quanto aos conteúdos exigidos, em 2005, foi incluída a Legislação Societária, em 2007 e 2008, houve alteração quanto à Legislação e Normas de Organismos Controladores do Mercado que passou a ser exigida como Legislação, Normas do Mercado de Capitais e BOVESPA. Em 2009 foi acrescentado os Pronunciamentos Técnicos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Em 2010, os tópicos de Normas do Mercado de Capitais e BOVESPA e os Pronunciamentos Técnicos do CPC foram substituídos pela Normatização da Comissão de Valores Mobiliários e Regras BMF/BOVESPA aplicáveis ao Mercado de Capitais. Por fim, em 2011, foi retirada a Língua Portuguesa Aplicada, assumindo a estrutura do último exame aplicado, em 2013, sendo:

- 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) Normatização da Comissão de Valores Mobiliários;
- g) Regras BMF/BOVESPA aplicáveis ao Mercado de Capitais (Novo Mercado)

As alterações nos conteúdos exigidos para as provas ao longo dos anos apresenta, em sua maioria, apenas uma mudança de nomenclatura, mantendo-se os conteúdos cobrados, exceto no que diz respeito às mudanças ocorridas a partir de 2009 no conteúdo estabelecido previamente em edital, que têm relação com a adoção dos novos procedimentos e normas contábeis, adequados aos padrões internacionais, principalmente no que diz respeito às Normas Brasileiras de Contabilidade, aos Pronunciamentos Contábeis do CPC, à Normatização da Comissão de Valores Mobiliários e as Regras BMF/BOVESPA aplicáveis ao Mercado de Capitais compreendido em sua nova estrutura.

Esses conteúdos, por sua vez, são especificados de forma que discriminam todas as Legislações, Normas, Procedimentos e Instruções que podem ser cobradas nas provas. Os exames de qualificação técnica realizados de 2004 a 2006 traziam os conteúdos especificamente exigidos para a prova juntamente com o edital, entretanto, a partir de 2007 passaram a ser divulgados separadamente através dos conteúdos programáticos.

Para aprovação no Exame de Qualificação Técnica, o candidato deve acertar no mínimo 50% das questões objetivas, como requisito para correção das questões dissertativas, pelas quais também é necessário atingir o mínimo de 50% de acerto e assim estar apto a obter o seu registro no CNAI.

2.4. Cadastro Nacional dos Auditores Independentes

O Cadastro Nacional de Auditores Independentes foi criado pelo Conselho Federal de Contabilidade por meio da Resolução CFC nº 1.019 de 18 de fevereiro de 2005 e posteriormente alterada pela Resolução CFC nº 1.147 de 12 de dezembro de 2008 como forma de atender as exigências da CVM e do Banco Central quanto à realização de exames de qualificação técnica. O principal objetivo do CNAI é o cadastro dos auditores independentes e atuantes no Brasil, como meio de conhecimento da distribuição geográfica dos mesmos, da forma que atuam no mercado e do nível de responsabilidade oriundo de cada um (CFC, 2009; 2012).

Todo profissional contador que se encontrar com o seu registro no CRC devidamente regular, independente do tempo de inscrição, poderá obter registro no CNAI, tendo como condição se submeter à aprovação no Exame de qualificação técnica para Auditores Independentes, como enunciado na Resolução CFC nº 1.019/05 e 1.147/08. Sendo ainda importante ressaltar que o contador aprovado no Exame de Qualificação Técnica será inscrito de forma automática no Cadastro Nacional dos Auditores Independentes, por sua vez, mantido e monitorado pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), a quem caberá administrar e esclarecer toda a matéria inerente ao mesmo.

O contador, uma vez inscrito no CNAI, deverá manter regular a sua situação perante o CRC, com seus dados cadastrais atualizados e comprovar sua participação no programa de Educação Profissional Continuada. O contador poderá ser excluído do CNAI, de acordo com a Resolução CFC nº 1.019/05, quando:

- a) não comprovar a participação no Programa de Educação Continuada.
- b) for suspenso do exercício profissional;
- c) tiver o seu registro baixado pelo Conselho Regional de Contabilidade; e

d) for excluído do registro de órgão regulador, no *status* correspondente ao referido órgão.

Em caso de exclusão, o contador deverá se submeter a novo Exame de Qualificação Técnica Geral, depois de sanadas as pendências e cumpridas os prazos suspensivos porventura determinados pelos órgãos reguladores.

3 METODOLOGIA

3.1. Classificação do Método

“Metodologia é o conjunto de métodos ou caminhos que são percorridos na busca do conhecimento” (ANDRADE, 2003, p. 129). Consiste, portanto, nas diversas formas de pesquisa adotadas, a fim de se esclarecer dúvidas a respeito de um problema ou assunto, bem como aprofundar a compreensão ou promover novas descobertas em uma determinada área de conhecimento.

O presente trabalho utilizou de análise bibliográfica e documental. Segundo Gil (2002, p. 45) “enquanto a pesquisa bibliográfica se utiliza fundamentalmente das contribuições dos diversos autores sobre determinado assunto, a pesquisa documental vale-se de materiais que não recebem ainda um tratamento analítico”. Assim, será baseado na análise de livros, artigos científicos, normas e pronunciamentos contábeis, e na coleta de dados documentais referentes às provas do Exame de Qualificação Técnica Geral, abrangendo editais e conteúdos programáticos previstos para as mesmas.

Quanto aos objetivos esse trabalho se classifica como uma pesquisa descritiva, que tem como finalidade identificar, comparar, relatar, entre outros. Assim, busca identificar a distribuição das questões do Exame de Qualificação Técnica e o conteúdo das mesmas, bem como comparar as alterações antes e depois das novas normas adotadas na contabilidade.

3.2. População

O período analisado compreendeu os anos de 2004 a 2013, obtendo-se um total de 13 provas, 13 editais, 01 retificação de edital e 08 conteúdos programáticos divulgados separadamente.

A população pertinente a esta pesquisa reúne todas as questões das provas, que foram analisadas uma a uma, sendo 630 questões objetivas e 31 questões dissertativas, totalizando 661 questões. As mesmas foram organizadas por área de conhecimento para posteriormente serem aferidas, como discriminado na Tabela 1.

Tabela 1 - Quantidade de questões dos Exames de Qualificação Técnica para Auditores Independentes nos anos de 2004 a 2013.

ANO/PROVA	NÚMERO DE QUESTÕES		TOTAL
	OBJETIVAS	DISSERTATIVAS	
2004	40	4	44
2005/1	40	4	44
2005/2	50	5	55
2006/1	50	2	52
2006/2	50	2	52
2007/1	50	2	52
2007/2	50	2	52
2008	50	2	52
2009	50	-	50
2010	50	2	52
2011	50	2	52
2012	50	2	52
2013	50	2	52
TOTAL	630	31	661

FONTE: Elaboração própria

As primeiras provas aplicadas, referentes a 2004 e 2005/2 apresentam um total de 44 questões, onde 10% delas são dissertativas e em 2005/2 apresenta o maior número de questões, 55 também com 10% de dissertativas. A partir de 2006/1 todas as provas constam 52, onde a porcentagem de questões dissertativas passa para 4%. No ano de 2011 não possui questões dissertativas na prova disponibilizada no site do CFC, apesar de ser assegurada em edital a presença das mesmas.

3.3. Mecanismo de Análise

Quanto à abordagem do problema, o trabalho pode ser classificado como qualitativo devido à análise estabelecida, onde utilizou-se de alguns métodos quantitativos devido à aplicação de estatística descritiva através de frequências relativas, médias e percentuais.

A população, por sua vez, foi classificada para melhor aplicação da análise, bem como para entendimento facilitado dos resultados encontrados, assumindo-se a seguinte estrutura, como observado no Quadro 3, a seguir.

Quadro 3 - Classificação das Questões das Provas por Área de Conhecimento

CLASSIFICAÇÃO	ÁREAS DE CONHECIMENTO
1	Legislação e Código de Ética Profissional do Contabilista
2	Princípios Fundamentais de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade
3	Procedimentos de Auditoria e Normas Brasileiras de Auditoria Independente
4	Legislação Societária
5	Instruções Normativas e Deliberações da CVM
6	MISTA - Questões com duas ou mais áreas de conhecimento cobradas

Fonte: Elaboração própria

Esta classificação estabelecida teve como base os conteúdos exigidos nos editais das provas ao longo dos anos, reunidos em grandes grupos, formados por áreas de conhecimentos com alguma relação entre si.

Na classificação 1) estão incluídas as questões voltadas para o Código de Ética do Contador por meio da Resolução CFC nº 803/96 e para as Legislações pertinentes à profissão contábil como o Decreto Lei nº 9.295/46; na 2) estão incluídas as questões voltadas para os Princípios Fundamentais da Contabilidade, como conceituações e procedimentos e também as questões relacionadas às Normas Brasileiras de Contabilidade, exceto as específicas de auditoria; na 3) se encontram todas as questões relacionadas com os procedimentos que precisam ser adotados pelos auditores, principalmente no que diz respeito aos pareceres emitidos e ainda as Normas Brasileiras específicas para a Auditoria Independente. Na classificação 4) estão as questões que exigem conhecimento da Lei Societária nº 6.404/76 e suas posteriores alterações ao decorrer dos anos destacando-se as Leis nº 11.638/07 e nº 11.941/09; na classificação 5) estão as questões que exigem conhecimento do candidato quanto às Instruções Normativas e Deliberações da CVM e por fim, na classificação 6) estão

as questões que exigem do candidato a noção de duas ou mais áreas de conhecimento classificadas anteriormente.

Para fins de análise, uma vez que a questão menciona algum item se utilizando dos advérbios como “segundo a” ou “de acordo com”, ela foi classificada na área de conhecimento pertinente, cumprindo o que foi especificado no Quadro 3 e em sua posterior elucidação.

Após a classificação das questões, foi realizado ainda, comparação entre os conteúdos exigidos em edital e os conteúdos efetivamente cobrados na prova, além de análise da distribuição das questões, comparando o antes e o depois da normatização internacional das práticas contábeis.

Para essa última comparação, foi definido os períodos de 2004 a 2007 que antecedem a adoção das novas normas contábeis a partir da Lei 11.638/07 e de 2008 a 2013 o período que sucede esta prática. Numa análise mais peculiar das normas específicas de auditoria considerou-se o ano de adoção dessas novas normas a partir de 2010 devido à Lei 11.941/09 e, portanto, os períodos determinados foram de 2004 a 2009 e de 2010 a 2013.

4 ANÁLISE DOS DADOS E RESULTADOS

4.1. Distribuição e análise das questões considerando o ANTES e DEPOIS da adoção das Normas Internacionais de Contabilidade e Auditoria

Primeiramente, pode ser observada na Tabela 2, a seguir, a quantidade de questões por área de conhecimento de todos os anos analisados, sendo de 2004 a 2013.

Tabela 2 - Quantidade de questões por área de conhecimento das provas analisadas nos anos de 2004 a 2013

Ano das Provas/Área de conhecimento classificada	1	2	3	4	5	6	Total
2004	2	11	24	0	7	0	44
2005/1	1	9	27	4	3	0	44
2005/2	1	10	31	4	3	6	55
2006/1	1	13	31	5	2	0	52
2006/2	1	18	14	3	11	5	52
2007/1	2	12	19	4	13	2	52
2007/2	1	11	14	7	18	1	52
2008	1	13	14	8	11	5	52
2009	0	25	10	11	4	2	52
2010	0	22	21	6	2	1	52
2011	1	33	11	3	1	1	50
2012	0	16	33	0	3	0	52
2013	0	14	29	0	7	2	52
TOTAL	11	207	278	55	85	25	661

Fonte: Elaboração Própria

Observa-se que as questões referentes ao grupo 1) Legislação e Ética Profissional aparecem em pouca quantidade no decorrer dos anos, com uma média inferior a 1 para o período, chegando nem mesmo a constar nas provas realizadas nos anos de 2009, 2010, 2012 e 2013. O grupo 2) Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade apresenta uma média de 15 questões por prova, sendo a prova realizada em 2005/1 a que possui o menor número de questões classificadas nesse grupo, com um total de 9, e a prova de 2011

apresenta o maior número, 33, assumindo um valor 50% acima da média. Já no grupo 3) Procedimentos e Normas Brasileiras de Auditoria a média de questões por ano é de 21, onde ao contrário do grupo 2, o menor número de questões constam na prova realizada em 2011 e o maior na prova de 2012, com 33, o que representa 11% do total de questões classificadas nesse grupo.

No grupo 4) Legislação Societária, o ano de maior expressão das questões é o ano de 2011, com um total de 11 questões, sendo 175% acima da média de 4 questões por ano de realização do exame, alguns anos não constam questões com essa classificação, sendo 2004, 2012 e 2013. No grupo 5) Instruções Normativas e Deliberações da CVM, das 5 questões classificadas, a maior parte delas está no exame de 2006/1 e a menor no exame de 2011, apresentando uma média de 6 questões por ano. Por fim o grupo 6) Mista não aparece nos exames de 2004, 2005/1, 2006/1 e 2012, apresentando média baixa de aproximadamente 2 questões por ano analisado.

Para fins de análise comparativa, considerou-se ainda, os dois períodos abaixo especificados, sendo de 2004 a 2007 o período que antecede a Lei nº 11.638/07 e o período de 2008 a 2013 que advém a Lei, como observado nas Tabelas 2 e 3 e nos Gráficos 1 e 2, apresentados a seguir.

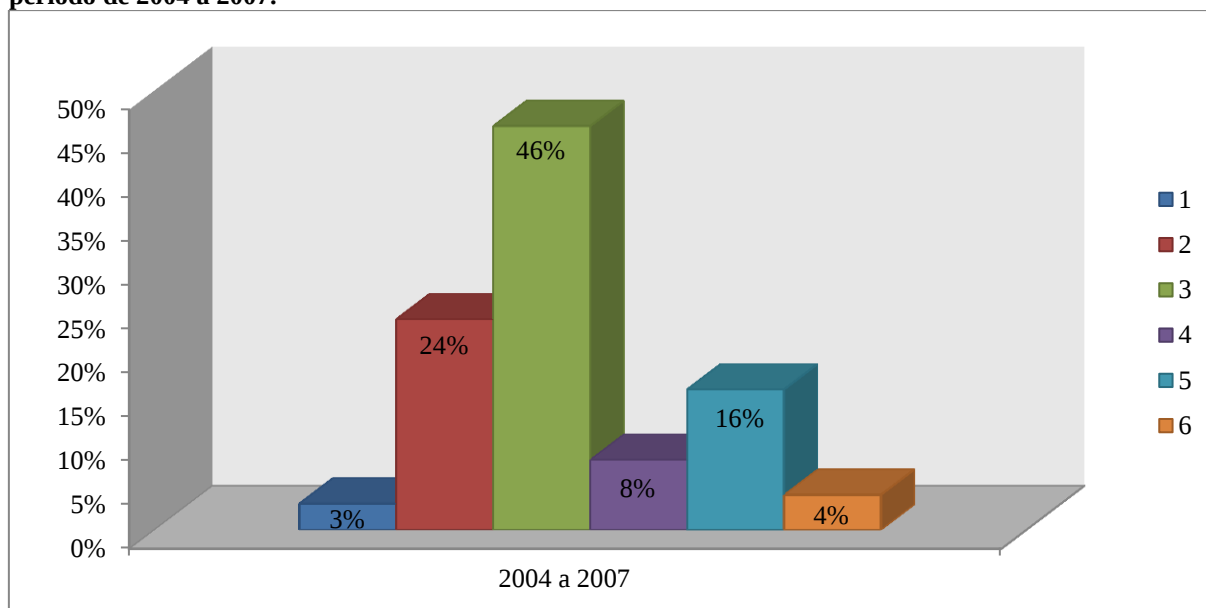
Tabela 3 - Quantidades de questões por área de conhecimento e por período analisado, referentes aos exames de 2004 a 2007/2.

Períodos analisados	Áreas de conhecimento	Frequência Absoluta
2004 a 2007/2	1	9
	2	84
	3	160
	4	27
	5	57
	6	14
	Total	351

Fonte: Elaboração própria

O primeiro período analisado compreende os exames realizados de 2004 a 2007, num total de 7 exames e 351 questões, podendo, sua frequência relativa, ser melhor visualizada no Gráfico 1, a seguir.

Gráfico 1 - Frequência Relativa da quantidade de questões por área de conhecimento, referente ao período de 2004 a 2007.



Fonte: Elaboração Própria

Nos exames realizados de 2004 a 2007, nota-se que nas questões referentes ao grupo 1) Legislação e Ética Profissional, a frequência é a menor do período, sendo de apenas 3%, seguida pelas questões do grupo 6) Mista, com 4% do total.

A parcela maior das questões cobra do candidato conhecimento pelos Procedimentos e Normas Brasileiras de Auditoria Independente, item (3), sendo 186 questões, correspondentes a 46% do total deste primeiro período analisado. Esse resultado se deve principalmente às provas realizadas em 2004 e 2005 e também em 2006/1, onde mais de 50% das questões das provas exigia do candidato tal conhecimento.

As Normas Brasileiras de Contabilidade em geral e os princípios contábeis ocupam o segundo lugar quanto ao número de questões, assumindo uma frequência relativa de 24%, seguido por 16% referente às questões contendo Instruções Normativas ou Deliberações da

CVM e por fim, 8% das questões voltadas para a Lei das Sociedades Anônimas e suas posteriores alterações.

Voltando-se para o segundo período, de 2008 a 2013, depois das alterações na Lei das Sociedades Anônimas, observaram-se algumas diferenças quanto à distribuição assumida pelas questões das provas, apresentadas na Tabela 3.

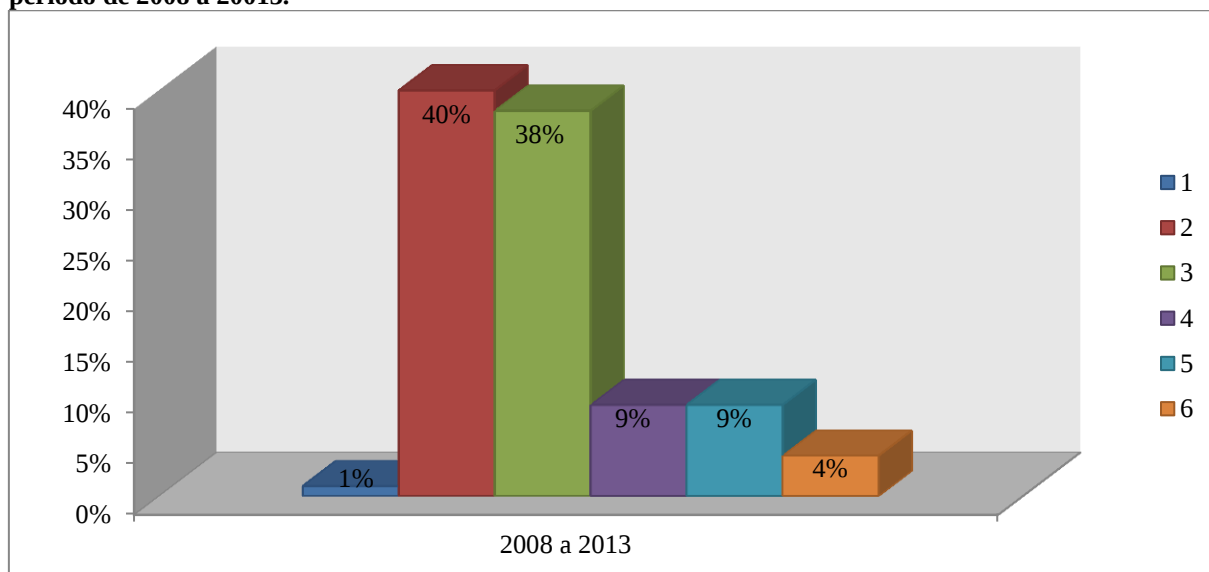
Tabela 4 - Quantidade de questões por período analisado e por área de conhecimento, referente aos exames de 2008 a 2013.

Períodos analisados	Áreas de conhecimento	Frequência Absoluta
2008 a 2013	1	2
	2	123
	3	118
	4	28
	5	28
	6	11
	Total	310

Fonte: Elaboração própria

O segundo período analisado compreende os exames realizados de 2008 a 2013, num total de 6 exames e 310 questões, podendo, sua frequência relativa, ser melhor visualizada no Gráfico 2, a seguir.

Gráfico 2 - Frequência Relativa da quantidade de questões por área de conhecimento, referente ao período de 2008 a 2013.

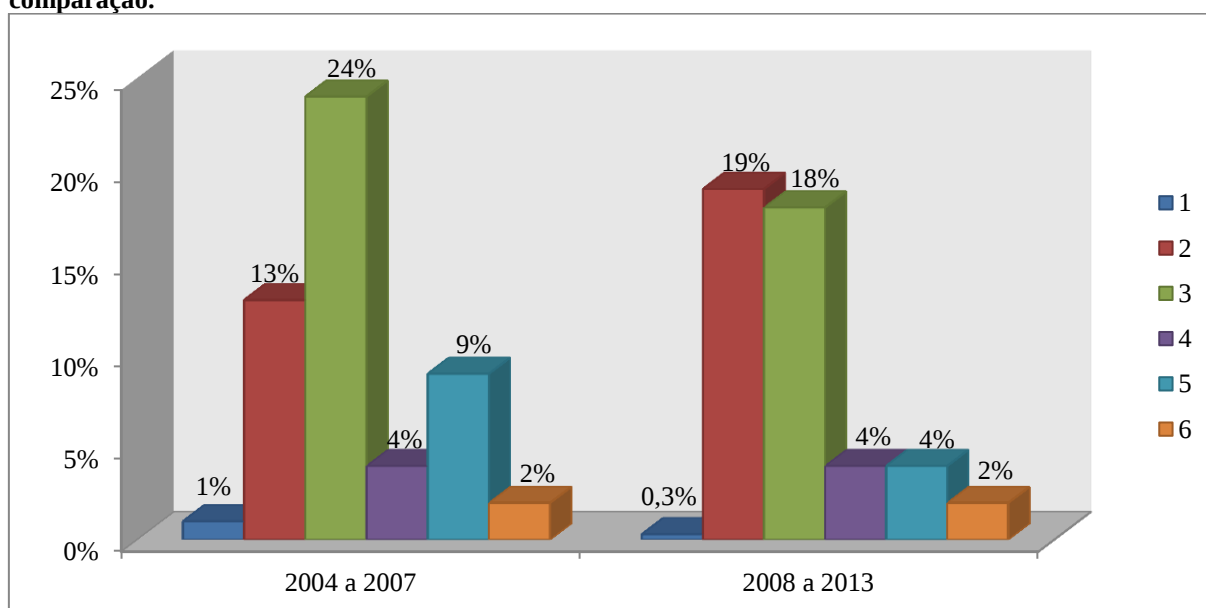


Fonte: Elaboração Própria

Primeiramente, nota-se que o maior número de questões passa a se referir ao grupo 2) Princípios e Normas Brasileiras de Contabilidade, representando 40% do total de questões analisadas nesse segundo período, entretanto esse valor assume uma diferença muito pequena em relação ao grupo 3) Procedimentos e Normas de Auditoria Independente, que representa 38% do total. As áreas de conhecimento definidas como 4) Legislação Societária e 5) Instruções Normativas e Deliberações da CVM possuem a mesma frequência para esse período, assumindo a quantidade de 28 questões cada, o que representa 9% do total. As questões referentes ao item 1) Legislação e Ética Profissional passam a ser cobradas em menor frequência, representando, portanto, apenas 1% do total. Por fim, as questões mistas se mantêm em 4% das questões das provas.

Contudo, uma vez que o número de provas é diferente de um período para o outro, a frequência relativa tendo como referencial a quantidade total de questões analisadas em todos os anos de realização do exame, faz-se ainda melhor, em termos de comparação. Para tanto, diante do total de 661 questões analisadas, temos, a seguir, as diferenças percentuais de um período para o outro, no Gráfico 3.

Gráfico 3 - Percentual total de questões por área de conhecimento e períodos determinados, para efeito de comparação.



Fonte: Elaboração própria

Entre os dois períodos especificados, observa-se que o item 1) Legislação e Ética profissional é pouco cobrado, mantendo as menores frequências para os dois períodos analisados, admitindo 1,4% entre 2004 e 2007 e não chegando nem a 1% de 2008 a 2013.

O item 2) Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade é o único que apresenta um aumento no número de questões de um período para o outro, passando de um percentual de 13% de 2004 a 2007 para 19% do total de 2008 a 2013, quando passou a ser o item mais requerido nas questões.

O item 3) Procedimentos e Normas Brasileiras de Auditoria Independente se apresentam como os conteúdos mais cobrados no primeiro período de 2004 a 2007 admitindo frequência relativa de 24% do total de questões, entretanto de 2008 a 2013, ocorre uma queda desse valor, que passa a ser de 18%.

O item 4) Legislação Societária mantém a mesma frequência relativa de 4% para ambos os períodos e No item 5) Instruções Normativas e Deliberações da CVM, houve redução de 5% de frequência relativa de um período para o outro, passando de 9% para 4%, uma vez que passaram a ser exigidas mais questões voltadas para as alterações estabelecidas, em sua maioria, para as Normas Brasileiras de Contabilidade e Auditoria.

As questões mistas se mantêm com frequência de 2% nos dois períodos analisados.

4.2. Conteúdos programáticos exigidos em edital e efetivamente cobrados

Ao longo dos anos, houve um aumento considerável da quantidade de conteúdos exigidos para realização do exame, que sofreu alterações em suas normas e procedimentos durante esse tempo, exigindo dos candidatos um conhecimento cada vez mais abrangente.

Para tanto, como forma de aprofundar a pesquisa apresentada, fez-se uma análise mais detalhada de cada um dos itens classificados anteriormente, estabelecendo as alterações

promovidas em edital ao longo dos anos, bem como o que foi efetivamente cobrado nas provas aplicadas antes e depois da convergência.

4.2.1. Legislação e Ética Profissional

Em todos os anos ocorreu a exigência em edital ou conteúdo programático pela Resolução CFC nº 803/96 que representa o Código de Ética Profissional do Contabilista e pelas Legislações pertinentes à profissão contábil, considerando as suas alterações ao longo dos anos. A efetiva cobrança desses conteúdos nas provas é observada em números muito pequenos, ou seja, apresenta-se pouca expressividade, uma vez que representam apenas 1,66% do total, sendo 11 questões de 661 analisadas, onde 9 delas aparecem no período de 2004 a 2007, e apenas 2 constam após esse período, nos exames realizados em 2008 e 2011.

4.2.2. Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade

Nesta área de conhecimento estão as questões que se referem aos Princípios Fundamentais de Contabilidade e às Normas Brasileiras de Contabilidade ou NBC TG, como são atualmente conhecidas.

Em 2004 e 2005 os editais se apresentavam de forma bem simplória, exigindo poucas Resoluções do CFC relacionados a esse item. A partir de 2006, as normas passaram a ser separadamente identificadas como Profissionais ou Técnicas nos editais e a quantidade de normas aumenta gradativa de um ano para o outro, mas sem grandes alterações em 2007 e 2008.

A partir de 2009, algumas Normas Técnicas foram acrescentadas, como a NBC T 17 – Informações de Partes Relacionadas, a NBC T 19.8 – Ativo Intangível e a NBCT 17 – Ajuste

a Valor Presente, entre outras, isto devido aos novos conceitos inseridos a partir das normas internacionais de contabilidade.

Já em 2010 foram acrescentados alguns Comunicados Técnicos. Em 2011, as Normas Brasileiras de Contabilidade passaram a ser identificadas como NBC TG, devido a Resolução nº 1329/11 e foram acrescentadas as NBC TSC. Já em 2012, as NBC TG foram divididas em normas completas, específicas e simplificadas para Pequenas e Médias Empresas e por fim, o mesmo edital se manteve para o ano de 2013.

4.2.3. Procedimentos e Normas Brasileiras de Auditoria Independente

O item referente ao conteúdo cobrado sobre a Auditoria Contábil assume a mesma redação de 2004 a 2011, como especificado a seguir.

- Auditoria – Aspectos gerais;
- Conceituação e disposições gerais;
- Normas de execução dos trabalhos;
- Normas do parecer dos auditores independentes;
- Planejamento de auditoria;
- Carta de responsabilidade da administração;
- Estimativas contábeis;
- Continuidade normal das atividades da empresa;
- Transações entre partes relacionadas;
- Transações e eventos subsequentes;
- Supervisão e controle de qualidade;
- Revisão externa de qualidade.

Esse item foi retirado dos conteúdos programáticos após as Resoluções 1.328/11 e 1.329/11, quando novas estruturas foram assumidas, bem como mudanças nas siglas e nomes de algumas normas foram estabelecidas.

Quanto às Normas Brasileiras de Auditoria, a NBC T 11, e suas Interpretações Técnicas constam nos editais e conteúdos programáticos dos exames realizados de 2004 a 2009, entretanto, a partir das alterações nas normas de Auditoria Independente que entraram em vigor a partir de 2010, alterações também foram promovidas nos conteúdos programáticos das provas e a norma citada, por exemplo, é substituída pela NBC TA 200.

Considerando, ainda, a presença de normas de auditoria, profissionais e técnicas, é interessante identificar a frequência de cada uma, especificamente, nos períodos analisados, conforme a Tabela 4, a seguir.

Tabela 5 - Quantidade de questões referente às Normas Brasileiras de Auditoria Independente - Profissionais e Técnicas

ANO/PROVA	PROFISSIONAIS		TÉCNICAS	
	FA	FR	FA	FR
2004	6	8%	18	9%
2005/1	9	12%	18	9%
2005/2	10	14%	21	10%
2006/1	10	14%	21	10%
2006/2	7	10%	7	3%
2007/1	10	14%	9	4%
2007/2	6	8%	8	4%
2008	1	1%	13	6%
2009	1	1%	9	4%
2010	-	-	21	10%
2011	1	1%	10	5%
2012	7	10%	26	13%
2013	5	7%	24	12%
TOTAL	73	100%	205	100%

Fonte: Elaboração Própria

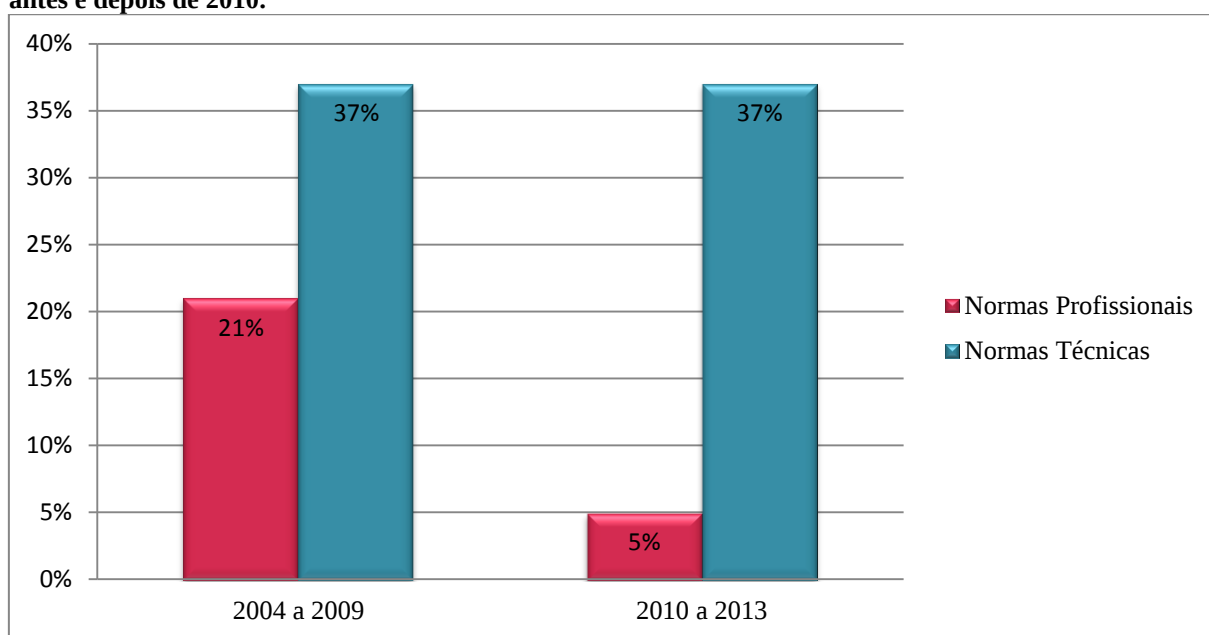
A quantidade de questões profissionais é menor do que a frequência das questões técnicas, onde, temos, respectivamente, os valores de 73 e 205 questões, isto significa que 27% das questões do item 3 correspondem à normas profissionais de auditoria e 73% à normas técnicas.

Dentro das questões referentes às Normas Profissionais temos uma maior frequência nas provas realizadas em 2005/2, 2006/1 e 2007/1 com 14% do total, já a prova de 2011

apresenta apenas 1% enquanto que em 2010 não são identificadas nenhuma questão exigindo tal conhecimento. Em relação às Normas Técnicas o ano de 2012 apresenta a maior quantidade de questões com este teor, com 13% do total seguido pelo exame realizado em 2013 com 12%, a menor frequência é observada no exame de 2006/2 com apenas 3% do total de 205.

Considerando a adoção das normas internacionais de Auditoria a partir de 2010, pode-se estabelecer as frequências relativas de cada período que antecede e advém este ano, como retratado no Gráfico 4.

Gráfico 4 - Frequência relativa de normas Profissionais e Técnicas de Auditoria, nos exames realizados antes e depois de 2010.



Fonte: Elaboração Própria

Portanto, constata-se que das 278 questões classificadas neste item, no período de 2004 a 2009, que antecede as alterações internacionais das normas de auditoria, 21% das questões são normas profissionais e esse número passa pra 5% no segundo período de 2010 a 2013. Quanto às normas Técnicas, a frequência relativa mantém-se a mesma nos dois períodos definidos, sendo de 37%. Entretanto, observa-se que a quantidade de normas Técnicas continua maior em ambos os períodos.

Quanto à cobrança efetiva desse item nas provas, o mesmo apresenta-se como um conteúdo bastante explorado, principalmente quanto aos procedimentos de auditoria voltados para o parecer do auditor independente diante de diversas situações ao qual ele pode ser submetido, sendo importante o candidato ter conhecimento de todas elas, uma vez previstas nas normas.

4.2.4. Legislação Societária

Observe no Quadro 4, os conteúdos exigidos no decorrer das provas do EQT, referente à Legislação Societária.

Quadro 4 - Conteúdo exigido em edital ou em conteúdo programático, quanto à Legislação Societária vigente.

ANOS/PROVAS	CONTEÚDO REFERENTE A LEGISLAÇÃO SOCIETÁRIA
2004	Não possui exigência de Legislação Societária em edital
2005/1 e 2005/2	Lei nº 6.404/76 e suas alterações - Lei das Sociedades por Ações
2006/1 a 2007/2	Lei nº 6.404/76 e suas alterações - Lei das Sociedades por Ações Código Civil Brasileiro - Lei n.º 10.406/02, arts. 966 a 1.195.
2008 a 2010	Lei nº 6.404/76 e suas alterações - Lei das Sociedades por Ações Código Civil Brasileiro - Lei n.º 10.406/02, arts. 966 a 1.195. Lei nº 11.638 de dezembro de 2007.
2011 a 2013	Lei nº 6.404/76 e suas alterações - Lei das Sociedades por Ações Código Civil Brasileiro - Lei n.º 10.406/02, arts. 966 a 1.195. Lei nº 11.101/05 - Recuperação Judicial, Extrajudicial e Falência. Lei nº 11.638 de dezembro de 2007. Lei nº 11.941 de maio de 2009.

Fonte: Elaborado pela autora

A partir do ano de 2008, foi acrescentada ao Conteúdo Programático a Lei nº 11.638 de 2007, exigindo a partir de então o conhecimento do candidato quanto das alterações promovidas na Lei nº 6.404/76. Entretanto a Lei nº 11.941 de 2009 que também alterou a Lei das Sociedades por Ações passa a constar nos conteúdos programáticos somente a partir do exame aplicado em 2011.

Em contrapartida, quanto à citação e cobrança efetiva dessas leis nos Exames de Qualificação Técnica Geral para Auditores Independentes, a partir de análise estabelecida,

constatou-se que das 55 questões classificadas neste grupo, apenas 9 delas fazem menção da Lei nº 11.638/07, a maioria, especificamente 6 questões, constam no exame realizado em 2009. Já a Lei nº 11.941/09, por sua vez, não foi citada em nenhuma das provas aplicadas.

Quanto a Lei nº 6.404/76, as demais questões estão relacionadas a ela, a partir do qual os artigos 193 e 202 são os mais cobrados e referem-se, respectivamente, à constituição de reserva e à distribuição dos dividendos.

4.2.5. Instruções Normativas e Deliberações

As Instruções Normativas e Deliberações da CVM e da Bovespa exigidas nos editais e conteúdos programáticos divulgados pelo CFC acompanham as publicações desses dois órgãos ao longo do tempo, cobrando do candidato um conhecimento atualizado. É especificado na Tabela 5, as quantidades de Instruções e Deliberações exigidas em edital ao longo dos anos, em contrapartida, com o que foi efetivamente citado e cobrado nas provas.

Tabela 6 - Quantidade de itens relacionados às IN e as DL da CVM exigidos nos editais e conteúdos programáticos dos EQTG.

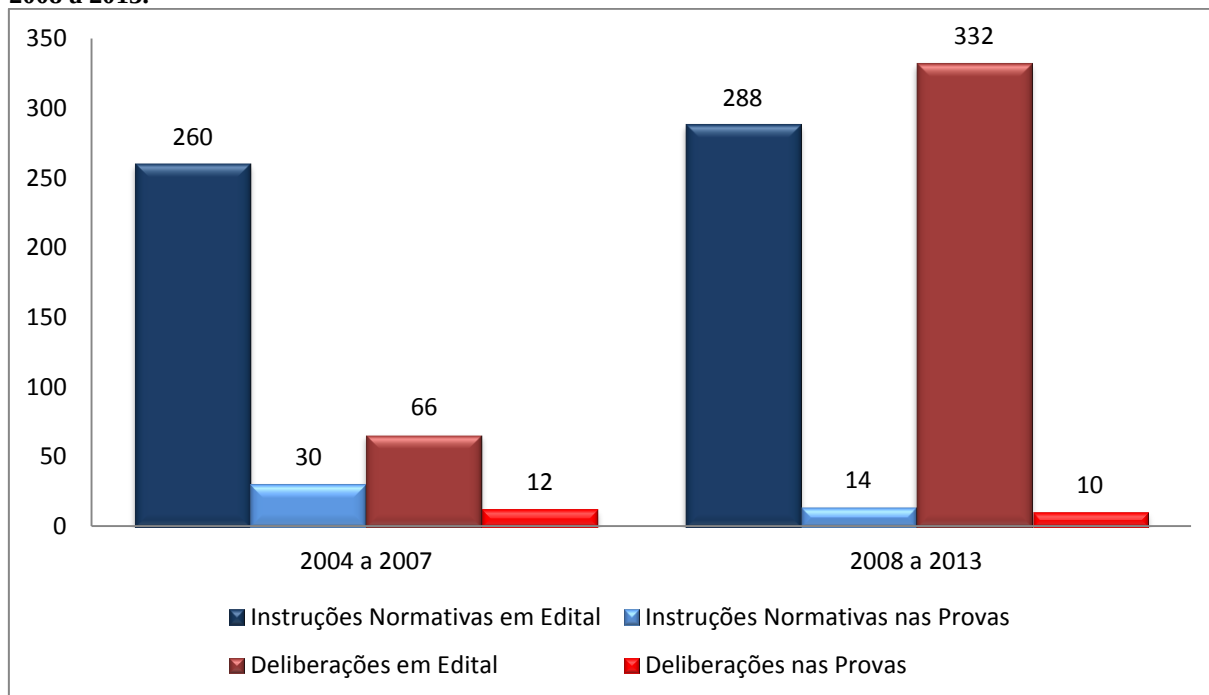
Anos/Provas	QUANTIDADES			
	INSTRUÇÕES NORMATIVAS EXIGIDAS EM EDITAL	INTRUÇÕES NORMATIVAS COBRADAS NAS PROVAS	DELIBERAÇÕES EXIGIDAS EM EDITAL	DELIBERAÇÕES COBRADAS NAS PROVAS
2004	8	5	4	1
2005/1	8	1	4	2
2005/2	51	4	7	-
2006/1	53	2	11	-
2006/2	48	8	12	2
2007/1	42	6	12	3
2007/2	50	4	16	4
2008	59	3	18	4
2009	62	3	34	2
2010	57	2	70	1
2011	57	1	70	1
2012	25	2	69	-
2013	28	3	71	2
TOTAL	548	44	398	22
MEDIA	42	3	31	2

Fonte: Elaboração Própria

Primeiramente é importante salientar que as Instruções e Deliberações citadas nas provas, em sua totalidade, são pertinentes à CVM. Nos primeiros dois anos, a quantidade de Instruções e Deliberações era bem pequena, e foi aumentando gradativamente à medida que os anos avançaram, exigindo do candidato um conhecimento muito mais vasto acerca da normatização do mercado de capitais. Contudo, percebe-se que para uma média de 42 Instruções Normativas exigidas por prova apenas 3 foram efetivamente cobradas e para cada 31 Deliberações somente 2 constava em prova.

Utilizando-se dos dados da Tabela 5 e considerando os períodos que antecedem e sucedem a adoção das normas internacionais de Contabilidade, podem ser observadas algumas diferenças, como exposto no Gráfico 5.

Gráfico 5 - Quantidade de Instruções Normativas e Deliberações exigidas nos editais e conteúdos programáticos dos EQTG e o que foi efetivamente citado nas provas, nos períodos de 2004 a 2007 e de 2008 a 2013.



Fonte: Elaboração própria

Considerando o período de 2004 a 2007, o número total de instruções normativas e deliberações presentes em edital foi de 326, sendo efetivamente citadas 42 vezes nas provas desse período. Já no período de 2008 a 2010, o número presente em edital aumentou consideravelmente, principalmente quanto ao número de deliberações, atingindo um total de 620, o que representa um aumento de 90%, em contrapartida, a quantidade efetivamente citada nas provas diminuiu para 24, representando uma queda de 43%.

4.2.6. Mista

As questões que possuem itens relacionados com duas ou mais áreas de conhecimento anteriormente especificadas, foram classificadas no grupo 6) MISTA, como exemplificado a seguir, no Quadro 5.

Quadro 5 - Exemplificação de Questão classificada no grupo (6) MISTA

Questão MISTA do EQT realizado em 2013
As sociedades por ações podem, de acordo com a Lei n.º 6404/76, adquirir ações de sua própria emissão, registrando-as em Ações em Tesouraria. A NBC TG 08/10 trata do reconhecimento dos custos de transação e resultado na venda dessas ações. Com relação a esse assunto, assinale a opção <u>INCORRETA</u>. a) Os custos de transação na aquisição de ações de emissão própria e o resultado na venda de ações mantidas anteriormente em Tesouraria devem ser reconhecidos no resultado do exercício pelo regime de competência. b) A aquisição de ações de emissão própria e sua alienação são transações de capital da entidade com seus sócios. c) Os custos de transação incorridos na aquisição de ações de emissão da própria entidade devem ser tratados como acréscimo do custo de aquisição de tais ações. d) Os custos de transação incorridos na aquisição de ações em Tesouraria devem ser tratados como redução do lucro ou acréscimo do prejuízo dessa transação, resultados esses contabilizados diretamente no patrimônio líquido, na conta que houver sido utilizada como suporte a aquisição de tais ações, sem afetar o resultado do exercício.

Fonte: Elaborado pela autora

Observa-se no exemplo acima, a citação da Lei nº 6.404/76 e da NBC TG 08/10 que são itens pertinentes aos grupos 4) Legislação Societária e 2) Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade, respectivamente, fazendo com que essa questão fosse

classificada como mista, no grupo (6), de acordo com os métodos determinados. Essa classificação assumida, deve-se ao fato de que a classificação destas questões apresenta-se de forma mais subjetiva, no que diz respeito à identificação de qual o assunto mais em voga em cada questão.

Na análise das provas realizadas, obteve-se um total de 25 questões neste último grupo de classificação, o que representa apenas 3,7% do total de questões analisadas nas 13 provas do Exame de Qualificação Técnica aplicadas até então.

CONCLUSÃO

A partir das análises estabelecidas como forma de responder a problemática do presente trabalho, bem como atender os objetivos nele traçados, observou-se que houve alterações na distribuição das questões das provas do Exame de Qualificação Técnica para Auditores Independentes após a adoção das práticas contábeis de acordo com os padrões do IASB.

Dentre as alterações identificadas, tem-se um aumento das questões referentes às Normas Brasileiras de Contabilidade – NBC TG, esse fato pode ser devido, principalmente, à exigência por conhecimento quanto às temáticas como valor justo, reconhecimento de ativos e passivos, investimentos, entre outros, uma vez que esses assuntos passaram a ser muito explorados após a adoção das práticas contábeis internacionais.

A distribuição dos demais itens se manteve constante, caso das questões sobre Legislação Societária, ou sofreu redução como no caso das Normas Brasileiras de Auditoria, que era o item mais frequente nas questões das provas realizadas entre os anos de 2004 a 2007 e, portanto, antes de serem estabelecidas as novas práticas contábeis. Dentro das normas, destaca-se ainda, que a maior parte delas faz referência a procedimentos técnicos ao invés de normas profissionais.

No período que sucede as alterações nas normas brasileiras de contabilidade, a partir de 2008, passa a ser cobrado o conhecimento pela nova Resolução nº 11.638/07 tanto nos editais como nas provas e em 2010, a estrutura dos editais é alterada, isso devido às Resoluções nº 1.328/11 e 1.329/11, assumindo a nova estrutura das Normas Brasileiras de Contabilidade, bem como as novas siglas estabelecidas.

Foi ainda constatado, que o conhecimento exigido pelo candidato para a realização da prova abrange uma gama muito grande de itens que se limitam a um número pequeno de questões e que acabam sendo pouco explorados ou aproveitados, além do que os conteúdos

das questões das provas não seguem um parâmetro constante, variando de forma considerável de um ano para o outro.

A pesquisa e análises estabelecidas não foram abordadas por outros atores e, portanto, é de importante relevância que outros métodos sejam aplicados ou aprofundados futuramente para se obter resultados ainda mais satisfatórios e que venham contribuir para o aperfeiçoamento do tema aqui retratado de forma qualitativa.

REFERÊNCIAS

ALEXIM, J. C.; LOPES, C. L. E. A certificação profissional revisitada. **Boletim Técnico do SENAC**. Rio de Janeiro: SENAC, v. 29, n. 3, p. 3-15, 2003.

ALMEIDA, M.C. **Auditoria**: um curso moderno e completo. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ANTUNES, G. M. B., ANTUNES, J., PENTEADO, I. M. A convergência contábil brasileira e a adoção das normas internacionais de contabilidade: o IFRS 1. In: SEMINÁRIOS EM ADMINISTRAÇÃO FEA-USP, 1. **Anais...** São Paulo: USP, 2007.

ARRUDA, M. C. C. Reflexos do processo de globalização na capacitação profissional. **Informação & Informação**, vl. 5, n. 1, 2006. Disponível em:

<<http://www.uel.br/revistas/uel/index.php/informacao/article/view/1662>> Acesso em: 05 de junho de 2013.

BANCO CENTRAL. **Resolução nº 3.198**, 27 de maio de 2004. Altera e consolida a regulamentação relativa à prestação de serviços de auditoria independente para as instituições financeiras, demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil e para as câmaras e prestadores de serviços de compensação e de liquidação. Disponível em: <www.bcb.gov.br> Acesso em: 12 de maio de 2013.

BRASIL. **Lei nº 6.404**, 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/16404consol.htm> Acesso em: 15 de junho de 2013.

_____. **Lei nº 11.638**, 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/11638.htm> Acesso em: 15 de junho de 2013.

_____. **Lei nº 11.941**, 27 de maio de 2009. Altera a Lei nº 6.404 de 15 de dezembro de 1976. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/11941.htm> Acesso em 15 de junho de 2013.

CAMPELO, A. de L. As novas normas Brasileiras de Auditoria. **Revista Fórum Empresarial** n. 92, ano 13, p. 1. São Paulo: ASPR - Auditoria e Consultoria, 2010.

CARVALHO L. N. G, de; CASTAÑEDA, B. E. G.; LISBOA, N. P. Comparação entre as Normas de Auditoria do Brasil e as Internacionais (IAASB). **Revista Contemporânea de Contabilidade**, ano 4, v. 1, n. 7, p. 81-100, 2008.

CASTRO, M. L. Uma Contribuição ao Estudo da Harmonização das Normas Contábeis na Era da Globalização. SEMINÁRIO USP DE CONTABILIDADE. **Anais...** São Paulo: USP, 2001.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **CNAI**: Guia de Orientação. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/uparq/GuiaCNAI2012-mar%C3%A7o.pdf>> Acesso em: 13 de maio de 2013.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Exame De Qualificação Técnica Para Auditores Independentes**: Origem, Desenvolvimento, Aplicação e Resultados de 2004 a 2009. Brasília: CFC, 2009.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC nº 750**, 29 de dezembro de 1993. Dispõe sobre as normas brasileiras de contabilidade. Disponível em: <www.cfc.gov.br> Acesso em 04 de junho de 2013.

_____. **Resolução CFC nº 989** de 11 de dezembro de 2003. Aprova a Norma NBC P 5 que dispõe sobre o Exame de Qualificação Técnica. Disponível em <www.cfc.org.br> Acesso em: 05 de maio de 2013.

_____. **Resolução CFC nº 1.019**, 18 de fevereiro de 2005. Dispõe sobre o Cadastro Nacional de Auditores Independentes (CNAI) do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), e dá outras providências. Disponível em <www.cfc.org.br> Acesso em: 05 de maio de 2013.

_____. **Resolução CFC nº 1.055**, 07 de outubro de 2005. Cria o Comitê de Pronunciamentos Contábeis – (CPC), e dá outras providências. Disponível em: <www.cfc.gov.br> Acesso em 04 de junho de 2013.

_____. **Resolução CFC nº 1.109**, 18 de dezembro de 2007. Dispõe sobre a NBC PA 13 – Norma sobre o Exame de Qualificação Técnica para Registro no Cadastro Nacional de Auditores Independentes (CNAI) do Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Disponível em <www.cfc.org.br> Acesso em: 20 de maio de 2013.

_____. **Resolução CFC nº 1.147**, 12 de dezembro de 2008. Altera os itens 5.2.2 e 5.6.1 da NBC P 05 e o art. 3.º da Resolução CFC n.º 1.019/05, que dispõem sobre o Cadastro Nacional de Auditores Independentes (CNAI) do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), e dá outras providências. Disponível em: <www.cfc.org.br> Acesso em: 20 de maio de 2013.

_____. **Resolução CFC nº 1.156**, 13 de fevereiro de 2009. Dispõe sobre a Estrutura das Normas Brasileiras de Contabilidade. Disponível em: <www.cfc.org.br> Acesso em 04 de junho de 2013.

_____. **Resolução CFC nº 1.201**, 27 de novembro de 2009. Aprova a NBC PA 01 – Controle de Qualidade para Firmas (Pessoas Jurídicas e Físicas) de Auditores Independentes. Disponível em: <www.cfc.org.br> Acesso em 04 de junho de 2013.

_____. **Resolução CFC nº 1.211**, 03 de dezembro de 2009. Aprova a NBC TA 300 – Planejamento da Auditoria de Demonstrações Contábeis. Disponível em: <www.cfc.org.br> Acesso em 04 de junho de 2013.

_____. **Resolução CFC nº 1.238**, 04 de dezembro de 2009. Aprova a NBC TA 810 – Trabalhos para a Emissão de Relatório sobre Demonstrações Contábeis Condensadas. Disponível em: <www.cfc.org.br> Acesso em 20 de maio de 2013.

_____. **Resolução CFC nº 1.276**, 26 de fevereiro de 2010. Altera o item 5.2.1 da NBC P 5, aprovado pela Resolução CFC n.º 1.109/07, que dispõe sobre Exame de Qualificação Técnica, e o item 17 – Anexo I da NBC P 4, aprovado pela Resolução CFC n.º 1.146/08, que dispõe sobre Educação Profissional Continuada. Disponível em: <www.cfc.org.br> Acesso em 20 de maio de 2013.

_____. **Resolução CFC nº 1.328**, 18 de março de 2011. Dispõe sobre a Estrutura das Normas Brasileiras de Contabilidade. Disponível em: <www.cfc.org.br> Acesso em 21 de maio de 2013.

_____. **Resolução CFC nº 1.329**, 18 de março de 2011. Altera a sigla e a numeração de normas, interpretações e comunicados técnicos. Disponível em: <www.cfc.org.br> Acesso em 21 de maio de 2013.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. **Instrução Normativa nº 308**, 14 de maio de 1999. Dispõe sobre o registro e o exercício da atividade de auditoria independente no âmbito do mercado de valores mobiliários, define os deveres e as responsabilidades dos administradores das entidades auditadas no relacionamento com os auditores independentes, e revoga as Instruções CVM n. 216, de 29 de junho de 1994, e 275, de 12 de março de 1998. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br>> Acesso em: 12 de maio de 2013.

COSTA, G. P. da, et al. O Processo de Convergência das Normas Contábeis: uma análise da prática e aplicabilidade no gerenciamento na Cooperativa de Cafeicultores na Região de Lajinha Ltda. SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA, 9. **Anais...** Rio de Janeiro, 2012.

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

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

HAYES, R.; et al. **Principles of auditing**: an introduction to international standards on auditing. 2 ed. Harlow, England: Prentice Hall, 2005.

IFRS Foundation. **Quem somos e o que fazemos**. Disponível em: <<http://www.ifrs.org/The-organisation/Documents/2013/Who-We-Are-Portuguese-2013.pdf>> Acesso em 24 de maio de 2013.

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

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. de A. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2011.

LEMES, S., OLIVEIRA, V. A. Nível de convergência dos princípios contábeis brasileiros e norte-americanos as normas da IASB. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 10. **Anais...** São Paulo: USP, 2010.

MACHADO, L. S., et al. Aderência às normas Internacionais de Contabilidade no Brasil. **Revista de Contabilidade e Organizações**, vol. 6 n. 15, p. 3-22, 2012.

MERLO, R. A. O contabilista do século XXI. **Jornal do CFC**, Brasília, março/abril 2006.

NIYAMA, J. K. **Contabilidade Internacional**. São Paulo: Atlas, 2005.

NIYAMA, J. K., et. al. Evolução da Regulação da Auditoria Independente no Brasil: Análise Crítica, a partir da Teoria da Regulação. **Advances in Scientific and Applied Accounting**. v.4, n.2, p.127-161. São Paulo, 2011.

SUPERINTENDÊNCIA DE SEGUROS PRIVADOS. **Resolução CNSP nº 118**, 22 de dezembro de 2004. Dispõe sobre a prestação de serviços de auditoria independente para as sociedades seguradoras, de capitalização e entidades abertas de previdência complementar e sobre a criação do Comitê de Auditoria. Disponível em <www.susep.gov.br> Acesso em: 12 de maio de 2013.

THEOFILO, C. R.; COSTA, J. A.; YAMAMOTO, M. M. A. Aderência dos Pronunciamentos Contábeis do CPC às Normas Internacionais de Contabilidade. **Revista Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 15, n. 2, p. 110 - 126. Brasília, 2012.

VALENTE, A. dos S. **Planejamento de Auditoria**: Uma avaliação quanto ao cumprimento das normas técnicas nas empresas de auditoria independente. Disponível em: <<http://www.juenemann.com.br/16/ArtigosTecnicos.html>> Acesso em: 01 de maio de 2013.