

ANÁLISE DO CUMPRIMENTO DO PROGRAMA DE EDUCAÇÃO PROFISSIONAL CONTINUADA APLICADA AOS AUDITORES INDEPENDENTES

ANALYSIS OF COMPLIANCE WITH THE CONTINUED PROFESSIONAL EDUCATION PROGRAM APPLIED TO INDEPENDENT AUDITORS

Wesley Sidney de Mendonça¹

Vidigal Fernandes Martins²

RESUMO

O objetivo geral deste trabalho foi identificar quais eram os motivos que levaram a perda do CNAI dos auditores independentes do estado de MG. Para isso, foi consultado o banco de dados dos relatórios julgados pela comissão de educação continuada do Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais. A pesquisa classifica-se como descritiva com abordagens qualitativas. Os resultados apontaram que as justificativas utilizadas para a perda dos CNAI estão relacionadas diretamente com as atividades do Programa de Educação Profissional Continuada (PEPC), além de que alguns realizavam atividades que não estavam contidas no grupo de atividades credenciadas ao PEPC-CFC, e por isso ocorria a baixa do registro. Outro resultado relevante está relacionado com a saída dos profissionais do mercado e a não solicitação da baixa do registro, o que ainda o obrigava realizar as atividades de educação continuada.

Palavras-chave: Auditoria. Educação Continuada. Baixa do registro. Perda CNAI.

ABSTRACT

The aim of this study was to identify what were the reasons that led to loss of CNAI the independent auditors of the MG state. For this, we consulted the bank reports the data judged by the continuing education committee of the Regional Accounting Council of Minas Gerais. The research is classified as descriptive with qualitative approaches. The results showed that the justifications used for the loss of CNAI are directly related to the activities of Continuing Professional Education Program (PEPC), and some performed activities that were not included in group activities accredited to PEPC-CFC, and this occurred at low record. Another important result is related to the output of market professionals and not request the low register, which still required carry out continuing education activities.

Keywords: Audit. Continuing Education. Record Low. CNAI loss.

1- Mestrando em Ciências Contábeis (FACIC/UFU), Docente Curso de Ciências Contábeis (UNIPAC/Uberlândia) – wesleysidney.mendonca@gmail.com

2- Doutor em Administração EAESP/FGV, Membro da Academia Brasileira de Ciências Contábeis – Abracicon, Professor Adjunto na Faculdade de Ciências Contábeis (FACIC/UFU) - vidigalfgv@gmail.com

1 INTRODUÇÃO

A qualificação profissional surge do propósito de aperfeiçoar e melhorar a qualidade dos serviços que são prestados e do conhecimento que é transmitido. Dessa forma, a educação continuada aplica-se também à área contábil, que por sua vez, sofre constante mudança tanto no cenário político, econômico, societário e exige com que seus profissionais tornem-se membros ativos e conhecedores da sua ciência.

O contador tem o papel de adaptar-se e adequar-se com os diversos cenários que são propostos dentro de uma organização em que é preciso dinamismo e estratégia para assegurar a competitividade no mercado e a sobrevivência no ambiente econômico. Uma forma de o profissional adquirir esses atributos é por meio da educação continuada, que por vezes vêm tomando conta do cenário profissional e garantindo melhor qualidade da prestação de serviço.

A educação continuada emerge da constante necessidade do processo permanente para as pessoas que estão no exercício profissional. Para o profissional de contabilidade não é diferente, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), emitiu a Resolução n.º 945/02, que regulamenta a Norma Brasileira de Contabilidade 4 – NCB P 4 – Normas para Educação Profissional Continuada, sobre forma de implementação de medidas que asseguram a qualificação continuada dos profissionais de contabilidade, exigindo, inicialmente, para os Auditores Independentes.

O Programa de Educação Profissional Continuada (PEPC) é um processo que visa institucionalizar a capacitação profissional dos auditores e contadores. Esse processo tem por finalidade a contínua qualificação, de modo que, não seja mantido apenas o nível de competência para o exercício de gerenciamento das empresas, mas também como forma de desenvolver competências num sentido evolutivo e de melhoria constante.

A educação representa um processo incessante e interminável que exige com que o profissional auditor tenha capacidade cognitiva para melhorar sua função e desenvolver um nível diferenciado, como forma de valorização do profissional e do trabalho que, por sua vez, é desenvolvido.

Para Santos (2000) a auditoria independente tem o propósito de realizar a averiguação, adequação e conformidade das demonstrações contábeis que são emitidas pelas empresas, além de ser o responsável pela adequação dos princípios fundamentais de contabilidade. De forma geral, o objetivo da auditoria é fornecer aos *stakeholders* que as demonstrações contábeis e financeiras refletem a real situação, ou não, do patrimônio e suas variações a cada período (FRANCO, MARRA, 2000).

Desse modo, emergiu a necessidade de investigação da relação da auditoria independente com o PEPC, visto que é um dos requisitos para manter o CNAI (Cadastro Nacional de Auditores Independentes) dos profissionais. A questão problema que norteou o presente trabalho é: Quais foram os motivos que levaram a perda do CNAI dos auditores independentes do estado de MG?

O objetivo geral deste trabalho é identificar quais foram os motivos que levaram a perda do CNAI dos auditores independentes do estado de MG, e os objetivos específicos consistem em analisar os motivos que ocasionaram a perda do CNAI dos auditores independentes do estado de MG, verificar como ocorre o processo de educação continuada pelos auditores independentes e observar quais são os programas de educação continuada mais adotados por eles.

Este trabalho está estruturado em cinco seções, incluindo esta introdução, seguindo do referencial teórico que fundamentam o assunto, dando seqüência com a metodologia adotada na pesquisa, análise dos resultados, finalizando com as considerações finais do trabalho.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Com o surgimento da globalização e a expansão de novos mercados as empresas investiram em tecnologia e aumentaram os controles internos para aperfeiçoamento do processo de administração da empresa, como forma de superar seus concorrentes e estar acima no mercado. Com isso, as empresas necessitavam de novos investimentos e conseqüentemente estimulavam a captação de capitais com terceiros.

Para liberação do capital de terceiro as empresas tinham como exigência a apresentação das demonstrações contábeis, que por vezes eram analisadas por profissionais distintos da empresa que necessitavam da concessão de crédito, desse modo surge a figura do auditor independente, que emitem uma opinião sobre as demonstrações.

A evolução da economia e estimulação dos mercados de capitais gerou uma complexidade no mercado financeiro, e a auditoria desenvolve um papel na prática de regulamentação dessas atividades. Para Niyama et al. (2008) é fundamental a atuação do auditor independente para o bom funcionamento do mercado financeiro, pois, quando auditadas as demonstrações contábeis oferecem fidedignidade às informações nelas contidas, além de transmitir a terceiros maior confiança e credibilidade.

Historicamente, como pode ser observado, a auditoria abrange um grupo de normas que são aplicadas às demonstrações contábeis, conferindo o que pode ou não ser feito, estabelece padrões para qualidade dos serviços realizados, evitando com que ocorram escândalos corporativos e os erros e fraudes cometidos sejam corrigidos (NIYAMA et al., 2008). Muitos fracassos e insucessos encontrados nas empresas não são aparentes nas demonstrações contábeis, e Carvalho (1996) destaca que é preciso examinar o que está por trás das demonstrações contábeis e verificar quais são as suas legitimidades e o quanto pode ser considerado verdadeiro para publicação das demonstrações contábeis.

Ojo (2008) conduz a definição de auditoria como uma forma de informar aos fornecedores, investidores, sócios, clientes, funcionários e demais interessados pela informação contábil que as demonstrações contábeis foram bem elaboradas pela alta administração. No entanto, na visão de Ricchiute (2002) e Hayes et al. (2005) a auditoria é um processo sistêmico no qual avalia evidências à respeito de eventos econômicos verificando a compatibilidade entre as decisões tomadas pela administração com o reflexo nas demonstrações financeiras.

Com o estímulo do mercado financeiro e a consonância da globalização as empresas que estavam inseridas no mercado, aos poucos tomaram-se proporções cada vez maiores. As empresas que eram consideradas como pequenos empreendimentos familiares tornaram-se em grandes corporações e brigavam por ocupar um lugar de vantagem no mercado e abrir o capital.

O processo de transformações das empresas familiares de pequeno porte favorece para o surgimento das grandes corporações, condicionando o desenvolvimento tecnológico, político e social, com isso a figura do auditor independente tornou-se ainda mais forte, no que se refere à vistoria e otimização das ferramentas contábeis que são utilizadas dentro desses empreendimentos.

Para o CFC, o objetivo da auditoria é aumentar o nível da qualidade das demonstrações contábeis que são emitidas pelas empresas de grande porte, que são obrigadas a cumprirem as normas societárias vigentes, a fim de tornar a informação útil para tomada de decisão dos usuários. Os profissionais de auditoria, bem como a profissão, são regulamentados pelas Normas Brasileiras Técnicas de Auditoria, emitidas pelo CFC, além de que o auditor independente é guiado por normas de conduta éticas e princípios fundamentais que regulamentam o desenvolvimento da profissão.

O processo de regulamentação da auditoria no Brasil é recente, em meados da década de 60, iniciaram as primeiras referências relacionadas a serviços de auditoria que eram

prestados. Mesmo sendo recente esse período foi marcado pelo desenvolvimento do mercado de capitais do país, o que conduz para o desenvolvimento da auditoria e da capacitação de seus profissionais para trabalharem nesta função (NIYAMA et al., 2008). A partir do quadro 01, pode ser observada a evolução histórica da auditoria no Brasil.

Anos 60 - Início da Regulamentação	<ul style="list-style-type: none">• Edição da Lei nº 4.728/65 determinando que o mercado financeiro de capitais seria regulamentado pelo CMN (Conselho Monetário Nacional) e fiscalizado pelo BCB (Banco Central do Brasil). O CMN regulamentou a atividade de auditoria e os casos de impunidade sofreriam cassação do registro e três anos depois estipulou o registro dos profissionais no mercado de capitais e impôs a obrigatoriedade da auditoria independente.
Anos 70 - Crise da Bolsa de Valores	<ul style="list-style-type: none">• Derrocada da bolsa de valores de São Paulo e Rio de Janeiro, devido o acentuado crescimento sem conhecimento dos riscos. Criação da CVM com o intuito de disciplinar e fiscalizar as atividades de auditoria das companhias que eram abertas, garantindo credibilidade e segurança aos investidores e à sociedade.
Ano 80 - Parceria entre CVM, BCB e os Órgãos Profissionais	<ul style="list-style-type: none">• De acordo com a Resolução 607/80 estende a exigência de auditoria independente nas demonstrações contábeis e tornou o parecer do auditor como elemento para adequação dos dados divulgados, no entanto não exclua a ação fiscalizadora do BCB. Instrução da CVM de tratar normas e procedimentos de auditoria independente no mercado mobiliário, reforçando a necessidade dos atos emitidos pelo CFC.
Anos 90 - Crise da Confiabilidade e Implementação do Rodízio de Auditores	<ul style="list-style-type: none">• No rastro do processo de estabilização econômica foram detectados problemas em algumas instituições financeiras, com relação à manipulações contábeis, criação de receitas e ativos fictícios, sendo que as fraudes não foram detectadas pelos auditores independentes, gerando questionamentos nos trabalhos desenvolvidos pelos profissionais. A CMN, por meio da resolução 2.267/96, a substituição do auditor independente contratado, podendo o mesmo desenvolver no máximo quatro exercícios sociais.
Início dos Anos 2000 - Surgimento dos Comitês de Auditoria	<ul style="list-style-type: none">• Obrigatoriedade na divulgação das entidades auditadas a informação dos serviços de auditoria independente, que são sejam de auditoria externa. Essa informação deve ser divulgada de modo que evitem a existência de conflito de interesse, perda de independência ou objetividade dos auditores. Resolução CMN nº 3.198, consolidou e alterou a regulamentação relativa à prestação de serviços de auditoria para instituições financeiras e demais entidades autorizadas pelo BCB.
Final dos Anos 2000 - Convergência/Harmonização com IAS's	<ul style="list-style-type: none">• CFC aprovou em 2009, o conjunto de 37 Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica de Auditoria Independente de Informação Contábil Histórica (NBC TA) e uma Norma Brasileira de Contabilidade Profissional do Auditor Independente (NBC PA), que reproduzem as International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) da IFAC. Essa convergência foi implementada por uma parceria entre o CFC e o Ibracon e conta com o apoio da CVM e do BCB. Esses procedimentos facilitam o processo de supervisão.

Fonte: Elaborado pelos autores com base em Niyama et al. (2008).

QUADRO 1 – EVOLUÇÃO REGULAMENTAR DA AUDITORIA

Niyama et al. (2008) menciona ainda que, nos últimos cinco anos a auditoria vem sofrendo profundas transformações com relação à definição de seu papel. A evolução

proporcionou um inter-relacionamento entre os diversos participantes do mercado de capitais, e ainda, ramifica a funcionalidade da auditoria independente, pois, de um lado promove a divulgação das demonstrações de forma confiável e de outro impede a utilização de práticas não igualitárias (BRAUNBECK, 2010).

Como se pode observar, os auditores não estão imunes de apenamentos e sanções, a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) realiza investigações e fiscalização com os auditores independentes e são abertos processos administrativos quando ocorre o descumprimento de uma norma, podendo o profissional, perder a sua certificação, e ficar impedido de desenvolver seu cargo.

O registro de profissional de auditoria independente é obtido por meio da realização de uma qualificação técnica obrigatório, pelo profissional contador, para registro no CNAI, que foi criado em 2005 pelo CFC, como resposta às exigências expedidas pela CVM e o Banco Central do Brasil. Esse exame tem o objetivo de testar o nível de conhecimento técnico-profissional para atuação das atividades prescritas na auditoria independente.

O CNAI tem a função de cadastrar todos os profissionais de auditoria independente, fornecendo acesso aos sistemas do CFC e CRC distribuídos pelo Brasil, verificando a forma de atuação no mercado de cada profissional, o nível de responsabilidade, para que em cada região o profissional atuante seja fiscalizado e proporcione maior eficácia no desenvolvimento da função.

Os profissionais registrados no CNAI têm a obrigação de manter o seu registro ativo junto ao CRC da sua região de atuação, comprovar participação no PEPC nos termos que são estabelecidos e predefinidos pelo CFC, manter seus dados cadastrais atualizados e direitos assegurados junto ao CFC. No entanto, há casos em que o registro profissional pode ser excluído, quando não há a comprovação da participação do auditor independente em programas de educação continuada, quando é suspenso do exercício profissional, quando o registro de contador for baixado pelo CRC ou quando o registro for excluído do órgão regulador.

A exclusão do auditor independente no CNAI implicará na suspensão do número cadastral, que lhe permite o desenvolvimento da função, e na suspensão de certidão do registro, sem causar prejuízos ou sanções éticas do profissional. Para reativação do cadastro no CNAI o profissional deve-se submeter novamente à prova de qualificação técnica, depois que sanadas todas as pendências deixadas no primeiro registro.

Um dos requisitos para manter o registro profissional é a qualificação nos programas de educação continuada. A educação continuada é uma forma de difusão do conhecimento humano para atender as mudanças ocorridas no meio social, econômico, político, financeiro, de modo que novas abordagens contribuam para o dinamismo e evolução no mercado (ALBERTO SERRA NEGRA; MARINHO SERRA NEGRA, 2002).

A formação do profissional não deve restringir-se apenas no momento da graduação, pois, desse modo, impossibilita que o profissional atinja o progresso e a atualização dos seus conhecimentos. A formação continuada contribui, de modo geral, para a investigação de novas possibilidades e circunstâncias que são encontradas no mercado, além de que os interesses inerentes à especialização da mão de obra tornam-se um fator relevante para as empresas.

Para Alberto Serra Negra e Marinho Serra Negra (2002) o profissional de contabilidade deve estar atentos em oferecer ao mercado linhas de pensamentos ou modelos de ações intelectuais, de modo que a visão do profissional tecnicista seja substituído pelo profissional pensante, capaz de atuar como ser responsável para o processo chave de tomada de decisão dentro de uma organização.

Para contribuir como o desenvolvimento teórico do presente trabalho, foram selecionadas cinco pesquisas que abordam o tema auditoria e educação continuada para auditores independentes, como segue no quadro 02.

Alberton e Beuren (2003)	
Objetivo	Realizar uma incursão nas teorias que abordam a gestão de pessoas nas organizações; e investigar as habilidades e competências requeridas para capacitação de pessoas e avaliação de desempenho dos auditores
Método	Estudo de Multicaso.
Resultados	As empresas de auditoria avaliam minuciosamente o quadro de pessoal, bem como seus valores e estrutura cognitiva. Os auditores selecionados para atuar nas firmas de auditoria são aqueles que demonstram facilidade de absorção e atualização do conhecimento em pouco tempo, bem como aqueles que conseguem demonstrar lidar com as dificuldades da profissão.
Fusiger e Silva (2014)	
Objetivo	Identificar as principais infrações cometidas pelos auditores independentes, pessoas físicas ou jurídicas, as quais acarretam processos administrativos sancionados e julgados pela CVM.
Método	Documental.
Resultados	Identificou-se que as infrações ocorrem, em maior dos casos devido à emissão de relatórios indevidos, inadequados com a situação real da empresa, seguida de testes substantivos aplicados de forma equivocada e o não cumprimento dos procedimentos corretos do processo de auditoria.
Ito, Niyama e Mendes (2008)	
Objetivo	Avaliar o nível de aderência às normas brasileiras quanto ao controle dos serviços de auditoria quer são prestados às instituições financeiras, companhias abertas e sociedades seguradoras em relação às normas internacionais.
Método	Documental.
Resultados	Identificou-se maior rigor nas normas americanas de auditoria em relação ao rodízio de sócios, exame de certificação de educação continuada, reflexo à Sarbanes-Oxley Act. As firmas de auditoria americanas são mais supervisionadas e para qualificação profissional no Brasil o candidato precisa atingir 50% de aproveitamento dão exame, enquanto nos EUA, 75%.
Pedroso (2010)	
Objetivo	Investigar os conceitos fundamentais relacionados a profissão do auditor independente, da contabilidade criativa e os erros e fraudes realizados pelas empresas.
Método	Bibliográfica.
Resultados	O uso da contabilidade criativa são pulverizados pelos administradores, funcionários, e auditores internos, na medida com que a culpa dissemine entre todas as áreas. Os auditores independentes não apontam as fraudes ou erros cometidos pelas empresas, quando estes referem-se à contabilidade criativa.
Silva e Robles Junior (2008)	
Objetivo	Analisar os impactos percebidos pelos auditores independentes com a introdução da lei estadunidense (Sarbanes-Oxley).
Método	Quantitativa.
Resultados	A SOX mudou a forma dos tratamentos de controles internos dentro das empresas, além de ter aumentado a fiscalização em relação aos auditores

	independentes e empresas auditadas, maior credibilidade ao profissional e às demonstrações contábeis auditadas, e ainda contribuiu para o aumento dos honorários de auditoria.
--	--

Fonte: dados da pesquisa.

QUADRO 2 – ESTRUTURA TEÓRICA

Diante da estruturação teórica apresentada no quadro 2 é possível entender a variedade de estudos que são realizados no ramo de auditoria. Neste caso, o presente estudo volta-se para o propósito de discutir o programa de educação continuada aplicada aos auditores independentes.

Com o contexto apresentado, observa-se que a sociedade e as organizações em geral necessitam de segurança dos profissionais de auditoria, que são os responsáveis pela avaliação e julgamento, e para manter esse profissional capacitado e bem qualificado o PEPC exerce um papel fundamental, proporcionando cursos e debates, reciclando o conhecimento e agregando novos valores práticos.

O PEPC é a atividade formal, reconhecida pelo CFC, que tem a finalidade de atualizar os conhecimentos dos auditores independentes, expandir a capacidade técnica, desenvolvendo habilidades multidisciplinares e transformação no comportamento social, agregando valores morais e éticos, transmitindo, portanto, na qualidade dos serviços prestados, além de atender todas as normas que regem o exercício da profissão.

Estão obrigados à comprovação da educação profissional continuada: contadores, que atuam na atividade de auditoria, cadastrados no CNAI e/ou na CVM; profissionais que exercem auditoria em instituições financeiras, seguradoras e entidades abertas de previdência complementar; sócios e responsáveis técnicos de firmas de auditoria; e demais contadores que estão enquadrados na atividade funcional de auditoria.

Existem diversas maneiras para comprovação da atividade dos auditores independentes em educação profissional continuada, como por exemplo, cursos internos ou externos, treinamentos de firmas de auditoria credenciadas, cursos de pós-graduação, nas modalidades *lato sensu* ou *strictu sensu*, oferecido por IES cadastrados no MEC, atividade docente, cursos, palestras, conferências, seminários, fóruns, debates, reuniões, encontros, painéis, congressos, convenções, simpósio nacional e internacional, desde que sejam devidamente credenciados.

As entidades capacitadoras que credenciam as atividades para comprovação da educação profissional continuada são: CFC (Conselho Federal de Contabilidade), CRC (Conselho Regional de Contabilidade), FBC (Fundação Brasileira de Contabilidade), Abracicon (Academia Brasileira de Ciências Contábeis), IBRACON (Instituto de Auditores Independentes do Brasil), IEC credenciada no MEC, firmas de auditoria, federações, sindicatos e associações da classe contábil.

Os profissionais devem lançar as atividades de educação continuada no sistema do CFC/CRC, como forma de comprovação, e anualmente devem ser cumpridos 40 pontos de participação em Programas de Educação Profissional Continuada, que será definido e irá variar de acordo com a atividade que será desenvolvida, além de que o profissional tem até 30 dias, após o encerramento do ano, para lançar as atividades que desejam ser comprovadas.

Esses procedimentos e exigências emitidas pelo CFC garantem com que o profissional desenvolva um serviço de qualidade e reconhecimento. A auditoria é uma atividade relevante que tem um dos principais papéis dentro e fora das empresas, onde, exige o máximo de cautela e responsabilidade para desenvolvimento, pois, trata-se da atividade que audita as demonstrações contábeis expressando a realidade financeira e econômica de uma entidade.

O serviço de auditoria requer do profissional alto grau de conhecimento, habilidade e prática, e quando refere-se aos procedimentos de auditoria independente de uma companhia o cuidado deve ser dobrado, pois, o nível de certeza das práticas utilizadas e das ferramentas para avaliação técnica deve estar condizente para expressar a realidade de uma empresa.

3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa classifica-se como descritiva, com abordagem qualitativa. Segundo Gil (2002), a pesquisa descritiva possui como objetivo a descrição das características de determinada população ou de determinado fenômeno. A pesquisa qualitativa para Godoi, Mello e Silva (2006) é uma forma de explicar um fenômeno social com o menor afastamento possível do ambiente em que se acontecem os fatos, não se busca regularidades, mas sim a compreensão dos agentes da pesquisa.

Para alcance dos objetivos foi realizado uma análise de conteúdo, que de acordo com Bardin (1977) é um procedimento que engloba um conjunto de operações para representar o conteúdo de um documento original de forma a facilitar o entendimento e desvendar as questões em análise.

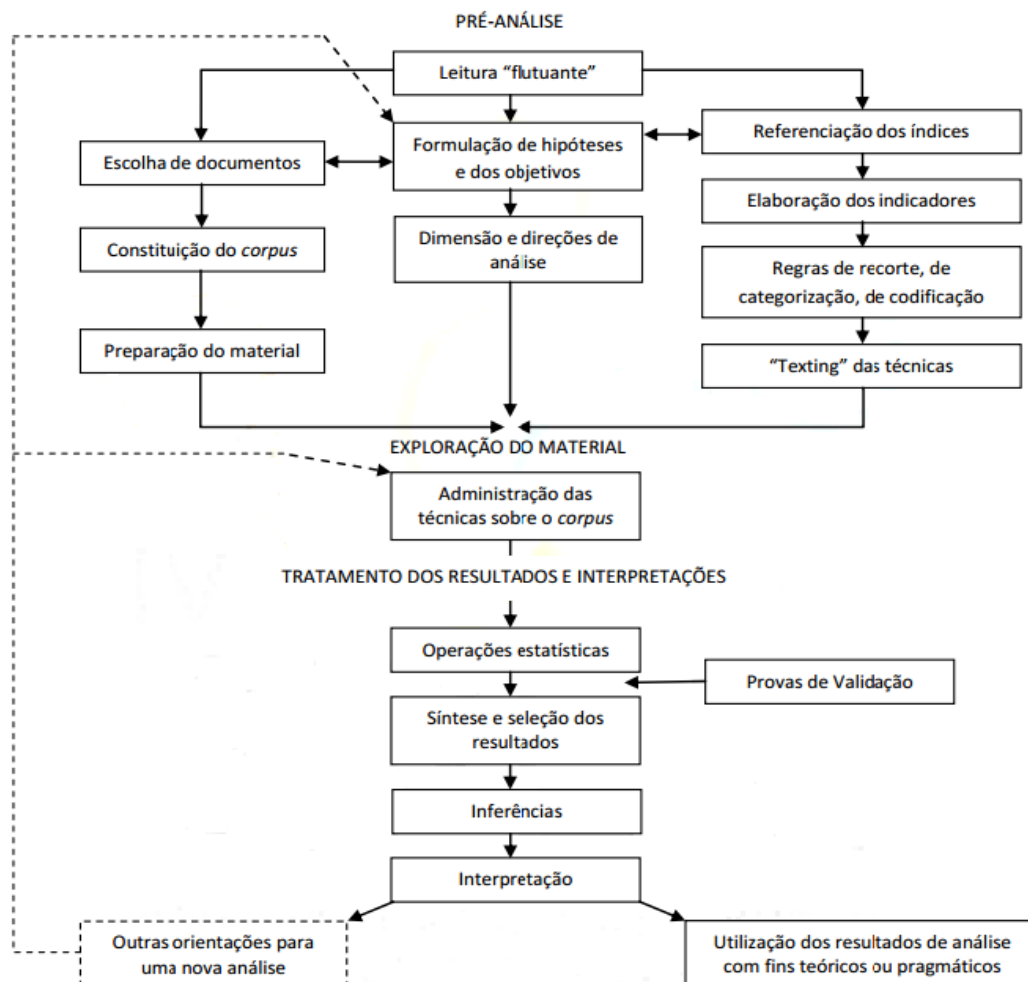
Para esse procedimento foi consultado o banco de dados dos relatórios julgados pela comissão de educação continuada do Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais. A licença será concedida para fins deste estudo, devido o fato de um dos autores do presente trabalho atuar como membro do conselho. Os relatórios serão analisados com base nas premissas e etapas destacadas por Bardin (1977), onde afirma que esta metodologia não consiste simplesmente na evidenciação dos fatos em si, na verdade, esse instrumento deve-se aperfeiçoar e diversificar o discurso conforme cada etapa de análise.

Esse método é comumente usado para desvendar as inquietações e dúvidas existentes na sociedade ou num grupo social, desse modo aplica-se efetivamente e potencializa a capacidade de interpretação e análise dos fatos (BARDIN, 1977).

Bardin (1977) propõe um roteiro específico para o tratamento do conteúdo em questão, são eles: I. Pré-análise, II. Exploração do Material, III. Tratamento dos Resultados e Interpretação.

Na fase da pré-análise é necessário identificar de forma concreta o material que está submetido à análise, ou seja, é preciso realizar uma leitura flutuante, a partir da escolha do documento e seguir as regras da exaustividade, representatividade, homogeneidade e pertinência. Posteriormente formular as hipóteses que serão tratadas no estudo em consonância com os objetivos propostos, elaborar indicadores que concentram a efetividade da resposta dos questionamentos e preparar o material para análise.

A fase de exploração do material empenha-se na codificação do conteúdo e na aplicação das hipóteses formuladas na etapa anterior. A etapa de tratamento dos resultados e interpretação relaciona-se fortemente com o escopo teórico que fora utilizado para formulação da plataforma teórica do trabalho e na fase de desvendar todos os mistérios e questionamentos surgidos a partir do caso em questão. No quadro 3 é possível observar o relacionamento das três etapas.



Fonte: Bardin (1977, p. 102).

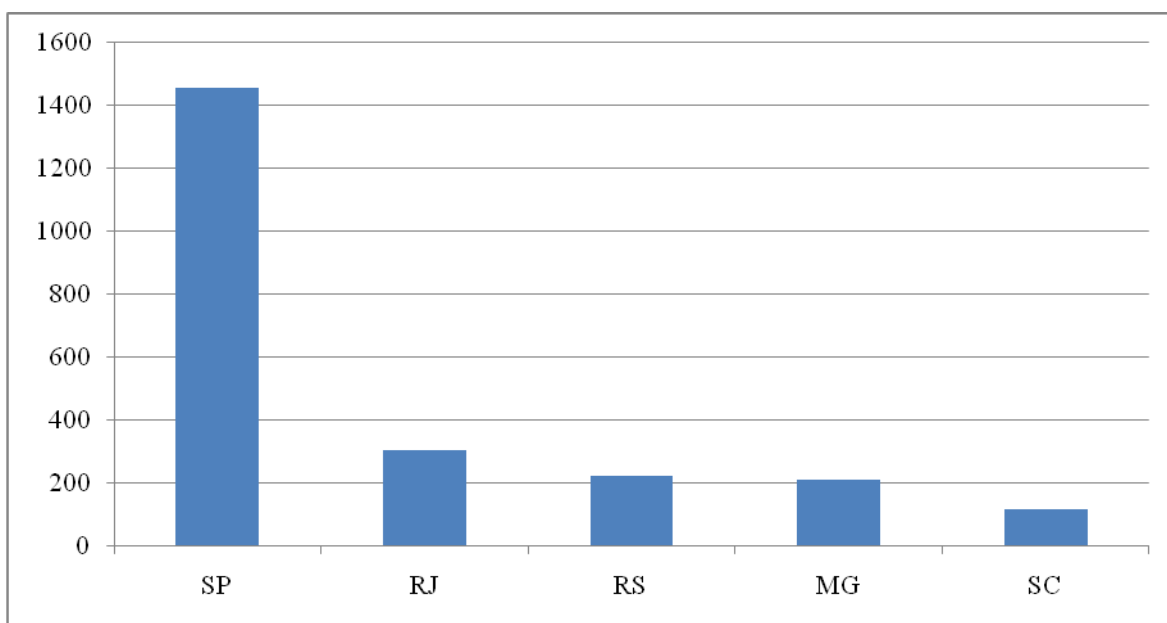
QUADRO 3 – RELACIONAMENTO DAS FASES DA ANÁLISE DE CONTEÚDO

A contribuição teórica para o trabalho refere-se na investigação mais aprofundada do tema, reforçando a importância da educação continuada para os auditores independentes. E a contribuição prática volta-se para a visão do auditor independente, que atua efetivamente no processo operacional da empresa, e que todas as medidas necessárias sejam tomadas quanto ao desenvolvimento profissional e manutenção da carreira, além da valorização da classe profissional.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Os dados do presente trabalho foram analisados com base nas informações fornecidas pela equipe da gerência do departamento de desenvolvimento de pessoal do Conselho Federal de Contabilidade de Minas Gerais. Os números que serão apresentados não evidenciará o nome ou o número dos CNAI dos auditores, para fins de preservação da identidade dos profissionais.

Atualmente no Brasil, precisamente até o mês de julho de 2016, encontram-se no registro do Cadastro Nacional de Auditores Independentes cerca de 2.927 registros, de acordo com o gerente de Desenvolvimento Profissional do Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais, distribuídos entre diversos estados do Brasil, como apresentado no gráfico 1.



Fonte: dados da pesquisa.

GRÁFICO 1 – QUANTIDADE DE AUDITORES INDEPENDENTES COM REGISTROS ATIVOS

Como se pode observar, o maior número de auditores independentes com registros ativos concentram-se no estado de São Paulo, com cerca de 1.458, compondo cerca de 63% de profissionais no total, e o estado de Santa Catarina comporta apenas 5% do total de profissionais registrados dentre os estados brasileiros listados no gráfico acima.

Com base nas informações do exame de qualificação profissional para registro no CNAI, mais de 3.000 profissionais são inscritos, dentre eles destacam-se os auditores independentes do Conselho Regional de Contabilidade, aqueles que exercem atividades de auditoria de instituições financeiras, das sociedades seguradoras e de previdência complementar, e profissionais da Superintendência de Seguros Privados. Do total dos inscritos, 33% em média, são aprovados.

Para manutenção dos devidos registros é preciso que o profissional, devidamente cadastrado no CNAI, cumpra as exigências do programa de educação profissional continuada, desde que atendam aos critérios estabelecidos, com base na NBC PA 12 (R1), conforme segue abaixo.

Tabela I - Aquisição de Conhecimento		
Natureza	Característica	Pontuação
Curso de Pós Graduação (<i>lacto e stricto sensu</i>)	Cursos de contribuam com a melhoria da performance profissional	5 pontos por disciplina
Cursos e Palestras credenciadas	Cursos de contribuam com a melhoria da performance profissional	1 ponto por hora
Autoestudo credenciado	Estudo dirigido devidamente credenciado no PEPC-CFC	4 pontos por curso limitado a 12 pontos/ano

Análise do Cumprimento do Programa de Educação Profissional Continuada Aplicada aos Auditores Independentes

Eventos credenciados de natureza profissional ou acadêmica	Conferências, seminários, fóruns, debates, encontros, painéis, reuniões técnicas, convenções, simpósios, nacionais e internacionais	1 ponto por hora limitado a 15 pontos/evento
Tabela II – Docência		
Natureza	Característica	Pontuação
Pós-graduação (<i>lato e stricto sensu</i>)	Disciplinas ministradas com enfoque no PEPC em instituições do ensino superior credenciadas pelo MEC	5 pontos por disciplina limitado a 20 pontos/ano
Graduação e Cursos de Extensão		
Cursos ou Eventos credenciados	Conferencista, palestrante, painelistas, instrutor, facilitador em eventos nacionais ou internacionais	1 ponto por hora limitado a 20 pontos/ano
Tabela III - Atuação como participante		
Natureza	Característica	Pontuação
Comissões técnicas e profissionais no Brasil e exterior	Temas relacionados a auditoria, contabilidade e normas da profissão contábil	1 ponto por hora limitado a 20 pontos/evento
Orientações de teses, dissertações e monografias	Doutorado	10 pontos por trabalho aprovado
	Mestrado	7 pontos por trabalho aprovado
	Especialização	4 pontos por trabalho aprovado
	Bacharelado	3 pontos por trabalho aprovado
Participação em bancas acadêmicas	Doutorado	5 pontos por trabalho aprovado limitado a 10 pontos
	Mestrado	3 pontos por trabalho aprovado limitado a 10 pontos
Tabela IV - Produção Intelectual		
Natureza	Característica	Pontuação
Publicação de artigos em jornais e em revistas nacionais e internacionais	Matérias relacionadas a contabilidade, auditoria e à profissão contábil homologado pela PEPC-CFC	até 3 pontos por matéria
	Artigos em congressos internacionais relacionados a contabilidade, auditoria e profissão contábil homologado pela PEPC-CFC	até 7 pontos por artigo
Estudos ou trabalhos de pesquisa técnica	Apresentação em congresso internacional relacionados a contabilidade, auditoria e profissão contábil homologado pela PEPC-CFC	até 10 pontos por trabalho ou estudo
	Apresentação em congresso nacional relacionados a contabilidade, auditoria e	até 15 pontos por trabalho ou estudo

	profissão contábil homologado pela PEPC-CFC	
Autoria de livros	Autoria de livros publicados relacionados a contabilidade, auditoria e profissão contábil	até 20 pontos por obra
Coautoria de livros	Coautoria de livros publicados relacionados a contabilidade, auditoria e profissão contábil	até 10 pontos por obra
Tradução de livros	Tradução e adaptação de livros publicados no exterior relacionados a contabilidade, auditoria e profissão contábil aprovados pela PEPC-CFC	até 10 pontos por obra

Fonte: Elaborado com base na NBC PA 12 (R1).

QUADRO 4 – QUESITOS FUNCIONAIS AUTORIZADOS PARA VALIDAÇÃO DA PARTICIPAÇÃO EM ATIVIDADES CREDENCIADAS NO PROGRAMA DE EDUCAÇÃO PROFISSIONAL CONTINUADA (PEPC)

De acordo com a determinação do CFC, os auditores independentes e demais profissionais componentes do quadro em que se é obrigatório a participação no PEPC, deverão cumprir as atividades listadas no quadro 4 para aprimoramento e qualificação da carreira profissional, além de ser um quesito obrigatório para manutenção do registro profissional. É preciso que esses profissionais comprovem a participação anual em 40 pontos, dentre estas atividades, as quais 20% deverão ser comprovadas com atividades de “aquisição de conhecimento”, como foi apresentado na tabela I do quadro 4.

É importante destacar que as atividades de docência, conforme tabela II do quadro 4, deverá ser comprovada a participação do profissional a partir da declaração da instituição de ensino superior devidamente credenciada pelo MEC, constando a carga horária e o período de atuação docente. Para as atividades da tabela III do quadro 4, atuação como participante, a comprovação é realizada com a apresentação do certificado de participação ou documento expedido pelo órgão credenciado. E as atividades IV do quadro 4, produção intelectual, a pontuação limitar-se-á 20 pontos anual.

Para alcance dos objetivos do trabalho, foram analisados os relatórios do banco de dados da comissão de educação continuada do Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais, identificando os principais motivos pelos quais os profissionais perdiam os registros. Identificou-se primeiramente, que os motivos eram, por vezes, repetidos, pois, muitos não acompanham os procedimentos básicos e necessários para desenvolvimento do Programa de Educação Profissional Continuada.

Um dos primeiros motivos apontados refere-se que *o profissional realiza cursos que não pontuam para o programa (PEPC)*, é importante destacar que o CFC elenca na NBC PA 12 (R1) as atividades que pontuam para o programa, como forma de manterem os registros profissionais ativos. É preciso atentar-se que a cada atividade desenvolvida, seja palestra, eventos científicos, eventos técnicos, feiras, seminários, docência no ensino superior são atividades que precisam cumprir com o critério de credenciamento do PEPC-CFC para que seja validado e o profissional de auditoria independente mantenha-se com o registro ativo.

Outra justificativa destacada é que *o profissional das empresas big four transferem a responsabilidade da entrega do relatório para a secretaria*, cabe apontar que, a responsabilidade para entrega de relatórios e prestações de contas junto ao PEPC-CFC está

diretamente ligada à uma obrigação que faz parte do cotidiano do profissional. É importante destacar que, por se tratar de um profissional de empresas apontadas como big four, que compreende as quatro maiores empresas especializadas em auditoria e consultoria do mundo, são elas PriceWaterhouse, Ernst & Young, Deloitte e KPMG, dessa forma os profissionais passam por um processo refinado de seleção, que estão obrigados a cumprirem os protocolos e quesitos mínimos para manterem o registro no PEPC-CFC.

Outra situação encontra foi que *o profissional com o CNAI ativo se desliga da empresa de auditoria e não realiza os cursos*, desse modo, para que seu registro mantenha em atividade é preciso realizar os cursos e atividades que estão previstas na NBC PA 12 (R1), ou pelo fato do profissional não compor o quadro de trabalhadores da empresa e não envolver-se mais em atividades relacionadas a auditoria, o mesmo solicitaria a baixa do registro profissional e não mais seria obrigado a cumprir as atividades do PEPC-CFC.

Por fim, é apontado que *o profissional não solicita a baixa do registro do CNAI*, visto é relevante para manutenção da profissão que o profissional mantenha-se atualizados com suas obrigações, informando quando são realizadas as atividades e cursos de educação profissional continuada, bem como quando o registro não se faz mais necessário, dessa forma o profissional se desobriga de manter suas atividades da educação profissional continuada, tornando-se responsável apenas pela solicitação da baixa do registro do CNAI.

Como observado o principal motivo pelo qual os profissionais de auditoria independente estão perdendo o registro está relacionado diretamente com as atividades do Programa de Educação Profissional Continuada, desse modo, é preciso que os profissionais atentem-se as principais atividades que estão contidas e credenciadas no PEPC-CFC, para que não ocorra a baixa do CNAI pelos motivos destacados até então. É importante salientar a importância do profissional de auditoria, pois, a qualidade do serviço e o desenvolvimento do mercado competitivo está contido em grande parte do cotidiano, e cabe ao profissional manter-se atualizado e qualificado para a garantia de um serviço desenvolvido e de qualidade.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo geral deste trabalho foi identificar quais eram os motivos que levaram a perda do CNAI dos auditores independentes do estado de MG, e como pode ser observado ao longo do desenvolvimento do trabalho, acredita-se que os objetivos foram atendidos. O presente objetivo foi proposto pelo fato de elencar e destacar que é preciso que os auditores independentes mantenham-se atualizados com as atividades do PEPC-CFC, pois, tais atividades são propostas com o intuito de desenvolver e aprimorar os conhecimentos e habilidades do profissional.

Santos (2000) aponta que a auditoria independente tem como propósito efetuar a averiguação e adequação das demonstrações contábeis, observando se as mesmas encontram-se em conformidade com as normas expedidas pelo CFC, desse modo o profissional é responsável por uma prestação de serviço minuciosa e com muitos detalhes que devem compor o papel de trabalho. Uma das formas para aprimoramento e otimização do profissional de auditoria independente está ligada ao fato do cumprimento das atividades do Programa de Educação Profissional Continuada, pois, proporciona ao profissional uma reciclagem de conhecimentos e novos aprendizados.

Para que os profissionais mantenham-se com registros ativos é preciso cumprir e desenvolver atividades que estão relacionadas com o PEPC-CFC. O CFC, por meio da NBC PA 12 (R1), destaca quais são as principais atividades e cursos que compõe os quesitos básicos para pontuação no PEPC-CFC, que torna-se obrigatório para os profissionais de contabilidade, que atuam na atividade de auditoria, cadastrados no CNAI e/ou na CVM;

profissionais que exercem auditoria em instituições financeiras, seguradoras e entidades abertas de previdência complementar; sócios e responsáveis técnicos de firmas de auditoria; e demais contadores que estão enquadrados na atividade funcional de auditoria, e muitos desses estão perdendo os registros.

Alguns dos principais motivos para a baixa dos registros no CNAI estão relacionados com o não cumprimento das atividades listadas no PEPC-CFC, ou os profissionais estão desenvolvendo atividades que não estão credenciadas aos órgãos responsáveis pela manutenção das atividades de educação profissional continuada, além de que os profissionais deixam de exercer atividades voltadas para a área de auditoria independente e acabam esquecendo-se de solicitar a baixa do registro.

Em síntese, espera-se que o presente trabalho tenha alcance e contribuições para a atenção dos profissionais de auditoria independente ao Programa de Educação Profissional Continuada, pois, é uma forma de qualificar a mão-de-obra e valorizar a prestação de serviço e a profissão. Espera-se que o trabalho possa ser inspiração para exploração do assunto disseminação da causa para minimizar os problemas evidenciados.

REFERÊNCIAS

ALBERTON, L.; BEUREN, I. M. A formação comportamental de auditores contábeis independentes: um estudo multicaso. **RECADM**, v. 1, n. 2, p. 1-24, 2003.

ALBERTO SERRA NEGRA, C.; MARINHO SERRA NEGRA, E. Proposta metodológica de mensuração da educação continuada para profissionais contábeis. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 13, n. 1, p. 31-56, 2009.

BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. Lisboa: Edições 70, 1977.

BRAUNBECK, G. O. **Determinantes da qualidade das auditorias independentes no Brasil**. Tese de doutorado (Programa de Pós-Graduação em Contabilidade - Universidade de São Paulo/USP). São Paulo, 2010, 129 p.

CARVALHO, L. N. G. **Uma contribuição à auditoria do risco de derivativos**. Tese de doutorado (Programa de Pós-Graduação em Contabilidade - Universidade de São Paulo/USP). São Paulo, 121 p.; 1996.

GIL, A. C. **Didática do Ensino Superior**. São Paulo: Atlas, 2002.

GODOI, C. K.; MELLO, R. B.; SILVA, A. B. **Pesquisa qualitativa em estudos organizacionais**. São Paulo: Saraiva, 2006.

FRANCO, H.; MARRA, E. **Auditoria contábil**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

FUSIGER, P.; SILVA, L. M. Auditoria Independente: principais infrações que acarretam em processo administrativo sancionador pela Comissão de Valores Mobiliários. In: XIV Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. **Anais...** Universidade de São Paulo, p. 1-16, 2014.

HAYES, R.; DASSEN, R.; SCHILDER, A.; WALLAGE, P. **Principles of auditing: an introduction to international standards on auditing**. 2 ed. Harlow, England: Prentice Hall, 2005.

Análise do Cumprimento do Programa de Educação Profissional Continuada Aplicada aos Auditores Independentes

ITO, E. Y. H.; NIYAMA, J. K.; MENDES, P. C. M. Controle de Qualidade dos Serviços de Auditoria Independente: Um Estudo Comparativo entre as Normas Brasileiras e as Normas Internacionais. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 11, n. 1-2, 2009.

OJO, M. 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.

PEDROSO, M. C. A responsabilidade penal dos auditores independentes. **JUS SOCIETAS-JS**, v. 4, n. 2, p. 63-96, 2011.

RICCHIUTE, D. N. **Auditing and assurance services**. 7 ed. Mason, USA: Thomson Learning, 2002.

SILVA, A. G.; ROBLES JUNIOR, A. Os impactos na atividade de auditoria independente com a introdução da lei Sarbanes-Oxley. **Revista de Contabilidade e Finanças da USP**, São Paulo, v. 19, n. 48, p. 112-127, 2008.