

FORMAÇÃO DO AUDITOR NAS INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR E A CAPACITAÇÃO PROFISSIONAL NAS FIRMAS DE AUDITORIA

FORMATION OF AUDITOR IN INSTITUTIONS OF HIGHER EDUCATION AND VOCATIONAL TRAINING IN AUDIT FIRMS

Lúcio de Souza Machado
lucio@florestaaudidores.com.br
Universidade Federal de Goiás

Fernanda Miranda Guerra
nanda722@hotmail.com
Universidade Federal de Goiás

Michele Rílany Rodrigues Machado
michelerilany@gmail.com
Universidade Federal de Goiás

RESUMO

Esta pesquisa teve como objetivo diagnosticar as características do ensino de auditoria nos cursos de Ciências Contábeis das Instituições de Ensino Superior de Goiânia e Aparecida de Goiânia, comparando-o com as exigências das grandes firmas de auditoria, que fazem parte das chamadas *Big Four*, na formação de seus auditores. Foram observados os conteúdos programáticos, a qualificação acadêmica e a experiência profissional dos professores, cargas horárias definidas e bibliografias sugeridas nos cursos. Em relação aos questionários enviados às quatro grandes empresas de Auditoria, foram obtidas respostas de duas. Dentre as doze faculdades que possuem o curso de Ciências Contábeis, com ensino presencial e turmas formadas, nove atenderam a solicitação de informações. A pesquisa revelou a falta de experiência na área de auditoria de alguns professores, ao passo que, segundo a opinião dos gerentes, é de extrema importância no ensino da disciplina. O estudo mostrou, ainda, o papel importante das normas internacionais de auditoria no ensino da mesma (ainda segundo os gerentes das empresas), que apesar de seus conteúdos, na maioria das vezes estarem presentes em forma de tópicos nos conteúdos programáticos das disciplinas, não há citações diretas das normas técnicas e pessoais do auditor.

Palavras-chave: Ensino de auditoria; Formação profissional; Educação.

ABSTRACT

This study aimed to diagnose the characteristics of the teaching of audit in Accounting's course of Institutions of Higher Education of Goiânia and Aparecida de Goiania, comparing it with the requirements of large audit firms, which are part of so-called Big Four, in training of its auditors. We observed the programmatic contents, the academic qualification and experience of teachers, defined workloads and suggested bibliographies in the courses. Regarding to the questionnaires sent to the four major audit firms, the two responses were received. Among the 12 colleges that have the course in Accounting, with classroom teaching and classes formed, nine responded to requests for information. The research revealed a lack of experience in auditing of some teachers, while, in the opinion of managers, it is extremely important in the teaching discipline. The study also showed the important role of international standards on auditing in its teaching (still according to the managers of companies), which despite its content, in most cases are present in the form of topics in the programmatic contents of the subjects, not there are direct citation of technical and personal standards of auditor.

Key-Words: Teaching audit; Training; Education.

Artigo recebido em: 02.03.2014; Aceito em: 05.06.2014

1 INTRODUÇÃO

A Contabilidade é a Ciência destinada a estudar e controlar o patrimônio das entidades, do ponto de vista econômico e financeiro, ao se observar seus aspectos quantitativos e qualitativos e as variações por ele sofridas (FRANCO e MARRA, 2001). Os mesmos autores afirmam que a auditoria corresponde à técnica contábil que objetiva obter elementos de convicção que permitam julgar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com as práticas contábeis.

Por esse âmbito, os trabalhos das empresas de auditoria independente são fundamentais para a validação e credibilidade das demonstrações contábeis. Muitos usuários externos dependem destes para a tomada de decisões econômicas; uma vez que não acompanham os processos internos das empresas, como por exemplo, os investidores, credores, clientes e o governo.

A evolução da Contabilidade no Brasil, segundo pesquisas de Bacci (2002), enfatiza a influência da legislação na profissão contábil, os esforços para o reconhecimento da profissão e para a criação de órgãos de classe. Aponta como consequências da legislação sobre a profissão, a padronização das demonstrações contábeis, a necessidade de fiscalização do exercício da profissão pelos órgãos de classe e a criação no século XX dos cursos técnicos, profissionalizantes e superiores. O ensino de Contabilidade no Brasil, como curso específico surgiu por volta de 1950.

No entanto, do início até meados da década de 60, havia muito pouca ênfase a disciplina de Auditoria. Tal fato parece uma condição natural, pois se for analisado o desenvolvimento desta atividade no Brasil, é possível se constatar, de fato, o crescimento da profissão de auditor foi significativo após 1965. Segundo Madeira (2001), o crescimento da profissão não foi integralmente correspondido pelos cursos de Ciências Contábeis. As disciplinas de Auditoria ainda não têm destaque nos currículos das diversas faculdades, o número de mestres com esta especialização é mínimo e o de doutores, irrisório.

Diante dos avanços tecnológicos e a economia globalizada, é essencial a melhoria na qualificação dos auditores, no que diz respeito à habilidade e aos perfis adequados às exigências do mercado atual. Para atender as exigências do mercado de trabalho, o estudo multicaso sobre a formação comportamental de auditores contábeis independentes de Alberton e Beuren (2003) revelam que muitas vezes não adquiridas nos cursos de graduação, as empresas de auditoria realizam treinamentos em seus processos de recrutamento de estagiários, *trainees*, auxiliares e assistentes, no intuito de aprimorar as competências e habilidades comportamentais dos auditores. Além desses cursos, as firmas incentivam a realização de cursos de pós-graduação, língua inglesa, seminários externos e palestras sobre assuntos diversos. A maioria das empresas paga estes cursos para seus auditores.

1.1 Problema de Pesquisa

A partir da evolução natural da informática, com o Sistema Público da Escrituração Digital (SPED), por exemplo, e com o processo de convergência das normas de Contabilidade brasileira aos padrões internacionais, torna-se cada vez mais necessária uma preparação maior na formação dos contadores. No entanto, há muitas dúvidas ainda em relação ao nível de

ensino e adequação às exigências feitas no campo profissional nessa área. A este respeito, Iudícibus e Marion (1986, p. 51-3) levantam algumas indagações:

Será que as escolas de Contabilidade estão cumprindo sua função de adequar o ensino às exigências do campo de avanço profissional contábil? – Será que estas escolas estão se esmerando no sentido de currículo, laboratório de ensino, pesquisas, professores, metodologia de ensino, material didático e de apoio etc. com o objetivo de melhorar o ensino?

Desse contexto, extrai-se a percepção de que as instituições responsáveis pela formação dos futuros contadores e auditores e, principalmente, seus currículos, sejam alvo de criteriosa análise, em especial, no que se refere a sua atualização frente às crescentes exigências do mercado, em franco processo de globalização. Há muitos anos, as grandes empresas de Auditoria disponibilizam o conjunto de conhecimentos necessários para a execução da profissão do auditor por meio de específicos programas de treinamento.

Madeira (2001) relata que, de forma geral, as empresas de auditoria independente têm recrutado seus novos profissionais entre os alunos ou recém-formados dos cursos de Ciências Contábeis, Administração de Empresas e Economia. Têm dado preferência a recrutar o que denominam “talentos”, independentemente de seu conhecimento técnico; os “talentos”, do ponto de vista dessas firmas, podem ser moldados na própria empresa, por meio dos já mencionados programas de treinamento.

Diante desse cenário, torna-se interessante destacar as características principais do ensino de Auditoria nas Instituições de Ensino Superior, ao estabelecer uma problemática. Vergara (2004) destaca que problemas formulados de maneira inadequada podem colocar por terra todo um trabalho e acrescenta, ainda, que “se a definição adequada de um problema, por si só, não garante o êxito de uma produção científica, a definição inadequada, certamente, garante seu insucesso”.

Problematizar um tema, segundo Martins e Theóphilo (2009, p. 5) é: “[...] formular com clareza e precisão um problema concreto a ser estudado.” A questão de pesquisa, ainda segundo Martins e Theóphilo (2009, p. 5): “[...] poderá ser expressa, preferencialmente, em forma interrogativa, buscando relacionamento entre variáveis”. Nesta perspectiva, a presente pesquisa está relacionada às possíveis limitações do ensino de auditoria nas Instituições de Ensino Superior, se comparado às exigências das grandes firmas de auditoria, chamadas de *Big Four*. Para tanto, tem-se a seguinte pergunta: como se dá a formação em auditoria contábil nas Instituições de Ensino Superior de Goiânia e Aparecida de Goiânia? As características de ensino atentem às necessidades das grandes firmas de auditoria?

1.2 Objetivos

1.2.1 Geral

Diagnosticar, de forma descritiva, as características principais do ensino de Auditoria nos cursos de graduação de Ciências Contábeis das Instituições de ensino superior de Goiânia e Aparecida de Goiânia; em seguida, avaliar se as peculiaridades deste ensino atendem às necessidades das grandes firmas de auditoria, às denominadas *Big Four*.

1.2.2 Específicos

Os objetivos específicos são:

- a) analisar a disposição e carga horária das disciplinas de Auditoria ministradas nos Cursos em Ciências Contábeis das Instituições de Ensino Superior de Goiânia e Aparecida de Goiânia, assim como o semestre em que tais disciplinas são ministradas;

- b) levantar a bibliografia predominante utilizada pelos professores das disciplinas de auditoria nas IES e identificar as referências bibliográficas indicadas nas grandes firmas de auditoria;
- c) estabelecer os conteúdos programáticos mais empregados no ensino de Auditoria dos cursos de graduação em Ciências Contábeis de Goiânia e Aparecida de Goiânia;
- d) analisar os conteúdos programáticos dos cursos de capacitação profissional oferecidos pelas empresas especializadas em auditoria e verificar quais conteúdos podem ser considerados indispensáveis na formação acadêmica de um auditor;
- e) identificar a qualificação acadêmica e a experiência profissional dos professores que ministram tais cursos, tanto nas IES, como nas grandes firmas de Auditoria;
- f) avaliar o grau de compatibilidade entre os conteúdos abordados nos cursos, formas de avaliações, bem como a possível disparidade entre as cargas horárias definidas e a metodologia de ensino aplicada, nos dois públicos-alvo;

Tais objetivos preconizam estabelecer a relação entre o ensino de Auditoria nas Instituições de Ensino Superior e o que as grandes firmas de Auditoria, as chamadas *Big Four*, exigem na formação do auditor.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Práticas de Ensino da Auditoria Contábil

De acordo com Carvalho e Ricardino Filho (2004), a introdução do ensino da Auditoria nos cursos superiores de Ciências Contábeis, foi formalmente introduzida em nosso país por força do Decreto-Lei nº. 7988, de 22 de setembro de 1945, cuja disciplina foi denominada de “Revisões e Perícia Contábil”.

Segundo Bueno (1964 *apud De Oliveira, Spessato, Ishikura e Scarpin 2008*), a primeira reestruturação de porte no conteúdo programático dos cursos de Ciências Contábeis que viria a alterar a denominação da disciplina de Auditoria, deu-se em 1963, por resolução do Conselho Federal de Educação. A resolução tinha por objetivo fixar o currículo mínimo e a duração dos cursos de Ciências Contábeis. Nesta ocasião, a denominação da disciplina de Auditoria, passou a ser ‘Auditoria e Análise de Balanços’.

Quase trinta anos depois, o Conselho Federal de Educação promoveu nova alteração no conteúdo mínimo e na duração dos cursos de Ciências Contábeis. Nesta ocasião, a já denominada disciplina de Auditoria ganhava *status* de conhecimento obrigatório de formação profissional específica porque a própria profissão já ganhava destaque. Em 2002, por intermédio do Parecer CNE/CES nº. 146/2002 a obrigatoriedade da disciplina de Auditoria na matriz curricular foi mantida.

Em sua pesquisa sobre as limitações encontradas no ensino da auditoria nos cursos de Ciências Contábeis no Brasil, Ricardino Filho (2003) revelou por meio da tabulação de dados que os docentes encarregados de disseminar os conhecimentos inerentes à atividade não possuem nem experiência profissional adequada, nem a formação acadêmica mínima desejável. Revelou, ainda, que os livros indicados por eles próprios e que deveriam dar apoio às aulas ministradas apresentam conteúdo defasado das práticas utilizadas desde a década de 90. Os principais problemas apontados por Ricardino Filho (2003) são: professores que não possuem formação em Ciências Contábeis (20%); apenas três docentes concluíram mestrado em Ciências Contábeis; apenas um concluiu doutorado na área; docentes que nunca atuaram na área de auditoria ou que atuam, mas possuem pouca experiência prática; o tempo médio destinado ao ensino da disciplina, 121 horas/aula, corresponde a não mais do que 4,5% da

carga horária total do curso; os livros de auditoria, indicados pelos docentes aos seus alunos, são anacrônicos no que diz respeito às técnicas de auditoria em uso pelas principais empresas da área, em todo o mundo.

Tal situação revela um ensino nas universidades não propício à formação adequada dos estudantes de Ciências Contábeis, para, depois de formados, exercerem a profissão da auditoria, uma vez que as próprias firmas de Auditoria sentem necessidade de realizar cursos de capacitação aos Auditores iniciantes.

Ricardino Filho (2002), em pesquisa sobre o ensino acadêmico x treinamento profissional, analisou-se em que extensão os conteúdos dos livros referenciais de auditoria, usados por professores brasileiros atendem aos requisitos mínimos sugeridos para a formação de contadores globais. Foi ainda detectado que os aprendizes recrutados pelas empresas de auditoria atuantes no Brasil recebem treinamento dos contratantes, mesmo tendo estudado auditoria nos cursos superiores. O autor apontou como razão da duplicação de esforços, as diferenças substanciais de objetivos em tais cursos e as distintas orientações adotadas pelas faculdades e empresas de auditoria; o que leva a adoção de diferentes conteúdos.

Diante desta situação, ao avaliar o ensino da disciplina de auditoria contábil nos cursos de Ciências Contábeis das Instituições de Ensino Superior de Curitiba, De Oliveira, Spessatto, Ishikura e Scarpin (2008) citam a necessidade de haver um consenso entre as IES, no sentido de aliar a teoria à prática, a exemplo dos Estados Unidos; aproximar a academia às empresas de auditoria, proporcionando aos estudantes além do conhecimento teórico, a vivência prática.

2.2 Regulamentação das Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis

As Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, foram aprovadas inicialmente pelo Parecer CNE/CES nº 289/2003. A seguir, com o Parecer CNE/CES nº 269/2004, houve a alteração do Parecer CNE/CES 289/2003 e da Resolução CNE/CES 6/2004, relativos às Diretrizes Curriculares Nacionais do curso de graduação em Ciências Contábeis. Por fim, a Resolução CNE/CES nº 10/2004 institui as Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis, bacharelado.

Com o apoio da Fundação Brasileira de Contabilidade (FBC), o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), através do trabalho realizado pelos professores componentes da comissão criada pela Portaria CFC nº 13/06, de 3/2/2006, para atender à Resolução CNE/CES nº 10/04, de 10/12/2004 nos segmentos de educação presencial e à distância, criaram em 2008 uma proposta inspirada no contexto do ensino da Contabilidade no Brasil pretendendo ser um subsídio para a organização da matriz curricular dos cursos de Ciências Contábeis.

A seguir, apresenta-se a proposta da disciplina de Auditoria sugerida com a seguinte estrutura: título, ementa, e bibliografia básica.

Quadro 1: Adaptado da Proposta da Disciplina de Auditoria sugerida pela Fundação Brasileira de Contabilidade e Conselho Federal de Contabilidade

Título:	Auditoria
Ementa:	Conceitos Básicos de Auditoria; Normas Técnicas e Profissionais de Auditoria (NBC-T e NBC-P); Planejamento de Auditoria; Seleção da Amostra e Avaliação de Risco; Controle Interno; Papéis de Trabalho; Pareceres de Auditoria; Auditoria das Contas Patrimoniais; Auditoria das Contas de Resultado; Relatórios de Auditoria; Revisão pelos Pares.
Bibliografia Básica:	ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. Auditoria: um curso moderno e completo. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003. ISBN 85 224-3503-0. ATTIE, William. Auditoria: conceitos e aplicações. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1998. ISBN 85 224-1829-2. BOYNTON, William C.; JOHNSON, Raymond N.; KELL, Walter G. Auditoria. São

	Paulo: Atlas, 2002. ISBN 85 224-3244-9.
--	---

Fonte: Elaboração a partir de CARNEIRO et. al. (2008)

Observa-se na proposta elaborada pela Fundação Brasileira de Contabilidade e Conselho Federal de Contabilidade a abrangência das normas internacionais de auditoria, não só pelo fato de terem sido citadas, mas, também, por integrar os demais assuntos levantados. É possível constatar, ainda, que uma das obras indicadas como bibliografia básica, é a de Boyton, Johnson e Kell (2002), livro de origem americana, que foi traduzido no Brasil, ao colocar em destaque ainda mais a importância da internacionalização das normas brasileiras de auditoria.

A regulamentação brasileira das diretrizes curriculares dos cursos em Ciências Contábeis dá autonomia às Instituições de Ensino Superior na formação de seus planos de ensino, por não haver uma padronização, propriamente dita. Como Madeira (2001) ressalta, há vantagens e desvantagens na padronização dos currículos que, quando padronizados, são muito interessantes para permitir uma uniformidade no ensino, qualquer que seja a escola ou sua localização. Segundo ainda o mesmo autor, esta uniformidade pode ser importante, mas por si só, não é garantia do ensino nem do aprendizado. Quando os currículos são extremamente padronizados, introduzem um engessamento nos professores e retiram toda possibilidade de uso da criatividade.

3. METODOLOGIA

3.1 Classificação da Pesquisa

A classificação da pesquisa segue o critério de Silvia e Menezes (2001), que propõe a classificação das investigações com base na sua natureza; abordagem; objetivos gerais e a partir dos procedimentos técnicos utilizados. Quanto à natureza, a pesquisa foi aplicada, já que objetivou gerar conhecimentos para aplicação prática, como, por exemplo, ressaltar a possível necessidade de reformulação e adaptações na formação dos auditores nas instituições de ensino superior para se equiparar às necessidades das firmas de auditoria.

Ao mesmo tempo, a abordagem do problema foi de forma qualitativa, uma vez que esta terá caráter descritivo comparativo ao se fazer análise dos planos de ensino das disciplinas de Auditoria das diferentes Instituições de Ensino Superior, currículo dos ministrantes das disciplinas e respostas dos questionários aplicados aos gerentes das grandes empresas de auditoria, não sendo necessários métodos e técnicas estatísticas. Buscou-se fazer a análise qualitativa do conteúdo, carga horária, bibliografias utilizadas, metodologia de ensino e formas de avaliação tanto do ensino de auditoria nas IES quanto na capacitação profissional nas firmas de auditoria.

Analisou-se, ainda, qualitativamente, os currículos dos ministrantes das disciplinas para saber o perfil destes quanto a sua formação e experiência, além das respostas dos questionários aplicados aos gerentes das grandes empresas de auditoria a fim de obter informações sobre as empresas, bem como a opinião destes em relação às disciplinas de auditoria dos cursos de Ciências Contábeis.

Quanto aos objetivos gerais, a pesquisa foi exploratória já que, de acordo com Gil (2002), tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses. Faz-se necessária, para contextualizar o estudo, a utilização

de pesquisa bibliográfica que, de acordo com Silvia e Menezes (2001), é elaborada a partir de material já publicado, constituído principalmente de livros, artigos de periódicos e atualmente com material disponibilizado na Internet.

A pesquisa documental, elaborada a partir de materiais que não receberam tratamento analítico, também foi de grande valia para a exploração bibliográfica do problema. Como por exemplo, a análise dos planos de ensino das instituições de ensino. Quanto aos procedimentos, além da pesquisa bibliográfica e documental, foi necessária, ainda, a técnica de levantamento de dados. Tais instrumentos de coleta caracterizam um estudo empírico-analítico, que, segundo Martins e Theóphilo (2009) são abordagens que apresentam em comum a utilização de técnicas de coleta.

3.2 Técnicas para Obtenção de Dados

Como opção de coleta de dados das instituições de ensino, optou-se pela consulta em endereços eletrônicos, como por exemplo, o *site* do Ministério da Educação (MEC) para identificar as Instituições de Ensino Superior (IES) credenciadas existentes em Goiânia e Aparecida de Goiânia. Para obtenção de mais informações, optou-se, ainda, pela análise qualitativa dos planos de ensino dos cursos de Ciências Contábeis disponíveis pelas instituições de ensino selecionadas e análise do currículo dos professores pela consulta no endereço eletrônico do Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (CNPQ).

Os planos de ensino foram conseguidos, a partir de contato com os coordenadores dos cursos, com professores, com alunos das instituições de ensino, bem como a partir da intervenção de terceiros que conhecem os professores ministrantes das disciplinas de auditoria. Os contatos foram feitos a partir de *e-mail*, telefone e em alguns casos, com a visita presencial à instituição.

Para o levantamento das informações relacionadas às firmas de auditoria, optou-se pela aplicação de um questionário aos gerentes destas. É importante ressaltar que as respostas dos questionários são do profissional em si e, talvez, não seja o pensamento igualitário da firma como um todo. Martins e Theóphilo (2009) ressaltam que o questionário trata-se de um conjunto ordenado e consistente de perguntas a respeito de variáveis e situações que se deseja medir ou descrever. Desse modo, aplicou-se um questionário aos gerentes das firmas de auditoria com a intenção de buscar informações, dados, opiniões e evidências sobre o que um auditor deve ter como conhecimento e aptidões para exercer a profissão com excelência.

3.3 Seleção das Faculdades e das Firmas de Auditoria

A amostra foi composta pelas instituições de ensino superior de Goiânia e Aparecida de Goiânia, bem como as grandes firmas de Auditoria, as chamadas *Big Four*.

Ao definir a abrangência da pesquisa foram, inicialmente, focalizadas as 25 entidades de ensino superior que mantêm cursos de Ciências Contábeis em Goiânia e Aparecida de Goiânia. Utilizou-se a consulta ao no *site* do MEC para verificar que instituições de ensino na região são a ele credenciadas, além disso, obter as informações necessárias para entrar em contato. Optou-se por excluir da listagem as Instituições de Ensino à Distância e as que, após contato, foi verificado que não conseguiram formar nenhuma turma até o momento.

Dentre as 12 Instituições de Ensino Superior selecionadas, apenas 3 delas não deram autorização para que os coordenadores de curso ou professores atendessem as solicitações de envio de plano de ensino. Segue a relação das 9 instituições que compuseram a amostra da pesquisa:

Quadro 2 – Instituições de ensino superior de Goiânia e Aparecida de Goiânia que possuem Cursos de Graduação em Ciências Contábeis e fizeram parte da amostra

Centro Universitário de Goiás - Uni-Anhanguera
Faculdade Alves Faria – Alfa
Faculdade Araguaia – FARA
Faculdade Brasileira de Educação e Cultura - FABEC Brasil
Faculdade Padrão
Pontifícia Universidade Católica de Goiás - PUC Goiás
Universidade Federal de Goiás – UFG
Universidade Alfredo Nasser – UNIFAN
Faculdade Nossa Senhora Aparecida – FANAP

Fonte: Elaboração própria a partir do Endereço eletrônico do MEC (<http://emec.mec.gov.br/>).

Logo, pode-se quantificar a representatividade da amostra em relação ao universo da pesquisa (incluindo os cursos de Ciências Contábeis de ensino à distância, cursos inativos e de IES que não se dispuseram a colaborar com a pesquisa) em 36%. O contato com as instituições foi efetuado por meio de *e-mail* e, quando necessário, por intermédio de telefone e endereço disponibilizados no site do MEC.

No intuito de verificar se a formação dos discentes em auditoria contábil atendem as necessidades das firmas *Big Four* foi enviado um questionário aos gerentes de auditoria dessas empresas. O contato foi realizado por intermédio de terceiros, por preenchimento de formulário no sítio das empresas na *internet*, e posteriormente via *e-mail*.

Dos questionários enviados as empresas *Big Four*, foram recebidos apenas dois respondidos pelos gerentes de auditoria, um da KPMG e outro da *PricewaterhouseCoopers*. Como já foi ressaltado anteriormente, a opinião desses profissionais poderá não corresponder na íntegra ao pensamento igualitário da firma, contudo, refletem a experiência profissional daqueles que atuam diretamente na formação de novos auditores, e, portanto, detêm conhecimento acerca das necessidades da empresa quanto à formação dos auditores.

4. ANÁLISE DOS DADOS

4.1 Disposição e quantidade horas / aula das disciplinas de Auditoria

A tabela 1 mostra as nomenclaturas das disciplinas relacionadas à Auditoria, bem como a sua carga horária em cada uma das faculdades pesquisadas:

Tabela 1: Disposição e quantidade de horas/aula das disciplinas

IES	Auditoria	Auditoria I	Auditoria II	Auditoria Contábil	Auditoria Contábil Aplicada	Auditoria de Sistemas Computadorizados	Total
A		80h/aula	80h/aula				160h/aula
B		72h/aula	72h/aula				144h/aula
C		60h/aula	60h/aula				120h/aula
D	72h/aula					72h/aula	144h/aula
E		60h/aula	60h/aula				120h/aula
F				60h/aula	60h/aula		120h/aula
G		60h/aula	60h/aula				120h/aula
H		64h/aula	64h/aula				128h/aula
I		72h/aula	72h/aula				144h/aula

FONTE: Elaboração própria.

De acordo com a observação destes dados, pode-se constatar que:

- a) todas as instituições de ensino superior têm 2 disciplinas relacionadas à Auditoria;
- b) 7 das 9 instituições de ensino superior utilizam como nomenclatura das disciplinas Auditoria I e Auditoria II;
- c) apenas 1 instituição de ensino dispõe as disciplinas como Auditoria Contábil e Auditoria Contábil Aplicada;
- d) apenas 1 instituição de ensino dispõe as disciplinas como Auditoria e Auditoria de Sistemas Computadorizados;
- e) a carga horária média é de 133,3 horas/aula por instituição de ensino;
- f) a maioria das instituições de ensino, no total 4 delas, apresentam 120 horas/aula;
- g) apenas 2 instituições de ensino apresentam carga horária total superior a 140 horas/aula.

Conforme as respostas da questão elaborada sobre a carga horária da disciplina de auditoria oferecida nos cursos de capacitação de auditores iniciantes, constatou-se que as duas firmas de auditoria disponibilizam 160 horas, para Contabilidade básica e noções de auditoria. Observa-se que as instituições de ensino superior destinam um total de horas consideravelmente suficiente para as disciplinas de auditoria, ao se levar em consideração que durante o curso todo são fornecidas disciplinas relacionadas à Contabilidade básica que também, entram no total de horas nos cursos de capacitação das firmas de auditoria.

Silva (2008), em sua dissertação de mestrado, chegou à conclusão a partir de questionário enviado a auditores, que em média, eles sugerem a carga horária mínima de 190 horas/aula, um valor maior em relação ao que os gerentes de auditoria indicaram como carga horária dos cursos destinados aos auditores iniciantes, em resposta ao questionário da presente pesquisa. Ricardino Filho (2003), constatou a média de 122 horas/aula das disciplinas de Auditoria, enquanto Silva (2008) levantou uma média de 86 horas/aula; ambas pesquisas abrangem Instituições de Ensino de todo Brasil. Oliveira, Spessato, Ishikura e Scarpin (2008), em pesquisa realizada sobre o ensino de auditoria nos cursos de Ciências Contábeis das Instituições de Ensino Superior em Curitiba, verificou a média de 120 horas/aula.

Tal fato mostra que as Instituições de Ensino Superior de Goiânia e Aparecida de Goiânia apresentaram média de horas/aula maiores em relação aos resultados de outras pesquisas. Só fica abaixo da média encontrada por Madeira (2001), em pesquisa realizada nos Cursos em Ciências Contábeis de IES Estado de São Paulo, em que a média das disciplinas de auditoria encontrada foi de 150,3 horas/aula.

4.2 Semestre em que as disciplinas são ministradas

Este item objetiva identificar os períodos em que são concentradas a disciplina pesquisada. Como todos os cursos analisados são semestrais, foi adotado o conceito de semestre. A seguir, a tabela 2 dispõe sobre o semestre letivo em que as disciplinas são ministradas:

Tabela 2: Semestre letivo em que as disciplinas são ministradas

IES	Auditoria	Auditoria I	Auditoria II	Auditoria Contábil	Auditoria Contábil Aplicada	Auditoria de Sistemas Computadorizados
A						
B		7º	8º			
C		7º	8º			
D	6º					8º
E		7º	8º			
F				5º	6º	

IES	Auditoria	Auditoria I	Auditoria II	Auditoria Contábil	Auditoria Contábil Aplicada	Auditoria de Sistemas Computadorizados
G		7º	8º			
H		6º	7º			
I		6º	7º			

FONTE: Elaboração própria

Observa-se que na linha destacada representada pela Instituição de Ensino Superior A, não há preenchimento de quais semestres as disciplinas dispostas são ministradas. Isso devido ao fato de não constar nos planos de ensino tais informações e pelo posterior não atendimento às tentativas de obtenção de informações adicionais junto as IES e professores.

Diante dos resultados, nota-se que na maioria das faculdades, em 4 delas, as disciplinas são ministradas nos 7º e 8º períodos (último ano de curso). Em 2 delas, são ministradas no 6º e 7º período. Em apenas 1 faculdade, no 5º e 6º período e outra no 6º e 8º período, respectivamente. Este resultado é aderente ao trabalho de Madeira (2001), haja vista o pesquisador ter descoberto que as disciplinas de auditoria figuram nos currículos a partir do 3º e o 4º anos, uma vez que, nesta altura do curso, os alunos já tiveram formação básica geral e, também específica, em matérias relacionadas com a Contabilidade, ao facilitar o entendimento em relação aos temas. Silva (2008) e De Oliveira, Spessato, Ishikura e Scarpin (2008) também chegaram às mesmas conclusões.

Em resposta a questão elaborada sobre em que momento do curso a disciplina de auditoria é mais viável a ser ministrada, um dos auditores destacou no final do curso, enquanto a outro não soube responder. Verifica-se que os cursos de Ciências Contábeis das faculdades pesquisados estão correspondendo ao que as firmas de Auditoria veem em relação ao momento de aplicação do conteúdo de auditoria no curso.

4.3 Bibliografia indicada pelos Planos de Ensino

É importante ressaltar que alguns planos de ensino vieram acompanhados de extensa bibliografia, fazendo acreditar que representam sugestões de consulta por parte dos professores. A maioria, porém, apresentou uma bibliografia básica e alguns indicaram, separadamente, uma relação de obras para leitura complementar. A seguir, a tabela 3 apresenta as bibliografias mais citadas com suas respectivas frequências:

Tabela 3 – Frequência das Bibliografias utilizadas nas disciplinas de Auditoria

Identificação da Obra	Frequência
ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. Auditoria: um curso moderno e completo. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.	8
ATTIE, William. Auditoria: conceitos e aplicações. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.	7
FRANCO, Hilário. Auditoria contábil. São Paulo: Atlas, 2009.	6
PEREZ JÚNIOR, José Hernandez. Auditoria de demonstração contábil. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.	6
CREPALDI, Silvio Aparecido. Auditoria Contábil. Teoria e prática. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.	4
CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Normas de contabilidade aplicadas à Auditoria. Disponível em <http: www.cfc.org.br>.	3
FIPECAFI, Manual da contabilidade societária: aplicável as demais sociedades. São Paulo: Atlas, 2010.	3
LOPES DE SÁ, A. Curso de auditoria. São Paulo: Atlas, 2009.	3

Identificação da Obra	Frequência
SOUZA, Benedito Felipe e PEREIRA, Anísio Cândido. Auditoria Contábil: abordagem prática e operacional. São Paulo: Atlas, 2004.	3
ATTIE, William. Auditoria Interna. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2007. 2ª Reimpressão 2009.	2
CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade. 3. ed. Brasília: CFC, 2008.	2
INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL (IBRACON). Normas, procedimentos e comunicados de auditoria. Disponível em < http://www.ibracon.com.br >.	2
MAGALHÃES, Antônio de Deus, F. LUNKES, Irtes Cristina; MULLER, Aderbar Nicolas. Auditoria das Organizações. 1.ed. São Paulo: Atlas, 2001.	2
OLIVEIRA, Luís Martins de et al. Curso Básico de Auditoria. São Paulo: Atlas, 2001.	2
Outras	23

FONTE: Elaboração própria

Para elaboração da tabela, incluiu-se as referências bibliográficas mais atualizadas, uma vez que na maioria das listagens das Instituições de Ensino apresentavam versões antigas da obras.

Com base nas respostas da questão sobre as principais bibliografias sugeridas e/ou oferecidas, uma das empresas destacou que não adota ou recomenda nenhuma referência bibliográfica, enquanto a outra indicou as normas emitidas pelo IASB.

Percebe-se que as empresas se resguardaram em citar obras, impossibilitando a comparação. No entanto, ao se observar a disposição das bibliografias recomendadas pelas Instituições de Ensino, destaca-se que a indicação dos sítios do CFC e IBRACON disponibilizam as normas de auditoria, hoje aderente as normas internacionais prescritas pela IFAC. É importante ressaltar, porém, que apenas 2 faculdades indicaram o site do CFC como referência bibliográfica, enquanto apenas 2 citaram o IBRACON - Instituto dos Auditores Independentes do Brasil. Isso mostra que a maioria das faculdades preocupava-se em citar obras esquecendo-se do que os órgãos reguladores da profissão do contador têm a contribuir para formação do auditor em relação à disponibilização das normas.

Pode-se perceber, ainda, que as duas obras mais citadas nos planos de ensino das IES pesquisadas estão entre as bibliografias sugeridas pelo programa da disciplina de auditoria sugerido pela Fundação Brasileira de Contabilidade (FBC) e o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) apresentada anteriormente: Almeida (2010) e Attie (2011). Silva (2008) também levantou essas duas obras como as mais citadas nas disciplinas de Auditoria nos cursos de Ciências Contábeis do Brasil.

A outra obra sugerida pelo programa da Fundação Brasileira de Contabilidade (FBC) e Conselho Federal de Contabilidade (CFC) - BOYNTON, W.C; JOHNSON, R.N; KELL, W.G. Auditoria. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2002.) - foi citada apenas uma vez entre os planos de ensino, e por isso nem apareceu na tabela.

4.4 Conteúdo Programático

A análise do conteúdo programático das disciplinas de Auditoria foi difícil devido à falta de detalhes em muitos dos planos de ensino e interpretação deficiente na abrangência da cobertura de certos temas. Na tentativa de harmonizar as informações recebidas, os tópicos informados nos programas foram compatibilizados em assuntos normalmente ensinados na matéria auditoria.

Com base nessa disposição dos conteúdos de auditoria, apresenta-se a tabela 4 com os tópicos mais ensinados pelos docentes de auditoria nas Instituições de Ensino superior goianas. É importante deixar claro, que nos casos das instituições de ensino superior, C e E, apenas 1 plano de ensino de auditoria foi analisado, porque os planos da disciplina auditoria II não foi encaminhado aos pesquisadores.

Tabela 4: Distribuição do conteúdo programático

Descrição do Conteúdo / Faculdades	A	B	C	D	E	F	G	H	I	Total
Conceitos Básicos de Auditoria	1	1	1	1		1	1	1	1	8
Planejamento de Auditoria		1	1	1	1	1	1	1	1	8
Controle Interno		1	1	1	1	1	1	1	1	8
Avaliações de Risco		1	1	1		1	1	1		6
Papéis de Trabalho		1	1	1	1	1	1	1		7
Evidências de Auditoria		1		1		1		1	1	5
Fraudes e Erros		1	1	1		1		1		5
Revisão Analítica		1	1			1	1	1		5
Normas Profissionais de Auditoria	1	1	1			1		1	1	6
Relatórios de Auditoria	1	1	1	1	1	1	1	1	1	9
Auditoria das Contas Patrimoniais e de Resultado	1	1		1	1	1	1	1	1	8
Auditoria Operacional							1	1	1	3
Auditoria de Sistemas				1				1		2
Auditoria Fiscal						1	1		1	3
Noções de Perícia Contábil	1	1								2

FONTE: Elaboração a partir dos dados da pesquisa.

No tópico “Conceitos Básicos de Auditoria”, considerou-se a história e evolução da Auditoria no Brasil, aspectos sobre os órgãos relacionados à Auditoria e o desenvolvimento da auditoria. Os tópicos “Planejamento de Auditoria”, “Controles Internos”, “Avaliação de riscos”, “Papéis de Trabalho” e “Evidências de Auditoria”, “Fraudes e erros” e “Revisão Analítica”, correspondentes às técnicas de auditoria e foram colocados separadamente a fim de saber quais aspectos específicos das normas técnicas são mais elencados. Já no tópico “Normas Profissionais de Auditoria” abrangeram conteúdos sobre código de ética, independência, sigilo, educação profissional continuada e revisão externa de qualidade pelos pares. No tópico Relatórios de Auditoria, incluíram-se as normas técnicas de auditoria que tratam dos relatórios elaborados para expressar a opinião dos auditores, bem como as normas do IBRACON relacionadas ao tema. No tópico Auditoria das Contas Patrimoniais e de Resultado, incluiu-se a Auditoria das Demonstrações Contábeis e Grupos de Contas. Optou-se, ainda, por incluir na tabela as áreas de “Auditoria Aplicada”, relacionando os conteúdos de Auditoria Fiscal, Auditoria Operacional e Auditoria de Sistemas.

Diante dos resultados, observou-se quantitativamente, que todas as instituições abordaram em seus planos de ensino, os Relatórios de Auditoria. Constatou-se que 8 das 9 IES citaram em seus planos de ensino os Conceitos Básicos de Auditoria, Planejamento de Auditoria, Controle Interno e Auditoria das Contas Patrimoniais. Verificou-se também, que 7 incluíram os papéis de trabalho e 6 avaliações de risco e Normas Profissionais de Auditoria. Em relação às Evidências de Auditoria, Fraudes e erros e revisão analítica, 5 IES citaram-nas em seus planos de ensino das disciplinas de Auditoria. Quanto às Auditorias Aplicadas, 3 das IES citaram a Auditoria Operacional e Auditoria Fiscal, enquanto 2 citaram a Auditorias de Sistemas e outras 2 também citaram Noções de Perícia Contábil.

Um aspecto importante que deve ser ressaltado é que, devido ao fato de muitos conteúdos programáticos serem genericamente sintéticos, tornou-se impossibilitado o conhecimento do nível de cobertura dado a temas específicos, por exemplo, alguns programas incluem o item Normas e Princípios de Auditoria. Dessa forma, a inclusão desse tópico genérico nos planos de ensino não permite supor o nível de detalhes com que estas normas serão tratadas em sala de aula, nem quais normas são mais relevantes para cada professor. Outro ponto que vale destacar é a diferença de termos na disposição dos conteúdos, por exemplo, algumas faculdades utilizaram para indicar os papéis de trabalho o termo documentação em auditoria. Observou-se, ainda, que embora a maioria das faculdades cite os conteúdos contidos nas Normas de Auditoria, apenas 2 delas citaram as normas propriamente ditas, com suas numerações e denominações, o que restringe aos alunos maior familiaridade com a identificação de tais normas. A relevância do ensino das Normas Profissionais e Técnicas nas disciplinas de Auditoria nos cursos de Ciências Contábeis é de extrema importância, pois as normas internacionais de Auditoria (NBC PA's e NBC TA's) estão em vigência para as auditoria em grandes empresas desde 2010, especialmente as de interesse público (SA's). Para as demais a vigência foi prorrogada, mas o Conselho Federal de Contabilidade tem encorajado as firmas pequenas em emprega-las.

É viável, ainda, esse levantamento a respeito das normas de auditoria no ensino das disciplinas nas universidades, uma vez que em resposta a questão elaborada às empresas de auditoria sobre qual o conteúdo programático da disciplina de auditoria ministrado aos auditores iniciantes ou recém formados, um dos gerentes respondeu Contabilidade básica e noções de auditoria, já o outro gerente destacou a abordagem da metodologia de auditoria que trata das normas básicas e todos os CPCs (Pronunciamentos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis).

Houve, inclusive, a elaboração de uma questão a respeito, se são abordadas as normas de auditoria internacionais quando se ministra a disciplina de auditoria aos auditores iniciantes. Os dois gerentes responderam que sim. E quando perguntado quais pontos são abordados com mais ênfase, uma das respostas citou o ISA (*International Standard Auditing*) e outra o ceticismo profissional.

Em relação às normas técnicas de auditoria, quando perguntado quais as mais importantes para a formação do auditor iniciante, um dos gerentes citou as normas TA 230 (Documentação de Auditoria), TA 240 (Responsabilidade do auditor em relação a fraudes) e TA 250 (consideração de leis e regulamentos em auditoria de Demonstrações Contábeis). Logo, percebe-se que, em geral, que as faculdades formam bem o auditor, já que durante todo o curso são oferecidas disciplinas de Contabilidade básica e noções de auditoria. O que falta é apenas o contato maior com as normas propriamente ditas, com suas denominações e fontes de pesquisa.

Além disso, verifica-se certa simetria entre os conteúdos mais abordados nos planos de ensino e o programa da disciplina de Auditoria sugerida pela Fundação Brasileira de Contabilidade (FBC) e Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

4.5 Formação e experiência do professor

Em levantamento feito, constatou-se o número de 13 professores que ministram as disciplinas de auditoria nas faculdades selecionadas. Para fazer comparação ao que os gerentes das firmas responderam e com dados levantados em outras pesquisas, foi realizada a busca dos currículos dos professores de Auditoria no *site* da internet do Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (CNPQ). Não foram localizados 2 currículos e outros 2 não disponibilizavam todas as informações necessárias para a análise.

A partir dos dados, dentre 11 professores analisados, constatou-se que apenas 1 professor não é formado em Ciências Contábeis, aquele que ministra a disciplina de Auditoria de Sistemas Computadorizados, apresentando formação em Análise de Sistemas e Bacharelado em Direito. Dentre os 11 professores, verificou-se, ainda, que apenas 2 não possuem especialização em Auditoria. Observou-se também que 5 deles possuem mestrado, sendo 2 em Engenharia de Produção e os outros em Ciências Contábeis; Engenharia Elétrica e de Computadores e Controladoria e Contabilidade Estratégica.

Em relação aos anos de docência, dos 11 professores, apenas 2 deles apresentam 1 ano, o restante apresentam mais de 5 anos, com destaque para 1 deles que apresenta 23 anos de docência. Quanto a experiência dos docentes, só pode ser analisadas as atividades profissionais de apenas 9 dos 11 professores que foram encontrados os currículos, devido a falta de informações. Foi constatado que apenas 4, dos 9 professores apresentam experiência com Auditoria, 1 deles em auditoria independente, 1 em controle interno e auditoria independente, 1 em Auditoria fiscal e outro em Auditoria Interna.

Tais números levantados são baixos em relação aos números encontrados na pesquisa de Ricardino (2003), em que 64% dos professores de Auditoria dizem acumular experiência em empresas de Auditoria Independente, 26% em Auditoria Interna de empresas estatais e 45% em Auditoria Interna de empresa privada, com prazos médios entre 8,5 e 6,3 anos de experiência.

De acordo com a resposta dos gerentes das empresas de auditoria em relação à questão sobre a experiência dos professores que lecionam os cursos de formação profissional, notou-se que uma delas, contadores ministram tais cursos, em outra, profissionais com mais de 8 anos de experiência em auditoria.

Com base na questão sobre qual deveria ser a formação mínima dos professores que ministram a disciplina de auditoria nos cursos de graduação de Ciências Contábeis, os dois gerentes responderam que deveriam ser profissionais do mercado com formação acadêmica. É relevante ainda ressaltar que em resposta a questão de que seria importante o regime de contratação de tempo integral do docente que ministram a disciplina de auditoria nos cursos de graduação em Ciências Contábeis, os dois gerentes das grandes empresas de auditoria destacaram que não, um deles ao justificar que os prejudicaria no “mundo real”.

Diante das respostas dos gerentes de auditoria das *Big Four* e os resultados levantados na pesquisa em relação à formação dos professores da disciplina de Auditoria, observa-se que para esses gerentes, é de grande valia a experiência do professor na área de Auditoria, no entanto, segundo os resultados do trabalho, na prática isso não é muito refletido, já que a maioria dos professores tem pouca ou nenhuma experiência em auditoria.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve como objetivo analisar a formação do auditor nos cursos de Ciências Contábeis das IES de Goiânia e Aparecida de Goiânia, por meio de análise documental dos planos de ensino das disciplinas relacionadas à Auditoria, ao estabelecer a relação com as respostas dos questionários aplicados às grandes empresas de Auditoria.

A principal relevância da pesquisa, portanto, foi mostrar os pontos controversos entre o ensino das disciplinas de auditoria nos cursos de graduação de Ciências Contábeis e a formação dos auditores nas firmas de auditoria.

Em relação aos conteúdos programáticos, evidenciou-se a partir da pesquisa que, dentre as IES pesquisadas, a grande maioria atinge a formação do auditor de acordo com o que as grandes firmas de auditoria esperam. Quanto à qualificação acadêmica, a experiência profissional dos professores que ministram as disciplinas, percebeu-se a valorização das

firmas de Auditoria em relação a experiência do professor no mercado, no entanto, apenas 4 dos 9 professores com currículo apresentando informações disponíveis possuem experiência profissional em auditoria.

Com base na pesquisa de campo, verificou-se que a carga horária média das disciplinas de Auditoria por faculdade é de 133,3 horas / aula, enquanto as firmas de auditoria revelaram a destinação de 160 horas para a aplicação dos conteúdos da área juntamente com contabilidade básica. Já em relação às referências bibliográficas, as firmas de auditoria citam as normas internacionais de auditoria, ao revelar um ponto a rever, nos planos de ensino das faculdades pesquisadas.

Apenas quatro faculdades citam em suas referências bibliográficas como sites do CFC e IBRACON que abrigam tais normas. Enquanto, quatro obras literárias foram mais apontadas, estas as quais, segundo Ricardino Filho (2003) foram originalmente editadas na década de 80, motivo pelo qual vale a pena efetuar uma breve análise de seu conteúdo e atualizações até sua última edição. Trabalhos como Madeira (2001), Ricardino Filho (2002) apontam as deficiências do ensino acadêmico da disciplina quando comparadas a proposta de currículo do Grupo de Trabalho Intergovernamental de Especialistas em padrões Internacionais de Contabilidade e Relatórios Contábeis (ISAR da Organização das Nações Unidas – ONU). Já Silva (2008) procurou fazer o confronto do Ensino das Instituições e a opinião dos auditores, se aproximando mais do objetivo deste estudo.

Conforme mostrados as análises dos dados, assim como no trabalho de Silva (2008), foram encontrados pontos convergentes e divergentes entre os dois ambientes de ensino de auditoria. Talvez pela forma genérica de apresentação de informações nos planos de ensino das IES ou falta de detalhes nas respostas dos gerentes das firmas de auditoria, não foram encontradas, no entanto, muitas discrepâncias na simetria de ensino nos dois ambientes.

Assim, dada a importância do assunto, finaliza-se este estudo, com o intuito de ter contribuído na percepção das condições do ensino da auditoria nas universidades, a fim de saber se estão sendo cumpridas as exigências do mercado. Sabe-se que ainda há um longo caminho a ser percorrido ficando aberta uma discussão para outros pesquisadores que tenham interesse pelo assunto.

REFERÊNCIAS

ALBERTON, Luiz; BEUREN, Ilse Maria. **A formação comportamental de auditores contábeis independentes: um estudo multicaso.** Revista Eletrônica de Ciência Administrativa (RECADM) - ISSN 1677-7387. Faculdade Cenecista de Campo Largo - Coordenação do Curso de Administração, v. 1, n. 2, nov./2003.

ALMEIDA, Marcelo Cavalvanti. **Auditoria: um curso moderno e completo.** 7ª Edição. São Paulo: Atlas, 2010.

BACCI, J. **Estudo Exploratório sobre o Desenvolvimento Contábil Brasileiro: uma contribuição ao registro de sua evolução histórica.** Dissertação Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica. Centro Universitário Álvares Penteado, São Paulo, 2002.

CARNEIRO, J. D.; RODRIGUES A. T. L.; BUGARIM, M. C. C.; DE MORAIS, M. L. S.; DE FRANÇA, J. A.; BOARIN, J. J.. **Proposta nacional de conteúdo para o curso de graduação em Ciências Contábeis.** Fundação Brasileira de Contabilidade. Brasília: 2008.

CARVALHO, Nelson L.; RICARDINO, Álvaro. **Breve Retrospectiva do Desenvolvimento das atividades de auditoria no Brasil**. Revista Contabilidade & Finanças. USP, São Paulo, n. 35, p. 22-34, maio/agosto 2004. Disponível em: <http://www.eac.fea.usp.br/cadernos/completos/cad35/ed_35_parte2_pg22a34.pdf>. Acesso em: 22 de novembro de 2011.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. **Resolução CFC nº 751 de 29 de dezembro de 1993**. Revogada pela Resolução CFC 1.156 de 13 de fevereiro de 2009. Dispõe sobre as normas brasileiras de Contabilidade.

CONSELHO REGIONAL DO RIO GRANDE DO SUL. **Normas Brasileiras de Contabilidade**. Porto Alegre: outubro de 2011. Disponível em: <http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro_normas_auditorias_pericia.PDF>. Acesso em: 26 de novembro de 2011.

FRANCO, Hilário e MARRA, Ernesto. **Auditoria Contábil**. 4 ed. Atualizada. São Paulo: Atlas, 2001.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **As Faculdades de Ciências Contábeis e a formação do contador**. In Revista de Contabilidade. Rio de Janeiro, n. 56, p. 50-56, 1986.

LONGO, C. G. **Manual de auditoria e revisão de demonstrações financeiras**. São Paulo: Atlas, 2011.

MADEIRA, C.A. **Avaliação do ensino de auditoria nos cursos de graduação de ciências contábeis: uma pesquisa exploratória**. Dissertação (mestrado em Ciências Contábeis) Faculdade de Ciências Econômicas de São Paulo da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado. São Paulo, 2001.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO, Instituições de Ensino Superior. **Instituições Credenciadas**. Busca Interativa e-MEC.

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO, Conselho Nacional de Educação. **Parecer CES/CNE 299/2003**. Aprova as Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis, bacharelado.

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO, Conselho Nacional de Educação. **Parecer CES/CNE 269/2004**. Alteração do Parecer CNE/CES 289/2003 e da Resolução CNE/CES 6/2004, relativos às Diretrizes Curriculares Nacionais do curso de graduação em Ciências Contábeis.

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO, Conselho Nacional de Educação. **Parecer CES/CNE 010/2004**. Institui as Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, e dá outras providências.

OLIVEIRA, E. L de; SPESSATTO G.; ISHIKURA E. R.; SCARPIN J. E. **O ensino da disciplina de auditoria nos cursos de ciências contábeis das instituições de ensino superior de Curitiba**. Universidade Regional de Blumenau (PPCC/FURB), 2008. Disponível

em: <http://www.ead.fea.usp.br/semead/11semead/resultado/trabalhosPDF/781.pdf>. Acesso em: Abril de 2011.

RICARDINO FILHO, Á. A. **Auditoria: ensino acadêmico x treinamento profissional**. Tese de Doutorado – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo: 2002.

RICARDINO FILHO, Á. A. **Algumas Limitações do Ensino de Auditoria nos Cursos de Ciências Contábeis no Brasil**. In: III CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE. São Paulo – SP. Anais em CDROM. São Paulo: USP, 2003.

SILVA, Amilton Paulino. **A percepção dos profissionais de auditoria quanto ao ensino de auditoria contábil nos cursos de graduação em ciências contábeis no Brasil**. Dissertação de Mestrado. Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba e Universidade Federal do Rio Grande do Norte. Brasília: 2008.

SILVIA, Edna L.; MENEZES, Estela M. **Metodologia da Pesquisa e Elaboração da Dissertação**. 3 ed. Florianópolis: UFSC - Universidade Federal de Santa Catarina, 2001.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2004.