

**A PERCEPÇÃO DOS AUDITADOS EM RELAÇÃO ÀS COMPETÊNCIAS DOS
AUDITORES INDEPENDENTES**

Kamila Aparecida Costa Tavares
Bacharela em Ciências Contábeis Faculdade Sudamérica

Valéria Lobo ArcheteBoya
Bacharela em Ciências Contábeis-Fundação Presidente Antônio Carlos
Especialista em Auditoria e Contabilidade Financeira-FACCO
Mestre em Contabilidade Gerencial e Finanças-FUCAPE

RESUMO

A literatura sobre as competências e habilidades requeridas ao auditor independente defende que a formação do auditor deve abarcar não somente conhecimentos técnicos de contabilidade e áreas afins. Mas, deve incorporar habilidades comportamentais, as quais promoverão maior eficiência nos processos de auditoria resultando na melhoria da qualidade dos serviços prestados. O objetivo deste trabalho é identificar a percepção dos auditados em relação as competências comportamentais do auditor independente. Para alcançar tal objetivo, foi realizado um estudo junto a 33 funcionários do departamento de contabilidade de uma empresa de energia elétrica. Os resultados indicam que o comportamento ético, a lealdade e a responsabilidade são as habilidades mais fortemente percebidas e que o pensamento lateral, a que apresentou menor nível de percepção.

PALAVRAS CHAVES: Auditoria independente. Competências comportamentais. Habilidades. Auditores.

INTRODUÇÃO

A auditoria independente é obrigatória às empresas de capital aberto e às empresas de grande porte ainda que não sejam constituídas de capital aberto. É uma função independente que tem como objetivo precípuo emitir uma opinião sobre as demonstrações contábeis (ALMEIDA, 2003) e, embora seja tão antiga Revista @rgumentam. Faculdade Sudamérica. Volume 5-2013 p. 82-110

@RGUMENTANDUM

REVISTA ELETRÔNICA DAS FACULDADES SUDAMÉRICA
ISSN 2178-4388

quanto a contabilidade, passou por profundas transformações, especialmente ao partir dos anos 2000, após uma avalanche de escândalos financeiros, como os casos da Enron e WordCom (RIBEIRO NETO, 2002).

Para exercer suas funções, o profissional de auditoria – o auditor – deve possuir conhecimentos técnicos, sobretudo em contabilidade, mas deve desenvolver outras habilidades e competências, inclusive comportamentais, que podem auxiliá-lo no relacionamento com os auditados e facilitar a aplicação dos procedimentos de auditoria. (PIPINELLI, DUTRA E ALBERTON, 2011). De acordo com Alberton (2002), a formação do auditor com ênfase na abordagem comportamental poderá contribuir com os processos de auditoria e melhorar a qualidade dos serviços prestados.

Conforme Abdolmohammadi e Shanteau (1992) pouco é conhecido sobre os padrões de atributos pessoais associados aos auditores. Pipinelli, Dutra e Alberton (2011) também afirmam que faltam estudos sobre o tema. De modo, que considerando a relevância da inserção de competências comportamentais na formação e nas habilidades do auditor independente e na carência de estudos sobre o tema a questão que se investiga é: qual é a percepção dos auditados sobre as competências comportamentais dos auditores independentes?

Com relação às competências do contador, em pesquisa junto a 159 contadores, Cardoso, Riccio e Albuquerque (2009) apontaram que as competências do contador podem ser organizadas em quatro fatores – competência específica, competência de conduta e administração, competência de técnicas de gestão e competência de articulação.

A este respeito Camargo (2012) investigou como as competências do auditor independente listadas na literatura são percebidas pelos auditados. O trabalho, aplicado junto a 88 indivíduos de empresas de capital aberto registradas na Comissão de Valores Imobiliários (CVM), encontrou que a lealdade e o comportamento ético são as principais competências percebidas pelos seus entrevistados.

@RGUMENTANDUM

REVISTA ELETRÔNICA DAS FACULDADES SUDAMÉRICA
ISSN 2178-4388

Pipinelli, Dutra e Alberton (2011) investigaram a percepção dos auditados em relação às competências comportamentais dos auditores independentes em uma amostra composta por 51 sujeitos pertencentes a empresas da Grande Florianópolis. Seus resultados indicam que a “ambição” e “flexibilidade” são, respectivamente, as competências mais fortemente percebida e a mais fracamente percebida.

Abdolmohammadi e Shanteau (1992) investigaram a percepção de três grupos de auditores: sócios/gerente, sênior/supervisor e estudantes de auditoria quanto as competências necessárias para que um auditor se torne um *expert*. De acordo com esses autores umas das contribuições ao fazer essa identificação é permitir o desenvolvimento de sistemas assim como estabelecer procedimentos de treinamento, avaliação e promoção.

Com o objetivo de identificar a percepção dos auditados sobre as competências comportamentais dos auditores independentes, este trabalho se classifica como uma pesquisa descritiva, realizada por meio de um estudo de caso e abordagem bibliográfica realizado junto aos funcionários da Gerência Corporativa de Contabilidade da Energisa S.A., empresa do setor elétrico com sede em Cataguases- MG.

A contribuição esperada é que ao identificar as competências percebidas pelos auditados, possam-se trilhar novos caminhos para a formação do auditor independente, contribuindo para o processo de auditoria e com a melhoria da qualidade dos serviços prestados pelos auditores.

REFERENCIAL TEÓRICO

A Auditoria Independente

A prática de auditoria foi formalizada na Itália, berço da contabilidade, entre os séculos XV e XVI. Seu surgimento e conseqüentemente sua evolução acompanharam a evolução da contabilidade tornando-se essencial às organizações, sendo vista hoje como um instrumento de orientação, interpretação e

Revista @rgumentam. Faculdade Sudamérica. Volume 5-2013 p. 82-110

@RGUMENTANDUM

REVISTA ELETRÔNICA DAS FACULDADES SUDAMÉRICA
ISSN 2178-4388

previsão de fatos (PEREZ JR, 1998). Para Attie (2009) a auditoria é uma especialização contábil que busca testar a eficiência e eficácia dos controles patrimoniais com vistas a emitir uma opinião sobre determinado dado. Numa visão mais detalhada, Perez Jr (1998, p.13) define a auditoria como “o levantamento, o estudo, e a avaliação das transações, dos procedimentos, rotinas e das demonstrações contábeis de uma entidade”.

Entre os conceitos de Attie (2009) e Perez Jr (1998) apresentados acima há uma distinção entre o que seria o objetivo da auditoria. Enquanto o primeiro enfoca um objetivo voltado para os controles patrimoniais, o segundo especifica tais controles incluindo as demonstrações contábeis. Essa distinção de fato existe visto que a auditoria é vista sob dois vértices: auditoria independente e auditoria interna.

A auditoria independente ou externa é realizada por profissionais externos à organização e seu trabalho está direcionado para a análise das demonstrações contábeis com o objetivo de emitir uma opinião sobre elas atestando se estas representam ou não a posição patrimonial e financeira da entidade (CREPALDI, 2009, p.33).

Adicionalmente, os auditores externos passaram a emitir um relatório-comentário direcionado à administração da empresa, no qual ele dava sugestões sobre problemas identificados no curso do seu trabalho. Porém, como o tempo em que o auditor independente passa na empresa é curto e a administração passou a requerer a avaliação e acompanhamento dos procedimentos internos, surgiu a auditoria interna, voltada então para esse fim. Este tipo de auditoria é, geralmente, desempenhado por profissionais da própria organização e, do mesmo modo que os auditores independentes, devem se sentir independentes para opinar, razão esta que o posiciona diretamente ligado à presidência da empresa, sem se subordinar a diretores e gerentes (ALMEIDA, 2003, p.29).

Conforme Almeida (2003, p.25) a auditoria independente surgiu no Brasil em função da evolução do sistema capitalista. A expansão do mercado e o acirramento da concorrência levaram as empresas a ampliarem suas instalações e

@RGUMENTANDUM

REVISTA ELETRÔNICA DAS FACULDADES SUDAMÉRICA
ISSN 2178-4388

os recursos para financiarem o crescimento vieram de empréstimos bancários de longo prazo e de novos investidores. Para injetar capital, investidores e credores necessitavam de informações, tais como a capacidade de geração de lucros, liquidez, rentabilidade, entre outras, as quais são fornecidas pelas demonstrações contábeis.

Diante disso, surgiu a necessidade de verificar, por pessoas independentes à empresa, a qualidade das demonstrações contábeis e se estas representavam a realidade da empresa. De acordo com Crepaldi(2009,p.3) o objetivo do exame das demonstrações contábeis-financeiras é:

expressar uma opinião sobre a propriedade das mesmas e assegurar que elas representam adequadamente a posição patrimonial e financeira, o resultado de suas operações e as origens e aplicações de recursos correspondentes aos períodos em exame, de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade, aplicados com uniformidade durante os períodos.

Assim, o auditor é um profissional importante tanto para a empresa quanto para os fornecedores, bancos, clientes, empregados, governos, organizações não governamentais e demais *stakeholders*¹(Crepaldi,2009) e como o objeto da auditoria independente são as demonstrações contábeis, o auditor deve ser um contador (ALMEIDA, 2003).

O exercício da auditoria requer que o seu profissional, o auditor, se oriente por normas estabelecidas por órgãos reguladores tais como o Conselho Federal de Contabilidade, o Instituto de Auditores Independentes do Brasil (IBRACON) e Comissão de Valores Mobiliários (CVM). As normas que guiam os trabalhos do auditor dividem-se em normas técnicas e profissionais.

As Normas Técnicas (NBC TA) são compostas de trinta e sete normas e as Normas Profissionais (NBC PA) somam doze normas (COSIF, 2013). Essas últimas tratam do controle de qualidade a ser observado pelo auditor em relação aos trabalhos de auditoria; da relação de independência requerida entre a firma de auditoria e a empresa auditada; da necessidade de o auditor conhecer a empresa auditada antes de iniciar seus trabalhos, bem como da responsabilidade do

¹Usuários das informações contábeis (PADOVEZE, 2000)

@RGUMENTANDUM

REVISTA ELETRÔNICA DAS FACULDADES SUDAMÉRICA
ISSN 2178-4388

auditor sobre o trabalho contratado. As Normas Profissionais tratam também dos honorários e da guarda da documentação de auditoria; do sigilo a ser observado durante e depois do término dos trabalhos; da utilização do trabalho de especialistas e auditores internos durante a auditoria independente e; da rotatividade dos líderes das equipes de auditoria (COSIF, 2013).

Orientado pelas normas de auditoria e com objetivo básico de expressar uma opinião sobre a adequação das demonstrações contábeis, o auditor requer um conjunto de habilidades e competências que transcendem o conhecimento técnico. De acordo com Pepinelli, Dutra e Alberton (2011), além do conhecimento técnico-operacional, competências comportamentais são indispensáveis ao auditor independente.

Definições de Competência

O termo competência é sinônimo da capacidade, aptidão e idoneidade para apreciar, julgar e resolver sobre determinado assunto (DICIONÁRIO MICHAELIS). Entretanto, de acordo com Araújo (2001, p.10), o termo passou a “encarnar uma nova forma de tratar capacidades humanas e os processos de seu desenvolvimento”. Segundo o referido autor, desde a década de 80 o termo competência é inserido na discussão sobre sistemas de ensino e formação profissional, tornando-se indispensável na determinação de políticas educacionais e na gestão e formação de recursos humanos.

Fleury e Fleury (2001, p.188) definem competência como “um saber agir responsável e reconhecido, que implica mobilizar, integrar, transferir conhecimentos, recursos e habilidades, que agreguem valor econômico à organização e valor social ao indivíduo”. Bitencourt (2004) sugere que o conceito de competência possa englobar autodesenvolvimento, convivência social e autorrealização. Assim a competência deve ser entendida como:

Um processo contínuo e articulado de formação e desenvolvimento de conhecimentos, habilidades e atitudes, em que o indivíduo é responsável pela construção e consolidação de suas competências (autodesenvolvimento) a partir da interação com outras pessoas no

@RGUMENTANDUM

REVISTA ELETRÔNICA DAS FACULDADES SUDAMÉRICA
ISSN 2178-4388

ambiente de trabalho, familiar e/ou em outros grupos sociais (escopo ampliado), tendo em vista o aprimoramento de sua capacitação, podendo, dessa forma, adicionar valor às atividades da organização, da sociedade e a si próprio (autorrealização).

Para Araújo (2001) os contornos tomados pelo termo competência o tornam conceitualmente incerto. Nas palavras de Cardoso, Riccio e Albuquerque (2009, p.366) “apesar de todos os estudos sobre a questão da competência, é consenso que ela ainda não pode ser considerada uma questão resolvida. Competência ainda é um construto em formação”. Uma explicação dada por Araújo (2001) é a dificuldade para determinar os elementos que compõe a ação competente. De acordo com este autor, a configuração de competências converge para a articulação de três dimensões: saberes, experiência e saber-ser.

Os saberes são os conhecimentos profissionais que podem ser transmitidos e envolvem o saber-fazer, saber técnico, saber de perícia, entre outros. Nessa dimensão a competência é entendida como a capacidade efetiva de o indivíduo realizar tarefas seja na esfera profissional ou fora dela. A experiência envolve as habilidades e o saber-tácito; e o saber-ser envolve qualidades pessoais, sócio-comunicativas etc. (ARAÚJO, 2001).

Competências do auditor

De acordo com Camargo (2012), o auditor que antes era visto como um profissional que deveria dominar o conhecimento da contabilidade, com as mudanças ocorridas no ambiente corporativo, precisou desenvolver características como flexibilidade, dinamismo e liderança. As novas demandas da profissão resultaram numa reivindicação, por parte das grandes empresas de auditoria, de que a formação de contadores e auditores se estendesse para além das competências técnicas (CAMARGO, 2012).

Cardoso, Riccio e Albuquerque (2009) agruparam as competências do contador em quatro fatores: competência específica, competência de conduta e administração, competência de técnica de gestão e competência de articulação. Entre estes quatro fatores estão dispostas treze competências, que de acordo com

@RGUMENTANDUM

REVISTA ELETRÔNICA DAS FACULDADES SUDAMÉRICA
ISSN 2178-4388

os autores, evidenciam a dinâmica, complexidade e natureza da função do contador da atualidade. São elas: Ouvir eficazmente, atendimento, trabalho em equipe, negociação, técnicas de gestão, gerenciamento da informação, comunicação, empreendedor, estratégica e integridade, confiança, contabilidade e finanças, legal e ferramentas de controle.

Especificamente, no caso dos auditores, os quais têm na contabilidade o seu cerne, além do conhecimento da contabilidade e áreas afins, como a economia, direito e estatística, devem também possuir outros conhecimentos, habilidade e atitudes para o desempenho profissional e alcance dos objetivos estabelecidos pelas empresas de auditoria (PIPINELLI, DUTRA E ALBERTON, 2011). Conforme Attie (2003, p.56) o exercício de auditoria requer do auditor “conhecimentos de relações humanas, sociologia e psicologia para obter dados e informações relativas às empresas em exame”.

O estudo de Abdolmohammadi e Shanteau (1992) apontou que os atributos mais importantes para o auditor são os atributos cognitivos, seguido da imagem e de características estratégicas e de tomada de decisão. As características menos importantes foram o estilo e aparência. Tais autores consideraram que as características cognitivas incluem conhecimento, experiência e inteligência. As características de estilo e aparência são representadas pela autoconfiança, decisão, responsabilidade, objetividade e comunicação. Por último, os atributos estratégicos incluem criatividade, pensamento analítico, bom senso, senso comum, capacidade de buscar alternativas e pensador.

A partir da sua revisão bibliográfica, Camargo (2012) investigou quarenta competências necessárias ao auditor. Quatorze competências foram agrupadas como habilidades intelectuais, dezoito como habilidades pessoais, seis em habilidades interpessoais e de comunicação e duas em habilidades organizacionais e de gestão de negócios. As relações das competências bem como a descrição de cada uma delas, estão relacionadas no Quadro 1 abaixo:

QUADRO 1 - Capacidades requeridas aos auditores independentes

Habilidades Intelectuais

@RGUMENTANDUM

REVISTA ELETRÔNICA DAS FACULDADES SUDAMÉRICA
ISSN 2178-4388

Raciocínio Crítico	Demonstra habilidade para interpretação e avaliação das observações, comunicações, informações e argumentações.
Habilidades de Pesquisa	Apresenta capacidade de realizar pesquisas e buscar novas fontes de informação para ajudar a resolver problemas difíceis, desenvolvendo métodos para obter o que é necessário mesmo quando a informação não está disponível.
Habilidades de Coleta de Dados	Tem habilidades para coletar dados e informações durante o trabalho de auditoria.
Habilidades de Investigação	É curioso, é habilidoso ao fazer perguntas. Questiona vários aspectos do que está sendo investigado.
Resolução de Problemas	Identifica e escolhe a alternativa mais adequada para a solução de um problema. Quando se depara com um problema é capaz de desenvolver novas estratégias para resolvê-lo.
Capacidade de Fazer Exceções	Sabe quando seguir as estratégias de decisão estabelecidas ou quando seguir estratégias de decisão alternativas (não tem apenas um caminho para resolver problemas).
Habilidades Analíticas	Quando se depara com problemas complexos, sabe analisá-los dividindo-os em partes de mais fácil solução. Trabalha com essas partes de modo a obter uma solução para o problema como um todo.
Inteligência	Tem um alto nível de inteligência e compreende rapidamente as situações relacionadas a problemas complexos.
Raciocínio Lógico	Rapidamente percebe relações de dados e é capaz de visualizar eventos futuros e ameaças. Pensa, toma decisões e reage rapidamente, especialmente quando os fatos acontecem em ritmo acelerado.
Processamento Multivariado	Processa a informação em interação com outras peças de informação. Reconhece as inter-relações entre os vários tipos de provas/evidências.
Percepção	É capaz de extrair informações de um problema que os outros não podem ver. Ele (a) perspicaz no reconhecimento e avaliação de uma situação confusa.
Pensamento Lateral	Sua forma de pensar é diferente das outras pessoas, ou seja, ele (a) enxerga os problemas de forma diferente de modo a encontrar soluções simplificadas que na maioria das pessoas não vê.
Capacidade de Identificar Informações relevantes	Prontamente distingue informações ou atividades relevantes de irrelevantes. Utiliza somente o que for relevante e ignora o que é irrelevante.
Julgamento Profissional	Aplica seu conhecimento e sua experiência para tomada de decisões durante a realização do trabalho de auditoria.

@RGUMENTANDUM

REVISTA ELETRÔNICA DAS FACULDADES SUDAMÉRICA
ISSN 2178-4388

Habilidades Pessoais

Ambição	Demonstra querer fortemente algo, colocando a mente e a vontade focadas em um objetivo, fazendo de tudo para que este se concretize, porém, dentro dos limites da ética. Busca atingir os objetivos por seu próprio merecimento.
Dinamismo	Age com vitalidade, energia e vigor. É ativo (a) e facilmente percebido (a) no ambiente de trabalho.
Ceticismo Profissional	Demonstra estar alerta para condições que possam indicar possível distorção devido a erro ou fraude. Possui uma mente questionadora.
Flexibilidade	Reage positivamente a mudanças necessárias e tem facilidade de adaptação na utilização de novos métodos, procedimentos e estratégias.
Comportamento ético	Apresenta atitudes pautadas pelo respeito ao próximo, integridade, senso de justiça e é impessoal em suas ações.
Lealdade	Demonstra sinceridade, fraqueza e honestidade. É fiel aos seus compromissos relacionados à realização dos trabalhos de auditoria.
Motivação	Motivo a si mesmo e aos outros. Compreende, incentiva, estimula e cria canais de comunicação, demonstrando entender as diferenças de atitude das pessoas de contato em determinadas situações.
Gestão do Tempo	Consegue gerir seu tempo de modo a cumprir todos os prazos relacionados ao seu trabalho. Quando pressionado (a) pelo cumprimento de prazos, sabe selecionar e dar prioridade às atividades mais relevantes.
Empreendedorismo	Visualiza e coloca em prática soluções e oportunidades de ação, promove a implantação de controles e processos contábeis que contribuam com melhorias na empresa auditada e não apresenta visão conformista diante dos problemas.
Pro atividades	Toma iniciativas por conta própria sem esperar ordens. Busca a solução de um problema antes que ele se estabeleça.
Capacitação e desenvolvimento profissional	Busca ativamente qualificação e aprimoramento pessoal e profissional na sua área de atuação, com o objetivo de melhorar o desenvolvimento das atividades/serviços (de auditoria) prestados. Busca seu próprio desenvolvimento profissional, tomando para si a responsabilidade de manter-se atualizado.
Comprometimento	Disponibiliza todo o potencial em prol dos objetivos e metas de sua equipe, colaborando e fornecendo suporte com total dedicação e empenho nos

@RGUMENTANDUM

REVISTA ELETRÔNICA DAS FACULDADES SUDAMÉRICA
ISSN 2178-4388

	trabalhos de auditoria.
Responsabilidade	Busca cumprir suas obrigações e responsabilidades, demonstrando maturidade e consciência das suas ações.
Entusiasmo	Ele (a) tem entusiasmo e tem paixão pelo seu trabalho. Demonstra gostar do que faz.
Criatividade	Cria soluções inovadoras para aplicação na execução das atividades/serviços contábeis, que geram impacto e otimização nos processos de auditoria ou que solucionem problemas difíceis.
Autoconfiança	Demonstra convicção de que é capaz de fazer/realizar alguma coisa. Tem forte crença na sua capacidade de tomar boas decisões. Ele (a) é calmo e repleto de segurança, quando toma decisões.
Administração do Estresse	É capaz de tomar decisões em situações de alto estresse. Consegue lidar com pressão e situações tensas sem demonstrar indícios de descontrole.
Persistência	É persistente no cumprimento de seus objetivos de trabalho, mesmo quando encontra dificuldades ou obstáculos para cumpri-los. Ele (a) nunca desanima.
Habilidades Interpessoais e de comunicação	
Habilidades de Treinamento	É um ótimo mentor. Tem habilidade para treinar/ensinar/orientar pessoas.
Relacionamento interpessoal	Interage com as pessoas de forma empática e respeitosa, mesmo em situações adversas (de conflito), mantendo um ambiente profissional cordial e estimulador. Respeita a opinião dos auditados e trata-os sem distinção, independente do seu nível hierárquico.
Trabalho em equipe	Trabalha efetivamente com os demais membros da equipe de auditoria. Apoia os objetivos do grupo. Demonstra atitudes de colaboração mútua com seus colegas.
Argumentação	Apresenta com clareza o raciocínio usado para tirar uma conclusão dedução ou uma justificativa para ação. Discute, defende seus pontos de vista de forma eficaz. Utiliza a argumentação para convencer outras pessoas de uma ideia ou fato de que se acredita.
Resolução de conflitos	Identifica e escolhe a alternativa mais adequada para a solução de um conflito durante a realização de uma auditoria, de modo que esta decisão promova um clima de confiança na empresa auditada. Tende a rever sua opinião, mediante

@RGUMENTANDUM

REVISTA ELETRÔNICA DAS FACULDADES SUDAMÉRICA
ISSN 2178-4388

	argumentações convincentes (analisa opiniões adversas às suas).
Comunicação	Se expressa (transmite e recebe informações escritas, faladas ou visuais) de maneira clara e objetiva. É claro e objetivo ao expor suas dúvidas quanto aos processos adotados pela empresa auditada. Utiliza linguagem simples, mesmo sobre assuntos técnicos para facilitar a compreensão de todos. Redige relatórios, cartas e e-mails com clareza. Ouve pessoas de contato e fornece respostas consistentes.
Habilidades Organizacionais e de gestão de negócios	
Liderança	Orienta a sua equipe a conduzir os trabalhos de auditoria. Promove o desenvolvimento destas pessoas no ambiente de trabalho, atuando como aconselhador/instrutor. Sabe apoiar e motivar as pessoas ao seu redor e demonstra capacidade de negociar e tomar decisões.
Foco no cliente	Demonstra compreender as necessidades dos clientes (auditados), realizando um atendimento personalizado para a empresa auditada. Apresenta soluções para os problemas dos auditados de forma tempestiva. Tem um bom conhecimento do negócio do cliente e das suas necessidades a curto e à longo prazo.

Fonte: Camargo (2012)

Ao investigar a percepção dos auditados em relação às competências comportamentais do auditor independente, Camargo (2012) organizou as competências dos auditores independentes indicadas na literatura em quatro grupos: habilidades intelectuais, habilidades pessoais, habilidades interpessoais e de comunicação e habilidades organizacionais e gestão de negócios.

Conforme o *International Education Standard 3*² (IES 3), emitido pelo IFAC (*International Federation of accountants*)³ as habilidades intelectuais permitem que profissional de contabilidade seja capaz de resolver problemas, tomar decisões e exercer um bom julgamento em situações complexas. Estas habilidades podem ser divididas em seis níveis: conhecimento, compreensão, aplicação, análise, síntese (para combinar o conhecimento de várias áreas, predizer e obter conclusões) e avaliação.

² Livre tradução de: Padrão Internacional de Educação

³ Livre tradução de: Federal Internacional de Contadores

Revista @rgumentam. Faculdade Sudamérica. Volume 5-2013 p. 82-110

@RGUMENTANDUM

REVISTA ELETRÔNICA DAS FACULDADES SUDAMÉRICA
ISSN 2178-4388

As habilidades pessoais se relacionam com as atitudes e o comportamento do profissional. Para o IES3, o desenvolvimento de habilidades pessoais ajuda no aperfeiçoamento e aprendizado individual.

Quanto às habilidades interpessoais e de comunicação, estas se referem à capacidade do profissional de contabilidade trabalhar em equipe, receber e transmitir informação, formar julgamentos e tomar decisões.

De acordo com o IES 3, atualmente tem sido requerido dos profissionais de contabilidade uma participação mais ativa na administração das organizações de modo que eles não se limitam a fornecer informações, mas participam da tomada de decisão. Este aspecto tem aumentado a importância das habilidades organizacionais e de gestão de negócios. Tais habilidades incluem planejamento estratégico, gerenciamento de projetos, gestão de pessoas e de recursos e tomada de decisão; capacidade de organizar e delegar tarefas, motivar e desenvolver pessoas; liderança; e discernimento e julgamento profissional (IFAC, 2010).

PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Caracterização da pesquisa

Tendo em vista o objetivo de identificar a percepção dos auditados sobre as competências comportamentais dos auditores independentes, o presente trabalho pode ser classificado uma pesquisa descritiva. Segundo Gil (2002, p. 2) as pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a “descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então o estabelecimento de relações entre variáveis”. De acordo com Andrade (2003, p.124), nesse tipo de pesquisa, os fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem que o pesquisador interfira neles. Isto significa que os fenômenos do mundo físico e humano são estudados, mas não manipulados pelo pesquisador.

Com relação aos procedimentos, o trabalho se caracteriza como bibliográfico e estudo de caso. Para Gil (2002, p.44) a pesquisa bibliográfica é Revista @rgumentam. Faculdade Sudamérica. Volume 5-2013 p. 82-110

@RGUMENTANDUM

REVISTA ELETRÔNICA DAS FACULDADES SUDAMÉRICA
ISSN 2178-4388

“desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos”. De acordo com Andrade (2003, p.126), a pesquisa bibliográfica tanto pode ser um trabalho independente como constituir-se no passo inicial de outra pesquisa. Já o estudo de caso, é, de acordo com Gil (2002, p. 54), “o estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira que permita o seu amplo e detalhado conhecimento”.

A Energisa S/A

Com 108 anos de experiência, o Grupo Energisa é um dos principais grupos do setor elétrico do Brasil. A holding Energisa S/A controla cinco distribuidoras situadas na Região Nordeste e Sudeste: Energisa Sergipe (SE), Energisa Paraíba e Energisa Borborema (PB), Energisa Minas Gerais (MG) e Energisa Nova Friburgo (RJ). Além das distribuidoras, controla além de ser responsável por controlar empresas prestadoras de serviços e geradora de energia elétrica (ENERGISA S/A).

Energisa S/A, antiga Companhia Força e Luz Cataguases-Leopoldina, é uma sociedade anônima de capital aberto, cobre 352 municípios em uma área de concessão total de 91.180 Km², atendendo a 2,5 milhões de consumidores e uma população de 6,7 milhões de habitantes. O Grupo conta com mais de cinco mil colaboradores diretos e indiretos.

Coleta de dados

Os dados foram coletados na Gerência Cooperativa de Contabilidade (GEDC), onde trabalham 39 funcionários subordinados a um superintendente de controladoria. Esta Gerência se divide em Departamento Fiscal, Patrimônio, Contabilidade Gerale Contas a Pagar.

Foi feito um contato inicial com o Gerente da CEDC, solicitando a permissão para a pesquisa. Foi enviada uma carta de apresentação (Apêndice A) para formalizar a solicitação e garantir que a identidade dos respondentes fosse

@RGUMENTANDUM

REVISTA ELETRÔNICA DAS FACULDADES SUDAMÉRICA
ISSN 2178-4388

resguardada. Uma vez concedida, o pesquisador foi pessoalmente à empresa e distribuiu os questionários impressos para cada um dos funcionários e se comprometeu a recolhê-los em cinco dias. Segundo Martins e Lintz (2009, p. 38), o questionário é “um conjunto ordenado e consiste de perguntas a respeito de variáveis, e situações que se deseja medir, ou descrever”. O instrumento utilizado foi adaptado de Camargo (2012) e continha 53 questões fechadas, distribuídas em três blocos.

O Bloco 1 tratou do perfil dos respondentes, o Bloco 2 pediu informações sobre o auditor que o respondente teria conto; e o Bloco 3 tratou das questões relacionadas ao objetivo principal do trabalho. Neste Bloco, foram apresentadas as descrições das 40 competências propostas por Camargo (2012) para que o respondente pudesse indicar o grau de concordância para cada uma delas. As respostas deste Bloco foram coletadas por meio de escala de atitudes Likert de cinco pontos. Segundo Martins e Lintz (2009, p.34) esta ferramenta “consiste em um conjunto de itens apresentados em forma de afirmações, ou juízos, ante os quais se pede aos sujeitos que externem suas reações, escolhendo um dos cinco, ou sete pontos de uma escala”. Os pontos são associados a um valor numérico permitindo uma pontuação para cada item. Os respondentes deveriam analisar as afirmações e assinalar sua percepção conforme as opções “concordo totalmente”, “concordo”, “nem concordo, nem discordo”, “discordo”, “discordo totalmente”.

Dos questionários 39 questionários distribuídos, 28 foram respondidos. Destes, 2 foram descartados por estarem incompletos. Deste modo a taxa de retorno foi de aproximadamente 67%. As respostas foram transferidas para uma planilha Excel e a elas foram atribuídas pontuações de acordo com a escala mencionada anteriormente. Como a escala expressa atitudes favoráveis, os seguintes valores foram usados: peso 5 para “concordo totalmente”, peso 4 para “concordo”, peso 3 para “nem concordo, nem discordo”, 2 para “discordo” e peso 1 para “discordo totalmente”.

RESULTADOS

Como mencionado anteriormente, o Bloco 1 buscou identificar características gerais dos respondentes. A partir da Figura 1, abaixo, observa-se que 61,5% dos respondentes são do sexo masculino e 38,5% do sexo feminino.

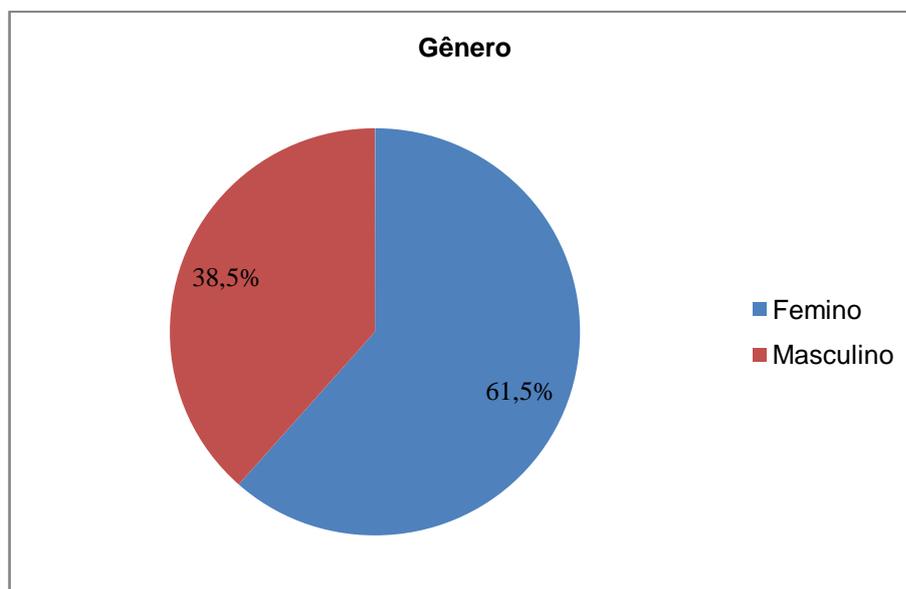


Figura 1- Gênero

Fonte: dados da pesquisa

A Figura 2 evidencia o grau de instrução dos auditados. Trinta e oito por cento dos entrevistados possuem especialização, enquanto que 42,3% são graduados e 11,5% possui curso técnico o que mostra um bom nível de instrução entre os entrevistados.

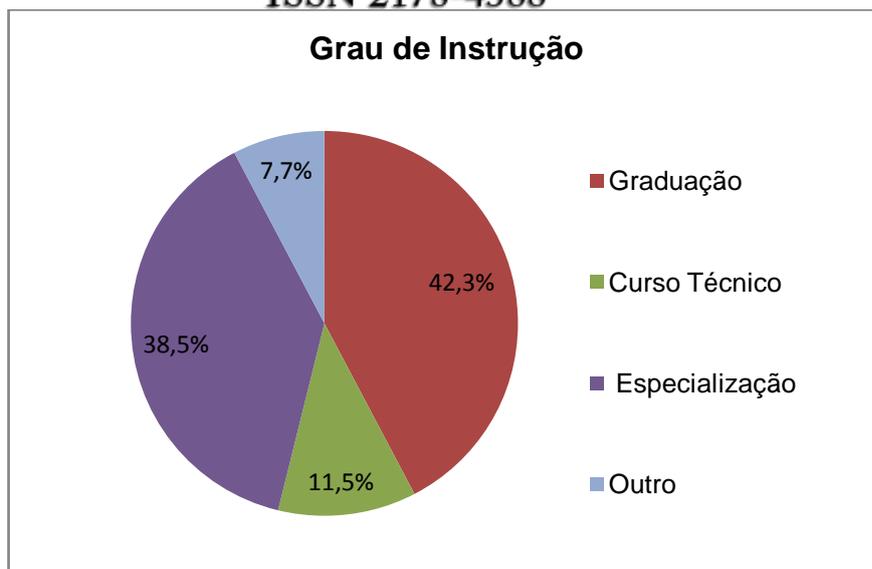


Figura 2 - Grau de Instrução

Fonte: dados da pesquisa

A Figura 3 evidencia a área de formação dos respondentes. A principal área de formação é a área de Contabilidade (88,46%) e a outra área indicada foi a de Administração (7,69%). Estas informações são importantes, pois indicam que os respondentes estão familiarizados com o tema “auditoria” e as com as funções do auditor uma vez que o curso de Ciências Contábeis aborda a disciplina de Auditoria. A familiaridade com o tema ajuda o respondente a analisar as questões apresentadas e possibilita maior congruência com o objetivo do trabalho.

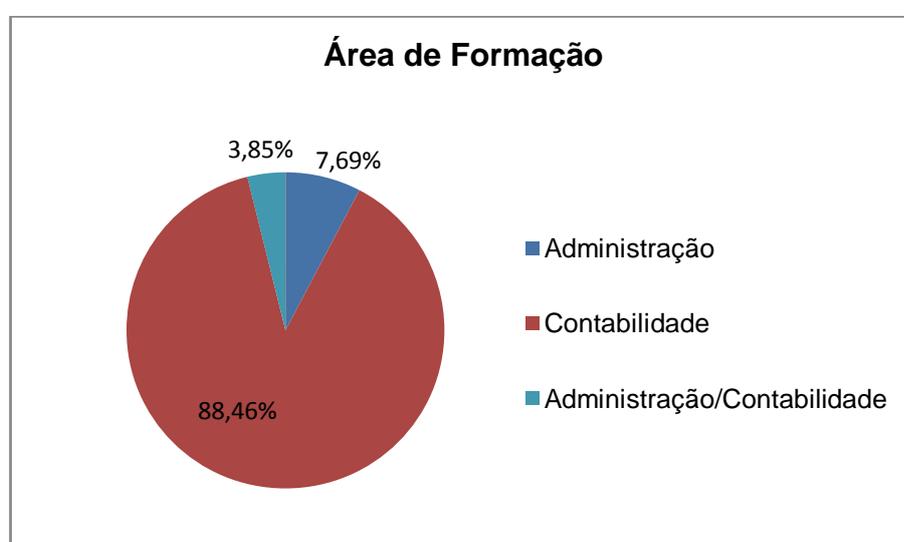


Figura 3 - Área de Informação

Fonte: dados da pesquisa

A Figura 4 evidencia o tempo em que os respondentes trabalham na Energisa. Como se observa 27% trabalham na empresa entre 2 a 5 anos e 12% trabalham há menos de um ano. Considerando-se os demais percentuais, observa-se que 45% dos respondentes estão na empresa há mais de seis anos.

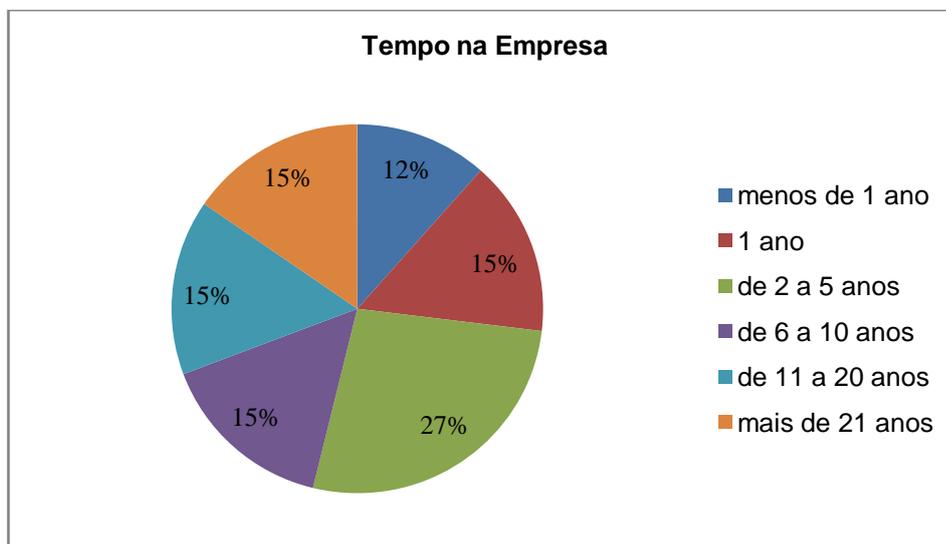


Figura 4 - Tempo na empresa

Fonte: dados da pesquisa

Setenta e três por cento dos respondentes exercem a função de assistente administrativo (Figura 5). Além desta função, há entre os respondentes gerentes (12%) e analistas (12%).

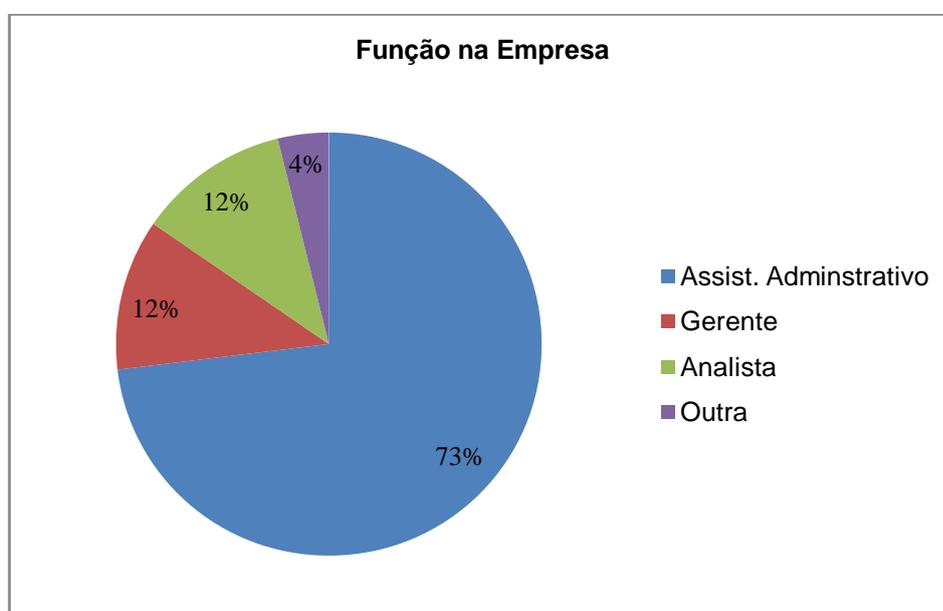


Figura 5 - Função na empresa

Fonte: dados da pesquisa

No Bloco 2 buscaram-se informações sobre o auditor independente bem como sobre o relacionamento com a equipe de auditoria. A respeito das firmas de auditoria que o respondente já teve contato, todas as empresas apresentadas, as chamadas *big four* (CAMARGO, 2012) foram citadas. São elas: Price Waterhouse Coopers, Deloitte ToucheTohmatsu, KPMG e Ernst &Young. Entre estas, as últimas empresas que auditaram a Energisa foram a Deloitte e a KPMG.

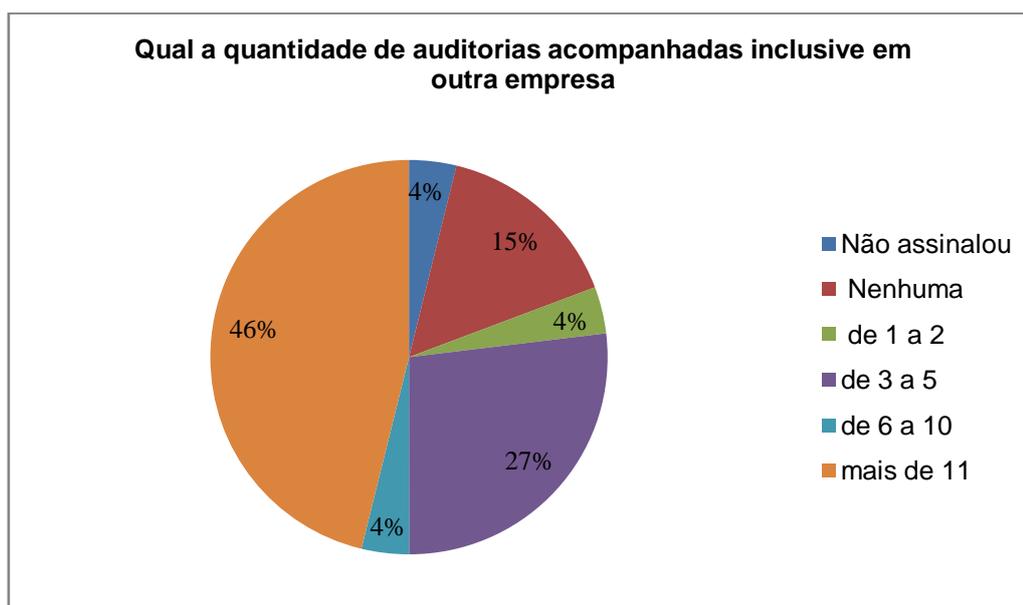


Figura 6 - Quantidade de auditorias acompanhadas

Fonte: dados da pesquisa

Quanto à quantidade de auditorias acompanhadas em toda a vida profissional, 46% dos entrevistados acompanharam mais de onze auditorias e 27% acompanharam entre três a cinco auditorias, como mostra a Figura 5 acima. Este dado reforça a familiaridade e experiência dos respondentes com a auditoria e aumenta a sua capacidade de entendimento sobre o tema.

Sobre o período em que ocorre a auditoria independente na empresa, 85% afirmaram ser trimestralmente. Trinta e um por cento dos entrevistados mantém um contato de três a quatro semanas com o auditor durante a auditoria anual e outros 31% mantém contato por um período de uma a duas semanas. Esses dados constam na Figura 7 abaixo.

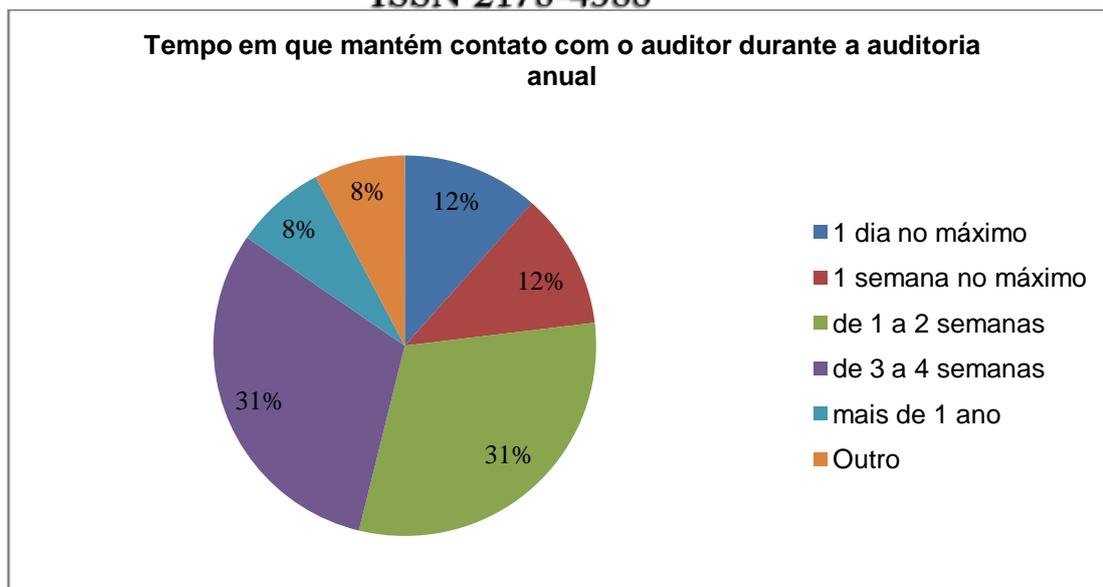


Figura 7 - Tempo de contato com a auditoria

Fonte: dados da pesquisa

As formas de contato mais frequentes com o auditor são o contato pessoal e por meio de relatórios, ambas indicadas por 34,6% dos respondentes como mostra a Figura 8. Outras formas de contato, que não foram apresentadas aos respondentes foram indicadas por 19,2% deles. Apenas 3,8% dos entrevistados mantém contato por meio eletrônico e 7,7% indicaram que o contato ocorre por todos os meios apresentados.

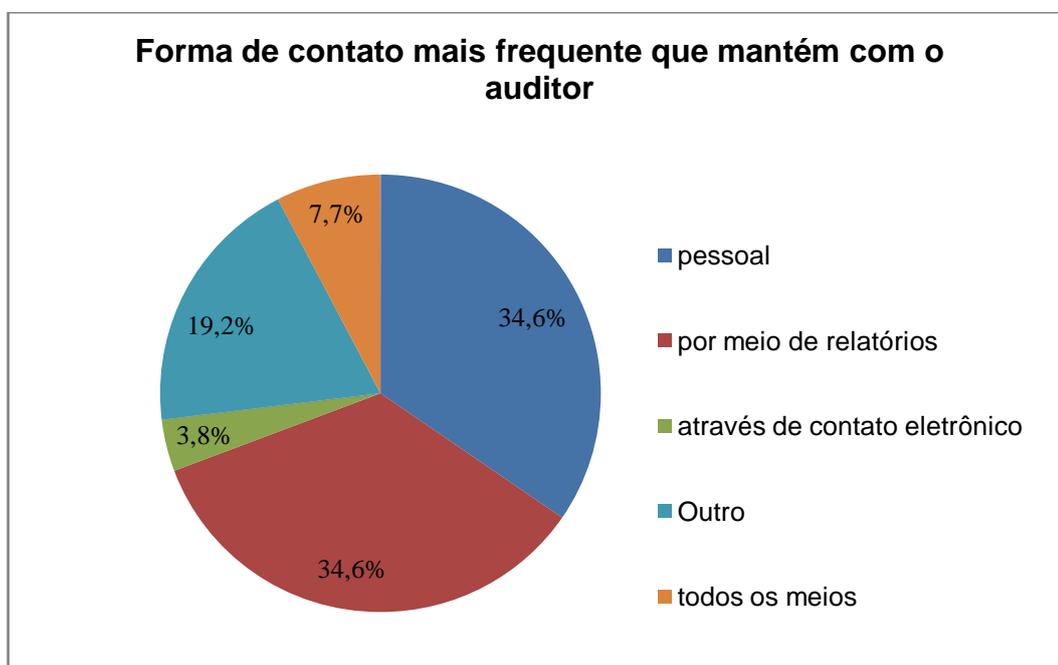


Figura 8 - Forma de contato com o auditor

Fonte: dados da pesquisa

Com relação à função do auditor com o qual os respondentes têm maior contato, 46,2% não souberam responder enquanto 19,2% tem maior contato nos processos de auditoria com o auditor sênior. Os dados são evidenciados na Figura 9, abaixo.

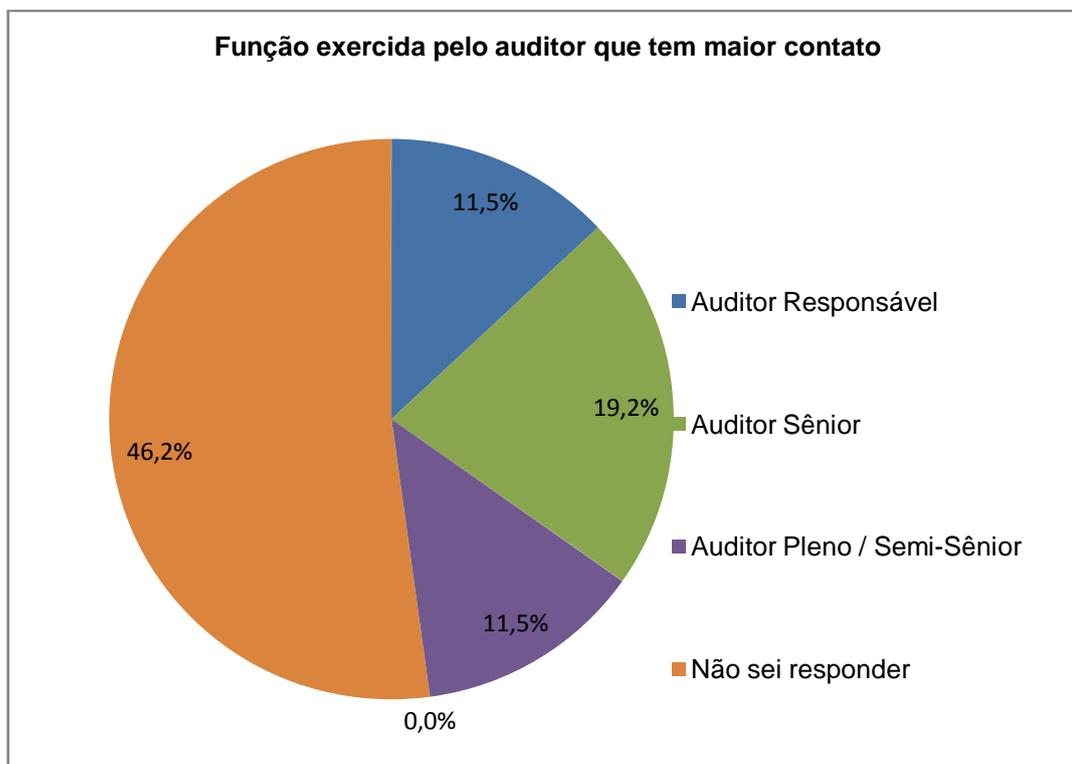


Figura 9 - Função exercida pelo auditor que tem maior contato

Fonte: dados da pesquisa

O Bloco 3 investigou sobre as competências requeridas ao auditor, que é o foco deste trabalho. A exemplo de Camargo (2012) as competências foram agrupadas em habilidades intelectuais, pessoais, interpessoais e de comunicação e organizacionais de gestão de negócios.

A partir de estatística descritiva, observou-se que todas as competências investigadas obtiveram média acima de 3 e que a maior média foi de 4,04. A competência “pensamento lateral” obteve a menor média (3,08) e as competências “comportamento ético” e “responsabilidade” obtiveram média de 4,04, portanto, a maior média, seguida pela competência “lealdade” (4,00). Os resultados vão ao encontro dos achados de Camargo (2012) no que diz respeito às competências “pensamento lateral”, “comportamento ético” e “lealdade”. Em todas

@RGUMENTANDUM

REVISTA ELETRÔNICA DAS FACULDADES SUDAMÉRICA
ISSN 2178-4388

as competências apresentadas, o desvio padrão foi menor que 1 indicando, portanto, que não houve grande variabilidade entre as respostas.

A competência “pensamento lateral” está entre as Habilidades Intelectuais evidenciadas na Tabela 1 abaixo. Dentre essas habilidades aquela que apresentou maior média foi a “habilidade de investigação” (3,85), seguida do “raciocínio crítico” e habilidade de coleta de dados, ambas com média de 3,77. Ao indicarem um grau mais alto para a habilidade de investigação, os respondentes reconhecem no auditor, um profissional inquisidor com função investigativa.

Esses resultados assemelham-se aos de Camargo (2012). Para essa autora a menor média para “pensamento lateral” indica que não há entre os entrevistados uma concordância de que o auditor enxerga os problemas de forma diferente da maioria das pessoas de modo a encontrar soluções simplificadas para os problemas.

Tabela 1 - Habilidades Intelectuais

Habilidades Intelectuais	MÉDIA	DP
Raciocínio Crítico	3,77	0,76
Habilidades de Pesquisa	3,65	0,89
Habilidades de Coleta de Dados	3,77	0,91
Habilidades de Investigação	3,85	0,83
Resolução de Problemas	3,58	0,64
Capacidade de Fazer Exceções	3,58	0,58
Habilidades Analíticas	3,50	0,71
Inteligência	3,50	0,81
Raciocínio Lógico	3,42	0,81
Processamento Multivariado	3,65	0,69
Percepção	3,42	0,76
Pensamento Lateral	3,08	0,69
Capacidade de Identificar Informações relevantes	3,35	0,85
Julgamento Profissional	3,69	0,74

O “comportamento ético” e a “lealdade” apontados com as principais habilidades do auditor pertencem ao grupo de habilidades pessoais, como mostra a Tabela 2. Nesse grupo, a capacidade com menor média foi a habilidade “pro atividades” (3,38). Os resultados estão em linha com os achados de Camargo (2012). A menor média obtida pela habilidade “pro atividade” indica que os

Revista @rgumentam. Faculdade Sudamérica. Volume 5-2013 p. 82-110

@RGUMENTANDUM

REVISTA ELETRÔNICA DAS FACULDADES SUDAMÉRICA
ISSN 2178-4388

entrevistados não têm uma percepção forte da capacidade de o auditor antever problemas e buscar soluções.

Ao apontarem o comportamento ético como uma das principais habilidades do auditor, os entrevistados reconhecem que a o trabalho deste profissional é pautado no respeito ao próximo, integridade e impessoalidade. Esta habilidade foi a segunda principal competência do auditor reconhecida pelos sujeitos do estudo de Pipinelli, Dutra e Alberton (2011).

A competência “ambição” obteve média de 3,69. No trabalho de Pipinelli, Dutra e Alberton (2011) a ambição foi a competência mais fortemente percebida apresentando uma média de 4,33. Por esta competência, o auditor demonstra querer fortemente algo, colocando a mente e a vontade focadas em um objetivo, fazendo de tudo para que este se concretize, porém, dentro dos limites da ética. Busca atingir os objetivos por seu próprio merecimento.

Tabela 2- Habilidades Pessoais

Habilidades Pessoais	MÉDIA	DP
Ambição	3,69	0,47
Dinamismo	3,62	0,57
Ceticismo Profissional	3,73	0,78
Flexibilidade	3,69	0,84
Comportamento ético	4,04	0,66
Lealdade	4,00	0,57
Motivação	3,65	0,56
Gestão do Tempo	3,65	0,63
Empreendedorismo	3,54	0,71
Pro atividades	3,38	0,57
Capacitação e desenvolvimento profissional	3,62	0,57
Comprometimento	3,73	0,60
Responsabilidade	4,04	0,53
Entusiasmo	3,62	0,50
Criatividade	3,54	0,76
Autoconfiança	3,65	0,63
Administração do Estresse	3,46	0,58
Persistência	3,62	0,50

Fonte: dados da pesquisa

@RGUMENTANDUM

REVISTA ELETRÔNICA DAS FACULDADES SUDAMÉRICA
ISSN 2178-4388

No grupo das Habilidades Interpessoais e de comunicação, evidenciado na Tabela 3, tal como em Camargo (2012), a habilidade de treinamento foi a que apresentou menor média (3,35). Essa habilidade indica que o auditor sabe treinar, ensinar e orientar as pessoas à sua volta. No presente estudo, portanto, essa habilidade não foi percebida tão fortemente como associada com o auditor independente.

A habilidade de trabalho em equipe obteve maior média (3,85), seguida do relacionamento interpessoal (3,81) que também foi apontada como uma das competências do auditor por Cardoso, Riccio e Albuquerque (2009). O relacionamento interpessoal indica que o auditor interage com as pessoas de forma empática e respeitosa, mantendo um ambiente profissional cordial e estimulador. Respeita a opinião dos auditados e trata-os sem distinção, independente do seu nível hierárquico.

Isto é importante, pois minimiza a apreensão dos auditados em relação aos auditores. Quanto ao trabalho em equipe, os auditados percebem que o auditor tem atitudes favoráveis à colaboração mútua e ao trabalho conjunto com os demais membros da equipe de auditoria.

Tabela 3 - Habilidades Interpessoais e de comunicação

Habilidades Interpessoais e de comunicação	MÉDIA	DP
Habilidades de Treinamento	3,35	0,85
Relacionamento interpessoal	3,81	0,75
Trabalho em equipe	3,85	0,54
Argumentação	3,77	0,51
Resolução de conflitos	3,58	0,50
Comunicação	3,81	0,57

Fonte: dados da pesquisa

Entre as habilidades organizacionais e de gestão de negócios evidenciadas na Tabela 4, a habilidade que apresentou menor média foi a habilidade de liderança (3,58) e a maior a competência foco no cliente (3,85). Este mesmo

resultado também foi o encontrado por Camargo (2012), porém aqui com maior diferença entre as médias.

Tabela 4 - Habilidades Organizacionais e de gestão de negócios

Habilidades Organizacionais e de gestão de negócios	MÉDIA	DP
Liderança	3,58	0,76
Foco no cliente	3,85	0,67

Fonte: dados da pesquisa

A habilidade de liderança indica que o auditor orienta e conduz a equipe de auditoria e atua como aconselhador ou instrutor de seus pares, apoiando e motivando as pessoas ao seu redor. Já a o foco no negócio indica que o auditor demonstra compreender as necessidades dos auditados e trabalha de forma personalizada, tempestiva, além de demonstrar o conhecimento do negócio do cliente.

CONCLUSÕES

O objetivo deste trabalho foi identificar a percepção dos auditados em relação às competências comportamentais dos auditores independentes. Este objetivo foi verificado por meio de um estudo de caso feito da Gerência Corporativa de Contabilidade da Energisa S/A, empresa do ramo de energia elétrica com sede em Cataguases, Minas Gerais.

Para atingir este objetivo foi investigado o perfil dos auditados bem como a relação que estes mantêm com os auditores independentes. A maioria dos auditados é mulher e exerce a função de assistente administrativo. Os auditados são graduados em contabilidade e/ou administração e já passaram por mais de cinco auditorias. Em cada auditoria, o contato com o auditor ocorre de forma pessoal e o relacionamento entre ambos, auditores e auditados dura entre uma a quatro semanas durante o ano. A experiência dos entrevistados ocorreu com Revista @rgumentam. Faculdade Sudamérica. Volume 5-2013 p. 82-110

@RGUMENTANDUM

REVISTA ELETRÔNICA DAS FACULDADES SUDAMÉRICA
ISSN 2178-4388

independentes funcionários das principais empresas de auditoria que atuam no país, as chamadas “*big four*”.

Os resultados encontrados por meio de estatística descritiva revelam que todas as competências apresentadas obtiveram médias superiores a 3 e inferiores a 4, com exceção da competência “comportamento ético”, “lealdade” e “responsabilidade”, ambas agrupadas como competências pessoais, que alcançaram média maior que 4. A partir destes resultados é possível concluir que as competências apresentadas e listadas pela literatura são reconhecidas pelos auditados como sendo competências dos auditores independentes.

Entre as habilidades intelectuais, o pensamento lateral foi a competência menos associada ao auditor. Esta, aliás, entre todas as competências apresentadas, foi a que apresentou menor nível de percepção. Assim, embora haja uma percepção positiva em relação a esta competência, é fraca a ideia de que os auditores independentes são profissionais que se destacam em relação aos demais quanto a enxergar os problemas de forma diferenciada e propor soluções simplificadas de tais problemas.

Ainda com relação às habilidades intelectuais, a competência mais fortemente associada ao auditor independente foi a habilidade de investigação. Ao auditor, é muito associada à ideia de que ele é um profissional que vai investigar, perguntar, inquirir quando do exercício de sua atividade.

Quanto às habilidades pessoais, observa-se que o comportamento ético e a lealdade, e responsabilidade são as principais habilidades reconhecidas no auditor. Assim, embora o auditor seja reconhecido pela grande habilidade de investigação, a investigação não ultrapassa os limites da ética e da integridade e o auditor preserva este comportamento que é pautado no Código de Ética do Contador e nas Normas de Auditoria Independente.

Para as habilidades interpessoais e de comunicação, conclui-se que o auditor possui grande capacidade de trabalhar em equipe, apoia os objetivos do grupo; mesmo em situações de conflito interage de forma respeitosa e respeita a

@RGUMENTANDUM

REVISTA ELETRÔNICA DAS FACULDADES SUDAMÉRICA
ISSN 2178-4388

opinião dos auditados. Por outro lado, a habilidade para treinar, ensinar e orientar pessoas não é fortemente percebida.

Por fim, no grupo das habilidades organizacionais e de gestão de negócios, a habilidade de atender as necessidades dos clientes e prezar pelo bom atendimento à empresa auditada, mostrou-se mais importante do que a habilidade de liderança.

Este trabalho alcançou o objetivo a que se propôs, contudo, oferece limitações. A primeira delas que por se tratar de um estudo de caso, os resultados aqui encontrados não podem ser generalizados e só se aplicam ao grupo pesquisado. Ainda, considerando que a percepção sobre as competências do auditor pode ser influenciada pela experiência do entrevistado com os trabalhos de auditoria, seria conveniente verificar a percepção do entrevistado separando os respondentes por tempo na empresa e ainda aperfeiçoar o questionário inserindo questões abertas ao superintendente da Gerência Corporativa de Contabilidade. Tais questões permitiriam aprofundar o conhecimento sobre a relação entre auditores e auditados e percepção sobre as competências comportamentais requeridas ao auditor independentes requerendo além da análise quantitativa, uma análise qualitativa dos dados.

Desta última limitação, sugere-se para pesquisas futuras segregar os entrevistados por tempo de trabalho na empresa e ainda investigar as competências comportamentais de acordo com a percepção dos auditores e confrontar com os resultados obtidos neste e em outros estudos.

REFERÊNCIAS:

ABDOLMOHAMMADI, M.J.; SHANTEAU, J. Personal attributes of expert auditors. **Organizational Behavior and Human Decision Processes**, v. 53, n. 2, p. 158-172, 1992. Disponível em http://www.k-state.edu/psych/cws/pdf/auditor_attributes91.PDF. Acesso em 18 de novembro de 2013.

ALBERTON, L. **Uma contribuição para a formação de auditores contábeis independentes na perspectiva comportamental**. 2002. 272 f. Tese (Doutorado) -

@RGUMENTANDUM

REVISTA ELETRÔNICA DAS FACULDADES SUDAMÉRICA
ISSN 2178-4388

Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), Centro Tecnológico, Florianópolis, 2002.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: Um Curso Moderno e Completo.** 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2003. 590p.

ANDRADE, Maria Margarida. **Introdução à metodologia do trabalho científico.** 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2003. 174p.

Araújo, Ronaldo Marcos de Lima. **Desenvolvimento de Competências Profissionais: as incoerências de um discurso.** 2001. 218f. Tese (Doutorado em Educação) - Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG), Faculdade de Educação, Gerais. Belo Horizonte, 2001.

ATTIE, Willian. **Auditoria: Conceitos e Aplicações,** 4ª. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

Bitencourt, Claudia Cristina. A gestão de competências gerenciais e a contribuição da aprendizagem organizacional. **Revista de Administração de Empresas**, Mar 2004, vol.44, no.1, p.58-69. ISSN 0034-7590. Disponível em <http://www.scielo.br/pdf/rae/v44n1/v44n1a04.pdf>. Acesso em 10 de agosto de 2013.

CAMARGO, Rita de Cássia Pepinelli. **Competências do auditor: um estudo empírico sobre a percepção dos auditados das empresas registradas na CVM.** 2012. 194 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Programa de Pós-graduação em contabilidade – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2012.

CARDOSO, Ricardo Lopes; Riccio, Edson Luiz; ALBUQUERQUE, Lindolfo Galvão. Competências do contador: um estudo sobre a existência de uma estrutura de interdependência. **Revista de Administração da USP**, v. 44, n. 4, out/Nov/dez.2009. Disponível em <http://www.rausp.usp.br/download.asp?file=v4404365.pdf>. Acesso em 03 de agosto de 2013.

COSIF – Portal de Contabilidade. **Normas Técnicas de Auditoria Independente.** 2013. Disponível em <http://www.cosif.com.br/mostra.asp?arquivo=nbc01ind>. Acesso em 11 de julho de 2013.

_____. **Normas Profissionais de Auditoria Independente.** 2013. Disponível em <http://www.cosif.com.br/mostra.asp?arquivo=nbc01ind>. Acesso em 11 de julho de 2013.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: Teoria e Prática.** 5º ed. São Paulo: Atlas, 2009.

@RGUMENTANDUM

REVISTA ELETRÔNICA DAS FACULDADES SUDAMÉRICA
ISSN 2178-4388

COMPETÊNCIA. In: DICIONÁRIO Michaelis. Disponível em http://michaelis.uol.com.br/moderno/portugues/definicao/competencia_932320.html. Acesso em 18 de agosto de 2013.

ENERGISA S/A. Disponível em www.energisa.com.br. Acesso em 12 de junho de 2013.

FLEURY, Maria Tereza Leme; FLEURY, Afonso. **Construindo o Conceito de Competência**. RAC, Edição Especial 2001: 183-196. Disponível em http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1415-65552001000500010&script=sci_arttext. Acesso em 04 de julho de 2013.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2002. 171p.

IFAC. International Federation of Accountants. International Education Standard 3. **Professional skills and general education**. Disponível em <http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/ies-3-professional-skills.pdf>. Acesso em 20 de setembro de 2013.

MARTINS, Gilberto Andrade; LINTZ, Alexandre. **Guia para elaboração de monografias e trabalhos de conclusão de curso**. São Paulo: Atlas, 2009. 118p.

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistemas de informação Contábil**; 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2000. 430p.

PERES JR, José Hernandez. **Auditoria de Demonstrações Contábeis: Normas e Procedimentos**, 2ª. Ed. São Paulo, 1998.

PEPINELLI, Rita de Cássia Correa; DUTRA, Marcelo Haendchen; ALBERTON, Luiz. A percepção dos auditados em relação às competências comportamentais dos auditores independentes: Um estudo empírico na região da grande Florianópolis/SC. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 11, 2011, São Paulo. **Anais do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade**, São Paulo, SP, Brasil. 2011.

RIBEIRO NETO, Ramon Martinez. **A Importância da Governança Corporativa na gestão da empresas** - o caso do Grupo Orsa. 2002. 76 f. Monografia (Bacharel em Administração) Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. São Paulo, 2002. Disponível em: <http://www.ead.fea.usp.br/tcc/trabalhos/TCC_Ramon.pdf>. Acesso em 03 de outubro de 2013.