

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

VANESSA RAMOS DA SILVA

**ENADE E FLUXO CURRICULAR NOS CURSOS DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS
CONTÁBEIS NO BRASIL**

**UBERLÂNDIA
2016**

VANESSA RAMOS DA SILVA

**ENADE E FLUXO CURRICULAR NOS CURSOS DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS
CONTÁBEIS NO BRASIL**

Dissertação apresentada no Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como exigência parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Área de Concentração: Controladoria

Orientador: Prof. Dr. Gilberto José Miranda.

UBERLÂNDIA
2016

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
Sistema de Bibliotecas da UFU, MG, Brasil.

S586e Silva, Vanessa Ramos da, 1988-
2016 ENADE e fluxo curricular nos cursos de graduação em Ciências
Contábeis no Brasil / Vanessa Ramos da Silva. - 2016.
76 f. : il.

Orientador: Gilberto José Miranda.
Dissertação (mestrado) - Universidade Federal de Uberlândia,
Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis.
Inclui bibliografia.

1. Contabilidade - Teses. 2. Ensino superior - Avaliação - Brasil -
Teses. 3. Contabilidade - Estudo e ensino (Superior) - Teses. 4. Ensino
superior - Contabilidade - Avaliação - Teses. I. Miranda, Gilberto José,
1974-. II. Universidade Federal de Uberlândia. Programa de Pós-
Graduação em Ciências Contábeis. III. Título.

CDU: 657

VANESSA RAMOS DA SILVA

**ENADE E FLUXO CURRICULAR NOS CURSOS DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS
CONTÁBEIS NO BRASIL**

Dissertação aprovada para a obtenção do título de mestre no Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia pela banca examinadora formada por:

Uberlândia, 24 de Fevereiro de 2016.

Prof. Dr. Gilberto José Miranda (Orientador)
Universidade Federal de Uberlândia - UFU

Profa. Dra. Edvalda Araújo Leal (Membro)
Universidade Federal de Uberlândia - UFU

Profa. Dra. Adriana Maria Procópio de Araújo (Membro)
Universidade de São Paulo de Ribeirão Preto – USP/RP

*Dedico especialmente para
minha mãe Cirlene e meu irmão Wagner.*

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus por iluminar minhas escolhas e acompanhar mais um degrau da minha vida, e também por certificar-se da presença de pessoas especiais durante esse processo que resultou em aprendizados pessoais, sociais e profissionais.

Agradeço à minha Mãe Cirlene e meu irmão Wagner pelos pequenos e grandes exemplos do dia a dia, pela confiança, companheirismo, compreensão e tantas outras coisas que fizeram e fazem por mim.

Agradeço muito ao meu orientador, professor Dr Gilberto José Miranda. Desde o início se mostrou atencioso, educado e sempre disposto a ajudar. A conclusão deste trabalho só foi possível com sua participação em todas as etapas, obrigada!

Agradeço com carinho à professora Dra Edvalda Araújo Leal, pois sempre esteve presente em vários momentos do mestrado, contribuindo e auxiliando sempre com muita alegria. Obrigada!

Agradeço também à professora Graciela Dias Coelho Jones, pelo incentivo e colaboração desde o período da graduação. À professora Dra Adriana Maria Procópio de Araújo e aos professores do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia, pelas contribuições.

Aos amigos do mestrado, agradeço as horas e experiências divididas: Camila Soueneta, Cassius Klay, Eliane Silva, Larissa Couto, Mônica Ferreira, Reiner Botinha e Thalyson Renan. À Laila Melo e à coordenadora professora Dra Patrícia de Souza Costa, sempre dispostas para ajudar.

Agradeço aos familiares e queridos amigos que contribuíram e apoiaram esta fase com muita paciência, obrigada!

RESUMO

As Instituições de Ensino Superior (IES) assumem um papel importante no processo de formação dos profissionais que vão atuar na sociedade. As etapas e elementos presentes no sistema de ensino por elas ofertados e o currículo, que proporciona o desenvolvimento das competências e habilidades dos estudantes, estão estruturados em seus respectivos Projetos Político Pedagógicos (PPP). Com a expansão do número de alunos matriculados em cursos de graduação, as avaliações realizadas, tanto das IES quanto dos próprios discentes, como o Exame Nacional de Desempenho de Estudante (ENADE), são importantes para aprimorar os cursos. A questão que provocou a realização deste estudo foi verificar se a organização do curricular das IES que ofertam o curso de Ciências Contábeis guarda relação com o rendimento acadêmico dos estudantes no ENADE do ano 2012. Na revisão teórica foram abordados tópicos referentes à Teoria da Função da Produção Educacional, sobre as determinantes do rendimento acadêmico e a respeito de definições e caracterizações dos currículos acadêmicos. A pesquisa foi documental, classificada como descritiva e com abordagem quali-quantitativa. A amostra foi composta por 447 IES brasileiras que disponibilizaram informações curriculares. Os testes estatísticos realizados foram: análise descritiva, correlação de *Spearman*, teste de regressão linear múltipla, teste de *Wilcoxon* e o teste *Mann-Whitney*. Ao comparar a quantidade das horas das disciplinas classificadas, conforme os grupos de conteúdos, com as seguintes variáveis: região brasileira; categoria administrativa; organização acadêmica; percentual de doutores; percentual de mestres; percentual de professores com regime de trabalho integral; percentual de infraestrutura; percentual de organização didático-pedagógica; nota dos ingressantes no Exame Nacional do Ensino Médio (ENEM); e o número de concluintes participantes no ENADE e a nota ENADE, verificou-se que quanto maiores são as cargas horárias concedidas pelas IES para conteúdos de formação básica, menores tendem a ser os rendimentos dos alunos no ENADE, tendo em vista que o foco principal da avaliação são os conteúdos de formação profissional. Assim, as instituições com mais horas para disciplinas profissionais tendem a obter melhores notas.

Palavras-chave: Educação Contábil. Rendimento Acadêmico. Currículo.

ABSTRACT

Higher Education Institutions (HEI) play an important role in the training process of the professionals who will act in society. The steps and elements present in the education system for them offered and the curriculum, which provide the development of skills and abilities of students, are structured in their Pedagogical Political Project (PPP). With the expansion of the number of students enrolled in undergraduate programs, the evaluations carried out, both of HEI as the students themselves, such as the National Exam of Student Performance (ENADE), it is important to improve the courses. The question, that provoked this study, was to determine if the HEI curricular organization that offer the course in Accounting is related to academic performance of students in ENADE the year 2012. In the literature review we discussed topics related to the Educational Production Function Theory, about the determinants of academic performance and about definitions and characterizations of academic curriculum. The research was documentary, classified as descriptive and qualitative and quantitative approach. The sample consisted of 447 Brazilian HEI who provided curriculum information. Statistical tests's realized, were: descriptive analysis, Spearman correlation, multiple linear regression test, Wilcoxon test and Mann-Whitney test. Comparing the amount of hours of classified courses as the contents of groups, with the following variables: Brazilian region; administrative category; academic organization; percentage of doctors; percentage of teachers; percentage of teachers with full working arrangements; percentage of infrastructure; percentage of didactic-pedagogical organization; note of entrants in the National Secondary Education Examination (ESMS); and the number of graduates participating in ENADE and ENADE note, it was found that the greater the hourly charges granted by HEIs for basic training content, tend to belower income students in ENADE, considering that the main focus of the evaluation are the vocational training content. Thus, institutions with more hours to professional disciplines tend to get better grades.

Keywords: Accounting education. Academic yield. Curriculum.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 – Matrículas no Ensino Superior – CENSO 2013.....	15
Gráfico 1 – Composição da Amostra por Região Brasileira	43
Quadro 1 – Resumo dos Insumos do Processo de Produção da Função da Educação Reconhecida Internacionalmente	24
Quadro 2 – Conteúdos Ensino Contábil - CMC (ONU/ISAR/UNCTAD - 2003)	35
Quadro 3 – Conteúdos Resolução CNE/CES nº 10/2004.....	38
Quadro 4 – Variáveis Utilizadas nos Testes de Regressão.....	44
Quadro 5 – Classificação dos Conteúdos	45

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Categorias dos Currículos.....	44
Tabela 2 - Frequência nas regiões brasileiras	50
Tabela 3 - Estatística Descritiva das Variáveis de Controle.....	51
Tabela 4 – Estatística Descritiva da Carga Horária dos Grupos de Conteúdos	53
Tabela 5 – Grupos Correlacionados com a Nota ENADE do Concluinte.....	55
Tabela 6 – Carga horária Média das IES por Região, Categoria Administrativa e Organização Acadêmica	57
Tabela 7 – Pressuposição dos Resíduos do MRLM	58
Tabela 8 – Coeficientes do Modelo de Regressão.....	59
Tabela 9 – Teste <i>Wilcoxon</i> : Categoria Administrativa, Organização Acadêmica e Região versus Proposta Curricular do Conselho Federal de Contabilidade	61
Tabela 10 – Teste de <i>Mann-Whitney</i>	63

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

- ACE - Avaliação das Condições de Ensino
ADC - Análise das Demonstrações Contábeis
ANDIFES - Associação das Instituições Federais do Ensino Superior
CAPES - Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior
CES - Câmara de Educação Superior
CFC - Conselho Federal de Contabilidade
CNE - Conselho Nacional de Educação
CMC - Currículo Mundial de Contabilidade
CPC - Conceito Preliminar do Curso
DCNs - Diretrizes Curriculares Nacionais
ENADE - Exame Nacional de Desempenho de Estudante
ENEM – Exame Nacional do Ensino Médio
GC – Grade Curricular
GERES - Grupo Executivo da Reforma da Educação Superior
IES - Instituições de Ensino Superior
IFESs - Instituições Federais de Ensino Superior
IFRS - *International Financial Reporting Standards*
INEP - Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira
ISAR - International Standards of Accounting and Reporting
MC – Matriz Curricular
MEC - Ministério da Educação
OMC - Organização Mundial do Comércio
ONU - Organização das Nações Unidas
PAIUB - Programa de Avaliação Institucional das Universidades Brasileiras
PARU - Programa de Avaliação da Reforma Universitária
PPP - Projeto Político Pedagógico
PROUNI - Programa Universidade para Todos
REUNI - Programa de Apoio a Planos de Reestruturação e Expansão das Universidades Federais
SINAES - Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior
SPED - Sistema Público de Escrituração Digital
TCC - Trabalho de Conclusão de Curso

UNCTAD - *United Nations Conference on Trade and Development*
USP - Universidade de São Paulo

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	14
1.1 Contextualização	14
1.2 Problema de pesquisa	18
1.3 Objetivos	19
1.4 Relevância do tema e justificativas.....	20
1.5 Contribuições e delimitações do estudo	20
1.6 Estrutura do trabalho.....	21
2 REVISÃO TEÓRICA	22
2.1 Teoria da Função de Produção Educacional.....	22
2.2 Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior - SINAES	25
2.2.1 Determinantes de rendimento acadêmico	28
2.3 Currículo: Definições e Caracterização	30
2.3.1 O Currículo e seu papel na formação	31
2.3.2 O Currículo e a formação do contador	34
3 METODOLOGIA.....	42
3.1 Caracterização da Pesquisa	42
3.2 Coleta de Dados e Composição da Amostra	42
3.3 Análise dos Dados	45
3.4 Testes Estatísticos	48
4 ANÁLISE DOS RESULTADOS	50
4.1 Análise descritiva dos dados	50
4.2 Relações entre ENADE (2012) e Currículo	55
4.3 Relações entre ENADE (2012), os Currículos Pesquisados e a Proposta Curricular do Conselho Federal de Contabilidade	61
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	64
REFERÊNCIAS	67
APÊNDICE A – CORRELAÇÃO DE SPEARMAN	77

1 INTRODUÇÃO

1.1 Contextualização

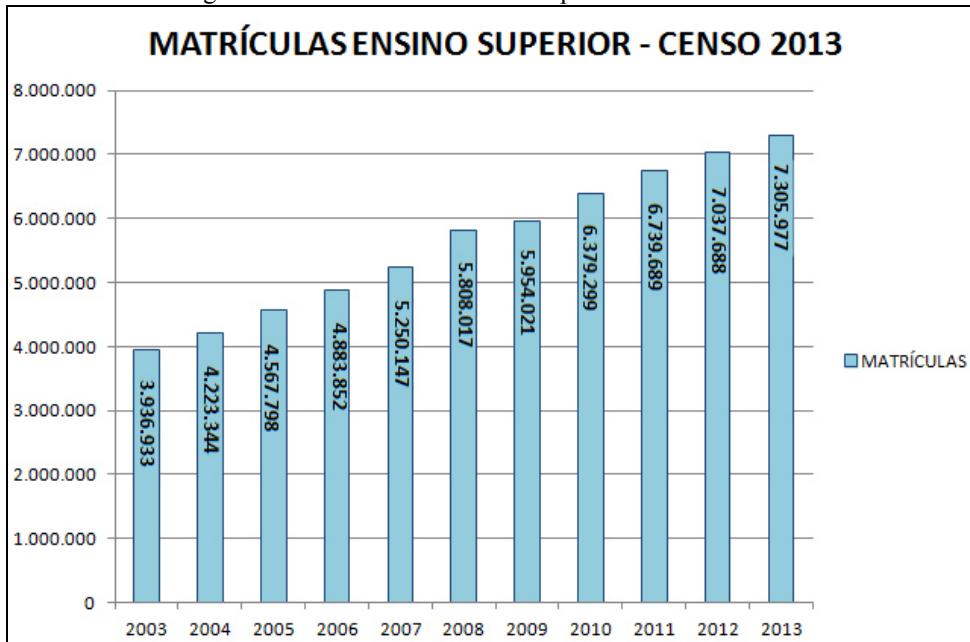
No ambiente corporativo mundial as adaptações são constantes, no que se referem às legislações, tecnologias, disputas concorrenceis, entre outros aspectos. Desta forma, as organizações necessitam de colaboradores com habilidades e competências profissionais, em suas respectivas áreas de atuação, de maneira que consigam auxiliar a continuidade e sucesso da entidade em meio a essas frequentes alterações (BORBA et al., 2011).

O processo de formação de parte desses profissionais acontece nas Instituições de Ensino Superior (IES) nos cursos de graduação, quando os estudantes adquirem e aprimoram competências e habilidades técnicas. A capacidade da instituição em auxiliar o desenvolvimento desses conhecimentos resulta da relação sistemática de aspectos associados à qualificação da IES, como infraestrutura e organização didático-pedagógica, além do corpo docente e do próprio corpo discente (SILVA, 2014).

O ensino superior no Brasil, cronologicamente, tem sua história paralela ao crescimento econômico da sociedade brasileira. A esse respeito, Franco (2008) destaca a relevância desta modalidade de educação a partir de 1934, quando foi fundada a Universidade de São Paulo (USP), e no período pós-guerra, pois foi o momento em que o país desenvolveu o ensino de nível básico e superior.

A Figura 1, a seguir, apresenta o nível de crescimento da quantidade de matrículas em cursos de ensino superior no Brasil de 2003 a 2013, conforme o Censo da Educação (INEP, 2013):

Figura 1 – Matrículas no Ensino Superior – Censo 2013



Fonte: adaptado INEP (2013).

Observando a Figura 1, no ano de 2003, verifica-se que o número de alunos matriculados em cursos de nível superior no Brasil era 3.936.933; em 2013 a quantidade de ingressantes subiu para 7.305.977. Assim, entre 2003 e 2013 houve um crescimento de aproximadamente 85,5%, considerando todas as modalidades (presencial e a distância) e categorias administrativas (públicas e privadas).

Vieira (2014, p.1) aponta os fatores que estão mudando o direcionamento do ensino superior brasileiro, como o “processo de democratização/expansão, privatização (relação público-privado) e massificação da educação superior; mudança na identidade institucional das universidades e no padrão de gestão da educação superior, dentre outros”. Associa-se essa expansão do número de matrículas ao crescimento da modalidade de Ensino a Distância (EaD) e aos programas de acesso ao ensino superior, como o Programa de Apoio a Planos de Reestruturação e Expansão das Universidades Federais (Reuni) - que ampliou a oferta de cursos e vagas nas universidades, instituído pelo Decreto nº 6.096/2007 - e o Programa Universidade para Todos (ProUni), criado pela Lei nº 11.096/2005.

Porém, não só os cursos de graduação apresentaram aumento no número de matrículas. De acordo com o INEP (2013), o ingresso de alunos também ampliou-se de forma expressiva nos cursos de pós-graduação, e continua se intensificando na última década. Os cursos de pós-graduação são divididos em dois grupos: *Stricto Sensu* (mestrado acadêmico e profissional, e doutorado) e *Lato Sensu* (MBA e especialização). Referente aos programas de

pós-graduação *Stricto Sensu*, na área de Ciências Contábeis, conforme dados da Plataforma Sucupira, existem 26 programas no Brasil (CAPES, 2015), e até 1998 eram apenas três.

Santos e Azevedo (2009) enfatizam a necessidade da formação qualificada de professores para lecionar em cursos de graduação. Nas IES brasileiras e em outros países “a universidade normalmente se estrutura de forma que alunos de bacharelado e licenciaturas assistam aulas ministradas por pós-graduados, sejam eles, mestres, especialistas ou doutores” (SOARES; PFITSCHER, 2011, p. 4).

Esse contexto de expansão da quantidade de estudantes em cursos de graduação e pós-graduação reflete, proporcionalmente, os dados de ingressantes no curso superior de Ciências Contábeis. No ano de 2013, o número de matrículas nos cursos de graduação em Ciências Contábeis foi de 328 mil, o que representa aproximadamente 4,5% do total de 7,3 milhões matriculados em 32 mil cursos de graduação, que são oferecidos por 2,4 mil IES (INEP, 2013).

No desempenho de seu papel, as IES devem proporcionar o desenvolvimento das habilidades e competências dos discentes, para isso necessitam de planejamentos adequados do processo de formação, o que se consubstancia no Projeto Político Pedagógico (PPP), documento elaborado com o propósito de estabelecer um planejamento com as principais ideias, elementos, estruturas curriculares e organizacionais de um curso de graduação (VEIGA, 2003).

Os discentes, durante o curso de graduação, passam por etapas semelhantes ao processo produtivo empresarial, onde os insumos são aprimorados objetivando melhores resultados. Com esta visão, a Teoria da Função da Produção Educacional retrata as etapas do ambiente de ensino. Os alunos ingressantes em uma instituição seriam os elementos básicos para a produção de bens, os currículos pedagógicos aplicados representariam os insumos e, ao término do curso, o rendimento acadêmico equivaleria ao produto final, conforme menciona Hanushek (1979). Nesse sentido, entender como se relacionam os insumos curriculares e o rendimento acadêmico dos alunos é crucial para o direcionamento adequado do currículo.

As normatizações que orientam a organização do currículo das instituições, para os cursos de Ciências Contábeis no Brasil, são as Diretrizes Curriculares Nacionais (DCNs) – Resolução Conselho Nacional de Educação (CNE)/Câmara de Educação Superior (CES) nº 10, de 16 de dezembro de 2004. Contrária ao “conteúdo mínimo” estipulado pela norma anterior (Resolução Conselho Federal de Educação (CFE) nº 03/1992), a Resolução CNE/CES nº 10/2004 demonstra flexibilidade e autonomia para as IES na construção do currículo pedagógico (GALDINO; SOARES, 2013).

As DCNs, no artigo 5º da Resolução nº 10/2004, ao estabelecerem blocos de formação (Básica, Profissional e Teórico-Prática) sugerem conteúdos que abordem conhecimentos necessários para a atuação do profissional, tanto no cenário econômico nacional, quanto no mundial, a fim de proporcionar a harmonização de normas e padrões internacionais, conforme determinado pela Organização Mundial do Comércio (OMC). Da mesma forma, para auxiliar a adequação dos currículos de Ciências Contábeis ao cenário mundial, a Organização das Nações Unidas (ONU), por meio da *United Nations Conference on Trade and Development* (UNCTAD) e do *Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting* (ISAR) propõem o Currículo Mundial de Contabilidade (CMC).

A contabilidade possui, como base, legislações que constantemente são adaptadas e modificadas, alterações como na aplicabilidade da norma, forma e alíquota de tributação, prazos de entrega de declarações nas esferas municipais, estaduais e federais, entre outros aspectos relacionados à prática das Ciências Contábeis.

No âmbito internacional, as normatizações são criadas e alteradas com frequência, e seguindo o objetivo de padronizar a forma de fazer contabilidade, o ensino também precisa de modificações, principalmente em conteúdos abordados em disciplinas. Aos docentes e as IES, resta a função de adaptar seus planejamentos, métodos e conhecimentos, no intuito de preencher as lacunas e oferecer ensino de contabilidade, com focos atualizados (FOUCHÉ, 2013).

Além dos aspectos acima evidenciados há de se lembrar das profundas modificações trazidas pela Lei 11.638/2007, ao adotar as *International Financial Reporting Standards - IFRS*. De acordo com Jackling, Howieson e Natoli (2012), as IFRS impactam no ensino de contabilidade nos países que as adotaram, pois estão relacionadas ao ambiente organizacional que os discentes integrarão, e em alguns casos já estão inseridos. Segundo Carvalho e Salotti (2013), o Brasil é um dos poucos países com adequação completa das IFRS, no que se refere à legislação.

Diante da dinâmica de atualização dos fatos relacionados à contabilidade nacional e internacional, o mercado, de uma forma ampla, aspira por profissionais com conhecimentos acadêmicos “que atendam a sua necessidade de formação sintonizada com a nova configuração do mercado de trabalho” (COLOSSI; CONSENTINO; QUEIROZ, 2001, p. 52). Os autores Bui e Porter (2010) mostram que, desde os anos 80, o currículo de Ciências Contábeis recebe críticas pelo motivo de ser voltado para a formação técnica, deixando de lado as competências e habilidades necessárias ao profissional para atuar em um ambiente moderno e variável.

Porém, não é suficiente que os currículos nacionais se aproximem ao CMC, se a qualidade do ensino e desenvolvimento de habilidades e competências dos alunos não estiverem garantidas. Devido à flexibilidade de estrutura curricular estabelecida pela Resolução CNE/CES nº 10/2004, os currículos das IES brasileiras apresentam diversidade nos conteúdos e na distribuição de cargas horárias das disciplinas.

Os órgãos educacionais têm dedicado mais atenção no que diz respeito à essência do ensino oferecido pelas IES (QUINTANA; PERAZO; FERNANDES, 2013). Nos anos 90, iniciaram-se no Brasil os sistemas de avaliação dos cursos de graduação, e em 2004 foi sancionada a Lei nº 10.861/2004 que instituiu o Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior (SINAES) que estabeleceu os três pilares de avaliação das IES: avaliação institucional; avaliação de cursos; e avaliação do desempenho de estudantes.

Dentre as ferramentas de avaliação utilizadas pelo SINAES, estão: autoavaliação; avaliação externa; instrumentos de informação; avaliação dos cursos de graduação; e o Exame Nacional de Desempenho de Estudante (ENADE). Este exame passa a ser a avaliação de desempenho dos estudantes de cursos de graduação das IES brasileiras, avaliando suas habilidades, conhecimentos e competências relacionados à sua profissão, referentes ao ambiente nacional e internacional e a outras áreas de conhecimento. O conceito atribuído ao curso de graduação varia entre os níveis 1 (um) e 5 (cinco), e o mesmo tem caráter obrigatório para os alunos concluintes selecionados (MEC, 2013).

A qualidade do ensino de uma instituição é resultado do envolvimento de três componentes: corpo discente, corpo docente e IES (CORBUCCI, 2007). As variáveis relacionadas ao corpo docente podem interferir no desempenho acadêmico dos alunos, seja pela formação acadêmica ou profissional, estratégia ou método de ensino, regime de trabalho, titulação e experiência profissional. Quanto à IES, as variáveis podem ser classificadas em infraestrutura (ambiente de estudo) e organização didático-pedagógica (forma de ingresso, PPP, tamanho da turma e turno do curso) (FERREIRA, 2015). Assim, o resultado da avaliação ENADE representa o desempenho da IES a partir da relação desses três aspectos.

1.2 Problema de pesquisa

O resultado do ENADE é apresentado trienalmente, e o exame é aplicado para os alunos concluintes. Deste modo, a cada três anos as instituições recebem novos conceitos: algumas mantêm a nota, outras aumentam e em alguns casos o conceito diminui. Assim, nos

casos de redução do conceito, algumas medidas serão necessárias para investigar e analisar a diminuição da nota na avaliação.

O desempenho acadêmico é resultado do processo educacional que envolve a IES, os professores e os estudantes. À luz da Teoria da Função da Produção aplicada ao ensino, um dos elementos que contribuem para a formação do discente é o currículo pedagógico (insumos) (HANUSHEK, 1979). Como parte central do PPP, o currículo da IES representa os componentes curriculares e os conteúdos distribuídos ao longo do curso, com suas respectivas cargas horárias e sua estruturação, conforme divisão em períodos, semestrais ou anuais. Sua composição é a ferramenta direcionadora para a formação dos profissionais nos cursos de graduação.

Considerando os valores dos conceitos obtidos por cada instituição de ensino no ENADE e o fato de que cada IES tem autonomia para determinar a abordagem de conteúdos em seu PPP, respeitando as diretrizes e regulamentações educacionais, a questão que norteia este estudo é: quais os componentes curriculares das IES brasileiras que guardam relações com o rendimento acadêmico dos alunos no ENADE de 2012 dos cursos de graduação em Ciências Contábeis?

1.3 Objetivos

Considerando como componentes curriculares os conteúdos e suas respectivas cargas horárias abordados nas disciplinas destacadas nos currículos da IES e as variáveis de controle que são avaliadas pelo ENADE, como: região brasileira em que se localiza a IES; categoria administrativa; organização acadêmica; percentual de doutores; percentual de mestres; percentual de professores com regime de trabalho integral; percentual de infraestrutura; percentual de organização didático-pedagógica; nota dos ingressantes no Exame Nacional do Ensino Médio (ENEM); e o número de concluintes participantes no ENADE (INEP, 2013). O objetivo geral do estudo é verificar se os componentes curriculares das IES que oferecem o curso de Ciências Contábeis guardam relação com o rendimento acadêmico no ENADE em 2012 dos estudantes de Ciências Contábeis no Brasil. Os objetivos específicos definidos são:

- i. Analisar as propostas curriculares das IES brasileiras à luz das DCNs;
- ii. Identificar os componentes curriculares das IES brasileiras e as respectivas cargas horárias;
- iii. Identificar as variáveis e as notas obtidas pelos cursos de Ciências Contábeis das IES na avaliação ENADE de 2012;

- iv. Identificar as relações estatísticas (correlação de spearman, regressão, teste de *Wilcoxon* e teste de *Mann-Whitney*) existentes entre os componentes curriculares e a nota ENADE 2012 das IES investigadas;
- v. Analisar as relações significativas à luz da Teoria da Função da Produção no âmbito educacional;
- vi. Identificar as relações dos currículos das IES com a proposta curricular do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) de 2009.

1.4 Relevância do tema e justificativas

O objetivo de analisar os currículos das IES e apresentar as relações delas com o desempenho discente nos cursos brasileiros de graduação em Ciências Contábeis se justifica pelo fato dessa relação ainda ser recente na literatura brasileira consultada.

A partir de 2008, a contabilidade brasileira começou a passar por profundas mudanças em virtude da adoção aos padrões internacionais de contabilidade com a aprovação da Lei 11.638/2007. Todavia, a Resolução CNE/CES nº 10/2004, que normatiza os currículos da área, ainda em vigor no Brasil, foi instituída três anos antes.

A segmentação do processo de formação acadêmica em etapas se assemelha ao que acontece no sistema produtivo, conforme aplicação da Teoria da Função da Produção ao ambiente educacional. Assim, ao se deparar com resultados negativos (rendimento acadêmico), seria possível analisar cada ponto e identificar os insumos (conteúdos curriculares) que estariam desencaixados da estrutura organizacional definida pela IES, seja por falhas no planejamento do trabalho ou eventuais problemas de adaptação dos produtos bases (discentes), conforme suas características.

1.5 Contribuições e delimitações do estudo

Os gestores acadêmicos de cursos de graduação, que buscam melhores resultados no ENADE, precisam conhecer as variáveis determinantes do desempenho acadêmico, notadamente aquelas relativas aos componentes curriculares presentes nos PPPs. A análise do currículo pedagógico, como insumo no modelo de produção da educação, poderá contribuir para obtenção de um determinado nível de resultado acadêmico. Esta pesquisa tem, como contribuição prática, a possibilidade de auxiliar os gestores de IES que estão em processo de

adaptação ou criação de seus currículos e PPPs, e pode ainda colaborar com o Ministério da Educação (MEC) na avaliação das instituições.

Outra possibilidade será a apresentação, diante da amostra analisada, da existência ou não de uma relação do resultado do ENADE com os componentes curriculares, como os conteúdos abordados e as demais variáveis avaliadas. A partir dos testes de regressão, *Wilcoxon* e *Mann Whitney*, verificar quais disciplinas dos currículos dos cursos de Ciências Contábeis contribuem mais com o resultado do exame, além de um mapeamento por região brasileira, se as melhores notas foram para IES privadas ou particulares, ou com maior porcentagem de professores mestres e doutores, entre outras.

1.6 Estrutura do trabalho

Neste primeiro tópico tem-se a introdução da pesquisa, contextualizando os principais aspectos que serão abordados, como o ensino superior no Brasil, com foco no curso de Ciências Contábeis, o rendimento acadêmico no ENADE, o problema de pesquisa, objetivos, as justificativas e as contribuições do estudo. O próximo tópico, revisão teórica, apresenta um resgate de conceitos apontados por autores que pesquisaram sobre: Teoria da Função de Produção Educacional; Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior (SINAES); e Currículo: Definições e Caracterização.

Os métodos e abordagens realizadas para o desenvolvimento da pesquisa, a forma de coleta e análise detalhada dos dados estão descritos no tópico 3. Na sequência, o tópico 4, análise dos resultados, apresenta e discute os principais resultados obtidos a partir dos dados coletados. Finalizando a estrutura do trabalho, o tópico 5 mostra as conclusões alcançadas a partir do objetivo de pesquisa e resultados encontrados.

2 REVISÃO TEÓRICA

A revisão de abordagens e conceitos apresentados por autores constrói um reforço teórico para o desenvolvimento desta pesquisa. A partir desses embasamentos, os subtópicos discorrem sobre a aplicabilidade da Teoria da Função da Produção do campo econômico, no ambiente educacional, avaliação do ensino superior (SINAES) e variáveis influentes no desempenho acadêmico e as definições e características dos currículos das IES, destacando sua função na formação do profissional contábil.

2.1 Teoria da Função de Produção Educacional

O processo de produção é definido por Jehle e Reny (2000) como a transformação dos insumos (*inputs*) em produtos finais (materiais ou serviços). No ambiente organizacional, esse processo pode ser definido a partir da função $y = f(x)$, onde “ y ” representa o produto acabado e “ x ” os insumos utilizados (SANTOS, 2012). Esta função é útil na maximização dos resultados no processo produtivo, por mostrar a relação dos insumos com os produtos finais, portanto é regularmente utilizada no meio empresarial.

Considerando o período acadêmico como um processo de ensino, não existe razão que impeça o uso da função da produção no ambiente educacional, após as adaptações para tal finalidade (HANUSHEK, 1979).

A função de produção, juntamente com o aparato teórico relacionado às decisões ideais da firma, é uma poderosa ferramenta pedagógica, uma vez que fornece uma base para a descrição de uma produção eficiente, a resposta adequada das empresas para as mudanças na tecnologia ou nos custos dos insumos, e assim por diante. Além disso, as construções analíticas de base parecem ser adaptáveis a uma ampla variedade de aplicações - não existe, a priori, qualquer indicação de que esta estrutura se aplica, por exemplo, a indústria do aço, e não ao setor de educação (HANUSHEK, 1979, p. 353).

A formação que uma instituição oferece aos seus alunos é semelhante ao processo produtivo de uma empresa, pois são necessárias tomadas de decisões, utilização de ferramentas básicas para o desenvolvimento eficiente de conhecimentos e habilidades, adequações às mudanças tecnológicas, adequações ao ambiente externo, entre outros aspectos. Deste modo, interpretando o currículo aplicado pelas IES como insumos da produção e o rendimento acadêmico como o objeto esperado (produto), além de sua contribuição no âmbito

corporativo, a Teoria da Função da Produção se mostra extensível também ao meio educacional (HANUSHEK, 1979).

Na mesma direção, Bowles (1970) sustenta a utilização dessa função no processo de ensino das IES, considerando o resultado acadêmico como o produto desejado na educação. Segundo o autor, “uma função de produção educacional é a relação entre as entradas (insumos) da escola e dos estudantes e uma medida de saída (desempenho acadêmico)” (BOWLES, 1970, p. 12).

O processo da produção educacional envolve uma multiplicidade de insumos, devido aos projetos de educação e as estruturas das instituições, as características dos estudantes, como ambiente social familiar e escolas anteriores ao ingresso na IES, e a relação de todos esses fatores reflete no produto final, ou seja, no rendimento acadêmico. No contexto empresarial, os insumos são investidos visando o lucro, já nas IES os insumos são aplicados tendo em vista a nota dos estudantes em exames como o ENADE. Ou seja, o resultado é a aprendizagem do estudante e os insumos podem ser representados por recursos das instituições, como infraestrutura e o currículo pedagógico, *background* dos alunos, quadro docente, entre outros (FERREIRA, 2015).

Sobre a relevância da Teoria da Função da Produção Educacional, Bowles (1970) comenta que a realização planejada de políticas educacionais, visando o desenvolvimento de capacidade produtiva e habilidades, auxilia a IES na utilização de forma otimizada dos recursos disponíveis e, assim, a obter os melhores resultados. Hanushek e Woessmann (2011) destacam que as habilidades desenvolvidas por cada estudante se relacionam com características específicas de cada indivíduo. Assim, descrevem a função da produção da seguinte forma:

$$T_{it} = f(F_i^{(t)}, P_i^{(t)}, R_i^{(t)}, I_i^{(t)}, A_i) \quad (1)$$

Na equação (1) a variável T representa o resultado do processo (rendimento acadêmico), F as particularidades do aluno e antecedentes familiares, P representa o efeito dos pares, R significa os insumos das IES, I refere-se às características de cada IES e A representa as habilidades individuais dos discentes. A notação (t) se relaciona com o tempo e a notação (i) mostra as medidas individuais.

O rendimento econômico da empresa é mensurado pelo seu lucro ou prejuízo apresentado em determinado período, já o rendimento acadêmico do estudante poderá ser realizado de diferentes maneiras, dependendo sempre do objetivo em questão. O desempenho

dele representa o conjunto de esforços realizados de forma sincrônica pela IES, corpo docente e alunos, assim, uma avaliação em nível nacional contribui para a *performance* acadêmica e permite contribuir para verificar o quanto uma instituição está mais desenvolvida que outra, de acordo com os critérios avaliados.

A maneira com que os insumos devem se relacionar, para obtenção dos resultados, é representada na função da produção aplicada ao ensino, conforme Hanushek e Woessmann (2014) demonstram:

$$T_I = a_0 + a_1 F_i + a_2 R_i + a_3 I_i + a_4 A_i + \mathcal{E} \quad (2)$$

Na equação (2), T é o resultado do processo (rendimento acadêmico), F as particularidades do aluno (antecedentes), P representa o efeito dos pares, R significa os recursos escolares (insumos), I refere-se às características de cada IES, A representa as habilidades individuais dos discentes, \mathcal{E} é o erro do modelo e a_0, a_1, a_2, a_3 e a_4 são os parâmetros da equação. Conforme Santos (2012), temos na equação (2) o rendimento acadêmico final de um lado, e as variáveis determinantes do outro.

A seguir, o Quadro 1 apresenta os insumos da equação (2).

Quadro 1 – Resumo dos Insumos do Processo de Produção da Função da Educação Reconhecida Internacionalmente

BACKGROUND FAMILIAR	CARACTERÍSTICAS DOS ALUNOS	ESCOLA	INSTITUIÇÕES
Com quem o aluno reside	Idade	Localização da escola	Oferta de ensino público e privado
Status ocupacional dos pais	Gênero	Grau de despesa por aluno	Monitoramento do cumprimento do programa por parte dos professores
Emprego dos pais	Idade de início escolar	Tamanho da sala	Exames externos de aferição do conhecimento
Disposição de livros em casa	Língua materna	Falta de material instrucional	Avaliações utilizadas para comparar desempenho local/distrital versus nacional
Faixa de renda per capita em que a família se insere	Período escolar em que se encontra	Tempo de aula	Autonomia das escolas na definição da utilização do orçamento
		Grau de instrução do professor	Autonomia no estabelecimento de salários
			Autonomia na contratação de professores

Fonte: elaborado com base em Hanushek e Woessmann (2014).

Os insumos demonstrados no Quadro 1, analisados à luz de Corbucci (2007), abordam aspectos referentes à IES, corpo docente e ao corpo discente. As variáveis podem ser distintas para cada instituição, em virtude do nível de ensino, pelas características dos alunos, dos professores e da infraestrutura e organização pedagógica da IES. O resultado que se pretende analisar também pode variar, pois o rendimento acadêmico mensurado pode ser referente a médias gerais de alunos, disciplinas, avaliações semestrais ou até de mesmo de exames nacionais, ou seja, os insumos utilizados na função para obter o resultado dependerão do objetivo.

O conceito do ENADE, foco deste estudo, representa o rendimento acadêmico dos estudantes das IES, portanto trata-se de um sistema avaliativo que auxilia a identificação e determinação de particularidades dos insumos, nesse caso o currículo, que se relacionam ou não com o rendimento do estudante.

2.2 Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior - SINAES

Astin e Antonio (2012) destacam que a IES, para manter um bom nível de qualificação dos seus alunos, deve se submeter a processos avaliativos. Observando, conforme destacado por Grizendi, Silva e Ferreira (2008), que a finalidade da avaliação se resume no interesse em aprimorar o conhecimento.

Para Álvaro Méndez (2002, p. 14), “no âmbito educativo, a avaliação deve ser entendida como atividade crítica de aprendizagem, porque se assume que a avaliação é aprendizagem no sentido de que por meio dela adquirimos conhecimento”. Considerando que os estudantes são avaliados pelas IES por aquilo que aprenderam, as instituições também devem se submeter ao processo de avaliação.

Diante da contribuição que um exame pode representar para uma instituição de ensino, no Brasil a educação em nível superior passa a ser avaliada, em caráter nacional, a partir da década de 70. A partir de 1983 as primeiras avaliações destinadas ao ensino superior surgem no MEC, como o Programa de Avaliação da Reforma Universitária (PARU), “Comissão de Notáveis” em 1985 e o Grupo Executivo da Reforma da Educação Superior (GERES) em 1986.

Algumas instituições iniciaram um processo de autoavaliação e, juntamente com o MEC, criaram a Associação das Instituições Federais do Ensino Superior (ANDIFES), que culminou no Programa de Avaliação Institucional das Universidades Brasileiras (PAIUB) em

1993. No ano de 1996 o Exame Nacional de Cursos (ENC), o chamado “ENC-Provão”, foi incorporado aos processos avaliativos das IES, além da Avaliação das Condições de Ensino (ACE) e a avaliação para credenciamento de IES privadas.

Contudo, estes projetos e programas não foram suficientes para avaliar o nível da educação superior no país. O PAIUB foi encerrado em 1996 e o ENC-Provão no ano de 2003. Surge então, em 2004, o SINAES. Segundo Polidori, Marinho-Araujo e Barreyro (2006, p. 430), esta avaliação respalda-se em melhorar a “qualidade da educação superior, a orientação da expansão da sua oferta, o aumento permanente da sua eficácia institucional, efetividade acadêmica e social e, especialmente, o aprofundamento dos compromissos e responsabilidades sociais”.

O SINAES possibilita uma avaliação, em todas as IES nacionais, dos cursos de graduação e do rendimento acadêmico dos graduandos, objetivando melhorar a qualidade da educação superior e a ampliação de sua oferta, garantindo os compromissos e responsabilidades sociais das IES (BRASIL, 2004). Diante desse propósito, o SINAES, a partir de sua avaliação, caracteriza o perfil da instituição por meio das atividades, projetos, cursos oferecidos, programas e setores. A avaliação se atenta também em apontar as condições das instalações físicas, a qualificação do corpo docente e a estrutura pedagógica aos quais os estudantes estão expostos.

Em outras palavras, o SINAES avalia os aspectos institucionais, o rendimento acadêmico dos estudantes e o curso de graduação. Para a avaliação dos estudantes utiliza-se o ENADE, que tem o objetivo de medir o desempenho acadêmico do aluno em conformidade com os conteúdos do currículo do curso de graduação frequentado pelo mesmo (BRITO, 2008). O artigo 5º da Lei nº 10.861/2004 define como será realizada a avaliação do dos estudantes de cursos de graduação por meio da aplicação do ENADE:

§ 1º O ENADE aferirá o desempenho dos estudantes em relação aos conteúdos programáticos previstos nas diretrizes curriculares do respectivo curso de graduação, suas habilidades para ajustamento às exigências decorrentes da evolução do conhecimento e suas competências para compreender temas exteriores ao âmbito específico de sua profissão, ligados à realidade brasileira e mundial e a outras áreas do conhecimento.

[...]

§ 3º A periodicidade máxima de aplicação do ENADE aos estudantes de cada curso de graduação será trienal.

§ 4º A aplicação do ENADE será acompanhada de instrumento destinado a levantar o perfil dos estudantes, relevante para a compreensão de seus resultados.

[...]

§ 8º A avaliação do desempenho dos alunos de cada curso no ENADE será expressa por meio de conceitos, ordenados em uma escala com 5 (cinco) níveis, tomado por

base padrões mínimos estabelecidos por especialistas das diferentes áreas do conhecimento (BRASIL, 2004).

Conforme exposto, o ENADE tem o objetivo de aferir a performance do aluno em relação ao conteúdo apresentado, não somente em mensurar suas habilidades e competências específicas de sua área formação, mas também dos outros setores de conhecimento do ambiente em que está inserido. De acordo com Polidori, Marinho-Araujo e Barreyro (2006, p. 432), as “expectativas da formação na graduação incluem, para além do domínio de conteúdos, o desenvolvimento de posturas e processos que constituem o desenho de um perfil profissional esperado”.

Os instrumentos básicos do ENADE são: a prova constituída de questões que permitem medir o conhecimento e habilidades; o questionário de impressões dos estudantes sobre a prova; o questionário socioeconômico, que tem o objetivo de caracterizar o perfil do estudante; e o questionário do coordenador (a) do curso. Conforme a Portaria Normativa nº 6, de 14 de março de 2012, que regulamenta o ENADE 2012, os alunos ingressantes não estão obrigados a realizar o exame:

Os estudantes ingressantes, inscritos nos termos deste artigo, serão dispensados da prova a ser aplicada em 2012 e sua situação de regularidade será atestada por meio de relatório específico a ser emitido pelo INEP, nos termos do art. 5º, § 5º da Lei nº 10.861, de 2004 e, em consonância com o art. 33-F da Portaria Normativa nº 40, de 2007.

A prova é dividida em duas partes: a primeira possui perguntas de formação geral, a fim de mensurar as habilidades e conhecimentos gerais, referentes à realidade nacional e internacional (representa 25%); a segunda etapa que evidencia os outros 75%, abrange conhecimentos específicos de cada curso, avaliando as habilidades e saberes profissionais dos estudantes (INEP, 2015).

A avaliação de desempenho acadêmico realizada pelo ENADE auxilia as instituições no processo de autoavaliação, para aquelas que buscam melhoria contínua em seus PPPs. Segundo Polidori, Marinho-Araujo e Barreyro (2006, p. 434), o ENADE “pretende proporcionar reflexão no interior do próprio curso e da instituição, na medida em que se constitui como um momento privilegiado de interlocução com os estudantes, visando estimular a reflexão crítica e a avaliação de seus processos formativos”.

A aplicação do exame é realizada em todas as IES dos Estados brasileiros:

Entre os objetivos da avaliação contam-se o de conhecer as fortalezas e os problemas da instituição, tratar da adequação de seu trabalho com respeito às demandas sociais, as clássicas e as novas, identificar os graus de envolvimento e os compromissos de seus professores, estudantes e servidores tendo em vista as prioridades institucionais básicas (INEP, 2004, p. 97).

A avaliação do desempenho universitário é realizada por órgãos externos, com o objetivo de comparar o desenvolvimento dos modelos institucionais e rendimentos acadêmicos das instituições de ensino. A avaliação externa é, de certa forma, hostilizada por algumas instituições, pois consideram que a universidade “é uma sociedade compulsivamente virada para a avaliação, da avaliação do trabalho escolar dos estudantes à avaliação dos docentes” (SANTOS, 1999, p. 187).

Em outros países, o processo de avaliação das instituições de ensino tem encontrado dificuldades em sua execução devido às barreiras impostas pelas próprias universidades, tanto em termos políticos quanto funcionais (WOODHOUSE; GOLDSTEIN, 1988; NEAVE, 1998; BIGGERI; BINI, 2001; YONEZAWA, 2008). Avaliar IES que possuem como objetivo formar indivíduos que contribuam com a evolução da sociedade, mensurar a sua qualidade quanto a atividades relacionadas aos campos de ensino, pesquisa e extensão é uma operação complexa (BIGGERI; BINI, 2001; BERTOLIN, 2007, 2009; YONEZAWA, 2008).

Além das dificuldades vinculadas com a IES, há também, em alguns casos, empecilhos com os discentes. O caráter obrigatório do ENADE para os alunos que são selecionados pode gerar reivindicação por parte deles, pois em oposição a este tipo de avaliação alguns se manifestam não respondendo “à prova como forma de protesto por não concordarem com o formato dessa avaliação” (GIMENES, 2009, p. 8892). Estes modos de protesto ou até mesmo adversidades não planejadas influenciam negativamente no conceito obtido pela IES, considerando que o exame tem data e horários preestabelecidos.

Em síntese, os fatores que podem influenciar na nota final da avaliação são muitos, relacionados com o discente, corpo docente e IES. O resultado demonstra para a instituição como está o desenvolvimento do seu trabalho, assim conhecer as variáveis que determinam o rendimento acadêmico auxilia no processo de aperfeiçoamento.

2.2.1 Determinantes de rendimento acadêmico

O SINAES, em sua avaliação, mensura questões relacionadas aos discentes, aos docentes e às IES. No tocante à formação do corpo docente, três dimensões são apontadas por Miranda (2011) como fundamentais para contribuir com o aprimoramento do resultado: a

formação acadêmica (titulação, regime de trabalho e produção científica), a formação profissional (certificações profissionais, tempo de atuação como docente e como profissional) e a preparação pedagógica (preparo específico para o exercício da docência).

Referente à qualificação acadêmica, Ruff, Thibodeau e Bedard (2009) destacam que o corpo docente de uma IES deve ser formado por professores capazes de disseminar pesquisas expressivas em suas áreas. O professor atualizado com pesquisas científicas interage no ambiente acadêmico com novas ideias e uma visão crítica de certos fatos, evitando roteiros repetitivos e desatualizados (KACHELMEIER, 2002).

As variáveis relativas aos alunos recebem destaque nas pesquisas relacionadas a essa temática, por se mostrarem significativas na explicação do rendimento acadêmico (SANTOS, 2012; MIRANDA et al. 2013; FERREIRA, 2015). Essas variáveis expõem características dos próprios estudantes, como: gênero, idade, etnia, estado civil, tipo de escola de que são egressos (pública ou privada), conhecimentos, habilidades, motivação, aptidões, entre outras que estejam relacionadas ao sucesso ou fracasso do discente.

Gênero, idade, etnia e estado civil definem a diversidade dos estudantes dentro dos campi universitários (FERREIRA, 2015). As variáveis motivação e aptidão são chamadas de comportamentais, o rendimento do discente está relacionado ao quanto está motivado, seja ambiente externo ou interno da IES e conforme seu nível de aptidão para a área (CAMPBELL, 2007).

Dentre essas variáveis, o conhecimento escolar anterior está diretamente relacionado ao rendimento atual do discente, pois o estudante com antecedentes de bom desempenho tende a continuar com bons resultados na sua vida acadêmica (DEVADOSS; FOLTZ, 1996). Ao conhecer o tipo de escola que os alunos frequentaram, pública ou privada, medidas niveladoras podem ser adotadas a fim de homogeneizar os conhecimentos básicos adquiridos no ensino médio (FERREIRA, 2015).

Os fatores relacionados à instituição que influenciam no desempenho do estudante, como, a infraestrutura e organização didático-pedagógica acadêmica da IES, auxiliam na aprendizagem dos alunos e permitem o desenvolvimento de atividades que complementam o conhecimento e habilidade dos estudantes. Na infraestrutura escolar encontra-se o ambiente de estudo. De acordo com a pesquisa realizada por Campbell (2007), o ambiente de ensino está relacionado com o rendimento acadêmico.

A vertente organização didático-pedagógica da IES é formada por diversas variáveis, dentre elas pode-se citar: tamanho da turma, a forma de ingresso e o PPP. Sobre o tamanho da turma, Harrington et al. (2006) constataram que os estudantes interagem e participam mais

das aulas em turmas menores, e conseguem melhores rendimentos, embora diversas instituições possuam turmas maiores para reduzir custos.

O PPP deve ser estruturado com o objetivo de obter melhor desempenho, analisando cada particularidade da infraestrutura, preparação do corpo docente e o perfil dos alunos, na expectativa de realizar atividades que auxiliem o aprimoramento desses componentes curriculares (LEITE FILHO et al., 2008). O currículo é um elemento do PPP de uma instituição, pois ela apresentará os conteúdos pelos quais o aluno percorrerá desde seu ingresso até a conclusão do curso.

Conforme Veiga (2002, p. 2), o PPP:

Tem a ver com a organização do trabalho pedagógico em dois níveis: como organização da escola como um todo e como organização da sala de aula, incluindo sua relação com o contexto social imediato, procurando preservar a visão de totalidade. Nesta caminhada será importante ressaltar que o projeto político-pedagógico busca a organização do trabalho pedagógico da escola na sua globalidade (VEIGA, 2002, p. 2).

Direcionadas pelos resultados obtidos no ENADE, as IES, observando o contexto em que estão inseridas nacional e mundialmente, devem proporcionar aos alunos preparação adequada e habilidades para atuação profissional, começando com a estruturação de um currículo que disponibilize disciplinas de forma a contribuir positivamente com o desenvolvimento do estudante. Juntamente com o exame, as Diretrizes Curriculares dos cursos de graduação “em sua grande maioria, elegeram o desenvolvimento de competências como meta orientadora na formação acadêmica, ainda que vinculado ao domínio de conhecimentos, saberes e práticas próprias da área profissional” (POLIDORI; MARINHO-ARAUJO; BARREYRO, 2006, p. 432).

Após a explanação dos sistemas de avaliação do ensino superior, que tem a aferição do rendimento acadêmico do estudante e consequentemente da IES, um insumo participante desse processo é o currículo utilizado pelas instituições, pois ele contempla as disciplinas ofertadas, e suas respectivas carga horária, em cada uma delas.

2.3 Currículo: Definições e Caracterização

No contexto educacional, o currículo é o membro central do PPP de uma IES (JESUS, 2008). “O currículo é a ligação entre a cultura e a sociedade exterior à escola e à educação; entre o conhecimento e cultura herdados e a aprendizagem dos alunos; entre a teoria (ideias,

suposições e aspirações) e a prática possível, dadas determinadas condições” (SACRISTÁN, 1999, p. 61). Assim, sua estrutura conceitual auxilia a instituição no processo de formação social e educacional do aluno.

2.3.1 O Currículo e seu papel na formação

O processo de planejamento pedagógico além de permanente, busca o equilíbrio para o desenvolvimento do sistema educacional. De acordo com Ribeiro (2010) a prática educacional no ensino superior está em contínuo movimento, pois não se pode premeditar para um longo período as necessidades relacionadas à formação acadêmica, por isso os planejamentos do exercício educacional são constantes. A estruturação do PPP, segundo Vasconcellos (2008, p. 99) “dependerá também da concepção de currículo que se tem, tendo em vista as implicações bem concretas em termos de organização do trabalho”.

O currículo está envolvido em uma mescla de ideologia, poder e cultura, considerando ideologia como “a veiculação de ideias que transmitem uma visão do mundo social vinculada aos interesses dos grupos situados em uma posição de vantagem na organização social” (MOREIRA; SILVA, 1997, p. 23). Assim, o currículo se torna um artifício de reflexo dos acontecimentos da sociedade, por isso a ideologia deve ser considerada na estruturação de um currículo que aborde o contexto social.

Da mesma forma, o currículo deve representar as características do povo a que pertence, geralmente associado à política cultural, “tanto a teoria educacional tradicional quanto a teoria crítica veem no currículo uma forma institucionalizada de transmitir a cultura de uma sociedade” (JESUS, 2008, p. 2639). O autor destaca ainda a relação direta e indireta do currículo na formação do estudante, constatando a influência da cultura, do poder e da ideologia no processo educacional.

Para Silva (1996, p. 23),

O currículo é um dos locais privilegiados onde se entrecruzam saber e poder, representação e domínio, discurso e regulação. É também no currículo que se condensam relações de poder que são cruciais para o processo de formação de subjetividades sociais. Em suma, currículo, poder e identidades sociais estão mutuamente implicados. O currículo corporifica relações sociais (SILVA, 1996, p. 23).

Moreira e Silva (1997, p. 28) apontam o currículo como “um terreno de produção e de política cultural, no qual os materiais existentes funcionam como matéria-prima de criação e

recriação e, sobretudo, de contestação e transgressão”. Por retratar fatores históricos, sociais e culturais, a elaboração de um currículo é “um processo social, no qual convivem lado a lado os fatores lógicos, epistemológicos, intelectuais e determinantes sociais como poder, interesses, conflitos simbólicos e culturais, propósitos de dominação dirigidos por fatores ligados à classe, raça, etnia e gênero” (JESUS, 2008, p. 2640).

Os currículos segundo Sacristán (2000, p. 17) devem explanar os “interesses e forças que gravitam sobre o sistema educativo num dado momento, enquanto que através deles se realizam os fins da educação no ensino escolarizado”.

O formato curricular é substancial na configuração do currículo, derivando-se dele importantes repercussões na prática. Como se organizam os diversos elementos que compõem o mesmo não é uma mera qualidade sem transcendência ou formal, mas passa a ser parte integrante da mensagem transmitida, projetando-se na prática (SACRISTÁN, 2000, p. 76).

Algumas classificações de currículo são destacadas, como: Formal, Oculto e Real. O Currículo Formal é aquele “estabelecido pelos sistemas de ensino, é expresso em diretrizes curriculares, objetivos e conteúdos das áreas ou disciplina de estudo. Este é o que traz prescrita institucionalmente os conjuntos de diretrizes como os Parâmetros Curriculares Nacionais” (JESUS, 2008, p. 2640).

O Currículo Real é o “que acontece dentro da sala de aula com professores e alunos a cada dia em decorrência de um projeto pedagógico e dos planos de ensino” (JESUS, 2008, p. 2640). Ou seja, os conteúdos em sala de aula seguem o que está previamente planejado e determinado no PPP da instituição.

Sobre o Currículo Oculto, Sacristán (1998) relata sobre a transmissão de conhecimentos, saberes e habilidades pelos professores, mesmo que sem uma elaboração prévia no programa de ensino. Esta forma de currículo é a transmissão de conteúdo das disciplinas, a partir de experiências anteriores dos docentes para os alunos.

Perrenoud (1996) define currículo oculto como uma fase de aprendizagem que mesmo não planejado por escrito em projetos previamente, fortalece o significado de determinados conteúdos e proporciona novas visões do mundo, comportamentos e habilidades, adaptando o estudante para questões não abordadas pela IES. Para Jackson (1990) o currículo oculto deveria ser considerado pela instituição como elemento integrante do seu PPP, pois ele representa as ações do dia a dia na prática escolar.

Sacristán (2000, p. 16) apresenta o currículo como um “projeto baseado num plano construído e ordenado, relaciona a conexão entre determinados princípios e uma realização

dos mesmos, algo que se há de comprovar e que nessa expressão prática concretiza seu valor”. A estrutura do currículo considera as competências e habilidades que devem ser desenvolvidas de forma que o discente participe do processo de construção do conhecimento, que o mesmo não seja visto apenas como um sujeito inativo (VASCONCELLOS, 2008).

A programação de uma IES deve considerar “a substantividade e ordenação dos conteúdos do currículo, a configuração das atividades mais adequadas para lograr o que se pretende e a capacidade de realizar esses planos dentro de determinadas condições de espaço, tempo, [...] e estrutura organizativa” (SACRISTÁN, 2000, p. 297). O planejamento do currículo é o ponto inicial para construir o conteúdo em concordância com o contexto de ensino, pensar sobre como será uma sequência antes de realizá-la, considerando tempo disponível, métodos que serão empregados, recursos disponíveis, entre outros (JACKSON, 1990; TAYLOR, 1970).

A expectativa é que a composição de um currículo consiga abranger conteúdos suficientes para a formação acadêmica e social do indivíduo, no que condiz com o papel da instituição de ensino. Silva (2011, p. 14) destaca que o questionamento principal para a construção de um currículo é “saber qual conhecimento deve ser ensinado”, referente à “natureza do conhecimento, da cultura e da sociedade”.

Young (2014, p. 197) apresenta uma questão sobre a constituição do conteúdo curricular e faz a seguinte indagação: “qual conhecimento deveria compor o currículo?”, atentando que deve ser possível ensinar o conhecimento, assim como aprendê-lo, para alunos de diferentes idades e níveis. Como o aprendizado movimenta o indivíduo e gera novos saberes, a direção que deve ser inicialmente considerada como básica para a formação de um currículo é o aprendizado, pois o conhecimento é a justificativa básica de se aprender algo diferente (SCOTT; HARGREAVES, 2014).

Para a organização curricular, Taba (1962) sugeriu os seguintes aspectos: pontos centrais de organização do currículo; estrutura de abrangência e sequência; experiências curriculares; e objetivos a serem alcançados. Moreira (1990) ressalta que, inicialmente, os modelos curriculares mais influentes no Brasil foram os americanos, com características tecnicistas e progressivistas.

Diante da composição dos aspectos relacionados ao currículo, seu objetivo é transformar o indivíduo de forma que ele consiga se desenvolver no ambiente relacionado à sua área e seja possível a certas mudanças em sua trajetória (DOLL JR, 1997). Quanto à construção do currículo, o desafio será que proporcione “competência humana integrada na

velocidade dos tempos, inclusive para poder humanizar os processos inovadores” (DEMO, 1998, p. 30).

Cuchiaro e Carizio (2005, p. 1) pensam o currículo “como construção de um conhecimento a ser discutido, permeando as relações e conflitos sociais e não apenas como um conjunto de disciplinas que formam uma grade curricular”. O desempenho de um indivíduo no ambiente acadêmico depende, além do seu comprometimento e afinidade, do contexto ao qual está inserido e o que lhe é proporcionado (GOMES; SOARES, 2013).

2.3.2 O Currículo e a formação do contador

A contabilidade opera mundialmente e sua funcionalidade é ressaltada “como elemento fundamental para controle e avaliação do desempenho das instituições públicas e privadas” (RICCIO; SAKATA, 2004, p. 36). O profissional contábil atua em diversos ambientes, nos quais as adaptações às normas vigentes são fatos frequentes, consequentemente, os currículos das IES que participam na formação deste profissional precisam acompanhar tais mudanças para a adequada formação profissional (MUNOZ LOPEZ; RUIZ ROJAS; SARMIENTO RAMIREZ, 2015).

Quanto ao movimento produzido pela aproximação dos países, principalmente os emergentes, Riccio e Sakata (2004, p. 35) comentam que “as instituições de ensino contábil dos diversos países são estimuladas a adequar-se às mudanças provocadas pela globalização”. As IES, sejam elas nacionais ou internacionais, diante do efeito de integração, se viram pressionadas a adaptar seus currículos de forma a abranger questões referentes a legislações, organizações e culturas (KUMAR; USUNIER, 2001; KWIEK, 2001; WALLACE, 2003).

Porter e Carr (1999, p. 565), ao discutirem sobre o ensino de contabilidade no mundo anglo-americano, ressaltam a “incapacidade dos programas existentes em preparar adequadamente os estudantes para o ambiente dinâmico e complexo dos negócios no qual entram após formados”. Os autores criticam o fato das IES não fornecerem aos discentes, métodos necessários para atuarem no mercado de trabalho, muitas vezes apresentam apenas conceitos e não os auxiliam para desenvolverem suas competências.

O papel do currículo das IES deve contribuir para a formação de um profissional, de forma que o mesmo não obtenha uma simples certificação (FRANCIS; MINCHINGTON, 1999). Para o progresso do ensino contábil, o currículo é a ferramenta que a universidade estabelece como meio de fornecer os conhecimentos e habilidades necessárias para o desenvolvimento profissional do contador (BULLOCK et al., 1995).

Diante da inovação nas informações, a ONU/UNCTAD/ISAR, com o intuito de direcionar as instituições com interesse em elaborar um currículo com amplitude internacional, apresentou uma sugestão de um currículo mundial. Nesse sentido, de acordo com Riccio e Sakata (2004, p. 36), “quanto maior for a similaridade entre o currículo adotado por um certo país e o currículo internacional, tanto maior será a evidência de harmonização na educação contábil desse país” com os padrões internacionais.

A UNCTAD é um órgão que tem como objetivo integrar os países que se destacam economicamente como emergentes. O ISAR é um grupo dentro da UNCTAD, composto por especialistas financeiros em padrões internacionais. O objetivo deste grupo é auxiliar as atividades financeiras e econômicas dos países em desenvolvimento, com práticas contábeis e empresariais confiáveis (UNCTAD, 2003).

O currículo proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR possui quatro blocos de conhecimento: Conhecimentos da organização e atividade comercial; Tecnologia da informação; Conhecimentos Básicos de Contabilidade e afins; e Nível Optativo de Contabilidade, Finanças e Conhecimentos Afins. O Quadro 2 apresenta os conteúdos de cada bloco:

Quadro 2 – Conteúdos Ensino Contábil - CMC (ONU/ISAR/UNCTAD - 2003)

1. Conhecimentos da organização e atividade comercial
1.1 Economia
1. 2 Método quantitativo e estatístico para administração
1. 3 Políticas gerais das empresas, estrutura organizacional e comportamento das organizações
1. 4 Funções e práticas de gestão e administração das atividades
1. 5 Marketing
1. 6 Comércio Internacional
2. Tecnologia da informação
2. 1 Tecnologia da informação
3. Conhecimentos Básicos de Contabilidade e afins
3. 1 Contabilidade Básica
3. 2 Contabilidade Financeira
3. 3 Contabilidade Financeira Avançada
3. 4 Contabilidade Gerencial- conceitos básicos
3. 5 Contabilidade Tributária
3. 6 Sistemas de Informação aplicados à Contabilidade
3. 7 Direito Comercial
3. 8 Princípios fundamentais da segurança e auditoria
3. 9 Financiamento comercial e Gestão financeira
3. 10 Integração dos conhecimentos
4. Nível Optativo de Contabilidade, Finanças e Conhecimentos Afins
4. 1 Apresentações de relatórios financeiros e Cont. nível avançado para empresas específicas
4. 2 Contabilidade Gerencial avançada
4. 3 Contabilidade Tributária Avançada
4. 4 Direito comercial avançado
4. 5 Auditoria avançada
4. 6 Financiamento Comercial avançado e Gestão financeira
4. 7 Estágio

Fonte: UNCTAD (2003).

Cavalcante et al. (2011) buscaram em seu estudo avaliar se existia alguma relação entre a adaptação pelas universidades federais brasileiras ao CMC e o resultado do ENADE de seus discentes. Eles observaram, com os resultados do estudo, que um montante abaixo de 50% das disciplinas ofertadas pelas IES estudadas seguem a proposta do CMC e, por fim, não encontraram correlação entre a adaptação das IES ao Currículo Mundial e o conceito atingido no ENADE do ano de 2006.

Os currículos das instituições brasileiras possuem como regulamentação norteadora a Resolução CNE/CES nº 10/2004 que institui as DCNs para os cursos de graduação em Ciências Contábeis, a qual menciona que:

Art. 2º As Instituições de Educação Superior deverão estabelecer a organização curricular para cursos de Ciências Contábeis por meio de Projeto Pedagógico, com descrição dos seguintes aspectos:

- I – perfil profissional esperado para o formando, em termos de competências e habilidades;
- II – componentes curriculares integrantes;
- III – sistemas de avaliação do estudante e do curso;
- IV – estágio curricular supervisionado;
- V – atividades complementares;
- VI – monografia, projeto de iniciação científica ou projeto de atividade – como Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) – como componente opcional da instituição;
- VII – regime acadêmico de oferta;
- VIII – outros aspectos que tornem consistente o referido Projeto.

§ 1º O Projeto Pedagógico, além de clara concepção do curso de graduação em Ciências Contábeis, com suas peculiaridades, seu currículo pleno e operacionalizado, abrangerá, sem prejuízo de outros, os seguintes elementos estruturais:

- I – objetivos gerais, contextualizados em relação às suas inserções institucional, política, geográfica e social;
- II – condições objetivas de oferta e a vocação do curso;
- III – cargas horárias das atividades didáticas e para integralização do curso;
- IV – formas de realização da interdisciplinaridade (BRASIL, 2004).

A Resolução CNE/CES nº 10/2004 em seu artigo 5º também destaca que os PPPs das IES deverão abordar em seus currículos os blocos de conteúdos que permitam ao estudante um conhecimento sobre o cenário econômico nacional e internacional, harmonizados com normas e padrões internacionais, consoante com o exigido pela OMC. Com base nesse enunciado, pode-se imaginar que mesmo sendo anterior à Lei 11.638/2007, a mencionada resolução já sinalizava a intenção de convergência da Contabilidade brasileira aos padrões internacionais.

Os cursos de graduação, segundo Oliveira (2002), não devem assumir o papel de apenas repassar conceitos para os alunos, e sim fornecerem métodos que lhes auxiliem no desenvolvimento de habilidades, competências, valores pessoais e profissionais. Diversas

pesquisas têm abordado questões curriculares, habilidades, competências, satisfação e blocos de conhecimento no currículo do ensino superior (GURGANUS; DOTY; HAGLER, 1995; SMYTHE; NIKOLAI, 2002; KIMMEL, 1995; BONK; SMITH, 1998; HERRING III; WILLIAMS, 2000; DONELAN; PHILIPICH, 2002).

O tema “competências” vem sendo estudado tanto no âmbito empresarial como no educacional, especialmente em momentos de constantes atualizações e adaptações impostas pelo mercado de trabalho (VANSCONCELOS, 2010). Conforme Durand (1998, p.3) competência é “o conjunto de conhecimentos, habilidades e atitudes independentes e necessárias à consecução de determinados propósitos”.

Os três aspectos que constituem a competência são definidos por Boyatzis (2004), da seguinte maneira: atitude, por que algo será realizado; conhecimento, como o que precisa ser realizado; e habilidade, a maneira que algo deve ser realizado. Ainda conforme o autor, somente a união destas três dimensões contempla uma atividade desempenhada com total competência, assim como a integração da IES com o corpo docente, para uma boa estruturação e desempenho do PPP para auxiliar os estudantes no desenvolvimento de suas competências.

As IES, com autonomia e flexibilidade em atender a Resolução nº 10/2004, devem considerar que quanto mais a estrutura do currículo oferecer ao graduando ferramentas para desenvolver suas competências no período acadêmico, melhor serão seus desempenhos e sucesso profissional (PAOLA, 2009). Pires e Ott (2008, p. 7) destacam que:

As determinações da Resolução CNE/CES n. 10/2004 são amplas e flexíveis o que significa que cabe a cada IES definir, por exemplo, quais as disciplinas a serem ministradas e o número de horas-aula destinadas a cada conteúdo, desde que as diretrizes estabelecidas sejam observadas, ou seja, desde que os conteúdos curriculares sejam contemplados (PIRES; OTT, 2008, p. 7).

Conforme citado pela Resolução nº 10/2004, a graduação em ciências contábeis possui inter-relação com outros ramos do conhecimento como Administração, Economia, Matemática e outros, desta forma, as disciplinas de áreas afins e complementares contribuem com a formação contábil (LAGIOIA et al., 2007). A ponderação que os autores Capacchi et al. (2007, p. 12) fazem é “se não se está formando pessoas muito generalistas, que na realidade sabem um pouco de tudo e nada com profundidade frente ao profissionalismo que é tão esperado pelos empresários”.

Sobre essa liberdade de abordagem dos currículos dos cursos de ciências contábeis, os autores Capacchi et al. (2007) analisaram em sua pesquisa a estrutura curricular e os desafios

na formação dos cursos de ciências contábeis das universidades do Rio Grande do Sul. Em seus achados verificaram que nos cursos analisados, os currículos abordam um número reduzido de conteúdo específicos da área contábil e concluíram então que para as instituições pesquisadas, a formação era generalista e não especialista e que isso poderia interferir nos resultados desses discentes, em exames da área e em processos seletivos no meio profissional.

Galdino e Soares (2013, p. 2) investigaram se “a formação em Ciências Contábeis pelas universidades públicas da região norte do Brasil é predominantemente generalista ou especialista”. Sete IES compuseram a amostra do estudo e as análises foram realizadas apenas nas disciplinas obrigatórias dos currículos, separadas por “disciplinas contábeis” e “disciplinas não contábeis”. Os autores não conseguiram afirmar se a formação era predominantemente especialista ou generalista, devido à proximidade dos percentuais encontrados.

De acordo com Soares et al. (2012) na literatura especializada, currículos especialistas ou generalistas recebem diferentes tratamentos, esses conceitos seguem distintos argumentos, porém apropriados. De maneira resumida, os autores discutem que o formato generalista tem como principal característica os currículos que absorvem diversidades de conteúdos, seguindo a formação social e profissional, já o currículo especialista tem o objetivo de penetrar e analisar, de modo mais profundo, tópicos específicos da contabilidade, preparando assim um profissional especializado, em determinados segmentos da área.

O Quadro 3 a seguir demonstra os blocos de conteúdo da Resolução CNE/CES nº 10/2004.

Quadro 3 – Conteúdos Resolução CNE/CES nº 10/2004

ART. 5º - BLOCOS DE CONTEÚDO	
Formação Básica:	Estudos relacionados com outras áreas do conhecimento, sobretudo Administração, Economia, Direito, Métodos Quantitativos, Matemática e Estatística;
Formação Profissional:	Estudos específicos atinentes às Teorias da Contabilidade, incluindo as noções das atividades atuariais e de quantificações de informações financeiras, patrimoniais, governamentais e não governamentais, de auditorias, perícias, arbitragens e controladoria, com suas aplicações peculiares ao setor público e privado;
Formação Teórico-Prática:	Estágio Curricular Supervisionado, Atividades Complementares, Estudos Independentes, Conteúdos Optativos, Prática em Laboratório de Informática utilizando softwares atualizados para Contabilidade.

Fonte: Brasil (2004).

O Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) aparece como um componente curricular opcional, e caso as instituições o adotem, elas deverão emitir regulamentação própria conforme aprovação em conselho (BRASIL, 2004). Como pode ser observado, as diretrizes

são flexíveis no sentido de fornecerem direcionamentos relativos aos conteúdos, mas chegam a determinar especificidades e nem cargas horárias. Tal flexibilidade também contribuiu para que as diretrizes não se tornassem obsoletas mediante a adoção aos padrões internacionais.

Conforme Jesus (2008), o currículo representa elementos sociais, epistemológicos, intelectuais e propósitos ligados à classe, etnia e gênero. O CFC destacou que no ano de 2009 existiam mais de 1.000 currículos para o curso de Ciências Contábeis, dificultando a padronização nacional de conteúdo, ementa e bibliografia (CFC, 2009). Assim, emitiu uma Proposta Nacional de Conteúdo para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis, abrangendo:

- _ o perfil profissional esperado para o formando, em termos de competências e habilidades;
- _ os componentes curriculares integrantes;
- _ os sistemas de avaliação do estudante e do curso;
- _ o estágio curricular supervisionado; as atividades complementares;
- _ a monografia, o projeto de iniciação científica ou projeto de atividade como componente opcional da instituição; e
- _ o regime acadêmico de oferta (CFC, 2009, p. 19).

A abordagem dos conteúdos do Quadro 3 pelas IES é analisado em pesquisas da área contábil, com focos diferentes (NOSSA; FONSECA; TEIXEIRA, 2002; CORRÊA; ANTONOVZ; ESPEJO, 2009; DUARTE, 2012; RODRIGUES; MIRANDA, 2013; OLIVEIRA et al., 2015).

Nossa, Fonseca e Teixeira (2002) desenvolveram um estudo com o objetivo de recomendar algumas alterações nos PPPs dos cursos de Ciências Contábeis. A principal proposta era o inter-relacionamento de conteúdos, a fim de que o discente percebesse o reforço de outras disciplinas, que não as técnicas em contabilidade, na sua formação acadêmica. Os conteúdos de filosofia, psicologia e sociologia, foram destacados por Nossa, Fonseca e Teixeira (2002) como essenciais na vida profissional e não profissional, considerando sua atuação como membro de uma sociedade. Nesse sentido, Schmidt (1998, p. 20) relata que “a contabilidade possui campos de investigação contíguos com a economia e com a administração que resulta em inter-relacionamento entre as disciplinas”.

O estudo de Corrêa, Antonovz e Espejo (2009, p. 1) apresentou como objetivo principal “analisar a percepção que os alunos têm das disciplinas que compõem a grade curricular do curso de graduação em Ciências Contábeis na Universidade Federal do Paraná”. Como principais resultados os autores relataram que disciplinas relacionadas a Matemática, Economia, Administração e Informática, na visão dos respondentes, não apresentaram

contribuição para a formação dos discentes. Outro ponto destacado foi o conteúdo relacionado a Ética, que mesmo com escândalos envolvendo a área contábil, como nas empresas Enron e Parmalat, essa disciplina foi classificada como pouco importante.

Pode-se notar que, ao contrário de Nossa, Fonseca e Teixeira (2002), os estudantes pesquisados por Corrêa, Antonovz e Espejo (2009) entendem que os conteúdos básicos não contribuem para sua formação.

O estudo de Duarte (2012) buscou evidenciar a contribuição na formação do discente em Ciências Contábeis da disciplina de Análise das Demonstrações Contábeis (ADC), como um segmento da Contabilidade Gerencial. Duarte (2012) concluiu que “a ADC, com o uso de todas as suas metodologias, é a expressão da contínua evolução da ciência contábil e das oportunidades aos profissionais contábeis, sendo essencial seu estudo nos cursos de graduação”.

Rodrigues e Miranda (2013) analisaram quais os conteúdos mais recorrentes nos concursos, entre 2011 e 2012, para o cargo de contador no Brasil. Os resultados da pesquisa demonstraram que existe uma desarmonia entre as disciplinas sugeridas pela Resolução nº 10/2004 e o CFC e o que foi abordado nos exames analisados. Constataram que 40% das questões dos concursos estão relacionadas à disciplina de Contabilidade Pública, Contabilidade Básica - 15%, Contabilidade Tributária - 7,5%, Estrutura das Demonstrações Contábeis – 7,5%, Contabilidade de Custos – 7% e Contabilidade Societária – 6,5%.

Oliveira et al. (2015, p. 1) realizaram uma análise comparativa do nível de aderência dos currículos com a proposta curricular do CFC em Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) no Brasil. A comparação foi realizada com os blocos de conteúdos apresentados na proposta com as ementas curriculares das IFESs. Os autores observaram que 55% das instituições analisadas aderem ao conteúdo proposto pelo conselho. As disciplinas optativas tiveram menor aderência, já os conteúdos do bloco de formação teórico-prática apresentaram o maior nível de aderência, mesmo com uma diferença pequena entre a média de adoção entre as regiões. O Centro-Oeste foi a região com maior nível de aderência (61%).

Diante dos pontos referentes a conteúdos obrigatórios e optativos, atividades complementares, estágio e TCC, que é apresentado na resolução e na Proposta Curricular do CFC, torna-se importante verificar se os componentes curriculares dos blocos de conteúdos (Formação Básica, Profissional e Teórico-Prática) afetam o resultado do rendimento acadêmico expresso na nota ENADE das IES brasileiras.

Diante da flexibilidade dada pela Resolução CNE/CES nº 10/2004 referente a conteúdos obrigatórios e optativos, atividades complementares, estágio e TCC, bem como suas respectivas cargas-horárias, apresenta-se a seguinte hipótese:

H₁: a composição das cargas horárias dos componentes curriculares dos cursos de Ciências Contábeis no Brasil está relacionada ao rendimento dessas IES no ENADE 2012.

Na sequência, o tópico 3 apresenta os aspectos metodológicos utilizados para o desenvolvimento da pesquisa.

3 METODOLOGIA

O presente capítulo exibe os aspectos metodológicos utilizados para a construção do estudo. Cervo e Bervian (2002) citam que a pesquisa científica é realizada para explicar certas indagações, pois aponta respostas aos problemas a partir da utilização de métodos científicos. As etapas são: a caracterização da pesquisa, a coleta dos dados e composição da amostra, os procedimentos de classificação e a forma de análise dos componentes curriculares das IES.

3.1 Caracterização da Pesquisa

O objetivo geral do estudo é verificar quais componentes curriculares das IES que ofertam o curso de Ciências Contábeis guardam relação com o rendimento acadêmico no ENADE em 2012 dos estudantes de Ciências Contábeis no Brasil. Assim, a pesquisa se classifica como descritiva, pela finalidade de relatar as características de determinada população, no caso os conteúdos dos currículos dos cursos de Ciências Contábeis das IES brasileiras (GIL, 2008).

A abordagem adotada para o tratamento dos dados desta pesquisa é quali-quantitativa, pois o enfoque qualitativo possibilita a análise de conteúdos e a interpretação de eventos ocorridos (NEVES, 1996), enquanto o enfoque quantitativo permite o uso de testes estatísticos para avaliar as relações investigadas. Conforme Richardson (2011, p. 79), os dois métodos estão relacionados, “o aspecto qualitativo de uma investigação pode estar presente até mesmo nas informações colhidas por estudos essencialmente quantitativos”.

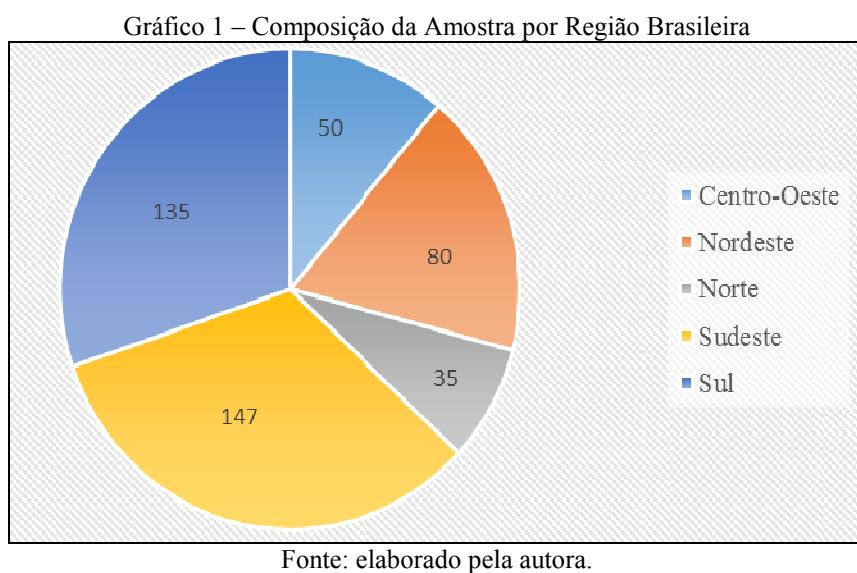
Em relação ao procedimento de coleta, o tipo de pesquisa utilizado foi a pesquisa documental. A análise desses arquivos permite “organizar informações que se encontram dispersas, conferindo-lhe uma nova importância como fonte de consulta” (RICHARDSON, 2011, p. 89). A técnica foi empregada, considerando o levantamento e as análises realizadas nos currículos e nos resultados obtidos pelas IES com o curso de Ciências Contábeis avaliadas no ENADE 2012.

3.2 Coleta de Dados e Composição da Amostra

As IES brasileiras, de categoria administrativa pública e privada, que oferecem o curso de graduação em Ciências Contábeis, e foram conceituadas pelo ENADE 2012, compõem a população desta pesquisa. O documento utilizado para a obtenção do conceito ENADE das

instituições foi a Planilha de Conceito Preliminar do Curso (CPC) do ano de 2012, a qual contém o resultado mais recente do ENADE do curso de Ciências Contábeis, disponível para consulta pública no site do INEP (2012) até a data da conclusão do presente estudo.

Inicialmente foram identificadas 995 IES. Porém, as instituições que não apresentaram a nota do concluinte no ENADE 2012 foram descartadas, assim, a população contou com 854 IES, considerando como população o grupo total de indivíduos ou elementos observados (COLLIS; HUSSEY, 2005). Desse total, foram coletados 589 currículos, no entanto 142 IES não divulgaram as cargas horárias por disciplina, assim a amostra ficou composta por 447 IES. O Gráfico 1 apresenta a quantidade de currículos identificados por região brasileira.



Destaca-se que algumas IES divulgaram seus PPPs completos, outras divulgaram apenas as Matrizes Curricular (MCs) com as ementas das disciplinas e as cargas horárias, e as demais apenas a Grade Curricular (GC). Desta forma, para o tratamento de dados, os documentos com os conteúdos acadêmicos coletados de cada instituição foram classificados em três categorias:

PPP – quando a IES apresenta o seu Projeto Político completo;

MC – na ocasião em que as instituições apresentavam as disciplinas, cargas horárias e os conteúdos abordados; e

GC – nessa categoria a IES evidencia apenas as disciplinas e cargas horárias, de acordo com o semestre letivo ou bloco de formação (informação mais restrita).

A Tabela 1, a seguir, demonstra a quantidade de IES, conforme cada tipo de informação disponibilizada.

Tabela 1 – Categorias dos Currículos

	Frequência	%
Matriz Curricular (MC)	73	16,3
Grade Curricular (GC)	305	68,2
PPP	69	15,4
Total	447	100

Fonte: elaborada pela autora.

Destaca-se como limitação do estudo os currículos do tipo “Grade Curricular” apresentados por 305 IES, pois a interpretação foi realizada a partir do nome da disciplina. Sem consultar a ementa, a classificação pode apresentar distorções com o conteúdo abordado em tal disciplina.

O levantamento dos currículos foi realizado por meio da busca no site de cada uma das 854 IES listadas pelo INEP na Planilha CPC 2012 com conceito ENADE. Para os casos em que os currículos não foram localizados, foi enviado um e-mail ao coordenador e/ou diretor do curso, solicitando uma cópia do currículo. O período de busca nos sites e para envio das solicitações eletrônicas foi de abril a julho de 2015.

O Quadro 4 descreve as variáveis utilizadas para os testes estatísticos, os dados foram obtidos a partir da Planilha do CPC do ano de 2012 disponibilizada pelo INEP (2012), que apresentou o resultado mais recente do ENADE do curso de Ciências Contábeis até a data da finalização do presente estudo. As variáveis referentes aos grupos de conteúdos (G1 ... G20) que mensuraram as cargas horárias das disciplinas.

Quadro 4 – Variáveis Utilizadas nos Testes de Regressão

Variável	Descrição	Mensuração
NC (dependente)	Nota ENADE 2012	Pode variar de 0 a 5 (contínua)
RB	Região brasileira que a IES está localizada	Variável Dummy, sendo 1 para as regiões Sul e Sudeste e 0 para as Regiões Centro-Oeste, Norte, Nordeste
CA	Categoria administrativa	Variável Dummy, sendo 1 para IES Públicas e 0 para IES Privadas
OA	Organização acadêmica	Variável Dummy, sendo 1 para Universidades e 0 para Centro Universitário, Faculdade, Instituto Federal de Educação e Ciência e Tecnologia
PER_DR	Percentual de doutores	De 0 a 100
PER_MS	Percentual de mestres	De 0 a 100
PER_PR_REG	Percentual de professores com regime de trabalho integral	De 0 a 100
PER_INF	Percentual de infraestrutura	De 0 a 100
PER_ORG_DP	Percentual de organização didático-pedagógica	De 0 a 100
NIE	Nota dos ingressantes no ENEM	De 0 a 100
NCPE	Número de concluintes participantes do ENADE	Variável Quantitativa Discreta
G1 ... G20	Carga horária das disciplinas	Variável Quantitativa

Fonte: elaborado pela autora.

3.3 Análise dos Dados

Para tratamento dos dados, inicialmente, foram feitas as análises descritivas da amostra com o objetivo de caracterizá-la. Posteriormente, foi realizada a classificação dos conteúdos presentes nas ementas de cada currículo das IES componentes da amostra em grupos, conforme categorização no Quadro 5. Esta classificação fundamentou-se na proximidade dos conteúdos. O ponto de partida para a classificação dos conteúdos foi a Resolução CNE/CES nº 10/2004, os grupos resultantes emergiram da análise das ementas pesquisadas, com inspiração na Proposta Curricular do CFC e no estudo realizado por Rodrigues e Miranda (2013).

A seguir, o Quadro 5 apresenta os conteúdos, separados por grupo.

Quadro 5 – Classificação dos Conteúdos

Grupo	Disciplinas	Conteúdos abordados
Conteúdos de Formação Profissional		
G1 (Teorias da Contabilidade)	Contabilidade Básica; Teoria Geral da Contabilidade	Grupos Patrimoniais e Suas Variações Procedimentos de Escrituração Operações Mercantis Princípios Contábeis Estrutura Conceitual Básica Evolução do Pensamento Contábil Escolas e Doutrinas da Contabilidade Princípios Fundamentais da Contabilidade Teoria Descritiva e Prescritiva
G2 (Contabilidade Gerencial)	Controladoria; Análise de Projetos e Orçamento Empresarial; Contabilidade de Custos; Apuração e Análise de Custos; Análise das Demonstrações Contábeis; Estrutura das Demonstrações Contábeis; Empreendedorismo	Planejamento e Controle Orçamentário Gestão e Controladoria; Avaliação de desempenho; Ferramentas de Gestão (<i>EVA, Balanced Scorecard, Benchmarking, EBTIDA</i>) Custos para avaliação de estoques Custos para controle; Custos para tomada de decisões; Ajustes das Demonstrações Contábeis para Fins de Análise; Análise Vertical e Horizontal Análise Econômico-financeira Balanço Patrimonial; Demonstração dos Resultados; Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados; Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; Demonstração do Fluxo de Caixa; Demonstração do Valor Adicionado; Notas Explicativas Empresa, Empresário e Empreendedor Plano de Negócios; Planejamento Estratégico; Gerenciamento dos Recursos Empresariais

(continuação)

Grupo	Disciplinas	Conteúdos abordados
G3 (Noções de Quantificações Financeiras)	Finanças Empresariais; Mercado de Capitais	Mercados de Capitais, Financeiro e de Créditos Risco e Retorno de Ativos e Avaliação de Carteira Decisões de Investimentos Fontes de Financiamento Operações e Indicadores de Mercado Alavancagem Planejamento Financeiro Governança Corporativa
G4 (Finanças e Contabilidade Pública)	Gestão de Finanças Públicas; Contabilidade Aplicada ao Setor Público	Planejamento do Setor Público Orçamento Público Responsabilidade Fiscal Legislação aplicada à Contabilidade do Setor Público Patrimônio Público Plano de Contas Aplicado ao Setor Público e Escrituração Contábil Demonstrações Contábeis do Setor Público
G5 (Auditoria; Perícia e Arbitragem; Noções de Atividade Atuariais)	Auditoria; Perícia, Avaliação e Arbitragem	Conceitos, normas e procedimentos de auditoria contábil Conceitos, fundamentos e normas relativos às atividades de perícia, avaliação, mediação e arbitragem contábil.
G6 (Contabilidade Societária, Avançada e Internacional)	Contabilidade Societária, Avançada e Internacional	Estrutura de Capital das Empresas Reorganização Societária (Cisão, Fusão, Incorporação e Extinção) Provisões e Outras Transações Societárias Ajuste a Valor Presente Valor Justo Redução ao Valor Recuperável dos Ativos (<i>Impairment</i>) Ganhos e Perdas de Capital Dividendos Obrigatórios e Juros sobre Capital Próprio (JCP) Reservas Consolidação das Demonstrações Contábeis Conversão em Moedas Estrangeiras Métodos de Avaliação de Investimento Operações com Derivativos, Hedge e outros Instrumentos Financeiros Organismos Reguladores da Profissão Harmonização Contábil Internacional Práticas de Governança Corporativa Demonstrações Contábeis em Ambiente Internacional

(continuação)

Grupo	Disciplinas	Conteúdos abordados
G7 (Planejamento e Contabilidade Tributária)	Planejamento e Contabilidade Tributária	Apuração e Reconhecimento Contábil (IR; CSLL; ICMS; ISSQN; IPI; PIS e COFINS) Elisão Ajustes do Lucro Contábil para Apuração do Lucro Real Reconhecimento dos Efeitos dos Ajustes na Apuração do Lucro Real Apuração e Escrituração de Lucro Presumido e Simples
G8 (Contabilidade Aplicada)	Contabilidade Aplicada	Contabilidade Industrial Terceiro Setor Agronegócios
G9 (Responsabilidade Social)	Responsabilidade Social	Gestão Social Responsabilidade Ambiental Projetos Sociais Marketing Social Empreendedorismo Social Balanço Social
Conteúdos de Formação Básica		
G10 (Administração)	Conhecimentos de Administração	Administração
G11 (Economia)	Conhecimentos de Economia	Economia
G12 (Direito)	Conhecimentos de Direito	Direito
G13 (Quantitativo)	Conhecimentos de Matemática; Métodos Quantitativos; Estatística	Métodos Quantitativos Matemática Estatística
Conteúdos de Formação Teórico-Prática		
G14 (Estágio)	Estágio Curricular Supervisionado	
G15 (Atividades complementares)	Atividades Complementares	
G16 (Optativas)	Conteúdos Optativos	
G17 (Laboratório)	Prática em Laboratório de Informática; Sistemas de Informação Gerencial	
G18 (TCC)	Trabalho de Conclusão de Curso – TCC	
Outras Disciplinas Básicas		
G19 (Outras Disciplinas Básicas)	Metodologia Científica Filosofia Sociologia Psicologia Língua Portuguesa Comunicação Língua Estrangeira	
Conteúdos Não Classificados (NC)		
G20 (NC)	Conteúdos não classificados	

Fonte: adaptado de Rodrigues e Miranda (2013), Resolução CNE/CES nº 10/2004 e Proposta CFC (2009).

O Quadro 5 foi elaborado com o objetivo de agrupar os conteúdos semelhantes em grupos, permitindo assim, a mensuração da carga horária que cada IES disponibiliza para determinado grupo. O processo da análise dos conteúdos ocorreu da seguinte forma:

a) Os currículos identificados foram separados em classes (PPP, Matriz Curricular e Grade Curricular), conforme relato anterior;

b) Com a utilização do *software* Excel®, cada IES teve seu currículo pedagógico descrito em uma “aba” da planilha;

c) Os conteúdos de cada disciplina foram classificados nos grupos de acordo com o Quadro 5. Ressalta-se que nas instituições em que o ementário das disciplinas foram disponibilizadas (PPP e MC), verificou-se a descrição dos conteúdos abordados para só então especificar o grupo, os demais foram classificados de acordo com o nome da disciplina; e

d) Após a categorização das disciplinas, para tratamento estatístico e análise de resultados, somou-se a carga horária de cada grupo e depois a carga horária total da IES. Neste momento o ano de vigência do currículo também foi registrado.

Como cada instituição tem autonomia para construir seu currículo acadêmico, algumas disciplinas encontradas não estavam referenciadas na Resolução CNE/CSE nº 10/2004 e ou na Proposta Curricular do CFC. Porém, conhecer a carga horária destinada a estes conteúdos pelas IES, faz parte da análise deste trabalho. Para isso foram criados dois grupos para classificar estes conteúdos: o grupo G19 (Outras disciplinas básicas) para mensurar a carga horária de disciplinas presentes em grande parte das IES, como Metodologia de Pesquisa, Psicologia, Sociologia, Língua Portuguesa, Comunicação e Língua Estrangeira; e o grupo G20 (NC) que inclui os conteúdos não classificados em outros grupos ou pela Resolução nº 10/2004 e a Proposta do CFC, algumas instituições apresentaram disciplinas relacionadas a temas religiosos e práticas desportivas.

3.4 Testes Estatísticos

A estatística descritiva enumera medidas centrais, de assimetria, de associação e de dispersão de uma amostra, sendo as de tendência central as que evidenciam os valores que aparecem com maior frequência (Média, Mediana e Moda) e de dispersão amostral o Coeficiente de Variação (CV), o Intervalo de Variação e a Amplitude Inter-quartis (MAROCO, 2003). Martins e Theóphilo (2007) informam que o Coeficiente de Variação é uma medida de dispersão, resultado da divisão do Desvio Padrão Amostral (S) pela Média Amostral (X). Para análise do CV, os autores sugerem:

- (a) $CV < 15\%$: representa baixa dispersão;
- (b) $15\% < CV < 30\%$: representa média dispersão;
- (c) $CV \geq 30\%$: representa elevada dispersão.

Por meio do teste *Kolmogorov Smirnov*, foi verificado que os dados não apresentaram distribuição normal, em virtude da presença de valores discrepantes (*outliers*). Assim, para analisar o inter-relacionamento das variáveis, o coeficiente de correlação de *Spearman* foi aplicado, com o auxílio do software *Statistical Package for the Social Sciences* (SPSS).

Considerando a nota do aluno concluinte no ENADE 2012 como a variável dependente, e com a finalidade de verificar a relação do percentual médio de abrangência das IES e seu respectivo rendimento no exame, utilizou-se como teste estatístico a Regressão Linear Múltipla. Buscou-se avaliar a influência ou relação, entre o rendimento acadêmico do ENADE e os componentes curriculares analisados.

O critério de *Stepwise* foi adotado com o objetivo de coletar as variáveis para composição do modelo de regressão. Quanto a estrutura do modelo, duas situações são possíveis, porém opostas: (a) para um melhor processo de previsão, quanto maior o número de variáveis, melhor o ajustamento do modelo; (b) por outro lado, conforme a grande quantidade de variáveis, maiores seriam eventuais custos de obtenção e as dificuldades de tratamento e manuseio de um modelo extenso, assim o modelo, consequentemente o número de variáveis, deve ser reduzido ao máximo (DRAPER; SMITH, 1998).

Em muitas situações é necessário verificar se existe ou não diferença significativa nas médias de k tratamentos ($k > 2$). Uma solução seria o teste F por meio da Análise de Variância (ANOVA), que nos permite testar conjuntamente as médias dos k tratamentos. No entanto, em alguns casos as pressuposições do modelo matemático (normalidade, homogeneidade e independência dos resíduos) não são satisfeitas. Diante disso recomenda-se o uso de testes não-paramétricos, ou seja, uma metodologia de inferência não-paramétrica (CONOVER, 1999).

No presente trabalho também foram aplicados o teste de *Wilcoxon* e o teste de *Mann-Whitney* para avaliar se existe diferença significativa referente aos fatores Região Brasileira, Categoria Administrativa e Organização Acadêmica em relação as variáveis dos 20 grupos de conteúdos. Cabe ressaltar que as análises foram implementadas nos *freewares* R (R Core Team, 2015).

Após a coleta de dados e composição da amostra, o tópico a seguir apresenta os resultados obtidos a partir da análise dos dados.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

A partir do objetivo determinado neste estudo, com base na revisão teórica apresentada e os procedimentos metodológicos realizados, este tópico apresenta a análise dos resultados obtidos. Os tratamentos estatísticos realizados foram: a análise descritiva dos dados, a correlação de *Spearman* dos dados, e na sequência, a análise de regressão linear múltipla, o teste de *Wilcoxon* e o teste *Mann-Whitney*.

4.1 Análise descritiva dos dados

Assim, a análise descritiva possibilita a elaboração de conclusões e um melhor entendimento dos dados com a utilização de tabelas e gráficos, pois demonstram tendências e variações dos valores investigados (FÁVERO et al., 2009). A análise descritiva dos dados coletados foi dividida em duas etapas: frequência das variáveis *dummy* de controle (Região Brasileira, Categoria Administrativa e Organização Acadêmica) e estatística descritiva comparando as demais variáveis de controle e a variável dependente, com os grupos dos conteúdos dos currículos acadêmicos.

Foram coletados currículos de todos os 26 Estados brasileiros e do Distrito Federal, desse modo, todas as cinco regiões do Brasil estão mapeadas nesta análise. Os Estados que apresentaram maior número de currículos foram, em ordem crescente: Rio Grande do Sul (RS) – 41; Santa Catarina (SC) – 43; Minas Gerais (MG) e Paraná (PR) – 51; e com o maior percentual (14,8%) São Paulo (SP) – 66.

A Tabela 2, a seguir, apresenta a frequência da amostra por região brasileira.

Tabela 2 - Frequência nas regiões brasileiras		
	Frequência	Porcentagem (%)
Centro-Oeste	50	11,2
Nordeste	80	17,9
Norte	35	7,8
Sudeste	147	32,9
Sul	135	30,2
Total	447	100

Fonte: elaborada pela autora.

Conforme demonstra a Tabela 2, a região Sudeste conta com 147 currículos e o Sul com 135, e juntas representaram 63% da amostra analisada. Nesse sentido, a amostra retrata o

fato que as regiões Sul e Sudeste concentram as maiores quantidades de instituições com o curso de Ciências Contábeis no país.

As IES são classificadas pelo INEP em duas Categorias Administrativas: públicas e privadas. Examinando o banco de dados, a amostra está dividida em 80,8% de instituições privadas e 19,2% de IES públicas. Nesse aspecto também, a amostragem reflete a composição da população, isto é, mais instituições de ensino na rede particular.

Na caracterização que o INEP realiza de cada IES, além da região situada e da Categoria Administrativa, o documento também identifica o tipo da Organização Acadêmica, divididas em: universidades, centro universitário, faculdade e instituto federal de educação e ciência e tecnologia. Nesta amostra 53,5% das instituições (239) são representadas por faculdades, 32,4% por universidades (145) e os centros universitários correspondem a 14,1% (63) das IES pesquisadas.

A Tabela 3 apresenta as características da IES, do corpo docente e do corpo discente utilizadas como variáveis de controle nesta pesquisa.

Tabela 3 - Estatística Descritiva das Variáveis de Controle

	Mínima	Máxima	Média	Mediana	Coeficiente de Variação
NC	0,366	4,777	2,574	2,536	0,804
PER_DR	0,000	82,813	15,524	11,111	15,159
PER_MES	0,000	100,000	61,220	63,636	22,259
PER_PR_REG	0,000	100,000	67,420	68,966	27,854
PER_INF	23,750	100,000	86,063	91,026	14,602
PER_ORG_DP	50,000	100,000	80,049	80,645	11,473
NIE	44,663	66,415	51,613	51,077	3,517
NCPE	2,000	322,000	51,928	39,000	43,136

Fonte: elaborada pela autora.

Legenda: vide Quadro 4.

Analizando a nota dos concluintes que realizaram o ENADE 2012, conforme a Tabela 3, tem-se que, do conjunto nas 447 instituições pesquisadas, a menor nota obtida foi 0,366 e a maior 4,777, com a nota mediana de 2,536. A dispersão relativa dos dados para a nota dos concluintes foi baixa ($CV = 0,804$).

Avaliando os elementos relacionados aos professores, conforme Tabela 3, houve instituições que obtiveram a nota máxima de 100 para os itens referentes ao percentual de mestres e o percentual de professores com regime de trabalho integral. Sobre o percentual de doutores, a máxima atingida foi de 82,8, porém 78 IES obtiveram nota zero para essa questão, ou seja, 17,2% da amostra não possuem professores com doutorado. Os coeficientes de

variação das três variáveis apresentaram nível médio de dispersão relativa (PER_DR = 15,159; PER_MES = 22,259; PER_PR_REG = 27,854).

Os percentuais referentes à avaliação de infraestrutura e organização didático-pedagógica, associados às IES, apresentaram como nota mínima, respectivamente 23,75 e 50. Porém, houve instituições que conseguiram atingir a nota máxima (100) nos dois quesitos, mediana de 91,026 para infraestrutura e 80,645 para organização didático-pedagógica. Ressalta-se que o PPP faz parte do item organização didático-pedagógica e contém a estrutura curricular e outros aspectos normativos da IES. Sobre o CV, esses dois itens apresentaram baixa dispersão (PER_INF = 14,602; PER_ORG_DP = 11,473).

A nota dos ingressantes não foi apresentada por 16 IES. Nas demais, os valores variam entre zero e cem, a nota mínima destacada pelo INEP (2012) foi 44,66 e a máxima foi 66,42, e a dispersão relativa da nota foi baixa (CV = 3,517). Observa-se que nenhuma das 447 instituições apresentou, em seu quadro de discentes, alunos que tiraram nota máxima, relembrando que o ingressante não está obrigado a realizar o exame e a nota considerada é a que foi obtida no ENEM, conforme a Portaria Normativa nº 6 de 2012. O número de concluintes participantes do ENADE das 447 instituições variou de 2 a 322 estudantes, com mediana de 39. Essa variável apresentou elevada dispersão relativa da amostra (CV = 43,136), o que é justificável em virtude da variedade de tamanho de turmas entre as IES.

A Resolução CNE/CES nº 10/2004 aborda no seu artigo 2º os aspectos da organização curricular das IES. Essa normativa foi instituída em dezembro de 2004, assim os currículos apresentados com datas anteriores a 2005 podem apresentar disciplinas com abordagens desatualizadas, em relação à proposta dos conteúdos nos blocos de formação do artigo 5º da Resolução. Destaca-se que, do total de 447 instituições, 241 não apresentaram a data em que o currículo entrou em vigor, e dentre as IES que exibiram tal informação, quatro ainda utilizam currículos estruturados anteriormente à Resolução CNE/CES nº 10/2004 e 201 possuem currículos com data a partir do ano de 2005.

A Tabela 4, a seguir, apresenta a estatística descritiva dos grupos de conteúdos listados no Quadro 5.

Tabela 4 – Estatística Descritiva da Carga Horária dos Grupos de Conteúdos

Grupos	Mínima	Máxima	Média	Mediana	Coeficiente de Variação
G1	40	340	149,84	144	46,176
G2	120	380	425,98	420	110,244
G3	0	440	59,84	60	63,275
G4	0	240	98,93	80	38,049
G5	0	400	193,68	180	55,145
G6	60	576	290,75	288	87,734
G7	0	360	112,59	120	51,325
G8	0	340	83,02	72	73,145
G9	0	520	65,09	60	45,632
G10	0	660	186,86	160	107,951
G11	0	384	104,39	80	51,349
G12	50	630	209,59	204	71,301
G13	80	557	234,30	240	64,989
G14	0	744	198,67	204	144,975
G15	0	1024	184,21	180	150,614
G16	0	840	89,03	60	118,495
G17	0	620	164,26	152	97,978
G18	0	624	101,34	80	100,036
G19	0	483	226,72	240	87,625
G20	0	756	40,28	0	82,867

Fonte: elaborada pela autora.

Somente cinco grupos tiveram carga horária mínima diferente de zero: G1 (Teorias da Contabilidade), G2 (Contabilidade Gerencial), G6 (Contabilidade Societária, Avançada e Internacional), G12 (Direito) e G13 (Quantitativo). Além dos três grupos relacionados com a contabilidade (G1, G2 e G6), as disciplinas que abordam conteúdos sobre Direito e Métodos Quantitativos, foram consideradas por todas as IES da amostra como necessárias para a formação básica do profissional contábil.

O currículo com a menor carga horária encontrada foi de 1.960 horas, da Universidade Braz Cubas (UBC), uma instituição privada do Estado de São Paulo. A carga horária mínima estipulada para as IES pelo MEC é de 3.000 horas, e a somatória de 64 instituições foi abaixo dessa quantidade determinada. Logo, considera-se que essa diferença de horas informadas, provavelmente, esteja no “Bloco de Formação Teórico-Prática” que reune: G14 (Estágio Curricular Supervisionado), G15 (Atividades Complementares), G16 (Conteúdos Optativos), G17 (Prática em Laboratório de Informática) e G18 (TCC). É provável que as IES que disponibilizaram apenas as ementas das disciplinas, não tenham evidenciados todos os componentes deste bloco, o que não foi possível checar em virtude da ausência das informações.

O “Bloco de Formação Básica”, segundo o que foi destacado pela Resolução CNE/CES nº 10/2004, é composto pelos conteúdos associados com outras áreas do

conhecimento, mas principalmente com: Administração, Economia, Direito e Matemática. Este bloco representa o interesse das IES formarem profissionais de contabilidade com competências e habilidades técnicas da área, mas que sejam capazes de agregar conhecimentos de setores relacionados, a fim de obter sucesso no processo de globalização em que mudanças e adaptações se tornaram frequentes no ambiente profissional (SILVA, 2014; MUÑOZ LOPEZ; LUIZ ROJAS; SARMIENTO RAMIREZ, 2015).

Entre as IES analisadas, a UBC novamente foi a que disponibilizou menor carga horária para o “Bloco de Formação Básica”: 520 horas (26,5%). No entanto, a Faculdade de Ciências Sociais Aplicadas de Belo Horizonte (FCISABH), com um total de 4.260 horas, concedeu 1.800 horas de seu currículo para a formação básica, e nesta carga horária para os conteúdos básicos, as disciplinas pertencentes ao grupo de G10 (Conhecimentos de Direito) contam com 480 horas.

A Tabela 4 demonstra que metade das instituições da amostra disponibiliza, no mínimo, 420 horas em seus currículos para as disciplinas relacionadas à área da contabilidade, listadas no grupo G2 (Contabilidade Gerencial).

O grupo G6 (Contabilidade Societária, Avançada e Internacional) também apresentou um alto valor para a mediana: 288 horas mínimas nos currículos de metade das IES pesquisadas. Isso é justificável, pois os conteúdos classificados nesse grupo estão relacionados com as principais disciplinas de contabilidade, assim a recorrência de questões pertinentes à essa abordagem tendem a ser mais frequente nos exames de avaliação do rendimento acadêmico dos alunos de Ciências Contábeis.

A mediana foi de 72 horas para o grupo G8 (Contabilidade Aplicada), e as disciplinas deste grupo voltam-se para conteúdos aplicados a determinados setores da economia. O grupo G4 (Finanças e Contabilidade Pública), também com abordagem específica, nesse caso no setor público, apresentou carga horária mínima de 80 para 50% das IES.

Na Tabela 4, todos os grupos apresentaram coeficiente de variação maior que 30%, ou seja, todos com alta dispersão (MARTINS; THEÓPHILO, 2007). O G4 (Finanças e Contabilidade Pública) apresentou o menor coeficiente em relação aos outros grupos, 38,049%, e quase todos os grupos do “Bloco de Formação Teórico-Prática” passaram do nível 100% de dispersão relativa: G14 (Estágio), G15 (Atividades complementares), G16 (Optativas) e G18 (TCC). Somente o G17 (Laboratório) apresentou uma dispersão relativa menor, 97,978, mas não muito distante de 100.

Esse comportamento revela que os currículos das IES investigadas são bastante heterogêneos no tocante à distribuição da carga horária entre as disciplinas. Este aspecto

confirma a flexibilidade da Resolução CNE/CES nº 10/2004 comentada por Pires e Ott (2008). Todavia, pode ser que em grupos específicos relativos à organização acadêmica ou categoria administrativa as similaridades sejam maiores.

Após a análise descritiva dos dados, realizou-se o teste de coeficiente de correlação não paramétrica de *Spearman*, a análise de regressão linear múltipla, teste de *Wilcoxon* e o teste de *Mann-Whitney*.

4.2 Relações entre ENADE (2012) e Currículo

Primeiramente, efetuou-se o teste estatístico de correlação de *Spearman* utilizando o software *Statistical Package for the Social Sciences* (SPSS), a fim de verificar quais variáveis e grupos listados no Quadro 5 apresentaram relação com o desempenho da IES. A Tabela 5, a seguir, apresenta os principais grupos com significativa correlação, com a nota dos concluintes: G9, G10, G16 e G19.

Tabela 5 – Grupos Correlacionados com a Nota ENADE do Concluinte

Grupos	Nota dos concluintes	
	Coeficiente de Correlação	Significância
G9 (Responsabilidade Social)	- 0,093*	0,049
G10 (Administração)	- 0,134**	0,005
G16 (Optativas)	0,118*	0,012
G19 (Outras Disciplinas Básicas)	- 0,138**	0,004

Fonte: elaborada pela autora.

Legenda: *: Correlação significativa ao nível de 0,05.

**: Correlação significativa ao nível de 0,01.

Foi interessante observar que o grupo G9 (Responsabilidade Social), que representa os conteúdos relativos a questões Éticas, apresentou correlação negativa (coeficiente de 0,093) a um nível de significância de 5% com o rendimento acadêmico da IES. Ou seja, as instituições que atribuem maiores cargas horárias a esses conteúdos tendem a apresentar menores notas no ENADE (2012).

Considerando os escândalos financeiros envolvendo profissionais contábeis, como nos casos da Enron e da Parmalat, que podem desprestigar os profissionais da área, esses conteúdos deveriam receber maior valorização das IES e, consequentemente, dos alunos (CORRÊA; ANTONOVZ; ESPEJO, 2009).

Os conteúdos do grupo G10 (Administração) também estão negativamente correlacionados ao resultado do ENADE, com um coeficiente negativo de 0,134, ao nível de significância de 1%. Isto é, quanto maior a carga horária das IES disponibilizadas em

disciplinas da área de Administração, a tendência é que menor seja a nota da instituição no ENADE.

O grupo G19 (Outras Disciplinas Básicas) também mensura as cargas horárias distribuídas em disciplinas não diretamente ligadas à contabilidade e nem prescritas na Resolução CNE/CES nº 10/2004. O grupo G19 apresentou um coeficiente de correlação negativo de 0,138. Isso demonstra que as instituições que ofertam maiores cargas horárias de disciplinas de Filosofia, Sociologia, Psicologia e Língua Portuguesa tendem a apresentar menores notas no ENADE.

Dentre os quatro grupos que apresentaram correlação com a nota dos concluintes no teste de *Spearman* descritos na Tabela 5, o grupo G16 (Optativas), que reúne as disciplinas optativas oferecidas pelas IES, se mostrou positivamente correlacionado com o ENADE (0,118). Assim, as instituições que disponibilizaram mais horas para conteúdos optativos, em seu currículo acadêmico, conquistaram melhores resultados na avaliação do ENADE 2012.

No entanto, não é possível avaliar se essas disciplinas optativas estão relacionadas ao bloco de formação básica, profissional ou teórico-prática, pois a aplicação desses conteúdos optativos não é conhecida de forma integral em todas as IES que informaram horas para esse grupo. Algumas instituições informaram apenas a carga horária das disciplinas optativas, outras mostraram a listagem de disciplinas que poderão ser ofertadas, dependendo tanto da disponibilidade de estrutura da IES - principalmente para aquelas que demandam espaços específicos com laboratórios de informática - quanto de professores, e ainda da quantidade mínima de alunos para formação de turma.

Nesse sentido, é importante observar que a oferta de mais conteúdos optativos proporciona ao estudante possibilidades de direcionar sua formação conforme as áreas que mais lhe interessam. Por outro lado, para oferecerem maiores quantidades de disciplinas optativas, as instituições terão maiores dispêndios com professores e estruturas físicas.

É interessante observar que os grupos G9 (Responsabilidade Social), G10 (Administração) e G19 (Outras Disciplinas Básicas) estão negativamente correlacionados à nota ENADE, o que permite afirmar que as IES que têm maiores cargas horárias nesse tipo de formação tendem a apresentar menores resultados no ENADE. O que faz sentido, uma vez que 75% da nota da prova ENADE é distribuída com base em questões relativas à Formação Profissional. Os grupos G10 e G19 são oriundos da Formação Básica, e embora o grupo G9 esteja alocado na Formação Profissional, os conteúdos abordados (Gestão Social, Responsabilidade Ambiental, Projetos Sociais, Marketing Social, Empreendedorismo Social e Balanço Social) não estão tão fortemente ligados à profissão quanto os demais grupos.

A esse respeito, Capacchi et al. (2007) e Soares et al. (2012) discutem em seus trabalhos o foco generalista ou especialista dos currículos nos cursos de Ciências Contábeis. Sobre a distribuição de cargas horárias para disciplinas que não são essencialmente contábeis, lembra-se da ressalva feita por Capacchi et al. (2007), em que os autores questionam se os currículos das IES não estão formando alunos generalistas, pois isso poderia prejudicar os resultados dos alunos no mercado de trabalho e em exames como o ENADE, ou seja, as IES com maiores cargas horárias profissionais tenderiam a ter maiores níveis de rendimento no ENADE.

A Tabela 6 analisa a carga horária média dos quatro grupos (G9, G10, G16 e G19) que apresentaram correlação significativa com o rendimento acadêmico das IES, com as variáveis de controle: Região Brasileira (RB), Categoria Administrativa (CA) e Organização Acadêmica (OA).

Tabela 6 – Carga horária Média das IES por Região, Categoria Administrativa e Organização Acadêmica

Grupos	Região		Categoria Administrativa		Organização Acadêmica	
	CO, NO e NE	SUL e SE	Privada	Pública	Centro Univ., Faculdade e Instituto	Universidade
G9 (Responsabilidade Social)	63	66	67	58	68	60
G10 (Administração)	179	191	194	159	201	157
G16 (Optativas)	98	84	74	151	70	129
G19 (Outras Disciplinas Básicas)	237	221	229	216	241	197

Fonte: elaborada pela autora.

Legenda: CO – Centro Oeste.

NE – Nordeste.

NO – Norte.

SE – Sudeste.

Centro Univ. – Centro Universitário.

O grupo G9 (Responsabilidade Social) havia apresentado correlação negativa com o rendimento acadêmico das IES (-0,093), ou seja, em termos tendenciais, quanto maior a média de horas desses conteúdos, menor a nota no ENADE. Observando a Tabela 6, verifica-se que as regiões CO, NO e NE apresentam médias de cargas horárias menores (4,76%) para este grupo de conteúdos (63 horas), quando comparadas com as regiões Sul e Sudeste (66 horas). Nota-se também que as instituições públicas atribuem menos carga horária (15,51%) para estes conteúdos do que as instituições particulares. Da mesma forma, as universidades privilegiam menos estes conteúdos (13,33%) que os centros universitários, faculdades e institutos.

Constatou-se que o G10 (Administração) correlacionou-se de maneira negativa (-0,134) com o resultado do exame. Tem-se que as IES das regiões Sul e Sudeste destinaram mais horas para esse grupo, quando comparadas às demais (6,28%), e que a carga horária nos cursos de Ciências Contábeis da rede pública e de centros universitários, faculdades e institutos tiveram maiores médias de horas, respectivamente, 18% e 22%.

Outro grupo que também apresentou correlação negativa com o rendimento acadêmico em 2012 foi o G19 (Outras Disciplinas Básicas). A média das cargas horárias fixadas nas regiões CO, NO e NE são 6,75% maiores do que as outras regiões. As instituições de categoria pública possuem um percentual 5,68% maior do que o das IES privadas. As universidades reservaram quantidades menores (18,26%) de horas para as disciplinas classificadas nesse grupo, em relação aos centros universitários, faculdades e institutos.

Já os conteúdos optativos (G16) demonstraram relação significativa positiva com o ENADE, desta forma as IES que ofereceram mais horas em disciplinas optativas, tenderam a obter maiores notas. As regiões do Sul e Sudeste destinaram 98 horas, na média, para o G16 (Optativas), as instituições públicas reservaram mais horas que as IES privadas (151 horas) e, nesse grupo, a média de carga horária das universidades também esteve à frente dos centros universitários, faculdades e institutos (129 horas).

A partir da análise da Tabela 6 algumas tendências de melhores rendimentos acadêmicos no ENADE podem ser destacadas, conforme a relação da distribuição de cargas horárias pelas IES para os grupos G9, G10, G16 e G19. Os grupos apresentaram propensão a maiores notas no exame em instituições de categoria administrativa pública, nas organizações acadêmicas do tipo universidade, nas regiões sul e sudeste.

Sobre a análise de regressão linear múltipla vale ressaltar que, ao nível de 5% de significância, as pressuposições de normalidade, independência e homogeneidade dos resíduos do modelo estimado foram verificadas por meio dos testes de Shapiro-Wilk, Durbin Watson e Bartlett, respectivamente. Todas as análises foram implementadas no *freeware R* (R Development Core Team, 2015). A Tabela 7, a seguir, demonstra a presunção dos resíduos do Modelo de Regressão Linear Múltipla (MRLM).

Tabela 7 – Pressuposição dos Resíduos do MRLM

Pressupostos	Teste	Estatística	p-valor
Normalidade	Shapiro-Wilk	0,9979	0,8641
Independência	Durbin Watson	1,9224	0,3472
Homogeneidade	Bartlett	0,8534	0,3556

Fonte: elaborada pela autora.

A partir da Tabela 7, apontam-se as hipóteses das pressuposições:

Normalidade:

H_0 : Os resíduos são normalmente distribuídos.

H_1 : Os resíduos não são normalmente distribuídos.

Independência:

H_0 : Os resíduos são independentes.

H_1 : Os resíduos não são independentes.

Homogeneidade:

H_0 : Os resíduos possuem variância constante, ou seja, há homogeneidade de variância dos resíduos.

H_1 : Não há homogeneidade de variância dos resíduos.

Os resíduos, conforme Tabela 7, não apresentaram distribuição normal, assim não se pode rejeitar H_0 , ou seja, os dados não têm distribuição normal.

O modelo de regressão, com base no critério de *Stepwise*, utilizou apenas variáveis significativas em relação à nota do concluinte, conforme demonstrado na Tabela 8.

Tabela 8 – Coeficientes do Modelo de Regressão

Coeficientes	Estimativa	Erro Padrão	t-valor	Pr(> t)
Intercepto (NC)	-3,7867	0,6881	-5,503	6,50e-08 ***
RB	0,2357	0,0705	3,341	0,00091 ***
CA	0,2354	0,1099	2,141	0,03281 *
OA	0,2752	0,0835	3,295	0,00107 **
PER_INF	0,0081	0,0031	2,605	0,00952 **
PER_ORG_DP	0,0215	0,0035	6,143	1,87e-09 ***
NIE	0,0763	0,0121	6,293	7,82e-10 ***
NCPE	-0,0030	0,0007	-4,119	4,57e-05 ***
G10	-0,0006	0,0003	-2,167	0,03076 *

Fonte: *Freeware R*

Legenda: 0 ‘***’ 0.001 ‘**’ 0.01 ‘*’ 0.05 ‘.’ 0.1 ‘.’ 1.

Os dados da regressão, apresentados na Tabela 8, revelam um modelo parcimonioso, onde a oscilação da variável resposta pode ser captada com um número mínimo de variáveis, assim o mesmo não será superparametrizado. Com $R^2 = 0,3712$, o modelo não permite fazer previsões da nota dos concluintes com base nas variáveis analisadas, porém possibilita avaliar quais são as variáveis significativas em relação à variável dependente e analisar a hipótese estabelecida. Na composição do modelo 16, observações foram deletadas (*missingness*).

A partir dos dados definiu-se a seguinte fórmula:

Modelo: NC ~ RB + CA + OA + PER_INF + PER_ORG_DP + NIE - NCPE - G10

Legenda: Variáveis presentes nos Quadros 3 e 4.

Hanuscheck e Woessmann (2014) apresentaram a equação (2) da Teoria da Função da Produção Educacional, utilizada internacionalmente. A partir do modelo obtido da regressão linear múltipla dos dados, é possível verificar quais foram as variáveis (insumos) que se relacionaram, significativamente, com a nota do ENADE de 2012 nas instituições da amostra.

Tem-se que o resultado esperado é representado pela nota do ENADE (NC), ou seja, o rendimento acadêmico. Neste modelo, os insumos relacionados à IES foram: Região brasileira, Categoria administrativa, Organização acadêmica, Percentual de infraestrutura, Percentual de organização didático-pedagógica, Número de concluintes participantes do ENADE e o grupo G10 de conteúdos de Administração. Estes dois últimos apresentaram relação negativa com a nota, referentes às IES, e o insumo relacionado ao discente foi a Nota dos ingressantes no ENEM.

Os coeficientes da Tabela 8 apresentam baixos valores para o erro padrão estimado, assim o modelo demonstra precisão no cálculo da média amostral, ainda que o coeficiente Categoria Administrativa (pública e privada) tenha o maior valor, em relação aos demais (0,1099). Todas as variáveis de controle selecionadas para o modelo apresentaram relação positiva com a nota, o que já era esperado de acordo com o levantamento teórico. A relação positiva do percentual de organização didático-pedagógica, já sinaliza a importância das questões pedagógicas na explicação da nota do ENADE.

A variável número de concluintes participantes do ENADE demonstra correspondência negativa com a nota dos discentes, provavelmente esta variável esteja relacionada ao tamanho da turma (Proxy). No estudo de Harrington et al. (2006), os autores destacaram que quanto maior o número de estudantes por sala, menor será o resultado acadêmico desses estudantes.

O Grupo G10 (Administração) que apresentou relação negativa a um nível de significância de 0,01, no teste de regressão linear múltipla, confirma o que já havia sido achado na correlação de *Spearman*, $G10 = -0,134$ ao nível de significância de 1%. Com isso, supõe-se que as IES, ao dedicarem maior carga horária para os conteúdos desse grupo, poderão influenciar de forma negativa o rendimento acadêmico no ENADE.

As disciplinas relacionadas com a instrução técnica específica em Ciências Contábeis estão concentradas no “Bloco de Formação Profissional”, considerando que a maior parte do conteúdo avaliado pelo ENADE (75%) é referente à formação profissional, é de se esperar que as IES que priorizam esse bloco obtivessem melhores resultados no exame, e de fato, foi o que ocorreu.

Esses achados corroboram os resultados da pesquisa de Corrêa, Antonovz e Espejo (2009), em que os discentes não percebem contribuição das disciplinas básicas de Matemática, Economia e Administração e teórico-prática de Informática no desenvolvimento de conhecimentos para o profissional de contabilidade. Na mesma direção, Soares et al. (2012) argumentam que o currículo especialista prepara o discente com uma formação mais profunda em conteúdos da contabilidade, assim, se a principal abordagem do ENADE são conteúdos do bloco de formação profissional, com base nesses autores, as IES que aplicam um currículo generalista têm rendimentos acadêmicos inferiores no exame.

4.3 Relações entre ENADE (2012), os Currículos Pesquisados e a Proposta Curricular do Conselho Federal de Contabilidade

Outra comparação realizada foi entre as cargas horárias presentes na proposta nacional de conteúdo para o curso de graduação em Ciências Contábeis pelo CFC em 2009 e as médias das IES investigadas relativas aos 20 grupos de conteúdo analisados. O Conselho destaca que, até o ano da publicação da proposta, mais de 1.000 cursos de contabilidade tinham currículos diferentes, e isso “dificulta não só os estudantes em termos de transferências, como também a oferta de um ensino mais harmonioso em termos de conteúdo, ementário e bibliografia” (CFC, 2009, p. 5). Para tanto, executou-se o teste de *Wilcoxon*, também conhecido como teste de *Mann-Whitney*. A Tabela 9 apresenta os resultados.

Tabela 9 – Teste *Wilcoxon*: Categoria Administrativa, Organização Acadêmica e Região versus Proposta Curricular do Conselho Federal de Contabilidade

Grupos	Todas IES	Categoria Administrativa		Organização Acadêmica		Região Brasileira	
		Pública	Privada	Universidade	Centro Univ. e Faculdade	SUL e SE	CO, NO e NE
G1	0,0000	0,0008	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000
G2	0,0000	0,0005	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000
G3	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000
G4	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000
G5	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000
G6	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000
G7	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000
G8	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000
G9	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000
G10	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000
G11	0,0000	0,0274	0,0004	0,0013	0,0051	0,0002	0,0444

Grupos	Todas IES	(continuação)					
		Categoria Administrativa		Organização Acadêmica		Região Brasileira	
		Pública	Privada	Universidade	Centro Univ. e Faculdade	SUL e SE	CO, NO e NE
G12	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000
G13	0,0000	0,0043	0,0000	0,0224	0,0000	0,0000	0,0005
G14	0,0518	0,4130	0,0726	0,7396	0,0224	0,0285	0,7383
G15	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000
G16	0,0000	0,8977	0,0000	0,2289	0,0000	0,0000	0,0000
G17	0,0000	0,0456	0,0000	0,0755	0,0000	0,0000	0,0000
G18	0,0000	0,2038	0,0000	0,7645	0,0000	0,0001	0,0000
G19	0,0000	0,4962	0,0000	0,0794	0,0000	0,0533	0,0000
G20	0,0000	0,0007	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000

Fonte: *Freeware R.*

Legenda: CO – Centro Oeste.

NE – Nordeste.

NO – Norte.

SE – Sudeste.

Centro Univ. – Centro Universitário.

Quando se compara as medianas da amostra pesquisada por grupo de conteúdos com as cargas horárias constantes na Proposta Curricular do CFC, nota-se que, em geral (todas as IES), as cargas horárias das instituições pesquisadas são estatisticamente diferentes da proposta - apenas o grupo G14 (Estágio Supervisionado) não é estatisticamente diferente, ao nível de significância de 0,05. Ou seja, em uma análise geral, este é o grupo de conteúdos cujas cargas horárias das IES brasileiras mais se aproximam da proposta curricular do CFC.

Quando se observa a categoria administrativa das IES pesquisadas, nota-se que, além do grupo G14 (Estágio Supervisionado), os grupos G16 (Optativas), G18 (TCC) e G19 (Outras disciplinas básicas) nas instituições públicas também não possuem cargas horárias estatisticamente diferentes da proposta curricular do CFC. Todavia, com exceção dos grupos G14 (Estágio Supervisionado) e G11 (Economia), todos os outros grupos de conteúdo das IES privadas da amostra não apresentaram relação com significância. A pesquisa demonstra que a facilidade em adotar a proposta do CFC não é suficiente para que as IES privadas a utilize na construção dos seus currículos.

Uma análise semelhante pode ser feita quando se observa a organização acadêmica das instituições pesquisadas. Neste caso, os grupos acima citados (G14, G16, G18 e G19) e também o grupo G17 (Laboratório) das universidades não apresentaram diferenças significativas ao se comparar as cargas horárias dos cursos pesquisados com a proposta curricular do Conselho. Portanto, os currículos das universidades se aproximam mais da proposta do CFC que os de centros universitários e faculdades.

No tocante à região de localização das instituições, apenas o grupo G14 (Estágio Supervisionado) nas regiões Norte, Nordeste e Centro Oeste, bem como o grupo G19 (Outras Disciplinas Básicas) nas regiões Sul e Sudeste não tiveram diferenças significativas de cargas horárias da proposta curricular do CFC. Isso reflete a declaração feita pelo próprio CFC em sua proposta, os quais criticavam a diversidade dos currículos entre as IES nacionais e defendiam a harmonização de conteúdos curriculares.

A seguir, os resultados do teste *Mann-Whitney* são apresentados na Tabela 10.

Tabela 10 – Teste de *Mann-Whitney*

	Categoria Administrativa		Organização Acadêmica		Região Brasileira	
	Pública	Privada	Universidade	Centro Univ. e Faculdade	SUL e SE	CO, NO e NE
N	86	361	145	302	282	165
Média	282,50	210,06	280,83	196,72	250,85	178,12
<i>Mann-Whitney</i>	10492		13655		15694	
<i>Wilcoxon</i>	75833		59408		29389	
Z	-4,673		-6,445		-5,744	
<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>	0,000		0,000		0,000	

Fonte: *Freeware R*.

Legenda: CO – Centro Oeste.

NE – Nordeste.

NO – Norte.

SE – Sudeste.

Centro Univ. – Centro Universitário.

O teste *Mann-Whitney* também revela que o rendimento acadêmico medido pela nota ENADE das instituições pesquisadas é superior nas categorias: Universidades, Públicas e regiões Sul e Sudeste, ou seja, exatamente as instituições que possuem currículos mais próximos da proposta do Conselho Federal de Contabilidade, conforme teste de *Wilcoxon*. Na amostra existem 275 IES privadas a mais que as públicas, portanto, na maioria das instituições os currículos não estão alinhados com a proposta do CFC de 2009. No entanto, os Estados do Sul e Sudeste, que concentram 63% da amostra, tendem a estruturar seus currículos mais alinhados com a proposta do CFC.

No tópico a seguir serão apresentadas as considerações finais da pesquisa.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo geral da presente pesquisa foi verificar quais componentes curriculares das IES que ofertam o curso de Ciências Contábeis guardam relação com o rendimento acadêmico no ENADE de 2012 dos cursos de Ciências Contábeis no Brasil.

A Resolução CNE/CES nº 10/2004 entrou em vigor três anos antes da implementação da Lei 11.638/2007, legislação que alterou o cenário da contabilidade brasileira em virtude da adoção aos padrões internacionais, ou seja, os aspectos relacionados aos conteúdos profissionais da contabilidade passaram por adaptações. Considerando que essa é a principal vertente de avaliação do ENADE, mesmo que os currículos das IES estejam próximos à proposta da resolução, as instituições conseguem manter os conteúdos atualizados devido à flexibilidade e autonomia que as IES possuem para a definição dos currículos.

Constatou-se que os grupos de conteúdos G9 (Responsabilidade Social), G10 (Administração), G16 (Disciplinas Optativas) e G19 (Outras Disciplinas Básicas) apresentaram correlação significativa com a nota do ENADE no ano de 2012. Também foi verificado que as IES que disponibilizam maior carga horária para disciplinas optativas (G16) apresentaram tendência de maiores resultados no exame.

Foi interessante observar a existência de correlação negativa dos grupos G9 (Responsabilidade Social), G10 (Administração) e G19 (Outras Disciplinas Básicas), que são conteúdos não diretamente ligados às práticas contábeis. Esse resultado é coerente, pois se 75% da prova do ENADE aborda tópicos referentes à Formação Profissional, logo, as IES que distribuem mais horas para conteúdos básicos tendem a obter menores rendimentos no exame.

Com elevada variação na distribuição de horas por conteúdos nas IES, aquelas com maiores cargas horárias de disciplinas optativas tendem a conseguir melhores notas no ENADE, e isso é demonstrado pela correlação positiva do grupo G16 com o rendimento no exame. Porém, não é possível avaliar se essas disciplinas optativas estão relacionadas ao Bloco de Formação Básica, Profissional ou Teórico-Prática. De qualquer forma, para os estudantes, isto implica em mais possibilidades de agregar, em sua formação, conteúdos que lhes despertem maior interesse, cursando disciplinas alinhadas aos seus respectivos anseios profissionais.

As IES de categoria administrativa pública e as organizações acadêmicas do tipo universidade atribuíram menos horas aos conteúdos não diretamente ligados à profissão (grupos G9, G10 e G19), logo as disciplinas profissionais receberam maior atenção nestas instituições. Estas IES também ofertaram maiores cargas horárias de disciplinas optativas

(G16), e com isso os alunos tiveram melhores condições de direcionar suas respectivas formações. Assim, tais instituições tendem a apresentar maiores rendimentos no ENADE.

Como se sabe, é exatamente nas universidades (principalmente nas públicas) que, de fato, são realizados os maiores investimentos na formação profissional. É lá que estão concentrados os principais pesquisadores, laboratórios e também os alunos mais severamente selecionados pelos vestibulares, assim as IES com melhores infraestrutura e investimentos nos profissionais tendem a obter maiores notas no ENADE.

Nota-se, portanto, que o currículo da IES, conforme sugerem Moreira e Silva (1997), de fato, transmite a realidade social, em uma mescla de interesses de grupos da sociedade, poder e cultura. Esses aspectos são condensados na estrutura curricular das instituições, local onde se misturam saber e poder, discurso e regulação, e assim o processo de formação do discente contempla e corporifica as relações sociais (SILVA, 1996).

Nessa linha de entendimento, sob o argumento da diversidade curricular no Brasil que foi constatada neste estudo, o CFC emitiu, em 2009, a Proposta Curricular para os cursos de Ciências Contábeis. Os resultados demonstraram baixa aderência à referida proposta, pois apenas alguns grupos de conteúdos, em alguns tipos específicos de instituições, não apresentaram cargas horárias estatisticamente diferentes da proposta. As proximidades ocorreram, na maioria, em instituições públicas do tipo universidade. Os testes também revelaram que são estas as instituições que possuem, também, as maiores notas no ENADE. Estes resultados sugerem que as instituições que possuem currículos mais similares à proposta do CFC tendem a apresentar maiores rendimentos no ENADE.

É importante lembrar também que a formação focada exclusivamente nos conteúdos profissionais pode implicar na formação de profissionais com conhecimentos e habilidades voltadas basicamente para os aspectos técnicos da profissão, a chamada formação especialista (CAPACCHI et al., 2007; SOARES et al., 2012). Todavia, no cenário atual, além do conhecimento profissional o currículo deve contribuir com o desenvolvimento de habilidades como pensamento crítico, capacidade de trabalho em grupo, entre outras características fundamentais na formação do contador para atuação no mundo globalizado.

Enfim, os resultados confirmam o que propõe a Teoria da Função de Produção Educacional, a qual estabelece que o currículo seria parte dos insumos das IES e o rendimento acadêmico representaria o produto final. À luz dessa teoria, a partir da regressão linear dos dados, nota-se que os insumos que influenciaram no rendimento acadêmico das IES foram: Região, Categoria administrativa, Organização acadêmica, Percentual de infraestrutura,

Percentual de organização didático-pedagógica, Número de concluintes participantes do ENADE e o grupo G10 de conteúdos de Administração.

Uma limitação para a pesquisa foi o fato de que a maior parte dos currículos selecionados foram da classe “Grade Curricular”, e como estes documentos apresentaram apenas os nomes das disciplinas e as respectivas cargas horárias, as informações detalhadas sobre os conteúdos abordados, através das ementas das disciplinas, poderiam auxiliar a classificação nos grupos.

O uso da nota ENADE como medida de rendimento acadêmico, embora seja a mais adequada disponível, também pode ser uma limitação, pois a maior parte do exame avalia os conteúdos específicos da área, porém este foco pode não ser adequado à formação geral dos profissionais da contabilidade (ANDRADE, 2011).

Como sugestão de estudos futuros, aponta-se identificar a quantidade de questões que o ENADE aborda por grupo de conteúdos, pois inferências complementares poderiam ser realizadas. Considerando o foco do ENADE na formação profissional (75%), instruções sobre conteúdos sociais e generalistas (interdisciplinar) que o mercado requer também estão sendo analisados no exame ou apenas os conhecimentos específicos de contabilidade.

Além disso, como o ENADE é realizado a cada triênio, sugere-se que novos testes estatísticos sejam realizados em datas posteriores a esta. Assim, seria possível realizar uma comparação entre os achados dos dois estudos e verificar se, com o passar dos anos, os currículos pedagógicos das instituições passaram por adaptações.

REFERÊNCIAS

- ÁLVARO MÉNDEZ, J. M. **Avaliar para conhecer examinar para excluir**. Porto Alegre: Artmed, 2002.
- ANDRADE, E. C. Rankings em educação: tipos, problemas, informações e mudanças. **Estud. Econ. [online]**, v. 41, n. 2, p. 323-343, 2011.
- ASTIN, A. W.; ANTONIO, A. L. **Assessment for excellence**: the philosophy and practice of assessment and evaluation in higher education. Rowman & Littlefield Publishers, 2012.
- BERTOLIN, J. C. G. Indicadores em nível de sistema para avaliar o desenvolvimento e a qualidade da educação superior brasileira. **Avaliação**, Campinas: Sorocaba/SP, v. 12, n. 2, p. 309-331, jun. 2007.
- _____. Avaliação da educação superior brasileira: relevância, diversidade, equidade e eficácia do sistema em tempos de mercantilização. **Avaliação**, Campinas: Sorocaba/SP, v. 14, n. 2, p. 267-290, jul. 2009.
- BIGGERI, L.; BINI, M. Evaluation at university and state level in Italy: need for a system of evaluation and indicators. **Tertiary Education and Management**, Países Baixos, v. 7, p. 149–162, 2001.
- BONK, C.; SMITH, G. S. Alternative instructional strategies for creative and critical thinking in the accounting curriculum. **Journal of Accounting Education**, v. 16, n. 2, p. 261-293, Ago. 1998.
- BORBA, J. S. et al. A definição dos conhecimentos, habilidades e atitudes na formação de administradores na percepção de gestores, acadêmicos e legal. In: CONGRESSO VIRTUAL BRASILEIRO DE ADMINISTRAÇÃO – CONVIBRA, 8., 2011. **Anais...** Disponível em: <http://www.convibra.com.br/upload/paper/adm/adm_2917.pdf>. Acesso em: 30 mar. 2015.
- BOWLES, S. Towards and educational production function. In: Hansen, W. Lee (Ed). Education, income, and human capital. New York: **National Bureau of Economic Research**, p. 9-70, 1970. Disponível em <<http://www.nber.org/>>. Acesso em: 28 nov. 2014.
- BOYATZIS, R. E. Self-direct learning. **Executive Excellence**, v. 21, n. 2, p. 11-12, fev. 2004.
- BRASIL. **Decreto nº 6.096, de 24 de abril de 2007**. Institui o Programa de Apoio a Planos de Reestruturação e Expansão das Universidades Federais – REUNI. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/decreto/d6096.htm>. Acesso em: 12 mai. 2015.
- _____. **Lei nº 11.096, de 13 de janeiro de 2005**. Institui o Programa Universidade para Todos - PROUNI, regula a atuação de entidades benfeitoras de assistência social no ensino superior; altera a Lei nº 10.891, de 9 de julho de 2004, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/sileg/integras/453107.pdf>>. Acesso em: 12 mai. 2015.
- _____. **Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007**. Altera e revoga dispositivos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às

sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm>. Acesso em: 28 ago. 2014.

_____. Ministério da Educação. **Parecer CFE 397/1962**. Divide o curso de Ciências Contábeis em ciclo de formação básica e formação profissional.

_____. Ministério da Educação. **Portaria Normativa nº 6, de 14 de março de 2012**. Disponível em: <http://download.inep.gov.br/educacao_superior/avaliacao_cursos_graduacao/legislacao_normas/2012/portaria_normativa_n_06_14marco2012.pdf>. Acesso em: 12 mai. 2015.

_____. Ministério da Educação. **Resolução CNE/CES nº 10, de 16 de dezembro de 2004**. Diretrizes curriculares nacionais para o curso de graduação em Ciências Contábeis. Disponível em: <http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces010_04.pdf>. Acesso em: 28 ago. 2014.

BRITO, M. R. F. D. **O SINAES e o ENADE**: da concepção à implantação. Avaliação, Campinas: Sorocaba, SP, v. 13, n. 3, p. 841-850, nov. 2008.

BUI, B.; PORTER, B. The expectation-performance gap in accounting education: an exploratory study. **Accounting Education: an international journal**, v. 19, p. 23–50, fev./abr. 2010.

BULLOCK, J. J. et al. Accounting faculty/practitioners partnerships to address mutual education concern. **Issues in Accounting Education**, p. 197–206. 1995.

CAPACCHI, M. et al. A prática do ensino contábil no Estado do Rio Grande do Sul: uma análise da grade curricular frente às exigências legais e necessidades acadêmicas. In: CONGRESSO ANPCONT, 1., 2007, Gramado. **Anais...** Gramado: ANPCONT, 2007.

CAMPBELL, M. M. Motivational systems theory and the academic performance of college students. **Journal of College Teaching & Learning (TLC)**, v.4, n. 7, 2007.

CAPES - Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior. **Plano Nacional de Pós-Graduação (PNPG) 2011 – 2020**. Brasília, dezembro de 2010. Disponível em: <<https://www.capes.gov.br/images/stories/download/Livros-PNPG-Volume-I-Mont.pdf>>. Acesso em: 12 mai. 2015.

_____. **Plataforma Sucupira**. Disponível em: <<https://sucupira.capes.gov.br/sucupira/public/consultas/coleta/programa/listaPrograma.jsf;jsesionid=MJJ12YPRUDCnbIcUoJf6Jidt.sucupira-218>>. Acesso em 07 jan. 2016.

CARVALHO, L. N.; SALOTTI, B. M. Adoption of IFRS in Brazil and the Consequences to Accounting Education. **Issues in Accounting Education**, v. 28, n. 2, p. 235-242, 2013.

CAVALCANTE, D. S. et al. Adequação dos currículos dos cursos de contabilidade das universidades federais brasileiras ao currículo mundial de contabilidade e o desempenho no ENADE. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v. 13, n. 50, p. 42 - 52, jan./abr. 2011.

CERVO, A. L.; BERVIAN, P. A. **Metodologia científica.** 5. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

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

COLOSSI, N.; CONSENTINO, A.; QUEIROZ, E. G. de. Mudanças no Contexto do Ensino Superior no Brasil: uma tendência ao ensino colaborativo. **Rev. FAE**, Curitiba, v. 4, n.1, pp.49-58, jan./abr., 2001. Disponível em: <http://www.unifae.br/publicacoes/pdf/revista_da_fae/fae_v4_n1/mudancas_no_contexto_do_ensino.pdf>. Acesso em: 22 ago. 2014.

CONOVER, W. J. **Practical nonparametric statistics.** 3 ed., Ed., New York : J. Wiley, 1999.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. **Proposta nacional de conteúdo para o curso de Graduação em Ciências Contábeis.** 2. ed. revista e atualizada (colaboração de: RODRIGUES, A. T. L.; FRANÇA, J. A.; BOARIN, J. J.; COELHO, J. M. A.; CARNEIRO, J. D.; BUGARIM, M. C. C.; MORAIS, M. L. S.), 2009.

CORBUCCI, P. R. **Desafios da educação superior e desenvolvimento no Brasil.** IPEA, Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, 2007.

CORRÊA, M. D.; ANTONOVZ, T.; ESPEJO, M. M. S. B. A percepção dos Alunos sobre a Importância das Disciplinas do Currículo do Curso de Ciências Contábeis: reflexões diante do contexto contemporâneo. In: Encontro de Ensino e Pesquisa em Administração e Contabilidade, II, 2009, Curitiba. **Anais...** Curitiba: EnEPQ, 2009.

CUCHIARO, A. L.; CARIZIO, W. G. Ensino superior, currículo e formação profissional. **Revista Fafibe On-line.** São Paulo: Faculdades Integradas FAFIBE, ano I, n. 1, jul. 2005.

DEMO, P. **Conhecimento Moderno:** sobre a Ética e Intervenção do Conhecimento. Petrópolis: Vozes, 1998.

DEVADOSS, S.; FOLTZ, J. Evaluation of factors influencing student class attendance and performance. **American Journal of Agricultural Economics**, v.78, n. 3, p. 499-507, 1996.

DOLL JR, W. E. **Curriculum:** uma perspectiva pós-moderna. Porto Alegre: Artes Médicas, 1997.

DONELAN, J. G.; PHILIPICH, K. L. Meeting the 150-hour requirement: the impact of curriculum choice on satisfaction, **Journal of Accounting Education**, v. 20, n. 2, p. 105-121, 2002.

DRAPER, N.R.; SMITH, H. **Applied regression analysis.** 3. ed. New York: John Wiley & Sons, 1998.

DUARTE, J. D. A Contribuição da disciplina análise das demonstrações contábeis na formação do egresso do curso de ciências contábeis da faculdade Araguaia, em Goiânia. **Revista Eletrônica de Educação da Faculdade Araguaia – RENEFARA**, v. 2, n. 2, 2012.

DURAND, T. **Forms of incompetence**. In: International conference on competence-based management, 4., 1998, Oslo. Proceedings. Oslo: Norwegian School of Management, 1998.

FÁVERO, L. P. et al. **Análise de dados**: modelagem multivariada para tomada de decisões. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

FERREIRA, M. A. **Determinantes do desempenho discente no ENADE em cursos de ciências contábeis**. 123 f. Dissertação (Mestrado) - Programa de Pós Graduação em Ciências Contábeis, Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2015.

FOUCHÉ, J. P. A renewed call for change in accounting education practices. **Int J Edu Sci**, v. 5, n. 2, p. 137-150, 2013. Disponível em: <<http://www.krepublishers.com/02-Journals/IJES/IJES-05-0-000-13-Web/IJES-05-2-000-13-Abst-PDF/IJES-05-2-137-13-181-Fouche-J-P/IJES-05-2-137-13-181-Fouche-J-P-Tt.pdf>>. Acesso em: 12 mai. 2015.

FRANCIS, G.; MINCHINGTON, C. Quantitative skills: is there an expectation gap between the education and practice of management accountants? **Accounting Education: an international journal**, v. 8, n. 4, p. 301–319, 1999.

FRANCO, A. P. Ensino superior no Brasil: cenário, avanços e contradições. **Jornal de Políticas Educacionais**, n. 4, p. 53-63, jul./dez., 2008. Disponível em: <<http://ojs.c3sl.ufpr.br/ojs2/index.php/jpe/article/viewFile/15028/10076>>. Acesso em: 20 ago. 2014.

GALDINO, J. A.; SOARES, S. V. O Aspecto Generalista ou Especialista da Formação em Ciências Contábeis nas Universidades Públicas da Região Norte do Brasil: uma análise curricular. In: Encontro de Ensino e Pesquisa em Administração e Contabilidade, IV, 2013, Curitiba. **Anais...** Brasília/DF: EnEPQ, 2013.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GIMENES, C. I. O ENADE na visão de alunos e professores do curso de licenciatura em ciências biológicas. CONGRESSO NACIONAL DE EDUCAÇÃO – EDUCERE, 9.; ENCONTRO SUL BRASILEIRO DE PSICOPEDAGOGIA, 3., 2009, Curitiba/PR. **Anais...** Curitiba/PR: EDUCERE, 2009.

GOMES, G.; SOARES, A. B. Inteligência, habilidades sociais e expectativas acadêmicas no desempenho de estudantes universitários. **Psicol. Reflex. Crit. [online]**, v. 26, n. 4, p. 780-789, 2013.

GRIZENDI, J. C. M.; SILVA, J. A. O.; FERREIRA, V. C. P. A Contribuição da Avaliação Continuada para a Melhora do Desempenho Discente: relato de uma experiência. **Estação Científica Online**, n. 6, Juiz de Fora, ago./set., 2008.

GURGANUS, F.E.; DOTY, E.A.; HAGLER, J.L. Ecu curriculum responds to the need of multiple constituents. **Journal of Accounting Education**, East Carolina, v. 13, n. 2, p. 223-240, 1995.

HANUSHEK, E. A. Conceptual and Empirical Issues in the estimation of educational productions functions. **The Journal of Human Resources**, v. 14, n. 3, p. 351-388, 1979.

HANUSHEK, E. A.; WOESSION, L. The economics of international differences in educational achievement. In: HANUSHEK, E.; MACHIN, S.; WOESSION, L. (Eds.) **Handbook of the economics of education**. 1 ed., Oxford (UK): Elsevier Science, v. 3, p.89-200, 2011.

_____. Institutional structures of the education system and student achievement: A review of cross-country economic research. In: Strietholt R, Bos W, Gustafsson JE and Rosen M (eds). **Educational Policy Evaluation through International Comparative Assessments**. Waxmann Verlag: Münster: p. 145–176, 2014.

HARRINGTON, D. R. et al. Determinants of Student Performance in an Undergraduate Financial Accounting Class. **Department of Agricultural, Economics and Business**, n. 34117, University of Ontario, 2006.

HERRING III H. C.; WILLIAMS, J. R. The role of objectives in curriculum development, **Journal of Accounting Education**, v. 18, n. 1, Mar., 2000.

INEP. **SINAES**: Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior: da concepção à regulamentação. 2. ed., Brasília, DF, 2004. Disponível em: <http://www.publicacoes.inep.gov.br/arquivos/{B4E0C6B4-314B-4F70-9671-E33A4BA67C42}_Sinaes_da_concepção_à_regulamentação.pdf>. Acesso em: 10 nov. 2012.

_____. **Censo da educação superior**. 2013. Disponível em: <http://portal.inep.gov.br/visualizar/-/asset_publisher/6AhJ/content/brasil-teve-mais-de-7-milhoes-de-matriculas-no-ano-passado>. Acesso em: 12 mai. 2015.

_____. **Conceito ENADE**. 2015. Disponível em: <<http://portal.inep.gov.br/enade/perguntas-frequentes>>. Acesso em: 14 dez. 2015.

_____. **Conceito Preliminar do Curso – CPC**. 2012. Disponível em: <<http://portal.inep.gov.br/educacao-superior/indicadores/cpc>>. Acesso em: 12 mai. 2015.

JACKLING, B.; HOWIESON, B.; NATOLI, R. Some Implications of IFRS Adoption for Accounting Education. **Australian Accounting Review**, v. 22, p. 331-340, nov. 2012.

JACKSON, P. W. **Life in Classrooms**. New York: Teachers College Press, 1990.

JEHLE, G. A.; RENY, P. J. **Advanced microeconomic theory**. 2 ed. New York (USA): Addison Wesley, p. 117 – 150, 2000.

JESUS, A. R. **Curriculum e educação**: conceito e questões no contexto educacional. CONGRESSO NACIONAL DE EDUCAÇÃO – EDUCERE, 8., 2008, Curitiba/PR. **Anais...** Curitiba/PR: EDUCERE, 2008.

KACHELMEIER, S. J. **In defense of accounting education**. The CPA Journal, 2002.

KIMMEL, P. A framework for incorporating critical thinking into accounting education, **Journal of Accounting Education**, v. 13, n. 3, Summer: 299-318, 1995.

KUMAR, R.; USUNIER, J. Management Education in a Globalizing World Lessons from the French Experience. **Management Learning, Sage Publications**, London, v. 32, n. 3, p. 363-391, 2001.

KWIEK, M. The Internationalization and Globalization in Central and East European Higher Education, **Society for Research in Higher Education International News**, n. 47, p. 3-5, 2001.

LAGIOIA, U. C. T. et al. Uma investigação sobre a expectativa dos estudantes e o seu grau de satisfação em relação ao curso de Ciências Contábeis. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 4, n. 8, p. 121-138, 2007.

LEITE FILHO, G. A. et al. Estilos de aprendizagem x desempenho acadêmico – uma aplicação do teste de Kolb em acadêmicos no curso de ciências contábeis. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 8, 2008, São Paulo. **Anais...** Congresso USP de Controladoria e Contabilidade 2008. Disponível em: <<http://www.congressousp.fipecafi.org/artigos82008/125.pdf>>. Acesso em: 17 jun. 2014.

MAROCO, J. **Análise estatística:** com utilização do SPSS. 2. ed. Lisboa: Edições Sílabo. 2003.

MARTINS, G. A.; THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2007.

MEC – Ministério da Educação. **Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior (Sinaes)**. 2013. Disponível em: <http://portal.mec.gov.br/index.php?id=12303&option=com_content>. Acesso em: 12 mai. 2015.

MIRANDA, G. J. **Relações entre as qualificações do professor e o desempenho discente nos cursos de graduação em contabilidade no brasil**. 2011. 211 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) - Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2011.

MIRANDA, G. J. et al. Determinantes do Desempenho Acadêmico na Área de Negócios. In: Encontro de Ensino e Pesquisa em Administração e Contabilidade, 7., 2013, Brasília. **Anais...** Brasília, DF: Associação Nacional de Pós-Graduação em Administração, 2013. Disponível em: <http://www.anpad.org.br/diversos/trabalhos/EnEPQ/enepq_2013/2013_EnEPQ151.pdf>. Acesso em: 14 set. 2015.

MOREIRA, A. F. B. **Curículos e programas no Brasil**. Campinas, SP: Papirus, 1990.

MOREIRA, A. F. B.; SILVA, T. T. (Org.). **Currículo, cultura e sociedade**. 2. ed. São Paulo: Cortez, 1997.

MUNOZ LOPEZ, S. M.; RUIZ ROJAS, G. A.; SARMIENTO RAMIREZ, H. Didácticas para la Formación en Investigación Contable: una discusión crítica de las prácticas de enseñanza. **Rev.fac.cienc.econ. [online]**. v. 23, n. 1, p. 53-86, 2015.

NEAVE, G. The evaluative state reconsidered. **European Journal of Education**, Paris, v. 33, n. 3, 1998.

NEVES, J. L. Pesquisa qualitativa – características, usos e possibilidades. **Caderno de pesquisas em administração**, São Paulo, v. 1, n. 3, 2 sem./1996.

NOSSA, S. N.; FONSECA, C.R. da G.; TEIXEIRA, A. J. C. Formação do Profissional de Ciências Contábeis: Multidisciplinar ou Interdisciplinar? In: Convenção dos Contabilistas, XVI, Vitória/ES. **Anais...** Vitória, 2002.

OLIVEIRA, K. G. et al. Análise comparativa entre os currículos das IFES brasileiras e a proposta curricular do conselho federal de contabilidade. In: CONGRESSO ANPCONT, IX, 2015, Curitiba. **Anais...** Curitiba: ANPCONT, 2015.

OLIVEIRA, L. R. A educação superior e o projeto de vida do estudante. **Revista Análise**. São Paulo, v. 3, n. 6, ago. 2002.

PAOLA, M. D. Does Teacher Quality Affect Student Performance? Evidence From an Italian University. **Bulletin of Economic Research**. v. 61, n. 4, p. 353-377, 2009.

PERRENOUD, P. **La construcción del éxito y del fracaso escolar**. Madrid: Morata, 1996.

PIRES, C. B.; OTT, E. Estrutura curricular do curso de Ciências Contábeis no Brasil versus Estruturas curriculares propostas por organismos internacionais. In: CONGRESSO USP de CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 8., 2008, São Paulo. **Anais...** São Paulo/SP: CONGRESSO USP, 2008.

POLIDORI, M. M.; MARINHO-ARAUJO, C. M.; BARREYRO, G. B. SINAES: perspectivas e desafios na avaliação da educação superior brasileira. **Ensaio: aval.pol.públ.Educ. [online]**. v. 14, n. 53, p. 425-436, 2006.

PORTER, B.; CARR, S. From Strategic Plan to Practical Realities: Developing and Implementing a Zero-Based Accounting Curriculum, **Issues in Accounting Education**, v. 14, n. 4, Nov., 1999.

QUINTANA, A. C.; PERAZO, A. N. C.; FERNANDES, V. L. P. A grade curricular dos cursos de ciências contábeis e os resultados institucionais no enade: um estudo nas disciplinas da área da contabilidade financeira e de orçamento. **Revista Gestão Universitária na América Latina**, Florianópolis, v. 6, n. 3, p. 127-145, set. 2013.

R Development Core Team. **R: A language and environment for statistical computing**. R Foundation for Statistical Computing, Vienna, Austria. ISBN 3-900051-07-0. Disponível em: <<http://www.R-project.org/>>. Acesso em: 12 dez. 2015.

RIBEIRO, V. N. C. Planejamento Educacional: organização de estratégias e superação de rotinas ou protocolo institucional? **Revista Científica Online**, v. 4, n. 1, p. 1-12, 2010.

Disponível em: <
<http://www.faculdadeatenas.edu.br/arquivos/NucleoIniciacaoCiencia/REVISTAS/REVISTAS2010/10.pdf>>. Acesso em: 15 nov. 2014.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa Social: métodos e técnicas**. Roberto Jarry Richardson (Org.). 3. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

RICCIO, E. L.; SAKATA, M. C. G. Evidências da globalização na educação contábil: estudo das grades curriculares dos cursos de graduação em universidades brasileiras e portuguesas. **Rev. contab. finanç. [online]**, v. 15, n. 35, p. 35-44, 2004.

RODRIGUES, B. C. O.; MIRANDA, G. J. **Concursos para contador:** quais conteúdos vêm sendo priorizados? CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS - CBC, 20., 2013, Uberlândia/MG. **Anais...** Uberlândia: CBC, 2013.

RUFF, M.; THIBODEAU, J. C.; BEDARD, J. C. A professions response to a looming shortage: closing the gap in the supply of accounting faculty. **Journal of Accountancy**, v. 207, n. 3, p. 36-40, 2009.

SACRISTÁN, J. G. **Curriculum: Uma Reflexão Sobre a Prática**. Tradução Ernani Ferreira da Fonseca Rosa. Porto Alegre: Artmed, 1998.

_____. **Compreender e transformar o ensino**. 4. ed. Porto Alegre: Artmed, 1999.

_____. **O currículo: uma reflexão sobre a prática**. 3ed. Porto Alegre: Artmed, 2000.

SANTOS, A. L. F. dos; AZEVEDO, J. M. L. de. A pós-graduação no Brasil, a pesquisa em educação e os estudos sobre a política educacional: os contornos da constituição de um campo acadêmico. **Rev. Bras. Educ. [online]**. v. 14, n. 42, p. 534-550, 2009.

SANTOS, B. S. **Pela mão de Alice o social e o político na pós-modernidade**. 7 ed. Edições Afrontamento, 1999.

SANTOS, N. A. **Determinantes do desempenho acadêmico dos alunos dos cursos de Ciências Contábeis**. 2012. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2012.

SCOTT, D.; HARGREAVES, E. (Ed.). **Handbook on learning**. London: Sage, 2014.

SILVA, S. C. **Desafios dos programas de graduação em Ciências Contábeis face às mudanças emergentes na pós-modernidade**. 364 f. Tese (Doutorado) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-12082014-190630/pt-br.php>>. Acesso em: 10 out. 2014.

SILVA, T. T. **Identidades terminais**: as transformações na política da pedagogia e na pedagogia da política. Petrópolis: Vozes, 1996.

_____. **Documentos de Identidade: uma introdução às teorias do currículo.** 3 ed. Belo Horizonte: Autêntica, 2011.

SCHMIDT, P. A classificação da contabilidade entre os ramos do conhecimento humano. **Caderno de Estudos Fipecafi**, São Paulo, v. 10, n. 17, p. 9-24, 1998.

SMYTHE, M.; NIKOLAI, L. A thematic analysis of oral communication concerns with implications for curriculum design, **Journal of Accounting Education**, v. 20, n. 3, Summer: 163-181, 2002.

SOARES, S. V. et al. Currículo dos cursos de Ciências Contábeis das Universidades Federais da Região Sul do Brasil: Formação especialista ou generalista. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 31, p. 7-21, 2012.

SOARES, S. V.; PFITSCHER, E. D. Doutorado em Contabilidade no Brasil: há espaço para expansão da oferta de cursos? In: **COLÓQUIO INTERNACIONAL SOBRE GESTÃO UNIVERSITÁRIA NA AMÉRICA DO SUL**, 11. 2011, Florianópolis, SC. **Anais...** Florianópolis, SC: Universidade Federal de Santa Catarina, 2011.

TABA, H. **Curriculum development: theory and practice**, Nova Iorque, 1962.

TAYLOR, P. **How teachers plan their courses**. Studies in curriculum planning. Londres. NFER, 1970.

UNITED NATIONS CONFERENCE ON TRADE AND DEVELOPMENT – UNCTAD. **Revised model accounting curriculum**. TD/B/COM.2/ISAR/21 (2003). Disponível em: <<http://www.unctad.org>>. Acesso em: 18 out. 2014.

VASCONCELLOS, C. S. **Planejamento**: projeto de ensino-aprendizagem e projeto político-pedagógico – elementos metodológicos para elaboração e realização, 18. ed, São Paulo: Libertad Editora, 2008.

VEIGA, I. P. A. **Projeto Político-Pedagógico da Escola: uma construção coletiva**. ed.14, Papirus, 2002. Disponível em: <<http://www.ifspcaraguatatuba.edu.br/wp-content/uploads/2014/10/veiga-ilma-passos-ppp-uma-construcao-coletiva.pdf>>. Acesso em: 12 mai. 2015.

_____. Inovações e Projeto Político-Pedagógico: uma relação regulatória ou emancipatória? **Cad. Cedes**, Campinas, v. 23, n. 61, p. 267-281, dezembro 2003.

VIEIRA, R. B. B. **Educação superior no contexto nacional**: Políticas, tensões e desafios. Disponível em: <http://cavi.prodirh.ufg.br/up/65/o/politicas_ppgfe.pdf>. Acesso em: 20 ago. 2014.

WALLACE, M. Managing the Unmanageable? Coping with Complex Educational Change. **Educational Management & Administration**, v. 31, n. 1, p. 9-29, 2003.

WOODHOUSE, G.; GOLDSTEIN, H. Educational performance indicators and LEA League Tables. **Oxford Review of Education**, Oxford, v. 14, n. 3, 1988.

YONEZAWA, A. Quality assessment and assurance in japanese universities: the plight of the social sciences. **Social Science Japan Journal**, Tóquio, v. 11, n. 1, p. 69–82, 2008.

YOUNG, M. Curriculum theory: what it is and why it is important. **Cad. Pesqui. [online]**, v. 44, n. 151, p. 190-202, 2014.

APÊNDICE A – CORRELAÇÃO DE SPEARMAN

Correlação de Spearman (Não Paramétrica)

		Correlação de Spearman (Não Paramétrica)																					
		NC	G1	G2	G3	G4	G5	G6	G7	G8	G9	G10	G11	G12	G13	G14	G15	G16	G17	G18	G19	G20	
NC	Correlation Coefficient	1,000	0,305	-0,007	0,049	0	-0,044	-0,008	0,079	-0,065	-0,093	-0,134	0,005	-0,003	0,01	-0,004	-0,019	0,118	-0,019	0,076	-0,138	0,037	
	Sig. (2-tailed)		0,463	0,879	0,298	0,994	0,357	0,874	0,095	0,169	0,049	0,005	0,908	0,952	0,827	0,939	0,684	0,012	0,683	0,107	0,004	0,438	
	N	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	
G1	Correlation Coefficient	0,035	1,000	-168**	-0,058	0,204	0,131	0,69**	0,097	0,035	0,021	0,074**	0,134	0,096	0,157	0,000**	-0,033	0,042	-0,016	0,048**	0,146	-0,077	
	Sig. (2-tailed)		0,463		0	0,22	0	0,005	0,145	0,04	0,459	0,661	0,323	0,005	0,042	0,001	0,993	0,489	0,374	0,729	0,308	0,002	0,102
	N	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	
G2	Correlation Coefficient	-0,007	-168**	1,000	0,024	0,086	0,08**	0,006	-0,027	-0,037	128**	-0,028	0,053	0,062	106**	0,021	-0,067	-0,137	0,20**	-0,009	0,035	0,042	
	Sig. (2-tailed)		0,879	0		0,611	0,068	0,099	0,895	0,566	0,432	0,007	0,555	0,263	0,189	0,025	0,66	0,16	0,004	0,672	0,846	0,459	0,38
	N	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	
G3	Correlation Coefficient	0,049	-0,058	0,024	1,000	-0,014	-0,085	-0,013	0,091	-0,163	0,097	-0,252	0,027	-0,01	-0,038	-0,012	0,073	-0,106	-0,066	-0,015	-0,169	0,164	
	Sig. (2-tailed)		0,298	0,22	0,611		0,775	0,073	0,777	0,055	0,001	0,041	0	0,567	0,841	0,424	0,804	0,123	0,025	0,162	0,753	0	0
	N	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	
G4	Correlation Coefficient	0	,204**	0,086	-0,014	1,000	,191**	-0,009	0,053	0,052	,157**	-0,121	0,091	0,099	,074**	0,013	-0,041	0,062	,009**	0,059	0,046	-0,042	
	Sig. (2-tailed)		0,994	0	0,068	0,775		0	0,851	0,26	0,276	0,001	0,01	0,054	0,037	0,119	0,786	0,384	0,192	0,846	0,213	0,33	0,378
	N	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	
G5	Correlation Coefficient	-0,044	,131**	0,078	-0,085	0,191	1,000***	0,002	0,007	0,086	,079**	0,098	0,039	0,072	,104**	0,005	-0,048	,107*	,059**	-0,017	0,075	-0,013	
	Sig. (2-tailed)		0,357	0,005	0,099	0,073	0		0,965	0,89	0,069	0,095	0,038	0,413	0,13	0,027	0,916	0,311	0,024	0,216	0,715	0,115	0,779
	N	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	
G6	Correlation Coefficient	-0,008	0,069	0,006	-0,013	-0,009	0,002	1,000	-0,036	-0,081	-0,05	0,097	-0,095	0,093	0,06	0,038	-0,001	-0,215	-0,013	-0,103	0,105	-0,056	
	Sig. (2-tailed)		0,874	0,145	0,895	0,777	0,851	0,965		0,446	0,085	0,293	0,04	0,044	0,05	0,203	0,422	0,99	0	0,783	0,029	0,026	0,235
	N	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	
G7	Correlation Coefficient	0,079	,097*	-0,027	0,091	0,053	,007*	-0,036	1,000	-0,044	-0,025*	-0,09	0,096	-0,038	,035*	-0,138	-0,05	0,091	-0,078*	0,087	0,005	0,051	
	Sig. (2-tailed)		0,095	0,04	0,566	0,055	0,26	0,89	0,446		0,349	0,597	0,058	0,042	0,423	0,465	0,003	0,292	0,055	0,098	0,067	0,919	0,281
	N	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	
G8	Correlation Coefficient	-0,065	,035	,037	-163**	0,052	,086	-0,081	,044**	1,000	-0,043	0,029	,011**	-0,066	-0,063	,075	,004**	,121*	-0,023	-0,01	,071**	-0,033	
	Sig. (2-tailed)		0,169	0,459	0,432	0,001	0,276	0,069	0,085	0,349		0,369	0,547	0,821	0,164	0,186	0,133	0,93	0,011	0,622	0,831	0,135	0,487
	N	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	
G9	Correlation Coefficient	-0,093*	,021	,128**	,097*	,157*	,079	-0,50**	,025*	-0,043*	1,000	,115**	,076*	,014*	-0,064	,010**	,013*	,114*	,0042	,112**	,051*	,124*	
	Sig. (2-tailed)		0,049	0,661	0,007	0,041	0,001	0,095	0,293	0,597	0,369		0,015	0,107	0,768	0,174	0,825	0,782	0,016	0,286	0,009	0,365	0,161
	N	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	
G10	Correlation Coefficient	-,134**	0,047	-0,028	,252**	-121**	0,098	0,097	,009*	,029**	,029**	-0,115	1,000	,168**	,012**	,019*	0,04	-106**	,022**	0,036	-0,121	,065**	-0,034
	Sig. (2-tailed)		0,005	0,323	0,555	0	0,01	0,038	0,04	0,058	0,547	0,015		0	0,795	0	0,401	0,035	0,646	0,452	0,011	0,172	0,123
	N	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	
G11	Correlation Coefficient	0,005	,134**	0,053	0,027	0,091	,039**	-0,095	0,096	0,016	,076**	0,168	1,000	,011	,234**	-0,098	-0,048	0,022	,043**	-0,043	0,027	0,066	
	Sig. (2-tailed)		0,908	0,005	0,263	0,567	0,054	0,413	0,044	0,042	0,821	0,107	0		0,824	0	0,039	0,307	0,638	0,338	0,365	0,563	
	N	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	
G12	Correlation Coefficient	-0,003	0,096	0,062	-0,01	0,099	0,072	0,093	-0,038	-0,066	0,016	0,012	0,011	1,000	,114	0,015	,015	-0,058	-0,051	0,011	-0,047	0,103	-0,116
	Sig. (2-tailed)		0,952	0,042	0,189	0,841	0,037	0,13	0,05	0,423	0,164	0,768	,075	0,824		0,016	0,75	,218	0,28	0,819	0,32	0,024	0,014
	N	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	
G13	Correlation Coefficient	0,01	0,157	,106**	-0,038	-0,074	0,104	,060**	0,035	-0,063	-0,064	,198**	0,234	0,114	1,000	,114**	-0,105	0,091	0,069	,002**	0,101	-0,096	
	Sig. (2-tailed)		0,827	0,001	0,025	0,424	0,119	0,027	0,203	0,465	0,186	0,174	0	0	0,016		0,016	0,026	0,054	0,145	0,966	0,032	0,042
	N	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	
G14	Correlation Coefficient	-0,004	,000**	,021	-0,012	0,013	,005**	,038	-0,138	,075*	,075	,0105	,0005	,071	,051*	,065	,027	,0107	,101*	,139	-0,088	,0129	,047*
	Sig. (2-tailed)		0,939	0,993	0,66	0,804	0,786	0,916	0,422	0,003	0,113	0,825	0,401	0,039	0,75	0,016	0,109	0,001	0	0	0,003	0,015	0,015
	N	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	
G15	Correlation Coefficient	-0,019	-0,033	-0,067	0,073	-0,041	-0,048	-0,001	-0,05	0,004	-0,013	-0,1	-0,048	-0,058	-0,105	0,076	1,000	0,033	,071	-0,07	-0,088	-0,013	
	Sig. (2-tailed)		0,684	0,489	0,16	0,123	0,384	0,311	0,99	0,392	0,93	0,782	0,035	0,307	0,218	0,026	0,109		0,485	0,132	0,138	0,064	0,789
	N	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	
G16	Correlation Coefficient	,118*	,042**	-0,137	-0,106	-0,062	,107**	-0,215	0,091	-0,121	,114**	-0,022	0,022	-0,051	,091**	-0,155	0,033	1,000	,035**	,071	-0,07	,047	,447
	Sig. (2-tailed)		0,012	0,374	0,004	0,025	0,192	0,024	0	0,055	0,011	0,016	0,646	0,638	0,28	0,054	0,001	0,485		0,46	0,008	0,006	0,807
	N	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	447	
G17	Correlation Coefficient	-0,019	,166*	0,02	-0,066	0,009	,059**	-0,013	-0,078	-0,023	,042**	,036	-0,042	,011	,069**	-0,172	,071	-0,035	1,000**	,007	,047	,004	
	Sig. (2-tailed)		0,683	0,729	0,672	0,162	0,846	0,216	0,783	0,098	0,622	0,381	0,452	0,38	0,819	0,145	0	0,132	0,46	0,086	0,32	0,99	0
	N																						

* Correlation is significant at the 0.05 level (2-tails).

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).