

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

**ALINE CORDEIRO SANTANA**

**FATORES INSTITUCIONAIS E O RENDIMENTO DISCENTE NO EXAME DE  
SUFICIÊNCIA CONTÁBIL**

**UBERLÂNDIA-MG  
2023**

**ALINE CORDEIRO SANTANA**

**FATORES INSTITUCIONAIS E O RENDIMENTO DISCENTE NO EXAME DE  
SUFICIÊNCIA CONTÁBIL**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, da Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia, como requisito para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

**Área de concentração:** Controladoria

**Orientador:** Prof. Dr. Nilton César Lima

**UBERLÂNDIA-MG  
2023**



## **ATA DE DEFESA - PÓS-GRADUAÇÃO**

Programa de Pós-Graduação em:	Ciências Contábeis				
Defesa de:	Dissertação de Mestrado Acadêmico, número 119 - PPGCC				
Data:	23 de fevereiro de 2023	Hora de início:	09:30 h	Hora de encerramento:	10:50 h
Matrícula do Discente:	12112CCT002				
Nome do Discente:	Aline Cordeiro Santana				
Título do Trabalho:	Fatores Institucionais e o Rendimento Discente no Exame de Suficiência Contábil				
Área de concentração:	Contabilidade e Controladoria				
Linha de pesquisa:	Controladoria				
Projeto de Pesquisa de vinculação:	PPGCC05 - Educação Contábil				

Reuniu-se virtualmente, a Banca Examinadora, designada pelo Colegiado do Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, assim composta: Professores(as) Doutores(as) Gilberto José Miranda (UFU), Maria das Graças Gonçalves Vieira Guerra (UFPB) e Nilton César Lima, orientador da candidata.

Iniciando os trabalhos o presidente da mesa, Nilton César Lima, apresentou a Comissão Examinadora e a candidata, agradeceu a presença do público, e concedeu à discente a palavra para a exposição do seu trabalho. A duração da apresentação da discente e o tempo de arguição e resposta foram conforme as normas do Programa.

A seguir o presidente concedeu a palavra, pela ordem sucessivamente, aos examinadores, que passaram a arguir a candidata. Ultimada a arguição, que se desenvolveu dentro dos termos regimentais, a Banca, em sessão secreta, atribuiu o resultado final, considerando a candidata:

### **APROVADA**

Esta defesa faz parte dos requisitos necessários à obtenção do título de Mestre.

O competente diploma será expedido após cumprimento dos demais requisitos, conforme as normas do Programa, a legislação pertinente e a regulamentação interna da UFU.

Nada mais havendo a tratar foram encerrados os trabalhos. Foi lavrada a presente ata que após lida e achada conforme foi assinada pela Banca Examinadora.



Documento assinado eletronicamente por **Nilton Cesar Lima, Professor(a) do Magistério Superior**, em 23/02/2023, às 13:06, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).

---



Documento assinado eletronicamente por **Gilberto José Miranda, Professor(a) do Magistério Superior**, em 23/02/2023, às 18:04, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).

---



Documento assinado eletronicamente por **Maria das Graças Gonçalves Vieira Guerra, Usuário Externo**, em 24/02/2023, às 08:50, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).

---



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [https://www.sei.ufu.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](https://www.sei.ufu.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **4119793** e o código CRC **954EE955**.

---

Ficha Catalográfica Online do Sistema de Bibliotecas da UFU  
com dados informados pelo(a) próprio(a) autor(a).

S232 Santana, Aline Cordeiro, 1992-  
2023 FATORES INSTITUCIONAIS E O RENDIMENTO DISCENTE NO  
EXAME DE SUFICIÊNCIA CONTÁBIL [recurso eletrônico] /  
Aline Cordeiro Santana. - 2023.

Orientador: NILTON CÉSAR LIMA.

Dissertação (Mestrado) - Universidade Federal de  
Uberlândia, Pós-graduação em Ciências Contábeis.

Modo de acesso: Internet.

Disponível em: <http://doi.org/10.14393/ufu.di.2023.156>

Inclui bibliografia.

1. Contabilidade. I. LIMA, NILTON CÉSAR, 1977-,  
(Orient.). II. Universidade Federal de Uberlândia. Pós-  
graduação em Ciências Contábeis. III. Título.

CDU: 657

Bibliotecários responsáveis pela estrutura de acordo com o AACR2:

Gizele Cristine Nunes do Couto - CRB6/2091

Nelson Marcos Ferreira - CRB6/3074

## AGRADECIMENTOS

Desde o início do mestrado, em março de 2021, quando entrei em contato com outras dissertações, sempre lia os agradecimentos e me emocionava muito com alguns. Cada um à sua maneira, agradecia aos professores, pais, amigos, colegas de turma, aos cachorros, aos gatos, à religião, pela colaboração nesse período importante da vida do acadêmico. E sempre me chamou a atenção como cada um de nós precisa do outro, e de alguns recursos, para chegar a algum lugar. O quanto somos ajudados, por pessoas que talvez nem estejam tão próximas a nós no dia-a-dia.

Agradeço primeiramente a Deus e aos benfeitores e guias espirituais. Sentia a presença de alguns enquanto escrevia essa dissertação. Falhei muitas vezes. E sempre recorria à oração para me dar forças, a fim de conseguir colocar no papel tudo que havia planejado.

O perfeccionismo também foi um companheiro nessa jornada. Fato gerador da minha ansiedade e consequente procrastinação. Assim, eu agradeço à minha psicóloga Ana Gambôa pela ajuda nesses momentos.

Como mãe de cachorro que sou, também não poderia deixar de lembrar das minhas companheiras de quarto nos dias de aulas EAD. Em meio à pandemia da COVID-19, conclui o mestrado com 95% das aulas em formato remoto, e a “Belinha”, e a “Lulu” (minhas joias raras vira-latinhas), sempre me davam um chamego, e às vezes choravam por falta de atenção, vendo minha dedicação de domingo a domingo. Eu fui uma mãe ausente em alguns períodos, mas quando a “coisa” apertava, a Belinha e a Lulu estavam sempre ali para me darem colo.

Agradeço aos meus irmãos Rafael e Moisés, e ao meu pai Vanderlei. Quando reclamava de cansaço, eles sempre falavam para eu insistir mais um pouco. Agradeço também à minha mãe, a quem recorria em oração – mesmo com o vazio pela sua falta ao longo de 20 anos, imaginava que ela também não queria que eu desistisse. E de certa forma, eu sabia que ela estaria orgulhosa e torcendo muito por mim.

Agradeço ao professor Dr. Nilton César Lima por toda colaboração e paciência, e estendo os agradecimentos aos membros da banca de defesa e qualificação: professor Dr. Gilberto José Miranda, professora Dr<sup>a</sup>. Maria das Graças Gonçalves Vieira Guerra, que foram fundamentais para a elaboração dessa dissertação, trazendo comentários valiosos para o aprimoramento da pesquisa. Agradeço também a Elizabeth de Oliveira Vendramin por integrar as bancas de defesa e qualificação. A experiência de vocês como docentes e pesquisadores contribuem para o progresso do ensino contábil brasileiro.

Também compartilho meus sinceros agradecimentos aos professores Dr. Reiner, Dra° Neirilaine, e Dr. Rafael, que foram verdadeiros “doutores” ao longo das disciplinas de Seminários de Dissertação e Metodologia de Pesquisa. Vocês foram responsáveis por muitas mudanças de “rota”, e me fizeram crescer, a cada crítica ou elogio.

Eu acredito que seja verdade a canção que diz: “amigo é coisa pra se guardar no lado esquerdo do peito, dentro do coração.” Amigo Bruno, Josele, Karinne, Deise, Rodrigo, e Graziella, companheiros de jornada no mestrado: vocês me salvaram em muitos momentos! A vocês minha gratidão! O Bruno se tornou até amigo de “passeios”, pelo qual tenho uma grande estima!

Enfim, recorri a Deus e ao espiritismo em muitos momentos, às minhas cachorrinhas, aos meus amigos, aos meus familiares, à minha psicóloga. E me sentia muito orgulhosa por conseguir conciliar estudos e trabalho. Foi uma luta! Mas tive recursos para enfrentar. A todos que me ajudaram a atravessar esse caminho, o meu muito obrigada!

*Lembra-te: em matérias de atitudes, a vida não  
fornece cópias para revisão. (Chico Xavier)*



## RESUMO

A obtenção do registro profissional para atuação como contador requer aprovação no exame de suficiência contábil, mas notam-se taxas significativas de reprovação nos últimos anos. De 2011 a 2021, a taxa média de aprovação foi de apenas 30,80%. A formação do contador ocorre nas Instituições de Ensino Superior (IES). Assim, tornou-se importante analisar os fatores que podem influenciar as instituições na formação dos alunos e o consequente resultado no exame de suficiência contábil. A Teoria da Função de Produção Educacional (TFPE) considera variáveis institucionais, discentes e docentes como ligadas ao rendimento acadêmico em testes padronizados. O estudo considerou fatores institucionais, com base nesta teoria, englobando o período acometido pela pandemia da COVID-19. Dessa forma, a pesquisa teve como objetivo identificar a associação entre os fatores institucionais e os índices de aprovação discente no exame de suficiência contábil. Como variáveis institucionais, foram investigadas a categoria administrativa da IES, o tipo de organização acadêmica, a região de localidade da instituição, e a destinação de carga horária para os conteúdos exigidos no exame de suficiência. Na análise do período pandêmico, foi analisado se houve diferença nos resultados discentes obtidos antes e durante a pandemia, e no exame realizado de forma *online* em 2020. Foi realizada uma pesquisa quantitativa, com utilização de testes estatísticos que permitissem verificar a relação entre as variáveis. A amostra da pesquisa foi composta por 142 IES. Os resultados mostraram que as IES de categoria pública, do tipo Universidades, e localizadas na região Sul, conseguem melhores rendimentos no exame de suficiência contábil. Os piores resultados foram obtidos pelas IES privadas, do tipo Faculdades e Institutos de Ensino Superior, pertencentes a região Norte. Quanto às disciplinas, os conteúdos de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, Teoria da Contabilidade, Auditoria Contábil, Perícia Contábil e Língua Portuguesa Aplicada se mostraram relevantes para explicar os resultados discentes no exame de suficiência contábil. Na observação dos resultados obtidos durante a de pandemia da COVID-19, constatou-se que houve aumento da porcentagem média de aprovação na edição realizada de forma *online*. Por outro lado, os exames realizados presencialmente durante a pandemia pela COVID-19 tiveram média de aprovação estatisticamente menor em relação aos outros anos. Os resultados da pesquisa contribuem com a literatura sobre a educação contábil no país, para o direcionamento de políticas educacionais em regiões menos favorecidas economicamente, para os docentes na elaboração dos currículos pedagógicos, e para os estudantes no aprimoramento para realização do exame de suficiência contábil e escolha de ingresso nas IES.

**Palavras-chave:** Exame de Suficiência Contábil. Fatores Institucionais. Pandemia. Rendimento Acadêmico.

## ABSTRACT

Obtaining professional registration to act as an accountant requires approval in the accounting sufficiency exam, but student failure rates have been noted in recent years. From 2011 to 2021, the average approval rate was just 30.80%. Accountant training takes place in Higher Education Institutions (HEI's). Thus, it became important to analyze the factors that can influence institutions in the training of students and the consequent result in the accounting sufficiency exam. The Theory of the Educational Production Function (TEPF) considers institutional variables, students and professors as professionals to academic performance in academic tests. The research considered institutional factors, based on this theory, encompassing the period affected by the COVID-19 pandemic. Thus, the study aimed to identify the association between institutional factors and student approval rates in the sufficiency exam. As institutional variables, it was investigated the administrative category of the HEI, the type of academic organization, the region where the institution is located, and the allocation of workload for the contents required in the sufficiency exam. In the analysis of the pandemic period, it was analyzed whether there was a difference in the student results obtained before and during the pandemic, and in the exam carried out in an online format in 2020. It was conducted quantitative research, using statistical tests that allow verifying the relationship between the variables. The research sample consisted of 142 HEI's. The results showed that public category HEIs, like universities, located in the South region, achieve better results in the accounting sufficiency exam. The worst results were obtained by private HEIs, such as Colleges and Higher Education Institutes, belonging to the North region. As for the disciplines, the contents of Public Sector Accounting, Accounting Theory, Accounting Audit, Accounting Expertise and Applied Portuguese Language are relevant to explain the student results in the relevant sufficiency exam. Observing the results obtained during the COVID-19 pandemic, it was found that there was an increase in the average percentage of approval in the edition carried out online. On the other hand, exams carried out in person during the COVID-19 pandemic had a statistically lower average of approval compared to other years. The research results contribute with the literature on accounting education in the country, to direct educational policies in economically less favored regions; for the teachers in the elaboration of the pedagogical curricula; and help the accounting students in the improvement to carry out the sufficiency exam and choice admission in HEI's.

**Keywords:** Accounting Sufficiency Exam. Institutional Factors. COVID-19 Pandemic. Academic Performance.

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Box-plot de Porcentagem de Aprovação Mediana de 2017 a 2021.....	63
Figura 2 - Box-plot de Porcentagem de Aprovação Mediana Antes e Durante a COVID-19 .	64
Figura 3 - Box-plot de Porcentagem de Aprovação Mediana para Exame Aplicado <i>Online</i> e Presencial.....	65

## **LISTA DE GRÁFICOS**

Gráfico 1 - Distribuição das IES participantes do exame do CFC por Região Brasileira .....	53
Gráfico 2 - Distribuição das IES participantes do exame do CFC por Organização Acadêmica .....	54
Gráfico 3 - Distribuição das IES participantes do exame do CFC por Categoria Administrativa .....	55
Gráfico 4 - Quantidade de Presentes para a Realização do Exame de Suficiência Contábil ...	61

## **LISTA DE QUADROS**

Quadro 1 - Insumos Relacionados a Função de Produção Educacional.....	29
Quadro 2 - Varáveis Relacionadas ao Desempenho Acadêmico .....	30
Quadro 3 - Classificação dos Conteúdos Cobrados no Exame de Suficiência Contábil de Acordo com o Currículo das IES.....	57
Quadro 4 - Matriz de Amarração.....	60

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Conteúdos cobrados no exame de suficiência contábil .....	38
Tabela 2 - Distribuição das IES da amostra da pesquisa por Região Brasileira.....	54
Tabela 3 - Porcentagem Média de Aprovação no Exame de Suficiência Contábil .....	61
Tabela 4 - Porcentagem Média de Aprovação por Organização Acadêmica .....	66
Tabela 5 - Porcentagem Média de Aprovação por Região Geográfica .....	67
Tabela 6 - Porcentagem Média de Aprovação por Categoria Administrativa.....	68
Tabela 7 - Média Percentual de Horas-aula destinadas por Regiões Geográficas em Relação aos Conteúdos Cobrados no Exame .....	69
Tabela 8 - Resultado do Teste de Dunn nos Anos Analisados .....	72
Tabela 9 - Resultado Teste Wilcoxon por Categoria Administrativa.....	73
Tabela 10 - Resultado do Teste de Dunn por Organização Acadêmica .....	74
Tabela 11 - Resultado Teste Dunn por Região Brasileira .....	74
Tabela 12 - Análise de Regressão Linear Múltipla dos Componentes Curriculares .....	77
Tabela 13 - Resultado Teste de Wilcoxon Considerando o Período de COVID-19 .....	79
Tabela 14 - Resultado Teste Wilcoxon Considerando o Período de Prova Online e Presencial .....	80

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ANOVA	Análise de Variância
CES/CNE	Câmara de Educação Superior do Conselho Nacional de Educação
CRA	Coeficiente de Rendimento Acadêmico
CPC	Conceito Preliminar de Curso
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CRC	Conselho Regional de Contabilidade
COVID-19	Doença do Corona Vírus ( <i>Corona Virus Disease</i> )
CPA	Contador Público Certificado nos EUA ( <i>Certified Public Accountant</i> )
CM	Currículo Mundial
DCN	Diretrizes Curriculares Nacionais
EAD	Educação a Distância
ERE	Ensino Remoto Emergencial
EUA	Estados Unidos da América
ENC	Exame Nacional de Cursos
Enade	Exame Nacional de Desempenho dos Estudantes
Enem	Exame Nacional do Ensino Médio
FBC	Fundação Brasileira de Contabilidade
GC	Grade Curricular
ISAR	Grupo de Trabalho Intergovernamental de Peritos em Padrões Internacionais de Contabilidade
IDH	Índice de Desenvolvimento Humano
IGC	Índice Geral de Cursos
IFES	Instituições Federais de Ensino Superior
IES	Instituição de Ensino Superior
Inep	Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira
IFRS	<i>International Financial Reporting Standards</i>
LDB	Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional
MC	Matriz Curricular
MEC	Ministério da Educação
OMS	Organização Mundial de Saúde
OMC	Organização Mundial do Comércio

PPC	Projeto Pedagógico do Curso
TDICs	Tecnologias Digitais de Informação e Comunicação
TFPE	Teoria da Função de Produção Educacional
UF	Unidade Federativa



## SUMÁRIO

<b>1.INTRODUÇÃO .....</b>	<b>18</b>
1.1 Contextualização .....	18
1.2 Problema de Pesquisa e Objetivos .....	22
1.3 Relevância do Tema .....	22
1.4 Delimitação do Estudo .....	23
1.5 Estrutura do Estudo .....	24
<b>2.FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....</b>	<b>25</b>
2.1 Teoria da Função de Produção Educacional.....	25
2.2 Variáveis do Desempenho Acadêmico.....	29
2.3 O Currículo de Ciências Contábeis .....	32
2.4 Exame de suficiência do CFC: caracterização e rendimento estudantil .....	35
2.4.1 Estudos anteriores sobre os fatores institucionais e a relação com o rendimento discente no exame de suficiência .....	43
2.5 Aprendizagem em tempos de Pandemia da COVID-19 e os Reflexos no Exame de Suficiência Contábil .....	46
<b>3.PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS .....</b>	<b>52</b>
3.1 Caracterização da Pesquisa.....	52
3.2 Seleção da Amostra .....	53
3.3 Coleta dos Dados .....	56
3.4 Técnicas de Análise Quantitativa dos Dados .....	56
3.5 Matriz de Amarração Metodológica.....	60
<b>4.ANÁLISE DOS RESULTADOS .....</b>	<b>61</b>
4.1 Análise Descritiva dos Dados.....	61
4.1.1 Porcentagem média de aprovação nos anos de 2017 a 2021 .....	61
4.1.2 Resultados do exame de suficiência contábil durante a pandemia pela COVID-19 62	
4.1.3 Médias de aprovação das IES por organização acadêmica, região geográfica e categoria administrativa .....	66
4.1.4 Carga horária das disciplinas exigidas no exame de suficiência contábil por região brasileira .....	68
4.2 Testes Estatísticos.....	72

4.2.1	Relação entre os anos e os índices de aprovação discente no exame de suficiência contábil.....	72
4.2.2	Relação entre a categoria administrativa, organização acadêmica e região geográfica, com os índices de aprovação discente no exame de suficiência contábil .....	73
4.2.3	Relação entre a carga horária e os índices de aprovação discente no exame de suficiência contábil.....	76
4.2.4	Relação entre a pandemia pela COVID-19 e os índices de aprovação discente no exame de suficiência contábil .....	78
<b>5.</b>	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>82</b>
	<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>87</b>
	<b>APÊNDICE A – IES SELECIONADAS PARA A PESQUISA .....</b>	<b>100</b>

## 1. INTRODUÇÃO

### 1.1 Contextualização

A profissão contábil passa por modificações, à medida que há mudanças nas relações sociais que interferem na dinâmica dos negócios, evidenciando o caráter social da contabilidade (SANTOS *et al.*, 2020). A incorporação tecnológica, juntamente com a convergência às normas internacionais de contabilidade, conhecidas como *International Financial Reporting Standards* (IFRS), iniciada em 2008, trouxeram mudanças quanto ao perfil do contador, tornando-o um profissional integrante do processo de tomada de decisão (DANI; BEUREN, 2018). Diante das mudanças ocorridas na sociedade, o mercado exige da ciência contábil algum parâmetro de qualidade para averiguar se os estudantes possuem as competências necessárias para o exercício da profissão (MARÇAL *et al.*, 2019).

Nesse sentido, com o objetivo de garantir à sociedade brasileira profissionais com comprovação de um nível médio de conhecimento para atuarem no mercado de trabalho, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) instituiu o exame de suficiência contábil (CFC, 2021). O teste voltou a ser exigido por meio da Lei nº 12.249, em 2010, com possibilidade de dois eventos por ano. No ano de 1999, o CFC havia exigido o exame aos futuros contadores por meio da Resolução nº 853/99 que, todavia, vigorou até 2005, sendo extinto por medida judicial (GONZALVEZ; FILHO, 2017).

Garcia e Barragan (2021) afirmam que um dos motivos para a volta da obrigatoriedade do exame está relacionado à adoção brasileira das normas IFRS em 2010, com o intuito de garantir que o contador saiba aplicar as normas internacionais de contabilidade, possibilitando maior concorrência das empresas brasileiras no mercado internacional, capacidade de melhores negócios com empresas estrangeiras e abertura do mercado de capitais a investidores estrangeiros.

A formação do profissional contábil ocorre nas Instituições de Ensino Superior (IES), que possuem como um dos seus objetivos proporcionar ao mercado de trabalho diplomados aptos para o exercício da profissão, desenvolvendo habilidades e competências que ultrapassem os conhecimentos técnicos, proporcionando uma visão multidisciplinar (LOUSADA; MARTINS, 2005). De acordo com o art. 43 da Lei nº 9.394, de 1996, que estabelece a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB), as IES têm por finalidade “formar diplomados nas diferentes áreas de conhecimento, aptos para a inserção em setores profissionais e para a participação no desenvolvimento da sociedade brasileira, e colaborar na sua formação

contínua”.

Cabe destacar que a aprovação no exame de suficiência contábil é requisito para a obtenção do registro profissional como contador, e, nesse sentido, as IES enfrentaram um processo de adequação para garantir que o aluno consiga aprovação no teste, uma vez que, um dos intuitos de uma IES é preparar o graduando para atuação no mercado de trabalho, o que está diretamente ligado com a obtenção do registro como contador pelos conselhos de classe profissional (SENA; SALLABERRY, 2021). Entretanto, ao analisar os resultados do exame de suficiência nos últimos dez anos é possível observar taxas expressivas de reprovação. No primeiro exame de 2011, após a volta da obrigatoriedade, até o segundo exame aplicado em 2021, a taxa média de aprovação foi de 30,80%. Apenas nas edições 2/2011 e 1/2015, o número de aprovados superou o de reprovados, com porcentagens de 58,29% e 54,48% respectivamente (CFC, 2021).

O teste para atuação profissional como contador também é comum em outros países, como nos Estados Unidos, por meio do exame *Certified Public Accountant* (CPA). A prova está passando por modificações, garantindo, segundo o órgão regulamentador, que os contadores recém-licenciados tenham um sólido conhecimento dos princípios básicos da profissão. Essas alterações culminaram em um novo projeto, denominado *CPA evolution*, previsto para janeiro de 2024, embasado na dificuldade das firmas de contabilidade para encontrar contadores recém-formados com as habilidades necessárias para atuação (HERBOLD; 2021).

Diante disso, a preparação qualificada do futuro profissional contador torna-se um desafio para a IES, que requer que os estudantes obtenham capacidades pessoais e profissionais a partir do desenvolvimento de habilidades, competências e valores, e não apenas memorize mecanicamente os conteúdos. Para obter esse propósito, deve-se analisar os diversos fatores que podem influenciar as instituições na formação dos alunos e o posterior resultado em testes (AMARO; BEUREN, 2017). Para a compreensão do rendimento acadêmico discente, geralmente se analisam características ligadas às IES, ao corpo docente, e aos próprios estudantes (SOUSA; FERREIRA; MIRANDA, 2019).

Conforme elucidada a Teoria da Função de Produção Educacional (TFPE), adaptada da economia para a área da educação, nas IES ocorrem a transformação de insumos (*inputs*), relacionados às variáveis discentes, docentes e institucionais, em produtos (*outputs*) ligados à aprendizagem dos estudantes (RODRIGUES *et al.*, 2016). Nessa teoria, que mede a produtividade educacional, as variáveis relacionadas aos discentes, IES, e corpo docente são os insumos, e o produto final seria o rendimento acadêmico, medido, por exemplo, através do resultado em testes padronizados (HANUSHEK; WOESSMAN, 2014).

Em relação às características institucionais, o CFC, em 2017, passou a divulgar os percentuais de aprovação, apresentando os dados segregados por IES, sendo possível observar o tipo de organização acadêmica (Universidade, Faculdade, Centro Universitário, Instituto de Ensino Superior), a categoria administrativa (pública ou privada) e a região demográfica que estão inseridas, além da baixa média de aprovação dos discentes por IES de 27,74%, considerando o período de 2017 a 2021 (CFC, 2021).

Após a divulgação desses dados, alguns trabalhos analisaram se as características relacionadas às IES poderiam influenciar o resultado discente no exame de suficiência contábil. Estes estudos identificaram diferenças nos índices de aprovação de acordo com a organização acadêmica, categoria administrativa e região onde as IES estão inseridas. Nos resultados as de categoria pública, do tipo Universidade e localizadas nas regiões Sul e Sudeste alcançaram melhores notas no exame de suficiência (PAINES; OTT, 2018; MARÇAL *et al.*, 2019; BARROSO, FREITAS; OLIVEIRA, 2020; SILVA; CAVALCANTE, 2021).

O currículo também é um fator institucional que pode afetar o rendimento acadêmico. Este é organizado na forma do Projeto Pedagógico do Curso (PPC), que é um documento que viabiliza o planejamento, organização e a estrutura curricular de um curso, proporcionando o desenvolvimento de habilidades e competências de acordo com as necessidades da profissão (SILVA; MIRANDA; PEREIRA, 2017). As opções de disciplinas dispostas no PPC dependem da filosofia educacional, que embasa o planejamento do currículo. Dessa forma, entende-se que o currículo é um projeto político, que revela a instituição e sua filosofia (SANTOS; COIMBRA, 2018).

Ressalta-se que a elaboração do PPC deve ser realizada conforme preconiza a Resolução nº 10/2004 da Câmara de Educação Superior do Conselho Nacional de Educação (CES/CNE), que estabelece as Diretrizes Curriculares Nacionais (DCN) para o curso de graduação em Ciências Contábeis, considerando as competências e habilidades que o futuro contador deve possuir. No entanto, as DCN funcionam como um norte para a elaboração do PPC, pois permitem flexibilidade às IES quanto a escolha do currículo, tendo como base as demandas do mercado regional, e o perfil profissional que desejam formar (SOARES *et al.*, 2012).

Nessa perspectiva, observam-se propostas na preparação do PPC de contabilidade para as IES, como o Currículo Mundial (CM) através do Grupo de Trabalho Intergovernamental de Peritos em Padrões Internacionais de Contabilidade (ISAR), e a proposta da Fundação Brasileira de Contabilidade (FBC) de 2017.

As pesquisas entre a proximidade dos currículos das IES ao CM e a proposta da FBC como forma de avaliar o desempenho discente no Exame Nacional de Desempenho dos

Estudantes (Enade) foram realizadas por alguns trabalhos, como: Cavalcante *et al.* (2011); Silva e Rêgo (2014); Silva, Miranda e Pereira (2017). Há também alguns estudos que versam sobre a proximidade dos currículos das IES em Ciências Contábeis com os próprios conteúdos exigidos no exame de suficiência contábil, e a relação com o rendimento discente no teste.

Um desses estudos foi realizado por Bonzanini, Silva e Leite (2017), que investigaram as alterações ocorridas nos currículos em ciências contábeis do Rio Grande do Sul, a partir da volta da exigência do exame de suficiência em 2010, mostrando que em 80% dos casos, a grade curricular do curso sofreu ajustes e adequações visando contemplar as disciplinas exigidas na prova. Sena e Sallabery (2021) analisaram a relação entre a carga horária das disciplinas de Contabilidade Geral nas IES localizadas no estado da Bahia e o rendimento dos respectivos estudantes no exame de suficiência, não encontrando relação entre a carga horária empregada pelas IES para os conteúdos de Contabilidade Geral e o resultado dos alunos no teste.

Nesse aspecto, torna-se necessário analisar as variáveis institucionais relacionadas a região, categoria administrativa e organização acadêmica, bem como a destinação de carga horária dos componentes curriculares dispostos nos currículos das IES, aos conteúdos exigidos no exame de suficiência, e a relação dessas características com o rendimento discente no teste. O estudo avança, em relação aos outros trabalhos, ao considerar um horizonte de tempo de cinco anos após a divulgação dos dados em 2017, englobando características institucionais que podem guardar relação com os índices de aprovação, considerando as IES que realizaram o teste nesse intervalo. Além disso, o horizonte temporal abrange os resultados obtidos durante o período acometido pela pandemia provocada pela Doença do Corona Vírus (COVID-19), iniciada em 2020.

A primeira edição do exame em 2020 foi realizada de forma online seguindo as recomendações da Organização Mundial de Saúde (OMS) para o controle da pandemia (CONSULPLAN, 2020). Em consulta aos resultados obtidos nesse período, observa-se notas superiores de aprovação. A porcentagem média de aprovação na primeira edição de 2020 foi de 38,19%, maior média desde 2017. Já na segunda edição de 2020, realizada de forma presencial, o índice diminuiu para 24,26%. Dessa forma, torna-se importante investigar os resultados obtidos de forma online e presencial pelos estudantes.

Nota-se que a crise sanitária impactou de forma significativa a educação. Diante da adoção do Ensino Remoto Emergencial (ERE), professores e alunos tiveram que se adaptar rapidamente à nova realidade, através da adoção das Tecnologias Digitais de Informação e Comunicação (TDICs), visando a continuidade das atividades de ensino (SOARES; GUIMARÃES; SOUZA, 2021). Dessa forma, o estudo considera os aspectos institucionais e

os resultados obtidos pelos estudantes no exame de suficiência contábil, incluindo o período pandêmico, à luz da TFPE.

## **1.2 Problema de Pesquisa e Objetivos**

O exame de suficiência contábil tem sido objeto de pesquisas recentes (MARÇAL *et al.*, 2019; BARROSO, FREITAS; OLIVEIRA, 2020; SILVA; CAVALCANTE, 2021), que consideraram os fatores institucionais como possíveis determinantes do rendimento acadêmico. Dada a relevância do tema, torna-se necessário englobar aspectos institucionais que podem ter relação com o rendimento no exame de suficiência, após a divulgação dos dados em 2017, considerando também o período de pandemia pela COVID-19. Diante disso, a pergunta que norteia o presente estudo é: quais fatores institucionais estão relacionados ao rendimento discente no exame de suficiência contábil? Portanto, o objetivo geral é identificar a associação entre os fatores institucionais e os índices de aprovação das IES no exame de suficiência contábil. Para tanto, são elencados os objetivos específicos do estudo, que especificam quais são os fatores institucionais investigados, além de considerar a crise sanitária da COVID-19:

- i. Identificar os determinantes institucionais do rendimento no exame de suficiência contábil ligados a categoria administrativa, organização acadêmica, localidade e destinação de carga horária aos conteúdos exigidos no teste;
- ii. Analisar se houve diferença estatisticamente significativa nas taxas de aprovação discente no exame de suficiência contábil antes e durante a pandemia do COVID-19;
- iii. Avaliar se houve diferença estatisticamente significativa nas taxas de aprovação discente no exame de suficiência contábil realizado no formato *online*.

## **1.3 Relevância do Tema**

Conhecer a forma como as IES abordam o ensino contábil é importante para o desenvolvimento da profissão no Brasil, e da educação contábil em cada região. As diferentes abordagens curriculares de ensino adotadas em cada IES levam em consideração o profissional que se deseja formar, com base nas expectativas do mercado de trabalho (SIMON *et al.*, 2013). Dessa maneira, pode haver diferenças quanto a adoção de disciplinas e cargas horárias no PPC por cada instituição.

Silva e Cavalcante (2021) apontam que cabe às IES o aperfeiçoamento na formação dos futuros contadores, sendo que, para isso, devem elaborar estratégias que maximizem os pontos fortes, diminuindo as fragilidades, com o objetivo de melhorar o desempenho discente.

Dessa forma, espera-se que os resultados desta pesquisa contribuam para as IES e os respectivos coordenadores de curso, ao entender os fatores institucionais que podem influenciar o rendimento dos estudantes no exame de suficiência contábil, sobretudo a relação entre a proximidade dos componentes curriculares do curso e as respectivas cargas horárias adotadas, com as disciplinas exigidas no teste.

Nesse sentido, por meio do resultado desta pesquisa, os coordenadores de curso podem realizar modificações nos currículos das IES, com o intuito de alcançar maior porcentagem de aprovação no exame de suficiência, o que pode resultar no aumento do número de profissionais regulamentados para exercer a profissão contábil, tão necessária em diversos segmentos do mercado. Essa análise também pode contribuir para que o estudante conheça a proximidade de sua formação com a que é cobrada no teste, fazendo com que busque o aprimoramento necessário para conseguir um rendimento satisfatório, além de realizar melhores escolhas de ingressos nas IES.

Somado a isso, Araújo *et al.* (2013) afirmam que proporcionar um melhor entendimento acerca das variáveis que influenciam o rendimento discente amplia a discussão em torno da melhoria do ensino de contabilidade no país. Conforme evidenciado, os autores comentam que tais informações possuem relevância por proporcionar determinação de políticas que visem melhorar a qualidade do ensino nas IES, influenciar nas decisões de órgãos públicos e serem úteis aos coordenadores de curso, consultores pedagógicos e docentes quanto a escolhas em relação às metodologias e didáticas no processo de ensino-aprendizagem.

A presente pesquisa também contribui com a literatura, por ser um tema que ainda requer maiores estudos. Barroso, Freitas e Oliveira (2020) comentam que pesquisas que relacionam os determinantes do rendimento discente com foco no exame de suficiência contábil, ainda não são vistos com a mesma frequência quanto aqueles voltados para o desempenho estudantil medido pelo Enade. Um dos motivos é devido ao fato do órgão regulamentador passar a divulgar os dados por IES somente em 2017, ao contrário do que ocorre no Enade, cujos resultados são disponibilizados desde 2004.

#### **1.4 Delimitação do Estudo**

O enquadramento desta pesquisa reflete os fatores institucionais que podem influenciar



no rendimento discente no exame de suficiência contábil, com análise pautada na Teoria da Função de Produção Educacional. Hanushek e Woessman (2014) revelam que o rendimento observado nessa teoria leva em consideração diversos fatores ligados às IES, como a localização, a oferta de ensino público e privado e o cumprimento do programa por parte dos professores, que podem guardar relação com o rendimento dos estudantes em testes.

Para o objeto do estudo, utilizaram-se os dados disponibilizados pelo CFC, em que é possível visualizar as IES que fizeram parte do exame, com os respectivos resultados, a região onde está localizada, o tipo de organização acadêmica, e a categoria administrativa. As IES que não realizaram o exame de suficiência contábil no período de 2017 a 2021, bem como, aquelas que não disponibilizaram o PPC, Matriz Curricular (MC), ou Grade Curricular (GC) em Ciências Contábeis para acesso ao público, não foram utilizadas na análise.

Os conteúdos exigidos no exame de suficiência e o seu respectivo número de questões estão disponíveis no site do CFC, considerando os anos de 2017 a 2021, e serão utilizados para a averiguação da sua proximidade com o currículo das IES, e o reflexo na porcentagem de aprovação discente no teste.

## **1.5 Estrutura do Estudo**

Divide-se esta dissertação em cinco seções. A primeira refere-se à introdução do trabalho, com aspectos relacionados ao problema de pesquisa, objetivos, relevância do tema e delimitação do estudo. Na segunda parte, no que tange a fundamentação teórica, são abordados: temas referentes a Teoria da Função da Produção Educacional; as variáveis do rendimento acadêmico, a evolução temporal do currículo contábil; a caracterização do exame de suficiência do CFC, com estudos que abordem o rendimento estudantil no teste; e a influência da pandemia pela COVID-19 na educação contábil e no exame de suficiência. No terceiro tópico, são abordados os métodos e técnicas estatísticas, a forma de coleta e tratamento dos dados. Na quarta seção são apresentados os resultados da pesquisa, com base nas análises estatísticas realizadas, seguidos do quinto tópico, com as considerações sobre o tema.

## 2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

### 2.1 Teoria da Função de Produção Educacional

Na economia, a produção está relacionada ao processamento de um conjunto de insumos (*inputs*), que passam por um processo de transformação, culminando nos produtos finais (*outputs*). A fim de alcançar melhores resultados, as organizações precisam escolher os insumos, as quantidades, e o processo de produção que resultarão nos seus produtos acabados. A partir dessas escolhas, as organizações podem utilizar uma função de produção, que é uma função matemática, a fim de identificar a quantidade de determinados insumos necessários para produzir uma quantidade de produtos, por meio da expressão  $y = f(x)$ , onde o termo “y” representa a quantidade de produtos produzidos a partir do emprego de uma quantia de insumos “x”. Assim, a escolha por variáveis de entrada e saída tem como objetivo maximizar o resultado econômico das organizações (KUMBHAKAR, 2011; WHITE, 2013; RODRIGUES *et al.*, 2016).

A utilização dessa função no âmbito educacional relaciona as entradas, geralmente ligadas ao ambiente de ensino e aprendizagem, e as saídas definidas em termos de pontuações em testes (DEUTSCH; DUMAS; SILBER, 2013). Entende-se que na TFPE, a formação do estudante nas IES é semelhante ao processo produtivo nas organizações empresariais, onde há o uso de ferramentas de ensino e decisões quanto ao desenvolvimento do conhecimento, competências e habilidades, baseadas nas necessidades do ambiente de trabalho no qual o aluno estará inserido após sua formação (SILVA; CAVALCANTE, 2021).

Assim, segundo Hanushek (1979), além do uso da teoria no meio empresarial, a TFP é aplicável à área da educação, pela forma similar como ocorrem os processos. Os insumos, no campo educacional, estão relacionados às características dos discentes, da família, do ambiente escolar, que se relacionam entre si, dando origem ao produto do processo educacional, avaliado por meio do rendimento acadêmico discente.

A função de produção, aplicada ao ambiente educacional, tem sido utilizada para avaliar os gastos governamentais, como investimentos em infraestrutura de salas de aulas, recursos tecnológicos, contratação de professores (insumos); visando à maximização do produto final, entendido como a quantidade de alunos que concluíram determinada etapa de ensino, e/ou o rendimento discente a partir de testes padronizados (saídas); almejando, ainda, redução de custos para obtenção de um mesmo produto (MIRANDA *et al.*, 2015).

Sobre a adequação dessa teoria econômica à educação, Hanushek e Woessmann (2011,

p.111) consideram diferentes insumos do processo educacional, e a forma como interferem nos indicadores de educação, sendo equacionada da seguinte forma:

$$T_{it} = f(F^{(t)}, P^{(t)}, R^{(t)}, I^{(t)}, A_i) \quad (1)$$

Na equação 1, T é o resultado do processo de educação, medido, por exemplo, através do rendimento acadêmico em testes; F relaciona-se com as variáveis discentes como idade, gênero, período escolar em que se encontra, *background* familiar; P representa o efeito dos pares, como o nível da capacidade de aprendizagem dos colegas de classe, o ritmo didático empregado pelo professor, a violência na proximidade da escola e na vizinhança em que o estudante vive; R são recursos escolares, como salários dos professores; I são características ligadas às IES e ao sistema escolar, como a localização, oferta de ensino público ou privado; e A é a capacidade individual do aluno (HANUSHEK; WOESSMANN, 2011).

O termo (t) refere-se ao tempo, e a notação (i) estabelece que as medidas são individuais. Os alunos passam por diferentes resultados educacionais ao longo de suas trajetórias, mesmo que algumas características possam permanecer sem alterações com o passar dos anos (HANUSHEK; WOESSMANN, 2011). Dessa forma, de acordo com Santos (2012), há diferentes resultados educacionais obtidos pelos estudantes a depender dos diferentes estágios em que se encontram, sendo necessário considerar essas alterações na equação, o que é medido pela diferença entre t e t\*. Hanushek (1979, p. 364) expressa essa diferença na equação 2:

$$T_{it} = f^*(F_i^{(t-t^*)}, P_i^{(t-t^*)}, R_i^{(t-t^*)}, I_i^{(t-t^*)}, A_i, T_{it}^*) \quad (2)$$

Conforme a equação 2, é possível observar as variações temporais entre as medidas de insumos e de resultados durante o processo educacional do aluno (SANTOS, 2012). Por outro lado, embora a equação considere o efeito do tempo, o modelo estatístico mais utilizado na literatura, de acordo com Hanushek e Woessmann (2011, p. 111), é expresso na equação 3, pela limitação dos dados disponíveis e da dificuldade de análise do tipo corte transversal:

$$T_I = a_0 + a_1 F_i + a_2 R_i + a_3 I_i + a_4 A_i + \mathcal{E} \quad (3)$$

Na equação 3, T é o resultado do processo de educação medido, por exemplo, com aplicação de testes, relacionado ao rendimento acadêmico; F relaciona-se com as características dos alunos e da família; R com medidas de recursos escolares; I são características ligadas às

IES e ao sistema escolar; e  $A$  é a capacidade individual do aluno.  $\mathcal{E}$  é o erro aleatório que está relacionado à escolha dos insumos pelos pais, administradores e instituições de ensino; e  $a_0$ ,  $a_1$ ,  $a_2$ ,  $a_3$  e  $a_4$  são os parâmetros da equação (SANTOS, 2012).

Nas equações observadas nota-se o emprego de variáveis ligadas aos alunos e suas famílias, ao sistema escolar e às características das instituições de ensino, que influenciam no resultado discente. Ademais, Diniz e Corrar (2011) afirmam que a escolha de quais variáveis serão analisadas pelos autores na área de educação ainda não são consensuais.

Há pesquisadores que utilizam como insumos os gastos com educação, a trajetória acadêmica do professor, o tempo de serviço docente, a estrutura física da instituição (como biblioteca, e laboratórios) e medem as saídas por meio dos resultados discentes em testes de proficiência, da taxa de aprovação nas disciplinas, da taxa de evasão e reprovação escolar, que por vezes são as mais utilizadas. Entretanto, percebe-se que a função de educação deve considerar aspectos orçamentários, fiscais, tecnológicos, humanos e, além desses, os fatores socioeconômicos dos estudantes e a própria figura do aluno, pois ao mesmo tempo que é insumo, torna-se produto nessa relação, o que aumenta o rigor de quem pretende mensurar a eficiência educacional (DINIZ; CORRAR, 2011).

Nesse aspecto, e considerando as dificuldades da aplicação da função de produção na educação, Bowles (1970) comenta que a capacidade de calcular os produtos resultantes da alteração dos insumos utilizados é limitada e que as diferenças nos desempenhos dos alunos e das instituições de ensino apresentam dificuldade de medição, tanto na função usada, como na interpretação dos dados. Os testes são um indicador de saída para medir uma competência supostamente desenvolvida na escola e, para que seja uma medida confiável, o aluno deverá estar disposto a se sair bem no exame e a responder tudo o que sabe.

Na definição da variável de saída para medição do rendimento, a função de produção educacional pode servir para a realização de planejamento e políticas educacionais, a fim de conseguir alocar de forma mais eficiente os insumos, proporcionando à IES examinar se o retorno esperado a partir da implementação de determinada política está sendo alcançado. Sendo assim, a escolha dos recursos e das políticas educacionais podem afetar as habilidades cognitivas e o comportamento dos indivíduos (BOWLES, 1970).

Quanto aos insumos, entende-se que quanto maiores ou melhores, maior e/ou melhor será a produção. Assim, quanto maiores os gastos por aluno por parte da instituição, melhor tende ser a qualidade do corpo docente e discente. Junto a isso, uma infraestrutura institucional adequada favorece os estudantes a alcançarem melhores rendimentos nos testes de proficiência, uma maior consciência social e a serem mais produtivos no mercado de trabalho (ANDRADE,

2011).

Em relação às variáveis do produto, é comum que seja utilizado o resultado discente em testes de proficiência. Escolhendo uma saída para avaliação das instituições de ensino, o que é inevitável para a análise, a medida passa a ser parcial, considerando que, a depender do indicador utilizado para construir um *ranking* entre as melhores e piores, uma instituição pode ser melhor em um tipo de indicador, em detrimento de outros, ou focar suas ações para conseguir um desempenho superior em um determinado índice, não havendo consenso na literatura sobre qual produto utilizar. Como a produção educacional considera vários aspectos, podem ser medidas de saída: a performance em testes de proficiência, o desempenho futuro no mercado de trabalho, a consciência política, os valores morais ou o valor intrínseco do conhecimento (ANDRADE, 2011).

A escolha pelo indicador de desempenho para a mensuração da eficiência produtiva da IES deve ser realizada com atenção, tendo em vista que o setor educacional é bastante diferenciado pela quantidade de insumos e produtos existentes. Nessa perspectiva, é importante analisar também as condições e ambientes em que as instituições operam, pois podem intervir no resultado final de seu desempenho, como a influência econômica do local onde estão instaladas, os recursos financeiros disponíveis, se essas instituições são públicas ou privadas, entre outros (COSTA *et al.*, 2012).

A partir da definição de uma variável de saída, em que seja possível mensurar o desempenho discente, resultante dos insumos integrantes da TFPE, as IES podem gerenciar seus recursos, a fim de obter os melhores resultados possíveis, compreendendo os fatores que impactam no processo educacional. As características reunidas nas IES afetam, de modo diferenciado, o desempenho do estudante, medido por avaliações externas, ou internas, sendo comumente usados testes padronizados de larga escala para averiguação (DUTRA *et al.*, 2019).

Nessa perspectiva, alguns insumos são identificados na literatura como aqueles mais diretamente relacionados ao desempenho discente, correspondentes a três grupos básicos: aqueles ligados aos estudantes, ao corpo docente e os referentes às instituições. O exame de suficiência contábil se constitui em uma medida de desempenho na sua respectiva área, sendo que o resultado obtido pelos candidatos serve para avaliar o conhecimento adquirido pelo aluno durante o período de graduação, e se o recém-graduado está apto ao exercício da profissão (MIRANDA *et al.*, 2015).

Sobre os insumos que fazem parte da equação, o Quadro 1 evidencia as características ligadas à família, aos estudantes, à escola, e às instituições de ensino superior, de acordo com Hanushek e Woessmann (2014):

Quadro 1 - Insumos Relacionados a Função de Produção Educacional

<b>Background Familiar</b>	<b>Características dos Alunos</b>	<b>Escola</b>	<b>Instituições</b>
Residência do aluno	Idade	Localização	Oferta de ensino público ou privado
Ocupação dos pais	Gênero	Custo por aluno	Execução dos programas
Disponibilidade de livros	Idade de inserção escolar	Tamanho das salas	Exames externos de aferição do conhecimento
Renda per capita da família	Língua de origem	Falta de material	Avaliações comparativas do desempenho local com o nacional
	Período escolar em que se encontra	Tempo de aula	Autonomia em relação ao orçamento
		Nível de Instrução dos professores	Autonomia na definição dos salários
			Autonomia para a contratação de professores

Fonte: Adaptado de Hanushek e Woessmann (2014)

Em relação aos insumos classificados por Hanushek e Woessmann (2014), no Quadro 1, este estudo considera as categorias relativas à escola e às instituições, quanto à localização (região em que a IES está inserida), a categoria administrativa (oferta de ensino público ou privado), a organização acadêmica da IES (Universidade, Faculdade, Centro Universitário, Instituto de Ensino Superior) e, no que concerne ao exame externo para aferição do conhecimento, utiliza-se o resultado discente no exame de suficiência contábil.

A pesquisa também examina os currículos das IES que, segundo Hanushek (1979), é considerado um insumo na TFPE, comparando as cargas horárias destinadas às disciplinas cobradas no exame de suficiência contábil, para averiguar a relação com os índices de aprovação discente no teste.

## 2.2 Variáveis do Desempenho Acadêmico

Pesquisadores de diversas áreas se preocupam em compreender quais são as variáveis que podem impactar o desempenho acadêmico. Entretanto, é grande o número de determinantes que possuem influência no resultado discente, sendo praticamente impossível para um pesquisador mapear todas as variáveis do desempenho acadêmico. Assim, os estudos enfocam apenas alguns aspectos da temática (MIRANDA, *et al.*, 2015).

Entre essas variáveis, de acordo com Araújo *et al.* (2013), algumas podem ser mais facilmente mensuradas, enquanto outras tornam-se mais laboriosas. Dentre esses determinantes estão: o sexo e a idade do estudante; se a instituição é do tipo pública ou privada; a qualidade do acervo da biblioteca; o acesso à internet; se os alunos trabalham ou se dedicam

exclusivamente ao curso; a titulação acadêmica dos professores; se as disciplinas nas quais os estudantes são avaliados são de natureza quantitativa ou qualitativa; a idade média da turma, entre outros aspectos.

A fim de facilitar a análise dos determinantes no desempenho acadêmico, Corbucci (2007) propõe agrupá-los em três grandes grupos: a) variáveis discentes; b) variáveis ligadas ao corpo docente; e c) variáveis relacionadas à instituição, que podem ser analisadas de forma agrupada ou separada. Miranda *et al.* (2015) trazem os determinantes mais utilizados na literatura para cada item:

Quadro 2 - Variáveis Relacionadas ao Desempenho Acadêmico

<b>Categorias</b>	<b>Variáveis Levantadas na Literatura</b>
Discentes	Bases familiares (escolaridade dos pais, nível de renda da família, existência de livros em casa), <i>background</i> do aluno, as características individuais e a comunidade na qual o estudante está inserido.
Corpo Docente	Titulação acadêmica, formação pedagógica, vínculo com o mercado de trabalho (experiência profissional), regime de trabalho, dentre outras.
Instituição de Ensino	Recursos tecnológicos, infraestrutura das salas de aula, recursos didáticos, instalações, materiais disponibilizados aos alunos.

Fonte: Adaptado de Miranda *et al.* (2015)

Sobre as variáveis geralmente utilizadas em pesquisas, conforme Quadro 2, o estudo de Miranda *et al.* (2015), analisou 52 (cinquenta e duas) pesquisas na área de negócios, mostrando que os determinantes relacionados ao corpo discente, como *status* socioeconômico, desempenho escolar anterior, conhecimento prévio do conteúdo, área de especialização do estudante, horas de estudo, motivação e tipo de aprendizagem, são mais recorrentemente utilizados pelos pesquisadores e se mostram positivamente ligados ao desempenho acadêmico.

Esses fatores foram encontrados na pesquisa de Andrade e Corrar (2008), que analisaram se as variáveis acadêmicas, demográficas e econômicas tinham impacto no Exame Nacional de Cursos (ENC), popularmente conhecido como “Provão”, que foi posteriormente substituído pelo Enade. As variáveis estado civil, renda familiar, dedicação discente exclusiva ao curso, quantidade de horas dedicadas ao estudo, acesso ao computador, escolaridade dos pais, atividades acadêmicas desenvolvidas pelos estudantes, técnicas de ensino utilizadas pelos professores, instituições públicas ou privadas e tamanho da turma se mostraram relacionadas ao desempenho discente no ENC.

Araújo *et al.* (2013) avaliaram o desempenho acadêmico dos discentes do curso de Ciências Contábeis de uma IES privada mineira, a partir da nota final dos estudantes nas

disciplinas, sendo explicado pelas variáveis: frequência às aulas, idade, sexo, natureza da disciplina (qualitativa ou quantitativa), tipo de disciplina (formação básica ou específica), situação ao final da disciplina, período letivo e campus da IES.

Para avaliação do desempenho no Enade, entre os cursos com notas 1 e 2, em comparação aqueles com conceitos 4 e 5, Lemos e Miranda (2015), encontraram que as variáveis ligadas ao Conceito Preliminar de Curso (CPC) – número de concluintes participantes no Enade nota dos ingressantes no Exame Nacional do Ensino Médio (Enem), nota da infraestrutura, nota da organização didático-pedagógica, quantidades de professores mestres e doutores, quantidade de docentes com regime de trabalho integral – mostraram-se significativas para explicação dos conceitos obtidos pelos estudantes no Enade.

Na pesquisa de Rodrigues *et al.* (2016), os autores utilizaram a TFPE e encontraram que as variáveis ligadas aos discentes – gênero, estado civil, etnia, renda, bolsa de estudo ou financiamento, ensino médio, tipo de ensino médio, horas de estudo e participação em monitoria – são fatores que explicam o desempenho no Enade. A variável institucional que apresentou relação com o desempenho acadêmico discente foi o percentual de organização didático-pedagógica, de acordo com a visão que o aluno possui do plano de ensino das IES. Hanushek (1979); afirma que o currículo, tal como evidenciado no estudo, é considerado um insumo na TFPE que pode estar relacionado ao rendimento acadêmico.

Já a pesquisa de Amaro e Beuren (2018) investigou os fatores contingenciais que influenciam no desempenho das médias das disciplinas cursadas pelos estudantes de uma Instituição Federal localizada na região Sul, encontrando que os fatores externos (ligados a instrução dos pais, horas de estudo semanal extraclasse e experiência profissional) e os referentes ao ambiente institucional (sistema técnico e estratégia do PPC) mostraram-se influenciadores do desempenho acadêmico).

O estudo de Martins e Marinho (2019) teve o intuito de analisar a relação entre as variáveis concernentes às dimensões corpo docente, corpo discente e IES com a variável desempenho acadêmico, mensurada a partir do Coeficiente de Rendimento Acadêmico (CRA). Os resultados mostraram que estratégia ou método de ensino (ligados às variáveis do corpo docente), status socioeconômico, absenteísmo, desempenho escolar anterior, horas de estudo e motivação (ligados aos discentes), ambiente de estudo e forma de ingresso, bem como bolsa fornecida pelo governo (relacionados às IES) possuem relação com o conceito obtido no CRA.

Pomerening e Kappel (2019) se propuseram a identificar as variáveis docentes ligadas ao desempenho dos estudantes no Enade e no exame de suficiência contábil e encontraram relações estatísticas positivas e significativas ligadas às publicações dos professores, em



congressos e em periódicos, e aos anos de experiência profissional.

As pesquisas que analisaram o desempenho acadêmico se concentram, como analisado, nos conceitos obtidos no Enade e nas médias das disciplinas cursadas pelos estudantes. Barroso, Freitas e Oliveira (2020) comentam que estudos que relacionam os determinantes do rendimento com foco no exame de suficiência contábil ainda são incipientes. Um dos motivos é devido ao fato de o órgão regulamentador passar a divulgar os dados por IES somente em 2017, ao contrário do que ocorre no Enade, cujos resultados são disponibilizados desde 2004.

Poucos estudos abordam as variáveis corpo docente e instituições de ensino, principalmente aquelas ligadas à infraestrutura ou sobre a organização escolar, pela dificuldade de se estabelecerem tendências em relação ao comportamento dessas variáveis (MIRANDA *et al.*, 2015). Assim, torna-se importante verificar quais fatores institucionais influenciam o rendimento discente no exame de suficiência contábil, contribuindo para a literatura sobre o tema.

### **2.3 O Currículo de Ciências Contábeis**

O termo currículo refere-se a uma coleção de dados relacionados a um determinado tópico, organizado para orientar atividades e os métodos para realizá-las, a fim de alcançar um objetivo específico. Entende-se que o currículo também é visto como um veículo para ideologias, filosofia e intenção educacional, onde o conhecimento é a matéria-prima (REZENDE; CARVALHO; BUFONI, 2017).

Em outro ponto, o currículo também pode ser expresso pelo conjunto de conteúdos, com a estrutura das disciplinas, temas e áreas de estudo. Somado a isso, representa um guia para que o corpo docente siga o plano de ensino traçado, orientando a prática pedagógica e fazendo com que o aluno se torne capaz de compreender e dominar as disciplinas propostas. Ademais, não há neutralidade no currículo, pois seu processo de desenvolvimento é cultural, por isso ele deve ser avaliado e baseado em referenciais teóricos (REZENDE; CARVALHO; BUFONI, 2017).

Entretanto, não há um conceito único para a definição do currículo. Principalmente nas pesquisas relacionadas à área de negócios, o termo é utilizado como o conjunto de conhecimentos, habilidades e atitudes que propiciam ao estudante atuar em sua área de formação. Sendo assim, pode-se entendê-lo como uma carta de intenções de um projeto que deve ser implementando, alcançando os objetivos educacionais (SANTOS; COIMBRA, 2018).

Os currículos elaborados nos cursos de graduação são definidos de acordo com o perfil profissional que a IES deseja formar, mutável ao longo do tempo e com as diferentes

sociedades, a depender das expectativas relacionadas aos contextos políticos, econômicos e culturais (SILVA; NETO, 2018). Assim, as mudanças curriculares no curso de Ciências Contábeis acompanharam as necessidades mercadológicas, que requisitavam uma formação específica do profissional contábil, como evidenciado no trabalho de Soares *et al.* (2011), onde é relatado que novos conteúdos eram propostos à medida que haviam mudanças no mercado, juntamente com o avanço tecnológico e o maior grau de especialização exigido, resultando em desmembramentos do curso, com acréscimo de disciplinas necessárias ao desempenho do contador, como a matemática, o direito e a estatística.

Nesse sentido, as mudanças no perfil do contador exigido pelo mercado, refletem em alterações no currículo em Ciências Contábeis ao longo dos anos. Peleas *et al.* (2007) relatam que as mudanças sociais e o progresso econômico demandam profissionais mais qualificados, e nesse sentido, as instituições de ensino devem propiciar condições para a formação desses profissionais, juntamente com o desenvolvimento político e social.

Dessa forma, ao mesmo tempo em que o desenvolvimento econômico, social, cultural e tecnológico da sociedade ocorreu geograficamente, o desenvolvimento da contabilidade também foi visto ao longo do tempo (MARRONI; RODRIGUES; PANOSSO, 2013). O desenvolvimento do curso de Ciências Contábeis ocorreu de forma gradual, à medida que eram introduzidas novas formas de comércio e relações econômicas.

Marion e Júnior (1998) relatam que a primeira escola de contabilidade no Brasil denominou-se Escola de Comércio Álvares Penteado, em 1902. Nessa mesma fundação, em 1908, surgiu o curso Superior de Ciências Comerciais. Os cursos de contabilidade foram criados em 1931, através do Decreto nº 20.158, instituindo o Técnico de Contabilidade, com duração de dois anos para formação de Guarda-Livros, e de três anos para Peritos Contadores. Além disso, através do Decreto foi criado o Curso Superior de Administração e Finanças da Faculdade de Ciências Econômicas.

Em 1945, ficou instituído o curso de Ciências Contábeis e Atuariais, por meio da Lei nº 7.988. No ano seguinte foram criados o CFC e a Faculdade de Economia e Administração da Universidade de São Paulo, pioneira na criação do núcleo de pesquisa no Brasil sobre contabilidade. Já em 1951, a Lei nº 1401, separou os cursos de Ciências Contábeis e Atuariais, possibilitando aos formandos o título de bacharel em contabilidade (MARION; JÚNIOR, 1988).

Desde a consolidação do curso de Ciências Contábeis é possível observar que a área de contabilidade é de ampla atuação, seja no setor público, privado, em diversos segmentos, de pequenas a grandes organizações. O curso possibilita que o contador possa trabalhar como um

profissional liberal, empregador ou funcionário. Assim, torna-se necessária uma formação profissional que reflita os aspectos históricos, sociais e culturais da sociedade, pela responsabilidade de tratar da informação contábil, um item essencial nas organizações (FARI; NOGUEIRA, 2007).

Sobre esse aspecto, em 2004, a Resolução CNE/CES nº 10/2004 instituiu as DCN para o curso de graduação em Ciências Contábeis, e em um dos seus pontos estabelece como deve ser estruturado o PPC das IES, tendo como direcionador o perfil desejado do formando. Através do art. 4º, a Resolução orienta as competências e habilidades que devem ser observadas pelas IES, na formação do futuro contador. O texto elenca, entre outros: demonstrar visão sistêmica da área contábil; aplicar adequadamente a legislação; possuir expressivo domínio das funções contábeis; desenvolver capacidade crítica e analítica para avaliar as implicações organizacionais com o uso da tecnologia da informação; exercer com ética as atribuições que lhe são conferidas.

Para atingir tal objetivo, art. 5º estabelece que as IES devem organizar o PPC, com conteúdos que versem sobre o cenário econômico e financeiro, nacional e internacional, em conformidade às normas e padrões internacionais de contabilidade, exigidas pela Organização Mundial do Comércio (OMC), através de disciplinas divididas em formação básica, profissional e teórico-prática:

- I- Conteúdos de Formação Básica: estudos relacionados com outras áreas do conhecimento, sobretudo Administração, Economia, Direito, Métodos Quantitativos, Matemática e Estatística;
- II- Conteúdos de 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;
- III- Conteúdos de Formação Teórico-Prática: Estágio Curricular Supervisionado, Atividades Complementares, Estudos Independentes, Conteúdos Optativos, Prática em Laboratório de Informática utilizando softwares atualizados para Contabilidade (BRASIL, 2004).

É possível observar que a Resolução versa sobre a abordagem de conteúdos que as IES devem oferecer aos estudantes, com o intuito de garantir que o contador possua as habilidades e competências elencadas no art. 4º, sem, no entanto, fixar quais disciplinas as IES devem possuir em seus currículos, mas sim quais áreas de conhecimento devem abranger. Laffin (2015), comenta que a Resolução faz com que o profissional contábil possa atuar em diferentes organizações, com componentes curriculares gerais e específicos da profissão, em adaptação ao mundo do trabalho.

Em consonância, o PPC das IES, de acordo com a Resolução, deverá trazer os objetivos

gerais, específicos, de forma contextualizada e interdisciplinar, com indicação das competências e habilidades pretendidas na formação, através da adoção de conteúdos básicos, profissionais, e das atividades complementares, geralmente relacionadas aos campos de trabalho contábil (LAFIN, 2015).

Lima *et al.* (2017) entendem que o propósito da Resolução CNE/CES 10/2004 é regulamentar o currículo contábil no meio acadêmico brasileiro, devendo as IES organizar o PPC que deverá trazer aspectos, entre outros, relacionados ao perfil profissional esperado e aos componentes curriculares. Dessa maneira, as IES que ofertam o curso de Ciências Contábeis devem se preocupar em atender o descrito nos artigos 4º e 5º da Resolução CNE/CES 10/2004, abordando os conteúdos que proporcionarão ao egresso as condições para a aprendizagem, tornando-o um profissional apto para o exercício de sua profissão (MARRONI; RODRIGUES; PANOSSO, 2013).

Ademais, é possível observar que as disposições da Resolução CNE/CES n 10/2004 são amplas e flexíveis, permitindo que cada IES estabeleça quais conteúdos ministrar, e o direcionamento da carga horária por disciplina, desde que as áreas de conhecimento sejam contempladas (OTT; PIRES, 2010). Essas diretrizes funcionam como um norte para a construção dos currículos de Ciências Contábeis, sem enrijecer sua estrutura, permitindo que as IES elaborem seus conteúdos com base nos profissionais que desejam formar para o mercado, a sociedade e a economia onde esses contadores atuarão (SOARES *et al.*, 2012).

Dessa forma, entende-se que a flexibilidade proporcionada às IES na construção de seus currículos pode resultar em diferentes abordagens curriculares, a depender da região em que estão inseridas, e do tipo de profissional que o mercado requer. Diante disso, um dos objetivos do estudo foi buscar compreender a relação entre o currículo adotado por cada IES, que representa um insumo da função de produção educacional, conforme elenca Hanushek (1979), e a relação com o produto final da equação, medido através do rendimento discente no exame de suficiência contábil.

## **2.4 Exame de suficiência do CFC: caracterização e rendimento estudantil**

Como exigência para atuação profissional, o CFC por meio da Resolução nº 853 de 1999, através do artigo 1º, instituiu o exame de suficiência como obrigatório para o registro profissional nos Conselhos Regionais de Contabilidade (CRCs). No entanto, conforme relatado por Gonzales e Filho (2017), a obrigatoriedade do exame para atuação profissional foi extinta por determinação da justiça em 2005.

Por meio da Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010, no art.12, com regulamentação da Resolução nº 1.486/15, ficou estabelecida a obrigatoriedade da conclusão do curso em Ciências Contábeis, nas IES regulamentadas pelo Ministério da Educação (MEC), bem como, a aprovação no exame de suficiência para obtenção do registro no CRC, para atuação do contador no mercado de trabalho. Para se inscrever no teste, o candidato deverá estar cursando o último ano do curso ou já ter concluído a graduação em Ciências Contábeis (CFC, 2021).

O resultado no exame de suficiência é um dos mecanismos de que as IES dispõem para propiciar melhoria na qualidade do ensino (BUGARIM *et al.*, 2014), e o teste é uma forma de assegurar que os estudantes nele aprovados disponham dos conhecimentos e habilidades que o diploma que receberam pressupõe (MIRANDA; ARAÚJO; MIRANDA, 2017).

Sobre alguns aspectos históricos do exame, em 1998, a Resolução nº 825 declarou que é competência do CFC dispor do exame de suficiência profissional como requisito para concessão de registro profissional. Em 1999, o Conselho, através da Resolução nº 853, instituiu o exame como requisito para obtenção do registro profissional nos CRCs (NETO; KUROTORI, 2009).

O primeiro exame foi aplicado no ano de 2000, vigorando até 2004. Embora tenha sido suspenso em 2005, o CFC continuou trabalhando para seu restabelecimento. Foi instaurado o exame de suficiência em 1999, com a justificativa de manter a qualidade do serviço prestado pelos contadores, de fiscalizar os profissionais contábeis, além de ressaltar que os resultados no exame são úteis para as IES por contribuírem com a melhoria da qualidade dos cursos de contabilidade no Brasil (CASTRO, 2017).

Em 2003, existiram críticas ao CFC por não possuir a prerrogativa legal para instituir um exame de suficiência. Assim, houve a criação do Projeto de Lei nº 2.485/2003, apresentado pelo Deputado Federal Átila Lira, propondo mudanças na Lei de Regência da Contabilidade, a fim de criar uma base legal para que o CFC pudesse estabelecer um exame de suficiência. Somado a isso, um dos argumentos para a manutenção do exame se concentrava na ideia de oferecer, à sociedade, profissionais qualificados para o exercício da profissão (CASTRO, 2017).

Um dos motivos debatidos para a sua extinção entre 2003 e 2005, foi que o exame criava uma reserva de mercado para contadores, já que apresentava taxas expressivas de reprovação. Entre 2000 e 2004, dos mais de 150 mil candidatos inscritos, apenas aproximadamente 50 mil conseguiram aprovação no exame (CASTRO, 2017).

Com índices baixos de aprovação em algumas edições, muitos bacharéis ingressassem com ações judiciais para garantir o direito de obtenção do seu registro, argumentando que a

Resolução é um ato administrativo normativo inferior à Lei, de tal modo que o CFC não poderia utilizá-la para a imposição do registro – o que gerou discussões jurídicas quanto à sua efetiva legalidade (MIRANDA; ARAÚJO; MIRANDA, 2007).

Outro argumento usado contra o teste era que ele estava se sobrepondo às responsabilidades do MEC, pois o CFC não teria competência para questionar o diploma expedido e registrado pelo órgão, sendo função do conselho apenas averiguar se o profissional que busca o registro possui o diploma devidamente registrado, expedido por instituição autorizada e com curso reconhecido pelo MEC (CASTRO, 2017).

O Projeto de Lei nº 2.485/2003 foi vetado pelo Presidente da República em 2005, com o argumento de que o Estado estaria sinalizando que um curso com duração de cinco anos era entendido como menos importante do que um exame de aptidão que requer algumas horas de estudo para a aprovação (CASTRO, 2017). Extinto o exame de suficiência em 2005, o mercado passou a selecionar os profissionais por diferentes critérios, relacionados, por exemplo, à faixa salarial, à qualidade de serviços prestados, ou pela lei de oferta e demanda (GONÇALVES; FILHO, 2017).

A volta do exame em 2010, tem relação com a maior proximidade do CFC com o governo, já que o Conselho mudou sua sede para Brasília, criou uma área de assessoria parlamentar para tratar assuntos relacionados ao governo, e em 2008, o então Presidente participou de um congresso de contabilidade, fato que não ocorria desde 1945 (CASTRO, 2017).

Além da reaproximação com o governo, outros motivos também estão relacionados a volta da obrigatoriedade do exame como: a adoção de normas internacionais de contabilidade, conhecidas como IFRS, em 2010, a qual trouxe maior credibilidade aos profissionais contábeis brasileiros; e o aumento do número de cursos em contabilidade, desde 1994, sobretudo das instituições privadas, já que o exame de suficiência possui o intuito de proteger a sociedade de graduados em Ciências Contábeis que não possuam um nível mínimo para tornarem-se contadores credenciados. Em instituições privadas, o desempenho acadêmico medido pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Inep) é estatisticamente inferior aos estudantes de instituições públicas (CASTRO, 2017).

Com a volta do exame de suficiência, houve um novo parâmetro para avaliar se os profissionais formados possuem uma gama de conhecimentos mínimos para atuarem no mercado de trabalho, que é a proposta do exame (KOUNROUZAN, 2011). Diante disso, a avaliação dos cursos de ensino superior não se limita ao sistema de avaliação público, através do Enade, mas é estendida aos exames de suficiência dos órgãos de classe, como para os

profissionais de contabilidade e ciências jurídicas (MIRANDA; ARAÚJO; MIRANDA, 2017).

A respeito das certificações em outros países, os contadores norte-americanos, por exemplo, necessitam da certificação obtida por meio do exame CPA para tornarem-se contadores públicos certificados, a qual requer um diploma de contabilidade e 150 créditos universitários projetados para testar a suficiência técnica sobre contabilidade, auditoria, impostos e direito, entre outros. Desde a década de 40, com a exigência do diploma universitário como um pré-requisito para o exame CPA, as instituições de ensino orientam seus programas de contabilidade para atender às necessidades do exame (TATIKONDA, 2004). O CPA tem como objetivo definir os saberes essenciais do profissional contábil para iniciar sua prática, sendo que, aqueles aprovados, em tese, cumpririam as exigências intelectuais para atuação como contador (ASHBAUGH; THOMPSON, 1993).

Nesse sentido, a importância dos exames de qualificação no âmbito das Ciências Contábeis tem como objetivo a avaliação das capacidades dos profissionais que irão atuar no mercado. No caso brasileiro, o CFC, com o intuito de garantir à sociedade um perfil de profissional contábil que tenha os conhecimentos técnicos indispensáveis, passou a exigir certificação no CRC por meio da aprovação no exame de suficiência, para comprovação de um nível de conhecimento seguro para atuar na profissão contábil (BUGARIM, *et al.*, 2014). As disciplinas cobradas pelo CFC, de acordo com os editais do exame de 2017 a 2021, para validar a atuação profissional, estão elencadas na Tabela 1:

Tabela 1 - Conteúdos cobrados no exame de suficiência contábil

<b>Conteúdos</b>	<b>Questões por Conteúdo</b>
Auditoria Contábil	2
Contabilidade Aplicada ao Setor Público	3
Contabilidade de Custos	4
Contabilidade Geral	17
Contabilidade Gerencial	2
Controladoria	1
Legislação e Ética Profissional	4
Língua Portuguesa Aplicada	2
Matemática Financeira e Estatística	2
Noções de Direito e Legislação Aplicada	3
Perícia Contábil	2
Normas Brasileiras de Contabilidade	4
Teoria da Contabilidade	4
<b>Total</b>	<b>50</b>

Fonte: CFC, 2021

Na Tabela 1, evidencia-se que a disciplina mais cobrada no exame refere-se ao núcleo de Contabilidade Geral que, de acordo com Sena e Sallaberry (2021), aborda conceitos e práticas que fazem parte de todos os ramos da contabilidade e se destaca a partir de sua

relevância no exame de suficiência.

Quanto ao rendimento dos estudantes nas disciplinas cobradas pelo CFC, Ricardino Júnior, Gonzales e Bifi (2019) averiguaram o número de acertos e erros por disciplinas e os resultados das instituições de ensino participantes, no período de 2011 a 2017, examinando os dados disponibilizados pelo Conselho. Nos resultados encontraram que, em onze das treze disciplinas, houve um percentual de erro superior a 50%, dentre elas as chamadas disciplinas do “núcleo duro” da contabilidade, que se referem a Contabilidade Geral, Contabilidade de Custos e Contabilidade Gerencial. Quanto àquelas que obtiverem índices menores que 50% de erros, estão as disciplinas de Controladoria, Legislação e Ética Profissional. As instituições com melhores rendimentos foram as de ensino público.

A respeito do nível cognitivo das questões cobradas no exame, Pinheiro *et al.* (2013) desenvolveram uma pesquisa com o intuito de avaliar o exame de suficiência contábil, quanto aos níveis cognitivos da Taxonomia de Bloom e à averiguação do alinhamento com as habilidades e competências elencadas no art. 4º da Resolução CNE/CES no 10/2004. Os resultados demonstram que o exame não exigiu dos candidatos conhecimentos classificados como de domínio cognitivo superior, além de não estar alinhado com a formação e desenvolvimento de competências trazidas na Resolução.

Diante disso, torna-se importante que o exame busque explorar questões que despertem para a análise, o senso crítico e a criatividade, contribuindo para que a formação do contador englobe aspectos de gestão e tomada de decisões, e não esteja limitada ao uso de técnicas contábeis. Ressalta-se que a formação profissional não deve estar restrita ao atendimento às demandas do mercado de trabalho, mas possibilitar que os contadores sejam agentes ativos no processo de construção de uma sociedade mais justa. Para atingir esse objetivo, as IES devem priorizar uma formação com postura analítica, crítica e inovadora, que vão além do atendimento às competências e habilidades técnicas do profissional da contabilidade (PINHEIRO *et al.*, 2013).

No mesmo intuito, Arantes e Silva (2020) avaliaram 569 questões do teste de suficiência, que tratam especificamente da contabilidade, totalizando quatorze edições, de 1/2011 a 2/2017. As questões também foram classificadas de acordo com os níveis cognitivos da Taxonomia de Bloom. Após a análise foi possível observar um baixo nível cognitivo das questões, apresentando, nos anos analisados, uma padronização quanto ao conteúdo exigido, o que dificulta a abordagem interpretativista e uso do raciocínio analítico.

Esses achados levam os autores a questionar o desenvolvimento de competências, ligadas à capacidade de análise e interpretação de informações, realização de julgamentos,



pensamento crítico, comunicação e outras habilidades requeridas do contador, principalmente após a convergência às IFRS. Mesmo que as questões apresentem um baixo nível de exigência cognitiva, e sejam todas de múltipla escolha, os altos índices de reprovação permitiram deduzir que, de forma geral, o conhecimento dos estudantes está abaixo do requerido pelo exame, cabendo as IES proporcionar, além de formação técnica, o desenvolvimento de habilidades interpessoais, de comunicação e de gestão (ARANTES; SILVA, 2020).

Bernardes e Silva (2019), além de analisar o nível cognitivo das questões do exame de suficiência de 2014 a 2016, de acordo com a Taxonomia de Bloom, pesquisaram se um aumento no nível cognitivo das questões de contabilidade, impactaria no número de reprovados no teste. Os autores encontraram que nas segundas edições dos anos de 2015 e 2016 a prova exigiu um maior nível cognitivo em relação às demais edições analisadas, e o número de reprovados no exame também foi percentualmente mais alto.

Bernardes e Silva (2019) concluíram, dessa forma, que há possibilidade de os índices de reprovação estarem atrelados ao aumento da exigência do nível cognitivo das questões. Assim, os cursos de graduação em Ciências Contábeis deveriam rever o planejamento de ensino, adequando os objetivos educacionais, para que os alunos consigam resolver questões que demandem níveis cognitivos mais elevados.

Sobre a opinião dos profissionais a respeito do exame de suficiência, Galvão (2016) coletou a concepção dos contadores sobre a forma como são realizados, a abordagem da prova e os apontamentos para a melhoria da avaliação. Os profissionais afirmaram que o exame proporciona valorização profissional e colabora para selecionar os profissionais mais capacitados, sendo a favor da continuidade do exame. Como principal recomendação, os participantes apontaram a necessidade de uma melhor adequação do teste à realidade empresarial.

Esses achados estão em linha com a pesquisa de Miranda, Araújo e Miranda (2017) que, a partir de uma aplicação de questionário com pesquisadores e profissionais de mercado, concluiu que a prova deveria passar por melhorias, principalmente quanto à inserção de questões abertas que cobrassem maior raciocínio dos alunos. Ressalta-se que os participantes consultados concordaram com a obrigatoriedade do exame e enfatizaram que o teste deveria passar por revalidação periódica, a cada cinco anos. Ademais, os entrevistados afirmaram que o profissional deveria comprovar educação continuada, como ocorre no modelo do CPA, que exige atualização profissional de 80 horas a cada dois anos.

Santos e Andrade (2016), por meio da aplicação de questionários a autores de artigos publicados após 2010, sobre o exame de suficiência, colheu a opinião dos pesquisadores, a

maioria docentes de Universidades públicas. Na visão dos questionados, a prova proporciona melhoria no ensino nas IES, valoriza a profissão contábil e aumenta o grau de conhecimento dos profissionais. Entretanto, os docentes, em sua maior parte, não realizaram adequações em suas aulas com a volta do exame, no intuito de preparar os estudantes para o teste, pois consideram seus conteúdos atualizados em relação aos cobrados na prova.

Ao contrário dos resultados obtidos por Santos e Andrade (2016) em relação à adequação das aulas no preparo do aluno, Bonzanini, Silva e Leite (2017), após análise das respostas do questionário aplicado aos coordenadores de curso das IES localizadas no estado do Rio Grande do Sul, encontraram que houve um maior comprometimento dos docentes com o resultado dos estudantes no exame de suficiência, a partir do retorno da prova em 2010, e o papel do professor, a partir disso, ganhou maior importância.

Os autores relatam, ainda, que o grau de dificuldade das provas aplicadas, os conteúdos exigidos e os respectivos resultados dos alunos após cada edição do exame de suficiência são apresentados e discutidos, em reuniões de trabalho, entre coordenadores e docentes do curso. O conhecimento da coordenação e dos professores acerca dos conteúdos e grau de dificuldade cobrados na prova, pode contribuir para que os estudantes consigam resultados satisfatórios no exame de suficiência.

Souza, Barreto e Gomes Filho (2019), também buscaram compreender a opinião docente sobre o teste e como avaliam o rendimento dos seus alunos. Os pesquisados relataram que o exame é um meio de seleção e filtragem dos profissionais que atuarão no mercado de trabalho. Sobre as principais dificuldades na resolução de questões do exame, observadas nos alunos, os professores identificam que a falta de habilidade com leitura e, conseqüentemente, a dificuldade de compreensão, interpretação de texto e entendimento da legislação são os principais motivos que impedem os estudantes de conseguirem a aprovação.

Como forma de auxiliar na preparação destes alunos, os docentes destacaram algumas medidas: trabalhar questões semelhantes em sala de aula; incentivar a leitura; realizar simulados e revisões; apresentar estudos de caso; refazer com os estudantes as provas anteriores; elaborar aulas com ênfase nos principais conteúdos cobrados no exame; e a resolução de problemas práticos (SOUZA; BARRETO; FILHO, 2019).

A partir dos estudos debatidos observa-se que, na opinião dos profissionais, pesquisadores e docentes, há concordância com a volta do exame de suficiência e o entendimento de que o teste é necessário por trazer a valorização da profissão, ao inserir no mercado um profissional com comprovação de um nível médio de conhecimento. Além disso, os estudos destacam a necessidade de atualização do exame para adequação às habilidades e

competências exigidas do contador, principalmente após a adoção pelas IFRS em 2010, e de questões que estimulem o raciocínio crítico e a interpretação. Entretanto, ainda não há consenso sobre como deverá ser a preparação do estudante para o exame, e/ou como diminuir os índices de reprovações. Todavia, torna-se interessante pontuar a opinião dos discentes sobre o teste e como procedem na preparação para a prova.

A esse respeito, Figueiredo *et al.* (2017) e Silva *et al.* (2020), analisaram a percepção discente em relação ao exame de suficiência. Como resultados, ambos os estudos identificaram que a prova possibilita maior valorização da profissão contábil. Figueiredo *et al.* (2017) revelaram que mesmo os alunos concordando com a obrigatoriedade do exame, apenas um pequeno percentual dos discentes afirmou estar se preparando para a prova. Silva *et al.* (2020) encontraram que, segundo os estudantes, os docentes precisam discutir mais pontualmente sobre essa temática em sala de aula.

Sobre a preparação discente para o teste, segundo a opinião dos estudantes que iriam realizar o exame no segundo semestre de 2017 de uma IES privada sediada na região metropolitana de Minas Gerais, o estudo entre duas a seis horas semanais é o necessário para se preparar de maneira eficiente para o exame, utilizando para isso, ferramentas da internet, como *Youtube*, e pesquisas no *Google* (SILVA; BARBOSA, 2018).

Como fatores impactantes no baixo preparo para realização do teste, os estudantes relataram a rotina de trabalho – já que, em geral, os alunos trabalham e possuem menor tempo para dedicação aos estudos – e aspectos ligados à família, como a motivação para o estudo, ou o fato de os estudantes serem mães e pais, o que resultava em um menor tempo de dedicação para estudar. Ainda, os alunos acreditam que dentre os conteúdos exigidos, os que precisam de uma maior dedicação são as disciplinas de Custos, Normas, Contabilidade Geral e Auditoria (SILVA; BARBOSA, 2018).

A união dos aspectos ligados à escola, ao corpo docente, e as características dos próprios estudantes e suas famílias influenciam no resultado discente em testes, conforme elucidam Hanushek e Woessmann (2011), na equação da função de produção educacional, onde há o emprego de variáveis relacionadas aos alunos e suas famílias, ao sistema escolar, e às características das instituições de ensino. Nos estudos sobre a opinião discente acerca do exame (FIGUEIREDO *et al.*, 2017; SILVA; BARBOSA, 2018; SILVA *et al.*, 2020), percebe-se que mesmo compreendendo a importância do teste, os alunos não se dedicam tanto quanto gostariam para a realização da prova, elencando como um dos motivos as condições de trabalho e os aspectos ligados à família; fatores nos quais as IES e o corpo docente não possuem interferência direta.

Vale ressaltar que os coordenadores de cursos em Ciências Contábeis podem implementar medidas que visem intensificar os fatores ligados a um maior percentual de aprovação no exame, como também propor melhorias para as características que influenciem negativamente o resultado discente, contribuindo também para a formação dos futuros profissionais da contabilidade (BARROSO; FREITAS; OLIVEIRA, 2020). Essa análise está alinhada à TFPE que estuda a relação dos fatores no processo de ensino com o produto final, medindo a significância dessas relações (insumos-produtos), no resultado ou no aprendizado dos estudantes (HANUSHEK, 1979).

#### 2.4.1 Estudos anteriores sobre os fatores institucionais e a relação com o rendimento discente no exame de suficiência

Sobre os fatores que influenciam o rendimento estudantil, entende-se que podem estar relacionados à trajetória discente, à qualidade do corpo docente e às variáveis da IES – estas últimas, tais como localização, domínio público ou privado e infraestrutura física (HANUSHEK; WOESSMANN, 2014). As melhorias realizadas em qualquer um desses quesitos pode influenciar positivamente a qualidade do ensino e, conseqüentemente, o resultado discente em testes padronizados.

Com o intuito de analisar os fatores institucionais que melhor expliquem o índice médio de aprovação no exame de suficiência contábil, por Unidade Federativa (UF), no período de 2011 a 2015, Sprenger *et al.* (2019) apontaram que a composição do quadro docente por mestres e doutores, o Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) e a região geográfica na qual a IES está inserida se mostram relacionados ao rendimento dos estudantes no exame. Os autores concluíram que as regiões Sul e Sudeste conseguem melhores resultados e que quanto maior o percentual de professores mestres e doutores, bem como quanto maiores os critérios como renda, longevidade e educação (indicadores do IDH) da localidade da IES, melhor será o índice de aprovação médio no exame de suficiência.

A pesquisa de Barroso, Freitas e Oliveira (2020) reforça que as instituições que estão nas capitais brasileiras possuem maiores índices de aprovação, por atraírem maior desenvolvimento econômico, com mercado mais exigente na preparação dos profissionais para atuação. Além disso, o bom desempenho no Enade, melhores avaliações no Índice Geral de Cursos (IGC), as IES serem do tipo Universidades e de categoria pública, constarem no Ranking Universitário da Folha e possuírem programas de pós-graduação em contabilidade, são características que mostraram significância estatística para explicar o melhor rendimento dessas

IES no exame.

No mesmo sentido, Fagundes *et al.* (2020) realizaram a análise dos resultados obtidos no exame de suficiência pelas IES no período de 2012 a 2015 e encontraram uma associação entre o desempenho no Enade e o exame de suficiência por estados, indicando que quanto maior o desempenho da IES no Enade, melhores os índices de aprovação no exame de suficiência contábil. Outros fatores relacionados ao rendimento discente estão ligados às condições socioeconômicas da região, medidas por meio da renda ou IDH. Os estados com maior número de acertos nas questões foram Rio de Janeiro, Santa Catarina e Rio Grande do Sul, enquanto o menor número de acertos ocorreu na segunda edição do exame de 2015, no estado do Acre.

Esses achados estão alinhados à pesquisa de Souza, Cruz e Lyrio (2017) que analisaram os resultados do exame de suficiência do ano de 2016 e encontraram que o maior índice de aprovação ocorreu no estado de Santa Catarina e a menor aprovação no Acre. Ademais, os autores também identificaram que os conceitos obtidos no Enade, os recursos didático-pedagógicos, as instalações físicas das IES e a formação do corpo docente (variáveis ligadas ao CPC) tiveram uma associação estatística moderada com o número de aprovados no exame de suficiência.

Paines e Ott (2018) e Marçal *et al.* (2019) encontraram que a organização acadêmica, a categoria administrativa e região da IES possuem influência nos resultados obtidos pelos estudantes no exame de suficiência. As análises estatísticas realizadas permitiram concluir que as IES do tipo Universidades lideram o ranking de aprovações, as públicas conseguem melhores resultados, como também aquelas localizadas nas regiões Sul e Sudeste.

No mesmo sentido, o estudo de Silva e Cavalcante (2021) analisou os insumos relativos às características institucionais, à luz da TFPE, classificadas por Hanushek e Woessmann (2014), e apontou que nos resultados do exame de suficiência e Enade, as IES serem do tipo Universidade, de domínio federal e localizadas na região Sul e Sudeste são fatores explicativos de melhores rendimentos discentes. Em contrapartida, as localizadas na região Norte estão recorrentemente apresentando os menores índices de aprovação, carecendo de melhores investimentos.

Além dessas características das IES, a estrutura curricular do curso pode influenciar os resultados obtidos pelos estudantes em testes. Hanushek (1979), acerca da TFPE, entende que os alunos que ingressam nas IES são os elementos básicos para a produção de bens, os currículos das IES representam um dos insumos, e o rendimento discente é o produto final da produção. Nesse contexto, compreender como os insumos curriculares podem interferir no rendimento acadêmico contribui para nortear decisões pedagógicas acerca do planejamento

curricular.

Quanto à investigação da aproximação dos currículos das IES aos conteúdos exigidos no exame de suficiência, Bonzanini, Silva e Leite (2017), a partir de uma pesquisa com os coordenadores de curso do estado do Rio Grande do Sul, obtiveram como resposta que, a partir da volta da exigência do exame de suficiência em 2010, a estrutura curricular do curso sofreu ajustes e adequações em 80% dos casos, visando contemplar as disciplinas exigidas no teste.

O estudo de Silva *et al.* (2017) também verificou a proximidade entre os currículos dos cursos de Ciências Contábeis das três maiores IES da cidade de Caruaru/PE, com os conteúdos exigidos no exame de suficiência. Observou-se que para todas as IES analisadas, a grade curricular se aproximou das disciplinas exigidas no teste, em uma proporção igual ou maior a 50%. Entretanto, as disciplinas de Auditoria Contábil, Legislação e Ética Profissional apresentaram um percentual de carga horária bem inferior à quantidade de questões dessas disciplinas exigidas no exame de suficiência contábil.

Sobre os conteúdos relacionados aos Princípios de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade, o segundo com maior número de questões, verificou-se que nenhuma das instituições apresenta disciplina com essa nomenclatura. Os autores encontraram que o assunto é tratado nas disciplinas de Teoria da Contabilidade e ao longo das disciplinas de Contabilidade Geral (SILVA, *et al.*, 2017).

Nesse mesmo intuito, Sena e Sallabery (2021) procuraram comparar a relação entre a proximidade curricular das IES localizadas no estado da Bahia, no que tange à disciplina de Contabilidade Geral, com o consequente rendimento dessas IES no teste. Como resultados, os autores não encontraram relação entre a destinação maior ou menor de carga horária para a disciplina de Contabilidade Geral (o conteúdo com maior número de questões no exame de suficiência) e o rendimento dos respectivos estudantes no teste.

Em relação aos estudos encontrados sobre o tema, que englobam apenas alguns estados, torna-se importante compreender a relação entre a carga horária destinada às questões exigidas no exame de suficiência e o rendimento discente no teste – entendendo que uma maior proximidade entre a estrutura curricular das IES e seus respectivos conteúdos, pode ter relação com o rendimento discente no exame de suficiência contábil.

## 2.5 Aprendizagem em tempos de Pandemia da COVID-19 e os Reflexos no Exame de Suficiência Contábil

Em 11 de março de 2020, a Organização Mundial de Saúde (OMS) decretou uma pandemia causada pelo coronavírus denominado *SARS-CoV-2*, que ocasionou a doença conhecida por COVID-19. Os primeiros casos foram descobertos na cidade de Wuhan, na China, em dezembro de 2019. Pela alta capacidade de disseminação entre os indivíduos, foi decretada uma situação de pandemia, que segundo o Diretor Geral da OMS, Tedros Adhanom Ghebreyesus, não acarreta apenas uma crise de saúde pública, mas afeta todos os setores, incluindo consequências econômicas e sociais para os países (OMS, 2020).

Desde então, foram adotadas medidas de isolamento social como forma de mitigar a propagação do vírus. As IES da modalidade presencial passaram a adotar o ERE, conforme as orientações da Portaria do MEC nº 343 de 18 de Março de 2020, alterada pela Portaria nº 345, publicada em 19 de março de 2020 e consolidada pela Portaria nº 544, no dia 17 de junho de 2020. Ressalta-se que o ERE não segue as diretrizes da Educação a Distância (EAD), que possui larga experiência e normativas próprias, mas caracteriza-se pelo caráter abrupto de adaptação, fazendo com que os professores passassem a adotar as TDICs, mesmo sem um planejamento adequado, para a continuidade das aulas (SILUS; FONSECA; JESUS, 2020).

A crise sanitária provocada pela COVID-19 revelou falhas no processo de ensino tradicional, que faz pouco ou nenhum uso das tecnologias. Nesse contexto, os docentes tiveram que se adequar às plataformas digitais disponíveis, remodelando o espaço físico da sala-de-aula a um ambiente virtual com troca de saberes. O celular, antes visto como vilão no ensino presencial, passou a ser utilizado como uma ferramenta no ERE (LIMEIRA; BATISTA; BEZERRA, 2020).

Em contrapartida, a interrupção das aulas presenciais e a necessidade da adoção do ERE, representaram desafios para professores e discentes, revelando a falta de equipamentos que permitissem aos docentes o emprego das tecnologias para a continuidade das aulas e a dificuldade dos estudantes no acesso a recursos tecnológicos (CARNEIRO *et al*, 2020).

Esses fatores podem ser os motivos pelos quais uma parcela das IES não desenvolveu ações para dar continuidade às atividades imediatamente, logo após a adoção das medidas de isolamento social, sendo esta prática observada em algumas Universidades privadas e Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) (SOARES; GUIMARÃES, SOUZA, 2021). Nasu (2020) comenta que as IES que optaram pela suspensão das aulas não possuíam a infraestrutura necessária para fornecer o ensino remoto, e/ou seu corpo docente apresentava

limitações quanto ao uso de equipamentos tecnológicos, tendo em vista que muitos professores estavam acostumados a ministrar aulas somente na modalidade presencial ou, ainda, por outros motivos.

Observou-se que as instituições privadas e as Universidades tradicionais, definiram o retorno às aulas mediadas pela tecnologia ainda no mês de março de 2020, implementando a educação remota de modo diferenciado da modalidade EAD, com aulas transmitidas de modo síncrono e no formato de *lives* (transmissões ao vivo) que permitiam interação entre professores e alunos. Já as Universidades públicas demoraram um período maior para o retorno do ensino, além de manterem a dinâmica das aulas a distância nas mesmas condições das presenciais, com pouco uso das metodologias ativas de aprendizagem (ARRUDA, 2020).

Ao contrário do ocorrido nos Estados Unidos da América (EUA) e na Europa, onde muitas Universidades migraram do ensino presencial para o ensino remoto em poucas semanas, as Universidades federais brasileiras justificaram que a dificuldade de acesso de alguns estudantes à tecnologia, a falta de letramento digital necessário, bem como, a formação docente deficitária para o ensino remoto, não permitiram uma rápida mudança do ensino presencial para o *online*, retomando as atividades acadêmicas de forma remota a partir de agosto de 2020, 150 dias após a suspensão (CASTIONI *et al.*, 2021).

Diante das circunstâncias adversas, Oliveira *et al.* (2021), a fim de compreender as implicações do ERE e a adaptação das instituições de ensino de Portugal e do Brasil, entrevistaram vinte alunos e dez professores, identificando que uma das principais desvantagens do sistema ERE relaciona-se à falta de interação direta, ou seja, contato humano e comunicação entre o professor e o aluno. Junto a isso, os docentes relataram que a maioria dos alunos estava com as câmeras desligadas durante as aulas *online*. Assim, não era possível averiguar se os estudantes estavam compreendendo o conteúdo ministrado, pois, nas aulas presenciais os professores podiam identificar as expressões faciais dos discentes que expressavam dúvidas, o que não foi possível nesse cenário onde o estudante desligava o vídeo.

Hanushek (1979), nos insumos relativos a TFPE, considera que o nível de interação entre os discentes e professores pode influenciar os resultados obtidos pelos estudantes. Embora seja de difícil mensuração, a interação professor-aluno pode ser medida a partir do ambiente da sala-de-aula e das habilidades dos docentes que incluem: gerenciamento das aulas, características individuais dos professores, métodos didáticos, e habilidades de comunicação.

Embora seja considerado um insumo que possa influenciar no rendimento acadêmico, durante a pandemia da COVID-19, a falta de interação entre professores e alunos também foi percebida por Alves *et al.* (2021) em um questionário encaminhado aos docentes de uma IFES



em Ciências Contábeis.

Foram evidenciadas no estudo dificuldades na interação entre docentes e estudantes, já que muitos alunos mantinham as câmeras desligadas, por motivos que englobam o receio de mostrar o ambiente doméstico ou, ainda, falhas na conexão, o que comprometeu a percepção dos professores sobre a aprendizagem dos discentes. Ainda, considerando que o ambiente *online* pode ensejar troca de informações entre os estudantes, os professores tiveram que rever a forma de avaliação, e notaram dificuldades no alcance dos resultados educacionais desejados. (ALVES *et al.*, 2021).

Além dos problemas relatados, a mudança rápida e inesperada do ensino presencial para o ERE fez com que muitos docentes não tivessem o treinamento necessário para o ambiente de educação a distância. A falta de capacitação dos professores para o ensino *online* foi claramente percebida pelos estudantes e impactou principalmente os docentes que antes não eram familiarizados com esse ambiente (OLIVEIRA *et al.*, 2021).

Somado a isso, consequências psicológicas para os professores puderam ser percebidas nesse período. Mesmo com o aproveitamento do tempo, que antes era gasto com o deslocamento para a instituição de ensino, muitos se sentiam exaustos com o excesso de trabalho, estando disponíveis de forma *online*, mesmo fora do expediente normal. Ressalta-se que a maior parte da responsabilidade com o planejamento de aulas e da continuidade do ensino de forma digital foi delegada aos docentes, intensificando o processo de estresse (SARAIVA; TRAVERSINI; LOCKMANN, 2020).

Sobre a aprendizagem ocorrida nesse período, Alves *et al.* (2021) relatam que à medida que os graduandos forem realizando o exame de suficiência contábil, as IES e docentes podem ter uma percepção de como o ensino durante a pandemia pode ter afetado os resultados dos discentes, tendo em vista que a avaliação é considerada difícil, sendo que a média de aprovação da primeira edição de 2021 foi de apenas 20,00%, menor média desde 2016 (CFC, 2021).

O estudo desenvolvido por Sallaberry *et al.* (2020) corrobora com as pesquisas de Oliveira *et al.* (2021) e Alves *et al.* (2021), por meio da aplicação de questionário aos docentes de Ciências Contábeis de IES públicas e privadas, no qual foi relatado o aumento de trabalho dos professores com preparação de conteúdos e materiais didáticos, atendimento a alunos e reuniões com outros professores e coordenadores de curso em Ciências Contábeis, para debater sobre as novas medidas e orientações para o cumprimento das obrigações acadêmicas, o que pode ter elevado o nível de estresse dos docentes.

Essas consequências psicológicas encontradas nos professores podem ter reflexo na aprendizagem dos estudantes, à medida que a preparação e o desenvolvimento das aulas

estariam prejudicados, devido ao excesso de trabalho que leva à exaustão docente. Hanushek (1979) reforça que a qualidade do corpo docente é um insumo considerável que afeta o rendimento discente em testes.

A respeito da percepção dos professores sobre o aprendizado dos estudantes, Sallaberry *et al.* (2020) apontam que a falta de motivação discente foi um dos principais problemas percebidos pelos docentes. O isolamento social, além das consequências psicológicas que afetaram o rendimento do estudante, também acarretaram outros problemas sanitários, sociais e econômicos.

Para a compreensão das dificuldades da passagem do ensino presencial para o ERE apontadas pelos estudantes de Ciências Contábeis, Soares, Guimarães e Souza (2021) colheram as opiniões dos discentes de uma IFES localizada no Estado do Rio Grande do Sul. Embora a maioria dos estudantes tivesse acesso à internet em casa, em alguns casos, os discentes se deslocavam para outro ambiente, como o local de trabalho, para acessar os conteúdos. Além disso, uma parcela contava apenas com o celular para participar das aulas, e relataram ainda, que a renda familiar foi reduzida no período da pandemia.

Outros fatores ligados a aspectos psicológicos foram evidenciados na pesquisa, como: o aumento da angústia e estresse dos estudantes, relacionados a incertezas quanto ao futuro e a formatura; demora na adaptação ao ERE; problemas financeiros; pressão no trabalho; acúmulo de atividades acadêmicas; medo de contrair a doença da COVID-19 e das consequências para a saúde (SOARES; GUIMARÃES; SOUZA, 2021).

Na Região Centro-Oeste brasileira, Santos *et al.* (2021) investigaram os efeitos do ERE na aprendizagem dos estudantes do curso de Ciências Contábeis em uma IES federal. Os discentes relataram que se tornava necessário que os professores utilizassem diferentes metodologias de ensino e distintas TIDCs, remodelando a sala de aula presencial para um ambiente virtual de aprendizagem, fazendo com que o estudante se envolvesse e tivesse maior interesse e satisfação com as aulas. Observou-se também a necessidade da adoção de sistemas de avaliação congruentes com o aprendizado dos estudantes, da utilização de técnicas e práticas pedagógicas que possibilitassem maior interação professor-aluno e entre os próprios discentes.

Não obstante ao relato dos estudantes sobre sua aprendizagem no período da pandemia, é preciso considerar o perfil socioeconômico das diferentes regiões brasileiras, que pode ter interferido no acesso dos discentes a recursos tecnológicos. Saraiva, Traversini e Lockmann (2020) relatam que as análises demonstram que a migração das atividades para o ambiente virtual manteve ou até agravou os processos de exclusão, como o acesso à rede, as condições de realização das atividades nas casas e, até mesmo, aspectos relacionados a sobrevivência dos

estudantes e seus familiares, como a alimentação.

Em relação a conexão com a internet, observou-se que, principalmente nos lugares mais remotos, o acesso é mais difícil pelo fato de as torres de transmissão das operadoras de telefonia serem mais distantes, de modo que a internet não funciona de uma forma razoável em muitas localidades, impedindo os estudantes de terem acesso ao ERE (DIAS *et al.*, 2021).

No Brasil, ainda se considera que as dificuldades econômicas e sociais são vistas em maior proporção nas regiões Norte e Nordeste. Observa-se o destaque das Regiões Sul, Sudeste e Centro-Oeste, quanto ao número de estudantes com acesso à internet e a equipamentos tecnológicos (ARRUDA, 2020). Embora a restrição do uso da tecnologia entre estudantes da educação superior englobe apenas cerca de 2%, atinge, sobretudo, aqueles de baixa renda, de minorias étnicas e domiciliados em regiões economicamente mais afetadas do país (CASTIONI *et al.*, 2021).

Em 2018, em termos absolutos, 155 mil discentes de graduação não tinham acesso domiciliar à internet em banda larga ou por sinal de rede móvel celular 3G ou 4G. Desses, dois terços eram negros ou indígenas, e/ou possuíam renda domiciliar per capita de até um salário mínimo. Na proporção por regiões geográficas, o Nordeste englobava 40% dos estudantes, cerca de 1,1%, embora a região Norte concentrasse a maior porcentagem de graduandos sem acesso domiciliar à internet (2,0%). Em relação às outras regiões tinha-se: Centro-Oeste (0,6%), Sudeste (0,4%), e Sul (0,2%) (CASTIONI *et al.*, 2021).

A localização da IES, bem como o acesso discente a recursos tecnológicos e econômicos, são insumos da TFPE estudada por Hanushek e Woessmann (2014), que abordam a renda *per capita* da família, as condições socioeconômicas, a localidade da instituição de ensino, como variáveis capazes de influenciar o resultado discente em testes externos de aferição do conhecimento, como o exame de suficiência contábil.

Dessa maneira, as diferenças de acesso à internet durante a pandemia, podem ter influenciado o resultado discente no exame de suficiência contábil, para os alunos que estavam no último ano do curso. De acordo com o CFC (2021), na segunda edição do teste em 2020, as regiões Norte e Nordeste obtiveram os menores índices de aprovação, de 10,53% e 17,65%, respectivamente, contra 33,97% na região Sul, 29,45% no Sudeste, 19,95% no Centro-Oeste.

Além disso, a prova presencial para o Estado do Amazonas foi cancelada, por determinações dos governos estadual e municipal, que limitaram a circulação de pessoas e o contato social, a partir do Decreto Estadual nº 43.284, de 15 de janeiro de 2021, onde os candidatos inscritos poderiam optar pela devolução do valor da inscrição ou por ter a inscrição garantida para a 1ª edição do Exame de 2021 (CONSULPLAN, 2020).

Os resultados discentes durante a pandemia devem ser analisados com cautela, compreendendo as possíveis consequências no rendimento dos estudantes no exame de suficiência durante esse período, que está englobado nos anos de análise deste estudo. Não obstante, Nasu (2020) comenta que algumas lições ficam após a crise sanitária que impactou de forma significativa os moldes da educação presencial.

Segundo o autor, os docentes de contabilidade, principalmente os pouco familiarizados com o uso de tecnologias nas suas aulas, devem considerá-las tanto nas atividades síncronas ou assíncronas, escolhendo o método tecnológico que esteja mais alinhado à disciplina e aos objetivos educacionais. A pandemia também fez surgir a discussão em torno da aplicabilidade do ensino híbrido, aquele em que os alunos cursam parte do curso de forma presencial e outra a distância (NASU, 2020). Diante disso, entende-se que os reflexos e as possíveis mudanças educacionais, frutos das adaptações durante o período pandêmico, são temas debatidos entre pesquisadores e coordenadores das IES.

### 3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

#### 3.1 Caracterização da Pesquisa

O objetivo geral desta pesquisa é identificar a associação entre os fatores institucionais e os índices de aprovação das IES no exame de suficiência contábil. Para isso foi realizada uma pesquisa descritiva que, de acordo com Gil (2008), permite descrever as características de uma população ou fenômeno e estabelecer relações entre as variáveis.

Os procedimentos metodológicos foram realizados através de uma pesquisa documental. Segundo Oliveira (2011), são considerados documentos aqueles de acesso mais difícil, mas que constituem um acervo para o conhecimento, incluindo registros diversos, ofícios e correspondência. Somados a isso, os dados do estudo são considerados como fontes secundárias que, segundo Oliveira (2011), compreendem documentos oficiais, dados estatísticos, relatórios extraídos de Universidades, bibliotecas, entidades nacionais e internacionais, que disponibilizam acervos para consulta.

Neste trabalho, os documentos referentes aos PPCs, às MCs ou às GCs de acesso público estão presentes nos *sites* oficiais das instituições. Na página do CFC foi possível coletar os editais dos exames de 2017 a 2021 para averiguação dos conteúdos exigidos. Além disso, estão disponíveis no *site* do CFC o número de questões cobradas por conteúdo, as aprovações por IES, e os dados por região.

A pesquisa pode caracterizar-se como quantitativa, pelo emprego de métodos estatísticos na análise das características institucionais e o reflexo nos índices de aprovação no exame de suficiência contábil. Richardson (1999) descreve que a metodologia quantitativa utiliza técnicas estatísticas tanto na coleta, como no tratamento das informações, desde empregos estatísticos simples, como média e desvio-padrão, até as mais complexas, como análise de regressão e coeficiente de correlação, permitindo uma maior precisão dos resultados, sendo frequentemente aplicada a estudos descritivos no intuito de compreender a relação entre as variáveis.

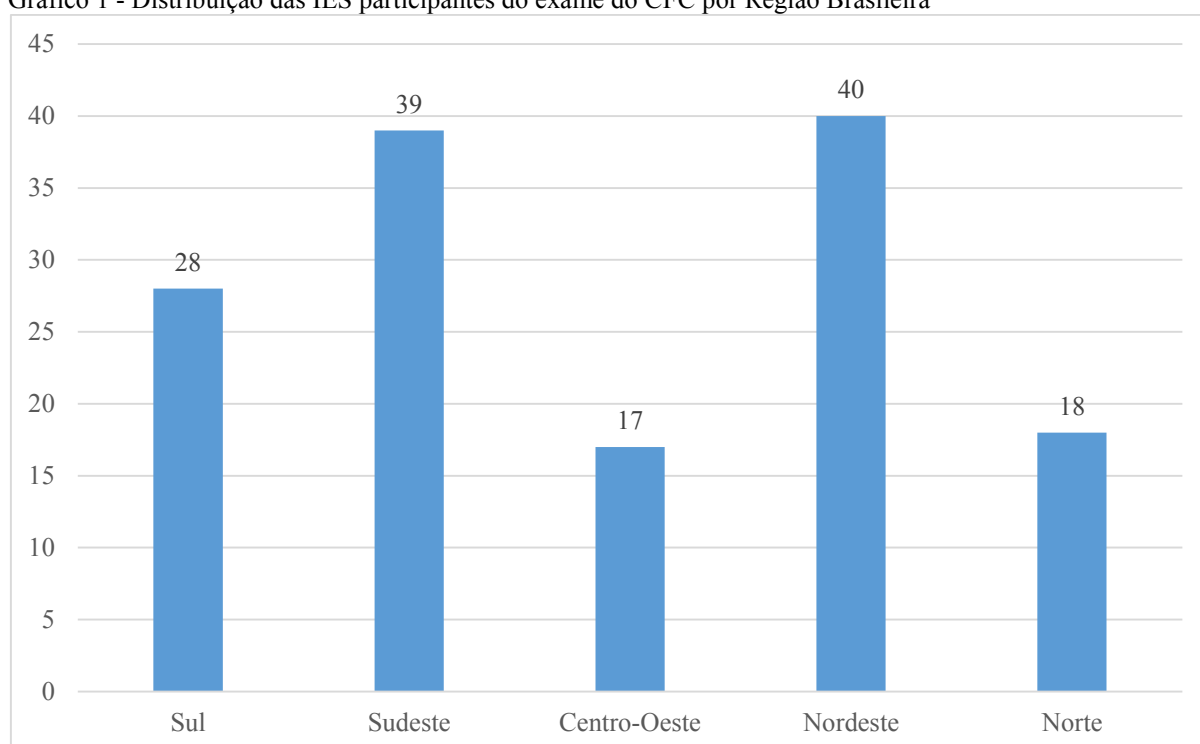
Quanto à abordagem, o estudo é positivista, de acordo com Major (2017), por fundamentar-se na análise de fatores concretos, reais, e objetivos, externos ao pesquisador, passíveis de serem aplicáveis a modelos estatísticos, que testam a relação entre diversas variáveis, considerando os dados separados em variáveis dependentes e independentes, testando as hipóteses anteriormente formuladas.

### 3.2 Seleção da Amostra

A população da amostra refere-se às instituições públicas e privadas de ensino superior que ofertam o curso de Ciências Contábeis, participantes das edições do exame de suficiência contábil de 2017 a 2021, organizadas na forma de Universidades, Faculdades, Centros Universitários, e Institutos de Ensino Superior. Os dados por IES passaram a ser disponibilizados pelo CFC a partir de 2017, fato que justifica o período inicial para tratamento dos dados da pesquisa.

Foram selecionadas 278 IES, que disponibilizaram a MC, GC, ou PPC para acesso ao público. Para a seleção da amostra, foram observados os critérios de ter participado de todas as edições do exame, no período de 2017 a 2021, e possuir ao menos dez participantes presentes em cada edição. Assim, a amostra foi composta por 142 IES, listadas no Apêndice A. Na amostra obtida, o Gráfico 1 demonstra a distribuição das IES por região brasileira:

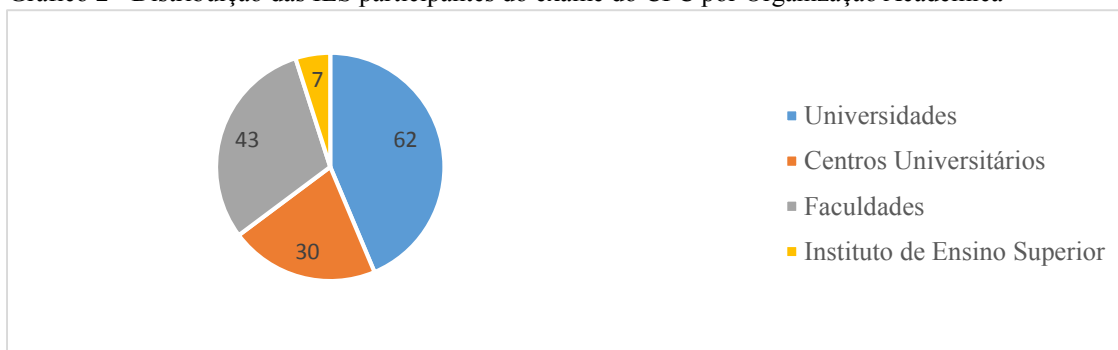
Gráfico 1 - Distribuição das IES participantes do exame do CFC por Região Brasileira



Fonte: Elaborado pela autora

Observa-se no Gráfico 1, que as regiões Nordeste e Sudeste possuem a maior quantidade de IES selecionadas na amostra, seguidas das regiões Sul, Norte e Centro-Oeste. O Gráfico 1 reflete a distribuição das IES brasileiras. De acordo com o Inep (2021), das 2.574 IES brasileiras, 42,73% pertencem a região Sudeste; 23,31% Nordeste; 15,19% Sul; 11,07% Centro-Oeste e 7,69% Norte. Já o Gráfico 2 mostra a distribuição por organização acadêmica:

Gráfico 2 - Distribuição das IES participantes do exame do CFC por Organização Acadêmica



Fonte: Elaborado pela autora

Por organização acadêmica, conforme Gráfico 2, as Universidades representam 62 IES; os Centros Universitários somam 30; foram selecionadas 43 Faculdades; e 7 Institutos de Ensino Superior. Embora dados do Inep (2021) demonstrem que das 2.574 IES brasileiras, 1.979 são de Faculdades, a maior amostra composta pela pesquisa foi de Universidades, pela facilidade em encontrar o PPC, MC ou GC para acesso ao público, conforme Tabela 2:

Tabela 2 - Distribuição das IES da amostra da pesquisa por Região Brasileira

Regiões Brasileiras	Organização Acadêmica	Quantidade	Porcentagem
Sul	Universidades	21	14,79%
	Centros Universitários	2	1,41%
	Faculdades	4	2,82%
	Institutos de Ensino Superior	1	0,70%
Total Região Sul		28	
Sudeste	Universidades	18	12,68%
	Centros Universitários	16	11,27%
	Faculdades	5	3,52%
	Institutos de Ensino Superior	0	0,00%
Total Região Sudeste		39	
Centro-Oeste	Universidades	4	2,82%
	Centros Universitários	4	2,82%
	Faculdades	7	4,93%
	Institutos de Ensino Superior	2	1,41%
Total Região Centro-Oeste		17	
Nordeste	Universidades	14	9,86%
	Centros Universitários	4	2,82%
	Faculdades	19	13,38%
	Institutos de Ensino Superior	3	2,11%
Total Região Nordeste		40	
Norte	Universidades	5	3,52%
	Centros Universitários	4	2,82%
	Faculdades	8	5,63%
	Institutos de Ensino Superior	1	0,70%
Total Região Norte		18	
Total		142	100%

Fonte: Elaborada pela autora

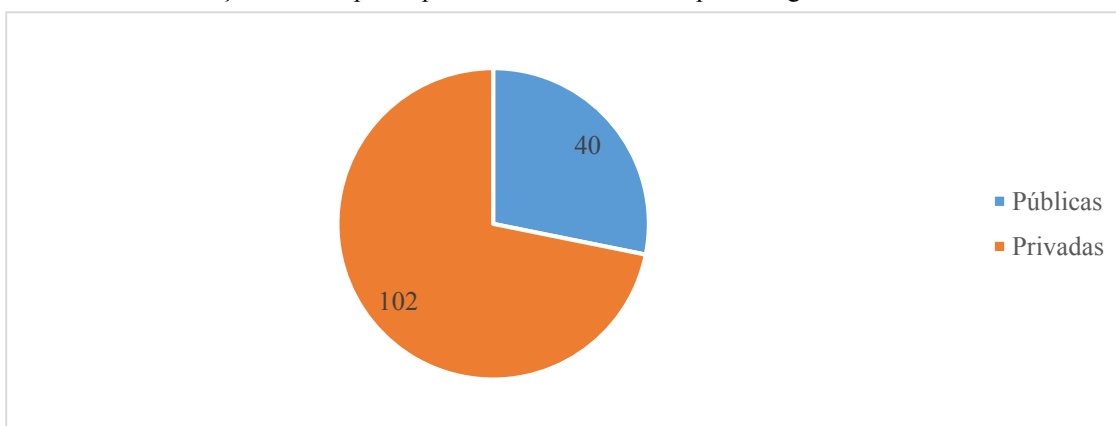
A Tabela 2 mostra a distribuição das organizações acadêmicas por região brasileira. No Brasil, de acordo com os dados do Inep (2022), do total de 204 Universidades, 50 (24,50%) estão localizadas na região Sul, 76 (37,25%) na região Sudeste, 18 (8,82%) na região Centro-Oeste, 42 (20,58%) na região Nordeste e 18 (8,82%) na região Norte. Diante disso, conforme Tabela 2, a amostra analisada está em consonância com a realidade da distribuição por organização acadêmica das IES brasileiras, já que as Universidades estão concentradas nas regiões Sul e Sudeste.

Na Tabela 2 ainda é possível observar, de acordo com a amostra selecionada, que as regiões Sul e Sudeste possuem uma menor quantidade de IES do tipo Faculdades, em comparação com as outras localidades. O Nordeste apresenta o maior número, com dezenove Faculdades. De acordo com o Inep (2022), das 1.979 Faculdades brasileiras, 468 (23,64%) se concentram no Nordeste. A região Sudeste possui o maior número, com 856 Faculdades (43,25%); seguida da Região Sul com 275 (13,89%); Centro-Oeste com 229 (11,57%); e região Norte com 151 (7,63%). Embora a amostra não siga a mesma ordem por região brasileira em relação às Faculdades, não há uma divergência significativa.

As outras IES organizadas por Centros Universitários e Institutos de Ensino Superior estão distribuídas de forma balanceada na amostra, com exceção da quantidade de Centros Universitários na região Sudeste, que acompanha a distribuição que ocorre nos Centros Universitários brasileiros que, do total de 350, 156 (44,57%) pertencem à região Sudeste.

O Gráfico 3 demonstra a distribuição da amostra das 142 IES por categoria administrativa:

Gráfico 3 - Distribuição das IES participantes do exame do CFC por Categoria Administrativa



Fonte: Elaborado pela autora

A amostra da pesquisa, conforme Gráfico 3, é composta por 40 IES públicas (28,16%) e 102 privadas (71,84%). A seleção da amostra está alinhada com a distribuição entre públicas



e privadas das IES brasileiras. De acordo com o Inep (2022), existem no Brasil 2.574 IES, das quais 2.261 são IES privadas (87,84%) e 313 públicas (12,16%).

### 3.3 Coleta dos Dados

Para selecionar os currículos das IES, tornou-se necessário realizar uma busca no *site* eletrônico das instituições. Na busca aos *sites*, ainda foi possível observar o tipo de organização acadêmica, a categoria administrativa, e selecionar os PPCs, MCs, ou GCs para análise da distribuição das cargas horárias das disciplinas das IES, por conteúdo exigido no exame de suficiência contábil.

As estatísticas de participantes e de aprovação no exame de suficiência por IES no período de 2017 a 2021 estão disponíveis no site do CFC, além dos editais do exame para averiguação dos conteúdos que foram exigidos nas provas.

### 3.4 Técnicas de Análise Quantitativa dos Dados

Com o intuito de caracterizar a amostra, inicialmente foi realizada a análise descritiva dos dados. As MCs, as GCs, ou os PPCs, foram coletados dos *sites* das IES e os dados dispostos em planilhas com a utilização do *software* Excel®, contendo as porcentagens de destinação da carga horária a cada conteúdo cobrado no exame de suficiência do CFC.

Somado a isso, o *software* Excel® foi utilizado para calcular a porcentagem de aprovação em cada ano e a média entre os anos de 2017 a 2021, por cada IES; por região demográfica; por tipo de organização acadêmica (Universidade, Faculdade, Centro Universitário, Instituto de Ensino Superior) e por categoria administrativa (pública e privada).

Destaca-se que das 142 IES, 87 disponibilizaram apenas a GC para acesso ao público, 45 o PPC, e 10 a MC. A GC fornece apenas o nome da disciplina e a quantidade de horas destinadas, sem especificar os conteúdos abordados. Dessa forma, a interpretação foi realizada tendo por base apenas o nome da disciplina.

A fim de minimizar os problemas de alocação da carga horária às disciplinas abordadas no teste, realizou-se a consulta ao edital do exame, que especifica quais conteúdos cada disciplina abrange. Assim, foi possível observar se as matérias abordadas nas GCs, MCs, ou PPCs das IES, guardavam correspondência com os conteúdos discriminados no edital do exame de suficiência contábil.

Os PPCs e as MCs continham as ementas e conteúdos programáticos das disciplinas, o que facilitou o processo de alocação da carga horária destinada aos conteúdos abrangidos no exame do CFC. Para a GC, a interpretação teve como foco o nome da disciplina, e a observação se havia similaridade com as matérias cobradas no teste. O Quadro 3 demonstra quais disciplinas foram consideradas, a partir da análise das GCs, da MCs e dos PPCs das IES, e a correspondência com os conteúdos cobrados no exame de suficiência contábil:

Quadro 3 - Classificação dos Conteúdos Cobrados no Exame de Suficiência Contábil de Acordo com o Currículo das IES

<b>Disciplinas Cobradas no Exame</b>	<b>Conteúdos Abrangidos nos Currículos das IES</b>
Contabilidade Geral	Noções de Contabilidade Contabilidade I, II, III, IV Contabilidade Introdutória Contabilidade Intermediária Contabilidade Avançada Estrutura das Demonstrações Contábeis Fundamentos da Contabilidade Demonstrações Contábeis Escrituração das Demonstrações Contábeis Contabilidade Empresarial Relatórios Contábeis Estrutura e Elaboração das Demonstrações Contábeis
Contabilidade de Custos	Contabilidade de Custos I e II Práticas Contábeis em Custos Fundamentos de Custos
Contabilidade Aplicada ao Setor Público	Contabilidade Aplicada ao Setor Público Contabilidade Pública I e II Contabilidade e Orçamento Público Contabilidade Governamental
Contabilidade Gerencial	Análise das Demonstrações Contábeis Contabilidade Gerencial I e II Gestão e Análise de Custos Análise Financeira de Custos
Controladoria	Controladoria Orçamento Empresarial Planejamento Estratégico Controle Orçamentário Sistemas de Informações Gerenciais/Contábeis Gestão da Informação e Processo Decisório Administração Financeira e Orçamentária
Direito e Legislação Aplicada	Direito Empresarial Direito Tributário Direito Trabalhista Instituições de Direito Público e Privado Fundamentos de Direito Introdução ao Estudo do Direito Legislação Social e do Trabalho Legislação Tributária Legislação Empresarial Rotinas Trabalhistas Aplicadas a Contabilidade Legislação Trabalhista Direito Comercial
Matemática Financeira e Estatística	Matemática Financeira I e II Estatística I e II Métodos Quantitativos Aplicados a Contabilidade

(continuação)

Teoria da Contabilidade	Teoria da Contabilidade Evolução do Pensamento Contábil Estrutura Conceitual
Legislação e Ética Profissional	Legislação Profissional Ética Profissional Legislação e Ética Profissional Filosofia e Ética Sociedade e Ética
Normas Brasileiras de Contabilidade	Normas Brasileiras de Contabilidade
Auditoria Contábil	Auditoria I e II Auditoria Contábil Auditoria Independente
Perícia Contábil	Perícia I e II Perícia Contábil
Língua Portuguesa Aplicada	Língua Portuguesa Ortografia e Interpretação de Texto Interpretação e Produção de Textos

Fonte: Elaborado pela autora

A disciplina de Normas Brasileiras de Contabilidade, nos currículos das IES, estava contida na disciplina de Contabilidade Geral, Teoria da Contabilidade ou, ainda, em Auditoria Contábil. Todavia, nessas circunstâncias, as horas dessa disciplina não foram consideradas na análise, pela impossibilidade de calcular a destinação de carga horária para esse conteúdo específico. Nos casos em que o currículo discriminava a disciplina e as horas correspondentes, o cálculo foi realizado normalmente.

Para tratamento estatístico dos dados, foram realizados testes estatísticos pelo *software* R. Para descrever a relação entre categoria administrativa, organização acadêmica, região de localidade das IES e rendimento discente no exame de suficiência contábil e identificar os índices de aprovação durante a pandemia e do rendimento discente na aplicação da prova *online* na primeira edição de 2020, tornou-se necessário, primeiramente, a utilização da Análise de Variância (ANOVA) e o Teste de Shapiro-Wilk para verificar se os dados apresentavam distribuição normal.

Os dados da amostra da pesquisa, de acordo com o resultado do Teste de Shapiro-Wilk, não seguem distribuição normal, fato que descartou a utilização da ANOVA para continuidade da realização dos testes. Nos casos em que há duas variáveis no experimento, foi utilizado o Teste de Wilcoxon, um método não paramétrico que compara duas amostras, com objetivo de verificar se existem diferenças significativas entre elas (BUSSAB; MORETTIN, 2016).

O Teste de Wilcoxon foi empregado para verificar a relação da categoria administrativa da IES e os índices de aprovação discente; os resultados no exame no período sem e com pandemia pela COVID-19; e na aplicação da prova de forma *online* e presencial, identificando se houve ou não diferença estatisticamente significativa entre os pares.

Para os dados referentes à organização acadêmica e região demográfica, que possuem, respectivamente, quatro e cinco variáveis, foram utilizados o Teste de Kruskal-Wallis e o Teste de Dunn. O Teste de Kruskal-Wallis é um teste não paramétrico, que compara três ou mais amostras independentes, verificando se há diferença estatisticamente significativa em pelo menos dois deles. Em seguida é utilizado o Teste de Dunn, para identificar qual ou quais grupos apresentam as diferenças verificadas pelo Teste de Kruskal-Wallis (HOFFMANN, 2016).

Na averiguação da relação entre a carga horária por conteúdo nos currículos das IES e os índices de aprovação no exame de suficiência contábil, empregou-se a Análise de Regressão Linear Múltipla. O Teste quantifica a relação entre as variáveis permitindo perceber qual fator teve um maior impacto no resultado acadêmico no exame de suficiência.

Hoffmann (2016) comenta que a aplicação de uma regressão linear múltipla acontece quando se admite que o valor da variável dependente é função linear de duas ou mais variáveis explanatórias. Nesse caso, a análise foi realizada comparando-se as cargas horárias dos currículos das IES em relação às questões cobradas no exame de suficiência, a fim de identificar se uma maior ou menor destinação de horas em uma determinada disciplina, possui relação com o rendimento estudantil no teste.

A Análise de Regressão Linear Múltipla considera também outras variáveis que podem impactar o resultado da variável em análise. Dessa forma, podem integrar o modelo outros grupos que possuem relação com o resultado obtido na variável, a fim de explicar o seu comportamento (HOFFMANN, 2016).

### 3.5 Matriz de Amarração Metodológica

Quadro 4 - Matriz de Amarração

Teoria da Função de Produção Educacional:  A utilização da função no âmbito educacional relaciona as entradas, geralmente relacionadas ao ambiente de ensino e aprendizagem, e as saídas, definidas em termos de pontuações em testes (DEUTSCH; DUMAS; SILBER, 2013).	Pergunta: quais fatores institucionais estão relacionados ao rendimento discente no exame de suficiência contábil?	i. Identificar os determinantes institucionais do rendimento no exame de suficiência contábil ligados a categoria administrativa.	H1: Existe diferença estatisticamente significativa no rendimento no exame de suficiência de acordo com a categoria administrativa das IES.	Teste ANOVA Teste de Shapiro-Wilk Teste de Wilcoxon
	O objetivo geral é identificar a associação entre os fatores institucionais e os índices de aprovação das IES no exame de suficiência contábil.	ii. Identificar os determinantes institucionais do rendimento no exame de suficiência contábil ligados a organização acadêmica.	H2: Existe diferença estatisticamente significativa no rendimento no exame de suficiência de acordo a organização acadêmica das IES.	Teste ANOVA Teste de Shapiro-Wilk Teste de Kruskal-Wallis Teste de Dunn
		iii. Identificar os determinantes institucionais do rendimento no exame de suficiência contábil ligados a localidade da IES.	H3: Existe diferença estatisticamente significativa no rendimento no exame de suficiência de acordo a região demográfica das IES.	Teste ANOVA Teste de Shapiro-Wilk Teste de Kruskal-Wallis Teste de Dunn
		iv. Identificar os determinantes institucionais do rendimento no exame de suficiência contábil ligados a destinação de carga horária aos conteúdos exigidos no teste.	H4: Existe uma relação estatisticamente significativa entre a destinação de carga horária aos conteúdos cobrados no exame de suficiência contábil, e o rendimento discente na prova.	Análise de Regressão Linear Múltipla
		v. Analisar se houve diferença estatisticamente significativa nas taxas de aprovação discente no exame de suficiência contábil antes e durante a pandemia do COVID-19.	H5: Existe uma relação estatisticamente significativa entre a pandemia ocasionada pela COVID-19 e a diminuição do rendimento discente no exame de suficiência contábil.	Teste ANOVA Teste de Shapiro-Wilk Teste de Wilcoxon
		vi. Avaliar se houve diferença estatisticamente significativa nas taxas de aprovação discente no exame de suficiência contábil realizado no formato online.	H6: Existe uma relação estatisticamente significativa entre o aumento do rendimento discente no exame e a forma de aplicação <i>online</i>	Teste ANOVA Teste de Shapiro-Wilk Teste de Wilcoxon

Fonte: Elaborado pela autora

## 4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

### 4.1 Análise Descritiva dos Dados

#### 4.1.1 Porcentagem média de aprovação nos anos de 2017 a 2021

A amostra da pesquisa é composta por 142 IES que disponibilizaram a GC, a MC, ou o PPC para acesso ao público. Essas IES participaram das edições de 1/2017 até 2/2021. A Tabela 3 demonstra a porcentagem de aprovação de 1/2017 a 2/2021 da amostra analisada:

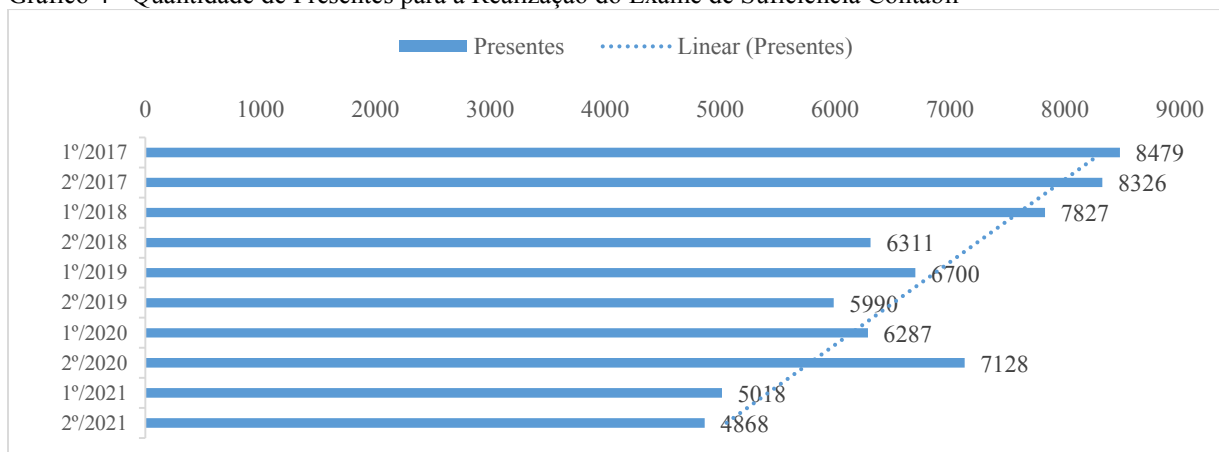
Tabela 3 - Porcentagem Média de Aprovação no Exame de Suficiência Contábil

Edições do Exame de Suficiência Contábil	Média de Aprovação
1/2017	33,19%
2/2017	36,10%
1/2018	39,64%
2/2018	45,52%
1/2019	44,39%
2/2019	41,70%
1/2020	44,74%
2/2020	31,27%
1/2021	25,99%
2/2021	29,66%

Fonte: Elaborada pela autora

Observa-se que, nas IES analisadas na amostra, a segunda edição de 2018 apresentou a maior porcentagem de aprovados, seguida da primeira edição de 2020. Nota-se, também, que a segunda edição do exame, desconsiderando os anos de 2019 e 2020, apresenta maiores porcentagens de candidatos aprovados, embora a tendência seja possuir menos candidatos presentes para realizarem a prova, como mostra o Gráfico 4:

Gráfico 4 - Quantidade de Presentes para a Realização do Exame de Suficiência Contábil



Fonte: Elaborada pela autora

O Gráfico 4 revela que, na amostra analisada, de 2017 a 2021, com exceção de 2020, o número de candidatos presentes na segunda edição foi menor em relação a primeira, o que não prejudicou a porcentagem de aprovados nos anos de 2017, 2018, e 2021.

A partir da segunda edição de 2018 até a primeira de 2020, os candidatos analisados conseguiram índices superiores a 40% de aprovação. No ano de 2021, a porcentagem média de discentes aprovados está abaixo dos 30%. A queda em 2021 pode ser reflexo da pandemia provocada pela COVID-19.

#### 4.1.2 Resultados do exame de suficiência contábil durante a pandemia pela COVID-19

No ano de 2020, a primeira edição que seria realizada no dia 19 de abril de 2020, foi adiada devido à situação de pandemia pela COVID-19. O exame foi aplicado na modalidade *online* em 16 de agosto de 2020, seguindo as recomendações sanitárias da OMS para mitigar a propagação da doença. A prova aplicada a distância foi uma novidade que contou com alguns problemas técnicos.

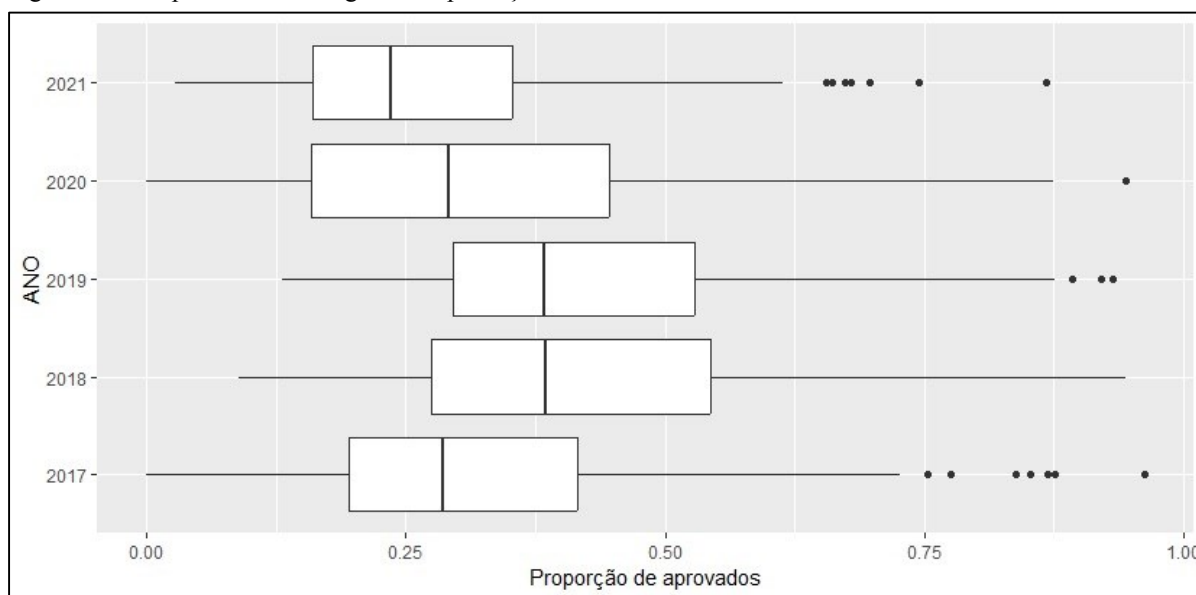
Segundo o site da organizadora do exame, a Consulplan, no início da prova houve instabilidade do sistema de realização, pela quantidade de acessos. Todavia, isso não comprometeu o funcionamento e a regularidade do sistema ao longo da aplicação do exame. Contudo, para evitar prejuízos a alguns candidatos, foram concedidos mais 30 minutos para a realização da prova. Somado a isso, foi realizado o monitoramento de irregularidades dos presentes durante todo o certame, permitindo a identificação e a eliminação de 465 candidatos (CONSULPLAN, 2020).

Mesmo com os imprevistos da instabilidade do sistema de realização da prova *online* no início da aplicação do exame e com a eliminação de 465 candidatos por irregularidades cometidas durante o teste, a porcentagem de aprovação, na amostra analisada, é maior que as outras edições, com exceção da segunda edição de 2018. A realização de eventuais consultas não permitidas durante a prova e o aumento do tempo de duração do teste, que foi acrescido em 30 minutos, pode ter contribuído para um melhor rendimento dos candidatos.

Já a segunda edição de 2020 foi aplicada de forma presencial no dia 31 de janeiro de 2021. A prova teria sido aplicada de forma *online* em 08 de novembro de 2020. Entretanto, houve um ataque cibernético ao sistema de realização da prova antes do dia previsto para a aplicação do exame, o que deixou o sistema indisponível, não havendo vazamento de informações ou dos dados dos examinandos (CONSULPLAN, 2020a).

No segundo exame de 2020, nas IES analisadas, houve uma queda da média de porcentagem de aprovação de 13,47% em comparação a primeira edição do mesmo ano, ainda que o número de presentes para a realização do exame tenha aumentado em 841 candidatos na amostra analisada. Na segunda edição de 2020 até 2021, percebe-se que as porcentagens médias de aprovação reduziram, sendo a primeira edição de 2021 a menor média de aprovação em relação as demais. A Figura 1 demonstra a porcentagem mediana de aprovação nos anos analisados:

Figura 1 - Box-plot de Porcentagem de Aprovação Mediana de 2017 a 2021



Fonte: Elaborada pela autora

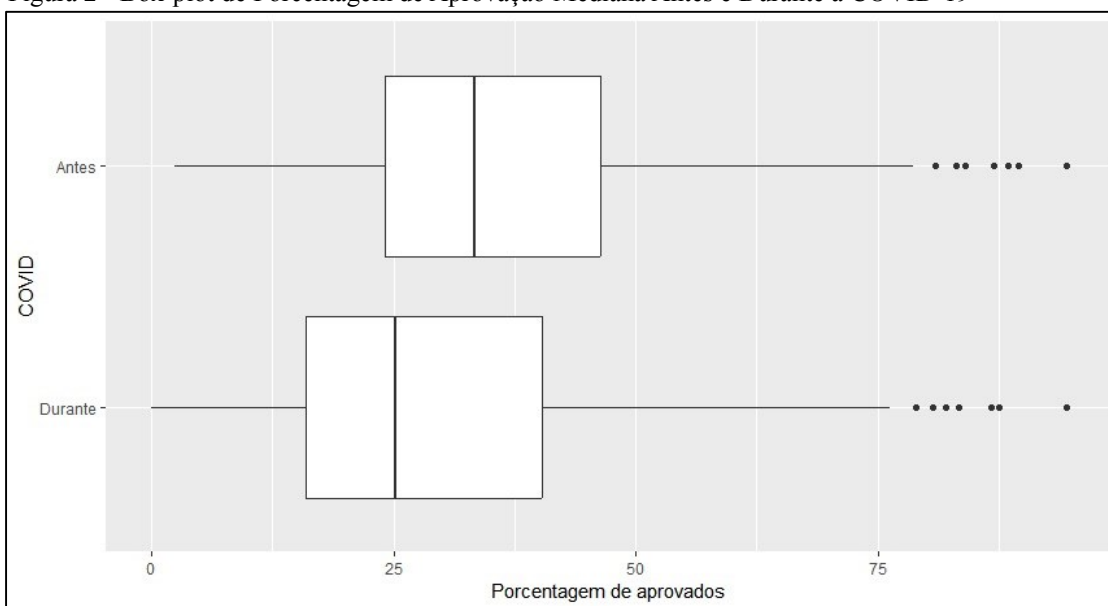
A Figura 1 apresenta a porcentagem mediana de aprovação dos anos analisados na amostra, de 2017 a 2021. É possível observar que os anos de 2018 e 2019 apresentaram as melhores medianas de aprovação, seguidos dos anos de 2017 e 2020. O ano de 2021 se destaca como o de menor valor mediano de aprovação.

No ano de 2017 a mediana de aprovação foi de 28,57%; em 2018 de 38,51%; em 2019 de 38,38%; em 2020 de 29,17%; e 2021 de 23,61%. Somado a isso, o Box-Plot indica também o quanto os dados estão dispersos uns dos outros. Conforme Figura 1, o ano de 2021 apresentou a menor porcentagem mediana de aprovação, mas com dados mais concentrados em torno da mediana, enquanto em 2020 a distribuição é maior, com valores menores e maiores mais distantes da mediana.

Em relação às porcentagens medianas de aprovação das edições afetadas pela pandemia (2/2020, 1/2021 e 2/2021) têm-se a Figura 2:



Figura 2 - Box-plot de Porcentagem de Aprovação Mediana Antes e Durante a COVID-19



Fonte: Elaborada pela autora

A Figura 2 apresenta no Box-Plot a porcentagem mediana de aprovação, e nos valores de referência na horizontal a porcentagem média das edições, numa escala de 25%. Percebe-se que as edições afetadas pela COVID-19 (2/2020, 1/2021 e 2/2021) alcançaram porcentagens medianas de aprovação menores do que as edições dos anos de 2017 a 2019 e a primeira edição de 2020. Nas edições afetadas pela COVID-19, a porcentagem mediana de aprovação foi de 25,16% e nas demais, de 33,33%. Nota-se também que a distribuição dos valores em torno da mediana é menor nas edições anteriores a COVID-19, em relação àquelas afetadas pela pandemia.

As porcentagens medianas menores no período afetado pela COVID-19 refletem os fatores econômicos, sociais e psicológicos, que foram agravados pela crise sanitária. Soares, Guimarães e Souza (2021) entendem que o estresse discente durante esse período pode ter piorado o rendimento acadêmico, pois os estudantes enfrentavam incertezas a respeito do futuro e da formatura; tiveram que se adaptar rapidamente ao ERE; alguns passaram por problemas financeiros, psicológicos, pressão no trabalho e tiveram acúmulo de atividades acadêmicas.

Essas variáveis discentes são estudadas na Teoria da Função de Produção Educacional, por Hanushek e Woessmann (2014), que analisam, entre outros, como o ambiente familiar discente e a relação com o ambiente, podem interferir nos resultados. A renda *per capita* da família, e as condições socioeconômicas que foram agravadas durante a pandemia, são fatores que podem influenciar o resultado discente em testes externos de aferição do conhecimento, como o exame de suficiência contábil.

A edição 1/2020 foi analisada à parte, por se tratar de uma prova aplicada *online*, como medida para mitigar a propagação do vírus causador da COVID-19. A porcentagem média de aprovação de 44,74% foi a segunda maior na amostra analisada. A Figura 3 mostra a porcentagem mediana de aprovados da modalidade *online* aplicada na primeira edição de 2020, em comparação as demais:

Figura 3 - Box-plot de Porcentagem de Aprovação Mediana para Exame Aplicado *Online* e Presencial



Fonte: Elaborada pela autora

Percebe-se, na Figura 3, que a mediana de aprovação representada pela linha no Box-Plot é maior na edição em que a prova foi aplicada de forma *online*. Enquanto a mediana das outras edições ficou em 30,77%, a edição 1/2020 realizada *online* foi de 42,86%. Todavia, é possível observar que os dados estão menos dispersos em torno da mediana nas edições presenciais do que na *online*. Na edição *online* percebe-se que há porcentagens maiores de aprovação em relação a mediana, do que nas edições presenciais.

Durante a pandemia, Alves *et al.* (2021) demonstraram que os professores tiveram que rever o processo de avaliação dos estudantes, pois o ambiente *online* pode facilitar a troca de informações entre os discentes, prejudicando a percepção docente sobre o alcance dos resultados educacionais.

A edição *online* do exame de suficiência pode ter contribuído para que os estudantes realizassem consultas não permitidas durante a prova, e/ou houvesse troca de informações entre os candidatos. Mesmo com 465 discentes desclassificados devido a irregularidades durante o exame, nota-se, na amostra analisada, que as porcentagens de aprovação são superiores a outras edições, com exceção do segundo teste aplicado em 2018.

#### 4.1.3 Médias de aprovação das IES por organização acadêmica, região geográfica e categoria administrativa

Em relação as porcentagens de aprovação por organização acadêmica, na amostra analisada, têm-se os seguintes resultados na Tabela 4:

Tabela 4 - Porcentagem Média de Aprovação por Organização Acadêmica

<b>Edições Exame de Suficiência Contábil</b>	<b>Universidades</b>	<b>Centros Universitários</b>	<b>Faculdades</b>	<b>Institutos de Ensino Superior</b>
1/2017	45,23%	27,76%	18,79%	12,32%
2/2017	48,28%	27,13%	18,98%	18,75%
1/2018	49,37%	31,71%	26,95%	23,68%
2/2018	56,53%	37,22%	31,73%	23,63%
1/2019	54,78%	35,62%	29,95%	24,19%
2/2019	52,88%	35,12%	24,35%	35,63%
1/2020	53,80%	39,83%	32,06%	28,37%
2/2020	44,32%	24,36%	16,01%	17,57%
1/2021	35,93%	19,85%	13,93%	9,72%
2/2021	39,85%	21,68%	17,53%	11,45%
<b>Média Geral</b>	<b>48,57%</b>	<b>30,10%</b>	<b>22,88%</b>	<b>20,16%</b>

Fonte: Elaborada pela autora

Como evidenciado nas porcentagens médias gerais de aprovação da Tabela 4 por organização acadêmica, as IES mantinham os percentuais de aprovação, com pequena variação, até a primeira edição de 2020. Ainda na edição 1/2020, os Centros Universitários e as Faculdades, nas IES analisadas na amostra, conseguiram valores maiores de aprovação do que os anos anteriores.

Na segunda edição de 2020, e na primeira de 2021, já é possível observar reduções mais significativas nas aprovações, com um pequeno aumento no segundo exame de 2021. Os Institutos de Ensino Superior obtiveram apenas 9,72% de aprovação, menor índice da tabela em todas as edições.

Nota-se também que as Universidades, em todos os anos analisados, conseguiram índices maiores de aprovação em comparação às outras organizações acadêmicas, seguidas dos Centros Universitários, Faculdades e Institutos de Ensino Superior. Ademais, essa ordem se mantém em todas as edições, com exceção das edições 2/2019 e 2/2020, onde os Institutos de Ensino Superior superaram as Faculdades nos índices de aprovação.

As Universidades da amostra analisada, no total de 62 IES, estão concentradas na região Sul do país. Das 28 IES analisadas na região Sul, 21 (75%) correspondem a Universidades; na região Sudeste, das 39, 18 (46,15%) são Universidades. Dessa forma, a Tabela 5 revela a

superioridade de média de porcentagem de aprovação das regiões Sul e Sudeste em todas as edições, de 2017 a 2021:

Tabela 5 - Porcentagem Média de Aprovação por Região Geográfica

Edições Exame de Suficiência Contábil	Sul	Sudeste	Centro-Oeste	Nordeste	Norte
1/2017	45,07%	38,31%	26,55%	30,34%	19,61%
2/2017	48,05%	41,23%	30,89%	33,60%	23,26%
1/2018	48,46%	40,07%	37,96%	38,02%	30,38%
2/2018	55,19%	47,63%	45,48%	43,44%	32,75%
1/2019	53,20%	45,47%	40,75%	44,29%	31,47%
2/2019	49,90%	46,74%	40,85%	39,08%	27,20%
1/2020	56,75%	46,27%	43,60%	43,00%	31,44%
2/2020	45,67%	36,84%	30,10%	24,77%	14,48%
1/2021	37,25%	29,54%	29,05%	22,84%	10,98%
2/2021	35,79%	33,47%	27,84%	28,19%	17,42%
<b>Média Geral</b>	<b>48,01%</b>	<b>40,83%</b>	<b>35,12%</b>	<b>34,74%</b>	<b>24,33%</b>

Fonte: Elaborada pela autora

Na Tabela 5 evidencia-se que, como as Universidades estão concentradas na região Sul, um total de 21 (33,87%) de 62, e na região Sudeste, com 18 (29,03%), pode ter sido um fator que influenciou essas regiões a apresentarem melhores índices de aprovação na amostra analisada, já que, conforme mostrado na Tabela 4, as organizações do tipo Universidade apresentam porcentagens médias de aprovação mais altas que as demais. A distribuição das IES do tipo Universidades na região Sul e Sudeste está em consonância com a realidade brasileira, onde, segundo o Inep (2022), das 204 Universidades, 126 (61,76%) estão localizadas na região Sul e Sudeste.

Na comparação das regiões Centro-Oeste e Nordeste, nota-se pouca diferença em relação a média das porcentagens de aprovação. Na amostra, a região Centro-Oeste contou com 4 IES do tipo Universidade, e a região Nordeste com 14. A região Norte, com menor porcentagem de aprovação, possui na amostra 5 Universidades. Ademais, os Institutos de Ensino Superior e Faculdades apresentam a menor média geral de aprovação na amostra analisada. A região Sul possui o 1 Instituto de Ensino Superior e 4 Faculdades na amostra analisada, enquanto a região Norte com a menor porcentagem geral de aprovação, conta também com 1 Instituto, mas 8 IES do tipo Faculdade, o que também pode ter influenciado a média de aprovação por região brasileira.

Em relação as IES públicas e privadas, a amostra da pesquisa está em consonância com a distribuição das IES brasileiras: de acordo com o Inep (2022), das 2.574 IES brasileiras, 2.261 são IES privadas (87,84%) e 313 públicas (12,16%). Na coleta de dados, as IES privadas

somaram 102 (71,83%) e as públicas 40 (28,17%), do total de 142 IES. A Tabela 6 apresenta a porcentagem de aprovação da amostra analisada, por categoria administrativa:

Tabela 6 - Porcentagem Média de Aprovação por Categoria Administrativa

<b>Edições Exame de Suficiência Contábil</b>	<b>Públicas</b>	<b>Privadas</b>
1/2017	51,72%	25,70%
2/2017	56,31%	25,79%
1/2018	56,54%	30,80%
2/2018	62,86%	36,88%
1/2019	62,77%	34,87%
2/2019	59,03%	33,38%
1/2020	60,33%	37,19%
2/2020	48,69%	23,81%
1/2021	41,85%	19,13%
2/2021	47,02%	21,75%
<b>Média Geral</b>	<b>55,34%</b>	<b>28,96%</b>

Fonte: Elaborada pela autora

A Tabela 6 revela que as IES públicas, da amostra analisada, conseguem melhores porcentagens médias de aprovação em todas as edições de 2017 a 2021. Nota-se também que nas IES públicas, com exceção de 2020, onde a primeira edição foi aplicada de forma *online*, a segunda edição apresenta melhores médias de aprovação. Esse padrão se repete nas IES privadas, desconsiderando ainda, o ano de 2019, em que a primeira edição alcançou uma porcentagem de aprovação levemente maior.

Hanushek e Woessmann (2014), entendem que além dos aspectos ligados a região de localidade da IES, o tipo de currículo adotado; a oferta de ensino público ou privado, também é considerado um insumo na função de produção educacional, capaz de interferir no rendimento final do estudante, medido, nesta pesquisa, por meio dos índices de aprovação no exame de suficiência contábil. Tendo em vista essas características institucionais, é possível observar na Tabela 6, que as IES de categoria pública alcançaram quase o dobro da média geral de aprovação em relação às privadas.

#### 4.1.4 Carga horária das disciplinas exigidas no exame de suficiência contábil por região brasileira

Em relação as disciplinas cobradas no teste e a média de porcentagem de horas-aula que as IES destinam, por região brasileira, têm-se a Tabela 7:

Tabela 7 - Média Percentual de Horas-aula destinadas por Regiões Geográficas em Relação aos Conteúdos Cobrados no Exame

Conteúdos	Quantidade de Questões no Exame	% Por Disciplina	Média % Sul	Média % Sudeste	Média % Centro-Oeste	Média % Nordeste	Média % Norte
Contabilidade Geral	17	34,00	9,08	9,75	7,55	8,41	7,72
Contabilidade de Custos	4	8,00	2,88	2,44	2,51	2,33	2,43
Contabilidade Aplicado ao Setor Público	3	6,00	3,10	2,43	2,52	3,41	3,98
Contabilidade Gerencial	2	4,00	4,72	4,45	4,02	4,93	4,34
Controladoria	1	2,00	4,26	3,55	2,69	3,49	3,75
Noções de Direito e Legislação Aplicada	3	6,00	6,28	5,51	6,33	7,07	6,89
Matemática Financeira e Estatística	2	4,00	4,28	4,64	4,32	4,46	4,41
Teoria da Contabilidade	4	8,00	1,88	1,57	1,64	1,85	2,17
Legislação e Ética Profissional	4	8,00	1,26	1,25	1,26	1,40	1,72
Normas Brasileiras de Contabilidade	4	8,00	0,13	0,06	0,00	0,00	0,00
Auditoria Contábil	2	4,00	2,99	2,53	2,57	2,78	2,66
Perícia Contábil	2	4,00	1,93	1,97	1,82	2,02	1,97
Língua Portuguesa Aplicada	2	4,00	0,53	0,67	1,56	1,07	1,40

Fonte: Elaborada pela autora

As disciplinas exigidas no teste, com a respectiva quantidade, estão demonstradas na Tabela 7. De 2017 a 2021, o exame exigiu os mesmos conteúdos e a mesma quantidade de questões por disciplina. Nota-se que Contabilidade Geral é o conteúdo que possui maior número de questões e, por conseguinte, maior representatividade no exame, seguido das disciplinas de Contabilidade de Custos, Teoria da Contabilidade, Legislação e Ética Profissional, e Normas Brasileiras de Contabilidade. A disciplina com menor número de questões é Controladoria.

Na Tabela 7, nota-se que nem sempre as disciplinas com maior quantidade de questões no exame de suficiência contábil possuem maior carga horária na distribuição por região brasileira. A disciplina de Controladoria, por exemplo, possui apenas uma questão no teste, e a destinação da carga horária supera a destinada para a disciplina de Contabilidade de Custos, que são cobradas quatro questões.

A disciplina de Normas Brasileiras de Contabilidade, na maior parte, estava abrangida, nos currículos das IES, na disciplina de Contabilidade Geral, em Auditoria Contábil ou em Teoria da Contabilidade, fato que impediu a somatória de horas destinadas ao conteúdo. Foram consideradas apenas as cargas horárias dos currículos que continham o nome da disciplina com a respectiva quantidade de horas-aula.

No que tange à disciplina de maior representatividade no exame, Contabilidade Geral, a Tabela 7 demonstra que a porcentagem de carga horária destinada ao conteúdo por região brasileira não sofre variação significativa, sendo a menor média da região Centro-Oeste, seguida da Norte, e a maior da região Sudeste. Ademais, as IES destinam quantidades maiores de cargas horárias a esse grupo de disciplinas em relação as demais.

Outra disciplina em destaque na distribuição da carga horária por conteúdo exigido no exame de suficiência contábil é Noções de Direito e Legislação Aplicada, que fica atrás apenas da disciplina de Contabilidade Geral no número de horas. Pode-se perceber a importância do conteúdo de direito e de legislação na formação do contador. Depois, destacam-se as disciplinas de Contabilidade Gerencial e Matemática Financeira e Estatística, com quantidade de horas superiores em relação aos demais conteúdos.

A disciplina de Língua Portuguesa Aplicada, na região Sul e Sudeste, somou uma porcentagem média de horas bem menor que as demais regiões. O conteúdo supera a destinação de porcentagem média de horas no Centro-Oeste, em comparação a disciplina de Teoria da Contabilidade, que possui o dobro de questões que Língua Portuguesa Aplicada. Assim, a destinação de horas para um determinado conteúdo cobrado no exame de suficiência contábil, em detrimento de outro, poderá favorecer ou prejudicar o candidato no teste.

Sobre os estudos acerca da aproximação do currículo das IES aos conteúdos exigidos no exame de suficiência contábil, Silva *et al.* (2017) analisaram a Matriz Curricular de três IES do estado de Pernambuco. Observou-se que os currículos possuem 65%, 53,31% e 50% de aderência com as disciplinas cobradas no teste. Entretanto, a destinação de carga horária para as disciplinas de Auditoria Contábil e Legislação e Ética Profissional é bem inferior à quantidade de questões desses conteúdos no certame.

De forma similar ao estudo, é possível observar na Tabela 7, que o conteúdo de Auditoria Contábil possui 2 questões no exame, e quantidade de horas inferiores as disciplinas com a mesma quantidade, como Contabilidade Gerencial e Matemática Financeira e Estatística. A disciplina de Legislação e Ética Profissional, com 4 questões no exame, possui carga-horária inferior aos conteúdos de Teoria da Contabilidade e Contabilidade de Custos, que possuem também 4 questões no teste.

Por outro lado, foi possível observar nos currículos das IES, para além dos conteúdos exigidos no exame de suficiência contábil, a formação de um perfil de contador voltado para área gerencial, com foco também nos conteúdos relacionados a: Agronegócio, importante ramo para a economia do país; Contabilidade Ambiental; Psicologia Organizacional; Sociologia; e conteúdos voltados para a área de Tecnologia da Informação.

Em todas as regiões são encontradas disciplinas obrigatórias relacionadas a Contabilidade Ambiental, Contabilidade do Agronegócio, Psicologia Organizacional, Empreendedorismo, Mercado de Capitais, Filosofia e Sociologia, Estrutura de Sociedades, Gestão das Organizações, Comportamento Humano nas Organizações, Inclusão Social e Libras, Aplicativos Contábeis, Tecnologias e Letramento Digital, Gestão de *Big Data*, Simulações e/ou Jogos de Empresas, Algoritmo e Lógica de Programação, Negociação e Gestão de Conflitos.

Além disso, no Centro-Oeste foram encontradas, nas IES da amostra, disciplinas obrigatórias de: Cultura e Relações Étnico-Raciais e Indígenas; Geopolítica, Regionalização e Integração; Comunicação Contemporânea; Educação das Relações Étnico-raciais; Comercialização Agrícola e Espanhol Instrumental para Contabilidade.

Na região Nordeste foram observados conteúdos obrigatórios de Comércio Eletrônico, Inglês Instrumental Aplicado à Contabilidade, Relações Étnico-Raciais, Humanidade e Transcendência, Introdução à Teologia, Direitos Humanos e Sustentabilidade, Relações Étnico Raciais e Cultura Afro-brasileira-indígena. No Norte algumas IES forneciam conteúdos obrigatórios de: Desenvolvimento Pessoal e Trabalhabilidade; Comunicação e Expressão; Contabilidade Imobiliária e Construção Civil; Sociedade, Natureza e Diversidade Cultural; Comunicação Oral e Escrita; e Noções Básicas de Ciências Políticas.

Nessa perspectiva, nota-se que o perfil desejado por cada IES ultrapassa os conteúdos exigidos pelo exame de suficiência, obrigatório para que o contador obtenha a habilitação para atuar no mercado de trabalho. Observa-se um perfil mais gerencial, participativo nas decisões administrativas, que deve possuir conhecimento em informática, percepção da sociedade e cultura onde vive, bem como do papel social da organização na comunidade onde se localiza.

Sobre a adequação do exame de suficiência para inserção do contador no mercado de trabalho, Galvão (2016) realizou uma pesquisa sobre a percepção dos contadores a respeito do exame de suficiência e encontrou que, para os respondentes, ainda há uma distância entre o que é cobrado no teste e o campo de atuação profissional. Para a maioria dos contadores entrevistados, o exame deveria adequar as questões à realidade profissional, instigar o lado crítico e argumentativo dos bacharéis e acrescentar questões dissertativas com casos empresariais.

Somado a isso, Miranda, Araújo e Miranda (2017) pesquisaram a opinião de docentes e/ou profissionais de contabilidade sobre a prova. Estes entendem que o teste deve cobrar, além das opções de cinco alternativas, questões abertas que estimulem o raciocínio do aluno. O aumento da nota de corte, que é de 50% de acertos, também foi proposto. Essas mudanças são



indicadas principalmente, segundo os autores, pela expansão do ensino privado no país, sem que houvesse um maior controle sobre sua qualidade.

Em consonância, entende-se que, enquanto nas IES são encontrados conteúdos mais abrangentes, que incluem um perfil mais gerencial e participativo, o exame de suficiência contábil não sofre alterações na mesma medida, além de não abordar questões dissertativas, que pudessem estimular o raciocínio crítico do discente. Entretanto, mesmo com questões de múltipla escolha e possibilidade de 50% de erros, a média de 2017 a 2021, nas IES privadas, não alcançou 40% de aprovação.

## 4.2 Testes Estatísticos

### 4.2.1 Relação entre os anos e os índices de aprovação discente no exame de suficiência contábil

Na comparação entre os anos, foi utilizado o teste ANOVA e o teste de Shapiro-Wilk, a um nível de confiança de 95%, e se verificou que os resíduos da amostra não seguem distribuição normal ( $p\text{-valor} < 0,000001$ ). Diante disso, foi realizado o Teste de de Kruskal-Wallis mostrando que há diferença significativa na porcentagem mediana de aprovação entre os anos de realização do exame ( $p\text{-valor} < 0,00001$ ). O Teste de Dunn foi aplicado para identificar quais resultados divergem entre os demais, de acordo com a Tabela 8:

Tabela 8 - Resultado do Teste de Dunn nos Anos Analisados

Anos	Taxa mediana de aprovação
2017	28,57% <sup>a</sup>
2018	38,51% <sup>b</sup>
2019	38,38% <sup>b</sup>
2020	29,17% <sup>a</sup>
2021	23,61% <sup>a</sup>

Anos que apresentam pelo menos uma letra em comum indicam taxas de aprovação mediana estatisticamente iguais pelo Teste Dunn a 5% de significância.

Fonte: dados da pesquisa

As letras representadas próximo às porcentagens medianas de aprovação, na Tabela 8, indicam se há ou não diferença estatística entre as medianas. Letras iguais indicam que não há diferença, e letras diferentes, que há diferença estatística entre as medianas. A Tabela 8 revela que, de acordo com o resultado do Teste Dunn, o ano de 2017 não apresentou diferença estatisticamente significativa com os anos de 2020 e 2021. Já os anos de 2018 e 2019 apresentaram diferença estatisticamente significativa em relação aos anos de 2017, 2020 e 2021,

apresentando porcentagens medianas de aprovação mais altas. Os anos de 2018 e 2019 não apresentaram diferença estatística nas medianas de aprovação entre si.

Nota-se que nos anos afetados pela pandemia da COVID-19 (2020 e 2021), a mediana de aprovação não apresentou diferença estatisticamente significativa com o ano de 2017. Por outro lado, em relação aos anos de 2018 e 2019, a mediana é estatisticamente menor nos anos afetados pela pandemia.

#### 4.2.2 Relação entre a categoria administrativa, organização acadêmica e região geográfica, com os índices de aprovação discente no exame de suficiência contábil

Para testar a Hipótese 1 desta pesquisa, por categoria administrativa (pública e privada), foi realizado o teste de normalidade da ANOVA. Para isso, foi utilizado o teste de Shapiro-Wilk com nível de confiança de 95%, que constatou que os resíduos não seguem distribuição normal ( $p\text{-valor} < 0,00001$ ). Assim, o teste de Wilcoxon foi utilizado para verificar se as médias dos dois grupos possuem diferença estatística, conforme Tabela 9:

Tabela 9 - Resultado Teste Wilcoxon por Categoria Administrativa

<b>Categoria Administrativa</b>	<b>Taxa Média de Aprovação</b>	<b>p-valor</b>
<b>Pública</b>	55,34% <sup>a</sup>	<0,000001
<b>Privada</b>	28,96% <sup>b</sup>	

Categorias Administrativas que apresentam pelo menos uma letra em comum indicam taxas de aprovação média estatisticamente iguais pelo Teste de Wilcoxon a 5% de significância.

Fonte: dados da pesquisa.

O resultado obtido pelo Teste de Wilcoxon, na Tabela 9, indica que as porcentagens médias de aprovação, nos anos de 2017 a 2021 na amostra analisada, possuem diferença estatisticamente significativa ( $p\text{-valor} > 0,00001$ ), demonstrando que o resultado de aprovação no exame de suficiência contábil é maior nas IES de categoria administrativa pública em comparação as privadas. Assim, aceita-se a Hipótese 1 da pesquisa, ou seja, existe diferença estatisticamente significativa no rendimento no exame de suficiência de acordo com a categoria administrativa das IES.

Na verificação da diferença estatística entre as organizações acadêmicas, foi utilizado primeiramente a ANOVA e o teste de Shapiro-Wilk para verificação da normalidade da amostra. Constatou-se pelo resultado do teste de Shapiro-Wilk, a um nível de confiança de 95%, que os resíduos não apresentam distribuição normal ( $p\text{-valor} < 0,00001$ ). Assim, foi realizado o teste de Kruskal-Wallis, onde foi possível observar que a amostra possui médias de aprovação diferentes

(p-valor<0,00001). O Teste de Dunn foi utilizado para identificar quais grupos são diferentes entre si, de acordo com a Tabela 10:

Tabela 10 - Resultado do Teste de Dunn por Organização Acadêmica

<b>Organizações Acadêmicas</b>	<b>Taxa média de aprovação</b>
<b>Universidades</b>	48,57% <sup>a</sup>
<b>Centros Universitários</b>	30,10% <sup>b</sup>
<b>Faculdades</b>	22,88% <sup>c</sup>
<b>Institutos de Ensino Superior</b>	20,16% <sup>c</sup>

Organizações Acadêmicas que apresentam pelo menos uma letra em comum indicam taxas de aprovação média estatisticamente iguais pelo Teste Dunn a 5% de significância.

Fonte: dados da pesquisa.

Na Tabela 10, o Teste de Dunn indicou quais grupos divergem em relação aos demais, a partir das letras próximas as porcentagens médias de aprovação. Dessa forma, constata-se que as porcentagens médias de aprovação das IES do tipo Universidades são maiores que as outras organizações acadêmicas. Os Centros Universitários conseguem melhores índices que as Faculdades e os Institutos de Ensino Superior. Estes dois últimos grupos não apresentaram diferença estatisticamente significativa entre si. Dessa forma, aceita-se a Hipótese 2 da pesquisa: existe diferença estatisticamente significativa no rendimento no exame de suficiência de acordo a organização acadêmica das IES.

Para verificação da diferença estatística nas porcentagens médias de aprovação entre as regiões brasileiras na amostra analisada, foi realizada primeiramente a ANOVA. Na análise dos resíduos da ANOVA foi adotado o teste de Shapiro-Wilk com um nível de confiança de 95% e verificou-se que os resíduos não seguem distribuição normal (p-valor <0,00001). Então foi realizado o teste de Kruskal-Wallis que indicou que existe diferença significativa da média de aprovação entre os anos de realização do exame (p-valor<0,00001). Dessa forma, foi utilizado o Teste de Dunn para verificação de quais grupos divergem da média dos demais. A Tabela 11 mostra o resultado do Teste Dunn:

Tabela 11 - Resultado Teste Dunn por Região Brasileira

<b>Região</b>	<b>Taxa Média de Aprovação</b>
<b>Sul</b>	48,01% <sup>a</sup>
<b>Sudeste</b>	40,83% <sup>b</sup>
<b>Centro-Oeste</b>	35,12% <sup>c</sup>
<b>Nordeste</b>	34,74% <sup>c</sup>
<b>Norte</b>	24,33% <sup>d</sup>

Regiões que apresentam pelo menos uma letra em comum indicam taxas de aprovação média estatisticamente iguais pelo Teste Dunn a 5% de significância.

Fonte: dados da pesquisa

Observa-se, na Tabela 11, que a média de porcentagem de aprovação da região Sul é estatisticamente maior que as demais regiões. A região Sudeste consegue melhores resultados que a região Centro-Oeste, Nordeste e Norte. As médias das regiões Centro-Oeste e Nordeste não apresentam diferença estatisticamente significativa. Além disso, essas localidades apresentaram médias maiores que a região Norte, que exibiu o pior resultado entre as regiões. Com isso, aceita-se a Hipótese 3 da pesquisa: existe diferença estatisticamente significativa no rendimento no exame de suficiência de acordo a região demográfica das IES.

Os resultados da amostra analisada, nos anos de 2017 a 2021, demonstram que as IES de categoria pública, do tipo Universidades, localizadas na região Sul, conseguem melhores médias de aprovação no exame de suficiência contábil. Esses achados estão em linha com o estudo de Marçal *et al.* (2019) que analisaram os resultados da primeira edição do exame em 2017 e encontraram que as IES públicas, os Centros Universitários e Universidades, e a região Sul e Sudeste alcançam os melhores resultados, enquanto o pior rendimento foi da região Norte.

Em consonância a este estudo, Silva e Cavalcante (2021) investigaram as IES participantes da primeira edição de 2017, encontrando que os melhores rendimentos médios estão presentes em Universidades Federais localizadas nas regiões Sul, Sudeste e Nordeste e que os piores rendimentos foram nas IES das regiões Norte e Centro-Oeste. Souza, Cruz e Lyrio (2017), Paines e Ott (2018), Sprenger *et al.* (2019) destacaram as regiões Sul e Sudeste como as de melhores índices de aprovação no exame de suficiência e a pior, a região Norte.

Corroborando ainda com os resultados desta pesquisa, Barroso, Freitas e Oliveira (2020), ao analisar as edições de 2017, mostraram que as IES com melhores rendimentos são do tipo Universidade e de categoria Pública. Na primeira edição de 2019, Ferreira *et al.* (2022) concluíram que as IES de categoria pública conseguem melhores resultados no teste.

Os trabalhos anteriores sobre o tema e o resultado encontrado na pesquisa, convergem para uma tendência de que as organizações do tipo Universidades, de categoria administrativa pública e localizadas nas regiões Sul e Sudeste, conseguem índices de aprovação superiores no exame de suficiência contábil. Essas características institucionais, de acordo Hanushek; Woessmann (2011), estão ligadas aos fatores das instituições de ensino, representadas pela letra “I” na função de produção educacional, capazes de intervir no resultado discente em testes.

Hanushek e Woessmann (2014), ao relacionar os insumos que podem intervir na função de produção educacional, além das características ligadas aos discentes e familiares, entendem que a localização e a oferta de ensino público e privado são características que influenciam no rendimento discente, calculado por meio de testes de aferição do conhecimento.

Costa *et al.* (2012), sobre os rendimentos alcançados pelas IES na função de produção educacional, também afirmam que o ambiente em que a IES opera influencia no rendimento discente em testes, pois há influência econômica da região, da categoria administrativa (se são públicas ou privadas) e se possuem maior ou menor disponibilidade financeira para gerir seus recursos.

Quanto aos fatores socioeconômicos da região, Sprenger *et al.* (2019) e Fagundes *et al.* (2020) destacam o IDH, que une fatores ligados a renda, longevidade e educação, como uma variável significativa que apresentou correlação com o índice de aprovação no exame de suficiência contábil nos estudos realizados por eles. Sprenger *et al.* (2019) destaca também a renda *per capita* e o Produto Interno Bruto (PIB) regional como fatores significativos para explicar os resultados discentes no exame de suficiência contábil.

Esses fatores podem explicar os rendimentos superiores obtidos pelas regiões Sul e Sudeste. De acordo com o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE (2020), os Estados de São Paulo, Rio de Janeiro e Minas Gerais (Sudeste), Rio Grande do Sul e Paraná (Sul) representam a maior participação no PIB brasileiro de 2002 a 2020. Os estados com menor participação são Tocantins, Amapá, Acre e Roraima, todos localizados na região Norte.

#### 4.2.3 Relação entre a carga horária e os índices de aprovação discente no exame de suficiência contábil

Somado às questões econômicas regionais, o currículo da IES é um fator que pode influenciar no rendimento discente em testes padronizados. De acordo com Hanushek (1979), os currículos pedagógicos das IES representam insumos na função de produção educacional e, dessa forma, sua elaboração e aplicação em sala-de-aula podem impactar no rendimento discente em exames.

Para compreensão da relação da destinação da carga horária pelas IES com os conteúdos cobrados no exame de suficiência contábil e o rendimento discente no teste, foi realizada a Análise de Regressão Linear Múltipla. O teste considerou também outras variáveis que possuem relação com o resultado obtido na análise curricular, relacionados a região, organização acadêmica, e categoria administrativa, conforme Tabela 12:

Tabela 12 - Análise de Regressão Linear Múltipla dos Componentes Curriculares

Variável	Estimativa	p-valor
<b>Intercepto</b>	3.440e-01	< 2e-16***
<b>Contabilidade Aplicada ao Setor Público</b>	3.823e-04	1.84e-05***
<b>Teoria da Contabilidade</b>	4.580e-04	0.000146***
<b>Auditoria Contábil</b>	6.440e-04	1.11e-11***
<b>Perícia Contábil</b>	-1.862e-03**	< 2e-16***
<b>Língua Portuguesa Aplicada</b>	-4.727e-04**	6.22e-07***
<b>Região - Nordeste</b>	-2.581e-02**	0.015788*
<b>Região - Norte</b>	-1.048e-01**	< 2e-16***
<b>Região - Sudeste</b>	4.257e-02	0.000198***
<b>Região - Sul</b>	5.230e-02	2.42e-05***
<b>Organização Acadêmica - Faculdade</b>	-7.553e-02**	2.80e-15***
<b>Organização Acadêmica - Instituto de Ensino</b>	-7.561e-02**	1.55e-06***
<b>Organização Acadêmica - Universidade</b>	3.740e-02	0.000449***
<b>Categoria - Pública</b>	1.822e-01	< 2e-16***

\*\*. Coeficientes negativos indicam uma relação inversa com taxa de aprovação.

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

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

R<sup>2</sup> ajustado: 0,71.

Fonte: dados da pesquisa

As disciplinas que possuem relação com o rendimento discente no teste, conforme Tabela 12, são Contabilidade Aplicada ao Setor Público, Teoria da Contabilidade, Auditoria Contábil, Perícia Contábil e Língua Portuguesa Aplicada. A Análise de Regressão Linear Múltipla considerou, juntamente com a análise dos conteúdos, fatores que possuem interferência no resultado, como a região, a organização acadêmica e a categoria administrativa. O coeficiente de correlação múltipla ( $R^2$ ) foi 0,71; ou seja, a combinação desses fatores explica 71% do resultado obtido no exame de suficiência pelas IES da amostra da pesquisa.

A destinação de carga horária para os conteúdos de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, Teoria da Contabilidade e Auditoria Contábil, de acordo com a Tabela 14, indicam uma relação direta com a taxa de aprovação, ou seja, quanto maior a destinação de carga horária para esses conteúdos, maiores tendem a ser os índices de aprovação discente no exame de suficiência contábil. A disciplina de Contabilidade Aplicada ao Setor Público possui três questões no exame, no total das cinquenta questões, Teoria da Contabilidade conta com quatro questões e Auditoria Contábil, duas.

Em paralelo, observa-se na Tabela 7, que nos conteúdos de Contabilidade Aplicada ao Setor Público e Auditoria Contábil, a região Sul possui, nos anos analisados, a maior destinação de carga horária para essas disciplinas em comparação as outras regiões. Ademais, é a região

com maiores índices de aprovação no exame. Para o conteúdo de Teoria da Contabilidade, o Norte destina a maior quantidade de horas, seguido da região Sul.

Por outro lado, as disciplinas de Perícia Contábil e Língua Portuguesa Aplicada, com duas questões cada no exame, possuem relação inversa com o rendimento discente no teste, ou seja, quanto maior a destinação de carga horária para esses conteúdos, menor tende a ser os índices de aprovação no exame de suficiência.

Conforme Tabela 7, o conteúdo de Perícia Contábil apresenta maior quantidade de horas destinadas no currículo das IES localizadas no Nordeste, que conseguiu superar a porcentagem média de aprovação, nos anos analisados, apenas da região Norte. Para o conteúdo de Língua Portuguesa Aplicada, a região Centro-Oeste destina a maior quantidade de horas. A menor carga horária para essa disciplina encontra-se nos currículos das IES localizadas na região Sul, que possui os maiores índices de aprovação.

Dessa forma, o resultado da pesquisa encontrou quatro disciplinas que interferem no rendimento discente no exame de suficiência, confirmando a quarta Hipótese da pesquisa: existe uma relação estatisticamente significativa entre a destinação de carga horária aos conteúdos cobrados no exame de suficiência contábil e o rendimento discente na prova.

A destinação de carga horária à disciplina de Contabilidade Geral, que possui o maior número de questões no exame de suficiência contábil, não mostrou significância estatística para explicar o rendimento discente no teste. A Tabela 7 revela que o conteúdo não possui variação acentuada de carga horária por região brasileira, fato que pode contribuir para o resultado da pesquisa. Esses achados estão alinhados com o estudo de Sena e Sallaberry (2021) que, ao comparar a quantidade de horas destinadas à disciplina de Contabilidade Geral, nos currículos das IES do estado da Bahia, encontrou que a carga horária da disciplina não interfere nos índices de aprovação no exame de suficiência contábil, considerando a primeira edição de 2017.

#### 4.2.4 Relação entre a pandemia pela COVID-19 e os índices de aprovação discente no exame de suficiência contábil

Importante analisar também o resultado no exame de suficiência no período da pandemia da COVID-19. Para esse período foram consideradas as edições de 2/2020, 1/2021 e 2/2021. A primeira edição de 2020 foi analisada separadamente, pois foi realizada de forma *online*, o que poderia prejudicar a interpretação dos dados.

Para análise dos resultados durante a COVID-19 foi utilizado o teste ANOVA e o teste de Shapiro-Wilk, a um nível de confiança de 95%, que constatou que os dados não seguem

distribuição normal ( $p\text{-valor} < 0,000001$ ). Dessa forma, foi realizado o Teste de Wilcoxon, considerando as medianas de aprovação, para verificar se há diferença na mediana dos grupos analisados, conforme Tabela 13:

Tabela 13 - Resultado Teste de Wilcoxon Considerando o Período de COVID-19

COVID-19	Taxa Mediana de Aprovação	p-valor
Não	33,33%	$<0,000001$
Sim	25,16%	

Fonte: dados da pesquisa

O resultado do Teste de Wilcoxon, na Tabela 13, revela que há diferença estatisticamente significativa nas medianas de aprovação dos candidatos no período anterior e no afetado pela pandemia do COVID-19 ( $p\text{-valor} < 0,000001$ ). Dessa forma, percebe-se que as porcentagens medianas de aprovação anteriores à pandemia são maiores que no período afetado pela COVID-19, confirmando a quinta Hipótese da pesquisa: existe uma relação estatisticamente significativa entre a pandemia ocasionada pela COVID-19 e a diminuição do rendimento discente no exame de suficiência contábil.

Cabe ressaltar o efeito do ensino durante a pandemia e outros fatores que estão interligados à crise sanitária, como a dificuldade econômica e questões psicológicas que afetaram estudantes e professores, o que pode ter agravado os resultados a partir da segunda edição de 2020.

O ERE, realizado de forma abrupta na maioria das IES, pode ter mantido ou agravado os processos de exclusão digital, dificultando o acesso às aulas *online* e as realizações de atividades em casa para aqueles estudantes que não estavam familiarizados ou não tinham acesso à internet (SARAIVA; TRAVERSINI; LOCKMANN, 2020).

Na Tabela 5, do Tópico 4.1.3, nota-se que nas edições 2/2020, 1/2021 e 2/2021, a região Norte possui médias de aprovação bem abaixo das outras regiões. Na edição 1/2021, a região Norte da amostra obteve apenas 10,98% de aprovação, enquanto as IES da região Sul do mesmo período aprovaram 37,25% em média dos candidatos presentes.

Arruda (2020) comenta que as dificuldades econômicas e sociais ainda são mais presentes nas regiões Norte e Nordeste brasileiras. Em relação ao acesso à internet e a equipamentos tecnológicos, há predominância das regiões Sul, Sudeste e Centro-Oeste. Castioni *et al.* (2021) relatam que, mesmo que a restrição ao uso da tecnologia entre estudantes da educação superior englobe apenas cerca de 2%, ela atinge, majoritariamente, discentes de baixa renda, de minorias étnicas e localizados em regiões economicamente mais afetadas do



país.

Hanushek e Woessmann (2014) abordam que a localização da IES e o acesso discente a recursos tecnológicos e econômicos são insumos da TFPE que podem interferir no desempenho discente em testes padronizados, como observado na pesquisa. Ademais, no período de pandemia, a interação entre professores e estudantes foi prejudicada pelo ambiente *online*, onde muitos discentes deixavam as câmeras desligadas, conforme relatam Alves *et al.* (2021).

Oliveira *et al.* (2021), relatam ainda a pouca familiaridade dos professores com o ensino *online* e a falta de capacitação na interação com os recursos tecnológicos, fato claramente percebido pelos estudantes, segundo questionário aplicado, e que pode ter impactado nos resultados educacionais.

A TFPE, considera o nível de interação entre os discentes e professores como insumo do processo educacional, que pode influenciar os resultados obtidos pelos discentes. Essa interação, embora possa ser complexo mensurar, incluem habilidades dos docentes ligadas ao gerenciamento das aulas, a características individuais dos professores, a métodos didáticos e a habilidades de comunicação.

Diante disso, variáveis discentes ligadas a questões sociais e econômicas da família e/ou da região em que se localizam e a adoção rápida do ERE, sem um melhor preparo docente e das condições tecnológicas das IES, podem ter contribuído para os baixos índices obtidos durante a pandemia da COVID-19 na amostra analisada.

Para verificar se os resultados do exame de suficiência da edição 1/2020, realizada *online*, diverge dos demais, foi realizada a análise dos resíduos através da ANOVA, utilizando o teste de Shapiro-Wilk, com um nível de confiança de 95%, que identificou que os resíduos não seguem distribuição normal ( $p\text{-valor} < 0,00001$ ). Com isso, foi aplicado o Teste de Wilcoxon para identificar se há diferença estatística significativa entre a mediana dos dois grupos, conforme Tabela 14:

Tabela 14 - Resultado Teste Wilcoxon Considerando o Período de Prova Online e Presencial

Prova	Taxa Mediana de Aprovação	p-valor
Presencial	30,77%	<0,000001
Online	42,86%	

Fonte: dados da pesquisa

O resultado do Teste de Wilcoxon, conforme Tabela 14, indica que a mediana dos grupos analisados possui diferença estatisticamente significativa ( $p\text{-valor} < 0,000001$ ). Dessa maneira, a porcentagem mediana de aprovação na edição 1/2020 aplicada de forma *online* foi maior que

as edições realizadas de forma presencial (1/2017, 2/2017, 1/2018, 2/2018, 1/2019, 2/2019, 1/2020, 1/2021 e 2/2021). Aceita-se, dessa forma, a Hipótese 6 da pesquisa: existe uma relação estatisticamente significativa entre a aplicação do exame de suficiência de forma *online* e o aumento do rendimento discente no teste.

O resultado pode deixar dúvidas quanto à efetividade da prova aplicada de forma *online*, já que na segunda edição de 2020, na amostra analisada, os índices médios de aprovação reduziram, em todas as regiões geográficas, em mais de 10%.

De forma análoga, os resultados obtidos por todas as IES que realizaram a primeira edição de 2020, de acordo com CFC (2020), mostram uma média de aprovação de 38,19% e na segunda edição de 2020, realizada de forma presencial, houve redução para 24,26%. A edição 2/2019 ficou com média de 33,64% de aprovados, ainda abaixo da obtida na primeira edição de 2020, mesmo com 465 candidatos eliminados durante a 1/2020, devido a irregularidades.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo geral da pesquisa consistiu em identificar a associação entre os fatores institucionais e os índices de aprovação das IES no exame de suficiência contábil, à luz da Teoria da Função de Produção Educacional. Para tanto, tendo como base os anos analisados na pesquisa, de 2017 a 2021, os resultados discentes no teste no período de pandemia pela COVID-19 também foram considerados.

Os fatores institucionais analisados no estudo consistiram na categoria administrativa da IES na organização acadêmica, na região demográfica, no currículo pedagógico, além da comparação entre o período de COVID-19 (edições 2/2020, 1/2021 e 2/2021) com outras edições e da aplicação do exame *online* na primeira edição de 2020. Os testes estatísticos empregados analisaram essas variáveis com o rendimento discente no exame de suficiência contábil.

Alinhado a outros trabalhos, o resultado do Teste de Wilcoxon demonstrou que as IES de categoria pública alcançam melhores resultados que as privadas, e os Testes Kruskal-Wallis e o Teste de Dunn identificaram que as Universidades e as IES localizadas na região Sul alcançam maiores porcentagens médias de aprovação.

Conforme a função de produção educacional, os fatores ligados à localização da IES, à categoria administrativa, à forma de organização acadêmica e ao currículo pedagógico podem interferir no resultado discente em testes. Os resultados do estudo, juntamente com pesquisas anteriores sobre o tema, apontam as Universidades públicas localizadas nas regiões Sul e Sudeste como os melhores rendimentos no exame de suficiência contábil.

Importante debater que a forma de ingresso dos candidatos nas instituições pode representar um fator que, conjuntamente com outras variáveis, como as institucionais, favorece um melhor rendimento discente no curso. Nas Universidades Públicas, as formas de ingresso tendem a ser mais rigorosas que Faculdades privadas, por exemplo. Isso pode contribuir para que sejam selecionados alunos com base educacional mais consistente e mais preparados para conseguir aprovação em testes, como o exame de suficiência contábil.

Em conjunto, os fatores econômicos de localidade das IES podem guardar relação com o rendimento discente em testes padronizados, tendo em vista que, de acordo com o IBGE (2020), os Estados de São Paulo, Rio de Janeiro e Minas Gerais (Sudeste), Rio Grande do Sul e Paraná (Sul) representam a maior participação no PIB brasileiro de 2002 a 2020. Os estados com menor participação são Tocantins, Amapá, Acre e Roraima, todos localizados na região Norte. Os fatores econômicos não foram testados na pesquisa, mas podem estar ligados à

influência da localidade da IES na aprovação discente no exame de suficiência, já que as regiões Sul e Sudeste apresentaram as melhores porcentagens médias de aprovação, e a região Norte as menores médias.

Tendo em vista que essas variáveis estão ligadas à organização acadêmica e à localidade da IES, que não são passíveis de alterações pelos coordenadores de curso e professores, algumas medidas podem ser tomadas para melhorar o rendimento discente no exame de suficiência, sobretudo nas Faculdades e Institutos de Ensino Superior localizados na região Norte.

Como medida para alcançar melhores taxas de aprovação no exame de suficiência, os professores podem incluir nas aulas a resolução de questões do teste, desde os primeiros períodos do curso, visando um melhor preparo discente. Além disso, o docente pode estimular o debate de temas práticos que estimulem o raciocínio crítico do aluno.

No tocante a dificuldade discente em resolver temas básicos ligados às áreas de português e matemática, o professor, ao perceber a deficiência de bases educacionais dos estudantes, pode elaborar aulas que visem o aprimoramento da interpretação de texto, do raciocínio matemático, importantes para a formação do contador, e para conseguir um melhor rendimento no exame de suficiência. Já as IES podem rever o rigor da forma de ingresso dos estudantes, visando a seleção de discentes com preparo educacional médio adequado.

Em relação a destinação de carga horária aos conteúdos exigidos no exame de suficiência contábil, a Análise de Regressão Linear Múltipla revelou que os conteúdos de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, Teoria da Contabilidade, Auditoria Contábil, Perícia Contábil e Língua Portuguesa Aplicada se mostraram relevantes para explicar os resultados discentes no exame de suficiência. Os três primeiros estão diretamente relacionados aos índices de aprovação, ou seja, quanto maior a carga horária, maior tende a ser a aprovação discente, enquanto a carga horária dos conteúdos de Perícia Contábil e de Língua Portuguesa Aplicada, são inversamente proporcionais as porcentagens médias de aprovação.

A Análise de Regressão Linear Múltipla considerou outros fatores que estavam intervindo no resultado da análise da carga horária, relacionados a região de localidade da IES; à organização acadêmica e à categoria administrativa. Essa combinação de variáveis explica 71% do resultado obtido no certame, considerando o coeficiente de correlação múltipla ( $R^2$ ) de 0,71.

Nos resultados obtidos no período da pandemia de COVID-19, foram realizadas duas observações, uma referente à edição *online* na primeira edição de 2020, e outra considerando as edições presenciais aplicadas durante a pandemia (2/2020, 1/2021 e 2/2021). Os resultados do Teste de Wilcoxon mostraram que na edição *online* houve aumento da porcentagem média

de aprovação, em relação às edições anteriores aplicadas de forma presencial. Além disso, nos exames aplicados de forma presencial durante a pandemia pela COVID-19, a média de aprovação foi estatisticamente menor em relação aos outros anos, sem considerar a primeira edição de 2020.

A edição *online*, de acordo com a Consulplan, foi realizada com acréscimo de 30 minutos ao tempo normal, pela instabilidade do sistema no início da realização da prova, e contou com 465 candidatos eliminados por irregularidades cometidas durante o teste. Mesmo com essas eliminações e relatos de instabilidade por alguns candidatos, na amostra analisada, a porcentagem média de aprovação na primeira edição de 2020 foi a maior para os Centros Universitários e Faculdades, desde 2017, e não interferiu significativamente nos índices de aprovação médio das Universidades e Institutos de Ensino Superior.

Esses fatos levam a questionamentos sobre a verificação de consultas não permitidas durante a prova *online*, já que na edição presencial 2/2020 nota-se uma queda da porcentagem média de aprovação de 13,47% em relação a 1/2020, e de 18,75% em comparação a primeira edição de 2021. Ademais, percebe-se que o CFC não aderiu ao formato de aplicação *online*, sendo realizado apenas na primeira edição de 2020.

Durante a pandemia, uma das dificuldades do corpo docente era a percepção da aprendizagem dos estudantes por meio da aplicação de avaliações remotas, já que havia a possibilidade de consultas não verificadas. Da mesma forma, tendo em vista o aumento da porcentagem de aprovação, e a queda nas edições presenciais durante a pandemia, surgem questionamentos se os estudantes estavam mais preparados para realização do teste, ou se existiram trocas de informações entre os discentes e consultas não permitidas.

Nas edições realizadas de forma presencial durante a pandemia pela COVID-19 há um menor desempenho dos estudantes em relação aos demais anos do estudo. O Ensino Remoto Emergencial pode ter contribuído para a redução das taxas de aprovação, além de fatores agravados pela crise da COVID-19, como a redução da renda familiar e incertezas quanto ao futuro e a doença, que pode ter gerado desordem psicológica, tanto nos docentes como nos discentes.

Os docentes e coordenadores de curso devem repensar a educação no período pós-pandemia, buscando alternativas que colaborem para um ensino mais efetivo. Primeiramente é importante verificar o conhecimento dos alunos nas disciplinas abordadas durante o ensino remoto, para que o docente consiga planejar suas aulas com foco no aprendizado efetivo dos estudantes.

Somado a isso, como lição do período pandêmico, o professor pode incluir em suas disciplinas metodologias ativas de aprendizagem que incluam as tecnologias de informação como ferramenta para construção do conhecimento. O celular encarado como vilão do ensino no período anterior à pandemia, foi fundamental para manutenção da comunicação entre coordenadores e professores, e entre estes e os discentes. Além disso, alguns alunos dependiam dessa ferramenta para assistirem as aulas.

Diante isso, os professores devem reforçar os conteúdos ministrados durante a pandemia da COVID-19, a fim de identificar prejuízos na educação dos estudantes que possam interferir em resultados futuros no exame de suficiência. Juntamente, podem passar a incluir em suas aulas, com maior regularidade, as tecnologias digitais como ferramenta de ensino, já que o uso do celular e de outros equipamentos são utilizados com frequência no dia-a-dia do discente, bem como, na atuação do contador no mercado de trabalho.

Os resultados desta pesquisa contribuem para a literatura sobre a educação contábil no país, quanto à análise dos índices de aprovação no exame de suficiência contábil, importante por conceder ao contador habilitação para atuar no mercado de trabalho. Barroso, Freitas e Oliveira (2020) relatam que há uma maior concentração de estudos nos fatores que explicam os resultados discentes no Enade, do que no exame de suficiência contábil.

Ao demonstrar a superioridade da região Sul no rendimento discente no exame, o estudo pode contribuir para o direcionamento de políticas educacionais que visem melhorar os resultados estudantis em regiões menos favorecidas economicamente, como a Norte. Araújo *et al.* (2013) entendem que pesquisas que abordam as variáveis que influenciam o desempenho discente tornam mais ampla a discussão em torno da melhoria do ensino de contabilidade no país e contribuem para a elaboração de políticas que visem melhorar a qualidade do ensino nas IES.

A pesquisa também torna-se importante para os coordenadores de curso, que podem rever a elaboração do currículo junto aos professores, coordenadores e núcleo discente, a fim de alcançar porcentagens mais altas de aprovação no exame de suficiência contábil, tendo em vista a carga horária das disciplinas que se mostraram relevantes para explicar o resultado discente no exame de suficiência contábil.

Ademais, os estudantes podem buscar o aprimoramento necessário para conseguir a aprovação no exame de suficiência, a partir da análise da carga horária e disciplina. Além disso, o discente pode escolher ingressar em IES que possui melhores índices de aprovação no exame de suficiência de acordo com as características institucionais que se mostraram relevantes nesta pesquisa, ligados à região geográfica, à categoria administrativa e à organização acadêmica.

Uma limitação da pesquisa refere-se ao fato de que, das 142 IES analisadas, 87 (61,26%) disponibilizaram apenas a GC para acesso ao público. Como a GC fornece apenas o nome da disciplina e a carga horária destinada, a interpretação dos conteúdos e a alocação de horas foi realizada de acordo com o nome da disciplina, o que pode ter gerado alguma distorção. Além disso, diversas IES não disponibilizaram o currículo pedagógico para acesso ao público, não participaram de todas as edições do exame de 2017 a 2021 e/ou contaram com menos de dez participantes por edição, fato que reduziu a amostra da pesquisa.

Como sugestões para estudos futuros, outros fatores podem ser considerados para explicar o rendimento discente no exame de suficiência contábil, como fatores econômicos da região relacionados ao IDH, renda per capita, e ao PIB. Além disso, outras variáveis institucionais, como exemplo, o Conceito Preliminar do Curso (CPC), infraestrutura das salas de aula, nota obtida no Enade, podem revelar significância estatística para explicar o resultado discente em testes.

Somado a isso, tendo em vista a função de produção educacional, que considera variáveis ligadas ao aluno, ao docente e às instituições, outras pesquisas podem considerar fatores relacionados aos estudantes, como horas de estudo, estado civil, renda familiar, e aos docentes, como titulação acadêmica e experiência profissional, como forma de para explicar o rendimento discente no exame de suficiência contábil.

## REFERÊNCIAS

- ARRUDA, E. P. Educação remota emergencial: elementos para políticas públicas na educação brasileira em tempos de COVID-19. **EmRede - Revista de Educação a Distância**, v. 7, n. 1, p. 257-275, 2020. DOI: <https://doi.org/10.53628/emrede.v7.1.621>. Disponível em: <https://www.auniredede.org.br/revista/index.php/emrede/%20article/view/621>. Acesso em: 26 jun. 2022.
- ALVES, D. S.; KRONBAUER, C. A.; PASINI, A. K.; ASSUMPÇÃO, D. S. Os CPC's estão contemplados no exame de suficiência do conselho federal de contabilidade?. **Revista De Contabilidade Dom Alberto**, v. 3, n. 6, p. 26-42, 2014. Disponível em: <https://revista.domalberto.edu.br/revistadecontabilidadefda/article/view/63/63>. Acesso em: 20 maio. 2022.
- ALVES, N. J. F.; MOREIRA, M. A.; PENIN, A. C. de S.; JÚNIOR, P. de L. L. Efeitos da pandemia na educação superior: visão síntese de docentes de Ciências Contábeis com base na teoria da aprendizagem mediada por tecnologia. **Revista de Informação Contábil**, v. 15, p. 1-17, 2021. DOI: <https://doi.org/10.34629/ufpe-iscal/1982-3967.2021.v15.e-021011>. Disponível em: <https://periodicos.ufpe.br/revistas/ricontabeis/article/view/252421>. Acesso em: 26 jun. 2022.
- ANDRADE, E. de C. Rankings em educação: tipos, problemas, informações e mudanças: análise dos principais rankings oficiais brasileiros. **Revista de Estudos Econômicos**, v. 41, n. 2, abril/jun. 2011. DOI: <https://doi.org/10.1590/S0101-41612011000200005>. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/ee/article/view/36045>. Acesso em: 10 maio. 2021.
- ANDRADE, J. X., CORRAR, L. J. Condicionantes do desempenho dos estudantes de contabilidade: evidências empíricas de natureza acadêmica, demográfica e econômica. **Revista De Contabilidade Da UFBA**, v. 1, n.1, p. 62–74. DOI: <https://doi.org/10.9771/rcufba.v1i1.2581>. Disponível em: <https://periodicos.ufba.br/index.php/rcontabilidade/article/view/2581>. Acesso em: 27 abril. 2022.
- AMARO, H. D.; BEUREN, I. M. Influência de fatores contingenciais no desempenho acadêmico de discentes do curso de Ciências Contábeis. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, v. 12, n. 1, 2018. DOI: <https://doi.org/10.17524/repec.v12i1.1581>. Disponível em: <https://repec.org.br/repec/article/view/1581>. Acesso em: 21 abril. 2021.
- ARANTES, D. A.; SILVA, D. M. da. Análise do nível cognitivo do exame de suficiência contábil na perspectiva da taxonomia de bloom. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 31, n. 2, 2020. DOI: [10.22561/cvr.v31i2.5314](https://doi.org/10.22561/cvr.v31i2.5314). Disponível em: <https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/5314>. Acesso em: 7 abr. 2022.
- ARAÚJO, E. A. T.; CAMARGOS, M. A. de.; CAMARGOS, M. C. S.; DIAS, A. T. Desempenho acadêmico de discentes do curso de Ciências Contábeis: uma análise dos seus fatores determinantes em uma IES privada. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 24, n. 1, p. 60-83, 2013. Disponível em: <https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/1181>. Acesso em: 26 abr. 2022.



ASHBAUGH, D. L.; THOMPSON, A. F. Factors distinguishing exceptional performance on the uniform CPA exam. **Journal of Education for Business**, v. 68, n. 6, p. 334-337, 1993. DOI: <https://doi.org/10.1080/08832323.1993.10117638>. Disponível em: <https://www.tandfonline.com/doi/abs/10.1080/08832323.1993.10117638>. Acesso em: 11 maio. 2021.

BARROSO, D.V.; FREITAS, S. C. de.; OLIVEIRA, J. S. C. de. Exame do cfc e educação contábil: análise das características das ies e seus índices de aprovação. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, v. 14, n.1, p. 100-117, jan./mar. 2020. Disponível em: <http://www.repec.org.br/repec/article/view/2470#:~:text=Resultados%3A%20Os%20principais%20resultados%20da,e%20possuir%20programas%20de%20P%C3%B3s%2D>. Acesso em: 05 abril. 2021.

BERNARDES, I. G.; SILVA, D. M. da. Nível cognitivo requerido nos exames de suficiência do CFC na perspectiva da Taxonomia de Bloom. **Revista Mineira de Contabilidade**, v. 20, n. 3, p. 47-58, 2019. DOI: <https://doi.org/10.21714/2446-9114RMC2019v20net04>. Disponível em: <https://revista.crcmg.org.br/rmc/article/view/874>. Acesso em: 23 maio. 2022.

BOONE, J.; LEGORIA, J.; SEIFERT, D. L.; STAMMERJOHAN, W. W. The associations among accounting program attributes, 150-hour status, and CPA exam pass rates. **Journal of Accounting Education**, v. 24, n. 4, p. 202-215, 2006. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jaccedu.2006.08.002>. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0748575106000522>. Acesso em: 10 maio. 2021.

BONZANINI, O. A.; SILVA, A. C. F. da; LEITE, T. G. M. Reflexos na matriz curricular dos cursos de Ciências Contábeis a partir da exigência do Exame de Suficiência em 2010: um estudo no âmbito do CRCRS. **Revista Eletrônica de Ciências Contábeis**, v. 6, p. 15-32, 2017. Disponível em: <http://seer.faccat.br/index.php/contabeis/article/view/547>. Acesso em: 01 abril. 2022.

BOWLES, S. **Towards and educational production function**. New York: National Bureau of Economic Research, p. 9-70, 1970.

BRASIL. **Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010**. Altera os Decretos-Leis nos 9.295, de 27 de maio de 1946, 1.040, de 21 de outubro de 1969. Disponível em: [http://cfc.org.br/wp-content/uploads/2015/12/lei\\_12249.pdf](http://cfc.org.br/wp-content/uploads/2015/12/lei_12249.pdf). Acesso em: 03 abril. 2021.

BRASIL. **Resolução CNE/CES 10, de 16 de Dezembro de 2004**. Institui as diretrizes curriculares nacionais para o curso de graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, e dá outras providências. Disponível em: [http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces10\\_04.pdf](http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces10_04.pdf). Acesso em: 05 abril. 2021.

BUGARIM, M. C. C.; RODRIGUES, L. L.; PINHO, J. C. da C.; MACHADO, D. de Q. Análise histórica dos resultados do exame de suficiência do conselho federal de contabilidade. **Revista de Contabilidade e Controladoria**, v. 6, n.1, p. 121-136, jan./abr. 2014. DOI: <http://dx.doi.org/10.5380/rcc.v6i1.33455>. Disponível em: <https://revistas.ufpr.br/rcc/article/view/33455/22671>. Acesso em: 18 maio. 2021.

BUSSAB, W.O.; MORETTIN, P.A. **Estatística Básica**. 9ªed. Sao Paulo: Saraiva, 2017.

CAMPOS, Larissa Couto; LEMES, Sirlei. Análise comparativa entre o currículo mundial proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR e as Universidades federais do estado de Minas Gerais. **Administração: ensino e pesquisa**, v. 13, n. 1, p. 145-182, 2012.

DOI: <https://doi.org/10.13058/raep.2012.v13n1.101>. Disponível em: <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=533556769005>. Acesso em: 04 abril. 2022.

CARNEIRO, J. D.; RODRIGUES, A. T. L.; SILVA, A. C. R.; FRANÇA, J. A.; ALMEIDA, J. E. F.; MORAIS, M. L. S. **Matriz curricular para Cursos de Ciências Contábeis**: uma proposta da Fundação Brasileira de Contabilidade. 2017. Brasília: Fundação Brasileira de Contabilidade. Disponível em:

<http://www.fbc.org.br/wpcontent/uploads/2017/12/LivroMatrizCurricularparaCursosdeCienciasContabeis.pdf>. Acesso em: 03 abril. 2021.

CARNEIRO, L. de A.; RODRIGUES, W.; FRANÇA, G.; PRATA, D. N. Uso de tecnologias no ensino superior público brasileiro em tempos de pandemia COVID-19. **Research, Society and Development**, v. 9, n. 8, p. e267985485-e267985485, 2020. DOI:

<http://dx.doi.org/10.33448/rsd-v9i8.5485>. Disponível em: <https://rsdjournal.org/index.php/rsd/article/view/5485/4797>. Acesso em: 25 jun. 2022.

CASTIONI, R.; MELO, A. A. S. de.; NASCIMENTO, P. M.; RAMOS, D. L. Universidades federais na pandemia da COVID-19: acesso discente à internet e ensino remoto emergencial. **Revista Ensaio: avaliação e políticas públicas em educação**, v.29, n.111, p. 399-419, abr./jun. 2021. DOI:

<https://doi.org/10.1590/S0104-40362021002903108>. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/ensaio/a/53yPKgh7jK4sT8FGsYGn7cg/?lang=pt>. Acesso em: 03 jul. 2022.

CASTRO, V. B. de. As idas e vindas do Exame de Suficiência. **Revista Brasileira de Contabilidade**, v. 224, p. 36-45, 2017. Disponível em:

[https://www.researchgate.net/profile/Vicente-Bicudo-De-Castro/publication/358657643\\_As\\_idas\\_e\\_vindas\\_do\\_Exame\\_de\\_Suficiencia/links/620dc36feb735c508ada0e7c/As-idas-e-vindas-do-Exame-de-Suficiencia.pdf](https://www.researchgate.net/profile/Vicente-Bicudo-De-Castro/publication/358657643_As_idas_e_vindas_do_Exame_de_Suficiencia/links/620dc36feb735c508ada0e7c/As-idas-e-vindas-do-Exame-de-Suficiencia.pdf). Acesso em: 10 ago. 2022.

CONSULPLAN. **Exame de suficiência 1º edição**: nota de esclarecimento. 2020. Disponível em: [https://d3du0p87blxrg0.cloudfront.net/concursos/1509/24\\_56078.pdf](https://d3du0p87blxrg0.cloudfront.net/concursos/1509/24_56078.pdf). Acesso em: 20 dez. 2022.

CONSULPLAN. **Comunicado**: exame de suficiência 2º edição. 2020a. Disponível em:

[https://d3du0p87blxrg0.cloudfront.net/concursos/1511/12\\_417416.pdf](https://d3du0p87blxrg0.cloudfront.net/concursos/1511/12_417416.pdf). Acesso em: 20 dez. 2022.

CORBUCI, P. R. **Desafios da educação superior e desenvolvimento no Brasil**. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), 2007. Disponível em:

<https://ideas.repec.org/p/ipe/ipetds/1287.html>. Acesso em: 26 abril. 2022.

COSTA, E. M.; SOUZA, H. R. de.; RAMOS, F. de S.; SILVA, J. L. M. da. Eficiência e desempenho no ensino superior: uma análise da fronteira de produção educacional das IFES brasileiras. **Revista de Economia Contemporânea**, v. 16, n. 3, p. 415-440, 2012. DOI: <https://doi.org/10.1590/S1415-98482012000300003>. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rec/a/VMp6StXRYHq9f7MYgS53BPb/?format=pdf&lang=pt>. Acesso em: 26 abril. 2022.

CAVALCANTE, D.S.; AQUINO, L. D. P. de.; LUCA, M. M. M. de.; PONTE, V. M. R.; BUGARIM, M. C. C. Adequação dos currículos dos cursos de contabilidade das Universidades federais brasileiras ao currículo mundial de contabilidade e o desempenho no Enade. **Revista Pensar Contábil**, v. 13, n.50, p.42-52, jan./abr. 2011. Disponível em: <http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.06/index.php/pensarcontabil/article/viewFile/905/865>. Acesso em: 05 abril. 2021.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Relatórios estatísticos do exame de suficiência**. 2021. Disponível em: <https://cfc.org.br/registro/exame-de-suficiencia/relatorios-estatisticos-do-exame-de-suficiencia/>. Acesso em: 03 abril. 2021.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução n. 853, de 29 de outubro de 1999**. Institui o Exame de Suficiência como requisito para obtenção de registro profissional em CRC. Disponível em: [https://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?codigo=2004/000994](https://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2004/000994). Acesso em: 03 abril. 2021.

CZESNAT, A. O.; CUNHA, J. V. A. da; DOMINGUES, M. J. C. de S.. Análise comparativa entre os currículos dos cursos de Ciências Contábeis das Universidades do estado de Santa Catarina listadas pelo MEC e o currículo mundial proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR. **Gestão & Regionalidade**, v. 25, n. 75, p. 22-30, 2009. DOI: <https://doi.org/10.13037/gr.vol25n75.186>. Disponível em: <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=133412668003>. Acesso em: 06 abril. 2022.

DINIZ, J. A.; CORRAR, L. J. Análise da relação entre a eficiência e as fontes de recursos dos gastos municipais no ensino fundamental. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 6, n. 1, 2011. DOI: [https://doi.org/10.21446/scg\\_ufrj.v6i1.13232](https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v6i1.13232). Disponível em: <http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/ufrj/article/viewArticle/1171>. Acesso em: 25 abril. 2022.

DANI, A. C.; BEUREN, I. M. Mudanças na controladoria com o processo de convergência às normas internacionais de contabilidade. **Contabilidad y Negocios**, v. 13, n. 25, p. 20-41, 2018. DOI: <https://doi.org/10.18800/contabilidad.201801.002>. Disponível em: <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/contabilidadyNegocios/article/view/20164>. Acesso em: 26 março. 2022.

DEUTSCH, J.; DUMAS, A.; SILBER, J. Estimating an educational production function for five countries of latin america on the basis of the pisa data. **Economics of Education Review**, v. 36, p. 245-262, 2013. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.econedurev.2013.07.005>. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0272775713000976>. Acesso em: 20 maio. 2021.

DIAS, G. N.; SILVA, P. R. S. da; PAMPLONA, V. M. S.; ARAÚJO, J. C. O.; BARBOSA, E. da S.; LOBATO, F. da S.; JÚNIOR, J. C. B. de S.; JÚNIOR, W. L. P. da S.; VOGADO, G. E. R.; BARRETO, W. D. L.; LEAL, A. P. I. P.; JÚNIOR, A. F. S.; PINTO, G. P. A utilização do Formulários Google como ferramenta de avaliação no processo de ensino e aprendizagem em tempos de pandemia de COVID-19: Um estudo em uma escola de educação básica. **Research, Society and Development**, v. 10, n. 4, 2021. DOI: <http://dx.doi.org/10.33448/rsd-v10i4.14180>. Disponível em: <https://rsdjournal.org/index.php/rsd/article/view/14180/12876>. Acesso em: 26 jun. 2022.

DUTRA, R. S., DUTRA, G. B. M., PARENTE, P. H. N., PAULO, E. O que mudou no desempenho educacional dos Institutos Federais do Brasil?. **Ensaio: Avaliação e Políticas Públicas em Educação**, v. 27, p. 631-653, 2019. DOI: <https://doi.org/10.1590/S010440362019002701777>. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/ensaio/a/JXwdpkK5Td8xZzcHyxZDHKb/?lang=pt>. Acesso em: 05 abril. 2022.

FAGUNDES, E.; WEBER, L.; BLUM, G.; ADAMCZYK, W. B.; MAES, M. A. Exame de suficiência do CFC e Enade de Ciências Contábeis: análise do desempenho por estados brasileiros. **Revista de Contabilidade da UFBA**, v. 14, n.1, p. 20-33, 2020. DOI: <https://doi.org/10.9771/rc-ufba.v14i1.34926>. Disponível em: <https://periodicos.ufba.br/index.php/rcontabilidade/article/view/34926/21047>. Acesso em: 23 maio. 2022.

FARI, M. A.; NOGUEIRA, V. Perfil do profissional contábil: relações entre formação e atuação no mercado de trabalho. **Revista Perspectivas Contemporâneas**, v. 2, n.1, p. 117-131, jan./jun. 2007. Disponível em: <http://revista2.grupointegrado.br/revista/index.php/perspectivascontemporaneas/article/view/389/183>. Acesso em: 14 maio. 2021.

FARIA, P. M. O.; LEAL, E. A. Análise da temática Contabilidade Gerencial na formação em Ciências Contábeis de IES mineiras à luz do Currículo Mundial e da Proposta Nacional do CFC/FB. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, v. 10, n. 2, 2016. DOI: <https://doi.org/10.17524/repec.v10i2.1302>. Disponível em: <https://repec.emnuvens.com.br/repec/article/view/1302>. Acesso em: 06 abril. 2022.

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

FERREIRA, C. O.; ARAÚJO, G. A. de; PEREIRA, V. H.; CUNHA, J. V. A. da. Desempenho acadêmico dos discentes de graduação em ciências contábeis: relação entre os resultados obtidos no exame de suficiência do CFC e a nota do Enade. **ForScience**, v. 10, n.1, 2022. DOI: <https://doi.org/10.29069/forscience.2022v10n1.e992>. Disponível em: <http://forscience.ifmg.edu.br/forscience/index.php/forscience/article/view/992>. Acesso em: 03 jan. 2023.

GALVÃO, N. Percepção dos contadores sobre o exame de suficiência do CFC. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 15, n. 45, p. 49-62, 2016. DOI: <http://dx.doi.org/10.16930/2237-7662/rccc.v15n45p49-62>. Disponível em: <http://www.bibliotekevirtual.org/index.php/2013-02-07-03-02-35/2013-02-07-03-03-11/1921-rccc/v15n45/19952-percepcao-dos-contadores-sobre-o-exame-de-suficiencia-do-cfc.html>. Acesso em: 26 março. 2022.

GARCIA, A. S.; BARRAGAN, L. G. Dez anos de exame de suficiência em contabilidade: fomos aprovados? **Pronunciamentos Contábeis e tendências da Contabilidade**, 2021. Disponível em:

<https://play.google.com/books/reader?id=8JJUEAAAQBAJ&pg=GBS.PA26&hl=pt-BR&lr=&printsec=frontcover>. Acesso em: 26 março. 2022.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GONÇALVES, A.; FILHO, A. A. R. Transparência na divulgação de resultados do exame de suficiência do CFC. **Revista Contabilidade Vista e Revista**, v. 28, n. 1, jan/abr. 2017.

Disponível em:

[http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:Mzmjv48QfGgJ:revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/2959/pdf+&cd=1&hl=ptBR&ct=clnk&gl=br\\_](http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:Mzmjv48QfGgJ:revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/2959/pdf+&cd=1&hl=ptBR&ct=clnk&gl=br_) Acesso em: 03 abril. 2021.

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

Disponível em: [https://www.jstor.org/stable/145575?seq=1#metadata\\_info\\_tab\\_contents](https://www.jstor.org/stable/145575?seq=1#metadata_info_tab_contents). Acesso em: 10 maio. 2021.

HANUSHEK, E. A.; WOESSMANN, L. Institutional structures of the education system and student achievement: A review of cross-country economic research. **Educational policy evaluation through international comparative assessments**, v. 145, 2014. Disponível em: <http://hanushek.stanford.edu/publications/institutional-structures-education-system-and-student-achievement-review-cross-country>. Acesso em: 05 abril. 2022.

HANUSHEK, E. A.; WOESSMANN, L. The economics of international differences in educational achievement. **Handbook of the Economics of Education**, v. 3, p. 89-200, 2011. Disponível em: <http://hanushek.stanford.edu/publications/economics-international-differences-educational-achievement>. Acesso em: 04 abril. 2022.

HERBOLD, J. CPA Evolution: Avoiding Professional Extinction. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, v. 15, n. 3, 2021. DOI:

<http://dx.doi.org/10.17524/repec.v15i3.9554>. Disponível em:

<https://repec.emnuvens.com.br/repec/article/view/2982/1666>. Acesso em: 26 março. 2022.

HOFFMAN, R. **Análise de regressão: uma introdução à econometria** 5. ed. Piracicaba: O Autor, 2016.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **SCR - Sistema de Contas Regionais: PIB (2002-2020)**. Disponível em:

<https://www.ibge.gov.br/estatisticas/economicas/contas-nacionais/9054-contas-regionais-do-brasil.html?=&t=resultados>. Acesso em: 07 jan. 2023.

INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS ANÍSIO TEIXEIRA. **Censo da educação superior 2019: divulgação dos resultados**. Brasília: 2020. Disponível em:

[https://download.inep.gov.br/educacao\\_superior/censo\\_superior/documentos/2020/Apresentacao\\_Censo\\_da\\_Educacao\\_Superior\\_2019.pdf](https://download.inep.gov.br/educacao_superior/censo_superior/documentos/2020/Apresentacao_Censo_da_Educacao_Superior_2019.pdf). Acesso em: 02 agosto. 2021.

INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS ANÍSIO TEIXEIRA. **Sinopse Estatística da Educação Superior 2021**. Brasília: Inep, 2022.

Disponível em: <https://www.gov.br/inep/pt-br/aceso-a-informacao/dados-abertos/sinopses-estatisticas/educacao-superior-graduacao>. Acesso em: 10 dez. 2022.

KOULOLOUKOUI, D., SILVA, A. C. R. da, GABRIEL, J. R. B., ANDRADE, J. O. G. Currículo mundial e ensino de contabilidade: estudo comparativo da matriz curricular de Ciências Contábeis em instituições de ensino superior brasileiras e francesas. **Contextus–Revista Contemporânea de Economia e Gestão**, v. 15, n.1, p. 62-83, 2017. DOI: <https://doi.org/10.19094/contextus.v15i1.876>. Disponível em: <https://www.redalyc.org/journal/5707/570761053004/570761053004.pdf>. Acesso em: 06 abril. 2022.

KUMBHAKAR, S. C. Estimation of production technology when the objective is to maximize return to the outlay. **European Journal of Operational Research**, v. 208, p. 170-176, 2011. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.ejor.2010.09.015>. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0377221710006132>. Acesso em: 07 abril. 2022.

LAFFIN, M. Graduação em Ciências Contábeis: a ênfase nas competências: contribuições ao debate. **Arquivos Analíticos de Políticas Educativas**, v. 23, n.78, p. 1-30, agosto/2015. Disponível em: <https://epaa.asu.edu/ojs/article/view/1844/1644>. Acesso em: 08 abril. 2021.

LEMO, K. C. S.; MIRANDA, G. J. Alto e baixo desempenho no Enade: que variáveis explicam?. **Revista Ambiente Contábil**, v. 7, n. 2, p. 101-118, 2015. Disponível em: <http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-08/index.php/Ambiente/article/viewArticle/2469>. Acesso em: 26 abril. 2022.

LIMA, N. M.; BERNARDO, R. F.; MIRANDA, G. J. de.; MEDEIROS, C. R. de O. Fraudes corporativas e a formação de contadores: uma análise dos currículos dos cursos de Ciências Contábeis. **Revista Ambiente Contábil**, v. 9, n.1, p. 97-116, jan./jun. 2017. DOI: 10.21680/2176-9036.2017v9n1ID8451. Disponível em: <http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/Ambiente/article/view/2895/2354>. Acesso em: 08 abril. 2021.

LIMEIRA, G. N.; BATISTA, M. E. P.; BEZERRA, J. de S. Desafios da utilização das novas tecnologias no ensino superior frente à pandemia da COVID-19. **Research, Society and Development**, v. 9, n. 10, p. e2219108415-e2219108415, 2020. DOI: <http://dx.doi.org/10.33448/rsd-v9i10.8415>. Disponível em: <https://rsdjournal.org/index.php/rsd/article/view/8415/7544>.galvão Acesso em: 25 jun. 2022.

LOUSADA, A. C. Z.; MARTINS, G. de A. Egressos como fonte de informação à gestão dos cursos de Ciências Contábeis. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 16, n. 37, p. 73-84, 2005. DOI: <https://doi.org/10.1590/S1519-70772005000100006>. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rcf/a/6XBsLzcw3k99hvjm6gMPDpF/?format=pdf&lang=pt>. Acesso em: 15 abril. 2022.

- MAJOR, M. J. O positivismo e a pesquisa alternativa em Contabilidade. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 28, p. 173-178, 2017. DOI: 10.1590/1808-057x201790190. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rcf/a/VyXH5QqRnnhcnFpHCNmhcHP/?format=pdf&lang=pt>. Acesso em: 26 maio 2022.
- MARÇAL, R. R.; MATOS, V. da S.; CARVALHO, T. F. M. de.; CARVALHO, M. da S. Avaliações de desempenho no ensino contábil brasileiro: uma análise comparativa entre ies diante do exame de suficiência do CFC. **RACE – Revista de Administração, Contabilidade e Economia**, v. 18, n.2, p. 363-384, maio./ago. 2019. DOI: 10.18593/race.19638. Disponível em: <https://unoesc.emnuvens.com.br/race/article/view/19638>. Acesso em: 12 abril. 2021.
- MARION, J. C.; JÚNIOR, A. R. A busca na qualidade no ensino superior de contabilidade no Brasil. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 9, n. 3, p. 13-24, 1998. Disponível em: <https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/113>. Acesso em: 05 abril. 2022.
- MARRONI, C. H.; RODRIGUES, A. de F.; PANOSSO, A. Panorama histórico do ensino superior da graduação em contabilidade no Brasil-sob a égide normativa. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 32, n. 3, p. 1-17, 2013. DOI: 10.4025/enfoque.v32i3.19462 . Disponível em: <https://www.redalyc.org/pdf/3071/307130918002.pdf>. Acesso em: 05 abril. 2022.
- MARTINS, Zilton Bartolomeu; MARINHO, Sidnei Vieira. Relação das variáveis concernentes ao desempenho acadêmico: um estudo com alunos de graduação em Ciências Contábeis. **Revista Universo Contábil**, v. 15, n. 1, p. 27-48, 2019. DOI: <http://dx.doi.org/10.4270/ruc.2019102>. Disponível em: <https://bu.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/6604>. Acesso em: 26 abr. 2022.
- MIRANDA, C. de S.; ARAÚJO, A. M. P.; MIRANDA, R. A. de M. O exame de suficiência em contabilidade: uma avaliação sob a perspectiva dos pesquisadores. **Revista Ambiente Contábil**, v. 9. n. 2, p. 158 -178, jul./dez. 2017. DOI: <https://doi.org/10.21680/2176-9036.2017v9n2ID10760>. Disponível em: <http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/Ambiente/article/view/3087/2441>. Acesso em: 18 maio. 2021.
- MIRANDA, G. J.; LEMOS, K. C. da S.; OLIVEIRA, A. S. de; FERREIRA, M. A. Determinantes do desempenho acadêmico na área de negócios. **Revista Meta: Avaliação**, v. 7, n. 20, p. 175-209, maio/agosto 2015. Disponível em: <https://revistas.cesgranrio.org.br/index.php/metaavaliacao/article/view/264>. Acesso em: 03 maio. 2021.
- MIRANDA, G. J.; LEAL, E. A.; GAMA, M. A. F.; MIRANDA, A. B. de. Enade: os estudantes estão motivados a fazê-lo?. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, v. 13, n. 1, 2019. DOI: <https://doi.org/10.17524/repec.v13i1.1720>. Disponível em: <https://repec.emnuvens.com.br/repec/article/view/1720>. Acesso em: 15 abril. 2022.
- MORETTIN, P. A.; BUSSAB, W. de O. **Estatística básica**. 5º ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

NASU, V. H. A COVID-19 e o ensino contábil: impactos e perspectivas futuras. **Revista Mineira de Contabilidade**, v. 21, n. 1, 2020. Disponível em: <http://revista.crcmg.org.br/index.php?journal=rnc>. Acesso em: 25 jun. 2022.

NETO, J. D. de O.; KUROTORI, I. K. O retorno do exame de suficiência do CFC. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ (online)**, Rio de Janeiro, v. 14, n. 1, p. 1 - p. 18, jan./abr., 2009. DOI: <https://doi.org/10.12979/rmcuerj.v14i1.5535>. Disponível em: [http://www.npt.com.br/wp-content/uploads/2018/03/12\\_Oliveira\\_kurotori\\_2009.pdf](http://www.npt.com.br/wp-content/uploads/2018/03/12_Oliveira_kurotori_2009.pdf). Acesso em: 27 abril. 2022.

OLIVEIRA, G.; TEIXEIRA, G. J.; TORRES, A.; MORAIS, C. Um estudo exploratório sobre a experiência emergencial de educação remota de alunos e professores do ensino superior durante a pandemia de COVID-19. **British Journal of Educational Technology**, v. 52, n. 4, p. 1357-1376, 2021. DOI: <https://doi.org/10.1111/bjet.13112>. Disponível em: <https://bera-journals.onlinelibrary.wiley.com/doi/full/10.1111/bjet.13112>. Acesso em: 25 jun. 2022.

OLIVEIRA, M. F. de. **Metodologia científica**: um manual para a realização de pesquisas em Administração. Catalão: UFG, 2011.

ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DE SAÚDE. **Discurso de abertura do Diretor-Geral da OMS na coletiva de imprensa sobre COVID-19 - 11 de março de 2020**. 2020. Disponível em: <https://www.who.int/director-general/speeches/detail/who-director-general-s-opening-remarks-at-the-media-briefing-on-COVID-19---11-march-2020>. Acesso em: 25 jun. 2022.

OTT, E.; PIRES, C. B. Estrutura curricular do curso de Ciências Contábeis no Brasil versus estruturas curriculares propostas por organismos internacionais: uma análise comparativa. **Revista Universo Contábil**, v. 6, n.1, p. 28-45, jan./mar. 2010. DOI: <http://dx.doi.org/10.4270/ruc.20106>. Disponível em: <https://bu.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/1147/1159>. Acesso em: 08 abril. 2021.

PAINES, A. P. de M. da S.; OTT, E. Desempenho dos egressos dos cursos de Ciências Contábeis nos exames de suficiência do conselho federal de contabilidade. **ConTexto**, v. 18, n. 39, p. 71-84, maio/ago. 2018. Disponível em: <https://seer.ufrgs.br/ConTexto/article/view/92657>. Acesso em: 21 abril. 2022.

PELEAS, I. R.; SILVA, G. P. da.; SEGRETI, J. B.; CHIROTTO, A. R. Evolução do ensino da contabilidade no Brasil: uma análise histórica. **Revista Contabilidade e Finanças**, v. 18 (spe), p. 19-32, junho 2007. DOI: <https://doi.org/10.1590/S1519-70772007000300003>. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/rcf/article/view/34221>. Acesso em: 08 abril. 2021.

PINHEIRO, F. M. G.; DIAS, J. M.; FILHO, R. L.; LOPES, L. J. S. (2013). O perfil do contador e os níveis de habilidades cognitivas nos exames Enade e suficiência do CFC: uma análise sob a perspectiva da taxonomia de bloom. **Contextus**, v. 11, p. 50-65. DOI: <https://doi.org/10.19094/contextus.v11i1.32157>. Disponível em: [https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=3626414](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3626414). Acesso em: 23 maio. 2022.



RAIL, Stephen E.; NAGLE, Brian M.; MENK, K. Bryan. Cpa exam performance: the effect of graduate education and accounting faculty credentials. **The CPA Journal**, v. 89, n. 9, set./2019. Disponível em:

<https://www.proquest.com/openview/296ef0ad61fe292d1f8ed2966ef9cc00/1?pq-origsite=gscholar&cbl=41798>. Acesso em: 15 maio. 2021.

REZENDE, T. G. de; CARVALHO, M. da S.; BUFONI, A. L. Estudo comparativo entre o currículo mundial e os currículos dos cursos de Ciências Contábeis em IES federais do estado do Rio de Janeiro. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 12, n. 3, 2017. DOI:

[http://dx.doi.org/10.21446/scg\\_ufrj.v12i3.14167](http://dx.doi.org/10.21446/scg_ufrj.v12i3.14167). Disponível em:

<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/ufrj/article/viewArticle/3010>. Acesso em: 05 abril. 2022.

RICARDINO JÚNIOR, A. A.; GONZALES, A.; BIFFI, C. R. O desempenho dos estudantes de Ciências Contábeis nos dois exames de suficiência promovidos pelo cfc em 2017. **Redeca – Revista Eletrônica do Departamento de Ciências Contábeis e Departamento de Atuária e Métodos Quantitativos da FEA**, v. 6, n.1, p. 106-127, jan./jun. 2019. DOI:

<https://doi.org/10.23925/2446-9513.2019v6i1p106-127>. Disponível em:

<https://revistas.pucsp.br/index.php/redeca/article/view/42789>. Acesso em: 18 maio. 2021.

RODRIGUES, B. C. de O., RESENDE, M. S., MIRANDA, G. J., PEREIRA, J. M.

Determinantes do desempenho acadêmico dos alunos dos cursos de Ciências Contábeis no ensino à distância. DOI: 10.4025/enfoque.v35i2.30105. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 35, n.2, p. 139-153, 2016. Disponível em: <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=307146810010>. Acesso em: 05 abril. 2022.

SALLABERRY, J. D.; SANTOS, E. A. dos; BAGATOLI, G. C.; LIMA, P. C. M.;

BITTENCOURT, B. R. . Desafios docentes em tempos de isolamento social: estudo com professores do curso de Ciências Contábeis. **Revista Docência do Ensino Superior**, v. 10, p. 1–22, 2020. DOI: 10.35699/2237-5864.2020.24774. Disponível em:

<https://periodicos.ufmg.br/index.php/rdes/article/view/24774>. Acesso em: 26 jun. 2022.

SANTOS, B. L. dos., SUAVE, R., FERREIRA, M. M., ALTOE, S. M. L. Profissão contábil em tempos de mudança: Implicações do avanço tecnológico nas atividades em um escritório de contabilidade. **Revista Contabilidade e Controladoria**, v. 11, n. 3, 2020.

DOI: <http://dx.doi.org/10.5380/rcc.v11i3.71765>. Disponível em:

<https://revistas.ufpr.br/rcc/article/view/71765>. Acesso em: 05 dez. 2021.

SANTOS, E. A. dos.; CAMPOS, G. H. F. de.; SALLABERRY, J. D.; SANTOS, L. M. R.

dos. Experiências com o ensino remoto e os efeitos no interesse e na satisfação dos estudantes de Ciências Contábeis durante a pandemia da sars-cov-2. **Revista Gestão Organizacional**, v. 14, n.1, p. 356-377, jan./abr. 2021. DOI: <http://dx.doi.org/10.22277/rgo.v14i1>. Disponível em: <http://www.spell.org.br/documentos/ver/61349>. Acesso em: 30 jun. 2022.

SANTOS, G. C.; ANDRADE, S. A. Exame de suficiência sobre a perspectiva dos

profissionais da contabilidade que tiveram artigos publicados em revistas com qualis

B3. **Revista de Auditoria, Governança e Contabilidade**, v. 4, n. 15, 2016. Disponível em:

<https://revistas.fucamp.edu.br/index.php/rac/article/view/822>. Acesso em: 24 maio. 2022.

SANTOS, J. V.; PAIVA, W. F.; PEREIRA, C. C. M. Percepções de estudantes universitários

brasileiros sobre o impacto da pandemia de COVID-19 na rotina acadêmica. **Research, Society and Development**, v. 11, n. 4, março/2022. DOI: <https://doi.org/10.33448/rsd-v11i4.25083>. Disponível em: <https://rsdjournal.org/index.php/rsd/article/view/25083>. Acesso em: 26 maio. 2022.

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. Disponível em: <https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-11062012-164530/en.php>. Acesso em: 12 maio. 2022.

SANTOS, I.O.; COIMBRA, C. L. Currículo. In: MIRANDA, G.J.; LEAL, E. A.; CASA NOVA, S.P.C. **Revolucionando a docência universitária**: Orientações, experiências e teorias para a prática docente em negócios. São Paulo: Atlas, 2018.

SARAIVA, K.; TRAVERSINI, C. S.; LOCKMANN, K. A educação em tempos de COVID-19: ensino remoto e exaustão docente. **Práxis educativa**, v. 15, p. 1-24, 2020. DOI: <https://doi.org/10.5212/PraxEduc.v.15.16289.094>. Disponível em: <https://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/218250/001121943.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 26 jun. 2022.

SEGANTINI, G. T., MELO, C. L. L. de, LUCENA, E. R. F. da C. V., SILVA, J. D. G. da Uma análise crítica entre os currículos dos cursos de Ciências Contábeis nos países do Mercosul e o proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR. DOI: 10.18405/recfin20130106. **Revista Evidenciação Contábil & Finanças**, v. 1, n.1, p.85-98, 2013. Disponível em: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=4864956>. Acesso em: 06 abril. 2022.

SENA, T. R.; SALLABERRY, J. D. Contabilidade geral e o desempenho dos estudantes no exame de suficiência: uma pesquisa com ies baianas. **Revista de Contabilidade e Controladoria da UFPR**, v. 13, n.1, p. 139-155, jan./abr. 2021. DOI: <http://dx.doi.org/10.5380/rcc.v13i1.78581>. Disponível em: <https://revistas.ufpr.br/rcc/article/view/78581/43436>. Acesso em: 21 jun. 2021.

SILUS, A., FONSECA, A. L. de C., JESUS, D. L. N. de. Desafios do ensino superior brasileiro em tempos de pandemia da COVID-19: repensando a prática docente. **Liinc em Revista**, v.16, n.2, e5336, dezembro/2020. DOI: <https://doi.org/10.18617/liinc.v16i2.5336>. Disponível em: <https://revista.ibict.br/liinc/article/view/5336/5105>. Acesso em: 25 jun. 2022.

SIMON, E., MELZ, L. J., NETO, A. M. de C., TORRES, A. L. Perfil do profissional contábil: estudo comparativo entre as exigências do mercado de trabalho e a formação oferecida pelas instituições de ensino superior de Mato Grosso. **Revista UNEMAT de Contabilidade**, v. 2, n. 3, 2013. DOI: <https://doi.org/10.30681/ruc.v2i3.374>. Disponível em: <https://periodicos.unemat.br/index.php/ruc/article/view/374>. Acesso em: 23 abril. 2022.

SILVA, A. de M.; SOEIRO, T. de M., ARAÚJO, J. G. N. de.; ARAÚJO, J. G. de.; PRAZERES, R. V. dos. Análise comparativa entre os componentes das ementas curriculares dos cursos de Ciências Contábeis das IES de Caruaru e os componentes do edital do Exame de Suficiência. **Revista Uniabeu**, v. 10, n. 24, p. 74-94, 2017. Disponível em: <https://revista.uniabeu.edu.br/index.php/RU/article/view/2480>. Acesso em: 28 abril. 2022.

SILVA, C. M. da.; BARBOSA, C. A. M. Perspectivas e impressões sobre o exame de suficiência do CFC na visão de discentes do curso de graduação de Ciências Contábeis. **Revista de Auditoria, Governança e Contabilidade (RAGC)**, v. 6, n. 22, 2018. Disponível em: <https://revistas.fucamp.edu.br/index.php/ragc/article/view/1202>. Acesso em: 23 maio. 2022.

SILVA, F. J. C.; CAVALCANTE, D. S. Análise classificatória dos cursos de Ciências Contábeis quanto ao rendimento no Enade e no exame de suficiência. **Revista Gestão em Análise**, v. 10, n.1, jan./abr. 2021. DOI: <http://dx.doi.org/10.12662/2359-618xregea.v10i1.p175-195.2021>. Disponível em: <https://periodicos.unichristus.edu.br/gestao/article/view/3500>. Acesso em: 29 jul. 2021.

SILVA, G. I. A. CAJAIBA, K. da S.; FARIAS, R. S. de. Conteúdos programáticos versus proposta da Fundação Brasileira de Contabilidade para o ensino da CASP: similaridade ou dissimilitude?. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 18, p. 1-18, 2019. DOI: <https://doi.org/10.16930/2237-766220192801>. Disponível em: <https://revista.crcsc.org.br/index.php/CRCSC/article/view/2801>. Acesso em: 07 abril. 2022.

SILVA, M. A. da; NETO, A. Q. O currículo do curso de Ciências Contábeis no Brasil e em Portugal: aproximações e distanciamentos. **Revista brasileira de história da educação**, v. 18, 2018. DOI: <https://doi.org/10.4025/rbhe.v18.2018.e005>. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rbhe/a/XwQFskL8LTZmxdVksWhqstg/?format=pdf&lang=pt>. Acesso em: 05 abril. 2022.

SILVA, L. C.; FARIA, J. A. de; LOPES, L. M. S. Aderência à matriz curricular proposta pela Fundação Brasileira de Contabilidade: uma análise via isomorfismo institucional. **Revista de Administração e Contabilidade da FAT**, v. 10, n. 1, 2018. Disponível em: <http://www.reacfat.com.br/index.php/reac/article/view/141>. Acesso em: 20 maio. 2022.

SILVA, V.R.; MIRANDA, G.J.; PEREIRA, J.M. Enade e Proposta Curricular do CFC: um estudo em cursos brasileiros de Ciências Contábeis. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, v. 11, n.3, p.261-275, jul./set. 2017. DOI: <https://doi.org/10.17524/repec.v11i3.1479>. Disponível em: <http://www.repec.org.br/repec/article/view/1479/1253>. Acesso em: 03 abril. 2021.

SOARES, C. S.; GUIMARÃES, D. E. L.; SOUZA, T. V. de. Ensino remoto emergencial na percepção de alunos presenciais de Ciências Contábeis durante a pandemia de COVID-19. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 20, p. 1-19, 2021. DOI:10.16930/2237-7662202131821. Disponível em: <https://revista.crcsc.org.br/index.php/CRCSC/article/view/3182/2292>. Acesso em: 25 jun. 2022.

SOARES, S.V.; BORGERT, A.; PFITSCHER, E. D.; WILL, A. R. O Currículo dos cursos de Ciências Contábeis das Universidades Federais da Região Sul do Brasil: formação especialista ou generalista? **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 31, n.2, maio/ago. 2012. DOI: 10.4025/enfoque.v31i2.13997. Disponível em: <https://www.redalyc.org/pdf/3071/307124727002.pdf>. Acesso em: 25 jan. 2022.

SOUZA, C. N. P. de.; BARRETO, T. V.; FILHO, A. dos S. G. Percepção docente sobre o exame de suficiência contábil: um estudo em uma instituição de ensino superior do município de Icó, Ceará-Brasil. **ID on line. Revista de psicologia**, v. 13, n. 43, p. 280-294, 2019. Disponível em: <https://idonline.emnuvens.com.br/id/article/view/1500>. Acesso em: 23 maio. 2022.

SOUZA, Z. A. de S.; FERREIRA, M. A.; MIRANDA, G. J. Teoria da atribuição de causalidade: percepções docentes e discentes sobre os determinantes do desempenho acadêmico. **Advances in Scientific & Applied Accounting**, v. 12, n. 2, 2019. DOI: <https://doi.org/10.14392/ASAA.2019120203>. Disponível em: <https://asaa.anpcont.org.br/index.php/asaa/article/view/516#:~:text=A%20Teoria%20da%20Atribui%C3%A7%C3%A3o%20n%C3%A3o,a%20partir%20das%20causas%20atribu%C3%A3o>. Acesso em: 29 março. 2022.

SOUZA, P. V. de.; CRUZ, U. L. da.; LYRIO, E. F. A relação do exame de suficiência contábil com o desempenho discente e a qualidade dos cursos superiores em Ciências Contábeis do Brasil. DOI: <https://doi.org/10.21680/2176-9036.2017v9n2ID10682>. **Revista Ambiente Contábil**, v. 9, n.2, jul./dez. 2017. Disponível em: <http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-08/index.php/Ambiente/article/view/3088/2442>. Acesso em: 03 abril. 2021.

SPRENGER, K. B.; KRONBAUER, C. A.; SILVESTRE, A. O.; AZEVEDO, E. R. de; ALVES, T. W. Fatores explicativos dos índices de aprovação no exame de suficiência contábil. **ConTexto - Contabilidade em Texto**, Porto Alegre, v. 18, n. 38, 2019. Disponível em: <https://www.seer.ufrgs.br/index.php/ConTexto/article/view/69431>. Acesso em: 18 jun. 2023.

TATIKONDA, L. U. Naked truths about accounting curricula: here is a rallying cry for revamping undergraduate accounting curricula to prepare students to be certified management accountants and not only certified public accountants. **Management Accounting Quarterly**, v. 5, n.4, 2004. Disponível em: <https://go-gale.ez34.periodicos.capes.gov.br/ps/i.do?id=GALE%7CA123085921&v=2.1&u=capes&it=r&p=AONE&sw=w&inPS=true>. Acesso em: 15 maio. 2021.

TOSTES, F. P. Formação do contador: uma visão comparativa Brasil, França e Estados Unidos. **Pensar Contábil**, v. 7, n. 28, 2008. Disponível em: <http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-08/index.php/pensarcontabil/article/view/56>. Acesso em: 26 março. 2022.

UNITED NATIONS CONFERENCE ON TRADE AND DEVELOPMENT – UNCTAD. **Revised model accounting curriculum**. TD/B/COM.2/ISAR/21 (2003). Disponível em: [https://unctad.org/system/files/official-document/diaemisc2011d1\\_en.pdf](https://unctad.org/system/files/official-document/diaemisc2011d1_en.pdf). Acesso em: 06 abril. 2022.

WHITE, S. W. An experimentally confirmed resource planning model of services under production function uncertainties. **Journal Production Economics**, v. 141, p. 478-484, 2013. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.ijpe.2011.12.008>. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S092552731100524X>. Acesso em: 07 abril. 2022.

## APÊNDICE A – IES SELECIONADAS PARA A PESQUISA

<b>Unidade Federativa</b>	<b>IES</b>
AC	Faculdade da Amazônia Ocidental
AL	Centro de Estudos Superiores de Maceió
AL	Faculdade da Seune
AL	Universidade Federal de Alagoas
AM	Centro Universitário do Norte
AP	Centro de Ensino Superior do Amapá
BA	Centro de Ensino Superior de Ilhéus
BA	Faculdade Anísio Teixeira de Feira de Santana
BA	Faculdade Independente do Nordeste
BA	Faculdade Maria Milza
BA	Faculdade São Francisco de Barreiras
BA	Faculdades Integradas do extremo Sul da Bahia
BA	Universidade do Estado da Bahia
BA	Universidade Estadual de Feira de Santana
BA	Universidade Federal da Bahia
CE	Faculdade Cearense
CE	Centro Universitário Doutor Leão Sampaio
DF	Centro Universitário de Brasília
DF	Centro Universitário do Distrito Federal
DF	Centro Universitário Planalto do Distrito Federal
DF	Faculdades Integradas da União Educacional do Planalto Central
DF	Universidade de Brasília
ES	Centro Universitário do Espírito Santo
ES	Faculdade de Ciências Contábeis e Administrativas de Cachoeiro do Itapemirim
ES	Faculdade de Estudos Sociais do Espírito Santo
ES	Universidade Federal do Espírito Santo
GO	Centro Universitário de Desenvolvimento do Centro-Oeste
GO	Faculdade Alfredo Nasser
GO	Faculdade do Sudeste Goiano
GO	Faculdade Padrão
GO	Faculdade Unida de Campinas
GO	Instituto Aphoniano de Ensino Superior
GO	Universidade Estadual de Goiás
MA	Faculdade de Balsas
MA	Faculdade de Educação São Francisco
MA	Faculdade do Maranhão
MA	Instituto Maranhense de Ensino e Cultura
MA	Universidade Federal do Maranhão
MG	Centro Superior de Ensino e Pesquisa de Machado
MG	Centro Universitário da Fundação Educacional Guaxupé
MG	Centro Universitário de Formiga
MG	Centro Universitário de Patos de Minas
MG	Centro Universitário de Sete Lagoas

(continuação)

<b>Unidade Federativa</b>	<b>IES</b>
MG	Centro Universitário do Cerrado de Patrocínio
MG	Centro Universitário do Leste de Minas Gerais
MG	Faculdade de Ciências Gerenciais de Santos Dumont
MG	Faculdades Integradas Adventistas de Minas Gerais
MG	Universidade de Uberaba
MG	Universidade do Estado de Minas Gerais
MG	Universidade Estadual de Montes Claros
MG	Universidade Federal de Juiz de Fora
MG	Universidade Federal de Uberlândia
MG	Universidade Fumec
MG	Universidade Vale do Rio doce
MS	Faculdade Estácio de Sá de Campo Grande
MS	Universidade Federal de Mato Grosso do Sul
MT	Faculdades Integradas de Diamantino
MT	Instituto Cuiabá de Ensino e Cultura
MT	Universidade Federal de Mato Grosso
PA	Faculdade da Amazônia
PA	Faculdade de Ensino Superior da Amazônia Reunida
PA	Faculdade de Estudos Avançados do Pará
PA	Instituto Esperança de Ensino Superior
PA	Universidade Federal do Pará
PA	Universidade Federal Rural da Amazônia
PB	Instituto de Educação Superior da Paraíba
PB	Universidade Estadual da Paraíba
PB	Universidade Federal da Paraíba
PE	Faculdade de Ciências de Timbaúba
PE	Faculdade de Olinda/Faculdade de Ciências Humanas de Olinda
PE	Faculdade de Ciências Humanas E Sociais de Araripina
PE	Faculdade Metropolitana da Grande Recife
PE	Faculdade Santa Helena
PE	Instituto Pernambucano de Ensino Superior
PE	Universidade Católica de Pernambuco
PE	Universidade Federal de Pernambuco
PI	Centro de Ensino Superior do Vale do Parnaíba
PI	Christus Faculdade do Piauí
PI	Faculdade de Ensino Superior de Floriano
PI	Universidade Estadual do Piauí
PI	Universidade Federal do Piauí
PR	Centro Universitário de União da Vitória
PR	Faculdade de Ciências Sociais e Aplicadas do Paraná

(continuação)

<b>Unidade Federativa</b>	<b>IES</b>
PR	Faculdade Sagrada Família
PR	Pontifícia Universidade Católica de Londrina
PR	Universidade Estadual de Londrina
PR	Universidade Estadual de Maringá
PR	Universidade Estadual de Ponta Grossa
PR	Universidade Estadual do Norte do Paraná
PR	Universidade Estadual do Paraná
PR	Universidade Federal do Paraná
RJ	Centro Universitário Celso Lisboa
RJ	Centro Universitário de Volta Redonda
RJ	Universidade Cândido Mendes
RJ	Universidade Católica de Petrópolis
RJ	Universidade do Estado do Rio de Janeiro
RJ	Universidade Federal Fluminense
RN	Universidade Federal do Rio Grande do Norte
RN	Universidade Federal Rural do Semi-Árido
RO	Faculdade de Educação de Porto Velho
RO	Faculdades Integradas de Cacoal
RO	Fundação Universidade Federal de Rondonia
RR	Universidade Federal de Roraima
RS	Faculdades Integradas Machado de Assis
RS	Fundação Universidade Federal do Rio Grande
RS	Universidade de Passo Fundo
RS	Universidade de Santa Cruz do Sul
RS	Universidade Federal de Santa Maria
RS	Universidade Federal do Rio Grande do Sul
RS	Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões
SC	Centro Universitário para o Desenvolvimento do Alto Vale do Itajaí
SC	Faculdade Capivari
SC	Instituto de Ensino Superior da Grande Florianópolis
SC	Universidade Comunitária Regional de Chapecó
SC	Universidade da Região de Joinville
SC	Universidade do Contestado
SC	Universidade do Extremo Sul Catarinense
SC	Universidade do Planalto Catarinense
SC	Universidade do Vale do Itajaí
SC	Universidade Federal de Santa Catarina
SC	Universidade Regional de Blumenau
SE	Faculdade Amadeus
SE	Faculdade de Administração E Negócios de Sergipe
SE	Universidade Federal de Sergipe

(continuação)

<b>Unidade Federativa</b>	<b>IES</b>
SP	Centro Universitário Católico Salesiano Auxilium de Lins
SP	Centro Universitário de Franca
SP	Centro Universitário Fecap
SP	Centro Universitário Ítalo-Brasileiro
SP	Centro Universitário Moura Lacerda
SP	Centro Universitário Salesiano de São Paulo
SP	Faculdade das Américas
SP	Pontifícia Universidade Católica de São Paulo
SP	Universidade Braz Cubas
SP	Universidade Cidade de São Paulo
SP	Universidade de São Paulo
SP	Universidade de Sorocaba
SP	Universidade Metodista de São Paulo
TO	Centro Universitário Luterano de Palmas
TO	Centro Universitário Unirg
TO	Faculdade Católica do Tocantins
TO	Faculdade Itop
TO	Fundação Universidade Federal do Tocantins