

O DESEMPENHO DOS ESTUDANTES DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS NOS DOIS EXAMES DE SUFICIÊNCIA PROMOVIDOS PELO CFC EM 2017

Alvaro Augusto Ricardino Junior¹

Alexandre Gonzales²

Claudio Rafael Bifi³

Resumo

Até o segundo exame de 2016, a divulgação dos resultados se limitava ao número de inscritos, número de aprovados e respectivos nomes. A partir de 2017, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) passou a divulgar uma série de dados que permite analisar o desempenho dos candidatos: por Estado, cidade, instituição de ensino, além expor o percentual de erros e acertos segundo a natureza das questões contida no exame. O objetivo do artigo, a partir dos dados disponibilizados desde o primeiro exame de 2011 até o segundo exame de 2017, foi avaliar o desempenho dos inscritos, bem como das respectivas instituições de ensino, estas últimas identificadas com base à informação prestada pelo próprio candidato ao realizar a inscrição no exame. Para alcançar tal intento, este estudo se valeu de fontes primárias divulgadas pelo próprio CFC. Quanto à metodologia de pesquisa, o estudo adotou metodologia descritiva, com utilização de estatística descritiva e análise de correlação. Entre outras constatações, a análise geral dos dados publicados indica que em quatorze exames aplicados, a média nacional de aprovação é de 36% e que nos últimos dois exames as disciplinas que ensejam maior percentual de erros são as que compõem o chamado “núcleo duro” da contabilidade: Contabilidade Geral (64,6%), Contabilidade de Custos (63,17%) e Contabilidade Gerencial (61,44%). No que diz respeito ao nível de aprovação dos candidatos por instituição de ensino, dentre as dez com maior nível de aprovação, nove são públicas e apenas uma é privada.

Palavras-chave: Ciências Contábeis. Conselho Federal de Contabilidade. Exame de Suficiência.

¹ Pontifícia Universidade Católica de São Paulo

² Doutor em Controladoria e Contabilidade pela USP

³ Pontifícia Universidade Católica de São Paulo

Abstract

Until the second exam in 2016, disclosure of results was limited to the number of enrolled, number of approved and their names. Starting in 2017, the Federal Accounting Council (CFC) began to publish a series of data that allows analyzing the performance of the candidates: by State, city, educational institution, besides exposing the percentage of errors and correct answers according to the nature of the questions contained in the examination. The objective of the article, based on the data made available from the first exam of 2011 until the second exam of 2017, was to evaluate the performance of the enrolled ones, as well as of the respective educational institutions, the latter identified on the basis of the information provided by the candidate himself. enroll in the exam. In order to achieve this, this study relied on primary sources disclosed by the CFC itself. Regarding the research methodology, the study adopted a descriptive methodology, using descriptive statistics and correlation analysis. Among other findings, the general analysis of the published data indicates that in fourteen examinations applied, the national average of approval is 36% and that in the last two exams the disciplines that offer the highest percentage of errors are those that make up the so-called "hard core" of accounting: General Accounting (64.6%), Cost Accounting (63.17%) and Management Accounting (61.44%). Regarding the level of approval of candidates per educational institution, out of the ten with the highest level of approval, nine are public and only one is private.

Keywords: Accounting Sciences. Federal Accounting Council. Examination of Sufficiency.

1 INTRODUÇÃO

Instituído em 1999, por meio da Resolução CFC nº 853/99, o exame de suficiência promovido pelo CFC - Conselho Federal de Contabilidade submetia os postulantes à obtenção do Registro Profissional a uma série de questões que objetivam aquilatar a capacitação técnica dos candidatos. Os exames eram promovidos semestralmente e subdivididos em duas categorias: contadores – reservados àqueles que possuem curso superior em contabilidade - e técnicos em contabilidade para os que freqüentaram curso técnico.

Os exames corriam seu curso normal até que a competência do CFC para estabelecê-lo e regulamentá-lo foi questionada judicialmente. Após análise do pleito contido nos processos 2005.34.00.006.208-4 da 14ª Vara Federal do Distrito Federal e 2004.72.00.015564-0 da Justiça Federal de Florianópolis, foi proferida sentença extinguindo o exame. De acordo com Lopes (2009), a sentença proferida tinha por base o Princípio Constitucional do Livre Exercício Profissional. Segundo o referido princípio, de acordo com o inciso XIII do Art. 5 da Constituição Federal, “é livre o exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer” (BRASIL, 1988).

Em 2005, o exame foi descontinuado.

Em junho de 2010, a Lei 12.249 devolveu ao CFC o direito de realizá-lo. O artigo 12º da referida Lei passou a prever a obrigatoriedade do exame de suficiência para o exercício da profissão (BRASIL, 2010). Com a aprovação da Lei, o CFC emitiu a Resolução CFC nº 1.373/2011 regulamentando o exame de suficiência e dispondo as regras à sua realização (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2011).

Desde então o exame voltou a ser regularmente ministrado. Tal iniciativa é de extrema importância para a classe contábil em particular e para a sociedade, como um todo. Nos dizeres de Pinheiro et al(2013) o exame de suficiência se propõe, ao aquilatar a competência técnica dos candidatos, garantir que os aprovados possuem conhecimentos médios sobre o conteúdo dos cursos de graduação em Ciências Contábeis e técnicos em Contabilidade.

Em ambos os períodos, os exames mantiveram as mesmas características básicas: realização duas vezes ao ano; limitado a cinquenta questões que abordam em torno de treze temas contábeis, tais como Contabilidade Geral, Contabilidade de Custos, Controladoria etc. Este assunto será detalhado mais à frente.

O que sofreu significativa alteração foi a forma de divulgação dos resultados. Do primeiro exame de 2000 até o segundo exame de 2002, não foi possível obter os dados relacionados à divulgação. A partir do primeiro exame de 2003 até o primeiro de 2005 foram disponibilizados os dados constantes na figura a seguir:

Edição do exame	Ano	Número de inscrição	Nome do candidato	Categoria	Pontuação	Situação aprovado ou reprovado
1	2000	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D
2	2000	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D
3	2001	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D
4	2001	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D
5	2002	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D
6	2002	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D
7	2003	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
8	2003	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
9	2004	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
10	2004	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
11	2005	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D

Figura 1 – Informações contidas nos resultados divulgados – exames de 2000 a 2005

Fonte: Adaptado de FUNDAÇÃO BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, 2015

Em 2007, o CFC divulgou o trabalho estatístico analisando o desempenho dos candidatos inscritos nas dez edições do exame ocorridas no período de 2000 a 2005. Os dados contemplam, por exame: o percentual de aprovados, o percentual de reprovados e o percentual de ausentes. Adicionalmente, é possível identificar o percentual de aprovação por instituições de ensino, separadas por unidades da federação. Sem sombra de dúvida, informações extremamente úteis.

A respeito do referido trabalho a instituição teceu o seguinte comentário:

Entendendo que a base de dados gerada pelos exames se constitui em uma rica fonte de informações para a comunidade, o Conselho Federal de Contabilidade decidiu trabalhar tais dados de forma a propiciar análise dos resultados obtidos pelos candidatos quando aglutinados por Unidade da Federação, Região e Instituição de Ensino. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2007, p.6)

A partir do primeiro exame de 2011, quando o exame de suficiência voltou a ser aplicado, o CFC deixou de divulgar detalhes atinentes à prova, repetindo tão somente as informações básicas que caracterizaram o período de 2000 a 2005. O detalhamento extemporâneo de 2007 não foi mantido. Ao término de cada exame eram expostos apenas: o número de inscrição e o nome do candidato aprovado, separados em função da respectiva categoria profissional – contabilistas e técnico em contabilidade. Vale destacar que o último exame aplicado aos técnicos em Contabilidade ocorreu no primeiro semestre de 2015.

Gonzales e Ricardino (2017) elaboraram pesquisa nacional coletando a opinião de alunos e professores de contabilidade, assim como profissionais da área, a respeito da importância do Conselho Federal de Contabilidade tornar pública uma série de informações até então omitidas. A premissa adotada pelos autores encontrava guardada no site do próprio CFC em sua página “Portal da transparência e acesso à informação:

Considerando que independentemente da lei, constitui elemento essencial à transparência, o acesso a informações pela classe contábil e pela sociedade sobre os atos de gestão praticados pelo Sistema CFC/CRCs, este Conselho disponibiliza aos cidadãos

em geral e, especialmente, aos profissionais da Contabilidade, informações sobre a entidade por meio do Portal da Transparência e Acesso à Informação. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2015).

Coincidência ou não, ao final de 2017, o CFC ampliou o número de informações até então prestadas. De 2011 a 2016 os dados divulgados estavam limitados ao número de inscrição dos candidatos aprovados e respectivos nomes. Adicionalmente, o CFC informava a quantidade de inscritos, o total de presenças, o total de ausentes e o total de aprovados.

Em 2017, o CFC passou a divulgar as seguintes informações relativas às duas edições daquele ano:

- Resultado final por Exame - Geral;
- Resultado Final Bacharel e Técnico em Contabilidade por Exame e Região;
- Resultado final da prova de Bacharel e Técnico em Contabilidade por Exame e UF;
- Resultado final da 1ª Edição de 2017 por Instituição de Ensino Secundário;
- Resultado final da 2ª Edição de 2017 por Instituição de Ensino Secundário;
- Acertos das provas para Contador, por conteúdo e por exame - Geral;
- Acertos das provas para Contador, por conteúdo e por exame - Região;
- Notas máximas e mínimas por Exame - Geral;
- Notas máximas e mínimas por Exame - Região;
- Notas máximas e mínimas por Exame - UF.

A partir de tais dados, o problema de pesquisa que se quer explorar diz respeito ao desempenho dos estudantes de Ciências Contábeis, em todo o território nacional, quando de sua participação no exame de suficiência aplicado pelo CFC. Neste sentido, a pesquisa procura responder à seguinte questão: como tem sido o desempenho dos candidatos e das instituições de ensino no exame de suficiência do Conselho Federal de Contabilidade?

Como objetivos específicos do trabalho, que se apoia nas edições do exame de suficiência do CFC aplicáveis a candidatos à obtenção do título de contador, podem ser apresentados:

- a. Identificação do percentual médio de aprovação, desde a primeira edição oficial, em 2011, até a segunda edição em 2017;
- b. Identificação das edições que apresentaram maiores e menores índices de aprovação, tanto coletivamente, quanto por Estado da Federação;
- c. Identificação das disciplinas que apresentaram o maior percentual de erros, por edição do exame de suficiência;
- d. Identificação do índice de aprovação das instituições de ensino indicadas pelos candidatos, quando da inscrição, considerando-se as seguintes subdivisões:

- I. Classificação das cinco instituições de ensino com maior percentual de aprovação, por unidade da Federação;
- II. Classificação das cinco instituições de ensino com maior percentual de aprovação, por região geográfica;
- III. Classificação nacional das dez instituições de ensino público com maior percentual de aprovação, comparativamente à classificação das dez instituições de ensino privado;
- IV. Classificação das dez instituições de ensino com maior percentual de aprovação no Brasil;

Em função da não divulgação, por parte do CFC, de informações referentes aos resultados do exame de suficiência, nenhuma análise pode ser efetuada nesses sete primeiros anos de edição do exame. A partir de 2017, momento em que tal oportunidade é oferecida àqueles que se dispuserem a se debruçar sobre o assunto, abre-se um amplo e importante campo de pesquisas e análises. Este trabalho é apresentado no sentido de dar início ao preenchimento de tal lacuna.

O estudo se justifica por apresentar de forma detalhada o desempenho de candidatos e instituições no exame de suficiência do CFC, o que pode oferecer informações relevantes relacionadas ao ensino da contabilidade no país.

2 REVISÃO DA LITERATURA E REFERENCIAL TEÓRICO

Segundo Martinset al (2009), um dos objetivos do exame de suficiência é o aperfeiçoamento do ensino da contabilidade ministrado pelas instituições de ensino superior e uma das ferramentas essenciais para se atingir essa meta seria que cada instituição de ensino superior em Ciências Contábeis obtivesse informações que permitissem analisar o desempenho de seus egressos.

Diversos artigos – não muitos - se debruçam na análise dos resultados dos exames de proficiência aplicados pelo CFC.

Tostes (2008) analisou e comparou o exercício da profissão contábil em três países: França, Estados Unidos da América e Brasil. Segundo o autor, na França é possível obter um certificado parcial para exercício da profissão em empresas não negociadas em bolsa de valores, ainda que o pretendente não possua curso superior. Para o exercício pleno da profissão é obrigatório completara formação por meio de provas, estágio e defesa pública de tese. Nos Estados Unidos da América o órgão regulamentador American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), define a grade curricular e adiciona às exigências certidão de bons antecedentes para que o candidato, uma vez obtido o Certified Public Accountant (CPA) possa exercer a profissão.

No sistema brasileiro é aceito como pré-requisito o conhecimento básico fornecido no curso de graduação sem levar em conta a qualidade variável das faculdades.

Oliveira Neto e Kurotori (2010) compararam o conteúdo do exame de suficiência com as necessidades técnicas do mercado, e concluíram que a contabilidade é uma condição necessária, mas não suficiente para a formação do profissional contábil. Segundo eles, conhecimentos de natureza tecnológica, administrativa e organizacional, não incluídos no exame de suficiência, seriam desejáveis para a capacitação do profissional contábil, o que aumentaria sua chance de inserção no mercado de trabalho.

No mesmo ano em que o exame de suficiência foi retomado, Terres et al (2011) publicaram pesquisa relacionada à volta da aplicação do exame de suficiência, concluindo haver entendimento favorável ao seu retorno porquanto a obtenção do certificado para exercício da profissão valoriza o profissional no contexto socioeconômico.

Bugarim et al (2014) constataram que o retorno do exame de suficiência não resultou no aumento da qualidade dos cursos de Ciências Contábeis. Ao contrário! O aumento no número de instituições que oferecem o curso de Ciências Contábeis não acompanhou o aumento qualitativo da formação destes profissionais.

A carência de pesquisa sobre o tema foi objeto de estudo por Broietti (2014) que se propôs a identificar quantos trabalhos científicos versando sobre o assunto foram publicados entre os anos de 1998 e 2013. Segundo o autor, em termos científicos, o Exame de Suficiência do Conselho Federal de Contabilidade, até aquela data, era pouco estudado e explorado. Foram encontrados apenas quinze artigos que abordavam algum estudo relacionado ao tema. Grosso modo, as publicações se concentram sobre três eixos: percepção dos docentes, discentes e profissionais de contabilidade sobre a importância do exame de suficiência; questionamentos sobre a aceitação do exame por parte dos docentes, discentes e profissionais de contabilidade; avaliações regionais de seus resultados.

Vale notar que especificamente quanto ao conteúdo do exame de suficiência e seus resultados, poucos trabalhos se voltaram ao tema, até porque eram poucas as informações a este respeito disponibilizadas pelo CFC, até então. Exceção à regra foi o estudo promovido por Bugarim et al.(2014) que analisaram, a partir dos resultados dos exames, o desempenho regional dos inscritos. Suas análises, dentre outras conclusões, demonstraram que a região sul possuía a maior taxa média de aprovação do país com 57,8%, enquanto que a região norte obtinha 44,15%.

Dois anos depois, Galvão (2016) publicou trabalho sobre a Percepção dos Contadores sobre o Exame do CFC. Suas pesquisas trouxeram como principais resultados “o fato de 81,82% dos respondentes acreditarem que o exame proporciona valorização profissional e 82,73% perceberem que o exame ajuda a selecionar os profissionais mais capacitados. 89,55% dos

respondentes são a favor da continuidade da avaliação, 53,61% acreditam que esta avaliação necessita de algumas melhorias”.

Miranda, Araújo e Miranda (2017), publicaram artigo cujo objetivo foi identificar a percepção de docentes e profissionais sobre o exame de suficiência para a profissão contábil, bem como avaliar seu atual modelo. Ratificando as pesquisas de Galvão (2016), as autoras obtiveram taxa de concordância de 90% com a exigência da prova, porém 57,7% entendiam que a prova deveria ter revalidações periódicas, e 84,6% entendiam que além do exame os profissionais deveriam comprovar atualização continuada. Com relação ao modelo de prova aplicada, 53% dos entrevistados concordam com sua adequação.

Mais recentemente, os anteriormente citados Gonzales e Ricardino (2017), elaboraram pesquisa nacional no sentido de obter a opinião de alunos e professores de contabilidade, assim como profissionais da área, quanto a importância do Conselho Federal de Contabilidade tornar pública uma série de informações até então omitidas.

3 METODOLOGIA DE PESQUISA

O presente estudo teve como critério de classificação de pesquisa o apresentado por Vergara (2009), quanto aos fins e aos meios. Quanto aos fins, pode ser caracterizado como uma pesquisa descritiva, por expor características de determinada população ou de determinado fenômeno. Pode também estabelecer correlações entre variáveis e definir sua natureza.

Quanto aos meios o estudo pode ser caracterizado como documental e bibliográfico. Documental por ser realizado em documentos conservados no interior de órgãos públicos e privados de qualquer natureza (VERGARA, 2009). A pesquisa documental tem semelhanças com a pesquisa bibliográfica, sendo que a principal diferença entre elas decorre da natureza da fonte: a pesquisa bibliográfica utiliza fontes secundárias, enquanto que a pesquisa documental emprega fontes primárias (MARTINS; TEÓFILO, 2009).

Bibliográfico por ser um estudo sistematizado desenvolvido com base em materiais publicados em livros, artigos, e materiais acessível ao público em geral (VERGARA, 2009). Martins e Teófilo (2009) caracterizam pesquisa bibliográfica como aquela que procura explicar e discutir um assunto, tema ou problema com base em referências publicadas em livros, periódicos, revistas, e afins, sendo um excelente meio de formação científica realizada independentemente, ou então como parte essencial de qualquer trabalho científico.

Objetivando efetuar análise geral do desempenho dos inscritos que participaram do exame de suficiência do CFC, desde a 1ª edição de 2011 até a 2ª de 2017, foram utilizados dados primários publicados pelo próprio Conselho, ao final de 2017. Cooper e Schindler (2008, p.223) afirmam que “as fontes primárias são sempre as mais importantes porque as informações ainda não foram filtradas ou interpretadas por uma segunda parte”.

As análises foram elaboradas como estatística descritiva, e também com utilização de cálculo de correlação. Os dados sob exame foram tratados no software Microsoft Office Excel 2007.

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

4.1 Base de dados e limitações do estudo

Os dados analisados foram obtidos no site do CRCSP – Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo (2017). Para efeito de análise foram considerados apenas os dados relacionados aos exames aplicados aos bacharéis em Ciências Contábeis, posto que os exames aplicados aos técnicos em contabilidade foram descontinuados em 2015.

4.2 Resultado final por exame e por unidade da federação

A figura 2, apresentada a seguir, indica aprovação média nacional inferior a 36% dos inscritos presentes as quatorze edições do exame, desde 2011. Vale lembrar que o 1º exame de 2011 é também o primeiro a incluir questões relacionadas às atuais Normas Brasileiras de Contabilidade.

Nas quatorze edições, os exames receberam 477.700 inscrições, resultando em 171.360 aprovações, correspondentes a 35,87%.

Observa-se que apenas em duas ocasiões – 2º exame de 2011 e 1º de 2015 – o percentual de aprovação ultrapassou os 50%. Em contrapartida, o 2º exame de 2015 acusou o menor nível de aprovação das quatorze edições com menos de 15%.

Exame	total Inscr.	total Presen.	total Aprov.	% Aprov.	total Reprov.	% Reprov.	total Ausent.	% Ausent.
1º 2011	14.255	13.383	4.130	30,86%	9.253	69,14%	872	6,12%
2º 2011	19.690	18.675	10.886	58,29%	7.789	41,71%	1.015	5,15%
1º 2012	26.316	24.774	11.705	47,25%	13.069	52,75%	1.542	5,86%
2º 2012	32.003	29.226	7.613	26,05%	21.613	73,95%	2.777	8,68%
1º 2013	37.229	33.708	12.000	35,60%	21.708	64,40%	3.521	9,46%
2º 2013	40.477	36.833	15.891	43,14%	20.942	56,86%	3.644	9,00%
1º 2014	43.144	38.116	18.824	49,39%	19.292	50,61%	5.028	11,65%
2º 2014	37.066	32.568	13.591	41,73%	18.977	58,27%	4.498	12,14%
1º 2015	43.616	38.023	20.715	54,48%	17.308	45,52%	5.593	12,82%
2º 2015	43.376	38.022	5.580	14,68%	32.442	85,32%	5.354	12,34%
1º 2016	48.043	41.987	17.576	41,86%	24.411	58,14%	6.056	12,61%
2º 2016	47.031	40.879	8.948	21,89%	31.931	78,11%	6.152	13,08%
1º 2017	54.051	46.949	11.860	25,26%	35.089	74,74%	7.102	13,14%
2º 2017	52.663	44.557	12.041	27,02%	32.516	72,98%	8.106	15,39%
Total geral	538.960	477.700	171.360	35,87%	306.340	64,13%	61.260	11,37%

Figura 2 - Resultado geral – Exames de 2011 a 2017

Fonte: Resultado Final por Exame – CFC – Conselho Federal de Contabilidade, 2017.

O resultado final por exame, exposto na figura 3, a seguir, resume o percentual médio de aprovação, por Estado da Federação, assim como o maior e menor percentual de aprovação desses Estados e em qual edição tal percentual ocorreu. Destaque para o fato de que o menor percentual de aprovação, coincidentemente em todos os Estados, ocorreu no 2º exame de 2015. Em contraposição, o maior índice de aprovações ocorreu no 2º exame de 2011, com quatro exceções que apontam maior aproveitamento no 1º exame de 2015.

Estado	% Médio Aprov.	< nível Aprov	Edição do Exame	> nível Aprov.	Edição do Exame
AC	15,10	0,84	2º E 2015	30,77	2º E 2011
AL	28,06	9,6	2º E 2015	49,58	2º E 2011
AM	21,07	6,65	2º E 2015	34,42	1º E 2015
AP	18,82	4,9	2º E 2015	38,89	2º E 2011
BA	30,22	8,22	2º E 2015	56,29	2º E 2011
CE	37,69	17,08	2º E 2015	65,53	2º E 2011
DF	40,42	20,06	2º E 2015	70,67	2º E 2011
ES	40,30	16,81	2º E 2015	63,97	2º E 2011
GO	27,96	8,29	2º E 2015	45,49	2º E 2011
MA	21,37	8,97	2º E 2015	40,55	2º E 2011
MG	40,98	18,24	2º E 2015	64,59	2º E 2011
MT	26,13	8,73	2º E 2015	44,86	2º E 2011
MS	22,35	4,57	2º E 2015	40,64	2º E 2011
PA	20,25	4,82	2º E 2015	38,34	2º E 2011
PB	33,50	13,12	2º E 2015	54,50	2º E 2011
PE	34,93	15,88	2º E 2015	62,81	2º E 2011
PI	28,16	11,25	2º E 2015	55,36	2º E 2011
PR	42,51	17,53	2º E 2015	65,08	2º E 2011
RJ	45,65	22,32	2º E 2015	68,35	2º E 2011
RGN	32,30	12,29	2º E 2015	59,05	2º E 2011
RO	23,59	6,17	2º E 2015	40,23	2º E 2011
RR	20,24	4,46	2º E 2015	39,18	1º E 2015
RGS	46,65	23,96	2º E 2015	67,50	2º E 2011
SC	46,45	19,33	2º E 2015	69,49	1º E 2015
SE	35,04	13,67	2º E 2015	60,74	2º E 2011
SP	40,60	19,06	2º E 2015	61,74	1º E 2015
TO	20,40	5,09	2º E 2015	40,19	2º E 2011

Figura 3 – Percentual médio de aprovação por Estado e maiores e menores percentuais de aprovação.

Fonte: Resultado Final por Exame – CFC – Conselho Federal de Contabilidade, 2017.

Ainda a respeito da Figura 3, o maior percentual médio nacional de aprovação pertence ao Rio Grande do Sul com 46,65%. Também cabe a ele o maior percentual de aprovação no 2ª exame de 2015, que, como exposto anteriormente, foi a edição que menor percentual de aprovações obteve.

O Distrito Federal, com 70,67%, obteve o maior percentual de aprovação nos exames em que todos os Estados obtiveram seu melhor desempenho. Em oposição, o Estado do Acre registra o menor índice de aprovação dentre todos os Estados, apenas 15.1%. Quando do 2º exame de 2015, o Acre obteve apenas 0,84% de aprovação, correspondentes a 2 aprovados dentre 239 candidatos presentes ao exame.

Por último, destaque para o número de ausências que a cada ano se eleva. O 2º exame de 2017 ultrapassou a marca dos 15%. Conforme editais do 1º e 2º exames do CFC para 2017, a inscrição, em cada uma das edições, custou aos candidatos R\$ 110,00. Sabendo-se que o total de ausentes nos dois exames de 2017 correspondeu a 15.208 inscritos, conclui-se que R\$ 1.672.880,00 foram desperdiçados pelos candidatos em função do seu não comparecimento.

4.2 Análise do percentual de erros e acertos das disciplinas, por edição do exame de suficiência

Os Relatórios Estatísticos do Exame de Suficiência, publicados pelo CFC em 2017, trazem interessantes informações sobre os percentuais de erros e acertos por conteúdo, assim entendidos os títulos das diversas disciplinas que compõem o currículo dos cursos superiores em Ciências Contábeis.

Desde o 1º exame de 2011 até o 1º de 2017, quatorze são as disciplinas que ensejaram questionamentos aos participantes. Destas, doze aparecem em todas as edições e duas apenas ocasionalmente: Controladoria, presente apenas no 2º exame de 2011, 2º de 2016 e 1º de 2017, e estatística que esteve presente nos 1ºs exames de 2011 e 2013. Importante: os dados sobre os erros e acertos referentes ao 2º exame de 2017, até 31/08/2018, ainda não haviam sido disponibilizados.

A cada edição do exame são formuladas cinquenta questões, sendo que o número de questões, por disciplina, varia a cada ano. O relatório do CFC denominado Acertos por Conteúdo Geral informa os seguintes dados, por exame: total de questões do conteúdo; total de respostas válidas; total de acertos; percentual de acertos; total de erros; percentual de erros.

Com o objetivo de identificar quais disciplinas apresentam maior número de erros, proporcionalmente ao número de questões, por exame, foi elaborado o quadro estatístico exposto a seguir. Para tanto foi utilizado o seguinte critério de proporcionalidade:

$$\frac{\sum QE}{\sum QT}$$

Onde: QE = questões erradas por disciplina em todas as edições do exame
QT = questões totais por disciplina em todas as edições do exame

Disciplina	% Erros	Classif.
Contabilidade Geral	64,60	1º
Contabilidade de Custos	63,17	2º
Contabilidade Gerencial	61,44	3º
Contabilidade Aplicada ao Setor Público	60,67	4º
Princípios e Normas	60,47	5º
Matemática Financeira	58,77	6º
Teoria da Contabilidade	56,27	7º
Noções de Direito	55,28	8º
Estatística	51,64	9º
Auditoria Contábil	51,27	10º
Língua Portuguesa	50,04	11º
Controladoria	48,99	12º
Legislação e Ética Profissional	45,03	13º

Figura 4 – Percentual de erros por disciplina.

Fonte: Resultado Final por Exame – CFC – Conselho Federal de Contabilidade, 2017. (adaptação)

A figura 4 demonstra que, proporcionalmente à quantidade de questões por exame, as disciplinas Contabilidade Geral (64,6%), Contabilidade de Custos (63,17%) e Contabilidade Gerencial (61,44%) são as disciplinas que mais reprovaram nos 13 exames de suficiência pesquisados. Tal constatação é preocupante uma vez que tais disciplinas constituem o denominado “núcleo duro” do ensino contábil brasileiro.

4.3 Critérios para análise do desempenho das instituições de ensino, representadas por seus discentes presentes ao exame

Para análise do desempenho supra mencionado foi procedido o somatório dos demonstrativos Resultados Finais da 1ª e 2ª Edição de 2017, por IES. O objetivo é analisar o desempenho das instituições tomando os resultados de 2017, como um todo, ao invés do resultado de cada um dos dois exames. Os Resultados Finais são parte integrante do Relatório Estatístico do Exame de Suficiência. CFC (2017).

Para elaborar relação classificatória das instituições, por Estado, foi necessário proceder a alguns ajustes em cada um dos relatórios em função de situações, tais como:

- Existência de instituições presentes a uma das edições e ausente na outra;
- Dois resultados para uma mesma instituição, na mesma cidade, sendo que após verificação foi constatada a inexistência de mais de um *campi* na cidade.
- Dois resultados para uma mesma instituição, na mesma cidade, em razão de diferentes formas de grafia do nome da instituição etc. Em tais casos os resultados foram unificados.

- Quando uma instituição possui campi em diversas localidades, se adotou como critério considerar o resultado de cada localidade.

Por último, para evitar a distorção dos resultados, foram descartadas da análise as instituições que tiveram menos de dezesseis alunos inscritos na média de ambos os exames. Com isso se evitou, por exemplo, que uma instituição que teve um aluno inscrito e aprovado, tivesse aproveitamento de 100% e alcançasse o topo do ranking. A média de dezesseis alunos foi obtida a partir do seguinte critério:

$$\frac{(\text{total de presentes ao 1º exame, por Estado} + \text{total de presentes ao 2º exame, por Estado}) / 2}{\text{nº de instituições de cada Estado.}}$$

Para cada Estado da Federação foi obtida uma média de alunos por instituição e elas variaram de um mínimo de dezesseis alunos, por instituição, para o Estado do Espírito Santo, até sessenta e seis alunos no Estado do Amazonas. Assim, para que houvesse equidade nos critérios de análise do desempenho, se admitiu, como mínimo, dezesseis alunos como média de comparecimento, por instituição. Tal critério reduziu o número de instituições participantes do exame do CFC de 1.486 para 768, uma redução de 48%.

4.3.1 Classificação das instituições de ensino

Tomando por base as informações prestadas pelo CFC, no que diz respeito ao número de aprovados por instituição de ensino, e observados os critérios de classificação adotados neste trabalho, expostos no tópico 4.3, foi possível identificar a classificação das cinco instituições de ensino com maior percentual de aprovação, por Estado.

IES	(%) Aprov.	(%) Aprov.	Alunos Presentes	Médio Aprov.%	Classif.
ACRE					
AC - FACULDADE BARÃO DO RIO BRANCO	18.75%	11.11%	17	14,7	1
AC - UNIÃO EDUCACIONAL DO NORTE	13.24%	12.5%	70	12,9	2
AC - UNIVERSIDADE NORTE DO PARANÁ	5.71%	16,00%	30	10,0	3
AC - FACULDADE DA AMAZÔNIA OCIDENTAL	10.84%	4.17%	78	7,7	4
AC - FACULDADE INTERATIVA COC (EAD)	5.88%	3.7%	31	4,9	5
ALAGOAS					
AL - UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALAGOAS	41.1%	45.45%	70	43,2	1
AL - UNIVERSIDADE ESTADUAL DE ALAGOAS	27.27%	29,17%	23	28,3	2
AL - FACULDADE INTEGRADA TIRADENTES	16.22%	30,00%	39	23,4	3
AL - FACULDADE DA CIDADE DE MACEIÓ	17.78%	18.42%	42	18,1	4
AL - SOCIEDADE DE ENSINO UNIV. DO NORDESTE	17.65%	15.22%	57	16,7	5
AMAZONAS					
AM - UNIVERSIDADE FEDERAL DO AMAZONAS	50.88%	55.26%	67	53,4	1
AM - UNIVERSIDADE ESTÁCIO DE SÁ	15.79%	25,00%	24	21,3	2
AM - CENTRO UNIVERSITÁRIO NILTON LINS	13.22%	27.73%	120	20,4	3
AM - UNIVERSIDADE ANHANGUERA	5.56%	35.71%	16	18,8	4
AM - FACULDADE LA SALLE	16.98%	20.37%	54	18,7	5
AMAPÁ					
AP - CENTRO DE ENSINO SUPERIOR DO AMAPÁ	26.32%	31.25%	35	28,6	1

AP - FACULDADE DE MACAPÁ	17.02%	16.92%	80	17,0	2
AP - FACULDADE DO AMAPÁ	13.64%	12.28%	73	13,1	3
AP - UNIVERSIDADE PAULISTA	10.53%	11.36%	41	11,0	4
AP - FACULDADE BRASIL NORTE	12.77%	6.25%	40	10,1	5
BAHIA					
BA - UNIVERSIDADE EST. DO SUDOESTE DA BAHIA	85.71%	66.67%	18	74,3	1
BA - UNIVERSIDADE FEDERAL DA BAHIA	53.12%	57.14%	67	55,2	2
BA - UNIVERSIDADE EST. DE FEIRA DE SANTANA	29.41%	52.63%	18	41,7	3
BA - FACULDADE RUY BARBOSA	36,00%	43.18%	47	39,4	4
BA - FACULDADE DE CIÊNCIAS HUMANAS E SOCIAIS	26.92%	50,00%	21	35,7	5
CEARÁ					
CE - UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ	70.97%	78.26%	54	74,1	1
CE - UNIVERSIDADE ESTADUAL DO CEARÁ	48.15%	68.18%	36	60,6	2
CE - FACULDADE CHRISTUS	44.44%	50,00%	16	46,9	3
CE - CENTRO UNIV. ESTÁCIO DO CEARÁ	46.79%	41.94%	117	44,2	4
CE - FACULDADE NORDESTE	32.14%	43.75%	30	38,3	5
DISTRITO FEDERAL					
DF - UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA	89.77%	85.84%	101	87,6	1
DF - CENTRO UNIVERSITÁRIO DE BRASÍLIA	42.86%	46,00%	46	44,6	2
DF - UNIVERSIDADE CATÓLICA DE BRASÍLIA	50.94%	36.36%	49	44,3	3
DF - FACULDADES INTEGRADAS DA UPIS	36.07%	43.94%	64	40,2	4
DF - CENTRO UNIVERSITÁRIO EURO-AMERICANO	45.45%	29.23%	55	35,8	5
ESPÍRITOSANTO					
ES - UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESPÍRITO SANTO	58,73%	72,34%	55	64,5	1
ES - CENTRO UNIVERSITÁRIO VILA VELHA	44.83%	45.45%	31	45,2	2
ES - CENTRO UNIVERSITÁRIO SÃO CAMILO	44.44%	29.17%	35	39,1	3
ES - FACULDADES INTEG.ESPÍRITO SANTENSE	35.48%	36.36%	27	35,8	4
ES - FAC. CIÊNC. CONT. ADM. CACHOEIRO ITAPEM.	32.26%	32.26%	31	32,3	5
GOIAS					
GO - UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS	90.24%	97.14%	38	93,4	1
GO - UNIVERSIDADE ESTADUAL DE GOIÁS	52.63%	42.86%	20	47,5	2
GO - FACULDADE ALVES FARIA	43.55%	49.3%	67	46,6	3
GO - UNIVERSIDADE ESTADUAL DE GOIÁS	63.16%	16.67%	16	45,2	4
GO - UNIVERSIDADE DE RIO VERDE	40,00%	41.67%	20	41,0	5
MARANHÃO					
MA - UNIVERSIDADE FEDERAL DO MARANHÃO	38.64%	44.44%	45	41,6	1
MA - UNIDADE DE ENSINO SUPERIOR DOM BOSCO	27.78%	30,00%	33	28,8	2
MA - FACULDADE SÃO JOSÉ	20,00%	24,00%	23	22,2	3
MA - CENTRO UNIVERSITÁRIO DO MARANHÃO	12.74%	21.97%	218	17,5	4
MA - FACULDADE DE EDUCAÇÃO SÃO FRANCISCO	13.33%	18.18%	47	15,1	5
MINAS GERAIS					
MG - UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS	89.29%	92.59%	28	90,9	1
MG - UNIVERSIDADE FEDERAL DE VIÇOSA	88,46%	84,21%	23	86,7	2
MG - UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA	70.97%	64,00%	28	67,9	3
MG - UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA	52.38%	79.66%	61	65,6	4
MG - UNIVERSIDADE FED. DE SÃO JOÃO DEL REI	55.56%	66.67%	18	61,1	5
MATO GROSSO DO SUL					
MS - UNIVERSIDADE FED. DE MATO GROSSODO SUL	58.33%	64,51%	22	62,8	1
MS - UNIVERSIDADE CATÓLICA DOM BOSCO	36.36%	55.93%	63	45,6	2
MS - UNIVERSIDADE FED. DA GRANDE DOURADOS	40,00%	26,32%	17	32,4	3
MS - FACULDADE ESTÁCIO DE SÁ	28.57%	23.33%	29	25,9	4
MS - CENTRO UNIVERSITÁRIO ANHANGUERA	18.84%	22.22%	71	20,6	5
MATO GROSSO					
MT - UNIVERSIDADE FEDERAL DE MATO GROSSO	37.5%	49.23%	53	44,8	1
MT - FACULDADE DE CIÊNC. CONT. VALE DO JURUENA	20,00%	44.44%	24	29,2	2
MT - UNIVERSIDADE DO ESTADO DE MATO GROSSO	25.76%	26.85%	120	26,3	3
MT - FACULDADE DE LUCAS DO RIO VERDE	23.08%	20.59%	37	21,9	4

MT - FACULDADE DO VALE DO S. LOURENÇO	11.11%	28.57%	20	20,5	5
PARÁ					
PA - UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARÁ	41.12%	51.76%	96	45,8	1
PA - UNIVERSIDADE FED.RURAL DA AMAZÔNIA	16.67%	46.15%	35	38,6	2
PA - FACULDADE DA AMAZÔNIA REUNIDA	20,00%	31.82%	19	27,0	3
PA - FACULDADE DE CASTANHAL	19.57%	20.41%	71	19,9	4
PA - FACULDADE DE ESTUDOS DO PARA	17,50%	20,00%	43	18,8	5
PARAÍBA					
PB - UNIVERSIDADE FED. DE CAMPINA GRANDE	41.18%	50,00%	19	45,9	1
PB - UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA	42.95%	46.88%	139	44,8	2
PB - UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA	38.71%	53.12%	79	44,6	3
PB - INSTITUTO DE EDUC. SUP. DA PARAÍBA	23.29%	33.73%	78	28,8	4
PB - CENTRO UNIVERSITÁRIO DE JOÃO PESSOA	25.93%	30.56%	63	28,6	5
PERNAMBUCO					
PE - UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO	79.35%	75.76%	96	77,49	1
PE - FACULDADE NOVA ROMA	48,00%	57.14%	27	52,8	2
PE - FACULDADE DE CIÊNCIAS DE PETROLINA	48.48%	48.57%	34	48,5	3
PE - FACULDADE ESTÁCIO DO RECIFE	50,00%	34.78%	24	42,6	4
PE - FACULDADE GUARARAPES	41.86%	41.38%	36	41,7	5
PIAUI					
PI - UNIVERSIDADE FEDERAL DO PIAUÍ	67.39%	74.07%	50	71,0	1
PI - UNIVERSIDADE FEDERAL DO PIAUÍ	28.57%	44.3%	71	37,3	2
PI - UNIVERSIDADE ESTADUAL DO PIAUÍ	37,50%	33,33%	58	35,7	3
PI - INSTITUTO DE EDUCAÇÃO RAIMUNDO DE SÁ	15,62%	36,36%	33	26,2	4
PI - FACULDADE PIAUIENSE	28,00%	16.67%	43	23,3	5
PARANÁ					
PR - UNIVERSIDADE ESTADUAL DE LONDRINA	76.19%	88.06%	44	85,2	1
PR - UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ	78.26%	90.91%	62	83,9	2
PR - UNIVERSIDADE ESTADUAL DO OESTE DO PARANÁ	64.29%	78.26%	19	73,0	3
PR - UNIVERSIDADE ESTADUAL DE MARINGÁ	57.14%	82.35%	16	71,0	4
PR - UNIVERSIDADE ESTADUAL DE PONTA GROSSA	60,00%	60,87%	43	60,5	5
RIO DE JANEIRO					
RJ - UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO	70.13%	81.91%	86	76,6	1
RJ - TREVISAN ESCOLA SUPERIOR DE NEGÓCIOS	80,00%	61.11%	17	69,7	2
RJ - UNIVERSIDADE CATÓLICA DE PETRÓPOLIS	61.54%	72.22%	16	67,7	3
RJ - UNIVERSIDADE DO ESTA. DO RIO DE JANEIRO	60,00%	69.84%	54	65,7	4
RJ - UNIVERSIDADE FEDERAL FLUMINENSE	52.69%	63.27%	96	58,1	5
RIO GRANDE DO NORTE					
RN - UNIVERSIDADE FEDERAL DO RGN	78.08%	76.81%	71	77,46	1
RN - UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DO SEMI-ARIDO	58.06%	86.96%	27	70,4	2
RN - UNIVERSIDADE FEDERAL DORGN	52.63%	60,00%	20	56,4	3
RN - UNIVERSIDADE ESTADUAL DO RIO GRANDE DO NORTE	33.33%	41.18%	16	37,5	4
RN - CENTRO UNIVER. DO RIO GRANDE DO NORTE	36,00%	28.57%	23	32,6	5
RONDÔNIA					
RO - FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE RONDÔNIA	43.75%	40.91%	19	42,1	1
RO - FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FED. DE RONDÔNIA	38,89%	19,40%	37	37,0	2
RO - FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FED. DE RONDÔNIA	37.04%	30,00%	24	34,0	3
RO - CENTRO UNIVERSITÁRIO LUT. DE JI-PARANÁ	33.33%	29.17%	20	30,8	4
RO - CENTRO UNIVERSITÁRIO CLARETIANO	25,00%	28.57%	30	27,1	5
RORAIMA					
RR - UNIVERSIDADE FEDERAL DE RORAIMA	22.22%	42.22%	41	33,3	1
RR - CENTRO UNIVER. ESTÁCIO DA AMAZÔNIA	16.95%	7.27%	114	12,3	2
RR - UNIVERSIDADE PAULISTA	0,00%	23.53%	18	11,4	3
RR - FACULDADE CATHEDRAL	5.56%	10,00%	24	8,3	4
RR - UNIVERSIDADE ESTADUAL DE RORAIMA	4.35%	11.54%	25	8,2	5
RIO GRANDE DO SUL					
RS - UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL	82.05%	90.57%	46	87,0	1

RS - UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA	75,00%	62.5%	28	69,6	2
RS - UNIVERSIDADE DE CAXIAS DO SUL - NOVA PRATA	90,00%	44.44%	10	68,4	3
RS - UNIVERSIDADE DO VALE DO RIO DOS SINOS	70.18%	50,00%	56	60,4	4
RS - UNIVERSIDADE DE CAXIAS DO SUL - BENTO GONÇ	69.44%	40.54%	37	54,8	5
SANTA CATARINA					
SC - FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE DO EST. STA CATARINA	100,00%	90.91%	18	94,4	1
SC - UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA	71.26%	73.5%	102	72,5	2
SC - UNIVERSIDADE REGIONAL DE BLUMENAU	70,00%	66.67%	24	68,1	3
SC - UNIVERSIDADE DO VALE DO ITAJAÍ	61.7%	71.05%	43	65,9	4
SC - SOCIEDADE EDUCACIONAL DE STA CATARINA	72,00%	50,00%	23	62,2	5
SERGIPE					
SE - UNIVERSIDADE FEDERAL DE SERGIPE	49,23%	61,29%	64	55,1	1
SE - FACULDADE DE ADM. E NEGÓCIOS DE SERGIPE	26.67%	24.39%	36	25,4	2
SE - UNIVERSIDADE TIRADENTES	15.52%	28.3%	82	23,8	3
SE - FACULDADE DOM PEDRO II	60,00%	17.24%	17	23,5	4
SE - FACULDADE AMADEUS	11.11%	24.19%	54	18,7	5
SÃO PAULO					
SP - UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO	97.5%	94.87%	40	96,2	1
SP - FUNDAÇÃO INST. DE PESQ.CONT. E FINANCEIRAS	85,71%	81,81%	29	84,2	2
SP - UNIVERSIDADE FEDERAL DE SÃO PAULO	81.82%	84.62%	24	83,3	3
SP - FUNDAÇÃO ESCOLA DE COM. ÁLVARES PENTEADO	73,44%	70,00%	124	73,0	4
SP - TREVISAN ESCOLA SUPERIOR DE NEGÓCIOS	68.83%	6,11%	73	68,5	5
TOCANTINS					
TO - FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FED. DO TOCANTINS	38.1%	48.78%	42	43,4	1
TO - INSTITUTO TOCANTINENSE PRES. ANTÔNIO CARLOS	26.67%	29.41%	16	28,1	2
TO - UNIVERSIDADE ANHANGUERA	15,00%	26.32%	20	20,5	3
TO - FACULDADE CATÓLICA DO TOCANTINS	14.29%	21.43%	35	17,1	4
TO - FACULDADE DE EDUCAÇÃO DE PARAÍSO	4.76%	27.78%	20	15,4	5

Figura 5 – Classificação das cinco instituições de ensino que obtiveram maior número de aprovações, por Estado da Federação.

Fonte: Resultado Final por Exame – CFC – Conselho Federal de Contabilidade, 2017. (adaptação)

Percebe-se que, exceto pelos Estados que não possuem ensino contábil público, em todos os demais há amplo índice de aprovação dessas instituições, comparativamente à participação das instituições privadas.

É possível notar a diferença significativa de índices de aprovação entre os Estados, dentre as instituições com melhor resultado. Os extremos identificados foram o Estado do Acre, no qual a instituição com melhor índice de aprovação médio referente ao ano de 2017 obteve 14,7% de aprovação, enquanto que o outro extremo, Estado de São Paulo, no qual a instituição com melhor índice de aprovação médio referente ao ano de 2017 obteve 96,2% de aprovação.

Ao se identificar as cinco instituições de ensino com maior percentual de aprovação por região, a diferença entre as instituições já não se encontra tão desigual quanto à comparação realizada por Estados. Observa-se na Figura 6 abaixo o predomínio quantitativo e qualitativo das instituições federais (20) sobre as estaduais (4) e a presença de apenas uma instituição privada, a Fipecafi. Não obstante haja predomínio das federais, em termos de percentual classificatório, os dois melhores desempenhos pertencem a duas instituições estaduais, respectivamente USP – Universidade de São Paulo e UDESC – Universidade de Santa Catarina. A federal com desempenho mais alto é a UFG – Universidade de Goiás.

Junior, A. A. R., Gonzales, A., Bifi, C. R.; O Desempenho dos Estudantes de Ciências Contábeis nos dois Exames de Suficiência promovidos pelo CFC em 2017

Região	CONTADOR IES	Sigla	Cidade	1º Exame de 2017			2º Exame de 2017			Média Alunos Presentes	% Médio Aprov.	Classif.
				Total	Total	(%)	Total	Total	(%)			
				Presentes	Aprov.	Aprov.	Presentes	Aprov.	Aprov.			
Norte	AM - UNIVER. FED. DO AMAZONAS	UFAM	MANAUS	57	29	50,88%	76	42	55,26%	67	53,4	1
	PA - UNIVER. FED. DO PARÁ	UFPA	BELÉM	107	44	41,12%	85	44	51,76%	96	45,8	2
	TO - UNIVER. FED. DO TOCANTINS	UFT	PALMAS	42	16	38,1%	41	20	48,78%	42	43,4	3
	RO - UNIVER. FED. DE RONDÔNIA	UNIR	VILHENA	16	7	43,75%	22	9	40,91%	19	42,1	4
	PA - UNIVER. FED. RURAL DA AMAZ.	UFRA	BELÉM	18	3	16,67%	52	24	46,15%	35	38,6	5
Nordeste	PE - UNIVER. FED. DE PERNAMBUCO	UFPE	RECIFE	92	73	79,35%	99	75	75,76%	96	77,49	1
	RN - UNIVER. FED. DO RGN	UFRN	NATAL	73	57	78,08%	69	53	76,81%	71	77,46	2
	BA - UNIVER. EST. DO SUD. DA BAHIA	UESB	V. CONQUISTA	14	12	85,71%	21	14	66,67%	18	74,3	3
	CE - UNIVER. FED. DO CEARÁ	UFC	FORTALEZA	62	44	70,97%	46	36	78,26%	54	74,1	4
	PI - UNIVER. FED. DO PIAUÍ	UFPI	PARNAIBA	46	31	67,39%	54	40	74,07%	50	71,0	5
Centro Oeste	GO - UNIVER. FED. DE GOIÁS	UFG	GOIÂNIA	41	37	90,24%	35	34	97,14%	38	93,4	1
	DF - UNIVER. DE BRASÍLIA	UNB	BRASÍLIA	88	79	89,77%	113	97	85,84%	101	87,6	2
	MS - UNIVER. FED. DE MS	UFMS	C. GRANDE	12	7	58,33%	31	20	64,51%	22	62,8	3
	GO - UNIVER. EST. DE GOIÁS	UEG	AP. GOIÂNIA	19	10	52,63%	21	9	42,86%	20	47,5	4
	MT - UNIVER. FED. DE MT	UFMT	CUIABÁ	40	15	37,5%	65	32	49,23%	53	44,8	5
Sudeste	SP - UNIVER. DE SÃO PAULO	USP	SÃO PAULO	40	39	97,5%	39	37	94,87%	40	96,2	1
	MG - UNIVER. FED. DE MINAS GERAIS	UFMG	BELO HOR	28	25	89,29%	27	25	92,59%	28	90,9	2
	MG - UNIVER. FED. DE VIÇOSA	UFV	VIÇOSA	26	23	88,46%	19	16	84,21%	23	86,7	3
	SP - FUND. INST. DE PESQ. CONT. E FIN.	FIPECAFI	SÃO PAULO	35	30	85,71%	22	18	81,81%	29	84,2	4
	SP - UNIVER. FED. DE SÃO PAULO	UNIFESP	SÃO PAULO	22	18	81,82%	26	22	84,62%	24	83,3	5
Sul	SC - UNIVER. DO EST. STA CATARINA	UDESC	FLORIANÓP.	14	14	100,00%	22	20	90,91%	18	94,4	1
	RS - UNIVER. FED. DO RGS	UFRGS	PORTO ALEGRE	39	32	82,05%	53	48	90,57%	46	87,0	2
	PR - UNIVER. EST. DE LONDRINA	UEL	LONDRINA	21	16	76,19%	67	59	88,06%	44	85,2	3
	PR - UNIVER. FED. DO PARANÁ	UFPR	CURITIBA	69	54	78,26%	55	50	90,91%	62	83,9	4
	SC - UNIVER. FED. DE STA CATARINA	UFSC	FLORIANÓP.	87	62	71,26%	117	86	73,5%	102	72,5	5

Figura 6 – Classificação das cinco instituições de ensino que obtiveram maior número de aprovações, por Região Geográfica.

Fonte: Resultado Final por Exame – CFC – Conselho Federal de Contabilidade, 2017. (adaptação)

Realizando-se uma classificação das dez instituições de ensino com maior percentual de aprovação, é necessário que se faça distinção entre as instituições públicas e particulares, devido às suas características. Identificando-se as dez instituições públicas de ensino, são encontrados índices de aprovação entre 96,2% e 83,3%, como apresentado na figura 7. É de se notar que a instituição privada com melhor classificação ocupa apenas a nona posição, quando comparada às instituições públicas.

INSTITUIÇÃO DE ENSINO	Sigla	Cidade	1º Exame de 2017			2º Exame de 2017			Média Alunos Presentes	% Médio Aprov.	Classif.
			Total	Total	(%)	Total	Total	(%)			
			Presentes	Aprov.	Aprov.	Presentes	Aprov.	Aprov.			
SP - UNIVER. DE SÃO PAULO	USP	SÃO PAULO	40	39	97,5%	39	37	94,87%	40	96,2	1
SC - UNIVER. DO EST. STA CATARINA	UDESC	FLORIANÓP.	14	14	100,00%	22	20	90,91%	18	94,4	2
GO - UNIVER. FED. DE GOIÁS	UFG	GOIÂNIA	41	37	90,24%	35	34	97,14%	38	93,4	3
MG - UNIVER. FED. DE MINAS GERAIS	UFMG	BELO HOR	28	25	89,29%	27	25	92,59%	28	90,9	4
DF - UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA	UNB	BRASÍLIA	88	79	89,77%	113	97	85,84%	101	87,6	5
RS - UNIVER. FED. DO R.G.S.	UFRGS	P. ALEGRE	39	32	82,05%	53	48	90,57%	46	87,0	6
MG - UNIVER. FED. DE VIÇOSA	UFV	VIÇOSA	26	23	88,46%	19	16	84,21%	23	86,7	7
PR - UNIVER. EST. DE LONDRINA	UEL	LONDRINA	21	16	76,19%	67	59	88,06%	44	85,2	8
PR - UNIVER. FED. DO PARANÁ	UFPR	CURITIBA	69	54	78,26%	55	50	90,91%	62	83,9	9
SP - UNIVER. FED. DE SÃO PAULO	UNIFESP	SÃO PAULO	22	18	81,82%	26	22	84,62%	24	83,3	10

Figura 7 – Classificação das dez instituições de ensino público que obtiveram maior número de aprovações em todo o território nacional.

Fonte: Resultado Final por Exame – CFC – Conselho Federal de Contabilidade, 2017. (adaptação)

Aspecto importante a ser observado em ambos os quadros corresponde ao fato de que a instituição pública classificada na décima posição possui menos de um ponto percentual de diferença em relação à melhor instituição de ensino privado e quase vinte pontos percentuais de aprovação acima da também décima classificada entre as instituições privadas, o que corrobora ampla diferença entre os índices de aprovações por natureza de instituição. Pela figura 8 nota-se que os índices de aprovação das dez instituições particulares de ensino

encontram-se entre 84,2% e 64,4%, razoavelmente inferiores quando comparados à mesma classificação apresentada pelas instituições públicas.

INSTITUIÇÃO DE ENSINO	Sigla	Cidade	1º Exame de 2017			2º Exame de 2017			Média Alunos	% Médio	Classif
			Total	Total	(%)	Total	Total	(%)			
			Presentes	Aprov.	Aprov.	Presentes	Aprov.	Aprov.			
SP - FUND. INST. DE PESQ. CONT. FIN.	FIPECAFI	SÃO PAULO	35	30	85,71%	22	18	81,81%	29	84,2	1
SP - FUND. ESC. DE COM. ALV. PENTEADO	FECAP	SÃO PAULO	128	94	73,44%	120	87	70,00%	124	73,0	2
RJ - TREVISAN ESC. SUP. NEG.	TREVISAN	R. JANEIRO	15	12	80,00%	18	11	61,11%	17	69,7	3
SP - TREVISAN ESCOLA SUP. DE NEGÓCIOS	TREVISAN	SÃO PAULO	77	53	68,83%	69	47	6,11%	73	68,5	4
RS - UNIVER. CAXIAS DO SUL	UCS	NOVA PRATA	10	9	90,00%	9	4	44,44%	10	68,4	5
SC - UNIVER. REG. DE BLUMENAU	FURB	BLUMENAU	20	14	70,00%	27	18	66,67%	24	68,1	6
RJ - UNIVER. CATÓL. DE PETRÓPOLIS	UCP	PETROPOLIS	13	8	61,54%	18	13	72,22%	16	67,7	7
SC - UNIVER. DO VALE DO ITAJAÍ	UNIVALI	ITAJAÍ	47	29	61,7%	38	27	71,05%	43	65,9	8
SP - UNIVER. SÃO JUDAS TADEU	USJT	SÃO PAULO	199	131	65,83%	102	65	63,73%	151	65,1	9
SP - UNIVER. PRESBITER. MACKENZIE	MACKENZIE	SÃO PAULO	61	45	73,77%	88	51	57,95%	75	64,4	10

Figura 8 – Classificação das dez instituições de ensino particular que obtiveram maior número de aprovações em todo o território nacional.

Fonte: Resultado Final por Exame – CFC – Conselho Federal de Contabilidade, 2017. (adaptação)

A análise das dez instituições de ensino que obtiveram as melhores classificações, independente se serem públicas ou privadas, revela o elevado percentual de aprovação de seus respectivos alunos com destaque para a USP – Universidade de São Paulo, que na soma dos dois exames teve setenta e nove alunos presentes dos quais setenta e seis (96,2%) lograram êxito.

INSTITUIÇÃO DE ENSINO	Sigla	Cidade	1º EXAME DE 2017			2º EXAME DE 2017			Média Alunos	% Médio	Classif.
			Total	Total	(%)	Total	Total	(%)			
			Presentes	Aprov.	Aprov.	Presentes	Aprov.	Aprov.			
SP - UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO	USP	SÃO PAULO	40	39	97,5%	39	37	94,87%	40	96,2	1
SC - UNIVERSIDADE DO EST. STA CATARINA	UDESC	FLORIAN.	14	14	100,00%	22	20	90,91%	18	94,4	2
GO - UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS	UFG	GOIÂNIA	41	37	90,24%	35	34	97,14%	38	93,4	3
MG - UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS	UFMG	BELO HOR	28	25	89,29%	27	25	92,59%	28	90,9	4
DF - UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA	UNB	BRASÍLIA	88	79	89,77%	113	97	85,84%	101	87,6	5
RS - UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL	UFRGS	P. ALEGRE	39	32	82,05%	53	48	90,57%	46	87,0	6
MG - UNIVERSIDADE FEDERAL DE VIÇOSA	UFV	VIÇOSA	26	23	88,46%	19	16	84,21%	23	86,7	7
PR - UNIVERSIDADE ESTADUAL DE LONDRINA	UEL	LONDRINA	21	16	76,19%	67	59	88,06%	44	85,2	8
SP - FUNDAÇÃO INST. DE PESQ. CONT. E FINANCEIRAS	FIPECAFI	SÃO PAULO	35	30	85,71%	22	18	81,81%	29	84,2	9
PR - UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ	UFPR	CURITIBA	69	54	78,26%	55	50	90,91%	62	83,9	10

Figura 9 – Classificação das dez instituições de ensino que obtiveram maior número de aprovações em todo o território nacional.

Fonte: Resultado Final por Exame – CFC – Conselho Federal de Contabilidade, 2017. (adaptação)

Outro aspecto a ser observado corresponde a existência de uma única instituição privada entre as dez. A Fipecafi, com 84,2% de aprovação, ocupa a nona posição no quadro classificatório das instituições nacionais.

4.4 Correlação entre número de questões por disciplina e índice de aprovação nos exames

O CFC disponibiliza em seu site o número de questões de cada disciplina aplicadas em cada exame. Atualmente estão disponibilizadas informações até a edição do primeiro exame do ano de 2017. Com base nessas informações, é possível identificar ao longo do tempo quais disciplinas tem sido mais e menos solicitadas. Na figura 9 está disposta a distribuição:

	1 2011	2 2011	1 2012	2 2012	1 2013	2 2013	1 2014	2 2014	1 2015	2 2015	1 2016	2 2016	1 2017
Contabilidade Geral	15	13	14	20	19	22	20	20	20	17	23	22	21
Contabilidade de Custos	6	4	4	4	4	4	3	4	4	5	3	3	3
Contabilidade Aplicada ao Setor Público	2	3	4	3	3	3	3	3	2	3	3	3	3
Contabilidade Gerencial	4	4	5	4	4	3	4	4	4	4	3	2	2
Controladoria	0	2	0	0	0	0	0	0	0	0	0	2	1
Noções de Direito	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3
Matemática Financeira e Estatística	4	4	2	3	3	3	3	3	3	3	2	2	2
Teoria da Contabilidade	5	5	4	2	3	1	2	2	3	4	3	2	4
Legislação e Ética Profissional	3	3	3	3	2	3	3	3	3	3	3	1	2
Princípios de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	3	3
Auditoria Contábil	3	4	5	3	3	2	3	3	3	3	3	3	2
Perícia Contábil	2	2	3	2	3	2	3	2	2	2	2	3	2
Língua Portuguesa	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	2	1	2
TOTAL	50	50	50	50	50	49	50						

Figura 10 – Distribuição de questões por disciplina

Fonte: Adaptado de Conselho Federal de Contabilidade, 2017e

Com base nessa distribuição, foi feita a divisão das disciplinas em dois grupos, sendo eles as disciplinas do núcleo estrutural contábil – financeira e gerencial, e as disciplinas de suporte e derivadas do núcleo contábil.

Foi realizado então o cálculo de correlação, pelo índice de correlação de Pearson (r), entre o número de questões de cada um desses dois grupos e o índice de aprovação. Para as disciplinas do núcleo estrutural contábil, há uma moderada correlação negativa de 0,53 com o índice de aprovação. Isso significa que há uma relação negativa entre essas duas variáveis, na medida em que o número de questões aumenta, o índice de aprovação diminui.

Para as disciplinas de suporte e derivadas do núcleo contábil a correlação se apresentou positiva de maneira moderada, indicando o oposto com o que acontece com as disciplinas do núcleo estrutural contábil, ou seja, mediante o aumento destas questões, há também o aumento no índice de aprovação do exame.

Essa indicação apresenta uma informação de valor, uma vez que o exame de suficiência tem por objetivo principal avaliar o conhecimento contábil dos candidatos, e na medida em que o número de questões do núcleo estrutural aumentou, diminuiu o índice de aprovação nos exames.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A partir dos dados publicados pelo CFC – Conselho Federal de Contabilidade conclui-se que o desempenho médio dos examinados ao longo das quatorze edições do exame alcança a média nacional de 36%. Isoladamente, este percentual não possui maior relevância, no entanto, quando se verifica os extremos de aprovação que vão do mínimo de 15,1% (AC) ao máximo de 46,65% (RGS), tais variações convidam à reflexão e a novas pesquisas que as justifiquem.

Adicione-se à análise das razões dos mais de 30 pontos percentuais de diferença entre índices de aprovação, o estudo dos motivos para o percentual de erros acima de 50%, em onze das treze disciplinas que têm composto os exames. A necessidade de estudo que se aprofunde na questão

umenta quando se observa que as disciplinas que apresentam maior percentual de erros são aquelas que compõem o chamado “núcleo duro” da contabilidade: Contabilidade Geral (64,6%), Contabilidade de Custos (63,17%) e Contabilidade Gerencial (61,44%). Vale registrar que não são apenas estas três disciplinas que apresentam índices de erros superiores a cinquenta por cento. Das treze disciplinas, apenas duas possuem erros inferiores à média: Controladoria (48,99%) e Legislação e Ética Profissional (45,03%).

Quando se observa, pontualmente, os níveis de aprovação, por instituição de ensino, predominam, em todo o Brasil, as instituições de ensino público. O quadro estatístico das dez que mais aprovaram nas duas últimas edições do exame de 2017 é composto de sete Universidades Federais, duas Universidades Estaduais e uma única Instituição de Ensino Particular. O mesmo predomínio das instituições públicas se repete quando se classifica as cinco instituições que obtiveram maior índice de aprovação em cada uma das cinco regiões geográficas brasileiras. Das vinte e cinco instituições que compõem o quadro, vinte são federais, quatro são estaduais e apenas uma é particular.

Observa-se também que existe uma correlação negativa moderada entre o índice de aprovação nas edições do exame e a quantidade de disciplinas do núcleo estrutural contábil, sendo que essa correlação apresentou-se positiva de forma moderada quando considerado o número de disciplinas de suporte e derivadas do núcleo contábil.

Conclui-se, a partir de tal constatação, que a probabilidade de aprovação dos candidatos ao exame do CFC se concentra predominantemente nas instituições de ensino contábil público. Conclui-se, ainda, a necessidade de ampliar estudos sobre a qualidade do ensino contábil de forma geral e, particularmente, nas disciplinas que constituem o “núcleo duro” do ensino contábil. Como último, e em função da disparidade entre o percentual de aprovação entre o ensino público e o ensino privado, este trabalho convida às pesquisas que justifiquem tal dicotomia.

REFERÊNCIAS

- ARAÚJO T.S., MIRANDA, G.J., PEREIRA, J.M.. Satisfação dos professores de contabilidade no Brasil. Revista de Contabilidade e Finanças – USP - São Paulo, v. 28, nº 74, p 264-281, mar/ago. 2017.
- BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, 05 de outubro de 1988.
- _____. Lei nº 12.249. Brasília, 11 de junho de 2010.
- BROIETTI, C. Exame de Suficiência do Conselho Federal de Contabilidade: Observação das Publicações Relacionadas ao Tema. In: 5º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças. Anais ... Florianópolis, 2014.
- BUGARIM, M.C.C; RODRIGUES, L.L.; PINHO, J.C.C.; MACHADO, D.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, 2014.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Caderno analítico do exame de suficiência: histórico dos resultados. Brasília: CFC, 2007. Disponível em <http://portalcfc.org.br/wordpress/wpcontent/uploads/2013/01/cad_em_suf.pdf>. Acesso em 12 de janeiro de 2018.
- _____. Resolução CFC nº 1.373. Brasília, 08 de dezembro de 2011.
- _____. Portal da Transparência. Brasília, 2015. Disponível em: <<http://www3.cfc.org.br/spw/PortalTransparencia/Consulta.aspx?CS=Ua2ood8k23o=>>. Acesso em 27 de maio de 2015.
- _____. Edital do exame de suficiência edição N.º 1/2017. Brasília: CFC 2017a. Disponível em: <http://www.crcsp.org.br/portal/exames/suficiencia/2017_01_edital.pdf>. Acesso em 13 de janeiro de 2017
- _____. Edital do exame de suficiência edição N.º 2/2017. Brasília: CFC 2017b. Disponível em: <http://www.crcsp.org.br/portal/exames/suficiencia/2017_02_edital.pdf>. Acesso em 13 de janeiro de 2017
- _____. Relatório Estatístico do Exame de Suficiência. Brasília: CFC, 2017c. Disponível em: <<http://cfc.org.br/registo/exame-de-suficiencia/relatorios-estatisticos-do-exame-de-suficiencia>>. Acesso em 13 de janeiro de 2018.
- _____. Resultado Final por Exame. Brasília, CFC, 2017d. Disponível em: <<https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2017/11/Resultadofinalporexame.pdf>>. Acesso em 28 de Agosto de 2018.
- _____. Acertos prova contador por conteúdo por exame – Geral. Brasília, CFC, 2017e. Disponível em: <<https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2016/05/AcertosPorConteudoGeral.pdf>>. Acesso em 28 de Agosto de 2018.
- _____. Resultado final da 1ª edição de 2017 por IES. Brasília, CFC, 2017f. Disponível em: <<https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2017/05/relApuracaoResultadoGeralPorIES.pdf>>. Acesso em 28 de Agosto de 2018.
- _____. Resultado final da 2ª edição de 2017 por IES. Brasília, CFC, 2017g. Disponível em: <https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2017/11/relApuracaoResultadoPorIES_22017.pdf>. Acesso em 28 de Agosto de 2018.

- CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DE SÃO PAULO. Exame de Suficiência. São Paulo: 2017. Disponível em: <<http://www.crcsp.org.br/portal/exames/suficiencia.htm>>. Acesso em 13 de janeiro de 2018.
- COOPER, D.R.; SCHINDLER, P.S. Métodos de pesquisa em administração. Porto Alegre: Bookman, 2008.
- FÁVERO, L.P.; BELFIORE, P.; SILVA, F.L.; CHAN, B.B. Análise multivariada para tomada de decisões. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.
- FUNDAÇÃO BRASILEIRA DE CONTABILIDADE. Resultados dos exames de suficiência realizados no período de 2002 a 2005. Brasília, 2015. Disponível em <http://www.fbc.org.br/index.php?option=com_content&view=article&id=132&Itemid=107> . Acesso em 19 de maio de 2015.
- 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
- GONZALES A.; RICARDINO A., Revista Contabilidade Vista e Revista, ISSN 0103-734X, Universidade Federal de Minas Gerais, 56 Belo Horizonte, v. 28, n. 1, jan/abr. 2017.
- LOPES, A. C. T. Temas da doutrina científica da contabilidade. São Paulo: Biblioteca24horas, 2009.
- MARTINS, C. M. F.; SILVA, C. B. A. da; BERNARDO, D. C. dos R.; MADEIRA, G. J.. O desempenho do estado de Minas Gerais no sétimo exame de suficiência do CFC-março 2003. Contabilidade Vista & Revista, p. 81-102, 2009.
- MIRANDA, Claudio de Souza; ARAÚJO, Adriana Maria Procópio de; MIRANDA, Raissa Alvares de Matos. O exame de suficiência em contabilidade: uma avaliação sob perspectiva dos pesquisadores. Revista Ambiente Contábil, v. 9, n. 2, jul/dez 2017. Disponível em: <<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/Ambiente/article/view/3087/2441>>.
- OLIVEIRA NETO, José Dutra de; KUROTORI, I. K.. O retorno do exame de suficiência do CFC. Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ (on-line), v. 14, n. 1, 2010.
- PINHEIRO, F. M. G.; DIAS FILHO, J. M.; LIMA FILHO, R. N.; LOPES, L. M. S. 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, n. 1, 2013.
- TERRES, J. C.; SIMONI, P. R.; PEREIRA, P.; TIMMERMANS, C.; LIZOTE, S. A.; LANA, J.. Exame de suficiência na profissão contábil: um estudo envolvendo posicionamento de contabilistas e estudantes do curso de ciências contábeis a respeito de sua aplicabilidade. In: XI TOSTES, F. P. Formação do contador: uma visão comparativa Brasil, França e Estados Unidos. Pensar Contábil, v. 7, n. 28, 2008.
- VERGARA, Sylvia Constant. Projetos de pesquisa em administração. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2009.