

## A distância entre a sala de aula e a aprovação: uma análise de desempenho no exame de suficiência contábil

*The gap between the classroom and approval: an analysis of performance in the exam for accounting sufficiency*

Diones Kleinibing Bugalho<sup>1</sup> , Francieli Morlin Bugalho<sup>2</sup> 

<sup>1</sup> Centro Universitário UNIMATER, mestre em Contabilidade, programa de Pós-Graduação em Contabilidade - Universidade Comunitária da Região de Chapecó (UNOCHAPECÓ), email: dioneskb@gmail.com

<sup>2</sup> Centro Universitário UNIMATER, mestre em Contabilidade, programa de Pós-Graduação em Contabilidade - Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC, email: fran\_morlin@hotmail.com

### RESUMO

Embora algumas pesquisas tenham lançado luzes sobre o desempenho dos estudantes de Ciências Contábeis no Exame de suficiência, ao mesmo tempo que outras pesquisas investigaram a eficiência do ensino a distância, não há estudos que se analisaram as duas temáticas de forma conjunta, além do mais, no que se refere ao ensino a distância os resultados são conflitantes. O objetivo desta pesquisa consiste em analisar se há diferença no nível de desempenho auferido pelos estudantes de Ciências Contábeis das IES brasileiras no Exame de Suficiência do CFC, considerando como determinante as modalidades de ensino presencial e a distância. Para tanto, foram considerados dados relativos ao desempenho primeira edição do exame de 2019 dos egressos pertencentes a 4.029 câmpus universitários, entre a modalidade EAD e Presencial, sendo estes 1.973 com Ensino A Distância (EAD) e 2.056. Esses dados foram analisados com aplicação de métodos quantitativos para a verificação das hipóteses formuladas, considerando um nível de confiança de 95%. Os resultados sugerem diferença estatisticamente significativa entre o ensino a distância e o ensino presencial em três regiões de demográficas e no âmbito nacional. Este estudo contribui com pesquisas anteriores que versam acerca do exame de suficiência, contudo, se distingue por apresentar uma análise ainda não investigada sobre as modalidades de ensino a distância e presencial categorizadas por região demográfica. Ademais, este estudo assume um papel de direcionador para futuras intervenções institucionais, tais como a classe contábil, gestores educacionais, organizações corporativas e governamentais.

Palavras-chave: Exame de Suficiência Contábil. EAD. Ensino Presencial. Desempenho.

### ABSTRACT

Although some research has analyzed the performance of Accounting students in the Accounting Sufficiency Exam, while other surveys have investigated distance learning, there are no studies that examined how two forms of joint education are also not conflicting. The objective of this research is to analyze if there is a difference in the level of performance achieved by the accounting students of Brazilian HEIs in the CFC Sufficiency Exam, considering the evaluation of the classroom and distance education as determinant. For this, we considered data referring to the first edition of the 2019 exam of students belonging to 4,029 university campuses, between distance learning and presential, being 1,973 with distance learning (distance learning) and 2,056. These data were analyzed by quantitative methods to verify the formulated hypotheses, considering a 95% confidence level. The results suggest statistically significant differences between distance learning and classroom teaching in three demographic regions and nationally. This study contributes to previous research on the sufficiency exam, but stands out for presenting an analysis not yet investigated in the distance and classroom assessments categorized by demographic region. In addition, this study takes a guiding role for future institutional institutions or can be used by accounting agencies, educational managers, businesses and organizations used.

Keywords: Accounting Sufficiency Examination; Distance learning; Classroom teaching; Performance.

## 1 INTRODUÇÃO

No Brasil, para o exercício da profissão, em qualquer modalidade de serviço ou atividade contábil, o Contador ou Técnico em Contabilidade deve ter registro junto ao Conselho Regional de Contabilidade (CRC) com jurisdição sobre seu domicílio. Além disso, para os egressos dos cursos de ciências contábeis geralmente é considerada requisito para um caminho bem-sucedido no mercado de trabalho. Em razão da maioria das empresas de contabilidade recrutarem profissionais que estejam devidamente registrados após a graduação.

Apesar da complexidade em mensurar diretamente os benefícios provenientes da obtenção do registro contábil ao longo da carreira de um profissional. De fato, é possível afirmar que a aprovação no exame de suficiência é reconhecida como um indicador de qualidade que melhora e acelera o avanço da carreira na profissão. De acordo com Nogueira et. al. (2013) os estudantes de contabilidade estão cientes da importância do registro em termos de seu impacto no potencial de ganhos e no avanço na carreira.

É importante destacar que o curso superior em Ciências Contábeis e Atuárias foi reconhecido em 22 de setembro de 1945, pelo Decreto n.º 7.988 assinado pelo então presidente Getúlio Vargas, que dava aos concluintes, o título de Bacharel em Ciências Contábeis. Logo então, em 1946 devido as inquietações com o bom desempenho da atuação do profissional contábil fora criado mediante o Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC). E, desde então o ensino da contabilidade tem passado por diversas adaptações, como o desmembramento das ciências atuariais, mudanças na matriz curricular e mais recentemente, tem ganhado destaque a modalidade de ensino, denominada educação a distância (EAD).

Ainda que tenha havido várias mudanças substanciais no ensino de contabilidade, a maioria dos graduados em contabilidade não obtém sucesso no exame de suficiência, conforme divulgado pelo CFC. Cabe ressaltar, que tal fato vai ao encontro de um expressivo crescimento da educação superior, em especial no setor privado, decorrente da implantação da reforma da educação superior, com a implementação da Lei de Diretrizes e Bases da Educação (LDB) já observado por Rothen e Barreyro (2010).

Pesquisas anteriores discorrem acerca do exame de suficiência contábil como Bugarim *et al.* (2014) que analisou as características particulares de cada região do país, no que diz respeito

aos resultados apresentados nos exames de suficiência do CFC, os autores Nogueira et al. (2013) buscaram identificar a percepção de docentes e profissionais sobre o exame de suficiência para a profissão contábil, enquanto Marçal et al. (2019) buscou verificar se há diferença no nível de desempenho obtido pelos estudantes de Ciências Contábeis das IES brasileiras no Exame de Suficiência do CFC, considerando as diferentes características dessas IES como possíveis determinantes. Contudo não há estudos que analisaram o desempenho dos estudantes no exame, considerando a modalidade de ensino a distância ou presencial.

Embora alguns estudos atestem não existir diferenças significativas no ensino a distância e presencialmente, como Moore e Kearsley (2007) que após analisar uma série de pesquisas, concluíram que cursos EAD podem ser tão eficazes quanto os cursos presenciais, em contrapartida a pesquisa de Machado (2014), proporciona indicativos de que os resultados de aprendizagem dos estudantes da modalidade a distância podem ser melhorados caso os alunos venham a utilizar, com maior regularidade a estrutura presencial.

Muito embora as pesquisas acima relatadas tenham lançado luzes sobre o desempenho dos estudantes de Ciências Contábeis no Exame de suficiência, ao mesmo tempo que outras pesquisas investigaram a eficiência do ensino a distância, não foram encontrados estudos que se preocuparam em analisar as duas temáticas de forma conjunta, além disso, no que se refere ao ensino a distância os resultados são conflitantes, isto posto, uma lacuna permanece.

Diante disso, surge o problema de pesquisa: **Existe diferença no desempenho dos egressos em ciências contábeis no exame de suficiência contábil considerando a modalidade de ensino? Como forma de buscar resposta a essa pergunta, se estabeleceu este objetivo:** Analisar se há diferença no nível de desempenho auferido pelos estudantes de Ciências Contábeis das IES brasileiras no Exame de Suficiência do CFC, considerando as modalidades de ensino presencial e a distância como possíveis determinantes de desempenho, como análise adicional, se propõe verificar possíveis diferenças por região demográfica.

Em síntese, este estudo aborda uma questão essencial da profissão: taxas de aprovação no exame de suficiência contábil, desta forma a presente pesquisa contribui para a literatura existente, fornecendo uma melhor compreensão entre as modalidades de ensino e a aprovação no exame de suficiência.

Justifica-se este estudo mediante os critérios estabelecidos por Castro (1978), sendo que a importância do tema está ligada a uma questão crucial que polariza ou afeta um segmento

substancial da sociedade, assim este trabalho é importante para que se reconheça cientificamente o nível do desempenho dos egressos formados presencialmente ou a distância. A originalidade desta pesquisa está acentuada no fato de que as informações coletadas são atuais, mais precisamente do ano 2019, o que suscita uma análise mais precisa do ambiente e proporciona um resultado mais tempestivo do estudo. Já a viabilidade está ligada diretamente com os prazos e a disponibilidade potencial de informações. O presente estudo mostra-se viável, pois demanda de tempo suficiente para sua consecução e as informações estão disponíveis para coleta no site do CFC, reforçando então a confiabilidade desta investigação.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

Esta seção tem por objetivo apresentar a base teórica necessária para as discussões propostas pelo artigo. Destaca-se: as características e o histórico do curso de Ciências Contábeis; a criação e realização do Exame de Suficiência Contábil pelo CFC; estudos correlatos a respeito da temática.

### **2.1 ENSINO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS NO BRASIL: DO PRESENCIAL AO EAD**

A atividade contábil brasileira, manifestou-se entre 1500 e 1808 no período Brasil Colônia, onde as expedições marítimas portuguesas vinham em busca de matéria-prima brasileira. Com o passar dos anos, a economia foi crescendo exigindo assim mais qualificações dos trabalhadores e funcionários responsáveis pelos órgãos administrativos e serviços públicos (CFC 2016).

Em 1850, houve a criação do Código Comercial Brasileiro, determinando ordens para a escrituração e os registros contábeis. Em 1863, o Instituto Comercial do Rio de Janeiro, que posteriormente tornou-se academia de Comércio do Rio de Janeiro, passou a oferecer curso de “escrituração mercantil”, voltado ao exercício da profissão contábil (PELEIAS, DA SILVA, SEGRETI, CHIROTTO: 2007).

O curso superior em Ciências Contábeis e Atuárias foi reconhecido em 22 de setembro de 1945, pelo Decreto n.º7.988 assinado pelo então presidente Getúlio Vargas, que dava aos concluintes, o título de Bacharel em Ciências Contábeis. Após o desdobramento do curso que foi dividido em Ciências Contábeis e Ciências Atuárias, o Ensino Superior de Contabilidade precisou reforçar seus profissionais, buscando inovações, atualizações e principalmente a ética, para garantir

perfis profissionais responsáveis, e capacitados para tamanhas demandas econômicas, financeiras e sociais (CFC, 2016).

De fato, o curso de Ciências Contábeis tem um importante papel na sociedade, dada a quantidade de estudantes matriculados, e o crescimento exponencial do curso nos últimos anos. De acordo com dados do INEP (2016), no ano de 1998, existiam apenas 406 cursos de Ciências Contábeis com 122.427 matriculados; já, em 2014, o número passou para 893 cursos e 328.031 matriculados, representando um aumento de 119,95% e 167,94%, respectivamente.

Essa alta taxa de crescimento de matriculados no curso passa pela ascensão da modalidade de ensino EAD, conforme observa Nogueira (2009), em que discorre que a Lei de Diretrizes e Bases da Educação - LDB, em seu artigo 80, passou a permitir a utilização da modalidade a distância para fins de ensino em todos os níveis da educação, o que elevou notoriamente o número de alunos matriculados nessa modalidade.

Nesse contexto, do crescimento e oferta de cursos, bem como na quantidade de matriculados no ensino superior, tanto na modalidade presencial, como na modalidade EAD, alguns índices servem de alerta para o rendimento obtido pelos acadêmicos de Ciências Contábeis. Assim, se faz necessário compreender os motivos desses indicadores com vistas a aprimorar e melhorar o ensino oferecido pelas IES (SILVA et al. 2016). Na visão dos autores Rodrigues et al. (2016), a modalidade de ensino EAD é considerada jovem no país, e por este motivo necessita de uma atenção especial, com vistas ao acompanhamento dos indicadores de desempenho desta modalidade de ensino.

Nesse sentido, a qualidade de ensino em Contabilidade e as grandes mudanças ocorridas desde a criação do curso, exigiram a imposição de instrumentos que avaliassem os conhecimentos dos alunos e profissionais nessa área (BORGES, 2015; SILVA et al., 2016). No caso do curso de Ciências Contábeis, as principais fontes de avaliação são a prova do ENADE realizada a cada quatro anos, e o exame de suficiência contábil do CFC o qual, possui duas edições por ano e é considerado um pré-requisito para atuação profissional (PINHEIRO et al. 2013).

Com tantas exigências que foram recaindo sobre o profissional contábil, aliada a competitividade do mercado, sua formação foi sendo transformada devido ao cenário existente: Diversas instituições de ensino passaram a ofertar o curso de ciências contábeis, principalmente a forte demanda por profissionais na área, com isso, o curso passou a ser amplamente oferecido na modalidade EAD, o qual possui vantagens no que diz respeito a flexibilização do estudante NOGUEIRA et al. (2013). Entretanto, essa grande oferta de cursos tem ocasionado menores

qualificações dos profissionais, sendo uma ferramenta de medição do desempenho o Exame de Suficiência Contábil (BUGARIN et al. 2014).

## 2.2 ENSINO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS NO BRASIL: DO PRESENCIAL AO EAD

A primeira tentativa de exigir dos bacharéis em Ciências Contábeis a aprovação em Exame de Suficiência para obtenção de registro profissional junto ao CRC foi implantada pela Resolução CFC nº 853/99. A partir da aprovação dessa resolução ocorreram dez edições do Exame de Suficiência Contábil entre os anos de 2000 e 2004, período que será tratado como a primeira fase de aplicação do referido Exame (SILVA, et. al. 2016).

Em 2005, a exigibilidade do Exame foi suspensa, por medida judicial. Segundo Lopes (2010), a suspensão ocorreu, pois feriu o princípio constitucional do livre exercício profissional. 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”.

No ano de 2010, através da Lei 12.249/2010 e Resolução CFC nº 1.301/2010, a obrigatoriedade do exame de suficiência é novamente instituída, agora amparada por lei específica. Desse modo, novamente são retomadas a aplicação das provas, duas vezes ao ano, sendo exigido dos candidatos o percentual mínimo de acerto de cinquenta por cento para aprovação no exame (BROIETTI, 2014).

Entretanto, observou-se um entendimento favorável ao retorno do Exame de Suficiência, pois ele certifica a profissão e valoriza o profissional no contexto socioeconômico. Os profissionais e alunos concordam, em sua maioria, como retorno do Exame e o consideraram muito importante ou importante para medir o conhecimento técnico, valorizar a profissão, filtrar os maus profissionais, melhorar o grau de conhecimento e estimular a educação continuada (PEREIRA, SIMONI e TIMMERMANS, 2013).

Quanto às regras para a aplicação do exame, as provas são aplicadas duas vezes por ano simultaneamente em todo território nacional, nos meses de março ou abril e setembro ou outubro, em data e hora a serem fixadas por deliberação do Plenário do Conselho Federal de Contabilidade, com antecedência mínima de noventa dias. Os candidatos serão aprovados se acertarem no mínimo cinquenta por cento das cinquenta questões da prova (BROIETTI, 2014).

A realização do exame é justificável na visão de Kounrouzan (2010), no sentido de que a abertura de novos mercados cada vez mais competitivos, aliada à procura de novos investidores internacionais e a necessidade de informações com compreensibilidade, relevância e confiabilidade têm exigido dos profissionais um conhecimento mais efetivo e profundo das técnicas e normas contábeis.

Segundo Koliver (1999), Um dos motivos que justificariam a necessidade do exame de suficiência, seria exercer um tipo de pressão sobre as faculdades e universidades para que estas deem à devida importância à preparação do profissional para o exercício pleno da profissão, deixando um pouco de lado a questão do lucro, que é tida como tônica principal em grandes partes das entidades educacionais. Com isso, as universidades seriam obrigadas a se adequar às exigências cobradas pelos exames ou não teriam mais competência para continuar no mercado com instituição de ensino, fechariam, então, suas portas.

### 2.3 ESTUDOS CORRELATOS: DESEMPENHO DO ENSINO CONTÁBIL

No que diz respeito às características dos exames para medir o grau de desempenho do ensino contábil, existe o Exame Nacional do Desempenho dos Estudantes (ENADE), comum a todos os cursos, e ainda exames específicos para determinadas profissões, as quais dependem de um profundo conhecimento técnico para exercer a atividade, a exemplo, o Exame de Suficiência Contábil do CFC. Nesse sentido, Pinheiro et. al. (2013), realizou uma pesquisa com objetivo de identificar se as provas do Enade e do CFC são aderentes ao perfil da profissão contábil, estabelecido pelo Conselho Nacional de Educação (CNE). Os achados evidenciam que a prova do Enade está mais alinhada com o perfil do Contador do que o Exame de Suficiência Contábil.

A pesquisa de Miranda et. al. (2017) avaliou o nível das questões utilizadas nas provas do Exame de Suficiência Contábil de 2011 até 2016. A pesquisa revelou que na visão dos docentes e profissionais da área contábil as questões são consideradas medianas, não se refletindo a vivência prática da profissão contábil. Entretanto, os autores reiteram que as provas podem servir para uma possível atualização das matrizes curriculares das Instituições de Ensino Superior (IES).

Um exemplo disso, pode ser encontrado na pesquisa de Gonzales e Ricardino (2017), que reiteram a importância do exame para as IES. Por se tratarem de informações públicas divulgadas pelo CFC, a divulgação dos resultados do Exame de Suficiência pode influenciar na imagem da

IES, uma vez que o Conselho publica os resultados detalhados de cada instituição. Para os autores, essas informações possuem utilidade para as empresas contratantes de profissionais contábeis, para o próprio CFC e para os estudantes, docentes e coordenadores de cursos na área contábil. Além disso, os autores Miranda et al. (2017) afirmam que na visão dos docentes, quando uma IES alcança resultados positivos no exame, isso beneficia sua imagem perante a concorrência com outras instituições.

Em relação ao desempenho das IES no exame de suficiência contábil, Kounrouzan (2011) buscou conferir os resultados dos primeiros exames (2000 até 2004) com a primeira edição realizada em 2011 após a volta da obrigatoriedade do exame. A pesquisa revelou que ocorreu uma diminuição significativa nos índices de aprovação, o que sugere que houve uma queda na qualidade do ensino ofertado pelas instituições. O autor destaca ainda, que esse baixo nível de aprovação deve ser visto como uma maneira de incentivar as instituições de ensino, com vistas a melhorarem os conteúdos das disciplinas, de modo a contemplar a grade curricular dos cursos de graduação. Caso contrário, estas podem perder alunos para IES que apresentem melhores desempenhos no exame.

Na pesquisa de Bugarim et al (2014), os autores observaram as edições de 2000 a 2012 do exame e identificaram uma queda acentuada no índice de aprovação. A exemplo, a primeira edição de 2000 teve uma taxa de aprovação de 83,52%, enquanto que a última edição de 2012 obteve uma taxa de aprovação de apenas 23,78%. Isso demonstra que na prática, a não obrigatoriedade do exame provocou uma queda acentuada na qualidade do ensino ofertado pelas IES.

Algumas pesquisas a respeito do desempenho no exame, buscaram evidenciar se a formação do corpo docente pode influenciar significativamente no índice de aprovação. Desse modo, Santos et al. (2014) observaram a composição do corpo docente de 34 IES localizadas no estado do Rio de Janeiro. De acordo com os dados obtidos, uma maior quantidade de mestres e doutores não indicou uma melhora positiva na taxa de aprovação dos alunos no Exame de Suficiência Contábil.

Além disso, a pesquisa de Nogueira et al. (2013), revelou que muitos alunos não se sentem prontos para a realização do exame de suficiência, embora revelem estar satisfeitos com a qualidade do ensino ofertado pela IES.

## 2.4 HIPÓTESES DE PESQUISA

A partir dos estudos citados, identificou-se uma lacuna na pesquisa nacional referente ao desempenho dos egressos no Exame de Suficiência Contábil por modalidade de ensino. Diante disso, formulam-se as seguintes hipóteses:

***H1a: Existe diferença de desempenho no Exame de Suficiência Contábil a nível nacional de acordo com a modalidade de ensino EAD ou Presencial.***

***H1b: Existe diferença de desempenho no Exame de Suficiência Contábil por região demográfica de acordo com a modalidade de ensino EAD ou Presencial.***

### **3 METODOLOGIA**

De acordo com Richardson (1999), o método em pesquisa significa a escolha de procedimentos para a descrição e explicação de determinados fatos. Delimita-se o problema, realizam-se observações e interpretações das relações, fundamentando-se nas teorias já desenvolvidas. Diante disso, segue procedimentos metodológico deste estudo:

Em relação à natureza da pesquisa é possível sua classificação como uma pesquisa aplicada, uma vez que, pretende utilizar-se na prática dos resultados deste estudo para futuras intervenções de melhoria no ensino superior brasileiro. No que diz respeito a natureza do objetivo, caracteriza-se como descritivo uma vez que busca relatar as peculiaridades de uma determinada população. Já à abordagem do problema, possui caráter quantitativo, visto que pretende testar diferenças de médias entre os grupos de amostra para o alcance do objetivo do estudo. Além disso, para a coleta de dados do presente trabalho fora consultado os relatórios disponibilizados pelo CFC.

Na sequência, para tratamento e análise dos dados, foram utilizadas ferramentas de estatística descritiva e efetuados testes de diferença de médias, considerando um nível de confiança de 95%, com auxílio do software IBM® SPSS® Statistcs versão 22.0 e Microsoft Excel® na versão 2019. Estes testes se fazem necessário quando a existências de dados métricos, sejam eles contínuos ou discretos, os quais se visam a avaliar afirmações feitas sobre as médias das populações estabelecidas diferenciando os resultados entre discordâncias amostrais ou não (FAVERO; BELFIORE, 2017).

A amostra da pesquisa é do tipo não probabilística, uma vez que foram coletadas informações pertinentes ao índice de aprovação e de ausência dos alunos de Instituições de Ensino Superior (IES) do relatório de resultados do Exame de Suficiência do primeiro semestre de 2019 apresentado pelo CFC.

A população inicial abrange as IES no âmbito nacional, o qual continha 4.284 câmpus universitários distribuídos nas cinco regiões do país, sendo 2.147 na modalidade de ensino

presencial e 2.137 EAD. Contudo, na fase de tratamento dos dados foram eliminadas as observações referentes às instituições que obtiveram índice de ausência de 100% no referido exame, resultando numa amostra final de 4.029 câmpus universitários, entre a modalidade EAD e Presencial, sendo divididos da seguinte forma: 1.973 EAD e 2056 Presencial entre os câmpus que tiveram pelo menos um aluno aprovado na primeira edição do exame de 2019.

#### 4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Este capítulo tem por objetivo analisar e discutir os dados obtidos através dos relatórios disponibilizados pelo CFC da primeira edição de 2019, iniciando pela análise a nível nacional, e posteriormente por regiões demográficas.

Para análise dos resultados dos resultados no desempenho do exame de suficiência tanto a nível nacional quanto regional, foram obedecidos os critérios estabelecidos por Gujarati e Porter (2011) em que, para casos constituídos de duas amostras, no caso deste trabalho (EAD e Presencial), se faz necessário que inicialmente sejam efetuados testes de homocedasticidade. Logo, confirmado não há homogeneidade das variâncias, em razão disso nessa situação, pode-se utilizar o teste não paramétrico de Mann-Whitney, como explica Fávero e Belfiore (2017). Posto isto, segue a Tabela 1.

**Tabela 1 – Médias do índice de aprovação – nível nacional**

	Aprovados
U de Mann-Whitney*	1775730,000
Z	-7,101
Significância Sig. (2 extremidades)	,000

\* Variável de Agrupamento: Modalidade EAD e Presencial

Fonte: Dados da Pesquisa

Como pode ser observado na Tabela 1 é o teste aponta um p-valor de 0,000. Dado isso, o nível de significância proposto (5%), rejeita a hipótese nula, portanto, o teste de Mann-Whitney mostrou que a modalidade de ensino tem efeito sobre o índice de aprovação do graduados em ciências contábeis ( $U = 1775730,000$ ;  $p < 0,05$ ) assim de acordo com os resultados, é possível inferir que existe diferença estatisticamente significativa entre as médias de aprovação.

Desse modo, H1a foi aceita, ou seja, se confirma a hipótese que existe diferença no desempenho do ensino contábil brasileiro de acordo com a modalidade de ensino EAD ou presencial. Além disso, as análises descritivas demonstraram que a modalidade de ensino presencial apresentou uma média de aprovação de 34,93% enquanto o ensino EAD apresentou 30,35% de taxa de aprovação em âmbito nacional. Ademais, foram contemplados outros tratamentos para complementariedade deste teste que segue na Tabela 2.

**Tabela 2 – Ranking do índice de aprovação por modalidade de ensino**

Região	EAD		Presencial		Geral	
	(%) Aprovação	Ranking	(%) Aprovação	Ranking	(%) Aprovação	Ranking
Centro Oeste	23,89%	4°	31,13%	4°	29,43%	4°
Nordeste	21,96%	3°	37,41%	3°	34,52%	3°
Norte	18,81%	5°	25,21%	5°	23,63%	5°
Sudeste	40,90%	1°	37,64%	2°	38,22%	2°
Sul	33,38%	2°	43,60%	1°	41,14%	1°
Nacional	30,35%	-	36,11%	-	34,93%	-

Fonte: Dados da Pesquisa

A Tabela 2 tem por objetivo evidenciar o desempenho de cada região de acordo com a modalidade de ensino EAD ou presencial. É possível observar que em sua grande maioria, o ensino presencial possui melhores índices de aprovação no exame de suficiência do CFC, se comparado a modalidade de ensino EAD.

A pesquisa revelou a nível nacional, que o índice de aprovação na modalidade presencial é de 5,76% maior em média do que na modalidade EAD. Entretanto, ao analisar de modo detalhado por região demográfica do país, observa-se que esse indicador não se reflete em todas as regiões. Na região Sudeste, o índice de aprovação da modalidade de ensino EAD possui uma média de aprovação pouco maior de três por cento se comparada a modalidade presencial, sendo inclusive maior que a média nacional de aprovação da primeira edição do exame em 2019 foi de 34,93%.

O estudo ainda ranqueou as regiões que possuem melhores índices de aprovação no exame. Em sua grande maioria, a modalidade EAD acompanha a modalidade presencial no ranking, a exceção fica por conta das regiões Sul e Sudeste que invertem de posições no ranking, que por sua vez, na modalidade EAD, a primeira colocação fica por conta da região Sudeste, enquanto que na modalidade presencial a primeira colocação é conquistada pela região Sul. Nesse sentido, quando

o assunto é ranking a nível geral, o qual considera as duas modalidades, novamente a região Sul leva vantagem e alcança a primeira colocação em percentual de aprovações.

Além dos dados apresentados na Tabela 2, incumbe à estatística interpretar as informações para análises de resultados, conforme a Tabela 3, que tem por objetivo testar se existem diferenças significativas entre os aprovados no exame de suficiência contábil de acordo com a modalidade de ensino em todas as regiões demográficas do país, bem como, a nível nacional.

Para testar a H1b seguiu-se os mesmo procedimentos metodológicos e estatísticos apresentados na H1a, contudo tabulou-se os dados de acordo com a região demográfica brasileira, as quais foram divididas em Centro Oeste, Nordeste, Norte, Sudeste e Sul. Logo, como observado na Tabela 3 há diferenças no nível de significância de acordo com a região que se localiza a instituição de ensino. Desta forma serão apresentados os resultados de acordo com a região.

**Tabela 3 – Aprovados por região demográfica**

Centro Oeste	U de Mann-Whitney	26582,5
	Z	-4,156
	Significância Sig. (2 extremidades)	0,000
Nordeste	U de Mann-Whitney	59230,5
	Z	-5,461
	Significância Sig. (2 extremidades)	0,000
Norte	U de Mann-Whitney	31504
	Z	-1,455
	Significância Sig. (2 extremidades)	0,146
Sudeste	U de Mann-Whitney	253428,5
	Z	-1,063
	Significância Sig. (2 extremidades)	0,288
Sul	U de Mann-Whitney	62514,5
	Z	-3,318
	Significância Sig. (2 extremidades)	0,001

Fonte: Dados da Pesquisa

Para a região Centro Oeste, composta pelos estados de Goiás, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul, mais o Distrito Federal, o teste de Mann-Whitney mostrou que a modalidade de ensino tem efeito sobre o índice de aprovação sendo ( $U = 26582,500$ ;  $p < 0,05$ ) assim demonstrando que existe diferença estatisticamente significativa entre as médias de aprovação. Por conseguinte, destacamos a Tabela 2, na qual se percebe que a média de aprovação da modalidade de ensino é presencial ficou em 31,13% contra a EAD a qual alcançou 23,89% das aprovações. Trabalhos anteriores já investigaram as diferenças regionais no desempenho dos egressos no exame de suficiência, por

exemplo no estudo de Bulgarim et al. (2014) os autores constaram que a região estava abaixo da média de aprovação nacional, tal constatação é condizente com os achados deste estudo, dos quais em percentuais absolutos o índice de aprovação do centro oeste ficou 5,53% menor do que a média nacional.

Quanto a região Nordeste, a terceira maior região do Brasil e a maior em número de estados, o qual possui nove: Alagoas, Bahia, Ceará, Maranhão, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte e Sergipe, os resultado do teste de Mann-Whitney demonstrou que a modalidade de ensino, seguindo a região centro oeste, também tem efeito sobre o índice de aprovação apresentando ( $U = 59230,500$ ;  $p < 0,05$ ) assim demonstrando que existe diferença estatisticamente significativa entre os índices de aprovação por modalidade. A Tabela 2 apresenta as médias da região Nordeste, as quais consistem em 21,96% para o EAD enquanto os egressos do ensino presencial alcançaram 37,41%, sendo a maior distância entre as médias de modalidades, totalizando 15,45% de diferença. É importante destacar que o estudo de Bugaram et al., (2014) demonstrou que cinco estados (Bahia, Ceará, Pernambuco, Rio Grande do Norte e Sergipe) pertencentes ao nordeste obtiveram os melhores desempenho nos dois períodos analisados.

No que diz respeito a região Norte, composta por sete estados: Acre, Amapá, Amazonas, Pará, Rondônia, Roraima e Tocantins, o teste não apresentou diferença significativa entre as modalidades de ensino, sendo que neste caso a Hipótese Nula foi aceita, portanto os dois grupos (EAD e Presencial) não são estatisticamente diferentes. Contudo, ressalta-se algumas importantes questões sobre a referida região: De acordo com a Tabela 2, as instituições localizadas no Norte apresentaram o menor desempenho nacional, com índices de aprovação de 18,81% na modalidade EAD e 25,21% no ensino presencial, tais comprovações convergem com os achados de Bugaram et al., (2014) que destaca um grupo de estados com desempenho inferior a média nacional, no qual pertencem cinco estados desta região, sendo o Amapá, Amazonas, Pará, Rondônia, e Tocantins.

A região Sudeste, a maior concentração populacional do território brasileiro, é formada por quatro estado: Espírito Santo, Minas Gerais, Rio de Janeiro e São Paulo, conforme apresentado na Tabela 3 não apresentou diferença estatisticamente significativa entre as modalidades de ensino. Contudo, se destaca por ser a única região do país que atingiu índice de aprovação maior no ensino a distância do que no ensino presencial, sendo que o EAD totalizou 40,90% de aprovação, enquanto a modalidade presencial apresentou 37,64%.

Por fim, a região Sul, menor das cinco regiões do país, composta por três estados: Paraná, Santa Catarina e Rio Grande do Sul. Conforme observado na Tabela 3, apresenta um p-valor de 0,001. Isto posto, rejeita a hipótese nula, portanto, o teste de Mann-Whitney demonstrou que a modalidade de ensino tem efeito sobre o índice de aprovação dos egressos da região pertencentes a região Sul ( $U = 62514,500$ ;  $p < 0,05$ ), sendo assim, conclui-se que existe diferença estatisticamente significativa entre as médias de aprovação. A Tabela 2 demonstra que a média de aprovação da modalidade ficou em 33,38% já o ensino presencial alcançou 43,60% de sucesso no exame de suficiência, sendo o maior índice do Brasil, tanto no que diz respeito ao aspecto regional demográfico, quanto no critério modalidade de ensino. A região Sul também liderou o ranking de desempenho na pesquisa de Bugarim et al. (2014) e nos achados de Marçal et al. (2019).

Para a região Centro Oeste, composta pelos estados de Goiás, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul, mais o Distrito Federal, o teste de Mann-Whitney mostrou que a modalidade de ensino tem efeito sobre o índice de aprovação sendo ( $U = 26582,500$ ;  $p < 0,05$ ) assim demonstrando que existe diferença estatisticamente significativa entre as médias de aprovação. Por conseguinte, destacamos a Tabela 2, na qual se percebe que a média de aprovação da modalidade de ensino é presencial ficou em 31,13% contra a EAD a qual alcançou 23,89% das aprovações. Trabalhos anteriores já investigaram as diferenças regionais no desempenho dos egressos no exame de suficiência, por exemplo no estudo de Bulgarim et al. (2014) os autores constaram que a região estava abaixo da média de aprovação nacional, tal constatação é condizente com os achados deste estudo, dos quais em percentuais absolutos o índice de aprovação do centro oeste ficou 5,53% menor do que a média nacional.

Quanto a região Nordeste, a terceira maior região do Brasil e a maior em número de estados, o qual possui nove: Alagoas, Bahia, Ceará, Maranhão, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte e Sergipe, os resultado do teste de Mann-Whitney demonstrou que a modalidade de ensino, seguindo a região centro oeste, também tem efeito sobre o índice de aprovação apresentando ( $U = 59230,500$ ;  $p < 0,05$ ) assim demonstrando que existe diferença estatisticamente significativa entre os índices de aprovação por modalidade. A Tabela 2 apresenta as médias da região Nordeste, as quais consistem em 21,96% para o EAD enquanto os egressos do ensino presencial alcançaram 37,41%, sendo a maior distância entre as médias de modalidades, totalizando 15,45% de diferença. É importante destacar que o estudo de Bugarim et al., (2014) demonstrou que cinco estados (Bahia,

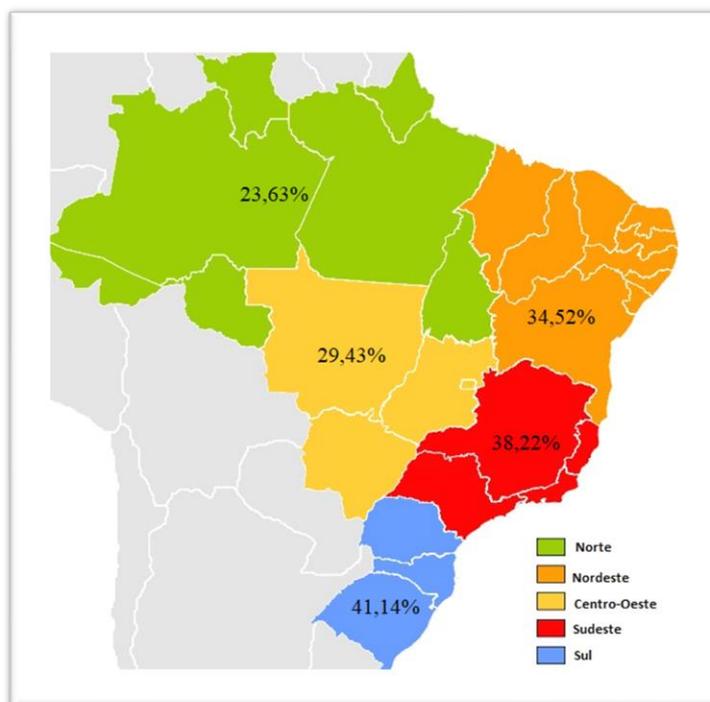
Ceará, Pernambuco, Rio Grande do Norte e Sergipe) pertencentes ao nordeste obtiveram os melhores desempenho nos dois períodos analisados.

No que diz respeito a região Norte, composta por sete estados: Acre, Amapá, Amazonas, Pará, Rondônia, Roraima e Tocantins, o teste não apresentou diferença significativa entre as modalidades de ensino, sendo que neste caso a Hipótese Nula foi aceita, portanto os dois grupos (EAD e Presencial) não são estatisticamente diferentes. Contudo, ressalta-se algumas importantes questões sobre a referida região: De acordo com a Tabela 2, as instituições localizadas no Norte apresentaram o menor desempenho nacional, com índices de aprovação de 18,81% na modalidade EAD e 25,21% no ensino presencial, tais comprovações convergem com os achados de Bugarim et al., (2014) que destaca um grupo de estados com desempenho inferior a média nacional, no qual pertencem cinco estados desta região, sendo o Amapá, Amazonas, Pará, Rondônia, e Tocantins.

A região Sudeste, a maior concentração populacional do território brasileiro, é formada por quatro estado: Espírito Santo, Minas Gerais, Rio de Janeiro e São Paulo, conforme apresentado na Tabela 3 não apresentou diferença estatisticamente significativa entre as modalidades de ensino. Contudo, se destaca por ser a única região do país que atingiu índice de aprovação maior no ensino a distância do que no ensino presencial, sendo que o EAD totalizou 40,90% de aprovação, enquanto a modalidade presencial apresentou 37,64%.

Por fim, a região Sul, menor das cinco regiões do país, composta por três estados: Paraná, Santa Catarina e Rio Grande do Sul. Conforme observado na Tabela 3, apresenta um p-valor de 0,001. Isto posto, rejeita a hipótese nula, portanto, o teste de Mann-Whitney demonstrou que a modalidade de ensino tem efeito sobre o índice de aprovação dos egressos da região pertencentes a região Sul ( $U = 62514,500$ ;  $p < 0,05$ ), sendo assim, conclui-se que existe diferença estatisticamente significativa entre as médias de aprovação. A Tabela 2 demonstra que a média de aprovação da modalidade ficou em 33,38% já o ensino presencial alcançou 43,60% de sucesso no exame de suficiência, sendo o maior índice do Brasil, tanto no que diz respeito ao aspecto regional demográfico, quanto no critério modalidade de ensino. A região Sul também liderou o ranking de desempenho na pesquisa de Bugarim et al. (2014) e nos achados de Marçal et al. (2019).

**Figura 1** – Mapa de aprovação por região demográfica



Fonte: Dados da Pesquisa.

A Figura 1 apresenta os médias de aprovação no âmbito nacional ramificados por região demográfica, optou-se pela figura devido a visualização num panorama geral para facilitar a interpretação do leitor, além do mais, os percentuais apresentados não fazem distinção entre as modalidades de ensino.

A região Norte apresenta o menor índice de aprovação do país, ou seja apenas 23,63% dos egressos obtiveram êxito no exame de suficiência Contábil do ano de 2019, tais resultados são persistentes com os achados de estudos anteriores como o de Bulgarim et al. (2014) o qual fez uma análise dos índices de aprovação no período de 2000-2004 e nos anos de 2011 e 2012, em que a região norte se destacou negativamente com o pior desempenho entre a regiões do Brasil, além disso no ranking de aprovação efetuado na pesquisa de Marçal et al. (2019) utilizando os dados divulgados pelo CFC do ano de 2017 a região também figurou a última colocação. Logo após, seguindo uma ordem decrescente de taxas de aprovação, aparece a região Centro Oeste com 29,43%, a região Nordeste com 34,52%.

As regiões Sul e Sudeste se configuram como as regiões detentoras dos maiores índices de aprovação sendo 38,22% e 41,14% respectivamente, além disso as referidas regiões apresentam taxas superiores à média nacional, a qual de acordo com a Tabela 2 ficou em 34,93%. Estes

resultados corroboram com as pesquisas já mencionadas de Bulgarim et al. (2014) e Marçal et al. (2019).

## 5 CONCLUSÃO

A presente pesquisa teve por objetivo analisar se existe diferença no nível de desempenho auferido pelos estudantes de Ciências Contábeis das IES brasileiras no Exame de Suficiência do CFC, de acordo com as modalidades de ensino. Os resultados deste estudo colaboram com a literatura sobre o desempenho do ensino no curso de ciências contábeis, apontando fatos relevantes sobre as aprovações no exame que é pré-requisito para a profissão contábil, de modo que apresenta os índices obtidos entre as modalidades de ensino superior.

Os principais achados desta pesquisa, indicam que as regiões Norte e Sudeste não apresentaram diferenças estatisticamente significativas em relação as modalidades de ensino. Enquanto que as regiões Centro Oeste, Nordeste e Sul obtiveram diferenças significantes nas médias de aprovação do exame de suficiência contábil proposto pelo CFC.

A região Sul se destacou pela liderança no ranking da média de aprovação da modalidade presencial, já a região Sudeste obteve a melhor média de aprovação na modalidade EAD, sendo a única região a obter média de aprovação maior na modalidade EAD quando comparada a modalidade presencial. As duas regiões, Sul e Sudeste também se destacam pelos índices de aprovação geral superiores à média de aprovação nacional.

Os dados revelam ainda que as regiões Centro Oeste e Norte possuem os piores resultados no exame de suficiência contábil, ficando muito aquém da média de aprovação nacional, não só na modalidade EAD, como na modalidade de ensino presencial. Ou seja, nos dois cenários, as regiões Centro Oeste e Norte não conseguem obter no mínimo a média nacional, embora a diferença entre os índices do presencial sejam superiores ao EAD.

Também merece destaque, de modo positivo, os bons resultados alcançados pela região Nordeste do país quando se trata do ensino presencial, por ter obtido uma média de aprovação superior à média nacional na modalidade presencial. Os achados revelam que nesta modalidade, a taxa de aprovação é próxima a da região Sudeste, reputada como a região economicamente mais desenvolvida do país. Cabe ainda ressaltar, que a região Nordeste evidenciou a maior diferença de médias de aprovação entre os grupos analisados.

A nível nacional, a diferença foi estatisticamente significativa entre o ensino a distância e o ensino presencial. Contudo, essa diferença diminuiu em virtude da região Sudeste que possui um índice de aprovação melhor no ensino a distância do que no presencial. Fato este, que foi contrariado nas outras quatro regiões, onde a modalidade EAD obteve piores índices se comparado ao presencial.

Este estudo contribui com pesquisas anteriores que versam acerca do exame de suficiência, contudo, se distingue por apresentar uma análise ainda não investigada sobre as modalidades de ensino a distância e presencial categorizadas por região demográfica. As contribuições teóricas se dão no sentido de as constatações alcançadas estarem embasadas por testes estatísticos e procedimentos metodológicos adequados, reforçando a validade científica do presente trabalho. No que se refere as contribuições práticas este estudo assume um papel de direcionador para futuras intervenções institucionais, o qual pode ser utilizado pelos órgãos da classe contábil, gestores educacionais, organizações corporativas e governamentais.

No que se refere as limitações desta pesquisa, é possível afirmar que embora os resultados sejam semelhantes a outras pesquisas no que diz respeito aos índices de aprovações gerais de cada região, não é possível generalizar pelo fato do ineditismo deste estudo, que buscou avaliar diferenças entre as modalidades de ensino do país. Nesse sentido, pesquisas futuras podem avaliar o desempenho nas novas edições do exame, a fim de verificar se houve uma melhora no índice de aprovações do EAD se comparado ao presencial.

Por fim, sugere-se ainda, pesquisas futuras com objetivo de identificar os motivos que ocasionam as diferenças de aprovação entre as regiões demográficas, bem como entre as modalidades de ensino. Ademais, outras sugestões consistem em relacionar o desempenho no exame com a matriz curricular, qualificação dos professores, fatores socioeconômicos de cada região, ou ainda, pesquisas que identifiquem o perfil dos estudantes por região ou modalidades de ensino, observando se os acadêmicos possuem a necessidade de trabalhar, ou apenas se dedicam integralmente a graduação.

## REFERÊNCIAS

BEUREN, I. M. (Org.) e outros. **Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BORGES, V. A. D. **Exame de Suficiência Contábil: Uma Análise do Conteúdo das provas a partir da grade curricular adotada pelas Instituições de Ensino Superior.** 2015. 33 p. Monografia (Monografia em Ciências Contábeis). Universidade de Brasília, Brasília, DF.

BROIETTI, Cleber. **5º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças & Iniciação Científica em Contabilidade.** 2014. Disponível em: <[http://dvl.ccn.ufsc.br/congresso\\_internacional/anais/5CCF/39\\_13.pdf](http://dvl.ccn.ufsc.br/congresso_internacional/anais/5CCF/39_13.pdf)>.

BUGARIM, M. C. C., RODRIGUES, L. L., PINHO, J. C. C., & MACHADO, D. Q. (2014).

**Análise Histórica dos Resultados do Exame de Suficiência do Conselho Federal de Contabilidade.** Revista de contabilidade e controladoria, 6(1), 121-136.

CASTRO, Claudio de Moura. **A prática da pesquisa.** São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1978. **CFC - 70 anos de Contabilidade.** Brasília, agosto, 2016. Disponível em: ><http://cfc.org.br/wp-content/uploads/2016/08/70anos-cfc.pdf>< Acesso em: 06/05/2019.

FÁVERO, L. P., BELFIORE, P. (2017). **Análise de Dados: Estatística e Modelagem Multivariada com Excel, SPSS e Stata.** Rio de Janeiro: Campus: Elsevier.

GONZALES, A., & RICARDINO, A. A. (2017). **Transparência na divulgação de resultados do exame de suficiência do CFC.** Revista Contabilidade & Finanças, 28(1), 45-66.

GUJARATI, D. N., & Porter, D. C. (2011). **Econometria básica.** (5a ed.). Porto Alegre: AMGH.

KOLIVER, Olívio. **O Exame de Suficiência e as Prerrogativas Profissionais.** Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília, nº. 120, p. 17-24, nov. /dez.1999.

KOUNROUZAN, M. C. MILOCA, L. M. FERRAZ, L. M. S. PONCIANO, S. A. B. **Encontro de Estudantes de Ciências Contábeis.** A importância do retorno do exame de suficiência. Cascavel, setembro, 2010.

MARÇAL, R. R.; MATOS, V. S.; CARVALHO, T. F. M.; CARVALHO, M. 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, 2019.

MIRANDA, C. S., ARAÚJO, A. M. P., & MIRANDA, R. A. M. (2017). **O exame de suficiência em contabilidade: Uma avaliação sob a perspectiva dos pesquisadores.** Revista Ambiente Contábil, 9(16), 158-178.

MOORE, M. G.; KEARSLEY, G. **Educação à distância: uma visão integrada.** Tradução de Roberto Gelman. São Paulo: Cengage Learning, 2007.

NOGUEIRA, C. A. G., NOGUEIRA, A. O., ALMEIDA, S. F. D. C., RIBEIRO, J. L., & CHAVES, V. T. L. **Preparação para o exame de suficiência: Desafios para os docentes do curso de ciências contábeis.** Anais do Encontro de Práticas Docentes, Fortaleza. 2013.

NOGUEIRA, D. R. **O impacto do estilo aprendizagem no desempenho acadêmico: um estudo empírico com alunos das disciplinas de contabilidade geral e gerencial na educação a distância.** Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Programa de Mestrado em Contabilidade do Setor de Ciências Sociais Aplicadas. Universidade Federal do Paraná, Paraná, 2009.

PELEIAS, I.R.; SILVA, G.P.; SEGRETI, J.B.; CHIROTTO, A. R. **Evolução do ensino da Contabilidade no Brasil: Uma análise histórica.** Revista de Contabilidade e Finanças: USP, São Paulo. p.19-32, junho 2007.

PEREIRA, Patrícia. SIMONI, Pabla Regina. TIMMERMANS, Carina. Artigo: **A opinião de acadêmicos e profissionais da Contabilidade acerca do Exame de Suficiência da profissão contábil.** RBC nº 201, 2013.

PINHEIRO, F. M. G., DIAS, J. M., FILHO, LIMA, R. N., FILHO, & LOPES, L. M. 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.** Revista Contemporânea de Economia e Gestão, 11(1), 50-65.

RICHARDSON, R. J. (1999). **Pesquisa Social: métodos e técnicas.** São Paulo: Atlas, 3ª ed.

RODRIGUES, B. C. 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.** Enfoque Reflexão Contábil, v. 35, n. 2, p. 139-153, 2016.

ROTHEN, J.C.; BARREYRO, G.B. **Expansão da educação superior no Brasil e avaliação institucional: um estudo do Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior (SINAES) na “Revista Avaliação”.** Série-Estudos.nº 30, 2010.

SANTOS, M. J. A., PINHEIRO, L. B., OLIVEIRA, J. W., SILVA, S. G., NOGUEIRA, M. S., LIMA, A. V. TERRA, B. (2014). **Um estudo comparativo entre o exame de suficiência do conselho federal de contabilidade, o exame nacional de desempenho de estudantes e a pós-graduação stricto sensu dos cursos de ciências contábeis do Estado do Rio de Janeiro.** Polêmica, 13(4), 1681-1698.

SILVA, L, KROMBAUER, C. A. BRUNOZI, A. C, SPRENGER, K. B. Congresso de Contabilidade da UFRGS. **Análise dos Desempenhos Históricos dos Alunos dos Cursos de Ciências Contábeis no Exame de Suficiência do Conselho Federal de Contabilidade.** Rio Grande do Sul, Outubro, 2016.