

A Relação entre o Exame de Suficiência Contábil e os Componentes do Conceito Preliminar de Curso (CPC)

The Relationship between the Examination of Accounting Sufficiency and the Components of the Preliminary Concept of Course (CPC)

Paulo Vitor Souza de Souza

Doutorando em Ciências Contábeis – PPGCont/UnB
Professor de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Pará – UFPA
E-mail: paulovsouza@ufpa.br

Luciana da Silva Moraes Sardeiro

Mestre em Planejamento e Gestão Ambiental – UCB
Professora de Ciências Contábeis da Universidade Federal Rural da Amazônia – UFRA
E-mail: luciana.sardeiro@ufra.edu.br

Resumo

O presente estudo objetivou verificar a relação existente entre o Exame de Suficiência do Conselho Federal de Contabilidade com os insumos que constituem o Conceito Preliminar de Curso. Foram coletados os dados referentes aos aprovados no Exame de Suficiência na primeira edição de 2017, juntamente com os dados sobre o Exame Nacional de Desempenho de Estudantes (ENADE) e Conceito Preliminar de Curso (CPC), publicados em 2017. O modelo usado para obtenção dos resultados foi de regressão múltipla linear. A amostra foi composta por um total de 761 Instituições de Ensino Superior (IES), que oferecem o curso de Ciências Contábeis no Brasil. Os resultados evidenciam relação positiva e significativa do exame de suficiência no que tange ao desempenho discente no ENADE; quantidade de docentes mestres e doutores; infraestrutura e instalações físicas; e instituição pública de ensino superior. Os resultados denotam relação negativa no que se refere ao regime de trabalho parcial ou integral e organização didático-pedagógica. Os resultados deste trabalho contribuem para um maior entendimento dos fatores que influenciam o grau de aprovação dos concluintes no exame de suficiência contábil, uma vez que estudos anteriores não relacionam a influência de um conjunto de aspectos que repercutem nos resultados do Exame de Suficiência Contábil, por conta da ausência de dados disponíveis para pesquisa; ou porque a relação dos dados do Exame de Suficiência com cada um dos insumos que constituem a avaliação do Conceito Preliminar de Curso não possui uma gama de investigações presentes na literatura.

Palavras-chave: Exame de Suficiência; Enade; Conceito Preliminar de Curso; Qualidade dos Cursos; Avaliação no Ensino Superior.

Abstract

The present study aimed to verify the relationship between the Examination of Sufficiency of the Federal Accounting Council with the inputs that constitute the Preliminary Concept of Course. The data related to those approved in the Examination of Sufficiency in the first edition of 2017 were collected, together with data on the National Student Performance Exam (ENADE) and Preliminary Course Concept (CPC) published in 2017. The model used to obtain the results was linear multiple regression. The sample consisted of a total of 761 Institutions of Higher Education (IES) that offer the course of Accounting in Brazil. The results show a positive and significant relation of the sufficiency test with regard to student performance in ENADE; number of masters and doctors teachers; infrastructure and physical facilities; and public institution of higher education. The results denote negative relation to the partial or integral work regime and didactic-pedagogical organization. The results of this study

contribute to a better understanding of the factors that influence the degree of approval of the students in the accounting sufficiency exam, since previous studies do not relate the influence of a set of aspects that have repercussions on the results of the Examination of Accounting Sufficiency, lack of data available for research; or because the relation of the data of the Examination of Sufficiency with each one of the inputs that constitute the evaluation of the Preliminary Concept of Course does not have a range of investigations present in the literature.
Keywords: *Sufficiency Exam; Enade; Preliminary Concept of Course; Quality of Courses; Evaluation in Higher Education.*

1 Introdução

Profundas transformações econômicas, sociais e políticas ocorreram juntamente com o processo de globalização da economia e seus impactos podem ser percebidos no seio das Instituições de Ensino Superior (IES). Hazelkorn (2011) assinala a importância da ciência e da tecnologia como ferramentas estratégicas no desenvolvimento econômico dos países. Neste sentido, Robertson (2008, p. 4) também descreve a passagem do desenvolvimento dos fluxos econômicos em que o capital era a principal engrenagem do sistema de acumulação para o atual momento econômico no qual a tecnologia, o conhecimento e a inovação alçam novos patamares como fator de produção.

Nesta perspectiva, Sauder e Espeland (2009, p. 69) apontam que educação superior passou a ser encarada como fator estratégico e como aspecto relevante na geração do produto interno bruto, especialmente em países mais desenvolvidos. Tal relação, é evidenciada pelos estudiosos ao comparar os investimentos e avanços oriundos do desenvolvimento científico ao crescimento econômico das nações, evidenciando uma correlação significativa entre ciência e crescimento econômico. Os autores aduzidos descrevem ainda que existe um estreitamento das relações de mercado e da industrialização com o ensino superior. Tal fato tem conferido um crescente ranqueamento das instituições de ensino, bem como um crescente processo de acreditação, o qual corresponde à avaliação da qualidade das instituições de educação superior em diversos lugares no mundo.

Não obstante, diferentes profissões vêm sendo afetadas pela regulamentação e licenciamentos exigidos para o seu exercício (OECD, 2017). A profissão da contabilidade também vem sendo impactada pelos sistemas de acreditação com crescentes regulações, padrões educacionais e requisitos de licenciamento para exercício profissional. Bugarim (2015) aponta ainda que diversos países no mundo adotam um sistema de regulamentação da profissão a ser realizado mediante ao atendimento de requisitos profissionais e educacionais para o exercício da profissão da contabilidade, a exemplo dos EUA, em que é exigido o exame para certificação da profissão pelo *American Institute of Certified Public Accountants* (CPA).

No Brasil, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), por meio da Resolução CFC nº 853/99, instituiu o exame de suficiência em contabilidade, o qual, seguindo a legislação, tem como atribuição o atendimento de um nível mínimo de conhecimento necessário ao desempenho das funções. O exame de suficiência contábil é, por lei, um requisito para a obtenção do registro profissional e possui caráter preventivo e fiscalizatório, e atualmente é regulamentado pela Resolução n.º 1.486 de 2015 (CFC, 2007, p. 13; CFC, 2015).

Diante das exigências evocadas pelo contexto normativo e pela competitividade do mercado de trabalho, conforme apontam Souza, Cruz e Lyrio (2017, p. 183), os futuros profissionais têm procurado instituições de ensino superior que possibilitem uma formação acadêmica de qualidade, que ajude no alcance de maiores oportunidades de qualificação.

No âmbito da educação superior brasileira, foi criado o Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior (SINAES), que teve como objetivo assegurar o processo nacional de avaliação das instituições de educação superior, dos cursos de graduação e do desempenho

acadêmico de seus estudantes, tendo sido embasado nos termos do artigo 9º da Lei de Diretrizes e Bases da Educação, que já previa, desde 1996, o sistema nacional de avaliação (BRASIL, 2004). A lei do SINAES previu no corpo textual o Exame Nacional de Desempenho dos Estudantes (ENADE); já o CPC, que possui como um conjunto de componentes a serem avaliados a sua infraestrutura, titulação do corpo docente, regime de trabalho, nota do ENADE, dentre outros, foi previsto no artigo nº 35 da Portaria Normativa nº 40 de 2007 e regulamentado na Portaria nº 4 de 2008 do Ministério da Educação (BRASIL, 2007, 2008). Paiva e Rosa (2016, p. 99) reforçam que o SINAES avalia o desempenho das instituições e dos estudantes do ensino superior, sendo cobrados aos estudantes os conteúdos programáticos previstos nas Diretrizes Curriculares (DCN) dos cursos de graduação (PAIVA; ROSA, 2016, p. 99; BRASIL, 2004).

Além da avaliação do conteúdo das DCN, há um crescente número de ingressantes nos cursos superiores, assim há o aumento da demanda no que concerne a responsabilidade do governo para aferir a qualidade do ensino superior (SILVA; MIRANDA; FREITAS, 2017, p. 67).

Através do exposto, a presente pesquisa apresenta a seguinte questão: **Existe alguma relação do índice de aprovados no Exame de Suficiência Contábil com os componentes que integram o CPC?**

A partir deste problema de pesquisa, o presente estudo teve como objetivo verificar a relação existente entre o Exame de Suficiência do Conselho Federal de Contabilidade (ESC) com os insumos que constituem o CPC.

Os itens componentes do CPC considerados neste estudo foram: ENADE (ENAD); Proporção de Mestres (MSC); Proporção de Doutores (DOC); Regime de Trabalho (RT); Organização Didático-Pedagógica (ODP); Infraestrutura e Instalações Físicas (IIF); Oportunidades de Ampliação da Formação (OAF); e Instituição Pública de Ensino Superior (PUB). Dos itens supracitados, com exceção da verificação dos indicadores atribuídos à PUB, todos os demais estão previstos na regulamentação relativa à avaliação realizada pelo MEC (BRASIL, 2007, 2008).

Ressalta-se, neste ponto, que poucos estudos anteriores segregam os insumos que constituem o CPC, dessa forma, esta pesquisa é interessante por se centrar em relacionar o conjunto de oito variáveis independentes não abordadas na literatura e que constituem aspectos significativos para aferição do Conceito Preliminar de Curso adotado no Brasil.

Outro aspecto em destaque, que também ratifica a importância do estudo, é a amplitude da base de dados tanto dos resultados do Conceito Preliminar de Curso como do Exame de Suficiência Contábil. Desde o restabelecimento do exame no ano de 2010 até a segunda edição de 2015, não foi disponibilizada nenhuma informação referente ao número de aprovados no exame de suficiência pelo CFC. Porém, no ano de 2016, o CFC divulgou a relação de aprovados e seus percentuais por estado, o que possibilitou o estudo feito por Souza, Cruz e Lyrio (2017), que realizou análises para cada unidade da federação. No ano de 2017, a Fundação Brasileira de Contabilidade (FBC) publicou, pela primeira vez, a relação de inscritos, aprovados e reprovados e seus respectivos percentuais para cada instituição de ensino superior do Brasil, referentes ao primeiro exame de suficiência do ano.

A não divulgação destas informações impossibilitava a realização de pesquisas e era muito criticada por diversos interessados nessas informações. Gonzales e Ricardino Filho (2017, p. 55) comentam que a não divulgação das informações sobre o Exame de Suficiência por parte do CFC, não apenas à classe contábil, mas a toda sociedade, indica um contrassenso em relação ao compromisso que o conselho assume em ser transparente nos atos de gestão praticados por ele. Houve uma crítica também relacionada a não divulgação do índice de aprovados no Exame de Suficiência no estudo de Alves, Yoshitake e Salles (2015, p. 2970), os quais elucidam que “[...] apenas o INEP promove a validação de qualidade das instituições e seus cursos, publicando uma série de outros indicadores, como infraestrutura, professores e

alunos, ao contrário do CFC, que não divulgou suas estatísticas de aprovação por estado desde a retomada do exame”.

O presente artigo apresenta reflexões sobre o processo de avaliação no contexto de enfoque da pesquisa. A complexidade da temática avaliação no ensino superior, frequentemente debatida na academia, verificados em Dias Sobrinho (2003) e Hoffmann (1993), invocam a necessidade de maior aporte teórico que embasa a análise de dados. Conforme exposto em Luckesi (1995), uma referência em avaliação, é urgente avançar para além das métricas avaliativas. A avaliação deve servir como um instrumento de reflexão e de possibilidades de transformação da realidade e da sociedade (LUCKESI, 1995). Neste sentido, o estudo elabora considerações em torno do modelo de avaliação adotado no Brasil para dar suporte à análise.

Por conta da recente disponibilização das informações pela FBC, sobre o desempenho de cada instituição de ensino superior no exame, houve motivação para a realização deste estudo. A viga mestra que alicerça a realização da pesquisa é o anseio de que os dados e as reflexões teóricas, tecidas neste estudo, possam, dentro de suas condições, contribuir com o repensar da educação contábil no Brasil.

2 Plataforma Bibliográfica

2.1 Considerações iniciais sobre a modernização da educação superior no contexto da avaliação

Em consequência do novo status da educação superior, houve um crescimento do processo de ranqueamento e acreditação das instituições de ensino superior em busca da eficiência, produtividade e qualidade (HOUSE, 1992, p. 52; NOVAES, 2002). Este processo de acreditação e ranqueamento foi iniciado de modo mais proeminente fora do Brasil. Assim, a escolha pelo destaque da modernização da Educação Superior e a Avaliação, com o enfoque na Europa e nos EUA, se dá em função da influência que tais economias exercem no ensino superior global, haja vista os dados divulgados pela OECD (2017), os quais relacionam o desenvolvimento econômico aos altos indicadores alcançados na educação superior.

No contexto da Europa, onde existe a chamada agenda de modernização apontada no documento *Standards and guidelines for quality assurance in the European higher education area* (2006, 2009), há o delineamento de uma estratégia de internacionalização das instituições iniciadas pela União Europeia e pela Iniciativa de Bolonha com perspectivas a asseguarção da qualidade no ensino superior (VERHINE; FREITAS, 2012). De acordo com o *European Higher Education Area* (EHEA), o Processo de Bolonha é permeado por medidas potencializadoras da qualidade do ensino, da investigação, da qualificação dos alunos e currículos, da promoção da mobilidade de alunos e docentes e da cooperação entre instituições de ensino (ENQA, 2009).

Rosa *et al.* (2011) e Verhine e Freitas (2012) descrevem que a União Europeia estabelece as bases em relação ao sistema de avaliação das universidades por meio da *European Association for Quality Assurance in Higher Education* (ENQA), instituição que orienta as diretrizes de avaliação. Brennan e Shah (2000) realizaram um estudo, no âmbito do Programa de Gestão Institucional no Ensino Superior (IMHE) da *Organisation For Economic Co-Operation And Development* (OECD), sobre os sistemas institucionais e a gestão da qualidade do ensino superior em quatorze países na Europa, na última década, e constataram que quase todos os países naquele continente possuem sistemas de avaliação e que há uma crescente valorização do gerenciamento da qualidade por meio políticas, recompensas, melhores estruturas em detrimento do foco na regulação e no controle.

Já no sistema norte-americano, conforme apontado por Eaton (2012) e Harvey (2005), a acreditação da qualidade na educação superior é mantida pelas próprias instituições de ensino associadas, e isto vem desde o final do século XIX. A avaliação tem caráter voluntário, não

governamental e independente (VASCONCELOS *et al.*, 2012). Rhoades e Sporn (2002), Alderman e Brown (2005) e Verhine e Freitas (2012) relatam que, no sistema americano, existem agências de regulação que são instituições próprias para tal fim e descrevem que um dos indicadores mais observados pelos alunos e comunidade é a empregabilidade dos egressos. As agências de acreditação concedem, renovam, negam a acreditação ou podem sugerir às instituições de ensino a criação, o fechamento de cursos e/ou de instituições nos EUA.

O departamento de educação nos Estados Unidos, *U.S Department of Education* (USDE), e o *Council for Higher Education Accreditation* (CHEA), conselho de reconhecimento do ensino superior, são as duas instituições que reconhecem as agências de acreditação norte-americanas. Inexiste um Ministério da Educação (MEC), somente o USDE e as Secretarias de Estado, sendo estas últimas responsáveis e autônomas nos mais de 50 estados americanos e podem autorizar o funcionamento das instituições de ensino superior e seus cursos ou até exigir a acreditação por parte das agências nos seus respectivos estados. Existem dois tipos de reconhecimento no processo de acreditação, o reconhecimento institucional que pode ser regional ou nacional, que é considerado mais completo, e o reconhecimento por associações profissionais, as quais habilitam os alunos a exercer a profissão (VASCONCELOS *et al.*, 2012). Vasconcelos *et al.* (2012, p. 154) descrevem que o CHEA orienta as instituições de acreditação a “incentivar, autoanalisar e planejar mudanças e melhorias necessárias, através de autoexame nas instituições e programas”. Os supracitados autores enfatizam ainda que se deve demonstrar a autorrevisão da IES e seus avanços e problemas. Cabe aqui a verificação de que há um envolvimento das agências com o desenvolvimento institucional das IES e a autoavaliação é um importante componente no processo de acreditação.

Conforme Pereira, Araújo e Machado (2015) e Eaton (2012), nos EUA, as agências de acreditação devem divulgar os resultados dos sistemas de avaliação que tem um caráter público, apesar de voluntários. A motivação para acreditação é oriunda de três fatores, de acordo com Vasconcelos *et al.* (2012), sendo eles: o acesso aos recursos públicos, a geração de credibilidade no setor privado e a maior facilidade nos processos de transferência.

2.2 A avaliação dos cursos superiores e seu contexto no Brasil

A temática da avaliação é de natureza complexa, uma vez que envolve uma diversidade de sujeitos, objetos de avaliação e objetivos, tanto do ponto de vista das suas concepções quanto das suas práticas (DIAS SOBRINHO, 2003; BECKET; BROOKES, 2008). As diferentes formas de avaliar o ensino superior tem sido objeto de diversas pesquisas e com abordagens diferenciadas. Assim, Becket e Brookes (2008) constata, em uma revisão bibliográfica sobre a avaliação no ensino superior em trabalhos publicados do ano de 1996 a 2006, que não existe consenso universal sobre a melhor maneira de gerenciar a qualidade no ensino superior.

A avaliação mediadora é discutida por Hoffmann (1993), que a descreve como indissociável do processo educativo e que evoca a ação e a reflexão em uma relação dialógica com a realidade, assim, para a autora, a avaliação deve ultrapassar o caráter classificatório e diagnóstico para servir de instrumento de orientação da trajetória do ensino e aprendizagem, devendo ser, portanto, significativa.

Os modelos econômicos de gerenciamento, presentes nas economias globais, influenciaram os atuais moldes do processo de avaliação, assim a eficiência e eficácia passaram a compor as métricas da qualidade no ensino. A qualidade, por sua vez, passou a ser relacionada com a prestação de contas (*accountability*) das partes interessadas, conforme verificado em Jackson (1996), respaldando-se, neste sentido, na Teoria da Agência que se remete aos interesses divergentes e à necessidade da informação para os diversos *stakeholders*. As medidas da qualidade passam a utilizar o que Elton (1992) chamou de “os três 'As': *accountability*, auditoria e avaliação”. Lacerda *et al.* (2015, p. 977) ao investigar a avaliação no Brasil, supõe que o sistema brasileiro de avaliação tem se tornado típico de *accountability*, “ou que pelo menos *A Relação entre o Exame de Suficiência Contábil o Exame Nacional de Desempenho de Estudantes e o Conceito Preliminar de Curso*

tenha incorporado algumas características deste, mesmo que não possa ser caracterizado como tal”.

Da quantificação dos rendimentos à avaliação, passou-se, nos últimos anos, ao que alguns autores chamam de profissionalização da avaliação (DIAS, 2003, 2008), sendo a avaliação vista enquanto objeto de pesquisa. Neste sentido, a avaliação do ensino superior, como observa Becket e Brookes (2008), passou a adotar os diversos modelos de gerenciamento e mensuração da qualidade desenvolvidos para indústria e adaptados para as instituições de ensino superior, a exemplo das ferramentas da qualidade, e cita autores que subsidiam suas falas tais como Cruickshank (2003), Motwani e Kumar, (1997), Eriksen, (1995) e Wiklund, Wiklund e Edvardsson (2003, p. 99).

Oliveira (2006) afirma que, no Brasil, até a década de 1980, a qualidade estava associada à maximização do número de matrículas e, ainda nesta década, a qualidade vinculava-se à pauta política da época, à permanência dos estudantes no sistema de ensino, surgindo, a partir de então, o processo de medição e acompanhamento dos indicadores eleitos por parte dos formuladores das políticas. Assim, percebe-se, neste âmbito, uma influência do modelo econômico de avaliação da qualidade referendado pelas pesquisas supracitadas.

Conforme apontado por Vitale (2007), ao analisar os sistemas nacionais de acreditação de Instituições de Ensino Superior em alguns países da América Latina e Caribe, observou que, no Brasil, o sistema de avaliação “está associado à supervisão, controle e castigo, e não à promoção de reformas efetivas”. Na Argentina, destaca-se que “muitas das avaliações são formais, rituais e autocomplacentes”. Na Colômbia, o componente “político governamental é extremamente forte”. Já nos países da América Central “há uma forte resistência à avaliação” (VITALE, 2007).

Luckesi (1995), Pavão e Silva (2014) e Verhine e Freitas (2012) destacam que a qualidade é um atributo para além da aferição de notas e ou mensuração dos resultados, é uma atividade dinâmica que enseja diálogo dos instrumentos com a realidade observada. Os contextos sociais, econômicos, geográficos e históricos das diferentes realidades e das oportunidades dos estudantes, o perfil dos ingressantes nas universidades públicas que passam por seleções mais refinadas em detrimento dos estudantes das instituições particulares e as discrepâncias entre número de mestres e doutores nos diferentes espaços regionais no Brasil, levam a uma avaliação classificatória que ratifica a desigualdade, como afirma Pavão e Silva (2014).

O sistema de avaliação compara faculdades isoladas, centros universitários, universidades em um só sistema, desconsiderando as características regionais, o porte das IES, a finalidade e o tipo das instituições. Há ainda uma exigência constitucional que é uma exceção à regra global, a cobrança no que tange à realização do ensino, pesquisa e extensão a todas as instituições conforme aponta Nunes, Fernandes e Albrecht (2013, p. 37). Além de considerar o mesmo instrumento para avaliação de tais instituições.

O modelo de avaliação das instituições de ensino superior no Brasil contrapõe-se ao que Luckesi (1995) considera como relevante no processo de avaliação, ao discutir que a avaliação não deve ser somente diagnóstica ou medida de verificação, e sim, um instrumento de reflexão e de possibilidades de transformação da realidade. Neste sentido, o sistema de acreditação norte-americano se aproxima mais do que referencia o aduzido autor em seus escritos.

No Brasil, a avaliação e a regulação das instituições se mesclam a partir dos diversos insumos demandados pelo SINAES, os quais são obrigatórios para todas as instituições de ensino superior no Brasil. Uma pesquisa realizada por consultores contratados pelo Conselho Nacional de Educação e a UNESCO observa que o sistema de avaliação e de regulação internacional tem contrastes em relação ao SINAES, conforme o Quadro 1:

Quadro 1 - Sistemas de Avaliação.

Características	Brasil	EUA	Reino Unido	Espanha	México
Centralização	Sim	Não	Misto	Sim	Não
Voluntariedade	Não	Sim	Sim	Sim	Sim
Foco de Avaliação	Instituição e Curso	Curso	Curso	Curso	Curso
Autoavaliação	Acessória	Central	Central	Central	Central
Papel da Avaliação Externa	Ser a peça principal de avaliação determinante do parecer	Ser a peça da auditoria da avaliação interna	Ser a peça da auditoria da avaliação interna	Ser a peça da auditoria da avaliação interna	Ser a peça da auditoria da avaliação interna
Órgão Avaliador Especialista na Área	Não	Sim	Sim	Não	Sim
Natureza do Parecer	Quantitativa	Qualitativa	Qualitativa	Qualitativa	Qualitativa

Fonte: ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS PARA A EDUCAÇÃO (UNESCO) e CONSELHO NACIONAL DE EDUCAÇÃO (2015).

Percebe-se que o sistema brasileiro de avaliação diferencia-se dos demais, especialmente pelo fato de considerar a autoavaliação como acessória, ao contrário dos -outros países que consideram a autoavaliação como elemento central no processo. Tal fato é confirmado quando se constata o papel da avaliação externa como principal peça em detrimento do que ocorre nos demais países. Outros dois aspectos relevantes são: o caráter voluntário de realização da avaliação nos demais países e a natureza qualitativa dos pareceres de avaliação que contrastam com os relatórios de natureza quantitativa dos brasileiros. A maioria dos países indicados no Quadro 1 possui órgão especializado na realização da avaliação e o foco da avaliação é nos cursos e não nas instituições, como ocorre no Brasil.

De acordo com os estudos de Wiklund, Wiklund e Edvardsson (2003), a autoavaliação e a participação dos estudantes no sistema de avaliação interna tendem a ser mais formativas e propensas a levar a contínuos esforços de melhoria da qualidade. No Brasil, na composição do CPC, a autoavaliação das IES não é considerada, somente em outros instrumentos do SINAES, como na avaliação externa.

2.2.1 Critérios e regulamentação da avaliação dos cursos superiores do Brasil

Diversas ações dos órgãos reguladores profissionais e governamentais vinculados à educação no Brasil, particularmente ao ensino superior, foram iniciadas nos anos 90. O objetivo era o de promover o credenciamento e a certificação da qualidade dos cursos superiores no Brasil, através do estabelecimento de métricas para avaliar o desempenho de instituições e de profissionais no ensino superior no país (ALVES; YOSHITAKE; SALLES, 2015).

Para regulamentar tantos cursos novos, o governo brasileiro criou o ENADE, conhecido de forma popular como o “Provão”. Este exame era a única avaliação à qual os cursos de ensino superior eram submetidos. Consistia em uma prova de avaliação do desempenho de estudantes do ensino superior, que era realizada pelos alunos, sendo que seu resultado indicava se o MEC reconhecia ou não a validade dos cursos (MATOS; CHAGAS; MENEZES, 2016, p. 03).

O Provão sofreu inúmeros protestos durante a sua vigência. Os alunos e professores que lutavam por uma educação de qualidade, entendiam que os cursos deveriam ser avaliados por outros critérios como: acervo bibliográfico, infraestrutura da instituição, quadro de funcionários técnicos e docentes, assistência aos estudantes, incentivo a projetos de pesquisa e extensão, compromisso social entre outros. Sendo assim, uma prova objetiva não deveria ser suficiente para uma avaliação de todo o curso (MATOS; CHAGAS; MENEZES, 2016, p. 03). O Provão, que tinha o intuito de mensurar a qualidade dos cursos de ensino superior no Brasil, teve sua *A Relação entre o Exame de Suficiência Contábil o Exame Nacional de Desempenho de Estudantes e o Conceito Preliminar de Curso*

aplicação até o ano de 2003 pelo MEC, sendo substituído por outros exames que retratam a qualidade dos cursos superiores de forma mais fidedigna (PAIVA; ROSA, 2016, p. 99).

Os dados do INEP (2016) evidenciam que o número de matrículas no ensino superior em 1995 era de 1.759.703, já em 2016, o número subiu para 8.052.254 matriculados, havendo um crescimento de 457,59% neste período. Por esta razão, foi instituído em 2004, por meio da Lei nº 10.861, o Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior (SINAES). Silva, Miranda e Freitas (2017, p. 68) comentam que o SINAES é um sistema “[...] supervisionado pela Comissão Nacional de Avaliação da Educação Superior (CONAES) e é operacionalizado pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (INEP)”.

A avaliação do desempenho dos estudantes de graduação é realizada mediante a aplicação do ENADE. Os cursos de contabilidade, em geral, obtiveram um baixo desempenho, a julgar pelos resultados obtidos nas formas de avaliação e credenciamento existentes no Brasil, sendo uma delas o próprio ENADE (ALVES; YOSHITAKE; SALLES, 2015).

O ENADE foi criado pela mesma lei que criou o SINAES, em 2004, substituindo o Provão. Após isso, em 2007, a portaria normativa nº 40:

[...] instaurou um modelo de avaliação dos cursos de ensino superior mais completo, formado por três componentes principais: a avaliação das instituições (AVALIES), dos cursos (ACG) e do desempenho dos estudantes (ENADE) e avalia todos os aspectos que giram em torno desses três eixos: o ensino, a gestão da instituição, a pesquisa, a extensão, o desempenho dos alunos, a responsabilidade social, o corpo docente, as instalações e vários outros aspectos (MATOS; CHAGAS; MENEZES, 2016, p. 03).

A avaliação das IES no Brasil está dividida em duas modalidades, sendo elas: a autoavaliação e a avaliação externa. Na avaliação externa dos cursos de graduação ocorre de três formas, sendo elas: para a autorização do curso, para o reconhecimento do curso e para a renovação do reconhecimento, tendo como indicador de qualidade o CPC (INEP, 2017).

2.2.2 O CPC e o ENADE

O CPC foi previsto no art. 35 da Portaria Normativa nº 40, de 2007, e foi regulamentado pela Portaria nº 4 de 2008. Une várias medidas relacionadas à qualidade do curso, tais como: a infraestrutura de informação, as instalações físicas, os recursos de ensino-aprendizagem, a formação dos professores oferecida no curso, o resultado do desempenho obtido pelos estudantes no ENADE, os resultados do Indicador de Diferença entre Performances Observadas e Esperadas (IDD), entre outros (Quadro 2) (ALVES; YOSHITAKE; SALLES, 2015, p. 2970).

Quadro 2 – Componentes do Conceito Preliminar de Curso

Dimensão do CPC	Componentes do CPC	Pesos	
Desempenho dos Estudantes	Nota dos Concluintes	20%	55%
	Nota do Indicador da Diferença entre os Desempenhos Observados e Esperados (IDD)	35%	
Percepção Discente sobre as Condições do Processo Formativo	Nota referente à organização didático-pedagógica	7,5%	15%
	Nota referente à infraestrutura e instalações físicas	5,0%	
	Nota referente às oportunidades de ampliação da formação acadêmica e profissional	2,5%	
Corpo Docente	Nota da Proporção de Mestres	7,5%	7,5%
	Nota da Proporção de Doutores	15%	7,5%
	Nota do Regime de Trabalho	7,5%	7,5%

Fonte: Brasil. Ministério da Educação. Nota técnica: cálculo do índice geral de cursos (2008).

A composição do CPC, é medida por três dimensões da avaliação, entre as quais estão o desempenho dos estudantes, a percepção dos estudantes em relação à organização didático pedagógica, a infraestrutura e as instalações físicas e a dimensão do corpo docente, na qual são verificados os regimes de trabalho e formação acadêmica. Cabe apontar o Índice de

Desempenho do Estudante, (IDD) o qual é aferido pela diferença entre o desempenho observado no Exame Nacional do Ensino Médio (ENEM) e o desempenho esperado do concluinte no ENADE. Os resultados do ENEM e do ENADE constituem-se como *proxy* das características de desenvolvimento do estudante ao ingressar no curso de graduação (ENADE, 2014). Dias Sobrinho (2008) e Brito e Regina (2008) expressam a excessiva ênfase no ENADE para a composição das notas das instituições em detrimento de outras dimensões previamente instituída no SINAES.

Mediante ao cálculo do CPC, as instituições de ensino que alcançarem apenas o conceito 1 ou 2, são submetidas a um novo processo avaliativo, conduzido por uma comissão designada pelo MEC que realizará a avaliação *in loco*, ou seja, na IES. As IES que alcançam notas de 3 a 5 são dispensadas da avaliação *in loco* para efeito do reconhecimento de curso (BRASIL, 2008). Se as deficiências ainda persistirem, haverá a desativação de cursos e habitações, com intervenção nas instituições de ensino superior e, caso as avaliações prossigam abaixo do parâmetro mínimo estabelecido pelo SINAES, haverá o descredenciamento da instituição (BRASIL, 2008; MATOS; CHAGAS; MENEZES, 2016).

Tendo em vista que o ENADE é um dos componentes como maior peso nos indicadores do CPC, cabe, neste momento, descrever seu escopo e seus objetivos. O ENADE tem como propósito “[...] aferir o desempenho dos estudantes em relação aos conteúdos programáticos previstos nas diretrizes curriculares do respectivo curso de graduação, e competências e habilidades em sua formação” (MATOS; CHAGAS; MENEZES, 2016, p. 01).

Silva, Miranda e Freitas (2017, p. 69) comentam que o ENADE tem sido um parâmetro para a análise do rendimento acadêmico no país devido a sua amplitude de avaliação e sua consistência adquiridas nos últimos anos. Sendo assim, as instituições de ensino superior vêm procurando se adaptar para enfrentar as limitações do sistema, utilizando várias estratégias com vistas à melhoria do desempenho obtido pelos alunos.

O ENADE é realizado anualmente no país, sendo aplicado de forma periódica aos estudantes de todos os cursos de graduação, durante o primeiro e o último ano do curso. Os ingressantes e concluintes são inscritos, porém, somente os concluintes realizam as provas e respondem ao questionário. O exame é obrigatório aos alunos selecionados, sendo a realização do exame condição indispensável para a emissão do histórico de graduação. A primeira aplicação do exame ocorreu no ano de 2004 e a periodicidade máxima de avaliação de cada área do conhecimento é trienal (PAIVA; ROSA, 2016).

O teste é composto de 40 questões, sendo 10 questões pertencentes à área denominada de “Formação Geral”, que é comum a todos os cursos e busca avaliar o conhecimento e a competência do aluno em assuntos de conhecimento geral; e mais 30 questões pertencentes à área denominada de “Formação Específica” (PAIVA; ROSA, 2016, p. 99). No componente pertencente ao conhecimento específico em Ciências Contábeis, as 27 questões objetivas de múltipla escolha e as 03 questões discursivas, possuem o peso, de 85% e 15%, respectivamente. Sendo assim, para a obtenção da nota final do estudante, “[...] as notas dos dois componentes são ponderadas por pesos proporcionais ao número de questões: 25,0% a do Componente de Formação Geral e 75,0%, para o Componente de Conhecimento Específico” (PAIVA; ROSA, 2016, p. 100).

O curso de Ciências Contábeis tem apresentado médias no exame em torno de 34% da nota máxima do ENADE, considerando-se os exames realizados nos anos de 2006, 2009 e 2012. O que posiciona o curso entre os últimos colocados da avaliação no Brasil, apesar do grande número de matrículas, conforme dados do Censo Nacional da Educação Superior, no ano de 2013 (BRASIL, 2013; SILVA; MIRANDA; FREITAS, 2017, p. 67).

Estudos de Miranda *et al.* (2018) enfatizam que o grau de motivação dos acadêmicos para realização das provas do ENADE é estatisticamente inferior a motivação em relação à permanência no curso. As constatações sugerem o uso da nota do ENADE em etapas posteriores

à carreira universitária para poder servir como incentivo à participação na avaliação e à redução da resistência em realizá-la, especialmente porque estudantes de Ciências Contábeis também estão obrigados a prestar o Exame de Suficiência para o exercício da profissão contábil.

2.3 A instituição do exame de suficiência do Conselho Federal de Contabilidade (CFC)

No atual ambiente brasileiro competitivo, há uma maior exigência da capacitação de profissionais de diversas áreas para atuação no mercado. Para Souza, Cruz e Lyrio (2017, p. 183) “os profissionais que não acompanham o crescimento do mercado podem ficar sem oportunidades de atuação. Na profissão contábil essa realidade não é diferente, pois o mercado exige conhecimento contábil acerca das transações realizadas”.

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) é uma associação da classe profissional brasileira responsável pelo registro e fiscalização do exercício da profissão contábil no Brasil. Uma vez instituído este conselho “[...], o bacharel em Ciências Contábeis é submetido a uma avaliação para verificar seus conhecimentos – mediante o Exame de Suficiência”, elaborado pelo próprio CFC (SANTOS; ANDRADE, 2016, p. 31).

No ano de 1998, com base na resolução CFC nº 825/98, que é o estatuto do conselho, foi declarado que compete ao Conselho Federal de Contabilidade dispor sobre o exame de suficiência contábil como requisito para a concessão de registro do profissional. Já no ano seguinte, em 1999, o Conselho resolveu instituir o exame de suficiência por meio da Resolução CFC nº 853/99, como requisito para obtenção do registro profissional em Conselhos Regionais de Contabilidade (CRC's) (BUGARIM *et al.*, 2014). Esta resolução considera que:

[...] o objetivo do exame de suficiência implica no atendimento de um nível mínimo de conhecimentos necessários ao desempenho das atribuições deferidas ao Contabilista, além de se revestir da função de fiscalização do exercício profissional, em caráter preventivo (OLIVEIRA NETO; KURATORI, 2009, p. 10).

Bugarim *et al.* (2014, p. 122) afirmam “[...] o exame de suficiência em contabilidade é uma prova em que todos os formandos no curso de bacharelado em Ciências Contábeis e no curso técnico em Contabilidade precisariam se submeter para comprovar um nível médio de conhecimento para o exercício da profissão”. Porém, após a instituição do exame em 1999, com a realização do primeiro exame no segundo semestre de 2000, que perdurou até o ano de 2004, o exame foi suspenso e adiado para o ano de 2005, através de determinação judicial requerida pelo Ministério Público, sendo alegado que a aplicação do exame era suportada em uma Resolução e não possuía respaldo legal (BUGARIM *et al.*, 2014, p. 123; PAIVA; ROSA, 2016, p. 98).

Após a suspensão do exame de suficiência contábil, ele foi instituído novamente. O restabelecimento da obrigatoriedade do exame de suficiência contábil foi feito em 11 de junho de 2010, por meio da Lei 12.249/2010 e da Resolução CFC nº 1.301/2010, que instituiu que a aplicação das provas, a ser realizada duas vezes ao ano, com a sua primeira aplicação em março de 2011 (BUGARIM *et al.*, 2014, p. 126). A Lei nº 12.249/10, atribuiu ao Conselho Federal de Contabilidade a prerrogativa de regular sobre o Exame de Suficiência como um dos requisitos para obtenção de registro profissional, sendo regulamentada pela Resolução nº 1.301/10, que normatiza o ESC. A Resolução nº 853/99, portanto, foi revogada (CFC, 2015). A Resolução CFC nº 1.301/10 foi revogada pela Resolução nº 1.373/11.

A prova é composta de 50 (cinquenta) questões objetivas, valendo um ponto cada, sendo assim, o profissional necessita de um acerto mínimo de 25 (vinte e cinco) questões para ser considerado aprovado no exame (SOUZA; CRUZ; LYRIO, 2017, p. 182).

O CFC publicou, em 2015, a Resolução n.º 1.486/15, dando nova regulamentação ao ESC. Em seguida, a Resolução CFC nº 1.518/16 revoga o § 1º do Art.12 da Resolução CFC n.º 1.486/2015, e institui que o aprovado no ESC poderá requerer o seu registro profissional a qualquer tempo, revogando o prazo de dois anos descritos na legislação anterior (CFC, 2016).

A Resolução 1.486/15 confirma diversos aspectos já tratados na legislação anterior, porém, inova ao inserir a possibilidade de questões dissertativas. Os conteúdos exigidos aos ingressantes na carreira profissional contábil, descritos na Resolução 1373/11, são repetidos na Resolução 1.486/15, sendo exigidos conhecimentos mínimos de contabilidade geral; contabilidade de custos; contabilidade aplicada ao setor público; contabilidade gerencial; controladoria; teoria da contabilidade; legislação e ética profissional; princípios de contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC); auditoria contábil; perícia contábil; noções de Direito; matemática financeira e estatística; e língua portuguesa (CFC, 2011, 2015).

2.4 Revisão dos estudos correlatos

No estudo elaborado por Ashbaugh e Thompson (1993) cita-se o exame chamado *Uniform Certified Public Accounting* (CPA), que é a avaliação utilizada para definir o que os profissionais de contabilidade devem saber antes de começar a prática nos Estados Unidos. Este exame é equivalente ao Exame de Suficiência Contábil no Brasil. o referido estudo teve como objetivo analisar os fatores relacionados à passagem de todas as etapas do exame CPA pelos candidatos em sua primeira tentativa. Os resultados obtidos, mediante uma análise de discriminantes, indicam que três fatores estão relacionados à aprovação do candidato no exame, são eles: classificação do curso de revisão do CPA, classificação da instituição de ensino superior e tamanho da instituição de ensino superior.

Estudos realizados por Boone *et al.* (2006) apontam, em seus resultados, que candidatos de instituições de ensino superior mais seletivas, candidatos com diplomas mais avançados e candidatos localizados em jurisdições com o requisito de educação adicional, tem taxas de médias mais elevadas. Outros estudos realizados nos EUA, a exemplo de Grant, Ciccotello e Dickie (2002) Marts, Baker e Garris (1988), Howell e Heshiger, (2006) e Barilla, Jackson e Mooney (2008), com o intuito de verificar a correlação da aprovação junto ao órgão de regulamentação contábil norte-americano com a acreditação das universidades, encontraram fortes evidências de tal relação.

No estudo elaborado por Miranda (2011), são investigadas as relações entre as qualificações do professor e o desempenho discente nos cursos de graduação em Contabilidade no Brasil. A qualificação docente é compreendida pelas vertentes: profissional, acadêmica e pedagógica; sendo a acadêmica relacionada à qualificação em pós-graduação *stricto sensu* e a qualificação pedagógica relacionada à preparação para o exercício da docência. Partindo das categorias de qualificação docente, são avaliadas as correlações com os resultados do desempenho dos acadêmicos com os indicadores do ENADE e aprovações ESC, em 248 IES's. Os resultados indicam que a qualificação acadêmica apresentou coeficiente de regressão significativo e correlação positiva significativa com os indicadores alcançados no ENADE.

Zonatto *et al.* (2013) investigaram a relação entre a qualificação docente e o desempenho acadêmico de cursos de graduação em Ciências Contábeis das universidades da região sul do Brasil. A amostra da pesquisa compreendeu 83 cursos de universidades públicas e privadas, que realizaram o ENADE em 2009. Uma das conclusões do estudo é a constatação da associação positiva entre a formação profissional em nível *stricto sensu* com o desempenho dos alunos junto aos indicadores do ENADE. Brito (2015), em seus estudos, constata que a formação do corpo docente e dos determinantes da nota do ENADE. Lemos e Miranda (2015) realizaram uma pesquisa com o intuito de identificar quais as variáveis do SINAES influenciam o desempenho acadêmico dos discentes em 383 cursos, em 2009, e 464 cursos, em 2012. Os resultados obtidos pela pesquisa revelam os principais pontos em que as entidades de ensino superior devem investir para obterem melhores resultados no ENADE, quais sejam: qualificação docente (titulação e formação pedagógica), investimento em infraestrutura e ampliação da quantidade de professores com dedicação exclusiva.

O estudo elaborado por Alves, Yoshitake e Salles (2015) teve como objetivo investigar em que medida a realização do ENADE se relaciona com o Exame de Suficiência (ESC). Através de uma regressão simples, que utilizou o ESC, como variável dependente, e o ENADE, como variável independente, os resultados denotam uma relação positiva e significativa entre as variáveis, evidenciando assim que o nível de aprovados no ESC é influenciado pela nota obtida no ENADE pelas instituições de ensino superior no Brasil.

Por fim, a pesquisa desenvolvida por Souza, Cruz e Lyrio (2017) teve como objetivo analisar a existência de associação entre o índice de aprovação no Exame de Suficiência Contábil com o desempenho do discente no ENADE e a qualidade dos cursos superiores através do CPC de forma geral. Foram utilizados os dados disponibilizados pelo CFC, contendo o número de aprovados para cada estado federativo. Os resultados obtidos mediante correlação apontam que há associação entre o exame de suficiência contábil com o desempenho discente e a qualidade dos cursos superiores em Ciências Contábeis no Brasil.

Barroso (2018) empreendeu uma investigação acerca da correlação entre o índice geral de aprovação dos egressos no ESC com diversos indicadores dentre os quais os itens que compõe o ENADE, em 741 IES, no ano de 2017. Evidenciou-se nos estudos que o bom desempenho no ENADE, o fato do curso pertencer a uma universidade pública, estar localizado em capitais dos estados brasileiros, possuem significância estatística e coeficiente estimado positivo para explicar o desempenho das IES no Exame do CFC. Em contrapartida, as IES da amostra, localizadas nas regiões Centro-oeste, Nordeste e Norte, demonstraram desempenhos inferiores no Exame, em relação às IES da região Sudeste; além disso, as IES classificadas como Faculdades apresentaram, do mesmo modo, desempenhos inferiores aos das Universidades.

3 Aspectos Metodológicos

3.1 Procedimentos para coleta de dados

Para a realização do presente estudo, foi preciso coletar dados referentes ao número de aprovados no Exame de Suficiência Contábil, bem como os índices obtidos pelas universidades no CPC.

A Fundação Brasileira de Contabilidade (FBC) disponibilizou pela primeira vez o resultado do Exame de Suficiência Contábil por Instituição de Ensino Superior (IES) (FBC, 2017). Os dados fazem referência à primeira edição de 2017 do exame. O documento disponibilizado em seu site organiza as instituições de ensino por estado, em ordem alfabética. No documento, contém apresenta-se o nome da instituição, a sigla da instituição, a cidade, o total de inscritos, o total de presentes no exame, o total de aprovados, o percentual de aprovados, o total de reprovados, o percentual de reprovados, o total de ausentes e o percentual de ausentes. Neste estudo, para a quantificação da variável Exame de Suficiência Contábil (ESC), foi utilizado o percentual de aprovados no exame.

O Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (INEP, 2017) é o responsável por disponibilizar os índices ENADE e do CPC. A grande diferença existente entre o ENADE e o CPC é que o primeiro índice avalia o desempenho dos concluintes do período, enquanto o segundo índice avalia a qualidade dos cursos superiores no país. Sendo assim, ambos são considerados variáveis que serão testadas com a variável ESC.

Os documentos referentes ao CPC e ao ENADE, do curso de Ciências Contábeis, foram disponibilizados no ano de 2017. Nestes documentos, estão contidas informações referentes ao exame, sendo elas: nota dos estudantes concluintes no ENADE; nota do Indicador de Diferença entre o Desempenho Observado e Esperado (IDD); número e proporção de professores mestres; número e proporção de professores doutores; número e proporção de professores em regime de trabalho parcial ou integral; e média das questões do questionário dos estudantes (organização

didático-pedagógica, infraestrutura e instalações físicas, oportunidades e ampliação da formação acadêmica e profissional) (INEP, 2017). Neste estudo, para quantificação da variável ENADE, foi utilizado o conceito ENADE contínuo, por este ter maior variabilidade em seus valores.

Os critérios para a seleção da amostra final do estudo são evidenciados a seguir na Tabela 1, que destaca o total de IES, com o curso de Ciências Contábeis avaliado pelo INEP no ano de 2015, as IES excluídas para a seleção da amostra, os motivos da exclusão das IES e o total da amostra final.

Tabela 1 - Critérios para a seleção da amostra das IES com nota no ENADE e CPC

Total de IES disponibilizadas na relação do INEP	1.044
(-) IES que não possuem conceito ENADE e CPC	(97)
(-) IES que não constam na relação da FBC de inscritos no Exame de Suficiência Contábil	(175)
(-) IES com apenas 1 (um) aluno inscrito no Exame de Suficiência Contábil	(11)
(=) Número final de IES contidas na amostra	761

Fonte: Dados da pesquisa.

De 1.044 IES, com o curso de Ciências Contábeis, credenciado no Brasil, 761 constam na amostra do estudo, totalizando assim 72,89% dos cursos de Ciências Contábeis no país, sendo esta uma amostra altamente significativa, representando, de forma fidedigna, a realidade do curso no país. Foram excluídas da amostra as instituições que não obtiveram conceito no ENADE e no CPC, e as que zeraram nos resultados de tais índices. Foram também excluídas da amostra as instituições que não possuíam inscritos no Exame de Suficiência Contábil.

Vale ressaltar que este estudo relaciona os dados do Exame de Suficiência Contábil de 2017, com os dados do ENADE e CPC de 2015, por conta do INEP disponibilizar dados da avaliação do Curso de Ciências Contábeis de forma trienal e pelo CFC ter disponibilizado apenas os dados individualizados por IES somente no ano de 2017, o que impede a utilização de dados referentes ao mesmo exercício. Vale destacar que, até o momento da realização da pesquisa, os dados referentes ao ENADE e ao CPC do Curso de Ciências Contábeis do ano de 2018, não foram disponibilizados pelo INEP.

3.2 Variáveis dependentes e independentes e métodos quantitativos do estudo

Objetivando identificar a relação existente entre o exame de suficiência contábil com o desempenho discente e a qualidade dos cursos superiores no Brasil, foi aplicado o teste de regressão linear múltipla, tanto para identificar a relação do exame de suficiência com o desempenho discente, quanto para medir a qualidade dos cursos superiores.

A variável dependente do estudo é o número de aprovados no Exame de Suficiência Contábil (ESC). Foram utilizadas oito variáveis independentes no estudo, sendo elas evidenciadas no Quadro 3:

Quadro 3 - Variáveis Independentes do Estudo.

Variável Independente	Mensuração da Variável
ENADE (ENAD)	Nota contínua dos estudantes concluintes no Enade do respectivo curso superior.
Professores Mestres (MSC)	Proporção de docentes com titulação igual ou superior a mestre, obtida ou validada por programa de pós-graduação <i>stricto sensu</i> reconhecido pela Capes.
Professores Doutores (DOC)	Proporção de docentes com titulação igual ou superior a doutor, obtida ou validada por programa de pós-graduação <i>stricto sensu</i> reconhecido pela Capes.
Regime de Trabalho (RT)	Proporção de professores em regime de trabalho parcial ou integral do respectivo curso de ensino superior.

Variável Independente	Mensuração da Variável
Organização Didático-Pedagógica (ODP)	Variáveis ordinais e em escala <i>likert</i> , obtidas através da média das 23 (vinte e três) questões do questionário socioeconômico do estudante sobre a organização didático-pedagógica das instituições de ensino superior.
Infraestrutura e Instalações Físicas (IIF)	Variáveis ordinais e em escala <i>likert</i> , obtidas através da média das 12 (doze) questões do questionário socioeconômico do estudante sobre a infraestrutura e instalações físicas das instituições de ensino superior.
Oportunidades de Ampliação da Formação Acadêmica e Profissional (OAF)	Variáveis ordinais e em escala <i>likert</i> , obtidas através da média das 7 (sete) questões do questionário socioeconômico do estudante sobre as oportunidades de ampliação da formação acadêmica e profissional das instituições de ensino superior.
Instituição Pública de Ensino Superior (PUB)	<i>Dummy</i> que assume 1 (um) se a instituição de ensino superior pertence ao setor público, 0 (zero) caso pertença ao setor privado.

Fonte: Adaptado de INEP (2017).

Vale ressaltar que as variáveis independentes MSC e DOC possuem relação, ou seja, quanto maior a proporção de mestres, menor a proporção de doutores, e vice e versa. Por conta disso, recomenda-se a utilização de dois modelos de regressão linear múltipla para cada variável independente, pois como ambas as variáveis independentes possuem correlação, pode haver erro de multicolinearidade no modelo estatístico.

O primeiro modelo de regressão múltipla utiliza a variável MSC como independente. Este modelo é apresentado conforme segue:

$$ESC_i = \beta_0 + \beta_1 ENAD_i + \beta_2 MSC_i + \beta_3 RT_i + \beta_4 ODP_i + \beta_5 IIF_i + \beta_6 OAF_i + \beta_7 PUB_i + \mu$$

Equação 1

O segundo modelo de regressão múltipla utiliza a variável DOC como independente. Este modelo é apresentado conforme segue:

$$ESC_i = \beta_0 + \beta_1 ENAD_i + \beta_2 DOC_i + \beta_3 RT_i + \beta_4 ODP_i + \beta_5 IIF_i + \beta_6 OAF_i + \beta_7 PUB_i + \mu$$

Equação 2

A variável dependente é representada pelo índice do ESC e a constante do modelo de regressão é representada pelo β_0 , em ambos os modelos. As variáveis independentes são apresentadas pelas siglas: ENAD; MSC; DOC; RT; ODP; IIF; OAF; e PUB. O μ representa o termo de erro destes modelos de regressão. Para a obtenção dos resultados por meio dos modelos estatísticos anteriormente citados, os dados foram organizados em planilhas Excel e transferidos para o software *Gretl*. Este software compila e interpreta dados econométricos, sendo gerados resultados referentes às regressões simples citadas acima.

4 Resultados do Estudo

4.1 Análise descritiva dos dados

Torna-se necessário proceder à análise descritiva das variáveis antes de evidenciar os resultados obtidos mediante modelos de regressão linear múltipla. Serão evidenciados na Tabela 2 as informações referentes a: média, mediana, mínimo, máximo, desvio-padrão e número de observações para cada variável utilizada no estudo.

Tabela 2 - Estatísticas descritivas das variáveis utilizadas no estudo

Painel 1 - Estatística Descritiva das Variáveis do Estudo						
Variável	N	MIN	MAX	MED	MDN	DP
ESC	761	0,0000	1,0000	0,2752	0,2500	0,1926
ENAD	761	0,1497	5,0000	2,3225	2,2617	0,8227
MSC	761	0,0000	5,0000	3,3356	3,4821	1,2071
DOC	761	0,0000	5,0000	1,4451	1,2391	1,1182
RT	761	0,0000	5,0000	3,6269	3,8462	1,2630

ODP	761	0,0000	5,0000	3,2307	3,1975	1,0812
IIF	761	0,0000	5,0000	3,3404	3,3997	1,1095
OAF	761	0,2199	5,0000	3,1441	3,1653	1,1039
PUB	761	0,0000	1,0000	0,1176	0,0000	0,3223

N = Número de Observações; MIN = Mínimo; MAX = Máximo; MED = Média; MDN = Mediana; DP = Desvio Padrão; ESC = Exame de Suficiência Contábil; ENAD = ENADE; MSC = Proporção de Mestres; DOC = Proporção de Doutores; RT = Regime de Trabalho; ODP = Organização Didático-Pedagógica; IIF = Infraestrutura e Instalações Físicas; OAF = Oportunidades de Ampliação da Formação; e PUB = Instituição Pública de Ensino Superior.

Fonte: Dados da Pesquisa.

Observa-se, com base nos dados apresentados na Tabela 2, que o número de observações se repete para todas as variáveis do estudo, ou seja, as 761 instituições de ensino superior constantes na amostra. Pode-se observar ainda o mínimo, máximo, média, mediana e desvio-padrão para cada variável.

As notas mínimas e máximas no ESC alcançaram os dois extremos possíveis, ou seja, houve instituições com 0% de aprovação, em contrapartida, houve as instituições que tiveram 100% de aproveitamento dos seus egressos no referido exame. Porém, ao analisar a média do exame, observa-se o valor de 0,2752. Esse valor denota que, no Brasil, a média de aprovação no exame alcança apenas 27,52% dos presentes, representando assim um aproveitamento muito baixo no exame, pelos egressos que o realizam.

4.2 Testes de validação do modelo de regressão

Torna-se importante evidenciar os testes diagnósticos do modelo de regressão múltipla linear, visando atribuir validade aos resultados obtidos. Portanto, nesta seção, apresentam-se os resultados referentes ao teste de heterocedasticidade, normalidade e multicolinearidade do modelo de regressão proposto.

O teste de heterocedasticidade aponta que os resíduos são heterocedásticos ($LM = 52,0105$, com $p\text{-valor} = P(\text{Qui-quadrado}(34) > 52,0105) = 0,0247626$), tornando-se, assim, necessário proceder a correção dos resíduos para erros-padrão robustos para heterocedasticidade mediante variante HC1. No tocante ao teste de normalidade, rejeita-se a hipótese nula de normalidade dos resíduos ($\text{Qui-quadrado}(2) = 93,7477$, com $p\text{-valor} = 4,39476e-021$), porém, levando em consideração o número de observações da amostra ($N = 761$ observações), pode-se supor que os resíduos apresentam normalidade.

Por fim, o teste de multicolinearidade, por meio dos Fatores de Inflação da Variância (VIF), em que os valores $> 10,0$ podem indicar um problema de multicolinearidade, aponta que as variáveis possuem valores entre 1,327 e 8,641, sendo assim, nenhuma das variáveis apresentou-se acima de 10,0, o que denota ausência de multicolinearidade.

4.3 Análises estatísticas de regressão linear múltipla

Através do objetivo de identificar a relação existente entre as variáveis do estudo, foi utilizada a técnica de regressão linear múltipla, sendo assim, elaboradas duas análises, a primeira da variável dependente, que representa o Exame de Suficiência Contábil (ESC) com as variáveis independentes: ENAD; MSC; RT; ODP; IIF; OAF; e PUB; e a segunda análise, que ao invés de utilizar a variável MSC, utilizará a variável DOC.

A análise da primeira regressão linear múltipla é apresentada na Tabela 3, onde é estabelecida a relação existente entre o ESC, com as variáveis independentes que contém a variável MSC. Segue a Tabela 3 para análise:

Tabela 3 - Regressão Múltipla da variável dependente Exame de Suficiência Contábil (ESC).

	<i>COEFICIENTE</i>	<i>ERRO PADRÃO</i>	<i>RAZÃO-T</i>	<i>P-VALOR</i>	
Constante	0,130856	0,0253126	5,170	<0,0001	***
ENAD	0,101979	0,00727475	14,02	<0,0001	***
MSC	0,0258302	0,00510539	5,059	<0,0001	***
RT	-0,0288142	0,00478025	-6,028	<0,0001	***
ODP	-0,0743677	0,0139021	-5,349	<0,0001	***
IFF	0,0495469	0,0158287	3,130	0,0018	***
OAF	-0,00441704	0,0140470	-0,3144	0,7533	
PUB	0,123460	0,0196989	6,267	<0,0001	***

$R^2 = 0,412699$; R^2 ajustado = 0,407239

ENAD = ENADE; MSC = Proporção de Mestres; RT = Regime de Trabalho; ODP = Organização Didático-Pedagógica; IFF = Infraestrutura e Instalações Físicas; OAF = Oportunidades de Ampliação da Formação; e PUB = Instituição Pública de Ensino Superior.

*** corresponde à significância estatística no nível de 1%. Fonte: Resultados da Pesquisa.

Ao analisar os resultados obtidos através da regressão múltipla, evidencia-se que a variável dependente ESC está positivamente relacionada com as variáveis ENAD, MSC, IFF e PUB, todas ao nível de 1% de significância. Já as variáveis independentes RT e ODP apresentaram relação negativa e significativa ao nível de 1% com a variável dependente ESC.

A análise da primeira regressão linear múltipla é apresentada na Tabela 3, onde é estabelecida a relação existente entre o ESC com as variáveis independentes que contém a variável DOC. Seguem os resultados da Tabela 4:

Tabela 4 - Regressão Múltipla da variável dependente Exame de Suficiência Contábil (ESC).

	<i>COEFICIENTE</i>	<i>ERRO PADRÃO</i>	<i>RAZÃO-T</i>	<i>P-VALOR</i>	
Constante	0,162647	0,0245923	6,614	<0,0001	***
ENAD	0,106277	0,00719089	14,78	<0,0001	***
DOC	0,0208959	0,00527233	3,963	<0,0001	***
RT	-0,0261488	0,00474876	-5,506	<0,0001	***
ODP	-0,0797160	0,0138869	-5,740	<0,0001	***
IFF	0,0587429	0,0158219	3,713	<0,0001	***
OAF	-0,00701864	0,0142427	-0,4928	0,6223	
PUB	0,117907	0,0197497	5,970	<0,0001	***

$R^2 = 0,405143$; R^2 ajustado = 0,399613

ENAD = ENADE; DOC = Proporção de Doutores; RT = Regime de Trabalho; ODP = Organização Didático-Pedagógica; IFF = Infraestrutura e Instalações Físicas; OAF = Oportunidades de Ampliação da Formação; e PUB = Instituição Pública de Ensino Superior.

*** corresponde à significância estatística no nível de 1%. Fonte: Resultados da Pesquisa.

A análise da regressão linear múltipla apresentada na Tabela 4 evidencia que há uma relação positiva e significativa ao nível de 1% entre a variável dependente ESC e entre as variáveis independentes ENAD, DOC, IFF e PUB. Já as variáveis independentes RT e ODP tiveram relação negativa e significativa ao nível de 1% de significância com a variável dependente ESC. A constatação aduzida, denota o mesmo resultado apresentado na Tabela 3, porém, com a variável DOC, em vez da variável MSC. A próxima subseção apresenta a discussão dos resultados alcançados pelo estudo.

4.4 Resultados alcançados pela pesquisa

O resultado alcançado por meio da primeira variável do estudo denota que o ENADE possui relação positiva e significativa com o ESC. Este resultado evidencia que o desempenho dos discentes, em determinadas instituições de ensino superior no ENADE, possuem relação com o grau de aprovação no exame de suficiência, este resultado tem amparo teórico nos achados obtidos por Alves, Yoshitake e Salles (2015), que apontam que o ENADE tem uma

relação positiva e significativa com os níveis de aprovação do exame de suficiência do CFC; e nos estudos de Souza, Cruz e Lyrio (2017) e Barroso (2018) os quais revelam ter encontrado associação mediante correlação entre o ENADE e o exame de suficiência contábil.

Os resultados podem ser associados também aos estudos internacionais realizados por Boone *et al.* (2006), Grant, Ciccotello e Dickie (2002) Marts, Baker e Garris (1988), Howell e Heshiger (2006) e Barilla, Jackson e Mooney (2008), os quais encontraram relação positiva entre as instituições de ensino superior com conceitos superiores no sistema de acreditação com a aprovação no exame realizado pelos órgãos de classe na área contábil nos EUA. Apesar dos estudos de Zonatto (2013), Lemos e Miranda (2015) e Brito (2015) enfocarem as variáveis determinantes dos resultados do ENADE sem a relação com o ESC, podemos correlacionar as constatações dos estudiosos com os resultados apresentados neste estudo no que se refere a relação positiva entre os bons resultados no ENADE com a formação docente em níveis mais elevados.

As variáveis relacionadas ao título dos docentes, sendo estes mestres ou doutores, possui possuem relação positiva e significativa com o nível de aprovação no exame de suficiência contábil. Ou seja, os resultados evidenciam que quanto maior o número de mestres e doutores em uma instituição de ensino superior, maior será o índice de aprovação no ESC. Este resultado é condizente com os dados encontrados por Miranda (2011) e Barroso (2018), os quais detectam uma relação positiva significativa dos resultados do ENADE com a qualificação acadêmica. Tais dados são suportados pelas discussões traçadas por Pavão e Silva (2014) que afirmam que discrepâncias entre número de mestres e doutores nas regiões brasileiras influenciam a avaliação. Tal sistema se contrasta, evidentemente, com o sistema de avaliação norte-americano citado por Rhoades e Sporn (2002), o qual considera as especificidades locais e o contexto da avaliação das IES, levando em conta o seu tamanho, finalidade e especificidades das instituições na condução da avaliação realizada.

Outro fator que se mostrou positivamente relacionado ao exame de suficiência contábil foi a qualidade da infraestrutura e das instalações físicas; ou seja, quanto melhor for a infraestrutura e as instalações físicas de uma instituição de ensino superior, maior o nível de aprovação desta instituição no exame de suficiência contábil, tais resultados contrariam os achados de Barroso (2018), os quais detectam uma relação significativa negativa com a infraestrutura dos cursos analisados.

As instituições de ensino superior públicas apresentaram uma relação positiva e significativa com o índice de aprovados no ESC, o que confirma os dados apresentados na investigação de Barroso (2018), os quais atestam a relação positiva da aprovação no ESC com o bom desempenho no ENADE vinculado as IES públicas Sendo assim, percebe-se que as instituições públicas de ensino são as que possuem maior nível de aprovação no exame de suficiência contábil, enquanto as instituições privadas de ensino aprovam menos alunos concluintes. Este resultado corrobora com os estudos de Pavão e Silva (2014), que comentam que os ingressantes nas universidades públicas passam por seleções mais refinadas do que os estudantes de instituições particulares. Internacionalmente, podemos relacionar os achados desta pesquisa com os resultados encontrados por Howell e Heshiger (2006), que indicam que as instituições com as melhores reputações acabam por atrair mais estudantes, o que resulta em uma seleção mais aperfeiçoada.

Estes resultados denotam que o desempenho superior nos indicadores que compõem o CPC são fatores determinantes do nível de aprovados no exame do conselho de contabilidade. Estes achados estão de acordo com Souza *et al.* (2017), que encontraram associação moderada entre o CPC e o índice de aprovados no Exame de Suficiência Contábil do CFC.

Porém, as variáveis que representam o regime de trabalho e a organização didático-pedagógica evidenciaram uma relação negativa e significativa com o nível de aprovados no exame de suficiência do CFC. Isso significa que quanto mais professores em regime de trabalho

parcial ou integral, menor tende a ser a aprovação no ESC desta instituição. Os estudos de Barroso (2018) também apresentam a constatação da relação negativa com o regime de trabalho integral e parcial dos docentes.

Verificou-se também que quanto melhor a organização didático-pedagógica de uma instituição de ensino superior, menor será o nível de aprovação no exame de suficiência, ou seja, as disciplinas e ou ementas e bibliografias dos cursos podem não estar alinhadas com as matérias requeridas no ESC. Destaca-se o fato de que no computo da nota do CPC, a organização pedagógica possui 15% do peso da nota total, infere-se que as IES podem estar concentrando seus esforços na preparação para o ESC e para a prova do ENADE em detrimento dos demais aspectos que possuem maior peso na contabilização da nota. Contudo, pesquisas futuras devem ser realizadas para aprofundar a compreensão sobre tal resultado.

Conforme a tessitura das bases teóricas apresentadas, no Brasil, prevalece a avaliação de cunho quantitativo, conforme indicado no estudo da Organização das Nações Unidas e Conselho Nacional de Educação (2015). 55% da nota do CPC é oriunda da nota do ENADE e, em baixa proporção, de elementos como organização didático-pedagógica, número de mestres e doutores etc., conforme apontamentos de Brito e Regina (2008). O enfoque brasileiro no processo de avaliação volta-se aos instrumentos de regulação e controle descrito por Vitale (2007), enquanto que a tendência observada mundialmente é o gerenciamento da qualidade por políticas de recompensa.

Os estudos de Brennan e Shah (2000), Rosa *et al.* (2011) e Verhine e Freitas (2012) reportam-se ao sistema Europeu, o qual enfoca a qualidade do ensino por medidas de estímulo à investigação, à qualificação dos alunos e currículos, à promoção da mobilidade de alunos e docentes e à cooperação entre instituições de ensino. Já o sistema de avaliação norte-americano, enfatizado por Eaton (2012) e Harvey (2005), apresenta-se como independente, de caráter voluntário, com divulgação pública e realizado por instituições não governamentais, observado nos achados de Pereira, Araújo e Machado (2015), Vasconcelos *et al.*, (2012, p. 143), Rhoades e Sporn (2002), Alderman e Brown (2005) e Verhine e Freitas (2012).

Conforme observado em Luckesi (1995), Hoffmann (1993) Pavão e Silva (2014) e Verhine e Freitas (2012), a avaliação deve transpor a aferição de notas e o caráter classificatório, e deve ser conduzida por uma relação dialógica entre avaliado e avaliador, a fim de servir de instrumento para o ajuste da trajetória. O sistema brasileiro se assemelha no que tange ao controle auditorial, descrito por Dias Sobrinho (2003) e Lacerda *et al.* (2015), também evidenciados por Jackson (1996) e por Elton (1992), ao relacionar a avaliação da prestação de contas aos diversos interessados na tríade *accountability*, auditoria e avaliação.

Ao contrário dos sistemas europeu e norte-americano, em que a autoavaliação é fortemente considerada no processo de avaliação das IES, no sistema brasileiro a autoavaliação da instituição só é considerada em outros instrumentos do SINAES, como a avaliação externa. Conforme Vasconcelos *et al.* (2012, p. 154) enfatizam, a condução do sistema de avaliação americano tem como cerne incentivar, autoanalisar e planejar mudanças seja nas instituições, seja nos programas, enquanto o atual processo de avaliação.

Vale destacar, ainda, que as IES são cobradas pela realização das dimensões do ensino, pesquisa e extensão, enquanto que a prática em diversas instituições no mundo é a especialização em modalidades diferenciadas a depender de um conjunto de fatores sociais, políticos e econômicos, conforme verificados em Nunes, Fernandes e Albrecht (2013, p. 37).

Conforme estudos realizados por Miranda *et al.* (2018), a baixa motivação dos discentes é um fator que pode alterar os resultados do ENADE, assim como a falta de incentivos para realização da avaliação, especialmente na vida profissional dos egressos. Somados a este fato, a jurisprudência mostra que muitos alunos já conseguiram o diploma através justiça, mesmo sem realizar a prova. Conforme a legislação que institui o ESC, uma vez não alcançando os scores necessários à aprovação, o candidato poderá prestar novo

exame, o que de certa forma, pode contribuir com a alteração dos indicadores deste atributo, anualmente.

5 Considerações Finais

A educação superior vem sendo abordada com mais proeminência devido a sua relação com o desenvolvimento econômico dos países, o que a torna o avanço científico, um fator estratégico das economias nacionais, conforme abordado por Robertson (2008, p. 4), Sauder e Espeland (2009, p. 69) e Hazelkorn (2011). Neste sentido, o presente estudo teve como objetivo verificar a relação existente do Exame de Suficiência Contábil do CFC com os componentes que integram o CPC, definidos pelo INEP no Brasil.

De posse da base de dados dos resultados do ESC, só disponibilizado em 2017 por instituição de ensino, foram coletados dados ao CPC do ano de 2015, sendo essas informações publicadas no ano de 2017. Ao total, a amostra do estudo conta com 761 instituições de ensino superior que possuem notas no ENADE e no CPC, bem como possuem o percentual de aprovação no Exame de Suficiência.

Para verificar a relação entre o Exame de Suficiência Contábil (ESC) e os componentes que integram o CPC dos cursos superiores em contabilidade no Brasil, foram utilizadas duas regressões múltiplas. As regressões utilizaram o Exame de Suficiência Contábil (ESC) como variável dependente e como variáveis independentes: ENADE (ENAD), Proporção de Mestres (MSC); Proporção de Doutores (DOC); Regime de Trabalho (RT); Organização Didático-Pedagógica (ODP); Infraestrutura e Instalações Físicas (IIF); Oportunidades de Ampliação da Formação (OAF); e Instituição Pública de Ensino Superior (PUB).

Os resultados das duas regressões denotam relação positiva e significativa do ESC com as variáveis: ENAD; MSC; DOC; IIF; e PUB. Os resultados das duas regressões denotam relação negativa e significativa do ESC com as variáveis RT e ODP. A única variável que não teve significância estatística foi a OAF.

Por meio dos resultados expostos, entende-se que o desempenho do discente no exame de suficiência do conselho está positivamente alinhado ao seu desempenho no ENADE, com a qualificação dos docentes do curso de graduação, com a infraestrutura e instalações físicas da instituição de ensino e se esta instituição de ensino que ele estuda é pública. Entende-se também que um alto número de docentes com regime de trabalho integral ou parcial afeta negativamente no desempenho do discente no exame do conselho.

Conforme apontado por Miranda *et al.* (2018) a motivação dos alunos em participar do ENADE é um fator que pode contribuir com a alteração dos resultados das avaliações, tal fato constitui-se com um dos fatores que limitam os estudos aqui apresentados. Outras limitações se devem ao fato de cada turma ser única, dada a diversidade de perfis ano a ano e a utilização do primeiro exame de suficiência contábil do ano de 2017, com os índices ENADE e CPC do ano de 2015. Espera-se que as instituições responsáveis continuem publicando os resultados do exame de suficiência para as próximas edições e, assim espera-se que sejam feitas análises para o próximo triênio do ENADE e CPC, utilizando dados de 2018.

Os dados supracitados e as reflexões sumarizadas a seguir lançam nuances no pensar a educação contábil que podem servir de mote seminal para pesquisas futuras, uma vez que se verifica a prevalência no Brasil de um sistema de avaliação de cunho quantitativo, conforme apontado pela Organização das Nações Unidas e Conselho Nacional de Educação (2015) e por Brito e Regina (2008).

É constatada a necessidade de repensar o sistema de avaliação e suas possibilidades de transformação, de forma que este efetivamente contribua com o desenvolvimento das instituições e não se limite ao caráter de ranqueamento de resultados e auditoria de processos, conforme observado em Luckesi (1995), Hoffmann (1993) Pavão e Silva (2014) e Verhine e Freitas (2012) Dias Sobrinho (2003, 2008) e Lacerda *et al.* (2015).

As tendências observadas mundialmente na literatura apresentada em Pereira, Araújo e Machado (2015), Vasconcelos *et al.*, (2012, p. 143), Rhoades e Sporn (2002), em Eaton (2012) e Harvey (2005), Alderman e Brown (2005) e Verhine e Freitas (2012), descrevem modelos de avaliação que orientam as instituições a repensarem suas trajetórias e direcionarem planos, contribuindo com o desenvolvimento institucional. Sistemas de avaliação que prezam pela internacionalização dos currículos, pela modernização das propostas pedagógicas, no incentivo à mobilidade acadêmica dentre outros aspectos apontados por Brennan e Shah (2000) Rosa *et al.* (2011) e Verhine e Freitas (2012), nos incita a refletir sobre as possibilidades de melhorar o atual processo de avaliação do ensino superior brasileiro, evidentemente que para além do mimetismo regulatório.

Referências

- ALDERMAN, G.; BROWN, R. Can quality assurance survive the market? Accreditation and audit at the crossroads. **Higher Education Quarterly**, v. 59, n. 4, p. 313-328, 2005.
- ALVES, E. M.; YOSHITAKE, F. M.; SALLES, J. A. A. Relationship Between the National Survey of Development of Students (ENADE) and Testing of Sufficiency Federal Council of Accounting (FCA). **Procedia-Social and Behavioral Sciences**, v. 174, p. 2967-2974, 2015.
- ASHBAUGH, DD. L.; THOMPSON, A. F. Factors distinguishing exceptional performance on the uniform CPA exam. **Journal of Education for Business**, v. 68, n. 6, p. 334-337, 1993.
- BARILLA, A. G.; JACKSON, R. E.; MOONEY, J. L. The CPA exam as a postcurriculum accreditation assessment. **Journal of Education for Business**, v. 83, n. 5, p. 270-274, 2008.
- BOONE, J.; LEGORIA, J.; SEIFERT, D. L.; STAMMERJOHAN, W. W. The associations among accounting program attributes, 150-hour status, and CPA exam pass rates. **Journal of Accounting Education**, v. 24, n. 4, p. 202-215, 2006.
- BRASIL. Ministério da Educação. Lei nº 10.861, de 14 de abril de 2004. Institui o Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior–SINAES e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, n. 72, 2004.
- BRASIL. Ministério da Educação. Portaria nº 40, de 12 de dezembro de 2007. Institui o e-MEC e consolida disposições sobre indicadores de qualidade, banco de avaliadores (Basis) e o Exame Nacional de Desempenho de Estudantes (ENADE) e outras disposições. Brasília: MEC/INEP, 2007. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 29 dez. 2010, p. 23.
- BRASIL. Ministério da Educação. **Portaria nº 4, de 5 de agosto de 2008**. Regulamenta a aplicação do conceito preliminar de cursos superior. Disponível em: <http://portal.mec.gov.br/index.php?option=com_docman&view=download&alias=670-sesup-port-04-2008-pdf&Itemid=30192>. Acesso em: jan. 2017.
- BRASIL. Ministério da Educação. **Nota técnica: cálculo do índice geral de cursos**. Brasília, DF, 2008. Disponível em: <http://download.inep.gov.br/educacao_superior/enade/notas_tecnicas/2015/nota_tecnica_daes_n32017_calculo_do_cpc2015.pdf>. Acesso em: jan. 2017.
- BRASIL. INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS ANÍSIO TEIXEIRA - INEP. **Conceito ENADE**. 2017. Disponível em: <http://portal.inep.gov.br/educacaosuperior/indicadores/conceito-enade>. Acesso em: 20 de setembro de 2017.

BRASIL. INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS ANÍSIO TEIXEIRA - INEP. **O que é o Conceito Preliminar de Curso?** Disponível em <http://portal.mec.gov.br/component/content/article?id=13074:o-que-e-o-conceito-preliminarde-Curso>. Acesso em: 21 de junho de 2017.

BRASIL. INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS ANÍSIO TEIXEIRA – INEP. **Censo do Ensino Superior**. 2013. Disponível em: < http://download.inep.gov.br/educacao_superior/censo_superior/apresentacao/2014/coletiva_censo_superior_2013>. Acesso em: jan. de 2017.

BARROSO, D. V. **Exame de Suficiência Profissional como indicador da Qualidade da Educação Contábil**: Analisando as características das IES e seus índices de aprovação. (Dissertação de Mestrado). Universidade Federal da Bahia, 2018.

BRITO, F.; REGINA, M. O SINAES e o ENADE: da concepção à implantação. **Avaliação: Revista da Avaliação da Educação Superior**, v. 13, n. 3, 2008.

BRITO, T. F. de. **Corpo Docente: fatores determinantes do desempenho discente no ENADE**. (Tese de Doutorado). Universidade de São Paulo, 2015

BRENNAN, J.; SHAH, T. Quality assessment and institutional change: Experiences from 14 countries. **Higher education**, v. 40, n. 3, p. 331-349, 2000.

BECKET, N.; BROOKES, M. Quality management practice in higher education-What quality are we actually enhancing? **Journal of Hospitality, Leisure, Sports and Tourism Education (Pre-2012)**, v. 7, n. 1, p. 40, 2008.

BUGARIM, M. C. C. Análise histórica dos resultados do exame de suficiência do conselho federal de contabilidade. **Revista Contabilidade e Controladoria**, v. 6, n. 1, 2014.

BUGARIM, M. C. C. **O exercício profissional e a educação contábil: o caso do Conselho Federal de Contabilidade do Brasil**. (Tese de Doutorado), Universidade de Aveiro. Portugal, 2015.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC nº 1.373, de 08 de dezembro de 2011**. Disponível em: < www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1373.doc >. Acesso em: 12 jan. de 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC nº 1.486/2015, de 15 de maio de 2015**. Disponível em: www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1486.doc. Acesso em: 12 jan. de 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC nº 1.518 de 6 de dezembro de 2016**. Disponível em: www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/Res_1518.pdf. Acesso em: 12 jan. de 2017.

CRUICKSHANK, M. Total quality management in the higher education sector: a literature review from an international and Australian perspective. **Total Quality Management & Business Excellence**, v. 14, n. 10, p. 1159-1167, 2003.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. Caderno analítico do exame de suficiência: histórico dos resultados. Brasília: CFC, 2007

DIAS SOBRINHO, J. **Avaliação: políticas educacionais e reformas da educação superior**. São Paulo: Cortez, 2003.

DIAS SOBRINHO, J. Qualidade, avaliação: do SINAES a índices. **Avaliação: Revista da Avaliação da Educação Superior**, v. 13, n. 3, 2008.

EATON, J. S. An Overview of US Accreditation-Revised. **Council for Higher Education Accreditation. ERIC**. Washington, DC, 2012.

ERIKSEN, S. D. TQM and the transformation from an elite to a mass system of higher education in the UK. **Quality assurance in education**, v. 3, n. 1, p. 14-29, 1995.

EUROPEAN ASSOCIATION FOR QUALITY ASSURANCE IN HIGHER EDUCATION - ENQA. **Standards and guidelines for quality assurance in the European higher education area**. Helsinki: ENQA, 2005. Disponível em: www.bologna-bergen2005.no/Docs/00-Main_doc/050221_ENQA_report.pdf. Acesso em: dez. 2017.

EUROPEAN ASSOCIATION FOR QUALITY ASSURANCE IN HIGHER EDUCATION (ENQA). Regulations of the Association for Quality Assurance in Higher Education. Helsinki: ENQA, 2009. Disponível em: www.enqa.eu/becomeamember.lasso. Acesso em: dez. 2017.

FUNDAÇÃO BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - FBC. **Resultado do 1º Exame de Suficiência por IES**. Disponível em: http://www.fbc.org.br/images/2017/Exame-de-Suficiencia/lista_aprovados_exame_1_2017_bacharel.pdf. Acesso de: 20 de julho de 2017.

GRANT, C. T.; CICCOTELLO, C. S.; DICKIE, M. Barriers to professional entry: how effective is the 150-hour rule? **Journal of Accounting and Public Policy**, v. 21, n. 1, p. 71-93, 2002.

GONZALES, A.; RICARDINO FILHO, A. A. Transparência na Divulgação de Resultados do Exame de Suficiência do CFC. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 28, n. 1, p. 45-66, 2017.

HAZELKORN, E. **Rankings and The Reshaping of Higher Education: The battle for world-class excellence**. Palgrave Macmillan, 2011.

HARVEY, Lee. A history and critique of quality evaluation in the UK. **Quality Assurance in Education**, v. 13, n. 4, p. 263-276, 2005.

HOUSE, E. R. Tendencias en evaluación. **Revista de Educación**, n. 299, p. 43-55, 1992.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS - IFAC. **Development and management of written examinations**. 2010. Disponível em <http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/development-andmanagement.pdf>. Acesso em: 23 de Junho de 2017.

HOFFMANN, J. M. L. **Avaliação Mediadora: Uma prática em construção da pré-escola à universidade**. Porto Alegre: Educação e Realidade, 1993.

HOWELL, C.; HESHIZER, B. AACSB accreditation and success on the uniform CPA exam. **Journal of Applied Business and Economics**, v. 6, n. 3, p. 9-17, 2006.

LACERDA, L. L.V. de; FERRI, C.; DUARTE, B. K. da C. SINAES: avaliação, accountability e desempenho. **Avaliação (Campinas)**, Sorocaba, v. 21, n. 3, p. 975-992, Nov. 2016. Available from <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1414-40772016000300975&lng=en&nrm=iso>. access on 05 May 2019. <http://dx.doi.org/10.1590/S1414-40772016000300015>.

LEMOS, K. C. S; MIRANDA, G. J. Alto e Baixo Desempenho no ENADE: que variáveis explicam?. **REVISTA AMBIENTE CONTÁBIL**. Universidade Federal do Rio Grande do Norte-ISSN 2176-9036, v. 7, n. 2, p. 101-118, 2015.

- LUCKESI, C. C. **Avaliação da Aprendizagem Escolar**. São Paulo: Cortez, 2002.
- MATOS, K. U. H. S.; CHAGAS, S. O.; MENEZES, C. R. C. ENADE: O desafio de uma avaliação do ensino superior eficaz para as instituições de ensino. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE ENFERMAGEM e JORNADA DE ENFERMAGEM DA UNIVERSIDADE TIRADENTES (UNIT), 2, 13, 2016, Aracaju: JEU, 2016. **2º Congresso Internacional De Enfermagem - Cie/13º Jornada De Enfermagem Da Universidade Tiradentes (UNIT)**, Disponível em <<https://eventos.set.edu.br/index.php/enfope/article/view/2349/566>>. Acesso em: 20 jan. 2018.
- MARTS, J. A.; BAKER, J. D.; GARRIS, J. M. Success on the CPA examination in AACSB accredited and non-accredited schools. **Accounting Educators' Journal**, v. 1, n. 2, p. 97-105, 1988.
- MIRANDA, G. J. **Relações entre as qualificações do professor e o desempenho discente nos cursos de graduação em Contabilidade no Brasil**. 2011. (Tese de Doutorado). Universidade de São Paulo.
- MIRANDA, G.; LEAL, E.; GAMA, M.; MIRANDA, A. ENADE: Os Estudantes Estão Motivados a Fazê-Lo?. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, v. 13, n. 1, 14 ago. 2018.
- MOTWANI, J.; KUMAR, A. The need for implementing total quality management in education. **International Journal of Educational Management**, v. 11, n. 3, p. 131-135, 1997.
- NOVAES, G. T. F. **Habilidades e competências do Exame Nacional dos cursos de medicina**. 2002. (Tese de Doutorado), Faculdade de Educação, PUC/SP, São Paulo, 2002.
- NUNES, E., FERNANDES, I. R.; ALBRECHT, J. V. de. **Exercícios e discussões em torno da universidade brasileira: Dilemas classificatórios e regulatórios**. Rio de Janeiro: Observatório Universitário, 2013.
- ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT - OECD. **Education at Glance**. 2017. Disponível em: http://www.oecd-ilibrary.org/education/education-at-a-glance-2017_eag-2017-en. Acesso em: 22 de setembro de 2017.
- OLIVEIRA NETO, J. D. de *et al.* O retorno do exame de suficiência do CFC. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ (On-Line)**, v. 14, n. 1, 2009.
- OLIVEIRA, R. P. **Estado e política educacional no Brasil: desafios do século XXI**. 2006. (Tese Livre-docência) – Faculdade de Educação, Universidade de São Paulo, 2006.
- ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS PARA A EDUCAÇÃO, A Ciência a Cultura & Conselho Nacional de Educação. (2015). **Relatório Parcial – Produto II do Projeto Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior, apresentado ao CNE/UNESCO**. In: FASTI, Ricardo. Disponível em http://portal.mec.gov.br/index.php?option=com_docman&view=download&alias=26231-produto2-estudo-sistemas-processos-avaliacao-paises-selecionados-pdf&Itemid=30192. Acesso em: 29 de dezembro de 2017.
- PAIVA, J. C. L. S.; ROSA, P. M. Os Processos de Avaliação Educacional no Brasil e seu Reflexo na Melhoria do Ensino nas Instituições de Ensino Superior nos Cursos de Ciências Contábeis. **Revista UNIFAMMA**, v. 15, n. 1, p. 92-112, 2016.

- PAVÃO, J. B.; SILVA, D. V. **Filosofia do Direito: da filosofia à jusfilosofia**. Goiânia: Editora PUC Goiás, 2014
- PEREIRA, C. A.; ARAÚJO, J. F.F.E.; MACHADO, M. de L. Acreditação do ensino superior na Europa e Brasil: mecanismos de garantia da qualidade. **Revista de Políticas Públicas**, v. 19, n. 1, 2015.
- RHOADES, G.; SPORN, B. Quality assurance in Europe and the US: Professional and political economic framing of higher education policy. **Higher Education**, v. 43, n. 3, p. 355-390, 2002.
- ROBERTSON, S. L. Globalization, education governance, and citizenship regimes: new democratic deficits and social injustices. **Handbook of Social Justice in Education**, p. 542-553, 2009.
- ROSA, M. J.; CARDOSO, S.; DIAS, D.; AMARAL, A. The EUA Institutional Evaluation Programme: an account of institutional best practices. **Quality in Higher Education**, v. 17, n. 3, p. 369-386, 2011.
- SANTOS, G. C.; ANDRADE, S. A. Exame de Suficiência sobre a Perspectiva dos Profissionais da Contabilidade que Tiveram Artigos Publicados em Revistas com Qualis B3. **RAGC**, v. 4, n. 15, 2016.
- SAUDER, M.; ESPELAND, W. N. The discipline of rankings: Tight coupling and organizational change. **American Sociological Review**, v. 74, n. 1, p. 63-82, 2009.
- SILVA, T. D.; MIRANDA, G. J.; FREITAS, S. C. Ações Institucionais Preparatórias Para O Enade nos Cursos de Ciências Contábeis. **Revista Universo Contábil**, v. 13, n. 1, p. 65, 2017.
- SOUZA, P. V. S.; CRUZ, U. L.; LYRIO, E. F. A Relação do Exame de Suficiência Contábil com o Desempenho Discente e a Qualidade dos Cursos Superiores em Ciências Contábeis do Brasil. **Revista Ambiente Contábil**, v. 9, n. 2, p. 179, 2017.
- STUFFLEBEAM, Daniel L.; SHINKFIELD, Anthony J.; LOSILLA, Carlos. **Evaluación Sistemática**. Paidós, 1987.
- VASCONCELOS, N. V. C.; QUEIROZ F. C. B. P.; QUEIROZ J. V.; FERNANDES P. C.; ANDRADE D. V. P. Análise Comparativa da Avaliação no Ensino Superior: uma visão do Processo de Bolonha e do Sistema de Avaliação Americano. **HOLOS**, v. 3, 2012.
- VITALE, C. R. **Tendencias de la educación superior en America Latina y el Caribe en el siglo XXI**. Lima: Asamblea Nacional de Rectores, 2007.
- VERHINE, R. E.; FREITAS, A. A. S. M. A avaliação da educação superior: modalidades e tendências no cenário internacional. **Revista Ensino Superior UNICAMP**, v. 3, n. 7, p. 16-39, 2012.
- WIKLUND, H.; WIKLUND, B.; EDVARDSSON, B. Innovation and TQM in Swedish higher education institutions—possibilities and pitfalls. **The TQM magazine**, v. 15, n. 2, p. 99-107, 2003.
- ZONATTO, V. C. da S. *et al.* Evidências da Relação entre Qualificação Docente e Desempenho Acadêmico: uma análise à luz da Teoria do Capital Humano. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, [S.l.], v. 8, n. 1, jun. 2013. ISSN 1982-7342. Disponível em: <<https://revistas.ufrj.br/index.php/scg/article/view/13280>>. Acesso em: 05 maio 2019. doi:https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v8i1.13280.