

34 EDIÇÕES DO EXAME DE SUFICIÊNCIA CONTÁBIL: ANÁLISE DOS MOMENTOS HISTÓRICOS E DO ÍNDICE DE APROVAÇÃO**34 EDITIONS OF THE ACCOUNTING SUFFICIENCY EXAM: ANALYSIS OF HISTORICAL MOMENTS AND THE APPROVAL INDEX****João Henrique de Souza**

Universidade Federal de Mato Grosso do Sul – UFMS

joao.henrique@ufms.br**Márcia Maria dos Santos Bortolucci Espejo**

Universidade Federal de Mato Grosso do Sul – UFMS

marcia.bortolucci@ufms.br**Cleston Alexandre dos Santos**

Universidade Federal de Mato Grosso do Sul – UFMS

cleston.alexandre@ufms.br**Resumo**

O objetivo desta pesquisa foi analisar as atualizações de aplicação do exame de suficiência contábil (ESC), a forma de divulgação dos resultados estatísticos e as taxas de aprovação no exame do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) no período compreendido entre 2000 e 2022. Para alcançar esse objetivo, a pesquisa teve como método uma abordagem quantitativa com análise das estatísticas descritivas referentes aos dados das 34 edições do ESC utilizando o software Minitab 19. A pesquisa se classifica como documental, eletrônica e bibliográfica, buscando informações no site oficial do CFC, periódicos e documentos, como os editais. Os resultados mostram uma tendência de queda nas taxas de aprovação nacional, estaduais e regionais, ilustradas em gráficos, tabelas e quadros. Assim, os estados com média de aprovação acima de 40% foram onze, sendo RS, SC, SE, RJ, CE, MG, DF, PR, SP, ES e BA. Adicionalmente, as principais atualizações realizadas no ESC incluem a adoção de cadernos de prova por cor, aplicação do ESC online na Covid-19, redução do valor de inscrição e as alterações das informações divulgadas pelo CFC a partir de 2017 e 2019.

Palavras-chave: exame de suficiência; atualizações; índice de aprovação; CFC.**Abstract**

The aim of this research was to analyze the updates in the application of the accounting sufficiency exam (ESC), the way in which statistical results are disclosed and the approval rates in the Federal Accounting Council (CFC) exam in the period between 2000 and 2022. To achieve this objective, the research method used a quantitative approach with analysis of descriptive statistics referring to data from the 34 editions of the ESC using the Minitab 19 software. The research is classified as documentary, electronic and bibliographic, seeking information on the official website of the CFC, periodicals and documents, such as notices. The results show a downward trend in approval rates by federative unit and region, illustrated in graphs, tables and charts. Thus, the states with an approval average above 40% were eleven, being RS, SC, SE, RJ, CE, MG, DF, PR, SP, ES and BA. Additionally, the main updates made

to the ESC include the adoption of test booklets by color, application of the ESC online during Covid-19, reduction in the registration fee and changes to the information released by the CFC from 2017 and 2019.

Keywords: sufficiency exam; updates; approval rate; CFC.

1 Introdução

No Brasil, a prática da profissão contábil tem como condição obrigatória, desde o ano de 2010, a aprovação dos bacharéis em contabilidade no Exame de Suficiência Contábil (ESC), aplicado pelo Conselho Federal de Contabilidade (doravante CFC). De lá para cá, a evolução do desempenho médio dos participantes ao longo das edições do exame apresenta fortemente uma tendência de queda dos percentuais de aprovação em todos os estados brasileiros e Distrito Federal (Bugarim *et al.*, 2014).

Essa tendência de queda no desempenho pode ser confirmada através dos resultados recentes dos exames profissionais realizados pelos egressos do curso. Em relatório estatístico, o Conselho Federal de Contabilidade evidencia que, entre os anos 2011 e 2017, em média, apenas 35,87% dos formandos que realizaram o Exame foram aprovados. Levando em consideração a diferença da média de anos, só na 1ª edição de 2019, o resultado revela-se ainda mais desanimador, pois 65,07% dos candidatos foram reprovados no exame (CFC, 2019). Em Mato Grosso do Sul os dados são ainda mais preocupantes, pois na primeira edição de 2021 o estado teve apenas 14,13% de aprovação, o segundo pior índice histórico de aprovação já registrado no estado (CFC, 2021).

Para responder essa alta taxa de reprovação ao longo dos anos, algumas pesquisas foram elaboradas para entender esse fenômeno. Assim, de acordo com a revisão de literatura relacionada, Miranda, Araújo e Miranda (2017) pesquisaram a avaliação dos pesquisadores da área contábil sobre o exame de suficiência e a percepção sobre o atual modelo de avaliação. Como principais resultados, constatou-se que, de modo geral, os contadores entrevistados aprovam a existência do exame, mas sugerem diversas indicações de alterações, como a possível revalidação da prova e a necessidade de remodelação da forma de aplicação e dos conteúdos exigidos.

As pesquisas que versam sobre o Exame de Suficiência de Contabilidade (ESC), em sua maioria, analisaram os dados de 2017, por ser a primeira vez em que o CFC disponibilizara os dados do exame de forma mais completa contendo o Resultado final por Exame Geral, por Bacharéis e Técnicos em Contabilidade, por Instituição de Ensino, contendo as especificidades de edição do Exame, de cada Região e UF. Também, a quantidade de acertos das provas para Contador, por conteúdo e por edição do exame, por Região, por fim, as notas máximas e mínimas por Exame, Região e UF. O fato é que antes de 2017 apenas o resultado geral era divulgado, essa ampliação das especificidades dos indicadores permite uma análise mais aprofundada do problema em questão, no caso, a tendência de queda da taxa de aprovação do exame, hoje pode-se ter e analisar os dados até por cada uma das instituições de ensino superior. E, desde 2019, pelo tipo de modalidade alocada pelas instituições, se presencial ou a distância (CFC, 2019).

Outras pesquisas analisaram ainda o ESC em conjunto a outros exames como o ENADE, concursos públicos e Conceito preliminar de Curso, o que pode trazer prejuízos de análise na generalização de dados do exame de suficiência. Apenas seis pesquisas, sendo elas, Lima Rodrigues *et al.*, (2018), Souza e Sardeiro (2019), Pomerening e Kappel (2019), Galvão *et al.*, (2020), Abbas e Lopes (2020), Barroso, Freitas e Oliveira (2020), estabeleceram e divulgaram

uma relação estatística significativa entre variáveis e suas influências no ESC. Dentre essas pesquisas apenas a pesquisa de Lima Rodrigues *et al.*, (2018) atualiza a evolução das taxas de aprovação do ESC do CFC, desde a última vez em que foi realizada por Bugarim *et al.*, (2014).

Nesse período algumas mudanças notáveis aconteceram na aplicação do ESC e não foi discutido ou apresentado na literatura, sendo elas, a adoção de cadernos de prova por cor, aplicação do ESC online na Covid-19, redução do valor de inscrição e as alterações das informações divulgadas pelo CFC a partir de 2017 e 2019.

Nesse contexto, a pesquisa tem como questão norteadora: Qual o avanço das taxas de aprovação e as alterações realizadas no exame de suficiência contábil (ESC) do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) no período de 2000 a 2022, a nível nacional, regional e estadual? O objetivo da pesquisa é analisar historicamente as taxas de aprovação nacional, regional e estadual no exame de suficiência contábil (ESC) do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) no período de 2000 a 2022.

A relevância do tema relacionado à educação contábil para o cenário educacional brasileiro revela-se em dados numéricos. O curso de Ciências Contábeis se destaca como o 3º curso de graduação mais ofertado em número de vagas e o 4º maior em número de matriculados. Para Bernardes e Silva (2018) as duas principais formas de avaliação em Ciências Contábeis no Brasil se dão por meio do Exame Nacional de Desempenho dos Estudantes (Enade) e por meio do Exame de Suficiência.

O Exame nacional de desempenho dos estudantes (ENADE) do curso de Ciências Contábeis aferem que as notas do exame foram em média de 36,1, na pontuação até 100, envolvendo formação geral e específica (ENADE, 2018). O Exame de Suficiência, que representa as discussões da classe Contábil e certifica o bacharel a exercer a profissão no Brasil, tem uma taxa de aprovação de aproximadamente 20% nas últimas edições, o que representa um baixo desempenho e insurge em questões relacionadas ao ESC.

Nesse contexto, o Exame de Suficiência avalia os conhecimentos elaborados ao longo da formação, apoiando a qualidade técnica dos serviços contábeis, permitindo adaptações e melhorias nos conteúdos e no ensino contábil (Kounrouzan *et al.*, 2010). Deste modo, a justificativa da pesquisa é dada pela baixa taxa de aprovação no ESC para um dos cursos mais ofertados e com mais alunos matriculados no Brasil. Dessa forma, pesquisar na temática de educação contábil pode contribuir na lacuna apontada por Rebele e Pierre (2015) quanto aos sinais de estagnação e desconexão da prática educacional em Contabilidade.

A contribuição social da pesquisa surge da importância de se entender a tendência de queda da taxa de aprovação do exame que qualifica os profissionais em contabilidade e permite sua atuação no mercado de trabalho, de forma a mensurar a queda nas taxas de aprovação do ESC que podem trazer possíveis prejuízos a classe dos contabilistas e, assim, identificar em quais critérios os avaliadores do exame, professores, profissionais da área, IES e alunos podem alinhar esforços a fim de diminuir as disparidades sociais e do ensino contábil para aumentar o nível da aprovação no exame.

Como contribuição prática, o estudo traz aos referidos envolvidos uma visão acerca do ESC, sua evolução e as atualizações de aplicação, o que pode ser utilizado para alterar na prática, políticas públicas, ementas curriculares, as formas de conteúdo e avaliação em sala de aula e a preparação dos alunos para o exame. Na teoria, a pesquisa avança discussão das variáveis encontradas na literatura em pesquisas sobre o tema da aprovação do ESC do CFC.

O objetivo do trabalho está alinhado com os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) 4 - educação de qualidade, da Organização das Nações Unidas (ONU). De forma que, ao analisar o avanço das taxas de aprovação e as alterações realizadas no ESC, aprofunde os conhecimentos e promova oportunidades de aprendizagem para a educação

inclusiva e equitativa e de qualidade, ao longo da vida para todas e todos (ONU, 2015).

2 Referencial Teórico

Em 34 edições do Exame de Suficiência Contábil, de 2000 a 2022, alguns períodos refletem as conquistas e mudanças no histórico de aplicação. O primeiro e segundo períodos históricos, são definidos de acordo com a pontuação de Miranda, Araújo e Miranda (2017, p. 161), onde afirma que “o exame do CFC pode ser avaliado em dois períodos: o primeiro de 2000 a 2004 quando foi suspenso por não estar devidamente previsto em Lei e, o segundo, a partir de 2011 já de forma regulamentada”. O terceiro, refere-se as adaptações à Covid-19.

Diante deste cenário, entre 2000 e 2004 muitos bacharéis não obtiveram seu registro profissional e não puderam atuar profissionalmente. Quanto aos Técnicos em Contabilidade, a Resolução CFC nº 991 de 2003 garantia que “será concedido o registro profissional de Técnicos em Contabilidade aos que ingressarem, ou estiverem cursando, no Curso de Técnico em Contabilidade até o exercício de 2004, independentemente do ano de conclusão do curso” (CFC, 2003, p. 2). Quanto aos bacharéis, por não obterem a mesma concessão, iniciaram uma contestação jurídica em massa a fim de derrubar a resolução e assim garantir sua atuação profissional sem a realização do ESC, utilizando como principal argumento o fato de que a obrigatoriedade do ESC para atuação profissional foi instituído por uma resolução do CFC e não por lei (Miranda; Araújo; Miranda, 2017).

Isso é posto de acordo com o princípio da legalidade, previsto expressamente na Constituição Brasileira de 1988 no artigo 5.º, inciso II, da Constituição Federal, “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei” (Brasil, 1988). Ou seja, uma resolução não tem força de lei. Portanto, a obrigatoriedade de aprovação no ESC como imposição ao registro profissional, infringia a constituição que em seu art. 5º, XIII: diz “é livre o exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer” (Brasil, 1988). Diante dessas contestações jurídicas, o ESC foi suspenso em 2005 e o CFC passou a reunir esforços para que a obrigatoriedade do ESC virasse lei (Miranda; Araújo; Miranda, 2017).

Tais esforços para a retomada do ESC se deram pois, para o CFC, alguns dos benefícios apontados pelo exame seriam “maior valorização dos profissionais pelo mercado de trabalho; propostas de novas habilidades e competências aos alunos; capacitação do corpo docente; aumento na certificação de qualidade na contabilidade” (CFC, 2007, p. 14), entre outros.

Durante esse momento de discussões pela obrigação ou não do ESC, em 2007, os resultados estatísticos das edições do ESC ocorridas de 2000 a 2004 foram divulgadas, conforme consta no documento “Caderno Analítico do ESC: Histórico dos Resultados” do CFC em 2007, no tópico “Resultados do 1º ao 10º ESC: Gráficos e Tabelas”. Nele foram dispostas as categorias, número de inscritos(ausentes, aprovados e reprovados) os percentuais para cada IES, estado, região, acerto por área de conhecimento e melhores resultados. No entanto, tais gráficos do referido Caderno Analítico de 2007, são ilegíveis, o que representa uma certa perda documental histórica. Essa perda não foi maior pois, no trabalho elaborado por Gonzales e Ricardino Filho (2017), esses dados são apresentados em tabelas com valores aproximados, essa obra trouxe grande contribuição para a leitura e compreensão do universo desta pesquisa.

Outros acontecimentos, também em 2007, foram as alterações das normas contábeis brasileiras ao adotarem as Normas Internacionais de Contabilidade (IFRS – Sigla em inglês para *International Financial Standards Board*). Ressalta-se a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) pela Resolução nº 1.055/05, do Conselho Federal de Contabilidade no Brasil, sendo legalmente normatizado pelas leis 11.638/2007 e 11.941/2009 (Brasil, 2007; 2009), que o tornam editor e a emissor dos Pronunciamentos Técnicos sobre

procedimentos de contabilidade e a divulgação de informações dessa natureza.

Os esforços desses anos de discussões culminam em um novo período histórico para o CFC e aos contabilistas brasileiros com a promulgação da lei 12.249, em 2010. Regulamentando o ESC e tornando legal sua obrigatoriedade para a atuação profissional, essa lei em seu artigo 12 diz que “Somente poderão exercer a profissão após a regular conclusão do curso de Bacharelado em Ciências Contábeis, reconhecido pelo Ministério da Educação, aprovação em ESC e registro no Conselho Regional de Contabilidade a que estiverem sujeitos” (Brasil, 2010, p. 29). Estabelecida a referida lei 12.249/10, o CFC, por meio da Resolução CFC 1.373 de 2011 publicou novo edital, retomando o ESC, juridicamente amparado.

Ainda em 2011, o edital da segunda edição é o primeiro a mencionar no item 2.11 as condições de atendimento especiais “O candidato possuidor de necessidades especiais deverá, no ato da inscrição, indicar, no formulário, as providências necessárias que lhe possibilitem participar do processo de Exame, sem qualquer restrição” (CFC, 2011, p.2). As solicitações são atendidas segundo os critérios de viabilidade e de razoabilidade. Outra norma de acessibilidade, está no atendimento especial previsto para caso haja a necessidade de amamentar durante a realização da prova. Em 2018, o edital de inscrição insere uma área específica para os atendimentos em casos especiais. Por exemplo, é adicionado a concessão de sala individual, realização de prova em meio eletrônico e tempo adicional para a realização das provas que somente seriam deferidos em caso de deficiência ou doença que justifiquem tais condições especiais, comprovadamente por laudo médico (CFC, 2018).

Outro fato que pode ser demarcado dentro do segundo período histórico é a disponibilização e transparência das informações das edições do exame ocorridas de 2011 a 2015. Pois, o CFC não disponibilizava essas informações referentes ao resultado, à exceção da divulgação do nome dos aprovados no Diário Oficial da União. Tal sigilo de informação categorial (por IES, por região, entre outras) inviabilizava a elaboração de pesquisas, críticas e reflexões do contexto contábil no Brasil, sendo criticada por diversos interessados nessas informações (Souza; Barreto; Gomes Filho, 2018).

Gonzales e Ricardino Filho (2017) elencam que a não divulgação das informações sobre o ESC por parte do CFC afeta a classe contábil e toda a sociedade, sendo um contrassenso com o compromisso que o CFC assume publicamente em ser transparente. Gonzales e Ricardino Filho (2017) contribuíram efetivamente com o avanço das pesquisas sobre o exame pois questionaram ao CFC e sugeriram as mudanças na classificação dos resultados, o que lhes foi prontamente negado, de acordo com o descrito em sua pesquisa. Posteriormente, analisa-se que tais sugestões dos autores foram adotadas nas edições a partir de 2017, pois apresentam as colunas número de candidatos inscritos, número de candidatos que compareceram ao Exame, número de candidatos inscritos por instituição de ensino, e percentual de aprovados, por instituição de ensino, conforme as sugestões dos autores, além das notas mínimas e máximas e do percentual por conteúdo em cada região e estado.

Em 2016, o CFC divulgou apenas a relação de aprovados e os percentuais por estado do referido ano. Mas no ano seguinte, a Fundação Brasileira de Contabilidade (FBC) publicou de forma agregada, pela primeira vez, todos os relatórios estatísticos oficiais do ESC das edições de 2011 até a segunda edição de 2017. Além de disponibilizar todos os resultados por categorias, os dados representaram um avanço de transparência e tecnologia, por serem disponibilizados em site de domínio próprio do CFC. Foi também um avanço de cultura organizacional, pois nos anos seguintes todos os resultados edição por edição foram divulgados, e, do mesmo modo, um avanço de preservação histórica, pois os resultados representam o patrimônio cultural dos contabilistas brasileiros. Por fim, proporcionar avanços de valor científico, por proporcionar investigações acadêmicas a partir de tais informações.

A divulgação dos relatórios estatísticos das edições do ESC ocorridas a partir 2011 são divulgadas em 2017 contendo a relação de inscritos, aprovados e reprovados e seus respectivos percentuais para cada instituição de ensino superior do Brasil (Souza; Barreto; Gomes Filho, 2018). Em 2018, a Consultoria e Planejamento em Administração (CONSULPLAN), passa a ser o instituto responsável por elaborar, aplicar e divulgar as informações do ESC. Na publicação dos resultados da primeira edição de 2019, houve uma atualização na estrutura de divulgação, ao incluir uma coluna referente ao tipo de modalidade dos cursos, presenciais e a distância, conforme ofertado pela instituição (CFC, 2019).

Neste segundo período histórico, a aplicação do ESC para a concessão do registro profissional foi retomada pelo CFC em 2011, com o mesmo sistema de avaliação interrompido em 2004 (CFC, 2011). Porém, com um padrão de informações contábeis diferente, conforme a adoção as IFRS. Denominando conquistas em acessibilidade para pessoas com deficiências e de transparência dos dados dos resultados estatísticos, antes não divulgados.

Por fim, aponta-se como o início de um terceiro período histórico as adaptações a Covid-19, com a primeira versão do ESC totalmente online, as alterações na taxa de inscrição e a adoção de cadernos por tipo de cor. De acordo com os dados disponíveis no site do CFC e pela Consulplan, a primeira edição do ESC prevista para acontecer no dia 19 de abril de 2020, teve o extrato do edital da prova publicado no dia 13 de janeiro de 2020, Seção 3, página 111, no Diário Oficial da União (CFC, 2020). Mas considerando a Declaração de Emergência em Saúde Pública de Importância Internacional pela Organização Mundial da Saúde em 30 de janeiro de 2020 (OMS, 2020) e a Portaria Nº 188, de 3 de fevereiro de 2020, que declarou o estado de Emergência em Saúde Pública de importância Nacional (ESPIN) em decorrência da Infecção Humana pelo novo Coronavírus (Brasil, 2020), o ESC foi adiado sem previsão de retorno.

Conforme a retificação I do edital do ESC da edição nº 01/2020, a primeira edição do exame aplicado na modalidade online, mediante acesso a um ambiente virtual específico, ocorreu no dia 16 de agosto de 2020. Outra novidade foi o tempo de prova que ganhou o acréscimo de 30 minutos, devido à dinâmica do sistema informatizado, sendo realizada em quatro horas e meia de prova no total. Durante o exame online, o acesso dos examinandos foi monitorado por uma equipe de Tecnologia, tendo o procedimento de bloqueio do examinado, caso constatado qualquer indicio de procedimento considerado ilícito (CFC, 2020).

Para uma maior transparência e segurança do ESC neste tipo de modalidade online, o CFC contratou a empresa The Perfect Link (TPL) para realizar a Auditoria do ESC em 2020. Foram realizados trabalhos de auditoria prévia como fixar pontos controle, testes de segurança e adequação de sistemas, relatórios de adequação e avaliações das regras de negócio relacionados a aplicação do ESC. No laudo final da auditoria a empresa TPL corrobora que:

Os aspectos técnicos de segurança, confiabilidade e disponibilidade do sistema e da plataforma de aplicação do Exame foram aferidos, minuto a minuto, a partir de diversas localidades do mundo, com o uso de ferramenta profissional de monitoramento que preservou essas evidências com a técnica de realização de hash em tempo real, apresentando, comprovadamente, resultados satisfatórios durante toda a aplicação do exame e permitindo-se afirmar a sua integridade, não havendo ataques ou invasões bem sucedidas ao Exame (TPL, 2020, p. 2).

Assim, a Consulplan divulgou o Gabarito oficial definitivo da primeira edição do ESC de 2020 e os aprovados tiveram o nome publicado no Diário Oficial da União, encerrando a primeira edição do ESC na modalidade online (Consulplan, 2020).

Na segunda edição do ESC, ainda em 2020, algumas alterações relevantes foram previstas no edital como o retorno da aplicação na modalidade presencial, seguindo um protocolo de segurança para a realização da prova, que listava itens como utilização obrigatória de máscaras, e medição da temperatura corporal. Os examinandos que apresentaram temperatura corporal superior a 37,8 °C seriam impedidos de adentrar o local de prova, disponibilização de

álcool 70%, manter distância mínima de 1,5 metro e não possuir quaisquer sintomas gripais (CFC, 2020). Também, houve a redução da taxa de inscrição para o valor de R\$ 50,00 reais.

Historicamente, o valor de inscrição era de R\$ 100,00 reais entre as edições ocorridas de 2011 a 2015, passando para R\$ 110,00 entre as edições de 2016 até a primeira edição de 2020. Esse valor de inscrição em R\$ 50 reais, a partir da segunda edição de 2020, é inferior ao padrão histórico talvez pelos altos índices de infecções a Covid-19, crise socioeconômica e as baixas expectativas de inscritos. Se tratando de valores, é interessante pontuar a anuidade do registro profissional, que de acordo com a lei 12.249/10, no inciso 3 do artigo 76, estabelece os limites de R\$ 380,00, para pessoas físicas e R\$ 950,00, para pessoas jurídicas (Brasil, 2010).

A última adaptação deste terceiro período histórico pode ser observado na segunda edição do ESC em 2020, a separação do ESC em tipos de cadernos classificados em cores, sendo o tipo 1 – branca, tipo 2 – verde, tipo 3 – amarela, tipo 4 – azul (CFC, 2020). Diferenciando a ordem das questões nas diferentes cores dos cadernos de questões do ESC, assim como é praticado no Exame Nacional do Ensino Médio (ENEM).

Neste último item, referente ao tipo de cor do caderno do ESC do CFC, há uma observação de pesquisa a ser analisada. Para Fordham e Hayes (2009) a cor do papel tem um efeito significativo no desempenho dos alunos. Em sua pesquisa de dez anos de análise de desempenho dos alunos nas pontuações de questionários em cursos de Princípios de Contabilidade, os autores encontraram que, “os alunos com papel colorido branco e amarelo tiveram um desempenho significativamente melhor do que os alunos com papel colorido azul ou rosa” (Fordham; Hayes, 2009, p. 1).

Esse terceiro período histórico ganha novos tratamentos com o advento científico das vacinas preventivas à Covid-19 em 8 de dezembro de 2020, no mundo (CNN, 2020), e em 17 de janeiro de 2021, no Brasil (FIOCRUZ, 2022). Da segunda edição do ESC de 2021 até a segunda edição de 2022, o plano de biossegurança foi mantido. Mesmo com o advento das vacinas preventivas à Covid-19, o valor foi alterado novamente, passando a ser no valor de R\$ 70,00 reais entre 2021 e 2022, e se manteve os ESC por tipos de cores, adotadas em 2020 (CFC, 2022). Ainda nesse período, observa-se o aumento expressivo de cursinhos preparatórios online e presencias privados para a aprovação do ESC, conforme aborda Galvão *et al.* (2019).

Conclui-se que, foram observados três períodos históricos relacionados ao ESC do CFC, o primeiro – remete aos acontecimentos pré-legalização. O segundo, está relacionado aos aspectos pós-legalização da obrigatoriedade do ESC em território nacional. Por fim, o terceiro período histórico refere-se as adaptações do ESC a Covid-19, quanto a aplicação totalmente online do ESC, a redução da taxa de inscrição e adoção de cadernos classificados em quatro cores, dispostos no quadro 1.

Quadro 1 – Períodos históricos de aplicação do ESC

Períodos Históricos	Ano	Caracterização
Pré-legalização	2000	Primeira aplicação do ESC – Resolução 853
	2004	Suspensão do ESC após liminar – Resolução 994
	2007	Primeira divulgação dos relatórios estatísticos do ESC
Pós-legalização	2010	Promulgação da lei 12.249 torna o ESC legalmente obrigatório
	2011	Retomada do exame – Resolução 1.373
	2012	Atendimento Especial – Edital 02/2011
	2017	Divulgação dos relatórios estatísticos das edições de 2011 a 2017
	2019	Ampliação das categorias de divulgação dos dados
Adaptação a Covid-19	2020	Primeira edição do ESC na modalidade online
		Redução das taxas de inscrição no ESC
		Adoção do sistema de cadernos por cor no ESC

Fonte: elaboração própria (2022).

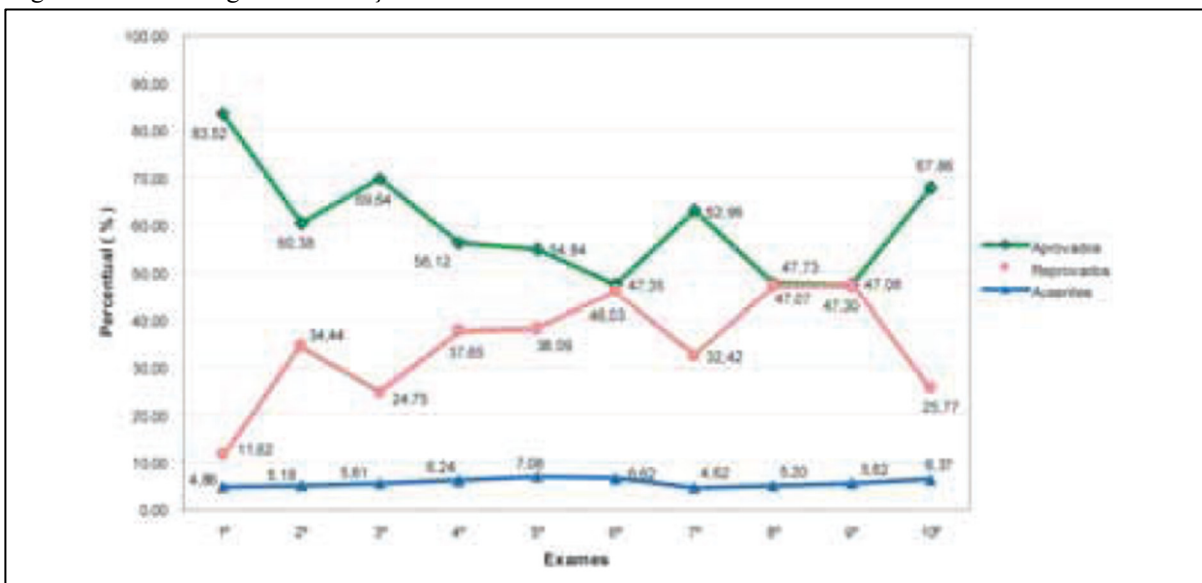
A fim de compreender a comprovada tendência de queda das taxas de aprovação do ESC do CFC em todas regiões e unidades federativas do Brasil, serão levantados, a seguir, os fatores que tendem a influenciar o desempenho no ESC do CFC disponíveis na literatura por meio de revisão sistemática.

3 Procedimentos Metodológicos

Com o objetivo de analisar historicamente as atualizações no exame de suficiência contábil (ESC) do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e mensurar as taxas de aprovação no período de 2000 a 2022, o método elencado foi uma pesquisa quantitativa, de origem documental, eletrônica e bibliográfica. Assim sendo, a pesquisa foi definida como do tipo exploratória, descritiva e de natureza básica.

Dessa forma, os dados referentes ao ESC por região e unidade federativa foram coletados no site oficial do CFC no que compreende o período de 2011 a 2022, disponível na seção “Relatórios estatísticos do Exame de Suficiência”. De forma complementar, os dados referentes as dez primeiras edições realizadas entre 2000 e 2004 foram coletadas do “Caderno Analítico do Exame de Suficiência: Histórico dos Resultados”, no tópico “Resultados do 1º ao 10º Exame de Suficiência: Gráficos e Tabelas”, conforme a figura 1.

Figura 1 – Dados ilegíveis das edições do exame de 2000 a 2004.



Fonte: CFC (2007).

Por estarem ilegíveis, os dados das edições do ESC de 2000 a 2004 foram comparados e completados conforme a disposição dos mesmos dados nas pesquisas de Pinheiro *et al.* (2013), Bugarim *et al.*, (2014), Gonzales e Ricardino Filho (2017) e Lima Rodrigues *et al.*, (2018).

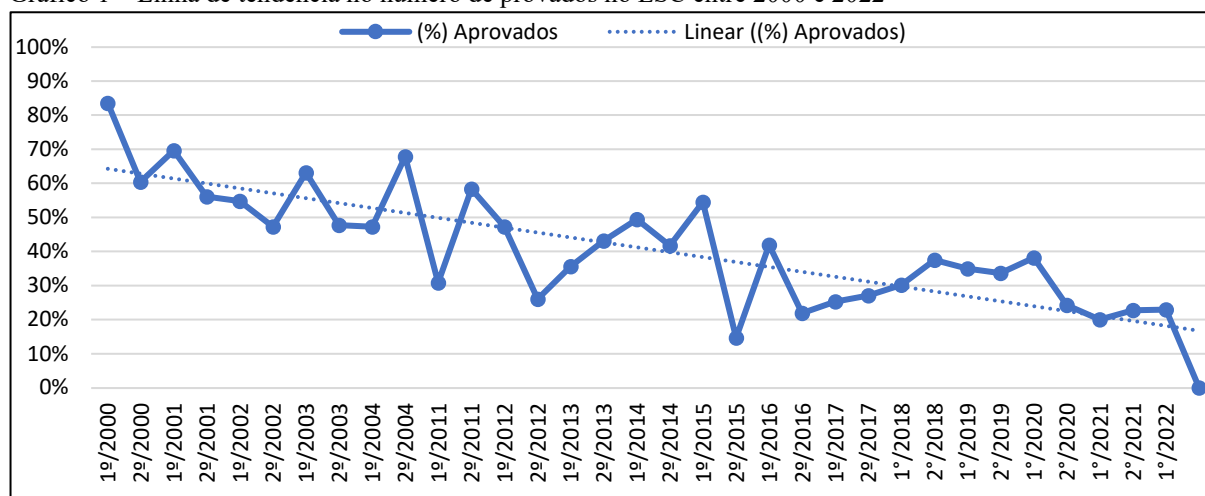
Para a análise dos dados, foram utilizadas ferramentas de tabulação, como o Excel, e o software estatístico Minitab 19, para obtenção dos resultados das análises descritivas básicas.

4 Análise e Descrição de Dados

Dado esses três períodos históricos, Pré-legalização (1), Pós-legalização (2), Adaptação a Covid-19 (3) analisam-se os resultados e as pesquisas envolvendo os dados mais recentes do ESC do CFC. As edições que ocorreram entre 2011 e 2018 a média de aprovação foi de 36,57%, e apenas em duas edições (2º/2011 e 1º/2015) o número de aprovados atingiu os 50% do total

de inscritos. Consta-se, no Gráfico 1, taxas de aprovação muito inferiores às vistas entre 2000 e 2004, observa-se que a tendência da taxa de aprovação persiste em queda.

Gráfico 1 – Linha de tendência no número de aprovados no ESC entre 2000 e 2022



Fonte: elaboração própria (2022), com base nos dados do CFC (2000-2022).

Assim, comparado ao pior índice histórico de 14,68% da 2ª edição de 2015, os dados são preocupantes, pois a linha de tendência linear dos resultados sugere que esse pior resultado pode voltar a ser repetido em pouco tempo, ou seja, nas próximas edições. Já, o melhor índice de aprovação do ESC refere-se à sua primeira edição no ano 2000, e, conforme pode ser visto na Tabela 1, a média de aprovação das 34 edições (2000/2022.2) é de 41,19%.

Tabela 1 – Resultados da análise descritiva das 34 edições a nível Brasil

Variável	N	Média	DesvPad	Mínimo	Máximo
%Aprovados	34	41,19%	0,1670	0,0279	0,1468
%reprovados	34	57,13%	0,1866	0,0348	0,1190
%ausentes	34	10,90%	0,0601	0,0036	0,0450

Fonte: elaboração própria (2022), com base nos dados do CFC (2000-2022).

Em relação ao total de inscritos e presentes, cabe destacar que os dados acessíveis e legíveis quanto aos resultados do ESC foram publicados a partir de 2011, totalizando 24 edições do ESC (2011/2022). O conglomerado e a análise descritiva das edições de 2011 a 2022 são apresentados na Tabela 2.

Tabela 2 – Resultados da análise descritiva entre as edições de 2011-2022 a nível Brasil

Variável	N	Média	DesvPad	Variância	Mínimo	Máximo	Amplitude
Total de Inscritos	24	40662	10670	113839702	14255	65899	51644
Total presentes	24	85,87%	7851	61635986	13383	46949	33566
Total Aprovados	24	32,75%	4158	17289751	4130	20715	16585
Total reprovados	24	67,25%	7240	52411557	7789	35089	27300
Total Ausentes	24	14,13%	4062	16499990	872	21918	21046

Fonte: elaboração própria (2022), com base nos dados do CFC (2011-2022).

Conforme pode ser interpretado, o percentual de aprovados entre 2011 e 2022 é de 32,75%. Para fins de comparação, foram analisadas ainda as dez últimas edições separadamente, que compreendem o período de 2018.1 a 2022.2. Os dados se mostram ainda mais preocupantes nas dez últimas edições, apenas 28,61% foram aprovados (ver tabela 3). Isso

demonstra a queda rápida na taxa de aprovação, mas o que é mais alarmante é a qualidade do ensino ofertado e o aprendizado dos futuros profissionais.

Tabela 3 – Resultados do número de aprovados entre 2018-2022 a nível Brasil

Variável	N	Média	DesvPad	Variância	Mínimo	Máximo	Amplitude
Total de Inscritos	10	43692	8454	71470441	36999	65899	28900
Total presentes	10	82.47%	4459	19886329	31585	43981	12396
Total Aprovados	10	28.61%	2835	8039454	6385	13720	7335
Total reprovados	10	71.39%	3945	15560561	21414	33313	11899
Total Ausentes	10	17.53%	5281	27890218	3817	21918	18101

Fonte: elaboração própria (2022), com base nos dados do CFC (2018-2022).

Mais especificamente, serão analisadas abaixo variável a variável na seguinte ordem, total de inscritos, total de presentes, total de aprovados, total de reprovados e total ausentes. Assim, vale ressaltar que a taxa de inscritos durante a Covid-19 teve grande oscilação em comparação a taxa de inscritos aos anteriores a 2020, que variaram entre o máximo de 54.051 de inscritos na primeira edição de 2017 e o mínimo de 14.255 inscritos na primeira edição de 2011, quando o ESC foi retomado.

Inclusive, o total de inscritos considerado de maior número foi de 54.051 na primeira edição de 2017, sendo o recorde de inscrições até o ano de 2020, quando a taxa de inscritos bateu um novo recorde com 65.899 inscritos na Covid-19. Cabe ressaltar que, a preferência pela observação da relação entre a aprovação e o total de presentes no ESC dá-se pelo maior poder de explicação das taxas de aprovação, diferentemente se a observação fosse somente pela quantidade de inscritos.

Assim, quanto a análise das taxas de aprovação em relação ao total de presentes, as duas edições de 2017 foram as que tiveram a maior quantidade de presentes, sendo na primeira 46.949 presentes e na segunda 44.557 presentes. A terceira posição da edição com a maior quantidade de presentes foi a segunda edição de 2020 com 43.981 presentes, mesmo que a edição tenha registrado o recorde histórico de 65.899 inscritos, a taxa de ausentes a colocou em terceiro lugar. Essa taxa de ausentes da segunda edição de 2020 pode ter ocorrido devido a um possível acúmulo de candidatos que não realizaram o ESC na primeira edição de 2020, pela instabilidade, retificação e adiamento que esteve presente no período por conta da Covid-19.

De posse dessas informações é possível afirmar que as edições de 2017 foram as mais expressivas em relação a quantidade de participantes presentes. Mas em relação a percentagem de aprovados as duas edições de 2017 não são historicamente positivas, pois tiveram a sétima pior taxa histórica (25,26%) na primeira edição de 2017, e a nona pior taxa histórica (27,02%) na segunda edição de 2017, ou seja, entre as piores taxas das 34 edições do ESC.

Seguindo com a análise, em relação ao número total de aprovados e a porcentagem de aprovados em uma edição do ESC do CFC, as duas edições do ano de 2015 configuram em um interessante momento histórico do ESC, pois na primeira edição de 2015 o ESC tem o seu recorde de maior número de aprovados no ESC (20.715) e a oitava maior taxa de aprovação (54,80%) entre os anos de 2000 e 2022. O menor número de aprovados em relação a quantidade de inscritos é observado em 2011 com apenas 4.130, mas pode ser compreendido em relação ao baixo número de inscritos da edição. Já na segunda edição de 2015, a percentagem de aprovados bate outro recorde, mas dessa vez como o pior resultado de todas as edições até esse momento; apenas 14,86% dos candidatos presentes foram aprovados. Em comparação, a primeira edição do ESC realizada no ano 2000 representa a maior taxa de aprovação, com 83,5% de aprovação.

Por último, é visto que as edições de 2015 são antagônicas ao terem a oitava melhor

taxa de aprovação na primeira edição (54,8%) e a pior taxa histórica de aprovação na segunda edição (14,86%). Essa tendência de alta e queda entre as edições em um mesmo ano são seguidas no ano de 2016 e posteriormente uma tendência de melhora nas taxas de aprovação pode ser verificada conforme visto no Gráfico 1. Com a chegada na Covid-19, na segunda edição de 2020, as taxas de aprovação do ESC voltam a cair e vão a 20%, tornando-se a segunda pior taxa histórica do ESC. Nas edições de 2021 e 2022 as taxas de aprovação variam na faixa dos 18% aos 22%, representando a queda da taxa de aprovação no ESC. O que se torna preocupante em relação às questões profissionais, educacionais, sociais e econômicas aos quais os objetivos do ESC estão associados e serão agravados caso essas taxas permaneçam em tendência de queda.

Entender as variações históricas das variáveis relacionadas ao ESC são essenciais para o diagnóstico, para a elaboração de estratégias e o julgamento e tomada de decisão dos agentes envolvidos responsáveis por contribuir com as mudanças destes índices. De modo a atender as especificações de cada região do Brasil, são levantados os resultados estatísticos seguindo os dados dispostos pelo CFC.

Tabela 4 - Resultados do número de aprovados na análise descritiva por região entre 2000-2022

Variável	N	Média de Aprovação	DesvPad	Variância	Mínimo	Máximo	Amplitude
Centro-oeste	34	34,82%	0,1588	0,0252	0,0961	0,777	0,6809
Nordeste	34	40,12%	0,1996	0,0398	0,1157	0,881	0,7653
Norte	34	29,54%	0,1861	0,0346	0,0533	0,84	0,7867
Sudeste	34	44,17%	0,1533	0,0235	0,1927	0,803	0,6103
Sul	34	47,72%	0,159	0,0253	0,1999	0,869	0,6691

Fonte: elaboração própria (2022), com base nos dados do CFC (2000-2022).

É possível observar que, geralmente, as regiões Sul e Sudeste possuem um melhor desempenho que quando comparado as outras regiões. Até 2014, de acordo com as observações de Bugarim et. al., (2014, p. 128), “As regiões Sul e Nordeste apresentaram maiores médias de aprovação, com 57,84% e 56,87%, respectivamente, seguidas das regiões Sudeste (53,97%), Centro-Oeste (46,25%) e Norte (44,15%)”. Ou seja, houve maior queda da taxa de aprovação na região nordeste e uma maior taxa de aprovação na região Sudeste quando comparado aos anos anteriores.

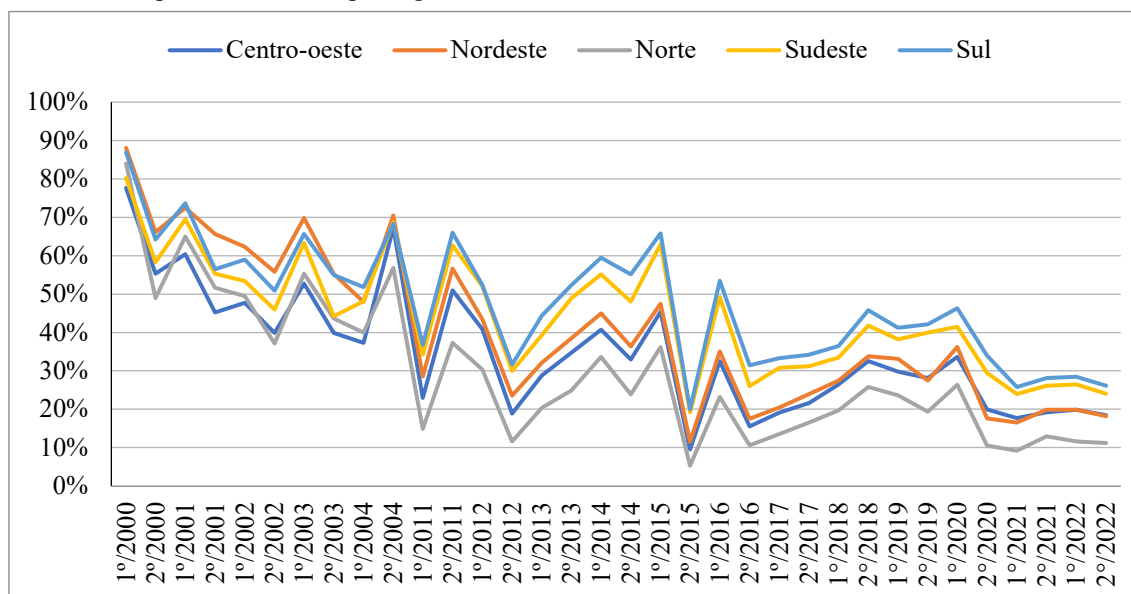
Tabela 5 - Resultados do número de aprovados na análise descritiva por região entre 2011-2022

Variável	N	Média de Aprovação	DesvPad	Variância	Mínimo	Máximo	Amplitude
Centro-oeste	24	27,51%	0,1026	0,0105	0,0961	0,5094	0,4133
Nordeste	24	29,59%	0,1139	0,0130	0,1157	0,5665	0,4508
Norte	24	19,69%	0,0896	0,0080	0,0533	0,3727	0,3194
Sudeste	24	38,11%	0,1240	0,0154	0,1927	0,6297	0,4370
Sul	24	41,28%	0,1292	0,0167	0,1999	0,6593	0,4594

Fonte: elaboração própria (2022), com base nos dados do CFC (2011-2022).

Na análise da queda na média de aprovação entre as regiões, a região Norte foi a de maior queda, com quase dez por cento de defasagem no comparativo entre os períodos de 2000-2022 (29,54%) e 2011-2022(19,69%). Assim, se mantém em última posição ao comparada as demais regiões com índices de aprovação próximos aos 10% nas últimas 5 edições (2020-2022).

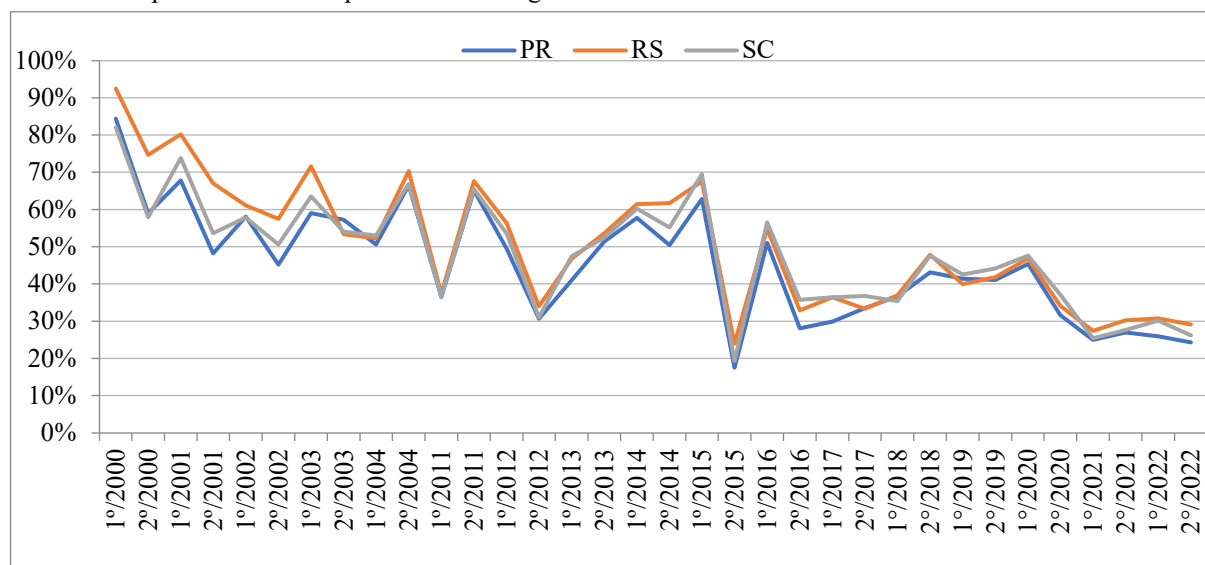
Gráfico 2 – Aprovados no ESC por região



Fonte: elaboração própria (2022), com base nos dados do CFC (2000-2022).

O gráfico 2 demonstra a relação da performance de cada região, ressaltam-se o Sul e o Sudeste em relação as demais regiões. Assim, os dados da região sul estão no gráfico 3.

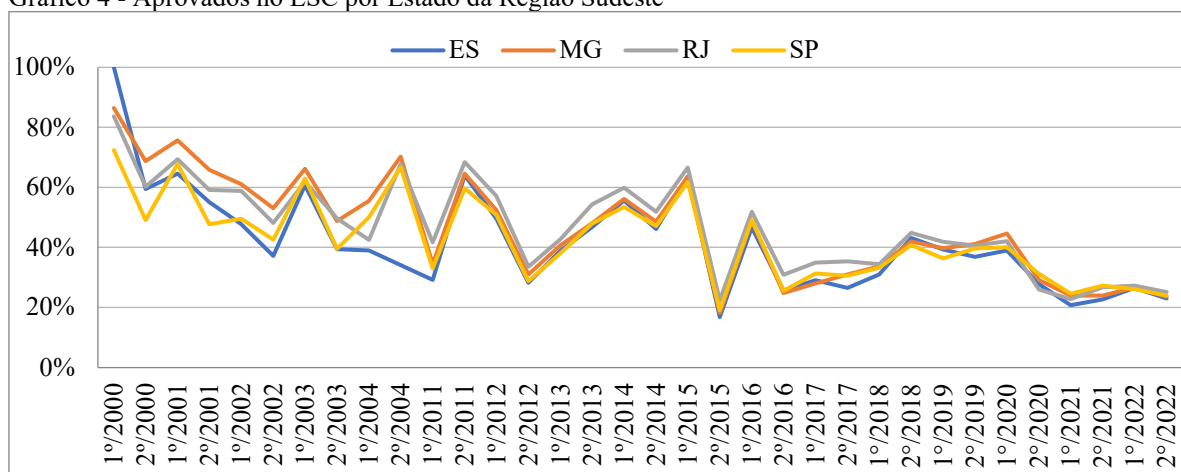
Gráfico 3 - Aprovados no ESC por Estado da Região Sul



Fonte: elaboração própria (2022), com base nos dados do CFC (2000-2022).

De forma geral, pode ser observado que há uma homogeneidade entre os resultados dos estados da região Sul, o que responde ao motivo de essa ser a região com melhor resultado de aprovados, destacando os estados de Rio Grande de Sul e Santa Catarina. Assim, para os estados que compõem a região Sudeste, os resultados estatísticos são apresentados no Gráfico 4.

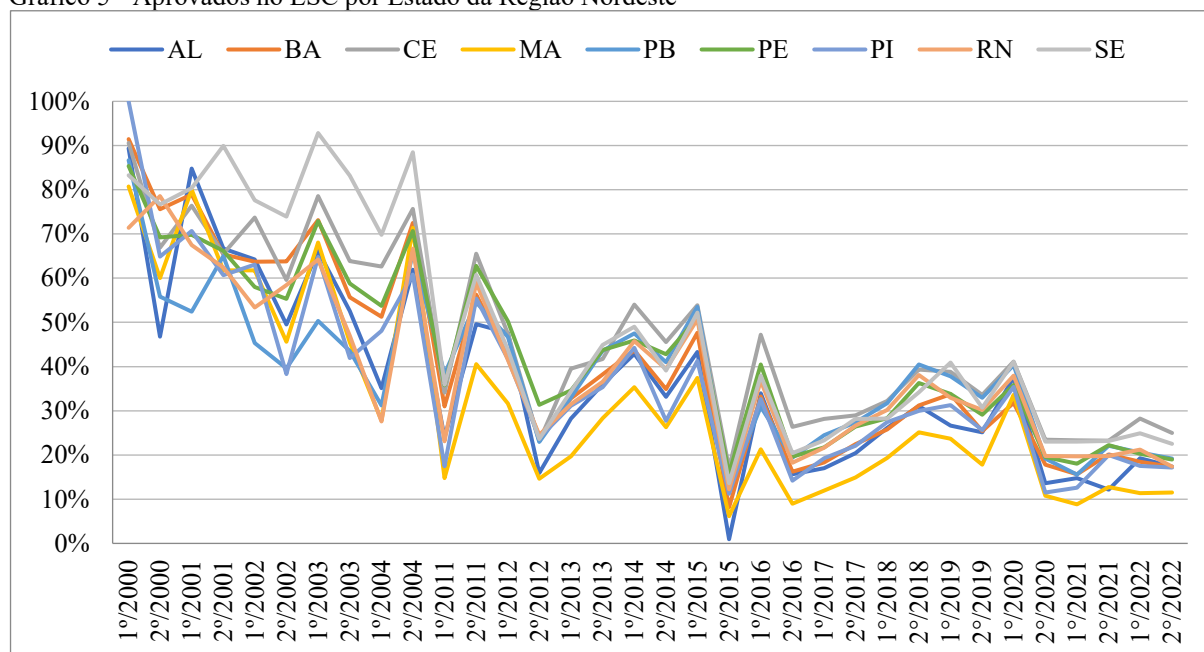
Gráfico 4 - Aprovados no ESC por Estado da Região Sudeste



Fonte: elaboração própria (2022), com base nos dados do CFC (2000-2022).

Para os estados da região Sudeste, também é observado uma semelhança de resultados, os dados em branco e zerados nas edições de 2004 e 2017 não foram contabilizados no gráfico para uma melhor visualização, seguindo a mesma analogia de Bugarim et. al. 2014. Essa interpretação segue a mesma linha conforme Bugarim et. al. (2014), que pontua o estado de Minas Gerais com a melhor taxa média de aprovação na maioria dos ESC realizados. Em seguida, para os estados que compõem a região Nordeste, os resultados estatísticos são apresentados no Gráfico 5.

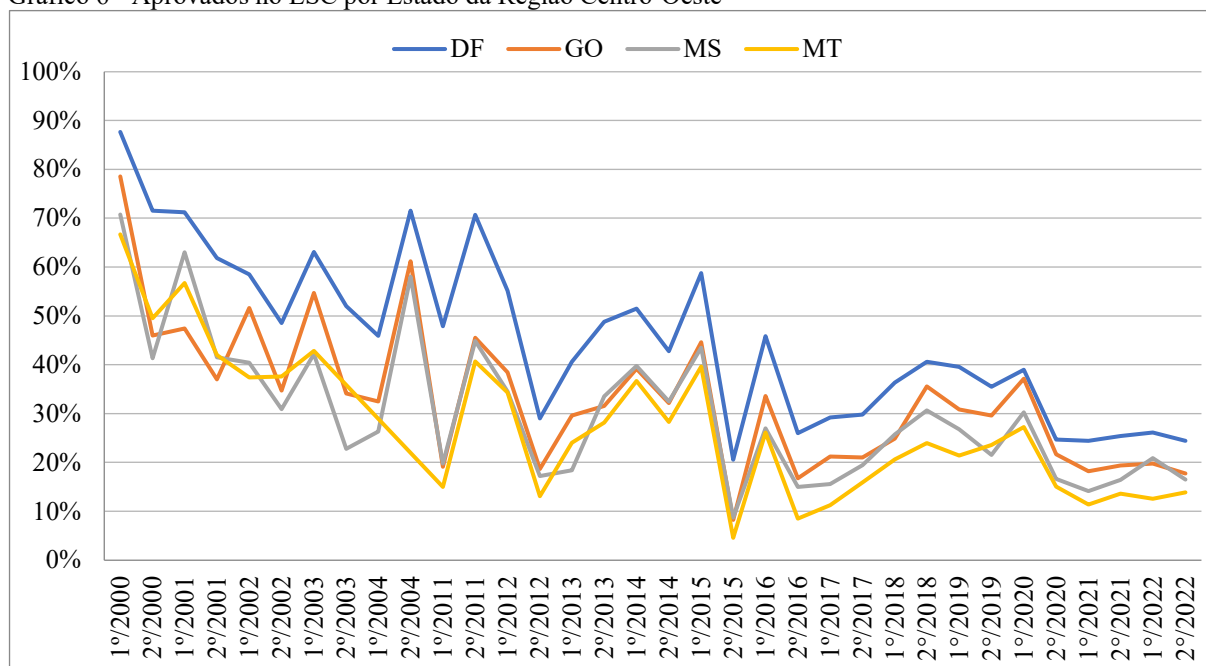
Gráfico 5 - Aprovados no ESC por Estado da Região Nordeste



Fonte: elaboração própria (2022), com base nos dados do CFC (2000-2022).

Na região Nordeste, apesar de se notar uma aproximação entre os resultados de todos os estados, os que mais se destacam com as melhores taxas de aprovação são Sergipe e Ceará, o estado com pior taxa pode-se considerar o Maranhão.

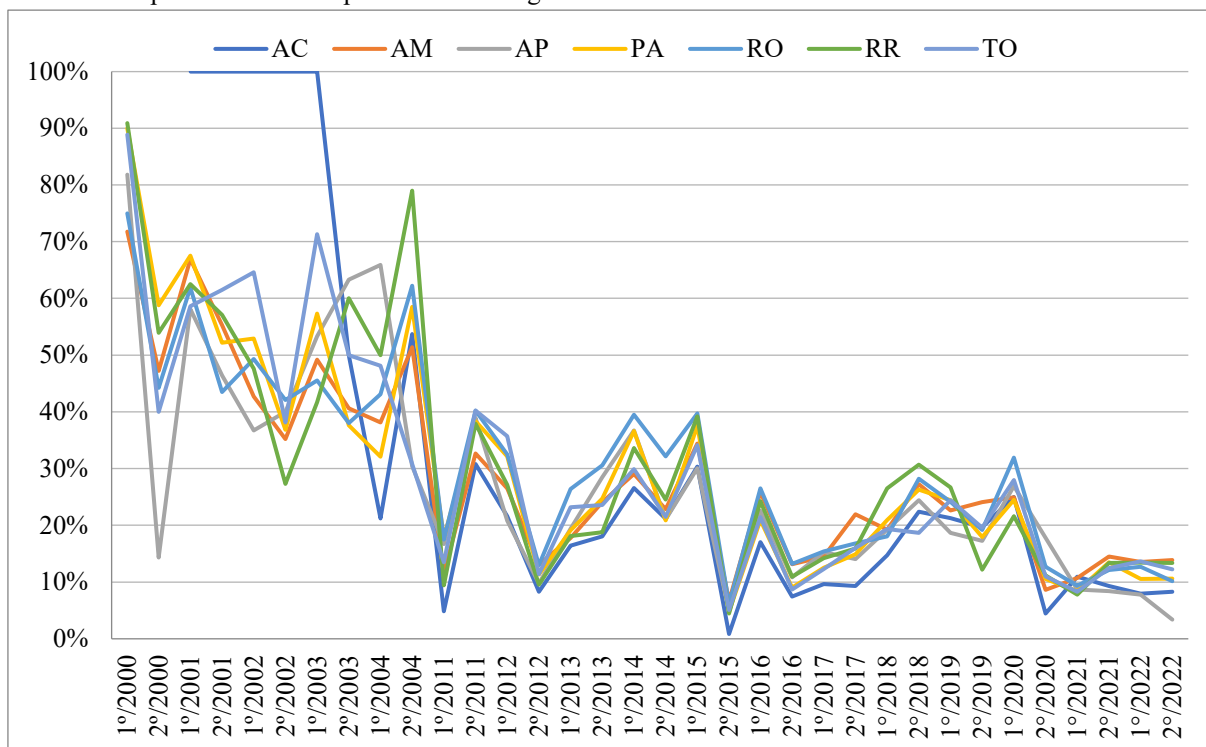
Gráfico 6 - Aprovados no ESC por Estado da Região Centro-Oeste



Fonte: elaboração própria (2022), com base nos dados do CFC (2000-2022).

Os resultados da região Centro-Oeste são apresentados no Gráfico 6, dentre os estados que compõem a região, o Distrito Federal é o que possui as melhores taxas de aprovação no ESC. Seguido do estado de Goiás, Mato Grosso do Sul e Mato Grosso.

Gráfico 7 - Aprovados no ESC por Estado da Região Norte



Fonte: elaboração própria (2022), com base nos dados do CFC (2000-2022).

Esse último possui os dados das edições de 2003 e 2004 zerados, seguindo a

disponibilização das informações de Bugarim et. al. (2014) e a ilegibilidade dos gráficos do relatório do CFC (2007). Por fim, para os estados que compõem a região Nordeste, os resultados estatísticos foram apresentados no Gráfico 7.

Os dados da região Norte são os com maior defasagem de dados. O que foi encontrado referente a isso está nas observações de Bugarim et. al. (2014, p. 131) quando colocam que “assim como observado em relação ao estado de Mato Grosso, os estados do Acre e Tocantins também não tiveram todas as edições do exame realizadas”. Conclui-se que as regiões Sul e Sudeste possuem os melhores resultados estatísticos de aprovação no ESC da profissão contábil, aplicado pelo CFC. Seguindo essa linha, os estados que mais se destacam são o Rio Grande de Sul e Santa Catarina (Sul), Minas Gerais e Rio de Janeiro (Sudeste), Sergipe e Ceará (Nordeste); por fim, o Distrito Federal (Centro-Oeste).

Quanto aos dados por unidade federativa, pelo escopo da presente pesquisa, analisou-se o estado de Mato Grosso do Sul (MS), que possui historicamente o percentual mínimo de aprovados de 8,73% e máximo de 70,8%. No âmbito da pesquisa em MS, foi encontrada apenas a de Santos *et al.* (2012), que desenvolveram uma pesquisa com docentes de contabilidade de Mato Grosso do Sul e demonstraram que 94,4% deles concordavam com a obrigatoriedade do ESC, 91,6% concordaram que o ESC serviria como instrumento de mensuração dos conhecimentos adquiridos na faculdade. Porém, 55,6% dos docentes acreditavam que os conhecimentos adquiridos na universidade preparariam o acadêmico para o ESC. Quando questionados sobre uma comparação dos conteúdos do ESC e o Enade, 25% concordaram que eles têm conteúdo próximos.

Os resultados das 34 edições do ESC referentes aos estados aos 26 estados e Distrito Federal são apresentados na tabela 6.

Tabela 6 - Resultados da análise descritiva: Aprovados por Unidade Federativa

Variável	N	Média de Aprovação	DesvPad	Variância	Mínimo	Máximo	Amplitude
AC	31	28,74%	0,3026	0,0916	0,0084	1,0000	0,9916
AM	34	28,68%	0,1649	0,0272	0,0665	0,7180	0,6515
AP	33	28,03%	0,1903	0,0362	0,0490	0,8180	0,7690
PA	34	29,54%	0,2031	0,0413	0,0338	0,9000	0,8662
RO	34	30,58%	0,1676	0,0281	0,0617	0,7500	0,6883
RR	34	30,77%	0,2121	0,0450	0,0446	0,9090	0,8644
TO	33	30,22%	0,2054	0,0422	0,0509	0,8890	0,8381
DF	34	45,38%	0,1724	0,0297	0,2060	0,8770	0,6710
GO	34	33,30%	0,1463	0,0214	0,0829	0,7860	0,7031
MS	34	30,04%	0,1478	0,0218	0,0873	0,7080	0,6207
MT	31	27,48%	0,1482	0,0220	0,0457	0,6670	0,6213
AL	34	36,72%	0,2126	0,0452	0,0096	0,8940	0,8844
BA	34	40,43%	0,2209	0,0488	0,0822	0,9150	0,8328
CE	34	45,88%	0,2050	0,0420	0,1058	0,9060	0,8002
MA	34	32,27%	0,2190	0,0480	0,0618	0,8080	0,7462
PB	34	38,58%	0,1634	0,0267	0,1312	0,8670	0,7358
PE	34	42,44%	0,1931	0,0373	0,1588	0,8540	0,6952
PI	34	37,24%	0,2048	0,0420	0,1125	1,0000	0,8875
RN	34	39,41%	0,1799	0,0324	0,1229	0,7860	0,6631
SE	34	47,35%	0,2483	0,0617	0,1367	0,9290	0,7923
ES	33	41,40%	0,1780	0,0317	0,1016	1,0000	0,8984
MG	34	45,86%	0,1801	0,0324	0,1333	0,8650	0,7317
RJ	34	46,69%	0,1555	0,0242	0,2232	0,8370	0,6138
SP	33	42,96%	0,1404	0,0197	0,1906	0,7240	0,5334
PR	34	45,30%	0,1544	0,0238	0,1753	0,8440	0,6687
RS	34	50,23%	0,1748	0,0305	0,2389	0,9250	0,6861

SC	34	47,61%	0,1586	0,0252	0,1222	0,8210	0,6988
----	----	--------	--------	--------	--------	--------	--------

Fonte: elaboração própria (2022), com base nos dados do CFC (2000-2022).

Com base na tabela 6 é possível analisar que as unidades federativas com média acima de quarenta por cento de aprovação no ESC do CFC são, em ordem decrescente, (1) Rio Grande do Sul (51%), (2) Santa Catarina (48,68%), (3) Sergipe (48,26%), (4) Rio de Janeiro (47,22%), (5) Ceará (46,95%), (6) Minas Gerais (46,85%), (7) Distrito Federal (46%), (8) Paraná (45,99%), (9) São Paulo (43,49%), (10) Espírito Santo (42,37%) e (11) Bahia (41,24%). Mais uma vez, é possível notar que, as unidades federativas da região norte não possuem um estado ou mais com média de aprovação acima de 40% de aprovação, em contrapartida, todas as outras regiões aparecem com uma ou mais unidades federativas que a compõe.

5 Considerações Finais

Para cumprir o objetivo de analisar historicamente as atualizações no exame de suficiência contábil (ESC) do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e mensurar as taxas de aprovação no período de 2000 a 2022, foram pontuados três períodos históricos, Pré-legalização (1), Pós-legalização (2), Adaptação a Covid-19 (3).

Quanto a mensuração da taxa de aprovação, foram analisados os resultados estatísticos das 34 edições do exame, que compreende o período de 2000 a 2022 com base nos dados divulgados pelo CFC e nas tabelas de Pinheiro *et al.* (2013), Bugarim *et al.*, (2014), Gonzales e Ricardino Filho (2017) e Lima Rodrigues *et al.*, (2018). Os resultados indicam uma constante queda nos índices de aprovação a nível nacional, regional e estadual.

A nível nacional é possível ver que a média de aprovação das 34 edições (2000/2022.2) é de 41,19%, já, nas edições que ocorreram entre 2011 e 2018 a média de aprovação foi de 36,57%, o percentual de aprovados volta a cair na análise entre 2011 e 2022, que passa para 32,75% de aprovados. Os dados se mostram ainda mais preocupantes nas dez últimas edições (2018 a 2022) apenas 28,61% foram aprovados. Com a chegada na Covid-19, na segunda edição de 2020, as taxas de aprovação do ESC vão a 20%, tornando-se a segunda pior taxa histórica do ESC. Nas edições de 2021 e 2022 as taxas de aprovação variam na faixa dos 18% aos 22%, representando a consistência na continuidade da queda no índice de aprovação do ESC. Levando a consideração de que, se nada efetivo for feito, o índice de aprovação poderá ser cada vez menor, impactando diretamente na classe contábil brasileira.

A nível regional, destaca-se a liderança consecutiva da região sul, com os maiores índices de aprovação e, em última colocação, a região norte com os piores índices de aprovação e com a maior defasagem de aprovados entre uma edição e outra. Salienta-se que, em comparação com Bugarim *et al.*, (2014), a região Nordeste perdeu a segunda colocação no ranking, enquanto o Sudeste e o Centro-oeste conseguiram ter uma queda no percentual de aprovação mais acentuada que as demais.

Por fim, a nível estadual, onze estados destacam-se por manter os níveis de aprovação acima dos quarenta por cento, sendo eles, (1) Rio Grande do Sul, (2) Santa Catarina, (3) Sergipe, (4) Rio de Janeiro, (5) Ceará, (6) Minas Gerais, (7) Distrito Federal, (8) Paraná, (9) São Paulo, (10) Espírito Santo e (11) Bahia. Ainda, aproximam-se desse percentual Rio Grande do Norte, Paraíba, Alagoas e Piauí.

As conclusões observadas que chamam atenção é de que nenhum estado da região norte possui média de aprovação acima de 40%, em contrapartida a todas as outras regiões que possuem ao menos um representante. O que reflete os resultados da pesquisa de Baptista e Costa (2022), onde as desigualdades da região Norte no volume da produção acadêmica em Contabilidade Pública são evidentes, portanto, demanda os cursos de ciências contábeis na região norte demandam maiores investimentos.

Também, a partir da determinação dos três períodos históricos do ESC, reflete-se a respeito da retomada do exame em 2011, que ocorreu após a adoção das International Financial Reporting Standards (IFRS) e pode estar relacionada a queda vista no período. Em 2015 também se denota outro momento de queda abrupta, o que pode ser associado a Lei 12.973/2014 que entrou em vigor em janeiro de 2015, revogando o Regime Tributário de Transição (RTT), regulamentando a apuração das bases de cálculo do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), à Contribuição para o PIS/Pasep e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) (Brasil, 2014).

O último período histórico apontado na pesquisa está relacionado as adaptações do ESC a Covid-19. Tais adaptações representam os esforços do CFC em divulgar os dados das edições, em tentar realizar o ESC online, em reduzir as taxas de inscrição e adoção do sistema de cadernos de cores para uma padronização com outros exames como o ENEM.

Entender os períodos históricos relacionados ao ESC são essenciais para o diagnóstico, elaboração de estratégias e tomada de decisão dos agentes envolvidos que possam contribuir com as mudanças destes índices de aprovação, inclusive refletir a adoção de novas leis contábeis e sua influência nos resultados do ESC.

Esta pesquisa limita-se a analisar o período compreendido das 34 edições do ESC entre os anos 2000 e 2022. Uma possível agenda de pesquisa seria investigar a fundo as variáveis concernentes as instituições com os maiores índices de aprovação, a honestidade acadêmica em exames, as diferenças de aprovação entre modalidades de ensino, o autocontrole, a pressão de tempo e a complexidade das questões do exame.

Agradecimentos

Agradecimentos pelo apoio recebido do Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico - CNPq - Brasil [código de financiamento: 405192/2021-5] e à Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior - CAPES.

Referências

- ABBAS, K.; LOPES, A. K. Impacto dos fatores pessoais, institucionais e estilos de aprendizagem no desempenho acadêmico: uma análise com estudantes de contabilidade. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, Florianópolis, v. 19, p. 1-31, 2020. DOI: 10.16930/2237-766220203020. Disponível em: <https://revista.crcsc.org.br/index.php/CRCSC/article/view/3020>. Acesso em: 25 jan. 2024.
- BAPTISTA, R. C.; COSTA, A. J. B. A Produção Científica sobre a Convergência da Contabilidade Pública no Brasil: Uma Revisão Sistemática no Período 2008-2020. **Revista de Administração, Regionalidade e Contabilidade**, [s. l.], v. 1, n. 2, p. 41-58, 2022. Disponível em: <https://www.seer.ufal.br/index.php/recar/article/view/13164>. Acesso em: 25 jan. 2024.
- BARROSO, D. V.; FREITAS, S. C.; OLIVEIRA, J. S. C. Exame do CFC e Educação Contábil: Análise das características das IES e seus índices de aprovação. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, Brasília, v. 14, n. 1, p. 100-117, 2020. DOI: 10.17524/repec.v14i1.2470. Disponível em: <https://www.repec.org.br/repec/article/view/2470>. Acesso em: 25 jan. 2024.
- BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em:

https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/518231/CF88_Livro_EC91_2016.pdf. Acesso em: 23 jan. 2024.

BRASIL. Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010. Regular acerca dos princípios contábeis, do Exame de Suficiência, do cadastro de qualificação técnica e dá outras providências. **Diário Oficial da União**: Brasília, 14 jun. 2010. Disponível em: <https://legislacao.presidencia.gov.br/atos/?tipo=LEI&numero=12249&ano=2010&ato=1feAzZU1keVpWT219>. Acesso em: 10 jun. 2023.

BRASIL. Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014. Altera a legislação tributária federal relativa ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ e dá outras providências. **Diário Oficial da União**: Brasília, 2014. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/Lei/L12973.htm. Acesso em: 10 jun. 2023.

BRASIL. Ministério da Saúde. Portaria MS/GM nº 188, de 3 de fevereiro de 2020. Declara Emergência em Saúde Pública de importância Nacional (ESPIN) em decorrência da Infecção Humana pelo novo Coronavírus (2019-nCoV). **Diário Oficial da União**: Brasília, 2020. Disponível em: <http://www.in.gov.br/web/dou/-/portaria-n-188-de-3-de-fevereiro-de-2020-241408388>. Acesso em: 10 jun. 2023.

BUGARIM, M. C. C. *et al.* Análise histórica dos resultados do exame de suficiência do conselho federal de contabilidade. **Revista de Contabilidade e Controladoria**, Curitiba, v. 6, n. 1, p. 121-136, 2014. DOI: <http://dx.doi.org/10.5380/rcc.v6i1.33455>. Disponível em: <https://revistas.ufpr.br/rcc/article/view/33455>. Acesso em: 25 jan. 2024.

CABLE NEWS NETWORK. **Imunização no Reino Unido: Mulher de 90 anos é 1ª vacinada contra Covid-19**. Inglaterra, dez. 2020. Disponível em: <https://www.cnnbrasil.com.br/internacional/britanica-de-90-anos-e-primeira-a-receber-a-vacina-da-pfizer-fora-dos-testes/>. Acesso em: 10 jun. 2023.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Caderno analítico do exame de suficiência: histórico dos resultados. **Brasília**: CFC, 2007, p. 5-105. Disponível em: https://portalteste.cfc.org.br/wp-content/uploads/2018/04/1_cad_em_suf.pdf. Acesso em: 25 jan. 2024.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Edital do exame de suficiência nº 01/2020. **Diário Oficial da União**: Brasília, 13 jan. 2020, Seção 3, p. 111. Disponível em: <https://cfc.org.br/exame-de-suficiencia-anteriores/1o-exame-de-suficiencia-de-2020>. Acesso em: 10 jun. 2023.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Edital do exame de suficiência nº 02/2022. **Diário Oficial da União**: Brasília, 07 de julho de 2022, Seção 3, p. 158. Disponível em: <https://cfc.org.br/exame-de-suficiencia-anteriores/2o-exame-de-suficiencia-de-2022>. Acesso em: 10 jun. 2023.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC n. 853, de 28 de julho de 1999**. Institui o exame de suficiência como requisito para obtenção de registro profissional em

CRC. Disponível em:

http://www.crc.org.br/legislacao/normas_tec/pdf/normas_tec_rescfc0853_1999.pdf.

Acesso em: 10 jun. 2023.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC n. 991, de 11 de dezembro de 2003**. Dá nova redação ao art. 1º da resolução CFC nº 948/02. Disponível em: <https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/Default.aspx>. Acesso em: 10 jun. 2023.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC n.º 1.486, de 15 de maio de 2015**. Regulamenta o Exame de Suficiência como requisito para obtenção de Registro Profissional em Conselho Regional de Contabilidade. Disponível em: http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2015/001486&arquivo=Res_1486.doc. Acesso em: 10 jun. 2023.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC n.º 1.560, de 7 de fevereiro de 2019**. Altera o Art. 5 da Resolução CFC n.º 1.486/2015. Disponível em: <https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/Default.aspx>. Acesso em: 10 jun. 2023.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº. 1.373 de 2011**. Regulamenta o Exame de Suficiência como requisito para obtenção ou restabelecimento de Registro Profissional em Conselho Regional de Contabilidade (CRC). Disponível em: <https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/Default.aspx>. Acesso em: 10 jun. 2023.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resultado oficial do exame de suficiência de 2019**. Relatórios Estatísticos, Edição I, 2019. Disponível em: <https://cfc.org.br/registo/exame-de-suficiencia/relatorios-estatisticos-do-exame-de-suficiencia/>. Acesso em: 10 jun. 2023.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resultado oficial do exame de suficiência de 2021**. Resultado Estatístico por Exame e UF, Edição I, 2021. Disponível em: <https://cfc.org.br/registo/exame-de-suficiencia/relatorios-estatisticos-do-exame-de-suficiencia/>. Acesso em: 10 jun. 2023.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Retificação do edital do exame de suficiência nº 01/2020. **Diário Oficial da União**: Brasília 14 de julho de 2020, Seção 3, p. 92. Disponível em: <https://cfc.org.br/exame-de-suficiencia-anteriores/1o-exame-de-suficiencia-de-2020/>. Acesso em: 10 jun. 2023.

CONSULTORIA E PLANEJAMENTO EM ADMINISTRAÇÃO. **Gabarito oficial definitivo do 1º Exame de Suficiência de 2020**. Disponível em <https://cfc.org.br/exame-de-suficiencia-anteriores/1o-exame-de-suficiencia-de-2020/>. Acesso em: 10 jun. 2023.

CONSULTORIA E PLANEJAMENTO EM ADMINISTRAÇÃO. Resultado final de aprovados do 1º Exame de Suficiência de 2020. **DOU**: Brasília 17 de setembro de 2020, Ed. 179, Seção 3, p. 127. Disponível em: <https://cfc.org.br/exame-de-suficiencia-anteriores/1o-exame-de-suficiencia-de-2020/>. Acesso em: 10 jun. 2023.

FORDHAM, D. R.; HAYES, D. C. Worth Repeating: Paper Color May Have an Effect on Student Performance. **Issues in Accounting Education**, [s. l.], v. 24, n. 2, p. 187–194, 2009. DOI: <https://doi.org/10.2308/iaee.2009.24.2.187>. Disponível em:

<https://publications.aaahq.org/iae/article-abstract/24/2/187/7629/Worth-Repeating-Paper-Color-May-Have-an-Effect-on?redirectedFrom=fulltext>. Acesso em: 25 jan. 2024.

FUNDAÇÃO OSWALDO CRUZ. **Vacinação contra a Covid-19 no Brasil completa um ano**. Rio de Janeiro, 18 de janeiro de 2022. Disponível em:

<https://portal.fiocruz.br/noticia/vacinacao-contra-covid-19-no-brasil-completa-um-ano>. Acesso em: 10 jun. 2023.

GALVÃO, N. M. S. *et al.* Influência de avaliações como enade, exame de suficiência e concursos públicos na prática-docente em contabilidade. **Revista Criar Educação**, Criciúma, v. 9, n. 1, p. 68-86, 2020. DOI: <https://doi.org/10.18616/ce.v9i1.5072>. Disponível em: <https://periodicos.unesc.net/ojs/index.php/criaredu/article/view/5072>. Acesso em: 25 jan. 2024.

GONZALES, A.; RICARDINO FILHO, A. A. Transparência na divulgação de resultados do exame de suficiência do CFC. **Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v. 28, n. 1, p. 45–66, 2017. Disponível em:

<https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/2959>. Acesso em: 25 jan. 2024.

LIMA RODRIGUES, L. *et al.* Factors affecting success in the professional entry exam for accountants in Brazil. **Accounting Education, Taylor & Francis Journals**, [s. l.], v. 27, n. 1, p. 48–71, jan. 2018. DOI: 10.1080/09639284.2017.1361851. Disponível em:

<https://ideas.repec.org/a/taf/accted/v27y2018i1p48-71.html>. Acesso em: 25 jan. 2024.

MIRANDA, C. D. S., ARAÚJO, A. M. P. D., MIRANDA, R. A. D. M. O exame de suficiência em contabilidade: uma avaliação sob a perspectiva dos pesquisadores. **Revista Ambiente Contábil**. ISSN 2176-9036, Natal-RN, v. 9, n. 2, p. 158–178, 2017. DOI: 10.21680/2176-9036.2017v9n2ID10760. Disponível em:

<https://periodicos.ufrn.br/ambiente/article/view/10760>. Acesso em: 25 jan. 2024.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. **Transformando nosso mundo: a Agenda 2030 para o desenvolvimento sustentável**. Nova York: ONU, 2015. Disponível em:

<https://brasil.un.org/pt-br/91863-agenda-2030-para-o-desenvolvimento-sustentavel>. Acesso em: 10 jun. 2023.

ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DA SAÚDE. **WHO director-general's statement on ihr emergency committee on novel coronavirus (2019-nCoV)**. Geneva: OMS, 2020.

Disponível em: [https://www.who.int/director-general/speeches/detail/who-director-general-s-statement-on-ihr-emergency-committee-on-novel-coronavirus-\(2019-ncov\)](https://www.who.int/director-general/speeches/detail/who-director-general-s-statement-on-ihr-emergency-committee-on-novel-coronavirus-(2019-ncov)). Acesso em: 10 jun. 2023.

PINHEIRO, F. M. G. *et al.* O perfil do contador e os níveis de habilidades cognitivas nos exames Enade e suficiência do CFC: uma análise sob a perspectiva da taxonomia de bloom. **Contextus – Revista Contemporânea de Economia e Gestão**, [s. l.], v. 11, n. 1, p. 50–65,

2013. DOI: 10.19094/contextus.v11i1.32157. Disponível em: <http://www.periodicos.ufc.br/contextus/article/view/32157>. Acesso em: 25 jan. 2024.

POMERENING, D.; KAPPEL, R. Relação entre perfil docente e o desempenho discente dos cursos de ciências contábeis. **Revista GESTO**, [s. l.], v. 7, p. 81, 2019. DOI: <http://dx.doi.org/10.31512/gesto.v7i2.3341>. Disponível em: <https://scholar.google.com/scholar?oi=bibs&cluster=13624110539614326877&btnI=1&hl=pt-BR>. Acesso em: 25 jan. 2024.

SOUZA, C.; BARRETO, T.; GOMES FILHO, A. Percepção Docente sobre o Exame de Suficiência Contábil: Um Estudo em uma Instituição de Ensino Superior do Município de Icó, Ceará-Brasil. **Revista de Psicologia**, [s. l.], v. 13, p. 280–294, 2018. DOI: 10.14295/online.v13i43.1500. Disponível em: <https://online.emnuvens.com.br/id/article/download/1500/2305/5803>. Acesso em: 25 jan. 2024.

SOUZA, P. V. S.; SARDEIRO, L. D. S. M. A Relação entre o Exame de Suficiência Contábil o Exame Nacional de Desempenho de Estudantes e o Conceito Preliminar de Curso das Instituições de Ensino Superior do Brasil. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, [s. l.], v. 14, n. 2, p. 100–123, 3 jun. 2019. DOI: https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v0i0.16184. Disponível em: <https://revistas.ufrj.br/index.php/scg/article/view/16184>. Acesso em: 25 jan. 2024.

THE PERFECT LINK. **Auditoria do exame de suficiência, agosto de 2020**. Disponível em: <https://cfc.org.br/exame-de-suficiencia-anteriores/1o-exame-de-suficiencia-de-2020/>. Acesso em: 10 jun. 2023.