

**UNIVERSIDADE DE CAXIAS DO SUL**  
**CENTRO DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS, CONTÁBEIS E COMÉRCIO**  
**INTERNACIONAL**  
**CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**VIVIANE COSTANTIN DE NEGRI**

**EXAME DE SUFICIÊNCIA – IDENTIFICAÇÃO DOS PRINCIPAIS**  
**CONTEÚDOS ABORDADOS E AS RELAÇÕES EXISTENTES COM O**  
**ÍNDICE DE APROVAÇÃO**

Monografia apresentada como requisito  
para a obtenção do Grau de Bacharel  
em Ciências Contábeis da  
Universidade de Caxias do Sul.  
Orientadora: Profa. Dra. Marlei Salete  
Mecca

**CAXIAS DO SUL**

**2012**

**VIVIANE COSTANTIN DE NEGRI**

**EXAME DE SUFICIÊNCIA – IDENTIFICAÇÃO DOS PRINCIPAIS  
CONTEÚDOS ABORDADOS E AS RELAÇÕES EXISTENTES COM O  
ÍNDICE DE APROVAÇÃO**

Monografia apresentada como requisito  
para a obtenção do Grau de Bacharel  
em Ciências Contábeis da  
Universidade de Caxias do Sul.  
Orientadora: Profa. Dra. Marlei Salete  
Mecca

**Aprovado (a) em 28/11/2012**

**Banca Examinadora**

**Presidente**

-----  
**Prof. Dra. Marlei Salete Mecca**  
**Universidade de Caxias do Sul - UCS**

**Examinadores:**

-----  
**Prof. Esp. Ms. Eduardo Tomedi Leites**  
**Universidade de Caxias do Sul - UCS**

-----  
**Prof. Ms. Renato Breitenbach**  
**Universidade de Caxias do Sul - UCS**

## **DEDICATÓRIA**

A todos vocês que, sempre estiveram ao meu lado me incentivando, em especial aos meus pais Eloisa e Valdemir, a minha irmã Vanessa e ao meu namorado Eduardo que muito contribuíram para que este trabalho atingisse seus objetivos.

## **AGRADECIMENTOS**

Quero expressar meus agradecimentos a todas as pessoas que, de uma forma ou de outra, colaboraram para que este trabalho fosse realizado. Agradeço a minha orientadora, Prof. Dra. Marlei Salete Mecca pela sua competência e orientação durante todo o desenvolvimento desta monografia. Agradeço de forma toda especial, a minha família e meu namorado pelo amor, compreensão, paciência e apoio dedicados, que foram fundamentais para o desenvolvimento deste trabalho, apoiando-me e esforçando-se junto a mim, para que eu concluísse o mesmo.

## **PENSAMENTO**

“Nós somos aquilo que fazemos repetidamente. Excelência, então, não é um modo de agir, mas um hábito.”

Aristóteles

## RESUMO

O Exame de Suficiência é o pré-requisito dos profissionais contábeis para a obtenção do Registro Profissional. Com caráter preventivo, busca estabelecer um nível mínimo de conhecimento necessário ao desempenho das atribuições instituídas ao Contador. O Exame foi suspenso em 2005 e teve seu retorno regulamentado pela Lei 12.249 em 2010, com o objetivo de acompanhar as mudanças ocorridas na Contabilidade nos últimos anos e de promover a busca de aprimoramento e qualidade dos serviços a serem prestados pelos Contadores. Assim, essa pesquisa buscou responder a seguinte pergunta: Quais foram os conteúdos priorizados no exame de suficiência e as relações existentes com o índice de aprovação? Buscou-se identificar e analisar as variáveis e aspectos que podem influenciar esses resultados. Adicionalmente, o presente trabalho visou identificar aos bacharéis em Ciências Contábeis quais são os fatores que podem contribuir para que o seu nível de assertividade nas provas atinja o mínimo aceitável. O método utilizado foi uma pesquisa bibliográfica e documental da história do ensino de Ciências Contábeis no Brasil, da história do Exame de Suficiência, dos conteúdos programáticos das últimas quatro provas aplicadas e seus índices de aprovação. Ademais, realizou-se uma análise de todas as provas realizadas após a instituição da Lei 12.249/2010, bem como de algumas variáveis e características que podem determinar esses resultados. Em suma, conclui-se que o estudo de algumas variáveis como, por exemplo: i) média de escolaridade no ensino superior; ii) economia de cada estado; iii) quantidade de contadores registrados; iv) o número de Universidades Públicas; v) renda per capita por estado; são indicativos para o entendimento do motivo pelo qual os estados: Distrito Federal; Rio de Janeiro; Rio Grande do Sul e Santa Catarina estão sempre presentes entre os cinco melhores no índice de aprovação do Exame de Suficiência. Dentre todos os conteúdos abordados no exame, três se fazem presentes com representatividade (Contabilidade Geral, Custos e os Princípios e Normas Contábeis), onde representam cerca de 50% da prova.

**Palavras-chave:** Exame de Suficiência, Índice de Aprovação, Conteúdo Programático, Bacharéis Contábeis

## LISTAS DE QUADROS

Quadro 1: Evolução da Humanidade Relacionada a Contabilidade da Pré-História	20
Quadro 2: Evolução do Ensino no Brasil .....	22
Quadro 3: Evolução da Contabilidade no Brasil .....	23

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Percentual dos Conteúdos Abordados no 1º Semestre de 2011 .....	36
Tabela 2: Percentual dos Conteúdos Abordados no 2º Semestre de 2011 .....	37
Tabela 3: Percentual dos Conteúdos Abordados no 1º Semestre de 2012 .....	38
Tabela 4: Percentual dos Conteúdos Abordados no 2º Semestre de 2012 .....	39
Tabela 5: Índice de Aprovação no 1º Exame de Suficiência de 2011 .....	41
Tabela 6: Índice de Aprovação no 2º Exame de Suficiência de 2011 .....	43
Tabela 7: Índice de Aprovação no 1º Exame de Suficiência de 2012 .....	45
Tabela 8: Índice de Aprovação e Total de Inscritos.....	46
Tabela 9: Comparativo de Índice de Aprovação nos Três Exames Realizados .....	47
Tabela 10: Atividades Econômicas de cada Estado.....	48
Tabela 11: Média de Escolaridade no Ensino Superior Completo .....	50
Tabela 12: Quantidade de Universidades Públicas e Particulares por Estado Brasileiro .....	52
Tabela 13: Renda Per Capita por Estado Brasileiro .....	53



## LISTA DE ABREVIATURAS

AC – Acre  
ADM - Administração  
AL – Alagoas  
AM – Amazonas  
AP – Amapá  
BA – Bahia  
CE – Ceará  
CFC - Conselho Federal de Contabilidade  
CRC – Conselho Regional de Contabilidade  
DF – Distrito Federal  
ES – Espírito Santo  
GO – Goiás  
IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística  
MA – Maranhão  
MEC – Ministério da Educação  
MG – Minas Gerais  
MS – Mato Grosso do Sul  
MT – Mato Grosso  
NBC – Normas Brasileiras de Contabilidade  
PA – Pará  
PB – Paraíba  
PE – Pernambuco  
PI – Piauí  
PME's– Pequenas e Médias Empresas  
PR – Paraná  
RJ – Rio de Janeiro  
RN – Rio Grande do Norte  
RO – Rondônia  
RR – Roraima  
RS – Rio Grande do Sul  
SC – Santa Catarina  
SE – Sergipe

SP – São Paulo

TO – Tocantins

VAB –Valor Agregado Bruto

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO</b> .....	<b>13</b>
1.1	CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO .....	13
1.2	TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA .....	14
1.3	OBJETIVOS .....	15
1.3.1	<b>Objetivo geral</b> .....	<b>15</b>
1.3.2	<b>Objetivos específicos</b> .....	<b>15</b>
1.4	METODOLOGIA.....	15
1.5	ESTRUTURA DO ESTUDO .....	16
<b>2</b>	<b>REFERENCIAL TEÓRICO</b> .....	<b>18</b>
2.1	CONTABILIDADE.....	18
2.2	HISTÓRIA DA CONTABILIDADE .....	19
2.2.1	<b>Contabilidade no Mundo Antigo</b> .....	<b>19</b>
2.2.2	<b>Contabilidade na Era da Sistematização</b> .....	<b>20</b>
2.2.3	<b>Contabilidade na Era da Literatura</b> .....	<b>21</b>
2.2.4	<b>Contabilidade na Era Científica</b> .....	<b>21</b>
2.3	HISTÓRIA DO ENSINO DA CONTABILIDADE NOBRASIL.....	22
2.4	EXAME DE SUFICIÊNCIA .....	24
2.5	ÁREAS ABORDADAS NO EXAME DE SUFICIÊNCIA .....	25
2.5.1	<b>Contabilidade Geral</b> .....	<b>25</b>
2.5.2	<b>Contabilidade de Custos</b> .....	<b>26</b>
2.5.3	<b>Contabilidade Aplicada ao Setor Público</b> .....	<b>27</b>
2.5.4	<b>Contabilidade Gerencial</b> .....	<b>27</b>
2.5.5	<b>Noções de Direito</b> .....	<b>28</b>
2.5.6	<b>Matemática Financeira e Estatística</b> .....	<b>29</b>
2.5.7	<b>Teoria da Contabilidade</b> .....	<b>29</b>
2.5.8	<b>Legislação e Ética Profissional</b> .....	<b>30</b>
2.5.9	<b>Princípios de Contabilidade e Normas de Contabilidade</b> .....	<b>31</b>
2.5.10	<b>Auditoria Contábil</b> .....	<b>31</b>
2.5.11	<b>Perícia Contábil</b> .....	<b>32</b>
2.5.12	<b>Controladoria</b> .....	<b>33</b>
2.5.13	<b>Língua Portuguesa</b> .....	<b>34</b>
<b>3</b>	<b>REALIZAÇÃO DA PESQUISA</b> .....	<b>35</b>
3.1	ANALISE DAS PROVAS DO EXAME DE SUFICIÊNCIA.....	35
3.1.1	<b>Primeira Prova Aplicada em 2011</b> .....	<b>35</b>
3.1.2	<b>Segunda Prova Aplicada em 2011</b> .....	<b>36</b>
3.1.3	<b>Primeira Prova Aplicada em 2012</b> .....	<b>37</b>

<b>3.1.4</b>	<b>Segunda Prova Aplicada em 2012 .....</b>	<b>38</b>
<b>3.2</b>	<b>LEVANTAMENTO DOS ÍNDICES DE APROVAÇÃO DO EXAME DE SUFICIÊNCIA DE CADA ESTADO BRASILEIRO .....</b>	<b>40</b>
<b>3.2.1</b>	<b>Índice de Aprovação da Primeira Prova de 2011 .....</b>	<b>40</b>
<b>3.2.2</b>	<b>Índice de Aprovação da Segunda Prova de 2011 .....</b>	<b>42</b>
<b>3.2.3</b>	<b>Índice de Aprovação da Primeira Prova de 2012 .....</b>	<b>44</b>
<b>3.3</b>	<b>ANÁLISE DOS DADOS RELACIONADOS AO NÚMERO DE INSCRITOS E DO ÍNDICE DE APROVAÇÃO .....</b>	<b>46</b>
<b>4</b>	<b>CONCLUSÃO .....</b>	<b>54</b>
	<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>57</b>
	<b>ANEXOS .....</b>	<b>60</b>

# 1 INTRODUÇÃO

## 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO

Durante os últimos anos, a contabilidade Brasileira foi afetada por mudanças de diferentes gêneros na busca de se adequar a evolução do mundo corporativo. Todas elas surgiram de forma a qualificar a informação Contábil e dos serviços prestados pelos contadores. Dessa maneira, obrigou os profissionais da área a ter maior envolvimento com os novos procedimentos. Além das Normas Internacionais de Contabilidade e a Lei das Sociedades Anônimas, a contabilidade de PME's também sofreram mudanças para tornar a contabilidade mais real ao cenário atual econômico. Outra alteração foi a volta do exame de suficiência que estava suspenso desde 2005 e tem seu retorno regulamentado pela Lei 12.249/2010, com intuito de desencadear uma série de melhorias no ensino e na qualificação dos profissionais como forma de aprimoramento no desempenho de suas funções. De maneira geral, seu objetivo é lançar no mercado apenas os profissionais capacitados tecnicamente, resguardando a sociedade de profissionais precariamente preparados. Com a nova Lei, apenas podem exercer a profissão de contador os devidamente inscritos no Conselho de Classe, após sua aprovação no Exame de Suficiência.

A regulamentação da Lei foi muito comemorada pela área, embora ainda existam pequenos movimentos contrários que não concordam com a aplicação desse tipo de teste. Todavia, esse trabalho não colocará em discussão a importância do Exame. O presente trabalho tem como objetivo identificar quais são os principais conteúdos abordados no Exame de Suficiência e as relações existentes com o índice de aprovação das provas aplicadas aos Bacharéis em Contabilidade. Por fim, pretende-se identificar aos Bacharéis Contábeis quais os conteúdos que devem ser priorizados por eles, no momento de sua preparação para o Exame de Suficiência.

Do ponto de vista acadêmico científico, esse estudo poderá ser útil para a área contábil como suporte aos professores e estudiosos da área, como fonte de recursos para o aperfeiçoamento didático, já que a pesquisa pretende relacionar quais são os conteúdos de suma importância abordados no exame de suficiência. Já do ponto de vista profissional, poderá ser útil aos Bacharéis Contábeis como forma de incentivo ao ingresso na profissão e como aprimoramento de suas capacidades técnicas, já que a pesquisa pretende definir quais as áreas que devem ser

priorizadas por ele no momento de sua preparação para o exame e da mesma forma evidenciar a importância do Exame de Suficiência para a qualificação da profissão.

## 1.2 TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA

A Contabilidade sempre esteve presente na história da humanidade, e é tão antiga quanto os primeiros seres vivos. Com o passar das décadas, a contabilidade foi evoluindo conforme a velocidade e a capacidade de raciocínio de cada era. As exigências do Mundo Moderno tornaram a contabilidade uma Ciência indispensável à sociedade, e o profissional da área hoje tem função muito mais estratégica do que foi visto no passado. Com isso, nos dias atuais, o foco do contador deve ser integralmente em seu aprimoramento, na busca constante por conhecimento e reciclagem.

Como forma de incentivo e valorização do profissional, foi criado o Exame de Suficiência que visa contribuir no melhoramento intelectual e na qualidade técnica do profissional Contábil. O Exame é composto de uma prova para os Técnicos em Contabilidade e uma para os Bacharéis em Ciências Contábeis, aplicadas na mesma data em todo território nacional. O conteúdo abordado na prova de bacharelado, foco desse trabalho, abrange as seguintes áreas: Contabilidade Geral; Contabilidade de Custos; Contabilidade Pública; Contabilidade Gerencial; Noções de Direito; Matemática Financeira e Estatística; Teoria da Contabilidade; Legislação e Ética Profissional; Princípios Fundamentais de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade; Auditoria Contábil; Perícia Contábil; Controladoria; e Língua Portuguesa Aplicada.

O Exame de Suficiência foi instituído através da Lei 12.249/2010 e se faz necessário, pois valoriza, prestigia, enobrece e dá credibilidade aos futuros contadores, com objetivo de lançar no mercado profissionais qualificados, que após a aprovação no referido teste estarão aptos a desempenhar suas funções. Além disso, causar impactos diretos na sociedade, dando maior credibilidade com a melhoria dos serviços prestados.

Com base na delimitação do tema de pesquisa proposto, a questão de pesquisa para o estudo é: Quais foram os conteúdos priorizados no exame de suficiência e as relações existentes com o índice de aprovação?

O que se pretende apresentar são os conteúdos abordados nas provas de suficiência, entre eles quais são os conteúdos priorizados e as relações existentes no índice de aprovação de cada Estado. Adicionalmente, correlacionar com a existência ou não de variáveis e características que contribuam para o grau de aproveitamento de cada Estado.

### 1.3 OBJETIVOS

#### 1.3.1 Objetivo geral

Identificar os principais conteúdos abordados no exame de suficiência bem como as relações existentes com o índice de aprovação.

#### 1.3.2 Objetivos específicos

- Relatar a importância do Exame de Suficiência para a área contábil e para a sociedade.
- Identificar quais os conteúdos abordados nas provas e quais deles são os mais priorizados.
- Relacionar os conteúdos com o índice de aprovação.
- Identificar as variáveis presentes no índice de aprovação.
- Definir ao Bacharel em Ciências Contábeis quais as áreas que devem ser priorizadas por ele no momento de sua preparação para o exame.

### 1.4 METODOLOGIA

Quanto aos procedimentos técnicos, será realizada uma pesquisa documental. Com isso, através de levantamentos dos assuntos relacionados ao tema a ser pesquisado, buscar-se-á evidenciar os conteúdos abordados no exame de suficiência e os diversos aspectos que devem ser considerados referente a relação com o índice de aprovação, visando aplicar de forma prática os conceitos teóricos levantados através da pesquisa documental.

Em relação à pesquisa documental, Souza (2007, p.41) coloca que a pesquisa documental se assemelha a pesquisa bibliográfica, evidenciando que a diferença entre ambas está na fonte dos dados coletados. No caso da pesquisa documental a natureza da fonte é fundamentada na utilização de materiais impressos e divulgados que não receberam ainda tratamento analítico.

Já em relação aos objetivos do trabalho será utilizada a pesquisa descritiva que busca identificar os conteúdos abordados no Exame de Suficiência e as variáveis existentes no índice de aprovação de cada Estado Brasileiro.

De acordo com Cervo e Bervian (2002), a pesquisa descritiva é responsável por observar, analisar e correlacionar fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los. Já para Cooper e Schindler (2003, p.129), pesquisa descritiva é quando a pesquisa pretende descobrir quem, o que, onde, quando, ou quanto em relação ao objetivo proposto.

Conforme Figueiredo (2004, p. 106), as pesquisas descritivas têm como objetivo principal a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou então o estabelecimento de relações entre variáveis obtidas através da utilização de técnicas padronizadas de coletas de dados, como o questionário e a observação sistemática.

Quanto à forma de abordagem do problema adota-se para a realização desse trabalho a pesquisa qualitativa, onde a mesma procura abordar as variáveis presentes nos índices de aprovação.

Para Figueiredo (2004, p.106), a pesquisa qualitativa surge diante da impossibilidade de investigar e compreender por meio de dados estatísticos alguns fenômenos voltados para a percepção, a intuição e a subjetividade. Guth e Pinto (2007, p.74) definem pesquisa qualitativa como uma forma adequada de conhecer a natureza de um fenômeno social e seu uso justifica-se na investigação de problemas que não podem ser pesquisados com uma metodologia quantitativa, exigindo o método qualitativo.

## 1.5 ESTRUTURA DO ESTUDO

No primeiro capítulo, são apresentados a contextualização do tema, os objetivos, a questão de pesquisa e a metodologia.



Já no segundo capítulo, apresenta-se a revisão documental relacionada ao tema. Nesse capítulo, todos os aspectos teóricos são observados.

O terceiro capítulo aborda a análise das provas, os levantamentos dos índices de aprovação do exame de suficiência e os correlaciona aos objetivos da pesquisa. Esse capítulo mensura a coleta de dados e posteriormente interpreta e analisa os resultados obtidos. Por fim, apresenta as áreas mais abordadas no exame de suficiência e as relações existentes no índice de aprovação dos Estados.

Ao final, o quarto capítulo contém a conclusão do estudo, onde os resultados da pesquisa são relacionados aos objetivos propostos.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 CONTABILIDADE

Durante muitos anos, a contabilidade foi definida de várias formas. Já foi definida como técnica de controlar matematicamente ou como arte. Atualmente, ela é definida como uma ciência social aplicada que estuda o patrimônio. (COELHO; LINS, 2010, p.38)

A contabilidade é a ciência social aplicada que reúne um conjunto conhecimentos sistematizados que possibilitam o estudo, registro, controle e mensuração do patrimônio de uma pessoa física ou jurídica, tanto nos aspectos quantitativos quanto qualitativos, no intuito de prover aos seus usuários, por meio de demonstrativos e análises informações econômicas e financeiras sobre o resultado apurado com fins a tomada de decisão. (COELHO; LINS, 2010, p.44).

Segundo Greco, Gärtner e Arend (2009, p.1) a contabilidade faz parte das ciências econômicas e administrativas:

Ela registra, estuda e interpreta (por análise) os fatos econômicos que afetam a situação patrimonial de determinada pessoa física ou jurídica. Essa situação patrimonial é apresentada ao usuário (pessoa que tem interesse em avaliar a situação da entidade) por meio das demonstrações contábeis tradicionais e de relatórios de exceção, específicos para determinadas finalidades. (GRECO; GÄRTNER; AREND, 2009, p.1).

Segundo Marion (2008, p.26), a contabilidade é muito antiga e sempre foi utilizada na tomada de decisão dentro e fora das empresas. Embora com o passar do tempo o governo passou a utilizá-la como arrecadadora de impostos e a tornou obrigatória para as empresas, ela é muito mais importante para tomarmos decisões.

De forma mais técnica Padoveze (2009, p.1), objetiva a contabilidade como sendo um controle do patrimônio. O controle é feito pela coleta e armazenamento de dados, após é feito o processamento desses dados gerando assim a alteração na massa patrimonial.

Portanto Padoveze (2009, p.1) define a contabilidade como um sistema de informações que controla o patrimônio de uma entidade.

Em uma linha mais simplista Franco (1997, p.19) enquadra a contabilidade no elenco das espécies do saber humano, sendo ela um conjunto ordenado de

conhecimentos, tendo seus objetivos e finalidades muito bem definidos. Para o autor, é uma ciência mas também é considerada uma arte.

## 2.2 HISTÓRIA DA CONTABILIDADE

A história da contabilidade pode ser dividida em quatro momentos da evolução denominados por, (SÁ, 1997, p.13). i) Mundo Antigo: dos primórdios da história até o ano de 1202 da era cristã; ii) Sistematização: de 1202, em função da formação das partidas dobradas, até o ano de 1494; iii) Literatura: de 1494, com a publicação da obra de Luca Pacioli, até 1840; iv) Científico: de 1840, com a obra de Francesco Villa, até os dias atuais.

### **2.2.1 Contabilidade no Mundo Antigo**

Para Schimidt e Santos (2006, p.2), os primeiros indícios da contabilidade se deram por volta dos anos 8000 e 3000 a.C., em sítios arqueológicos do Oriente Próximo onde foram encontrados materiais utilizados por civilizações pré-históricas que utilizavam um sistema contábil constituído de pequenas fichas de barro. O quadro 1 mostra a evolução da Humanidade relacionada a Contabilidade até o advento das partidas dobradas.

**Quadro 01 – Evolução da Humanidade Relacionada a Contabilidade da Pré-História**

<b>Período</b>	<b>Evolução</b>
8000 a.C.	utilização de fichas simples
4400 a.C.	fichas mais complexas
3250 a. C.	selo sobre os envelopes
3200 a. C.	impressão na superfície dos envelopes
3100 a 3000 a.C	primeiros pictogramas - início da contagem abstrata e escrita
1500 a.C.	tabelas de argila
1100 a.C.	surgimento da escrita alfabética
650 a. C.	surgimento das primeiras moedas em Lídia
600 a.C.	surgimento das primeiras moedas na Grécia
400 d.C.	crise na Eurásia - invasão nômade
400 d.C.a 1000 d.C	ascensão do Islamismo - Cruzadas - com o objetivo de expulsar os muçulmanos da Terra Santa
1000 d.C	recuperação da Europa - início dos movimentos comerciais com as Cruzadas.

Fonte: Schimidt e Santos (2006, p.22)

No entendimento de Ludícibus e Marion (2002), a evolução da contabilidade foi lenta ao longo dos anos, a primeira etapa foi determinada por eles de fase empírica. Durante esse período foram utilizados desenhos, figuras e imagens para registrar o patrimônio, sendo considerada ciência apenas no século XIX com o surgimento de grandes pensadores.

### **2.2.2 Contabilidade na Era da Sistematização**

O século XIII foi o período que marcou o fim da era da Contabilidade Antiga e o início da era da Contabilidade Moderna. Segundo Schimidt e Santos (2006, p. 21) a contabilidade, antes da retomada do crescimento econômico e do surgimento das primeiras grandes empresas, era utilizada como um instrumento isolado e fragmentado de registros da movimentação de bens e de créditos, passando para um instrumento mais sistematizado de informação de várias atividades empresariais.

Foram no norte da Itália as primeiras manifestações do uso do sistema de partidas dobradas em empresas. Esse sistema contábil emergiu em várias

localidades ao mesmo tempo, decorrente da situação econômica, social e cultural vivida por essa região. (SCHIMIDT; SANTOS, 2006, p.25).

Schimidt e Santos (2006) afirmam que mesmo com o desenvolvimento das partidas dobradas em algumas cidades, Veneza é reconhecida mundialmente pela primeira publicação de um livro impresso que continha esse sistema contábil. O autor da obra era Luca Pacioli.

### **2.2.3 Contabilidade na Era da Literatura**

O marco divisório desse período conforme Buesa (2010, p. 5) foi a publicação do primeiro livro impresso em 1494 em Veneza na Itália, o livro apresentava o sistema contábil das partidas dobradas, tal livro foi escrito por Luca Pacioli.

Para Schimidt (2000, p.49), a consolidação e a disseminação do sistema contábil das partidas dobradas ocorreu por volta do período de 1494 e 1840. A contabilidade então passou por um período de consolidação, como instrumento útil e capaz de auxiliar no gerenciamento de negócios.

Segundo Schimidt (2000), o livro de Luca Pacioli era uma obra aritmética que continha apenas um tratado, falando sobre a parte contábil. Desse tratado, surgiram alguns legados de grande importância para contabilidade, como: a definição de inventário e explicações como sobre como realizar os registros; a organização dos lançamentos contábeis no livro diário e no livro razão e a autenticação desses livros como meio de evitar fraudes nos registros; o registro de despesas e receitas e proposta de resultados financeiros levantado no final do ano; o confronto entre os lançamentos do razão e do diário; e o sistema de partidas dobradas.

### **2.2.4 Contabilidade na Era Científica**

Segundo (Buesa, 2010, p.7), na busca de estabelecer teorias, a contabilidade passou por algumas etapas, até o aparecimento de vários mestres que formaram suas próprias teorias. Surgiu então uma série de escolas do pensamento contábil, fornecendo cada vez mais conhecimentos que influenciaram no estabelecimento definitivo da contabilidade como ciência.

De acordo com Schimidt (2000), foram as seguintes escolas que contribuíram para a evolução da contabilidade: Escola Contista; Escola Administrativa; Escola Personalista; Escola Veneziana; Escola Norte-America; Escola Matemática; Escola Neocontista; Escola Alemã; Moderna Escola Italiana; e a Escola Patrimonialista.

### 2.3 HISTÓRIA DO ENSINO DA CONTABILIDADE NO BRASIL

No Brasil, as primeiras aulas de que fazem referencia a contabilidade começaram em 1809 tendo como professor jubilado o Sr. José Antônio Lisboa.

De acordo com Sá (2008, p. 67) Em 1870, através do reconhecimento oficial da Associação dos Guarda-Livros da Corte pelo Decreto Imperial número 4.475, estabeleceu-se o primeiro reconhecimento da profissão. Após dez anos tornava-se obrigatório a publicação de Balanços.

Segundo Ludícibus (2006, p.41) A primeira escola a se especializar no ensino da Contabilidade, foi a escola de Comércio Alves Penteado, sua criação ocorreu no ano de 1902. O quadro 2 apresenta a evolução do ensino no Brasil.

**Quadro 02 – Evoluçãodo Ensino no Brasil**

<b>Século</b>	<b>Década</b>	<b>Evento</b>
Século XIX	Década de 50	Instituto Comércio Rio de Janeiro
Século XIX	Década de 90	Aulas de Comércio
Século XX	Década de 10	Ensino Comercial
Século XX	Década de 20	Cursos Profissionalizantes
Século XX	Década de 40	Ensino Superior
Século XX	Década de 70	Pós-Graduação Stricto Sensu

Fonte: BASTOS, (2012.p.4)

Segundo Bastos (2012, p.4) durante anos a profissão de contador que hoje conhecemos sofreu várias mudanças, conforme apresentado no quadro 3. No mundo Antigo os contadores eram denominados Escribas. Suas tarefas eram anotar os dados a serviços dos reis e suas ferramentas de trabalho eram o papiro e tinta. Nessa época, o profissional deveria ter o conhecimento da escrita. Na era industrial, os profissionais eram conhecidos como guarda-livros, e para exercer a profissão precisavam ser conhecedores de finanças. Na era Moderna, a atual, já conhecido como contador, o profissional necessita de conhecimento científico e específico,

precisando dominar diversas áreas de conhecimento. Dessa forma, o cenário evolui muito e mostra a importância que o contador tem na sociedade. Com um cenário econômico e financeiro em ascensão, a importância da profissão cresce na mesma medida.

**Quadro 03 – Evolução da Contabilidade no Brasil**

<b>Mundo Antigo</b>	<b>Era Industrial</b>	<b>Mundo Moderno</b>
Escriba	Guarda-Livros	Contador
Anota os dados a serviço do rei.	Conhecedor de finanças, registrava os números para as empresas	Profissional que cuida da gestão completa do patrimônio, balanço financeiro e questões fiscais da empresa.
Papiro e Tinta	Lápis e Cadernos	Computadores e calculadoras

Fonte: BASTOS (2012,p.4)

O Ensino Superior no Brasil é regulamentado pelo Conselho Nacional de Educação Câmara de Educação Superior. Por meio de resolução, o mesmo institui as Diretrizes Curriculares Nacionais para cada Curso de Graduação. Essas diretrizes estabelecem quais matérias devem ser oferecidas pelas instituições de Educação Superior. Através da Resolução CNE/CES 10, de 16 de Dezembro de 2004, Curso de Ciências Contábeis espera atingir alguns aspectos do perfil do profissional como: dar condições para que o futuro contabilista seja capacitado; que o profissional tenha habilidade e competência; que tenha conhecimento do cenário econômico e financeiro, nacional e internacional. Desse modo, as instituições devem adequar suas grades curriculares com o intuito de atingir as exigências estabelecidas na referida resolução.

Art. 3º O curso de graduação em Ciências Contábeis deve ensejar condições para que o futuro contador seja capacitado a: I – compreender as questões científicas, técnicas, sociais, econômicas e financeiras, em âmbito nacional e internacional e nos diferentes modelos de organização; II – apresentar pleno domínio das responsabilidades funcionais envolvendo apurações, auditorias, perícias, arbitragens, noções de atividades atuariais e de quantificações de informações financeiras, patrimoniais e governamentais, com a plena utilização de inovações tecnológicas; III – revelar capacidade crítico-analítica de avaliação, quanto às implicações organizacionais com o advento da tecnologia da informação. Art. 4º O curso de graduação em Ciências Contábeis deve possibilitar formação profissional que revele, pelo menos, as seguintes competências e

habilidades: I - utilizar adequadamente a terminologia e a linguagem das Ciências Contábeis e Atuariais; II - demonstrar visão sistêmica interdisciplinar da atividade contábil; III - elaborar pareceres e relatórios que contribuam para o desempenho eficiente e eficaz de seus usuários, quaisquer que sejam os modelos organizacionais; IV – aplicar adequadamente a legislação inerente às funções contábeis; V – desenvolver, com motivação e através de permanente articulação, a liderança entre equipes multidisciplinares para a captação de insumos necessários aos controles técnicos, à geração e disseminação de informações contábeis, com reconhecido nível de precisão; VI – exercer suas responsabilidades com o expressivo domínio das funções contábeis, incluindo noções de atividades atuariais e de quantificações financeiras, patrimoniais e governamentais, que viabilizem aos agentes econômicos e aos administradores de qualquer segmento produtivo ou institucionais o pleno cumprimento de seus encargos quanto ao gerenciamento, aos controles e à prestação de contas de sua gestão perante à sociedade, gerando também informações para a tomada de decisão de atitudes e construção de valores orientados para a cidadania; VII – desenvolver, analisar e implantar sistemas de informação contábil e de controle gerencial, revelando capacidades crítico analítica para avaliar as implicações organizacionais com a tecnologia da informação; VIII – exercer com ética e proficiência as atribuições e prerrogativas que lhe são prescritas através da legislação específica, revelando domínios adequados dos diferentes modelos organizacionais. (RESOLUÇÃO CNE/CES 10, DE 16 DE DEZEMBRO DE 2004)

Assim, o Exame de Suficiência deve estar alinhado à resolução das diretrizes, exigindo nas provas de Bacharelado apenas o que estiver estipulado na resolução.

## 2.4 EXAME DE SUFICIÊNCIA

O Exame de Suficiência foi obrigatório entre os anos de 2000 e 2005 com objetivo de lançar no mercado Contábil profissionais com capacitação técnica para desempenhar suas funções e qualificar o mercado. Apesar de todos os benefícios, o exame foi suspenso após 2005 por ordem judicial, pois a área argumentava que o exame não era constituído por Lei e sim por resolução um ato meramente administrativo. Assim, o Conselho Federal de Contabilidade teria ferido o Princípio Constitucional do Livre Exercício Profissional, inciso XIII do Artigo 5 da Constituição, onde diz que “É livre o exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer”.

Para a comemoração da área contábil, em 11 de Junho de 2010, tornou-se obrigatório através da Lei 12.249/2010 que alterou o artigo 12 do Decreto-Lei



número 9.295/1946, onde os profissionais contábeis somente poderão exercer a profissão após a conclusão do curso e mediante aprovação no exame referido.

A regulamentação como requisito para obtenção do Registro Profissional em CRC consta na resolução CFC nº 1.301/10 publicada em 17 de setembro de 2010 que conceitua o exame como:

Prova de equalização destinada a comprovar a obtenção de conhecimento médios, consoante os conteúdos programáticos desenvolvidos no curso de Bacharelado em Ciências Contábeis e no Curso de Técnico em Contabilidade.

Nota-se que com as exigências Internacionais voltadas a contabilidade e as mudanças nas Regras das Sociedades Anônimas e nas PME's, o exame tem o intuito de agregar valor aos profissionais utilizando as diretrizes para alavancar a contabilidade como a profissão dos novos tempos. Com a conquista, a Lei permite ao profissional um novo estímulo em termos de modernização e procedimentos, visando a eficiência e eficácia no sentido de contemplar os fatos econômicos gerados pela atual sociedade.

## 2.5 ÁREAS ABORDADAS NO EXAME DE SUFICIÊNCIA

O Exame de Suficiência aborda treze (13) áreas da Contabilidade: Contabilidade Geral; Contabilidade de Custos; Contabilidade Pública; Contabilidade Gerencial; Noções de Direito; Matemática Financeira e Estatística; Teoria de Contabilidade; Legislação e ética Profissional; Princípios Fundamentais de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade; Auditoria Contábil; Perícia Contábil; Controladoria; e Língua Portuguesa Aplicada. Desta forma, visa testar todo conhecimento teórico do Bacharel em Ciências Contábeis. A seguir, um breve conceito de cada área.

### 2.5.1 Contabilidade Geral

A Contabilidade Geral trata dos conceitos, práticas, fundamentos e princípios gerais aplicáveis a todos os ramos de especialização da contabilidade. Estuda o

patrimônio, as operações contábeis, as regras contábeis, a escrituração, os inventários, os balanços, os orçamentos e a contabilidade como gestão.

Para o exame de suficiência, os conteúdos programáticos abordados dentro do conteúdo de Contabilidade Geral, conforme o edital divulgado pelo Conselho Federal de Contabilidade são: Patrimônio e Variação e Patrimoniais; Plano de contas e procedimentos de escrituração; Registro de operações; Avaliação de Ativos e Passivos; Combinação de Negócios; Consolidação das Demonstrações Contábeis; Conversão das Demonstrações Contábeis para Moeda Estrangeira; Provisões; Ativos e Passivos Contingentes; Balanço Patrimonial; Demonstração do Resultado e Demonstração do Resultado Abrangente; Demonstração dos Lucros e Prejuízos Acumulados; Demonstração das mutações do Patrimônio Líquido; Demonstração dos Fluxos de Caixa Demonstração do Valor Adicionado; e Notas Explicativas.

### **2.5.2 Contabilidade de Custos**

Segundo Martins (2003, p.23) a contabilidade de custos surgiu para avaliar os estoques das indústrias e ao mesmo tempo auxiliar no controle e ajudar nas tomadas de decisões.

Ribeiro (1999, p.17) conceitua custos como um procedimento contábil necessários para se conhecer o quanto custou para a empresa industrial a fabricação dos seus produtos.

Conforme Leone (2000, p.19), Contabilidade de Custos é o ramo da Contabilidade que destina a produzir informações para os diversos níveis gerenciais de uma entidade, como auxílio às funções de determinação de desempenho, de planejamento e controle das operações e da tomada de decisões.

De uma forma mais clara, Nascimento (2001, p. 25) define que Custos é o somatório dos bens e serviços consumidos ou utilizados na produção de novos bens ou serviços, traduzidos em unidades monetárias.

Os conteúdos programáticos divulgado no edital do exame para Custo são: Conceito, objetivo e finalidade da Contabilidade de Custos, Classificação e nomenclatura dos custos, Métodos de Custeio, Sistemas de Acumulação de Custos e Custo para controle.

### **2.5.3 Contabilidade Aplicada ao Setor Público**

Segundo Rosa (2011, p.6), a contabilidade aplicada ao setor Público é o ramo da ciência contábil que aplica, no processo gerador de informações, os Princípios de Contabilidade e as normas contábeis direcionados ao controle patrimonial de entidades do setor público.

A Contabilidade Pública é um dos ramos mais complexos da ciência contábil e tem por objetivo captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais das entidades de direito público e interno, ou seja, União, Estados, Distrito Federal e Municípios e respectivas autarquias, através de metodologia especialmente concebida para tal, que utiliza-se de contas escrituradas nos sistemas Orçamentário, Financeiro, Patrimonial e Compensação (KOHAMA, 2001, p.50)

Os tópicos abordados no exame de suficiência referente a Contabilidade Aplicada ao Setor Público são: Conceituação; objetivo e Campo de Aplicação; Patrimônio e Sistemas Contábeis; Planejamento e seus instrumentos sob enfoque Contábil; Transações no Setor Público; Registro Contábil; Demonstrações Contábeis; Consolidação das Demonstrações Contábeis; Depreciação; Amortização e Exaustão; Avaliação e Mensuração de Ativos; e Passivos em Entidades do setor Público.

### **2.5.4 Contabilidade Gerencial**

A Contabilidade Gerencial está voltada para a administração da empresa, de forma a identificar problemas de maneira a ajudar nas decisões do administrador.

Ludícibos (1998, p. 21) caracteriza o tema como uma junção de várias técnicas e procedimentos contábeis, que num grau de detalhamento mais analítico auxilia os gestores das entidades nos seus processos decisórios.

Para Atkinson (2000, p.36) Contabilidade Gerencial é o processo de identificar, mensurar, reportar e analisar informações sobre os eventos econômicos da empresa.

Dentro da Contabilidade Gerencial são cobrados os conteúdos de: Comportamento dos custos e volume de produção; Margem de Contribuição; Margem de contribuição e fator de limitação; Margem de Contribuição e custos fixos

identificados; Ponto de Equilíbrio Contábil econômico e financeiro; Margem de Segurança; Alavancagem Operacional; Fixação do preço de venda; Custo de oportunidade; Custos imputados; Análise do Custo Diferencial; Análise o custo de distribuição; Sistema de custeio baseado em atividades e sua análise; Custos para controle; Análise Vertical e Horizontal; Índice de Liquidez; Índices de Endividamento; Índices de Rentabilidade; Prezados médios de Renovação de estoque; recebimento de vendas e pagamento de compras; Ciclo operacional; e financeiro e Análise do Capital de Giro.

### **2.5.5 Noções de Direito**

A influência do Direito é indispensável para a formação do Bacharel Contábil, pois o mesmo precisa saber aplicar devidamente as normas jurídicas, principalmente as legislações tributárias, trabalhistas, previdenciárias, financeiras e empresariais, de modo a desempenhar por completo sua profissão.

Segundo Rodrigues et. al. (2009), existem três áreas dentro do direito a serem abordadas: Direito Comercial e Legislação Societária; Direito Trabalhista; e Legislação Social e Direito e Legislação Tributária.

Para Rodrigues et. al. (2009, p.44), o objetivo do direito comercial e da legislação societária é “conhecer os mecanismos de análise, interpretação e aplicação das normas relativas o Direito Comercial, Societário e Falimentar”.

Já o Direito Trabalhista e a Legislação Social são abordados por Rodrigues (2009, p.46) com o objetivo de compreender as normas trabalhistas e previdenciárias que regulam as relações individuais e coletivas de trabalho, bem como os princípios, as regras e as instituições ligadas a essas relações.

Conforme Rodrigues (2009, p.48) Direito e Legislação Tributária têm como objetivo conhecer e compreender: a relação entre o Fisco e o Contribuinte; os princípios básicos e as normas que regem o Direito e a legislação tributaria e complementar; orçamento; os tributos; as obrigações; a estrutura e o funcionamento da administração pública fiscal; e o ilícito e o contencioso tributário.

No exame são cobrados os tópicos de Direito Público e Privado, Direito Trabalhista e Legislação Social, Direito Comercial e Legislação Societária e Legislação Tributária.

### **2.5.6 Matemática Financeira e Estatística**

A matemática financeira na contabilidade é abordada como uma seqüência lógica que contribui ao profissional na apuração dos resultados contábeis. Estuda-se em matemática financeira aplicada a contabilidade o cálculo dos juros simples, juros compostos, anuidades, inflação e sistemas de amortização entre outros conteúdos.

Para Rodrigues et.al. (2009, p.34) a matemática financeira tem como objetivo aplicar os princípios básicos do calculo financeiro para a tomada de decisão envolvendo fluxos financeiros e proporcionar a compreensão dos conceitos de séries de pagamentos.

A estatística na contabilidade é uma ferramenta de quantificação, utilizada como coleta de dados por ter a necessidade de decisão a ser tomada dando mais precisão ao problema a ser solucionado.

Já em relação à estatística, Rodrigues et. al (2009, p.31) define que tem como objetivo “proporcionar o desenvolvimento do raciocínio lógico e quantitativo, aplicar medidas quantitativas de estimação em amostras contábeis e econômicas e compreender o relacionamento de variáveis na explicação de grandezas contábeis e econômicas”.

O exame de suficiência aborda dentro da matemática Financeira e Estatísticas os conteúdos: Distribuição de Frequência; Descrição de Dados; Probabilidades; Regressão e Correlação; Números Índices; Teoria da Amostragem; Testes de Hipóteses; Juros Simples e Composto; Taxas nominais; proporcional; efetiva e equivalente; Desconto Simples e Composto; Séries de Pagamentos; Correlação Monetária e Inflação; Sistema de Amortização; Análise de Investimentos; e Métodos de análises de Investimentos.

### **2.5.7 Teoria da Contabilidade**

A teoria da contabilidade atende aspectos históricos sobre a evolução da contabilidade, conceitos, definições, normas e procedimentos até a contabilidade nos dias de hoje.

Segundo Rodrigues et. al. (2009, p.72), a teoria da contabilidade deve proporcionar a compreensão dos aspectos teóricos relativos aos critérios de avaliação de ativo, passivo, patrimônio líquido, realização da despesa, compreensão e aplicação dos princípios e das Normas Brasileiras de Contabilidade, proporcionar visão da evolução histórica do pensamento contábil.

Dentro de Teoria da Contabilidade o exame aborda: a Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade; Conceitos e objetivos; Usuários e suas necessidades de informação; os diversos ramos aplicados da contabilidade; as escolas ou doutrinas na história da contabilidade; reconhecimento e mensuração de ativos; passivos; receitas e despesas; ganhos e perdas; Capital físico e financeiro e sua manutenção; os Princípios de Contabilidade; Patrimônio Líquidos e suas teorias; e as Características Qualitativas das Demonstrações Contábeis.

### **2.5.8 Legislação e Ética Profissional**

O Código de Ética do profissional contábil trata dos deveres, proibições, dos valores relacionado aos serviços profissionais, dos deveres em relação aos colegas e à classe, e das penalidades relacionadas a área contábil. O código tem como objetivo segundo Resolução (CFC nº 1307/10) Fixar a forma pela qual se devem os Profissionais da Contabilidade, quando no exercício profissional e nos assuntos relacionados a profissão e a classe.

Conforme Rodrigues et. al. (2009,p.50), o objetivo do estudo da legislação é analisar os aspectos éticos, legais e profissionais do contador, propiciando conhecimento da legislação da profissão contábil quanto à habilitação, às prerrogativas e a fiscalização profissional.

O detalhamento do edital do exame de suficiência aborda os seguintes sub-conteúdos: Ética geral; Ética profissional; Legislação sobre Ética Profissional; Legislação Profissional; e o Regulamento Geral dos Conselhos de Contabilidade.

### **2.5.9 Princípios de Contabilidade e Normas de Contabilidade**

Conforme o art. 2 da Resolução nº 750/93 do Conselho Federal de Contabilidade denomina que:

Os Princípios Fundamentais de Contabilidade representam a essência das doutrinas e teorias relativas à Ciências da Contabilidade consoante o entendimento predominante no universo científico e profissional de nosso País. Concernem, pois, à Contabilidade no seu sentido mais amplo de ciência social, cujo objetivo é o patrimônio das entidades.

As Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) constituem um conjunto de regras e procedimentos de conduta que devem ser observados como requisitos para o exercício da profissão contábil, bem como os conceitos doutrinários, princípios, estrutura técnica e procedimentos a serem aplicados na realização dos trabalhos previstos nas normas aprovadas por resolução emitidas pelo CFC.

O exame de suficiência aborda dentro dos Princípios e Normas Contábeis os seguintes tópicos: Princípios de Contabilidade através da Resolução CFC Nº 750/93 e alterações conforme Resolução nº 1.282/10; Estrutura das Normas através da Resolução CFC nº 1.328/11; Normas Brasileiras de Contabilidade e Resoluções do Conselho Federal de Conselho Federal de Contabilidade e Possíveis alterações ou novas inclusões de Normas Brasileiras de Contabilidade; e Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade, editadas até noventa dias antes da realização do exame.

### **2.5.10 Auditoria Contábil**

Segundo Attie, (2010, p.5) é a área de especialização que busca testar a eficiência e a eficácia do controle patrimonial com objetivo de identificar e demonstrar opinião sobre de terminado dado.

Conforme Crepaldi, (2010, p.3), como forma de prevenção a fraudes, desfalques e subornos, a auditoria contábil é uma ferramenta que testa e controla o patrimônio das entidades.

Franco e Marra (2001, p.28) dizem que “a auditoria compreende o exame de documentos, livro e registros, inspeções e obtenção de informações e confirmações,

internas e externas, relacionadas com o controle do patrimônio, objetivando mensurar a exatidão desses registros e das demonstrações contábeis deles decorrentes”. A auditoria é definida como:

A técnica contábil que – através de procedimentos específicos que lhe são peculiares, aplicados no exame de registros e documentos, inspeções e na obtenção de informações e confirmações, relacionados com o controle do patrimônio de uma entidade – objetiva obter elementos de convicção que permitam julgar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com os princípios fundamentais e normas de contabilidade e se as demonstrações contábeis deles decorrentes refletem adequadamente a situação econômica financeira do patrimônio, os resultados do período administrativo examinado e as demais situações nelas demonstradas. (FRANCO e MARRA, 2001, p.28)

Dentro da Auditoria Contábil o exame de suficiência aborda as seguintes áreas: Conceitos básicos de Auditoria; Estrutura Conceitual de Trabalhos de Asseguração; Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com as Normas de Auditoria; Planejamento da Auditoria de Demonstrações Financeiras e Trabalhos Iniciais; Execução dos trabalhos de Auditoria; Formação de Opinião e Emissão de Relatório do Auditor Independente sobre as Demonstrações Financeiras e Revisões das Demonstrações Financeiras e Outras Informações Históricas.

### **2.5.11 Perícia Contábil**

O conceito na (NBCT; 13.1.1) mostra que perícia contábil é um conjunto de procedimentos técnicos e científicos destinados a levar a instância decisória elementos de prova necessários a subsidiar à justa solução do litígio.

A Perícia Contábil é a verificação de fatos ligados ao patrimônio individualizado visando oferecer opinião, mediante questão proposta. Para tal opinião realizam-se exames, vistorias, indagações, investigações. Avaliações, arbitramento, em suma todo e qualquer procedimento necessário à opinião. (SÁ, 2002 p. 4)



Segundo Hoog (2005,p.48) “É utilizada como elemento de prova, ou reveladora da verdade em assuntos contábeis, e tem por finalidade a demonstração de um fato ou ato, a qual deve ser efetuada com maior rigor possível e embasada na mais pura e genuína expressão da verdade.”

A definição de perícia contábil através de Alberto, (2007,p.33) “instrumento técnico-científico de constatação, prova ou demonstração, quanto à veracidade de situações , coisas ou fatos oriundos das relações, efeitos e haveres que fluem do patrimônio de quaisquer entidades.”

Os conteúdos abordados no exame de suficiência conforme exposto no edital sobre Perícia são: Conceito, Definição, classificação e finalidade da Perícia; Aspectos Profissionais, Aspectos Técnicos Doutrinário, Processual e Operacional; Legislação Profissional Vigente; Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas especificamente aos Contadores que atuam como Peritos Contábeis; Normas de Contabilidade Aplicáveis aos trabalhos de Perícia; e Tipos de Perícia Contábil.

### **2.5.12 Controladoria**

Controladoria é área que dá subsídios a gerência da entidade, onde desempenha papel de coordenar, organizar e gerar informações de forma a gerar bons resultados e superar as expectativas, assim como evidenciar dados para a tomada de decisões dos responsáveis pela organização.

De acordo com Oliveira, Perez Jr. e Silva (2004) é o estudo e a prática do planejamento, controle, registro e a divulgação dos fenômenos da administração econômica e financeira das entidades.

Se entende por controladoria como um setor pelo qual é responsável pelo projeto, elaboração, implementação e manutenção do sistema integrado de informações operacionais, financeiras e contábeis de determinada entidade. (OLIVEIRA, PEREZ JR e SILVA, 2004, p. 13)

Conforme Rodrigues (2009, p.89), a controladoria tem como objetivo compreender o processo de gerenciamento das empresas por meios das funções do

planejamento, da avaliação de desempenho e das ferramentas de gestão empresarial.

O edital do exame de suficiência detalha os conteúdos que serão abordados nas provas, são eles: Função da Controladoria; Função do *Controller*; Planejamento e Orçamento Empresarial; Gestão e a Controladoria; Avaliação do Desempenho; e Sistemas de Informações gerenciais.

### **2.5.13 Língua Portuguesa**

Conforme o Caderno Analítico do Exame de Suficiência, espera-se que o Bacharel em Ciências Contábeis tenha conhecimento de Língua Portuguesa contemplados no Ensino Fundamental e Médio, conforme estipulado pela Lei nº 9.394 de 20/12/1996. CFC (2007, p.34).

A língua Portuguesa tem papel fundamental na formação do profissional, pois quem domina a norma culta é apto a escrever e falar corretamente. Para os profissionais da área contábil, o português tem importância significativa para a elaboração das notas explicativas, dos pareceres dos auditores e dos peritos. É obrigação do contador transmitir idéias consistentes, qualificando assim seu trabalho e gerando confiança aos que necessitam das informações contábeis.

No detalhamento do edital do exame de suficiência, além de expor a exigência da Lei nº 9.392/ 96 da Língua Portuguesa, também cita o cumprimento do Decreto Lei. nº 6.583, de 29 de setembro de 2008 que se refere ao Acordo Ortográfico da Língua Portuguesa.

### **3 REALIZAÇÃO DA PESQUISA**

Neste capítulo serão apresentados a análise das provas e o percentual de cada conteúdo abordado no Exame de Suficiência, a análise dos índices de aprovação total e individual por estado. Adicionalmente, serão abordadas as demais relações existentes entre o índice de aprovação e os conteúdos abordados.

#### **3.1 ANALISE DAS PROVAS DO EXAME DE SUFICIÊNCIA**

Foram analisadas as quatro provas realizadas após a regulamentação da Lei 12.249/2010, nos períodos de 2011 no 1º e 2º semestres e em 2012 no 1º e 2º semestres. As mesmas foram aplicadas aos bacharéis em ciências contábeis de maneira a testar seus conhecimentos adquiridos durante a graduação de forma a comprovar sua aptidão para o exercício da profissão. As provas são constituídas de cinquenta questões objetivas, cada uma delas direcionadas ao profissional contábil. Os conteúdos abordados nos exames são os mesmos estabelecidos pelas Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis. As 13 áreas que abrangem o exame são: Contabilidade Geral; Contabilidade de Custos; Contabilidade Pública; Contabilidade Gerencial; Noções de Direito; Matemática Financeira e Estatística; Teoria de Contabilidade; Legislação e ética Profissional; Princípios Fundamentais de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade; Auditoria Contábil; Perícia Contábil; Controladoria; e Língua Portuguesa Aplicada.

##### **3.1.1 Primeira Prova Aplicada em 2011**

Foram analisadas todas as questões da 1º prova de 2011 de forma a estabelecer o percentual de cada assunto abordado no exame. A partir da leitura de cada questão, além da interpretação do autor e de alguns professores do curso de Ciências Contábeis da Universidade de Caxias do Sul, chegou-se ao cenário exposto na 1º tabela.

**Tabela 01 – Percentual dos Conteúdos Abordados no 1º Semestre de 2011**

<b>1º PROVA DE 2011</b>		
<b>CONTEÚDOS</b>	<b>NÚMERO DE QUESTÕES</b>	<b>%</b>
Contabilidade Geral	13	26%
Contabilidade de Custos	10	20%
Princípios de Contabilidade e Normas Contábeis	7	14%
Contabilidade Gerencial	4	8%
Matemática Financeira / Estatística	4	8%
Noções de Direito	3	6%
Legislação Profissional e Ética	3	6%
Língua Portuguesa	3	6%
Auditoria Contábil	1	2%
Contabilidade Aplicada ao Setor Público	1	2%
Perícia Contábil	1	2%

Fonte: Elaborada pelo autor

Através da análise realizada na prova do primeiro semestre de 2011, constata-se, conforme tabela 1, que os conteúdos mais abordados dentro de suas 50 questões foram: 26% de Contabilidade Geral, 20% de Contabilidade de Custos, seguido de 14% de Princípios de Contabilidade e Normas Contábeis. É importante destacar que uma única questão pode abordar mais de um conteúdo. Na classificação das questões por conteúdo utilizou-se, por exemplo, uma questão apenas por conteúdo, considerando o conteúdo que mais se destacou dentro da questão.

### **3.1.2 Segunda Prova Aplicada em 2011**

A tabela 2 apresenta o percentual de questões por conteúdo abordado.

**Tabela 02 – Percentual dos Conteúdos Abordados no 2º Semestre de 2011**

<b>2º PROVA DE 2011</b>		
<b>CONTEÚDO</b>	<b>NÚMERO DE QUESTÕES</b>	<b>%</b>
Contabilidade Geral	10	20%
Contabilidade de Custos	8	16%
Auditoria Contábil	5	10%
Noções de Direito	5	10%
Princípios de Contabilidade e Normas Contábeis	4	8%
Legislação Profissional e Ética	3	6%
Língua Portuguesa	3	6%
Contabilidade Gerencial	3	6%
Matemática Financeira / Estatística	3	6%
Contabilidade Aplicada ao Setor Público	2	4%
Perícia Contábil	2	4%
Controladoria	2	4%

Fonte: Elaborada pelo autor

Por meio da análise realizada na prova do segundo semestre de 2011, observa-se que os principais conteúdos abordados dentro de suas 50 questões foram: 20% do conteúdo de Contabilidade Geral; 16% de Contabilidade de Custos e seguido de 10% de Auditoria Contábil; e 10% de Noções de Direito. Demonstra queda nos conteúdos de 4% em Contabilidade de Custos, 6% em Contabilidade Geral e 6% em Princípios de Contabilidade e Normas Contábeis, criando assim espaço para outros conteúdos que foram menos abordados na primeira prova, como o aumento de questões em Auditoria de 2% para 10% um aumento de 8% e em Controladoria de 0% para 4%.

### **3.1.3 Primeira Prova Aplicada em 2012**

Foram analisadas todas as questões da 1ª prova de 2012 de forma a estabelecer o percentual de cada assunto abordado no exame. O percentual de cada conteúdo foi obtido a partir da leitura de cada questão e com a interpretação detalhada dos tópicos constantes em cada um dos 13 grandes conteúdos.

**Tabela 03 – Percentual dos Conteúdos Abordados no 1º Semestre de 2012**

<b>1º PROVA DE 2012</b>		
<b>CONTEÚDO</b>	<b>NÚMERO DE QUESTÕES</b>	<b>%</b>
Contabilidade Geral	11	22%
Contabilidade de Custos	8	16%
Auditoria Contábil	5	10%
Legislação Profissional e Ética	4	8%
Princípios de Contabilidade e Normas Contábeis	4	8%
Contabilidade Aplicada ao Setor Público	3	6%
Noções de Direito	3	6%
Perícia Contábil	3	6%
Língua Portuguesa	3	6%
Matemática Financeira	3	6%
Contabilidade Gerencial	2	4%
Controladoria	1	2%

Fonte: Elaborada pelo autor

A análise realizada na prova do primeiro semestre de 2012 permite constatar que os principais conteúdos abordados dentro de suas 50 questões foram: 22% de Contabilidade Geral; 16% de Contabilidade de Custos e seguido de 10% de Auditoria Contábil. Demonstra queda nos conteúdos de 4% em Direito, 2% em Controladoria, e 2% em Matemática Financeira e Estatística, criando assim espaço para outros conteúdos que foram menos abordados nas provas anteriores, como o aumento de 2% nas questões de Perícia Contábil de 4% para 6% em Legislação e Ética Profissional de 6% para 8% e em Contabilidade Aplicada ao Setor Público de 4% para 6% .

### **3.1.4 Segunda Prova Aplicada em 2012**

A tabela 4 apresenta o percentual de questões por conteúdo abordado referente à última prova realizada antes da conclusão desse trabalho.

**Tabela 04 – Percentual dos Conteúdos Abordados no 2º Semestre de 2012**

<b>2º PROVA DE 2012</b>		
<b>CONTEÚDO</b>	<b>NÚMERO DE QUESTÕES</b>	<b>%</b>
Contabilidade Geral	13	26%
Contabilidade de Custos	6	12%
Princípios de Contabilidade e Normas Contábeis	6	12%
Contabilidade Gerencial	5	10%
Auditoria Contábil	3	6%
Legislação Profissional e Ética	3	6%
Noções de Direito	3	6%
Língua Portuguesa	3	6%
Matemática Financeira e Estatística	3	6%
Perícia Contábil	2	4%
Controladoria	2	4%
Contabilidade Aplicada ao Setor Público	1	2%

Fonte: Elaborada pelo autor

Os conteúdos de Contabilidade Geral e Custos continuam representando a maior proporção de questões da prova. Nesse segundo semestre os dois conteúdos juntos representaram 38% do total de questões. Houve queda de 4% na exigência de questões de três conteúdos: Auditoria Contábil; Contabilidade Aplicada ao Setor Público; e Contabilidade de Custos. Houve crescimento de 4% nos conteúdos de Contabilidade Geral de 22% para 26%, Contabilidade Gerencial de 6% para 10% e Princípios e Normas Contábeis de 8% para 12%. Todos esses percentuais foram comparados com a primeira prova de 2012.

Através das análises dos conteúdos abordados, identifica-se que 50% da prova exige conhecimento em três áreas principais, sendo elas: i) Contabilidade Geral representando 23,5% das questões abordadas; ii) Contabilidade de Custos representa 16% do total abordado e iii) Princípios de Contabilidade e Normas Contábeis representam 10,5% do total. Os outros 50% estão divididos entre o restante dos conteúdos: i) Contabilidade Gerencial e Noções de Direito com 7,5% de questões abordadas; ii) Auditoria Contábil com 7%; iii) Legislação Profissional e Ética representa 6,5%; iv) Língua Portuguesa 6%; v) Matemática Financeira e Estatística 5,5%; vi) Perícia Contábil 4%; vii) Contabilidade Aplicada ao Setor Público 3,5% e viii) Controladoria 2,5% do total de questões trabalhadas nas quatro provas.

De forma geral, a análise de todas as provas nos leva a crer que, as mesmas não possuíam grau de dificuldade elevado, o que existiu em todas elas, foi a cobrança de questões que testam a capacidade do candidato a resolver problemas e situações corriqueiras do dia-a-dia do profissional da Contabilidade. Pode-se dizer que última prova exigiu do candidato mais concentração, pois a mesma abordou questões mais trabalhosas e que possivelmente tomaram mais tempo do candidato para sua resolução.

### 3.2 LEVANTAMENTO DOS ÍNDICES DE APROVAÇÃO DO EXAME DE SUFICIÊNCIA DE CADA ESTADO BRASILEIRO

Foram analisados os índices de aprovação das últimas três provas aplicadas no período de 2011 a 2012. Até o momento da conclusão desta pesquisa, os índices de aprovação do exame realizado no segundo semestre de 2012 não foram divulgados, por esse motivo efetuou-se apenas a análise e a classificação das questões por conteúdo. Foram mensurados todos os índices de aprovação de todos estados Brasileiros participantes do exame direcionado aos bacharéis com objetivo de relacionar os cinco melhores índices de aprovação.

#### **3.2.1 Índice de Aprovação da Primeira Prova de 2011**

Na primeira prova foram registrados 14.255 inscritos dos quais 13.384 compareceram para fazer o exame. O índice total de aprovação na primeira prova de 2011 foi de 30,83%, dado que mostrou uma preocupação para a área contábil. Os cinco estados com melhor índice de aprovação no exame de suficiência foram: Distrito Federal com 47,90%; Rio de Janeiro com 41,59%; Paraíba 38,31%; Rio Grande do Sul com 37,38%; e Santa Catarina com 36,60%. Os resultados estão expostos na tabela nº 5.



Tabela 05 – Índice de Aprovação no 1º Exame de Suficiência de 2011

CLASSIFICAÇÃO	UF	TOTAL DE INSCRITOS	TOTAL PRESENTES	TOTAL APROVADOS	(%) APROVADOS
1º	DF	262	238	114	47,90%
2º	RJ	853	803	334	41,59%
3º	PB	205	201	77	38,31%
4º	RS	772	725	271	37,38%
5º	SC	661	642	235	36,60%
6º	PR	1314	1255	458	36,49%
7º	SE	83	78	28	35,90%
8º	PE	307	291	104	35,74%
9º	MG	1379	1301	448	34,44%
10º	CE	226	211	72	34,12%
11º	SP	3744	3524	1158	32,86%
12º	BA	702	639	198	30,99%
13º	ES	363	344	100	29,07%
14º	AL	77	71	17	23,94%
15º	RN	331	312	72	23,08%
16º	MS	252	238	47	19,75%
17º	GO	384	361	68	18,84%
18º	PA	531	496	88	17,74%
19º	RO	218	200	35	17,50%
20º	PI	237	218	38	17,43%
21º	AP	33	30	5	16,67%
22º	MT	515	475	71	14,95%
23º	MA	225	210	31	14,76%
24º	TO	167	156	21	13,46%
25º	AM	251	218	25	11,47%
26º	RR	89	85	8	9,41%
27º	AC	74	62	3	4,84%
		<b>14255</b>	<b>13384</b>	<b>4126</b>	<b>30,83%</b>

Fonte: Elaborada pelo autor com base nos dados do Conselho Federal de Contabilidade.

Pode-se supor que um dos motivos do baixo índice de aprovação foi a deficiência do ensino superior em Ciências Contábeis em todo o Brasil e do baixo nível de preparo dos candidatos em relação ao teste, já que até o momento não possuíam base de comparação com outras provas. Os estados com menor índice de aprovação não atingiram mais de 15% de aproveitamento. Esse resultado nos leva a crer que esses estados poderiam buscar o crescimento desse índice com a melhoria do ensino. São eles: Acre; Roraima; Amazonas; Tocantins; Maranhão; e Mato Grosso.

### **3.2.2 Índice de Aprovação da Segunda Prova de 2011**

Na segunda prova foram registrados 19.687 inscritos dos quais 18.696 compareceram para fazer o exame, o que releva alto grau de absentismo. O índice total de aprovação na segunda prova de 2011 foi aproximadamente o dobro em comparação com a primeira. A tabela nº 6 estratifica o índice total de aprovação, que foi de 58,23%. Esse resultado demonstrou crescimento de 88,87%, uma melhora significativa na aprovação dos estados, de modo que onde antes o último estado tinha índice mínimo de 5%, nesse exame ele cresceu para 30,77%. Permanecem com os maiores percentuais de aprovação os estados do Distrito Federal com 70,67%, Rio de Janeiro com 68,35%, Rio Grande do Sul com 67,57% e Santa Catarina com 65,41%. Apenas o Ceará aparece pela primeira vez entre os cinco primeiros colocados, tendo apresentado grande melhora em seu índice de aprovação que passou de 34,12% para 65,53%.

Tabela 06 –Índice de Aprovação no 2º Exame de Suficiência de 2011

CLASSIFICAÇÃO	UF	TOTAL DE INSCRITOS	TOTAL PRESENTES	TOTAL APROVADOS	(%) APROVADOS
1º	DF	615	583	412	70,67%
2º	RJ	1563	1482	1013	68,35%
3º	RS	1033	993	671	67,57%
4º	CE	457	441	289	65,53%
5º	SC	990	957	626	65,41%
6º	PR	1556	1499	973	64,91%
7º	MG	1848	1785	1151	64,48%
8º	ES	408	383	245	63,97%
9º	PE	557	522	326	62,45%
10º	SE	172	164	99	60,37%
11º	SP	4175	3974	2370	59,64%
12º	RN	367	360	212	58,89%
13º	BA	1174	1102	620	56,26%
14º	PI	361	336	186	55,36%
15º	PB	228	223	121	54,26%
16º	AL	131	119	59	49,58%
17º	GO	604	576	262	45,49%
18º	MS	389	370	166	44,86%
19º	MA	417	402	163	40,55%
20º	MT	655	596	241	40,44%
21º	TO	236	214	86	40,19%
22º	RO	279	262	105	40,08%
23º	PA	756	712	273	38,34%
24º	AP	60	55	21	38,18%
25º	RR	135	124	47	37,90%
26º	AM	401	358	117	32,68%
27º	AC	120	104	32	30,77%
		<b>19687</b>	<b>18696</b>	<b>10886</b>	<b>58,23%</b>

Fonte: Elaborada pelo autor com base nos dados do Conselho Federal de Contabilidade.

Nesse exame os cinco estados melhores colocados possuem índice de aprovação maior que 65%, um percentual satisfatório comparado com o primeiro exame, onde o primeiro colocado não ultrapassou 50% de aproveitamento. Esse resultado faz com que o exame de suficiência possa atingir seu objetivo, o de estimular o aperfeiçoamento dos profissionais contábeis. Demonstra também um maior nível de dedicação e comprometimento dos bacharéis em relação ao exame. Parte do sucesso pode ser atribuído às instituições de ensino superior, as quais deram foco nos conteúdos em sala de aula e ao mesmo tempo estimularam os alunos a alcançarem excelência em sua profissão.

### **3.2.3 Índice de Aprovação da Primeira Prova de 2012**

O terceiro exame registrou aprovação de 18,96% a menos em comparação ao segundo exame. Os primeiros estados com melhor aproveitamento tiveram queda significativa em seus índices. O quinto colocado, Minas Gerais, apresentou um índice de 52,44%, resultado inferior ao segundo exame de 2011, onde o quinto colocado Ceará apresentou índice de 65%. Mesmo assim, esse resultado foi superior à aprovação da primeira prova de 2011. No primeiro exame de 2012 continuam com destaque positivo Rio de Janeiro com 56,85%, Rio Grande do Sul com 56,38%, Distrito Federal com 54,86% e Santa Catarina com 53,44%. São esses estados que permaneceram com as melhores notas nos três exames realizados.

Tabela07 – Índice de Aprovação no 1º Exame de Suficiência de 2012

CLASSIFICAÇÃO	UF	TOTAL DE INSCRITOS	TOTAL PRESENTES	TOTAL APROVADOS	(%) APROVADOS
1º	RJ	1798	1687	959	56,85%
2º	RS	1347	1277	720	56,38%
3º	DF	740	700	384	54,86%
4º	SC	1044	1003	536	53,44%
5º	MG	2409	2277	1194	52,44%
6º	SP	6809	6427	3265	50,80%
7º	PE	672	629	316	50,24%
8º	ES	545	513	254	49,51%
9º	PR	2186	2107	1040	49,36%
10º	AL	198	191	91	47,64%
11º	CE	596	563	267	47,42%
12º	PB	343	330	154	46,67%
13º	SE	180	172	74	43,02%
14º	BA	1149	1062	449	42,28%
15º	PI	482	458	191	41,70%
16º	RN	474	458	190	41,48%
17º	GO	834	786	302	38,42%
18º	TO	323	309	110	35,60%
19º	MS	443	406	140	34,48%
20º	MT	913	834	286	34,29%
21º	RO	389	359	116	32,31%
22º	PA	1015	959	308	32,12%
23º	MA	512	471	149	31,63%
24º	RR	170	155	42	27,10%
25º	AM	550	498	131	26,31%
26º	AC	117	102	22	21,57%
27º	AP	78	72	15	20,83%
		<b>26316</b>	<b>24805</b>	<b>11705</b>	<b>47,19%</b>

Fonte: Elaborada pelo autor com base nos dados do Conselho Federal de Contabilidade.

A análise das provas e do índice de aprovação da primeira prova de 2012 nos leva a crer que a queda no índice do terceiro exame pode estar relacionada com o aumento das questões que englobam o conteúdo de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, já que nesse período houveram mudanças relacionadas a essa legislação. O exame de suficiência exige a legislação dos últimos 90 dias que antecedem a realização da prova. Desse modo, a atualização em lei realizada no setor público não foi ou foi pouco exercitada em sala de aula, forçando assim o candidato a buscar conhecimento em tempo reduzido.

### 3.3 ANÁLISE DOS DADOS RELACIONADOS AO NÚMERO DE INSCRITOS E DO ÍNDICE DE APROVAÇÃO

Conforme a tabela 8, os resultados nos mostram que houve diminuição no índice de absentismo, os percentuais foram os seguintes: i) na primeira prova 11% dos candidatos não compareceram para realizar a prova; ii) segunda prova 5,03% não compareceram;. iii) terceira prova o índice de ausentes foi de 5,74%. Nessa tabela também podemos visualizar os percentuais de aprovação divulgados referentes aos três últimos exames realizados, onde tivemos um índice considerado baixo na primeira prova de 30,83% e um crescimento 88,87% no índice de aprovados da segunda prova, de 58,23%. Já o terceiro índice apresentou queda de 18,96% fechando o percentual em 47,19%, como mencionado anteriormente esse resultado pode ser interpretado como um despreparo dos candidatos em relação a nova legislação.

**Tabela08 – Índice de Aprovação e Total de Inscritos**

	<b>1º 2011</b>	<b>2º 2011</b>	<b>1º 2012</b>	<b>2º 2012</b>
<b>Total de Inscritos</b>	14255	19687	26316	N/D
<b>Total de Ausentes</b>	871	991	1511	N/D
<b>Total de Presentes</b>	13384	18696	24805	N/D
<b>Média Brasileira de Aprovação</b>	30,83%	58,23%	47,19%	N/D

Fonte: Elaborada pelo autor com base nos dados do Conselho Federal de Contabilidade.

A tabela 9 demonstra a evolução de cada estado Brasileiro no índice de aprovação.

**Tabela 09 – Comparativo do Índice de Aprovação nos Três Exames Realizados**

<b>Estado</b>	<b>1º 2011</b>	<b>2º 2011</b>	<b>1º 2012</b>
AC	4,84%	30,77%	21,57%
AL	23,94%	49,58%	47,64%
AM	11,47%	32,68%	26,31%
AP	16,67%	38,18%	20,83%
BA	30,99%	56,26%	42,28%
CE	34,12%	65,53%	47,42%
DF	47,90%	70,67%	54,86%
ES	29,07%	63,97%	49,51%
GO	18,84%	45,49%	38,42%
MA	14,76%	40,55%	31,63%
MG	34,44%	64,48%	52,44%
MS	19,75%	44,86%	34,48%
MT	14,95%	40,44%	34,29%
PA	17,74%	38,34%	32,12%
PB	38,31%	54,26%	46,67%
PE	35,74%	62,45%	50,24%
PI	17,43%	55,36%	41,70%
PR	36,49%	64,91%	49,36%
RJ	41,59%	68,35%	56,85%
RN	23,08%	58,89%	41,48%
RO	17,50%	40,08%	32,31%
RR	9,41%	37,90%	27,10%
RS	37,38%	67,57%	56,38%
SC	36,60%	65,41%	53,44%
SE	35,90%	60,37%	43,02%
SP	32,86%	59,64%	50,80%
TO	13,46%	40,19%	35,60%

Fonte: Elaborada pelo autor com base nos dados do Conselho Federal de Contabilidade.

Nota: Os índices de aprovação da segunda prova aplicada em Setembro de 2012, não foram divulgados antes da conclusão desse trabalho.

Além dos conteúdos abordados nas provas e do índice de aprovação de cada estado, foram analisados também algumas variáveis e características que fazem relação com o objetivo central desse trabalho. Nesse sentido, examinaram-se por estado as atividades econômicas, a quantidade de contadores registrados, o nível de educação, o número de Universidades Públicas e a renda *per capita* de cada estado Brasileiro. Posteriormente, foram relacionados com o nível de aprovação.

A atividade econômica de cada estado, com base nas contas nacionais, foi dividida em quatro grandes grupos: Administração Pública; Serviços; Agropecuária;

e Indústria. Nota-se que essas características estão relacionadas com o índice de aprovação. Amazonas, Santa Catarina, Minas Gerais, Espírito Santo e Rio Grande do Sul são os estados Brasileiros que possuem sua economia mais voltada para Indústria. A tabela nº 10 demonstra esses resultados.

**Tabela 10 – Atividades Econômicas de Cada Estado**

UF	Agropecuária	Indústria	Serviços	Adm. Pública
AM	5,14%	41,51%	35,57%	17,79%
SC	8,15%	32,84%	47,57%	11,44%
MG	9,00%	30,05%	46,76%	14,19%
ES	6,76%	29,77%	48,12%	15,36%
RS	9,86%	29,21%	47,70%	13,24%
PA	7,36%	29,18%	42,90%	20,55%
SP	1,62%	29,04%	59,59%	9,75%
BA	7,72%	28,68%	46,70%	16,90%
PR	7,70%	28,17%	53,09%	11,05%
SE	5,88%	27,91%	39,81%	26,40%
GO	14,02%	27,01%	46,05%	12,92%
RJ	0,49%	26,35%	54,36%	18,80%
CE	5,10%	24,51%	47,57%	22,81%
TO	20,63%	22,80%	32,16%	24,41%
PB	5,69%	22,11%	40,93%	31,27%
PE	4,82%	21,98%	48,55%	24,65%
AL	7,49%	20,57%	44,16%	27,78%
RN	5,28%	19,92%	46,36%	28,43%
MS	15,53%	18,48%	46,51%	19,48%
PI	10,15%	16,98%	44,18%	28,68%
MT	28,62%	16,90%	40,73%	13,75%
MA	16,59%	15,35%	45,10%	22,96%
RR	5,66%	12,71%	33,87%	47,76%
AC	17,26%	12,68%	36,53%	33,53%
RO	23,56%	12,32%	36,11%	28,01%
AP	3,25%	9,22%	41,40%	46,13%
DF	0,46%	6,58%	37,61%	55,35%

Fonte: Elaborada pelo autor com base nos resultados obtidos no IBGE de 2009.

Nota: O percentual se refere ao VAB obtido nas contas Nacionais referente ao ano 2009.

Nota: O estado do Amazonas possui esse percentual em função da Zona Franca de Manaus.

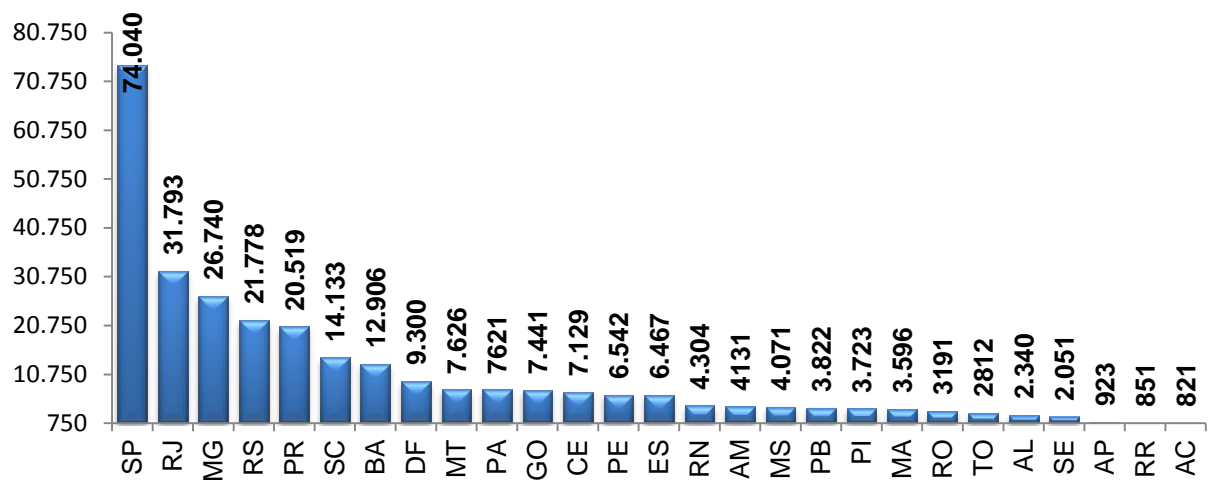
Quando esses dados são relacionados com o índice de aprovação, bem como com os conteúdos abordados nas provas do exame de suficiência, constata-se que o conteúdo de Custos é exigido acima de 16% em todas as provas, e que os



estados com melhor índice de aproveitamento são os que possuem sua economia mais voltada para a Indústria, ou seja, os estados de Santa Catarina, Rio Grande do Sul e Minas Gerais. Dos cinco estados com melhor índice de aprovação em todas as provas, Santa Catarina e Rio Grande do Sul são os mais presentes. O estado de Minas Gerais aparece apenas no último exame como um dos cinco melhores.

Outra análise realizada foi a quantidade de contadores registrados por região, com a posterior relação com o índice de aprovação. O gráfico nº 1 mostra quais estados tem o maior número de contadores.

**Gráfico 01 – Total Contadores Registrados por Estado**



Fonte: Elaborada pelo autor com base nos resultados obtidos <http://www.cfc.org.br>

O gráfico mostra que os estados com maior número de contadores também tem o melhor desempenho no Exame de Suficiência. Visualiza-se que os estados do Rio de Janeiro, Minas Gerais e Rio Grande do Sul estão entre os cinco estados com maior número de contadores e da mesma forma acontece com o índice de aprovação.

A tabela 11 contém as médias do Ensino Superior de todos os estados Brasileiros. Essa variável calcula o nível de instrução das pessoas por estado, ou seja, a quantidade de pessoas que concluem o nível superior em relação à quantidade da população com 10 ou mais anos de idade. Foram analisados os níveis de educação do ensino superior dos estados brasileiros.

Tabela 11 – Média de Escolaridade no Ensino Superior Completo

<b>ESTADOS</b>	<b>MÉDIA</b>
<b>BRASIL</b>	<b>8,31%</b>
<b>DF</b>	17,56%
<b>SP</b>	11,68%
<b>RJ</b>	10,9%
<b>PA</b>	9,70%
<b>SC</b>	9,70%
<b>MS</b>	8,87%
<b>RS</b>	8,66%
<b>ES</b>	8,35%
<b>MG</b>	7,95%
<b>GO</b>	7,75%
<b>MG</b>	7,69%
<b>TO</b>	7,08%
<b>AP</b>	6,95%
<b>RR</b>	6,68%
<b>SE</b>	5,95%
<b>RN</b>	5,91%
<b>AC</b>	5,85%
<b>PB</b>	5,72%
<b>PE</b>	5,68%
<b>RO</b>	5,67%
<b>AM</b>	5,31%
<b>PI</b>	5,11%
<b>CE</b>	4,95%
<b>AL</b>	4,66%
<b>BA</b>	4,53%
<b>PA</b>	4,08%
<b>MA</b>	3,61%

Fonte: Elaborada pelo autor com base nos dados obtidos no IBGE 2012 – Censo Demográfico.

A média de escolaridade da população brasileira com nível superior completo é de 8,31%. Ao todo, oito estados ultrapassam essa média: i) Distrito Federal; ii) São Paulo; iii) Rio de Janeiro; iv) Paraná; v) Santa Catarina; vi) Mato Grosso do Sul; vii) Rio Grande do Sul; e viii) Espírito Santos. O índice de aprovação também está relacionado com o grau de instrução de cada estado. Dentre os oito com nível superior da média nacional, quatro deles permanecem entre os cinco colocados em todos os exames de suficiência. Esse aspecto indica que, proporcionalmente, quanto maior é o desenvolvimento da educação em cada estado, maior é o aproveitamento dos candidatos nos exames de suficiência. Em outras palavras, os estados que possuem nível de escolaridade elevado, tem melhores condições de atingir as

melhores notas e ter um desempenho diferenciado dos demais. Esse resultado nos leva a crer que o incentivo do estudo é fundamental para o desenvolvimento da sociedade e para evolução da mesma.

No mesmo contexto de análise do desempenho dos candidatos em relação ao nível de educação, foram analisadas também as Universidades Públicas, com o intuito de correlacionar o desempenho com a quantidade de Universidades Públicas que cada estado possui. Na tabela nº 12 foram estratificadas a quantidade de Universidades Públicas e Particulares de cada Estado Brasileiro.

Tabela 12 – Quantidade de Universidades Públicas e Particulares por Estado Brasileiro

ESTADO	PÚBLICA	PARTICULAR	TOTAL
PR	15	60	75
SP	10	215	225
MG	8	101	109
SC	7	45	52
GO	6	33	39
BA	5	50	55
PE	4	31	35
RJ	4	41	45
RS	4	52	56
TO	4	11	15
CE	3	20	23
MS	3	21	24
MG	3	28	31
PB	3	9	12
RN	3	14	17
AL	2	9	11
PI	2	16	18
RR	2	2	4
AM	1	9	10
DF	1	23	24
ES	1	31	32
MA	1	12	13
PA	1	20	21
RO	1	15	16
SE	1	7	8
AC	0	3	3
AP	0	5	5

Fonte: Elaborada pelo autor com base nos resultados obtidos em <http://emec.mec.gov.br>

Conforme apresentado na tabela nº 12, constata-se que os estados que possuem maior quantidade de Universidades Públicas são os estados do Paraná, São Paulo, Goiás, Minas Gerais e Santa Catarina, onde os dois últimos estão entre os primeiros colocados no exame de suficiência. Esse resultado nos leva a crer que os estados com maior número de Universidades Públicas atingem um nível de aprovação satisfatório. Tal dado indica que os alunos das Universidades de Santa Catarina e Minas Gerais têm melhores condições de aproveitamento do seu tempo dedicado aos estudos.

A tabela nº 13 aborda a renda *per capita* dos estados Brasileiros, onde os resultados analisados através dessa variável. É possível indicar que, quanto maior é a renda da população, maior é o nível de capacidade de investimento na educação e

no seu prolongamento. Os estados com maior renda *per capita* também são mesmos que possuem classificação entre os cinco primeiros colocados no índice de aprovação (Distrito Federal, Rio de Janeiro, Santa Catarina e Rio Grande do Sul). Esses foram os estados com destaque no índice de aprovação dos três resultados divulgados até a conclusão desse trabalho.

**Tabela 13 – Renda Per Capita por Estado Brasileiro**

<b>ESTADO</b>	<b>RENDA PER CAPITA</b>
DF	50.438,46
SP	26.202,22
RJ	22.102,98
SC	21.214,53
RS	19.778,39
ES	19.145,17
MT	19.087,30
PR	17.779,11
MS	15.406,96
AM	14.620,94
GO	14.446,68
MG	14.328,62
RO	13.455,56
RR	13.270,47
AP	11.816,60
TO	11.277,70
AC	10.687,45
SE	9.787,25
BA	9.364,71
PE	8.901,93
RN	8.893,90
PA	7.859,19
CE	7.686,62
PB	7.617,71
AL	6.728,21
MA	6.259,43
PI	6.051,10

Fonte: Elaborada pelo autor com base nos resultados obtidos no IBGE de 2009.

No próximo capítulo, todas as análises realizadas neste trabalho são abordadas com o objetivo de identificar a relação entre o índice de aprovação com as variáveis que influenciaram esses resultados. Por fim, são correlacionados com os assuntos integrantes do Exame de Suficiência.

## 4 CONCLUSÃO

O Exame de Suficiência retornou a realidade do profissional contábil com a pretensão de enobrecer a classe Contábil, valorizando suas atribuições e dando ao profissional mais credibilidade perante a sociedade. A partir das fundamentações expostas e das análises efetuadas, a pergunta inicial do trabalho pode ser considerada respondida, uma vez que foram evidenciadas as variáveis que fazem relação com o índice de aprovação e relacionados todos os conteúdos programáticos priorizados no exame de suficiência.

Os resultados indicam que o índice de aprovação de cada estado não está somente relacionado aos conteúdos abordados no exame, mas também ao nível de escolaridade, a renda *per capita* por estado, ao número de contadores formados, a quantidade de Universidades Públicas e as atividades econômicas de cada estado. No geral, quatro estados fizeram-se presentes entre os cinco primeiros colocados com melhor índice de aproveitamento. Eles permaneceram com essa classificação em todos os exames realizados: Distrito Federal; Rio de Janeiro; Santa Catarina e Rio grande do Sul. Eles possuem características específicas que os colocam nessas posições.

A atividade econômica teve um papel significativo no índice de aprovação, sendo a única variável que possui relação com os conteúdos abordados no exame de suficiência, representando 60% dos cinco melhores no índice de aprovação. Pode-se afirmar que a atividade Industrial dos estados de Santa Catarina, Minas Gerais e Rio Grande do Sul contribuiu para que os mesmos obtivessem um bom aproveitamento das questões que envolvem custos, pois o estudante desses estados tem mais envolvimento com esse conteúdo, seja ele preparado em sala em aula para ter consistência técnica para desempenhar essa função, na prática das funções ou também em função da demanda de trabalho voltada a essa atividade.

Os estados com melhor índice de aprovação também são os estados que possuem uma quantidade maior de contadores registrados. Eles possuem uma demanda de trabalho significativa, pois os mesmos contabilizam as maiores concentrações de empresas registradas de todos os estados brasileiros. Os estados que fazem relação com o índice de aprovação e a quantidade de contadores

formados, e que representam 60% de aproveitamento dentre os cinco melhores colocados nas provas são: Rio de Janeiro; Minas Gerais; e Rio Grande do Sul.

Em relação à média de escolaridade de cada estado e a renda *per capita*, pode se afirmar que dentre todas as variáveis estudadas essas duas sejam as principais, pois dentre todos os resultados, elas possuem 80% dos primeiros colocados no exame de suficiência. Rio de Janeiro, Distrito Federal, Santa Catarina e Rio Grande do Sul aparecem nessa análise como sendo os estados com nível de educação do ensino superior completo superiores a média Nacional e com maior renda *per capita* do Brasil. Esses dados indicam que quanto maior o nível de renda da população, melhores são as condições da população em investir na educação. Analogamente, quanto maior a média da educação, maior é a probabilidade da população possuir renda superior aos demais. Cria-se, dessa forma, uma casualidade bilateral entre as duas variáveis.

Por sua vez, o número de Universidades Públicas também pode explicar os resultados. Quanto maior o seu número, maior é o índice de aprovação do mesmo. Nesse conceito, estão presentes Minas Gerais e Santa Catarina, demonstrando melhor aproveitamento do tempo dedicado ao estudo.

Os estados do Ceará e Paraíba aparecem entre os cinco melhores estados em dois dos três exames de suficiência aplicados. No entanto, não foi possível, através das análises realizadas, chegar a uma conclusão específica dos motivos pelos quais os mesmos atingiram um percentual de aprovação elevado.

Por fim, conclui-se aos Bacharéis Contábeis que o Exame de Suficiência é de extrema importância para a classe. E os resultados indicam que não existe apenas um fator que os leve a atingir a excelência no índice de aprovação. Contudo, pode-se destacar que o bacharel, apesar de participar ou não do grupo de estado com melhor índice de aprovação, deve priorizar o estudo da Contabilidade Geral, da Contabilidade de Custos e os Princípios e Normas Contábeis, pois somados os mesmos representam mais de 50% do total de questões trabalhadas no Exame de Suficiência.

Cabe aqui destacar que este trabalho não esgota a amplitude das variáveis que podem influenciar o índice de aprovação do exame de suficiência. Para pesquisas futuras, sugere-se analisar outras variáveis como por exemplo, as grades curriculares das Universidades, de modo a estabelecer o percentual de conteúdos trabalhados em sala de aula, analisar se o índice sofre alteração através do

percentual de homens e mulheres que realizam a prova, analisar de que forma os candidatos se preparam para prestar o exame. Pode-se também continuar verificando se os mesmos aspectos abordados nesse trabalho continuarão ou não a influenciar o índice de aprovação de exames futuros.



## REFERÊNCIAS

- ALBERTO, Valder Luiz Palombo. **Perícia contábil**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- ALBERTO, Valder Luiz Palombo. **Perícia Contábil**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- ATKINSON, Anthony; BANKER, Rajiv; KAPLAN, Robert e YOUNG, Mark. **Contabilidade Gerencial**.1.ed. São Paulo, Atlas, 2000.
- ATTIE, William. **Auditoria, Conceitos e Aplicação**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- BASTOS, Helena Cardoso Prado. **Profissão Contador, Limites e Possibilidades Frente ao Exame de Suficiência**.  
[http://www.cairu.br/revista/arquivos/artigos/PROFISSAO\\_CONTADOR.pdf/](http://www.cairu.br/revista/arquivos/artigos/PROFISSAO_CONTADOR.pdf/) acesso em 27/08/2012.
- BUESA, Natasha Young. **A Evolução Histórica da Contabilidade como Ramo do Conhecimento**. <http://www.facsoroque.br/novo/publicacoes/pdfs>.
- BRASIL. Constituição Federal (1988), artigo 5, inciso XIII
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil**. 6.ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- CERVO, Amando Luiz e BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia Científica**. 5.ed. - São Paulo: Prentice Hall, 2002.
- COOPER, Donald R, SCHINDLER, Pamela; trad. Luciana de Oliveira da Rocha, **Métodos de Pesquisa em administração**. 7. ed. – Porto Alegre: Bookman, 2003.
- COELHO, Claudio Ulysses Ferreira e LINS, Luis dos Santos. **Teoria da Contabilidade: abordagem contextual, histórica e gerencial**. São Paulo: Atlas, 2010.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Caderno Analítico do Exame de Suficiência: Histórico dos Resultados. Brasília: CFC, 2007.
- CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL <http://www.crcrs.org.br> acesso em 29/09/2012
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE <http://www.cfc.org.br> acesso em 24/08/2012
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Decreto nº 9.295 de 27 de maio de 1946, artigo 12
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução nº 1301 de 17 de Setembro de 2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução nº 1307 de 09 de dezembro de 2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução nº 750 de 29 de dezembro de 1993.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Lei 12.249 de 11 de Junho de 2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Normas Brasileiras de Contabilidade. NBCT nº13.1.1 da Perícia Contábil.

CONSELHO NACIONAL DE EDUCAÇÃO CÂMARA DE EDUCAÇÃO SUPERIOR. Resolução CNE/CES 10 de 16 de Dezembro de 2004, Diretrizes Curriculares Nacionais para o Cursode Graduação em Ciências Contábeis.

FIGUEIREDO, Níbia Maria Almeida. **Método e metodologia na pesquisa científica**. São Paulo: Difusão, 2004.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade Geral**. 23. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

FRANCO, Hilário e MARRA, Ernesto. **Auditoria Contábil**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2001.

GUTH, Sergio Cavagnoli e PINTO, Marcos Moreira. **Desmistificando a produção de Textos Científicos com os Fundamentos da Metodologia Científica. Metodologia científica para principiantes**. São Paulo: Scortecci, 2007.

GRECO, Alvíso; AREND, Lauro e GÄRTNER, Günther. **Contabilidade: teoria e prática básicas**. 2. ed. Ver. E atual. - São Paulo: Saraiva, 2009.

HOOG, Wilson Alberto Zappa. Prova Pericial Contábil: aspectos práticos & fundamentais. 4.ed. Curitiba: Juruá, 2005.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA <http://ibge.gov.br> acesso em 08/09/2012

IUDÍCIBUS, Sérgio. **Contabilidade Gerencial**. 6.ed. São Paulo: Atlas, 1998.

IUDÍCIBUS, Sérgio. **Contabilidade Introdutória**. 10.ed. São Paulo: Atlas, 2006.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à Teoria da Contabilidade**: para o nível de graduação. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

KOHAMA, Helio. **Contabilidade Pública**. 8.ed. São Paulo: Atlas, 2001.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Contabilidade de Custos**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 9.ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MAGALHÃES, Antonio de Deus Farias; SOUZA, Clóvis; FAVERO, Hamilton Luiz e LONARDONI, Mário. **Perícia Contábil: uma abordagem teórica, ética, legal, processual e operacional, casos práticos**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica**. 9.ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO <http://emec.mec.gov.br> acesso em 29/09/2012

NASCIMENTO, Jonilton Mendes. Custos, Planejamento, Controle e Gestão na Economia Globalizada. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2001.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JÚNIOR, José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria estratégica**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2004.

PADOVEZE, Clóvis Luiz. Manual de Contabilidade básica: contabilidade introdutória e intermediária. 7. ed. – 3 reimpr. – São Paulo: Atlas, 2011.

ROSA, Maria Berenice. **Contabilidade do Setor Público**. São Paulo: Atlas, 2011.

RODRIGUES, Ana Tércia Lopes; FRANÇA, José Antonio de; BOARIN, José Joaquim; COELHO, José Martonio Alves; CARNEIRO, Juarez Domingues; BUGARIM, Maria Clara Cavalcante; MORAIS, Marisa Luciana Schwabe. **Proposta Nacional de Conteúdo para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis**. 2.ed. Brasília : Fundação Brasileira de Contabilidade, 2009.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de Custos**. 6.ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

SOUZA, Antonio Carlos de; FIALHO, Francisco e OTANI, Nilo. **TCC: Método e Técnicas**. Florianópolis: Visual Books, 2007.

SCHMIDT, Paulo. **História do Pensamento Contábil**. Porto Alegre: Bookman, 2000.

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos. **História do pensamento contábil**. São Paulo: Atlas, 2006.

SCHMIDT, Paulo e SANTOS, José Luiz. **História do Pensamento Contábil**. 1.ed. São Paulo: Atlas, 2008.

SÁ, Antônio Lopes de. **História geral e das doutrinas da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1997.

SÁ, Antonio Lopes. **Perícia Contábil**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SÁ, Antonio Lopes. **Princípios Fundamentais de Contabilidade**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2007.

SÁ, Antônio Lopes de. **História geral da contabilidade no Brasil**. Brasília, DF: Conselho Federal de Contabilidade, 2008.

## ANEXOS

## Índices de Aprovação do 1º Exame de Suficiência de 2011

UF	TOTAL DE INSCRITOS	TOTAL PRESENTES	TOTAL APROVADOS	(%) APROVADOS	TOTAL DE REPROVADOS	(%) REPROVADOS	TOTAL AUSENTES	(%) AUSENTES
DF	262	238	114	47,90%	124	52,10%	24	10,08%
RJ	853	803	334	41,59%	469	58,41%	50	6,23%
PB	205	201	77	38,31%	124	61,69%	4	1,99%
RS	772	725	271	37,38%	454	62,62%	47	6,48%
SC	661	642	235	36,60%	407	63,40%	19	2,96%
PR	1314	1255	458	36,49%	797	63,51%	59	4,70%
SE	83	78	28	35,90%	50	64,10%	5	6,41%
PE	307	291	104	35,74%	187	64,26%	16	5,50%
MG	1379	1301	448	34,44%	853	65,56%	78	6,00%
CE	226	211	72	34,12%	139	65,88%	15	7,11%
SP	3744	3524	1158	32,86%	2366	67,14%	220	6,24%
BA	702	639	198	30,99%	441	69,01%	63	9,86%
ES	363	344	100	29,07%	244	70,93%	19	5,52%
AL	77	71	17	23,94%	54	76,06%	6	8,45%
RN	331	312	72	23,08%	240	76,92%	19	6,09%
MS	252	238	47	19,75%	191	80,25%	14	5,88%
GO	384	361	68	18,84%	293	81,16%	23	6,37%
PA	531	496	88	17,74%	408	82,26%	35	7,06%
RO	218	200	35	17,50%	165	82,50%	18	9,00%
PI	237	218	38	17,43%	180	82,57%	19	8,72%
AP	33	30	5	16,67%	25	83,33%	3	10,00%
MT	515	475	71	14,95%	404	85,05%	40	8,42%
MA	225	210	31	14,76%	179	85,24%	15	7,14%
TO	167	156	21	13,46%	135	86,54%	11	7,05%
AM	251	218	25	11,47%	193	88,53%	33	15,14%
RR	89	85	8	9,41%	77	90,59%	4	4,71%
AC	74	62	3	4,84%	59	95,16%	12	19,35%
	<b>14255</b>	<b>13384</b>	<b>4126</b>	<b>30,83%</b>	<b>9258</b>	<b>69,17%</b>	<b>871</b>	<b>6,51%</b>

Fonte: Dados do Conselho Federal de Contabilidade.

## Índices de Aprovação do 2º Exame de Suficiência de 2011

UF	TOTAL DE INSCRITOS	TOTAL PRESENTES	TOTAL APROVADOS	(%) APROVADOS	TOTAL DE REPROVADOS	(%) REPROVADOS	TOTAL AUSENTES	(%) AUSENTES
DF	615	583	412	70,67%	171	29,33%	32	5,49%
RJ	1563	1482	1013	68,35%	469	31,65%	81	5,47%
RS	1033	993	671	67,57%	322	32,43%	40	4,03%
CE	457	441	289	65,53%	152	34,47%	16	3,63%
SC	990	957	626	65,41%	331	34,59%	33	3,45%
PR	1556	1499	973	64,91%	526	35,09%	57	3,80%
MG	1848	1785	1151	64,48%	634	35,52%	63	3,53%
ES	408	383	245	63,97%	138	36,03%	25	6,53%
PE	557	522	326	62,45%	196	37,55%	35	6,70%
SE	172	164	99	60,37%	65	39,63%	8	4,88%
SP	4175	3974	2370	59,64%	1604	40,36%	201	5,06%
RN	367	360	212	58,89%	148	41,11%	7	1,94%
BA	1174	1102	620	56,26%	482	43,74%	72	6,53%
PI	361	336	186	55,36%	150	44,64%	25	7,44%
PB	228	223	121	54,26%	102	45,74%	5	2,24%
AL	131	119	59	49,58%	60	50,42%	12	10,08%
GO	604	576	262	45,49%	314	54,51%	28	4,86%
MS	389	370	166	44,86%	204	55,14%	19	5,14%
MA	417	402	163	40,55%	239	59,45%	15	3,73%
MT	655	596	241	40,44%	355	59,56%	59	9,90%
TO	236	214	86	40,19%	128	59,81%	22	10,28%
RO	279	262	105	40,08%	157	59,92%	17	6,49%
PA	756	712	273	38,34%	439	61,66%	44	6,18%
AP	60	55	21	38,18%	34	61,82%	5	9,09%
RR	135	124	47	37,90%	77	62,10%	11	8,87%
AM	401	358	117	32,68%	241	67,32%	43	12,01%
AC	120	104	32	30,77%	72	69,23%	16	15,38%
	<b>19687</b>	<b>18696</b>	<b>10886</b>	<b>58,23%</b>	<b>7810</b>	<b>41,77%</b>	<b>991</b>	<b>5,30%</b>

Fonte: Dados do Conselho Federal de Contabilidade.

### Índices de Aprovação do 1º Exame de Suficiência de 2012

UF	TOTAL DE INSCRITOS	TOTAL PRESENTES	TOTAL APROVADOS	(%) APROVADOS	TOTAL DE REPROVADOS	(%) REPROVADOS	TOTAL AUSENTES	(%) AUSENTES
RJ	1798	1687	959	56,85%	728	43,15%	111	6,58%
RS	1347	1277	720	56,38%	557	43,62%	70	5,48%
DF	740	700	384	54,86%	316	45,14%	40	5,71%
SC	1044	1003	536	53,44%	467	46,56%	41	4,09%
MG	2409	2277	1194	52,44%	1083	47,56%	132	5,80%
SP	6809	6427	3265	50,80%	3162	49,20%	382	5,94%
PE	672	629	316	50,24%	313	49,76%	43	6,84%
ES	545	513	254	49,51%	259	50,49%	32	6,24%
PR	2186	2107	1040	49,36%	1067	50,64%	79	3,75%
AL	198	191	91	47,64%	100	52,36%	7	3,66%
CE	596	563	267	47,42%	296	52,58%	33	5,86%
PB	343	330	154	46,67%	176	53,33%	13	3,94%
SE	180	172	74	43,02%	98	56,98%	8	4,65%
BA	1149	1062	449	42,28%	613	57,72%	87	8,19%
PI	482	458	191	41,70%	267	58,30%	24	5,24%
RN	474	458	190	41,48%	268	58,52%	16	3,49%
GO	834	786	302	38,42%	484	61,58%	48	6,11%
TO	323	309	110	35,60%	199	64,40%	14	4,53%
MS	443	406	140	34,48%	266	65,52%	37	9,11%
MT	913	834	286	34,29%	548	65,71%	79	9,47%
RO	389	359	116	32,31%	243	67,69%	30	8,36%
PA	1015	959	308	32,12%	651	67,88%	56	5,84%
MA	512	471	149	31,63%	322	68,37%	41	8,70%
RR	170	155	42	27,10%	113	72,90%	15	9,68%
AM	550	498	131	26,31%	367	73,69%	52	10,44%
AC	117	102	22	21,57%	80	78,43%	15	14,71%
AP	78	72	15	20,83%	57	79,17%	6	8,33%
	<b>26316</b>	<b>24805</b>	<b>11705</b>	<b>47,19%</b>	<b>13100</b>	<b>52,81%</b>	<b>1511</b>	<b>6,09%</b>

Fonte:Dados do Conselho Federal de Contabilidade.