

Área Temática: Ensino de Administração**ALTERAÇÕES NA LEGISLAÇÃO CONTÁBIL: Um Estudo em Instituições de Ensino Superior em Ciências Contábeis****DAYANA FERNANDES DA SILVA**Universidade Federal de Santa Catarina
diane.reina@gmail.com**SANDRA ROLIM ENSSLIN**Universidade Federal de Santa Catarina
sensslin@gmail.com**DIANE ROSSI MAXIMIANO REINA**Universidade Federal de Santa Catarina
dianereina@hotmail.com**RESUMO**

Devido à convergência as normas internacionais, a legislação contábil passou por diversas alterações. Neste contexto esta pesquisa tem por objetivo analisar os procedimentos gerenciais adotados pelas IES do curso de ciências contábeis localizadas na Grande Florianópolis, com vistas a garantir que o conteúdo ministrado aos acadêmicos esteja atualizado com as alterações ocorridas na legislação contábil a partir da Lei 11.638/07 e 11.941/09 frente ao conteúdo solicitado no exame de suficiência. Trata-se de um estudo descritivo, com abordagem qualitativa dos dados e fonte de coleta dos dados primária e secundária. Os resultados encontrados são: (i) o exame do CFC do primeiro semestre de 2011 teve apenas 4 questões que abordavam especificamente a nova legislação societária; (ii) as três IES pesquisadas adotaram alguma prática com vista a garantir que seus alunos estivessem com os conhecimentos atualizados sobre a nova legislação societária; (iii) o conteúdo exigido no exame não foi totalmente contemplado nas práticas oferecidas pela IES 1, mas foi pela IES 2 e 3. Em linhas gerais observou-se uma preocupação das IES em atualizar os conhecimentos dos acadêmicos para o desenvolvimento de suas atividades profissionais, no entanto, constatou-se que o exame de suficiência tais assuntos foi abordado de forma superficial.

Palavras-chave: Ensino em Contabilidade. Exame de Suficiência. Lei 11.638/07 e Lei 11.941/09.

CHANGES IN ACCOUNTING LAW: A Study in Institutions of Higher Education in Accounting

ABSTRACT

Due to the convergence with international standards, the accounting law has undergone several changes. In this context, this study aims to examine the management procedures adopted by IES Accounting Course located in Florianópolis, in order to ensure that the content taught to the students is updated with the changes in accounting law from the Law 11.638/07 11941/09 and in front of the requested content proficiency exams. It is a descriptive study with qualitative data collection and source of primary and secondary data. S The results are: (i) the examination of CFCs in the first half of 2011 had only four questions that specifically address the new corporate law, (ii) the three HEI researchers took some practice to ensure that their students were with education about the new corporate law, (iii) the content required in the examination has not been fully addressed by the practices offered by an HEI, but it was the IES 2 and 3. In general there was a concern for HEIs to update the knowledge of the academic development of their professional activities, however, it was found that the proficiency exams such matters was addressed in a superficial way.

Keywords: Education in Accounting. Proficiency Exams. Law 11.638/07 and Law 11.941/09.

1 – INTRODUÇÃO

A educação é um fator importante para o desenvolvimento do país e por isso a preocupação com a qualidade do ensino vem ganhando repercussão em nível nacional e internacional, segundo Leite e Guimarães (2004, p.35) “[n]estes últimos três séculos a importância da educação foi crescendo, de modo que, na atualidade, para que um país possa obter o status de nação desenvolvida é necessário ter sólida plataforma educacional.”

Em se tratando da qualidade de ensino na educação superior, a importância esta relacionada com a qualidade que os futuros profissionais estarão exercendo sua profissão no mercado de trabalho. Para Leite e Guimarães (2004,p.35), a educação contábil no Brasil ainda deixa muito a desejar se comparada a outros países como Estados Unidos e Inglaterra.

Em virtude da necessidade de profissionais qualificados para atuar no mercado de trabalho e também como forma de avaliar a qualidade do ensino superior no curso de ciências contábeis, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) no ano de 2011 volta a aplicar o exame de suficiência ou exame da ordem para os bacharéis em ciências contábeis e técnicos em contabilidade. Com a instituição do exame, apenas terá o registro profissional no respectivo Conselho Regional de Contabilidade (CRC), aquele que obtiver a aprovação no exame. Segundo a Resolução nº 1.301/2010 no art. 1º o Exame de suficiência é a “prova de equalização destinada a comprovar a obtenção de conhecimentos médios, consoante os conteúdos programáticos desenvolvidos no curso de Bacharelado em Ciências Contábeis e no curso de Técnico em Contabilidade”, ou seja, visa garantir que os recém formados em ciências contábeis possuam conhecimentos mínimos para o exercício da profissão.

O exame volta a ser aplicado em um período em que a contabilidade está passando por um processo de convergência às normas internacionais. No ano de 2007 foi aprovada a lei 11.638/07 que trouxe várias alterações à lei 6.404/76 e no ano de 2008 houve a aprovação da Medida Provisória 449/08 que complementa as alterações decorrentes da lei 11.638/07, esta Medida Provisória se transformou na lei 11.941 em 2009. Assim, a legislação societária sofreu grandes mudanças, nas quais os alunos e profissionais devem conhecer e se atualizar. Neste contexto, os recém formados em contabilidade e que prestarão o exame de suficiência no ano de 2011, ingressaram em suas respectivas Instituições de Ensino Superior (IES) antes da aprovação das referidas leis. No entanto, estes alunos necessitam possuir tais conhecimentos para a realização do exame de suficiência e para o desenvolvimento de suas atividades profissionais, e desta forma possuir o conhecimento necessário para analisar e resolver questões referentes à nova legislação societária.

Diante do exposto, este trabalho possui a seguinte pergunta de pesquisa: Como as IES “garantem” que seus acadêmicos possuem um conhecimento atualizado e necessário para obter êxito quando da realização do exame de suficiência? Para tanto, este estudo busca analisar os procedimentos gerenciais adotados pelas IES do curso de ciências contábeis da Grande Florianópolis, com vistas a garantir que o conteúdo ministrado aos acadêmicos esteja atualizado com as alterações ocorridas na legislação contábil a partir da Lei 11.638/07 e 11.941/09 frente ao conteúdo solicitado no exame de suficiência.

Para que o objetivo geral seja alcançado, foram propostos três objetivos específicos: (i) analisar as questões da prova realizada em conformidade com o edital nº 01/2010 e identificar se abordam as alterações ocorridas pela lei 11.628/2007 e 11.941/2009; (ii) verificar quais foram as ações tomadas pelas IES para garantir que os acadêmicos possuam o conhecimento das alterações ocorridas na legislação contábil (societária) para realização do exame de suficiência; e (iii) comparar por IES se as práticas adotadas correspondem ao conteúdo solicitado no exame de

suficiência.

A justificativa deste trabalho segue os três critérios definidos por Castro (1977) para realização de uma pesquisa. Sendo eles: originalidade, importância e viabilidade.

O presente trabalho é original, pois se procedeu a uma busca sistematizada com vistas a encontrar estudos similares, por meio desta busca não foi encontrado trabalho com objetivo similar a esta pesquisa. A importância desta pesquisa justifica-se pelos seguintes aspectos: em virtude do exame de suficiência ser um assunto de interesse para a classe contábil, visto que é requisito para obtenção do registro profissional junto aos CRC, onde por meio da aplicação do exame de suficiência pretende-se elevar a qualidade dos serviços contábeis prestados e conseqüentemente a qualidade do ensino superior de contabilidade; e por sua contribuição às Instituições de Ensino Superior. O presente estudo é viável, pois as informações são obtidas por meio de um questionário aplicado aos coordenadores das IES, além da consulta na legislação vigente e nas provas aplicadas pelo CFC que estão disponíveis *on line*.

Este trabalho limita-se a pesquisar três IES localizadas na Grande Florianópolis, por meio de um questionário aplicado aos coordenadores no primeiro semestre de 2011. E a prova do exame de suficiência regido pelo edital nº 01/2010 que foi aplicado em março de 2011.

Esta pesquisa é composta das seguintes seções: na primeira apresenta-se a introdução; na segunda, a revisão da literatura sobre o exame de suficiência, as alterações na legislação contábil societária e a necessidade de repassar tais alterações aos alunos; na terceira seção apresentam-se a metodologia da pesquisa e os procedimentos para coleta e análise dos dados; na quarta, apresenta-se a análise dos resultados; na quinta e última seção, apresentam-se as considerações finais. Por fim, elencam-se as referências utilizadas na pesquisa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Os eixos teóricos que informam o presente estudo são explorados, em termos da revisão de literatura, nas subseções a seguir.

2.1 O Exame de suficiência do CFC

O exame de suficiência do CFC conforme Resolução CFC nº 1.301/2010 Art. 1º é a “prova de equalização destinada a comprovar a obtenção de conhecimentos médios, consoante os conteúdos programáticos desenvolvidos no curso de Bacharelado em Ciências Contábeis e no curso de Técnico em Contabilidade”. A prova constitui requisito para obtenção do registro profissional no órgão de classe. O art. 5º da resolução define a exigibilidade do exame ao Bacharel em Ciências Contábeis e ao Técnico em Contabilidade, quem for portador de registro provisório vencido, ao profissional com registro baixado há mais de 2 (dois) anos e ao Técnico em Contabilidade em caso de alteração de categoria para Contador.

O foco deste estudo está apenas na aplicação do exame de suficiência para os recém formados bacharéis em contabilidade, sendo assim não será analisada a aplicação aos outros profissionais exigidos na resolução.

A partir do conceito dado pela resolução CFC nº 1.301/2010 é possível observar que o objetivo da prova está em selecionar os profissionais que tenham os conhecimentos básicos para ingressar no mercado de trabalho. Conforme afirmado por Martins et al.(2003 p.82) “o referido exame, tem por objetivo precípua assegurar que o futuro profissional contábil, possua conhecimentos mínimos necessários ao exercício da profissão. Com isso, pretende-se também, contribuir para o desenvolvimento e qualificação dos cursos de Bacharelado de Ciências Contábeis.”

O recém formado de forma geral não detém conhecimentos amplos da prática contábil e de toda sua teoria. Entretanto uma boa formação acadêmica consegue dar subsídios para que o mesmo possa aperfeiçoar-se no mercado de trabalho sem prejudicar a qualidade dos serviços contábeis oferecidos. Desta forma, a prova não visa impedir que os bacharéis recém formados exerçam sua profissão, apenas quer garantir que os mesmos possuam os conhecimentos para o início do exercício da mesma.

Segundo alguns pesquisadores a utilização do exame de suficiência também pode ajudar a melhorar a qualidade dos cursos oferecidos no Brasil. Para Koliver (2006, p.81). “A realização dos Exames de Suficiência como condição para o registro profissional deverá contribuir decisivamente para que os cursos de graduação sofram uma profunda reforma, de forma a garantirem-se conhecimentos e habilidades em nível suficiente para o início do exercício profissional.”. Isto ocorre, pois a reprovação dos alunos no exame pode trazer impactos negativos para Instituição de Ensino. A baixa aprovação nos exames de suficiência pode ser um fator decisivo no momento da escolha dos alunos por uma Instituição de Ensino Superior. O exame de suficiência para Leite e Guimarães (2004, p. 48) “deveria, também, servir como um estímulo para que as instituições de ensino superior melhorassem a qualidade dos seus serviços e para que, desta forma, os futuros contadores pudessem optar por aquelas instituições que proporcionassem o melhor ensino e não apenas um mero diploma”.

Desta forma o exame pode ser utilizado de diversas formas e com isto ajudar a melhorar a qualidade de ensino, acompanhando o ensino nas universidades e melhorando a qualidade do profissional que ingressa na profissão contábil.

2.2 Alterações na legislação contábil societária

Em dezembro de 2007 a lei 6.404/76 das sociedades por ações foi alterada através da aprovação da lei 11.638/07. Em 2008 também foi aprovada a Medida Provisória 449/08, com o objetivo de complementar a lei 11.638/07 principalmente no que se refere ao regime tributário de transição, em 2009 a Medida Provisória se tornou a lei 11.941/2009.

Segundo Espejo e Espejo (2010, p.27), “[e]m linhas gerais, a nova lei trouxe profundas alterações no que tange à estrutura, abrangência, reconhecimentos e divulgação das informações contábeis”. Algumas das alterações decorrentes destas leis são citadas a seguir: Classificação do Ativo e do Passivo em “Circulante” e “Não Circulante”; Demonstração de fluxo de caixa; Demonstração do Valor Adicionado; Modificações nos grupos que compõem o Patrimônio Líquido; Modificações nos grupos que compõem o Ativo Não Circulante; Novos critérios para avaliação de ativos; Novos critérios para avaliação do passivo; Alteração na definição do Imobilizado; Novas disposições para reservas e retenção de lucros; Novas disposições para avaliação do Investimento em Coligadas e Controladas; Novo tratamento ao arrendamento mercantil financeiro e Modificações na Demonstração do Resultado do Exercício.

A estrutura do balanço patrimonial teve mudanças significativas. Ocorreram modificações nos grupos que compõe o patrimônio líquido, onde as reservas de avaliação deixaram de existir, e a criação de novas contas como a de avaliação patrimonial. Houve também a criação, dentre as contas que compõem a reservas de lucro, da reserva de Incentivos Fiscais. Outra mudança ocorrida no patrimônio líquido é o fato de não poder mais existir a conta lucros acumulados, onde todo lucro apurado no exercício deve ter uma destinação.

O ativo não circulante passou a possuir o grupo ativo intangível que segundo o artigo 179 da lei 11.638/07 abrange: “VI – no intangível: os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de

comércio adquirido”. Desta forma o ativo não circulante passou a registrar em um de seus grupos os bens incorpóreos, que agregam valor para companhia.

Ainda no ativo, o imobilizado passou a ter uma nova definição onde pela nova legislação, excluíram-se do mesmo os bens incorpóreos e passando a incluir conforme artigo 179 da lei 11.638/07: “IV- no ativo imobilizado: os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercício com essa finalidade, inclusive as decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens;”. Um exemplo disto é o arrendamento mercantil financeiro, que são bens que não são de propriedade da empresa, mas que transferem benefícios e riscos, além do próprio controle dos bens. Diante disto, pela nova legislação o mesmo deve ser registrado no ativo da empresa.

A partir da nova legislação societária a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos (DOAR), deixa de ser obrigatória. A Demonstração do Fluxo de caixa passou a ter obrigatoriedade em seu lugar. A demonstração não precisa ser elaborada por companhias fechadas com patrimônio líquido inferior a R\$ 2.000.000,00 na data do balanço. Outra demonstração que passou a ser obrigatória é a Demonstração do Valor Adicionado (DVA) para companhias abertas.

A Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) também sofreu modificações. No que diz respeito a sua estrutura, as receitas e despesas não operacionais, passam a ser denominadas de outras receitas e outras despesas.

No que se refere à avaliação dos ativos também ocorreram mudanças substanciais, das quais podemos citar segundo a lei 11.638/07, “as aplicações em instrumentos financeiros, inclusive derivativos, e em direitos e títulos de créditos, classificados no ativo circulante ou no realizável a longo prazo” serão avaliados pelo valor justo (quando se tratar de aplicações destinadas à negociação ou disponíveis para venda), pelo valor de custo de aquisição ou valor de emissão, atualizado conforme disposições legais ou contratuais, ajustado ao valor provável de realização (quando este for inferior, no caso das demais aplicações e os direitos e títulos de crédito). Os valores no ativo intangível devem ser registrados pelo custo incorrido na aquisição deduzido do saldo da respectiva amortização. Os elementos do ativo decorrentes de operações de longo prazo serão ajustados a valor presente (sendo os demais ajustados quando houver efeito relevante).

Nos critérios de avaliação do passivo, também se destaca a inclusão do critério do valor presente para obrigações, encargos e riscos classificados no passivo não circulante. Os demais devem ser ajustados quando houve efeito relevante (lei 11.941/09).

Em relação à avaliação do investimento em coligadas e controladas, também houve modificações. A nova legislação societária considera coligadas as empresas cujas investidoras possuam influência significativa. Segundo a Lei 11.941/09 é considerado influência significativa quando a investidora tem poder decisório na investida sem controlá-la. Pressupõe-se influência, quando a investidora detiver 20% ou mais do capital votante da investida sem controlá-la.

Na busca pela convergência as normas internacionais, para conseqüentemente haver maior comparabilidade da contabilidade a nível internacional. A contabilidade esta passando por uma grande transição. Este processo não esta finalizado, na verdade apenas demos um passo para este objetivo.

2.3 Necessidade de repassar tais modificações aos alunos

Todo profissional ao ingressar no mercado de trabalho deve estar se atualizando constantemente. Contudo, estando os alunos ainda cursando a universidades, as mesmas necessitam desenvolver ações de forma que os acadêmicos possam no decorrer do curso estudar as alterações ocorridas. Para Espejo e Espejo (2010) “o dinamismo na educação exige que as IES estejam constantemente revisando sua estrutura curricular”.

Como forma de repassar tais conhecimentos as IES podem efetuar a criação de disciplinas optativas que tratem especificamente das alterações das leis (ESPEJO e ESPEJO, 2010), realizar alterações no conteúdo das grades curriculares. Segundo Koliver (2004), é muito importante a contínua atualização dos conteúdos nas grades curriculares das Universidades. Entretanto, esta que parece ser uma medida simples, na prática pode ser difícil de concretizar, pois em muitos casos existem pesadas estruturas burocrático-formais.

Adicionalmente, as instituições também podem oferecer palestras, que apesar de terem normalmente uma carga horária reduzida podem ser uma boa ferramenta para complementar os assuntos de forma atualizada. O oferecimento de algum tipo de curso também é uma boa opção já que os mesmos costumam ter uma carga horária maior e podem auxiliar principalmente para os assuntos mais abrangentes. Nesta mesma linha, as mesmas podem incentivar ou divulgar eventos relacionados outras instituições ou órgãos.

Oferecer um conhecimento atualizado deve ser uma prerrogativa das IES, visto que as mesmas são as entidades com as melhores condições de suprir as necessidades no item conhecimento na formação do contador (KOLIVER, 2004). Somente desta forma será possível formar um contador preparado não apenas para o exame de suficiência, mas para o exercício profissional.

2.5 Estudos similares

Para verificar o que vem sendo discutido sobre o assunto, procede-se a uma busca sistematizada com vistas a encontrar estudos similares. Nesta busca, foram encontrados seis artigos, porém todos possuíam um objetivo diferente do estudo proposto como pode ser observado no quadro 1 a seguir:

Autor/Ano	Foco do Estudo
Martins et al.(2003)	Análise qualitativa, com base nos dados fornecidos pelo CFC, sobre o desempenho dos candidatos bacharéis em Ciências Contábeis do estado de Minas Gerais no exame de suficiência de março de 2003.
Leite e Guimarães (2004)	Aborda duas iniciativas, dentre outras que estão sendo executadas na atualidade, por iniciativa do governo federal e que visam avaliar e propiciar o aumento da qualidade do ensino nos cursos de nível superior do país. Estas duas iniciativas são: O exame Nacional de Cursos e o Exame de Suficiência.
Neto e Kutori (2009)	Comparar o antigo Exame de Suficiência do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) com o mercado de trabalho com base no modelo de currículo contábil proposto pelo International Standards Accounting Reporting/United Nations Conference on Trade and Development (ISAR/UNCTAD-1999) adaptado.
Koliver (2005)	Comentar sobre o Exame de Suficiência e o direito ao exercício profissional
Koliver (2006)	Comentar sobre o Exame de suficiência: Aspectos Históricos e Análise dos fundamentos do Veto ao Projeto da Lei Instituidora
Koliver (2007)	Evidenciação de fatos que apóiam a inclusão na minuta do projeto de reformulação do Decreto-Lei nº 9.295, da obrigatoriedade da aprovação do futuro profissional em exame específico após a conclusão do curso de graduação.

Quadro 1- Pesquisas Similares

A similaridade desta pesquisa com os estudos acima mostrados está no fato de que todos abordam o exame de suficiência em seu escopo. Entretanto, nenhum dos estudos similares encontrados visa verificar se as IES adotaram alguma prática para auxiliar os alunos na realização do exame de suficiência. Além disto, o presente estudo busca verificar se as alterações na legislação contábil societária foram repassadas aos alunos para a realização do exame de suficiência, o que também não foi abordado nos outros estudos.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Nesta seção é apresentado o enquadramento metodológico do estudo, os procedimentos para revisão da literatura, a população e a amostra que compõe esta pesquisa e os procedimentos para coleta e análise dos dados.

3.1 Enquadramento metodológico

Este estudo se caracteriza como sendo de natureza descritiva, uma vez que busca analisar os procedimentos adotados pelas IES com vistas a garantir que o conteúdo ministrado aos acadêmicos contemplem as alterações ocorridas pelas Lei 11.638/07 e 11.941/09 (GIL, 1999), realizado por meio de um estudo prático e tem as características de um estudo *Survey* (TRIPODI; FELLIN; MEYER, 1981).

Os dados da pesquisa são primários e secundários. Este estudo terá dados primários, pois os mesmos serão obtidos diretamente em campo (RICHARDSON, 1999), por meio de questionários aplicados diretamente aos coordenadores do curso de ciências contábeis das IES. Utilizam-se também dados secundários, com a coleta de informações junto à prova do CFC aplicada no primeiro semestre de 2011. Para Richardson, (1999) “os dados secundários são aqueles obtidos, por exemplo, de obras bibliográficas ou de relatórios de pesquisas anteriores sobre o tema”.

A abordagem do problema é qualitativa. Richardson (1999) diz que uma análise qualitativa “envolve examinar e refletir sobre as percepções para obter um entendimento de atividades sociais e humanas; é mais subjetivo” O presente estudo irá analisar as informações obtidas no questionário aplicado nas IES e com ele criar um entendimento sobre quais procedimentos tais instituições realizaram para garantir que os alunos realizassem o exame de suficiência com conhecimentos atualizados.

3.2 Procedimentos para revisão da literatura

Os artigos que compõem o referencial teórico do presente estudo foram identificados dentre os 13 periódicos vinculados aos Programas de Pós-Graduação recomendados pela Capes em Ciências Contábeis em nível de mestrado ou doutorado. Na busca, foram encontrados sete artigos. Em virtude do número reduzido de artigos localizados, elaborou-se também uma busca nas revistas publicadas pelos CRCs do Brasil e que estavam disponíveis na biblioteca do CRC de Santa Catarina, onde foram encontrados outros cinco artigos. Desta forma os periódicos pesquisados foram: *Brazilian Business Review* (BBR), Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos (BASE), Revista Contabilidade e Organizações (RCO), Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis, Revista Universo Contábi, Contabilidade Vista & Revista, Contabilidade & Finanças, Revista Brasileira de Gestão e Negócios (RBGN), Revista de

Informação Contábil (RIC), Revista de Contabilidade da UFBA, Revista Contabilidade & Controladoria, Revista Contemporânea de Contabilidade, Contabilidade, Gestão e Governança, Revista do CRC/PR, Revista do CRC/RS, Revista do CRC/RJ, Revista do CRC/BA, Revista do CRC/SP e Revista do CRC/MG.

A busca nos periódicos abrangeu o período de 2000 a 2010 ou a partir da data de início das publicações dos mesmos. Foram procurados artigos que possuíssem as seguintes palavras em seu título, ou resumo, ou palavras-chave: Exame(s) de Suficiência, Registro Profissional, Regulamentação Profissional, Regulação profissional, Lei 11.638/07, Lei 11.942/09, Nova Lei das S/A. Diante desses critérios, foram identificados 12 artigos com as palavras-chave escolhidas. Após a leitura dos artigos 9 foram selecionados por estarem alinhados ao tema da presente pesquisa.

3.3 População e amostra

A população desta pesquisa é composta pelas 25 Instituições de Ensino Superior (IES) que ofertam o curso de Ciências Contábeis, situadas na cidade de Florianópolis e São José, credenciadas ao Ministério da Educação (MEC). A identificação das IES credenciadas foi efetuada por meio de uma busca no site do e-MEC realizada no mês de Abril de 2011.

Utilizou-se três critérios para a seleção das IES que compõe a amostra desta pesquisa: i) foi objeto de análise os cursos de ciências contábeis ofertados pela modalidade de ensino presencial; ii) selecionou-se as IES que ofertam o curso de ciências contábeis anteriormente ao ano de 2008, por serem as IES cujos alunos possam estar prestando o exame de suficiência no ano de 2011; e iii) excluiu-se da amostra as IES que por algum motivo não possuíam formandos no ano de 2010. Desta forma das 16 Instituições cadastradas no site do e-MEC, selecionou-se 3 instituições que compõe a amostra da pesquisa. Tais instituições serão tratadas de forma genérica sendo intituladas de IES1, IES2 e IES3.

3.4 Procedimentos para coletas e análise dos dados

A coleta de dados foi realizada por meio de diferentes instrumentos de pesquisa de natureza primária e secundária. Os dados primários foram obtidos por meio da aplicação de um questionário aos coordenadores do curso de ciência contábeis das IES pesquisadas. Os dados secundários foram obtidos por meio da prova realizada na 1ª Edição do Exame de Suficiência (I/2011) para bacharéis em ciências contábeis.

Para o cumprimento do primeiro objetivo específico, analisar as questões da prova realizada em conformidade com o edital nº 01/2010 e identificar se abordam as alterações ocorridas pela lei 11.628/07 e 11.941/2009, foi criado um *check-list* a partir das principais mudanças ocorridas na legislação societária. Com estas informações foi verificado em quais questões do exame do CFC foram abordadas tais mudanças.

Para atender o segundo objetivo, verificar quais foram às ações tomadas pelas IES para garantir que os acadêmicos possuam o conhecimento das alterações ocorridas na legislação contábil (societária) para realização do exame de suficiência, foi elaborado um questionário para ser aplicado junto aos coordenadores das instituições de ensino superior da amostra selecionada.

A primeira questão está dividida em duas partes, onde inicialmente busca-se saber se as IES adotaram alguma prática, com vistas a garantir que os alunos possuam o conhecimento das alterações ocorridas na legislação contábil (societária) à partir da Lei 11.638/07 e 11.941/09 para realização do exame de suficiência (edital nº 01/2010) em março de 2011. A segunda parte é um complemento que busca saber quais foram estes procedimentos.

A segunda questão busca saber a carga horária aproximada destes procedimentos. A

terceira questão objetiva identificar quais fatores foram levados em consideração e qual o seu grau de importância ao organizar o conteúdo a ser repassado nas práticas selecionadas na questão 2. A quarta e quinta questão tem o objetivo de saber quais foram os assuntos abordados nestes procedimentos, e quais foram as práticas utilizadas. A sexta questão busca saber através dos coordenadores se os mesmos consideram que a IES conseguiu ministrar aos alunos que terminaram sua graduação no ano de 2010, as alterações ocorridas na legislação contábil (societária) à partir da Lei 11.638/07 e 11.941/09.

Para o atendimento do terceiro objetivo específico, comparar por IES se as práticas adotadas correspondem ao conteúdo solicitado no exame de suficiência, é feito um cruzamento das informações obtidas no segundo objetivo específico com as informações obtidas na quinta questão do questionário aplicado nas IES.

4 RESULTADOS

Nesta seção são analisados e discutidos os resultados provenientes da pesquisa realizada para o atendimento dos objetivos específicos do estudo.

4.1 Análise da prova do CFC

Realizou-se uma análise nas 50 questões que compõem a prova do exame de suficiência realizado no primeiro semestre de 2011, com o objetivo de identificar se as alterações ocorridas na legislação societária foram abordadas na prova. No quadro 2 apresentam-se em quais questões as alterações foram abordadas e quais foram os assuntos.

Questão	1	4	9	34
Mudanças da lei 11.638/07 e 11.941/09				
Classificação do Ativo e do Passivo em "Circulante" e "Não Circulante"		X	X	
Demonstração de Fluxo de Caixa				
Demonstração do Valor Adicionado	X			
Modificações nos grupos que compõem o Patrimônio Líquido				
Modificações nos grupos que compõem o Ativo não Circulante				
Novos critérios para avaliação de ativos				
Novos critérios para avaliação do passivo				X
Alteração na definição do Imobilizado				
Novas disposições para reservas e retenção de lucros				
Novas disposições para avaliação do Investimento em Coligadas e Controladas				
Novo tratamento ao arrendamento mercantil				
Modificações na Demonstração do Resultado do Exercício				

Quadro 02 - Questões e assuntos abordados na prova

As mudanças da legislação societária foram pouco abordadas na prova, representando apenas 8% do total da mesma. É possível que em função dos alunos que prestaram o exame no primeiro semestre de 2011 terem ingressado na universidade após as alterações da legislação, o próprio CFC tenha optado por não solicitar tais modificações de forma substancial no exame.

Outro fator é que a prova possui 50 questões o que impede a cobrança de todas as minúcias da área contábil. Entretanto, isto vai contra o que diz Martins et. al. (2003) que o exame visa assegurar que os futuros profissionais possuam os conhecimentos mínimos para o exercício da profissão. Apenas quatro questões abordam sobre três tópicos referentes às modificações

contábeis societárias, por meio deste número de questões não tem como testar se os graduandos possuem os conhecimentos mínimos sobre a nova legislação para o exercício profissional.

A prova do CFC deve elaborar suas questões de forma mais atualizada, caso contrário é possível que bacharéis em ciências contábeis estejam ingressando no mercado de trabalho sem os conhecimentos contábeis necessários, o que prejudica a qualidade do profissional contábil, e consequentemente dos serviços prestados. Tal fato, não condiz com a própria definição do exame de suficiência constante na resolução CFC nº 1.301/10 artigo 1º no qual diz que a prova se destina a comprovar a obtenção dos conhecimentos médios obtidos no curso de ciências contábeis, isto somente será feito com a aplicação de uma prova atualizada. É primordial que os profissionais recém formados que irão ingressar no mercado de trabalho possuam os conhecimentos da alteração societária, visto que os mesmos serão necessários no exercício da profissão.

4.2 Práticas adotadas pelas IES

Para a identificação dos procedimentos gerenciais adotados pelas IES, com vistas a garantir que o conteúdo ministrado aos acadêmicos esteja atualizado com as alterações ocorridas na legislação contábil a partir da Lei 11.638/07 e 11.941/09, aplicou-se um questionário junto aos coordenadores das IES.

A primeira questão buscou identificar se as IES adotaram alguma prática para repassar as alterações ocorridas na legislação societária pelas Leis 11.638/07 e 11.941/09. As três IES pesquisadas responderam que adotaram alguma prática gerencial para repassar aos alunos tais modificações. Isto é algo muito bom, pois demonstra que as instituições estão preocupadas em repassar os conhecimentos atualizados para os alunos. Isto pode ser também um benefício gerado pelo exame, visto que como dito por Koliver (2006) e Martins et. al.(2003), o exame de suficiência pode ajudar a melhorar a qualidade de ensino. É possível que as instituições estudadas fossem adotar alguma prática independente do exame, mas o mesmo se torna um fator decisivo para que as IES adotem tais procedimentos.

No quadro 3 é possível observar quais foram às práticas adotadas pelas duas IES estudadas.

Práticas	IES 1	IES2	IES 3
Palestras		X	X
Cursos			
Aulas extras (extracurricular)			
Divulgação ou incentivo de eventos relacionados em outras universidades ou órgãos		X	X
Criar disciplinas optativas		X	
Atualização das ementas das disciplinas que tratam dos temas alterados	X	X	X
Outros			

Quadro 3: Práticas adotadas pelas IES

A atualização das ementas das disciplinas foi o único procedimento adotado pelas três IES, isto demonstra a preocupação das Instituições em manterem seus currículos atualizados e vai de encontro com o que foi dito por Koliver (2004), de que é muito importante a continua atualização dos conteúdos nas grades curriculares. Entretanto, cabe salientar que a atualização das disciplinas, muitas vezes, podem não contemplar a tempo os alunos que prestaram o exame, visto que os mesmos podem já ter cursado as referidas disciplinas.

Desta forma, é importante que tenham sido adotadas outras formas de transmissão de conhecimentos, visto que as mesmas podem sanar este problema e complementar a formação do aluno, melhorando assim a qualidade dos serviços contábeis que serão oferecidos pelos mesmos.

A segunda questão buscou saber a carga horária aproximada destas práticas. A carga horária utilizada nestas práticas também é importante, visto que com um tempo muito restrito dificilmente as alterações foram vistas com profundidade. No quadro a seguir é possível visualizar a carga horária adotada pelas duas IES.

Carga Horária	IES 1	IES 2	IES 3
0 - 2			
2 - 8			
8 - 36			
36 - 72	X	X	
Mais de 72			X

Quadro 4: Carga Horária Aproximada

Embora a IES 1 e a IES 2 tenham uma carga horária aproximada, a IES 2 adotou práticas alternativas. Para todas as práticas que a IES 2 assinalou, a carga horária que foi assinalada parece pouco para que fosse possível uma discussão aprofundada do tema. Desta forma, é possível que ao assinalar esta questão o coordenador da IES 2 não tenha considerado o conjunto das práticas e esta carga horária esteja se referindo apenas a uma delas.

A carga horária aproximada da IES 3 foi de 80 horas. Apesar de a carga horária ser superior as demais IES e de não ter criado disciplinas optativas como ocorreu na IES 2, esta carga ainda não parece estar contemplando todas as ações para que fosse possível abordar as modificações de forma substancial.

Na terceira questão buscou-se identificar quais fatores foram os motivadores para a organização de tais práticas. Na IES 1 e na IES 2, as alterações societárias e o edital do exame foram os fatores que mais motivaram as instituições a estarem adotando práticas gerenciais para repassar as referidas alterações, na IES 3 além das alterações na legislação societária como ocorre nas demais, o fator que mais motivou foi a desatualização das ementas, é possível que em tal IES exista uma estrutura muito burocrática o que dificulta a revisão curricular de forma constante como citado por Kolver (2004).

Observou-se que na IES 2 e na IES 3 a solicitação dos alunos também foram um fator relevante para adoção das práticas. É possível que na IES 1 os alunos não tenham uma organização própria para comunicação com os administradores da instituição. Nos três casos é possível que os alunos estivessem ocupados com o trabalho de conclusão de curso, visto que os alunos que prestaram o exame estavam na última fase do curso, e por isso não tenham se organizado de forma mais substancial para requisitar tais práticas. De qualquer forma é provável que se pesquisados os alunos fossem favoráveis a adoção de tais procedimentos. O que vai de encontro com o que foi pesquisado por Espejo e Espejo (2010), que constatou que os alunos pesquisados tinham interesse em conhecer e se aprofundar sobre as alterações societárias.

A quarta questão buscou conhecer quais foram os principais assuntos abordados nas práticas, o que pode ser observado no quadro a seguir:

ASSUNTOS ABORDADOS	IES 1	IES 2	IES 3
Classificação do Ativo e do Passivo em “Circulante” e “Não Circulante”		X	X
Demonstração de Fluxo de Caixa		X	X

Demonstração do Valor Adicionado	X	X	X
Modificações nos grupos que compõem o Patrimônio Líquido		X	X
Modificações nos grupos que compõem o Ativo não Circulante		X	X
Novos critérios para avaliação de ativos		X	X
Novos critérios para avaliação do passivo		X	X
Alteração na definição do Imobilizado	X	X	X
Novas disposições para reservas e retenção de lucros		X	X
Novas disposições para avaliação do Investimento em Coligadas e Controladas		X	
Novo tratamento ao arrendamento mercantil		X	X
Modificações na Demonstração do Resultado do Exercício	X	X	

Quadro 5: Assuntos Abordados

A IES 1 não adotou todos os tópicos referentes as mudanças ocorridas na legislação societária. A única prática escolhida para repassar tais mudanças foi à atualização das ementas, desta forma é possível que a IES não tenha em seu currículo espaço reservado para abordar todos os aspectos referentes à nova legislação. Diante disto, é importante que a IES reveja cuidadosamente suas ementas, visto que os alunos irão necessitar de tais conhecimentos para o mercado de trabalho. A IES 2 por sua vez, adotou práticas alternativas além da própria atualização das ementas, assim de alguma forma abordou todos os assuntos proveniente das alterações. Possivelmente os alunos da IES 2 estão com os conhecimentos referentes a legislação societária mais atualizados. Entretanto, vale lembrar que a carga horária aproximada assinalada foi de 36 a 72 horas, isto mostra mais uma vez que ao assinalar a questão o coordenador da IES 2 pode ter feito de forma equivocada, pois para tratar todos os assuntos assinalados seria necessário uma carga horária maior, caso contrário, os assuntos foram discutidos de forma muito simplória, sem a profundidade que demandam. Na IES 3 dois assuntos não são abordados nas práticas, é importante para os alunos que de alguma forma tais temas sejam contemplados.

A quinta questão buscou conhecer em quais práticas os assuntos foram abordados, conforme demonstrado no quadro a seguir:

ASSUNTOS ABORDADOS	IES 1	IES 2	IES 3
Classificação do Ativo e do Passivo em “Circulante” e “Não Circulante”		AE	P- DI- AE
Demonstração de Fluxo de Caixa		P - DO	DI- AE
Demonstração do Valor Adicionado	AE	P- DO	DI -AE
Modificações nos grupos que compõem o Patrimônio Líquido		AE	DI - AE
Modificações nos grupos que compõem o Ativo não Circulante		AE	P - DI -AE
Novos critérios para avaliação de ativos		DO - AE	P - DI
Novos critérios para avaliação do passivo		AE	P - DI
Alteração na definição do Imobilizado	AE	AE	P - DI - AE
Novas disposições para reservas e retenção de lucros		DO -AE	DI - AE
Novas disposições para avaliação do Investimento em Coligadas e Controladas		AE	
Novo tratamento ao arrendamento mercantil		P – DO	P – DI - AE
Modificações na Demonstração do Resultado do Exercício	AE	AE	
LEGENDA: AE- Atualização das Ementas; DO- Disciplina Optativa; P- Palestra; DI- Divulgação ou Incentivo em eventos relacionados.			

Quadro 6: Relação entre os Assuntos Abordados e as Práticas

A IES 2 não assinalou quais foram os assuntos abordados nos eventos que a mesma divulgou ou incentivou. Tal fato pode ter ocorrido em virtude do coordenador não se lembrar quais eram os assuntos, por isso, optou por não assinalar.

Observou-se que os temas tratados nas palestras pela IES 2 já haviam sido abordados nas disciplinas optativas, no entanto, é bom que assunto foi oferecidos das duas formas, pois assim um aluno que por problemas de horário, não possa ter se matriculado na respectiva disciplina optativa, pode ao menos ter uma visão geral dos assuntos por meio de palestras. Por sua vez o aluno que queira se aprofundar no assunto tem esta oportunidade de obter os conhecimentos por meio das disciplinas e das palestras.

Algo semelhante ocorreu na IES 3, todos os assuntos que foram atualizados nas ementas das disciplinas, também foram abordados em palestras e/ou incentivados em eventos relacionados. Isto é muito importante, pois possibilita aos alunos que já passaram pelas disciplinas que contemplam os assuntos relacionados, que os mesmos possam ter um acesso alternativo aos temas. Outro aspecto interessante se refere à Demonstração do Valor Adicionado, esta demonstração foi abordada pela IES 1, em duas práticas pela IES 2 e pela IES 3, ou seja é um dos assuntos mais recorrente. Tal fato pode ser justificado, pois a demonstração tornou-se obrigatória com a nova legislação societária para as companhias abertas, em virtude disso, esse assunto pode ter sido mais abordado por solicitação dos alunos, ou os próprios professores podem ter observado tal insuficiência por parte dos graduandos.

A sexta e última questão tem por objetivo identificar a percepção dos coordenadores se a IES conseguiu ministrar aos alunos que terminaram sua graduação no ano de 2010 as alterações ocorridas na legislação societária a partir da Lei 11.638/07 e 11.941/09. Os coordenadores da IES 1 e da IES 2 responderam que sim, já a IES 3, por sua vez, assinalou que não acredita ter repassado todas as modificações aos seus graduandos, tal fato pode ser observado uma vez que a IES 3 não abordou todas os assuntos alterados pela legislação societária, tal situação também é observado por meio das informações obtidas na IES 1.

A atualização dos alunos sobre as alterações da legislação societária é importante, seja para o exame de suficiência ou para desenvolvimento profissão dos mesmos. E como desenvolvedores de conhecimento esperava-se que as instituições de ensino superior auxiliassem os futuros profissionais para que os mesmos possam chegar no mercado de trabalho com os conhecimento mínimos e atualizados para o exercício da profissão.

4.3 Análise das questões da prova com as práticas adotadas

Tendo as IES adotado alguma prática para que os alunos estivessem com os conhecimentos atualizados para realização do exame de suficiência, é importante conhecer se os temas abordados correspondem ao que foi exigido na prova. No quadro 7 apresenta-se uma comparação entre os assuntos abordados pelas IES com os assuntos solicitados no exame de suficiência.

Mudanças da lei 11.638/07 e 11.941/09	Assuntos abordados no exame	Assuntos abordados nas práticas pela IES		
		IES 1	IES 2	IES 3
Classificação do Ativo e do Passivo em "Circulante" e "Não Circulante"	X		X	X
Demonstração de Fluxo de Caixa			X	X
Demonstração do Valor Adicionado	X	X	X	X
Modificações nos grupos que compõem o Patrimônio Líquido			X	X
Modificações nos grupos que compõem o Ativo não Circulante			X	X
Novos critérios para avaliação de ativos			X	X
Novos critérios para avaliação do passivo	X		X	X
Alteração na definição do Imobilizado		X	X	X
Novas disposições para reservas e retenção de lucros			X	X
Novas disposições para avaliação do Investimento em Coligadas e Controladas			X	
Novo tratamento ao arrendamento mercantil			X	X
Modificações na Demonstração do Resultado do Exercício		X	X	

Quadro 7: Comparação entre os Assuntos Abordados pelas IES's e pelo Exame

Conforme já mencionado, a Demonstração do Valor Adicionado foi um dos assuntos mais abordados nas práticas, o que de certa forma foi muito bom, tendo em vista que esse foi um dos assuntos exigidos no exame.

A IES 2 abordou todos os assuntos que foram exigidos na prova, o que não ocorreu com a IES 1 e com a IES 3. É importante que a IES 1 e a IES 3 para os próximos exames de suficiência aborde os outros assuntos referentes a nova legislação. Como mostrado, embora a IES 3 tenha contemplado a grande maioria dos assuntos referentes as alterações contábeis, a mesma não repassou a seus alunos todos os assuntos exigidos no exame. A IES 2, pode servir de referência para que outras universidades também adotem tais práticas. Contudo, é importante que a mesma continue abordando estas práticas ou outras similares para os próximos exames, visto que a legislação contábil é muito dinâmica e que atualmente os alunos têm mais um desafio, o exame de suficiência para obtenção do registro profissional.

Um fato que chama a atenção é que a prova realizada no primeiro semestre de 2011 abordou poucas questões referentes à nova legislação societária, conforme mencionado tal fato, não condiz com o objetivo do exame. Entretanto, espera-se que tal situação não ocorra nos próximos exames e os alunos devem possuir os conhecimentos atualizados para a realização da mesma.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa teve por objetivo analisar os procedimentos gerenciais adotados pelas IES do curso de ciências, com vistas a garantir que o conteúdo ministrado aos acadêmicos esteja atualizado com as alterações ocorridas na legislação contábil a partir da Lei 11.638/07 e 11.941/09 frente ao conteúdo solicitado no exame de suficiência.

Para o atendimento ao objetivo geral, foram elaborados três objetivos específicos para esta pesquisa (i) Analisar as questões da prova realizada em conformidade com o edital nº 01/2010 e identificar se abordam as alterações ocorridas pela lei 11.628/2007 e 11.941/2009; (ii) Verificar quais foram as ações tomadas pelas IES para garantir que os acadêmicos possuam o conhecimento das alterações ocorridas na legislação contábil (societária) para realização do exame de suficiência; e (iii) Comparar por IES se as práticas adotadas correspondem ao conteúdo solicitado no exame de suficiência.

Por meio da análise da prova do exame para o atendimento do primeiro objetivo específico, verificou-se que a mesma abordou apenas quatro questões referentes às alterações ocorridas na lei

11.628/07 e 11.941/09, o que representa apenas 8% do total da prova.

Com relação ao segundo objetivo específico, verificou-se que as IES pesquisadas adotaram procedimentos para repassar aos alunos as alterações provenientes da legislação contábil societária. Na IES 1 o procedimento adotado foi a atualização da ementa das disciplinas, a IES 2 e a IES 3 além da atualização das ementas, as mesmas ofereceram palestras e divulgaram ou incentivaram eventos relacionados. A IES 2 também criou disciplinas optativas sobre os temas. A carga horária aproximada variou de 36 a 80 horas entre as IES. Os fatores que mais influenciaram a organização das práticas para a IES 1 e IES 2 foi as alterações na legislação societária e o próprio edital do exame de suficiência. A IES 3 por sua vez, teve como principal item a desatualização de suas ementas. Na IES 1 os assuntos abordados foram DVA, alterações na definição do Imobilizado e modificações na DRE. Já a IES 2 abordou todos os tópicos referentes as alterações societária que foram citados no referencial teórico. A IES 3 deixou de abordar as novas disposições para avaliação do Investimento em Coligadas e Controladas e as modificações na DRE, no entanto a maioria dos assuntos foram abordados na atualização da ementa das disciplinas. Os coordenadores da IES 1 e IES 2 acreditam ter repassado todas as modificações aos alunos, porém pelo próprio questionário foi possível perceber que na IES 1 alguns assuntos referentes a legislação societária não foram abordados em nenhuma prática. O coordenador da IES 3 considera que não foi possível repassar todas as modificações aos alunos que prestaram o exame de suficiência no primeiro semestre de 2011.

Com as informações provenientes da prova e do questionário foi possível responder o terceiro objetivo específico. Constatou-se que a IES 1 não abordou todos os assuntos referentes a legislação societária que foi cobrado na prova, apenas a DVA foi abordada na atualização das ementas e foi solicitado na prova. A IES 2 abordou todos os assuntos da legislação societária que foi exigido no exame. A IES 3 apesar de não ter abordado apenas 2 tópicos referentes as alterações listadas, deixou de contemplar as modificações na DRE que foi exigido no exame de suficiência.

Em linhas gerais é possível observar que existe a preocupação por parte das IES em atualizarem seus alunos para realização do exame, visto que todas as IES pesquisadas adotaram alguma prática para repassar as alterações societárias aos alunos. Tal fato é satisfatório, pois os mesmos além de estarem mais preparados para a realização do exame, estarão também mais preparados para o exercício da profissão contábil. As três IES adotaram alguma prática para repassar os conhecimentos aos alunos, no entanto, o exame de suficiência apresenta fragilidades por não ter abordado no exame uma maior quantidade de questões sobre as alterações ocorridas na legislação societária.

Como limitação da presente pesquisa, aponta-se o aspecto de esta ter sido realizada somente com base em três IES e analisado o primeiro exame de suficiência realizado pelo CFC no ano de 2011. Com base na limitação apontada, sugerem-se para futuras pesquisas: (i) realizar a pesquisa em uma amostra maior de IES, (ii) realizar a pesquisa utilizando outras provas que serão realizadas pelo CFC, (iii) realizar a pesquisa considerando as alterações que ocorreram na contabilidade pública.

REFERÊNCIAS

BRASIL. *Lei n. 11.638, de 28 de dezembro de 2007.* Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 5 julho 2011.

_____. *Lei n. 11.941, de 27 de maio de 2009*. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 5 julho 2011.

CASTRO, C. de M., **A prática da pesquisa**. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1977.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Resolução n. 1.301, de 17 de setembro de 2010*. Regulamenta o Exame de Suficiência como requisito para a obtenção ou restabelecimento de Registro Profissional em Conselho Regional de Contabilidade (CRC). Disponível em: <www.cfc.org.br>. Acesso em: 5 julho 2011.

ESPEJO, Márcia Maria Dos Santos Bortolucci; ESPEJO, Robert Armando. Evidências empíricas do ensino no curso de ciências contábeis: uma análise das respostas às alterações provenientes da lei 11.638/07. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, Rio de Janeiro, n. , p.22-39, jan./abr. 2010. Disponível em: <<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/UERJ>>. Acesso em: 7 abr. 2011

KOLIVER, Olivio. O Exame de Suficiência: Aspectos Históricos e Análise dos Fundamentos do Veto ao Projeto da Lei Instituidora. **Revista CRCRS**, Porto Alegre, p.74-82, jun. 2006.

KOLIVER, Olivio. O Exame de Suficiência e o Direito ao Exercício Profissional. **Revista CRCRS**, Porto Alegre, p.35-45, dez. 2005.

KOLIVER, Olivio. O exercício Profissional e os Exames de Qualificação Técnica. **Revista CRCRS**, Porto Alegre, p.72-82, abr. 2007.

LEITE, Carlos Eduardo Barros; GUIMARÃES, Gilcina. Qualidade nos Cursos de Ciências Contábeis no Brasil. **Contabilidade Vista e Revista**, Belo Horizonte, p.35-51, abr. 2004. Disponível em: <<http://www.face.ufmg.br/revista/index.php/contabilidadevistaerevista/index>>. Acesso em: 07 abr. 2011.

MARTINS, Caroline Miriã Fontes; SILVA, Cátia Beatriz Amaral da; BERNARDO, Denise Carneiro dos Reis; MADEIRA, Geová José Madeira. O desempenho do estado de Minas Gerais no sétimo exame de suficiência do CFC - março de 2003. **Contabilidade Vista e Revista**, Belo Horizonte, p.81-102, nov. 2003.

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

TRIPODI, T.; FELLIN, P.; MEYER, H. J. **Análise da pesquisa social: diretrizes para o uso de pesquisa em serviço social e ciências sociais**. 2. ed. Rio de Janeiro: Francisco Alves, 1981.