Revista de Contabilidade Dom Alberto
ISSN 2317-6148

# OS CPCS ESTÃO CONTEMPLADOS NO EXAME DE SUFICIÊNCIA DO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE?

Diego Saldo Alves[1]
Clóvis Antônio Kronbauer[2]
Adriana KurtzPasini[3]
Debora Skibinski Assumpção[4]

## RESUMO

O objetivo dessa pesquisa foi investigar se os CPCs estão contemplados no Exame de Suficiência do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) no período de 2011 à 2013 para prova de Bacharel em Ciências Contábeis. Os dados da pesquisa foram coletados das páginas eletrônicas do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC). A amostra é formada por 6 provas elaboradas pelo CFC entre 2011 à 2013, sendo 2 provas anuais com 50 questões cada. Os CPCs analisados totalizam 45. Em cada questão do exame buscou-se relacionar com algum CPC, para relacionar cada questão do exame de suficiência com os CPCs era necessário ter conhecimento específico em algum CPC para responder a questão da prova. Os resultados mostraram que mais da metade dos CPCs não estão contemplados no exame de suficiência do CFC, e que há uma distribuição desproporcional na quantidade dos CPCs que foram contemplados no exame.

**Palavras-chave:** Exame de Suficiência. CFC. CPC.

## ABSTRACT

The objective of this research was investigate if the CPCs are part of the sufficiency exam of the Brazilian Federal Council of Accounting (FCA) during the period of 2011 to 2013 for the proof of bachelor degree in Accounting.The data was collected from the electronic pages of Federal Council of Accounting (FCA) and the Accounting Pronouncements Committee (APC). The sample is formed by 6 proofs elaborated by the FCA between 2011 to 2013, being 2 per year with 50 questions each.The CPCs analyzed are 45 in total. In each question of the exam sought to relate with some CPC, to relate each question of the sufficiency exam with the CPCs was needed have some specific knowledge of any CPC to answer the proof's question. The results showed that more than 50% of the CPCs are not included on the sufficiency exam of FCA, and that there was a disproportionate distribution on the quantity of CPCs that were included on the exam.

**Keywords:** Sufficiency Exam. Federal Council of Accounting. Accounting Pronouncements Committee.

## 1 INTRODUÇÃO

Nos últimos 15 anos, houve uma mudança significativa no ensino da contabilidade no Brasil. Com a proposta do currículo mundial proposto pela ONU/ISAR/UNCTAD em 1999, as Diretrizes Curriculares para Curso de Ciências Contábeis em 2004, a Proposta Nacional de Conteúdo para o

[1] Graduado em Ciências Contábeis. Mestrando em Ciências Contábeis. E-mail:diego.acta@gmail.com
[2] Doutor em Contabilidade e Auditoria. E-mail: clovisk@unisinos.br
[3] Graduada em Ciências Contábeis. Mestrando em Ciências Contábeis. E-mail: adriana_pasini@yahoo.com.br
[4] Graduada em Ciências Contábeis. Mestrando em Ciências Contábeis. E-mail: deboraassumpcao@terra.com.br

Curso de Graduação em Ciências Contábeis pelo CFC em 2006 e a adoção das IFRS em 2008, o ensino da contabilidade teve que adequar-se a essas novas propostas.

A partir da alteração do Decreto Lei nº 9.295-46, por intermédio da Lei nº 12.249/2010, é obrigatório a aprovação em Exame de Suficiência para os profissionais da Contabilidade obterem o registro no Conselho Regional de Contabilidade a que estiverem sujeitos. O Diário Oficial da União, de 28 de Setembro de 2010, publicou a Resolução CFC nº 1.301, regulamentando o Exame de Suficiência, Resolução esta que foi revogada pela Resolução CFC n° 1373 publicada no Diário Oficial da União, de 14 de Dezembro de 2014. O Exame de Suficiência do CFC ocorre 2 vezes por ano e contém 50 questões em cada prova.

No Brasil há poucas pesquisas sobre o exame de suficiência do CFC. Segundo Oliveira Neto e Kurotori (2009) o exame foi obrigatório entre 2000 à 2004, já em 2005, o exame deixou de ser obrigatório para obtenção do registro profissional.

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) instituiu o primeiro exame de suficiência em 1999. O exame era requisito para obtenção do registro profissional no respectivo conselho. O primeiro exame ocorreu no ano 2000 e foi aplicado até 2004, pois em 2005 o exame foi suspenso por falta de sustentação legal (PINHEIRO, BOMFIM E PORTUGAL, 2013).

Em 2011 o exame de suficiência passou a ser aplicado novamente, e também obrigatório para obtenção do registro profissional. Entre 2004 à 2011, ocorreu uma mudança significativa na Contabilidade no Brasil, que foi a adoção das IFRS em 2008. O Brasil adotou as Normas Internacionais de Contabilidade (IFRS) a partir de 2008, com a promulgação da Lei 11.638/2007.

Em 2005 foi criado pela Resolução CFC nº 1.055/05 o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), o qual tem o objetivo o estudo, o preparo e a emissão de Pronunciamentos Técnicos sobre procedimentos de Contabilidade levando sempre em conta a convergência da Contabilidade Brasileira aos padrões internacionais (CPC, 2014).

É nesse contexto do ensino da Contabilidade e da Contabilidade adaptada aos padrões internacionaisdeseja-se responder nesse trabalho o seguinte problema de pesquisa: Os CPCs estão contemplados no Exame de Suficiência do Conselho Federal de Contabilidade?

O objetivo desse estudo é avaliar se os CPCs estão contemplados no Exame de Suficiência do CFC no período de 2011 à 2013 para prova de Bacharel em Ciências Contábeis. A relevância desse estudo busca identificar se nas provas do CFC para bacharéis em Ciências Contábeis está sendo exigido o conhecimento mínimo necessário nos CPCs pelos futuros Contadores.

É importante destacar que o estudo não contempla a prova para Técnico em Contabilidade, e as questões foram associadas aos CPCs de acordo com o conhecimento necessário em cada CPC para responder as questões. Devido a subjetividade de algumas questões algum CPC pode não ter sido associado no estudo, sendo estas as limitações deste trabalho.

## 2 REVISÃO DA LITERATURA

### 2.1 Exame de Suficiência

Com a edição do Decreto de Lei 9.295/46 criou-se os conselhos regionais de contabilidade em vários estados, e consolida as atribuições do Conselho Federal de Contabilidade. Por meio do art 12 do Decreto de Lei 9.295/46 define que o exercício da profissão de contabilista só pode ser exercido após o deferimento do Registro Profissional em Conselho Regional de Contabilidade, lei esta alterada pela Lei nº 12.249/2010 (OLIVEIRA NETO E KUROTORI, 2009).

Com o objetivo de avaliar um nível mínimo de conhecimento dos Contadores para o desempenho das atividades de responsabilidade deste profissional, o CFC instituiu o Exame de Suficiência em 1999. O primeiro exame ocorreu em 2000, e em 2005 o exame foi suspenso por falta de sustentação legal (PINHEIRO, BOMFIM E PORTUGAL, 2013).

No primeiro exame foi abordado os seguintes conteúdos: Contabilidade Geral, Contabilidade de Custos, Contabilidade Pública, Contabilidade Gerencial, Noções de Direito Público e Privado, Matemática Financeira, Teoria da Contabilidade, Legislação e Ética Profissional, Princípios Fundamentais de Contabilidade, Legislação e Ética Profissional, Normas Brasileiras de Contabilidade, Auditoria Contábil, Perícia Contábil, Português, Conhecimentos Sociais, Econômicos e Políticos do País (OLIVEIRA NETO E KUROTORI, 2009).

Em 2005 o Exame de Suficiência foi instinto por meio das decisões judiciais proferidas nos processos 2005.34.00.006.208-4 da 14º Vara Federal de Florianópolis. O argumento utilizado era o fato de o Exame de Suficiência ser instituído apenas pela resolução do CFC, e não por lei. O Exame de Suficiência permaneceu instinto até 2011, e cada vez mais o número de graduados crescia nas Universidades Brasileiras. Durante este período em que o exame foi instinto, não foi possível nivelar a qualidade dos profissionais da área contábil, pois esta avaliação ficou como tarefa do “mercado” (PINHEIRO, BOMFIM E PORTUGAL, 2013).

Em 2011 o Exame de Suficiência retornou, desta vez, instituída pela Lei nº 12.249/2010. Assim como o Exame da OAB, o Exame do CFC agora, não fere a Constituição Federal. O conteúdo

programático do exame de suficiência do CFC é bastante amplo, abrange diversos tópicos da contabilidade como: Contabilidade Geral, Contabilidade de Custos, Contabilidade Aplicado ao Setor Público, Controladoria, Contabilidade Gerencial, Noções de Direito, Matemática Financeira, Legislação, Estatística, Teoria da Contabilidade, Ética Profissional, Princípios de Contabilidade, Auditoria Contábil, Normas Brasileiras de Contabilidade, Perícia Contábil e Língua Portuguesa (PINHEIRO, BOMFIM E PORTUGAL, 2013).

No Brasil há poucos estudos sobre o exame de suficiência do CFC, os próximos parágrafos apresentam um breve resumo de pesquisas sobre o exame.

Pinheiro et. Al. (2013) analisaram se os níveis de habilidades cognitivas demandados pelo exame de suficiência do CFC e pelo Enade são aderentes ao perfil estabelecido pelo Conselho Nacional de Educação (CNE) para o Contador, na Taxonomia Bloom. Os autores analisaram as edições do Enade de 2006 e 2009, o segundo exame de suficiência de 2004 e o primeiro exame de suficiência de 2011. As questões dos exames e o perfil do profissional estabelecido pelo CNE foram classificados em dois níveis de habilidades cognitivas da Taxomia Bloom: considerou-se um menor nível cognitivo no primeiro e maior no segundo. O teste de significância para as proporções mostrou que os níveis de habilidades cognitivas não são aderentes ao perfil previsto pelo CNE. Em relação a frequência das questões, não foram cobradas questões de maior nível.

Oliveira Neto e Kurotori (2009) compararam os exames de suficiência do CFC de 2000 à 2004 em relação as ofertas de empregos para o profissional da contabilidade encontradas no Jornal Estado de São Paulo. Tomou-se por base o modelo do currículo mundial proposto pela ONU/ISAR/UNCTAD (1999), currículo este que classifica o conhecimento necessário para o profissional contábil em 4 categorias: contábil, tecnológico, organizacional e geral. Os resultados mostraram que os exames de suficiência do CFC não estavam de acordo com o modelo proposto pela ONU/ISAR/UNCTAD, e o mercado parece estar mais alinhado com a proposta do currículo mundial.

Pinheiro, Bonfim e Portugal (2013) verificaram a aplicação dos conteúdos da contabilidade gerencial e contabilidade de custos nos exames de suficiência do CFC em 2011 e 2012 para bacharéis em Ciências Contábeis. Os autores separaram as questões que abordavam a contabilidade gerencial e de custos e verificaram se as questões enquadravam-se nas definições de artefatos modernos ou tradicionais da contabilidade gerencial. Constatou-se que o exame de suficiência do CFC enalteceos assuntos pertinentes à contabilidade gerencial e de custos, mas explora pouco os artefatos modernos de contabilidade gerencial.

O exame de suficiência do CFC é baseado nos conteúdos que estão contemplados nos Cursos de Ciências Contábeis em Instituições de Ensino Superior, curso este que está alicerçado pelas Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Ciências Contábeis, assunto do qual será discutido no tópico seguinte.

## 2.2 Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Ciências Contábeis

O Conselho Nacional de Educação (CNE)/Câmara de Educação Superior (CES) por meio da Resolução n°10/2004 institui as Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis, bacharelado (MEC, 2004).

Segundo Lopes et al. (2008) a Resolução n° 10/2004 orienta às Instituições de Ensino Superior (IES), na preparação curricular e por meio de Projeto Pedagógico as IES podem se adequar ao perfil buscado a formação do Contador.

A Resolução CNE/CES n° 10/2004, em seu Art 5° destaca a proximidade dos cursos de Ciências Contábeis às exigências de organismos internacionais, como IFAC, ISAR e Organização Mundial do Comércio (OMC), na intenção da harmonização dos padrões contábeis internacionais. Também destacam a adequação dos conteúdos e a formação do profissional contábil (LOPES et al., 2008).

No art. 3º da Resolução nº 10/2004 cita que o os Cursos de Ciências Contábeis devem possibilitar aos futuros Contadores o conhecimento necessário para que estejam capacitados a compreender questões nacionais e internacionais (MEC, 2004).

Em 2008 o Brasil adotou as Normas Internacionais de Contabilidade, período o qual passou a dar uma atenção maior para o assunto, mas já em 2004 as Diretrizes Curriculares Nacionais do Curso de Ciências Contábeis já direcionava os cursos de graduação para o conhecimento em âmbito internacional.

Em âmbito mundial, a ONU/ISAR/UNCTAD propõe um currículo mundial para os Cursos de Ciências Contábeis, assunto que será discutido no próximo tópico.

## 2.3 Currículo Mundial do Curso de Ciências Contábeis Proposto pela ONU/ISAR/UNCTAD

A Organização das Nações Unidas (ONU), por meio da Nations Conferenceon Trade and Development (UNCTAD) e o International Standards of Accountingand Reporting (ISAR) criou uma

proposta de currículo para os cursos de Ciências Contábeis. A proposta é denominada como Currículo Mundial (CM) e pode ser utilizado pelas Instituições de Ensino Superior como guia para elaboração de programas curriculares (CAMPOS e LEMES, 2011).

Para Riccio e Sakata (2004) as mudanças ocasionadas pela internacionalização dos negócios e pela harmonização das normas contábeis, estimulam as instituições de ensino superior em Ciências Contábeis em diversos países a adequar-se a essa nova realidade. Segundo os autores, a convergência das grades curriculares de Contabilidade entre diversos países, formaria profissionais com características semelhantes.

Em 1999 o ISAR publicou dois documentos relacionados à proposta de currículo mundial de estudos em Contabilidade. O primeiro documento publicado foi o TD/B/COM.2/ISAR/5 denominado Guidelineon National Requirements for the Qualification of Professional Accountants, o documento trata de normas contábeis e um programa mundial de estudos de Contabilidade. Já o segundo documento é o TD/B/COM.2/ISAR/6(TD6), denominado de Global Curriculum for the Professional Educationof Professional Accountants, o documento trata de um programa de estudos mais detalhado (FROSI, 2013).

Os documentos referente a proposta de currículo mundial elaborado em 1999 foi atualizado em 2003 na 20º sessão do ISAR. Originou-se então o Revised Model Accounting Curriculum (MC), o qual descreve os conteúdos relacionados a cada um dos blocos de conhecimento. (UNCTAD, 2003)

Pires (2008) descreve que o manual para qualificação dos profissionais da contabilidade elaborado pelo ISAR sugere o exame de suficiência uma prática a ser seguida, assim como educação geral, educação profissional, educação continuada, certificação e habilidade inerente ao Contador.

Riccio e Sakata (2004) descrevem os quatro principais blocos de conhecimento definidos pelo ISAR/UNCTAD (1999), que são: Conhecimentos Administrativos e Organizacionais, Tecnologia da Informação, Conhecimentos de Contabilidade e Assuntos Afins e Conhecimentos Gerais. No Bloco Conhecimentos de Contabilidade e Assuntos Afins consta o conhecimento em preparação de relatórios financeiros e a profissão contábil a padrões internacionais.

A ONU/ISAR/UNCTAD propõe um currículo para os Cursos de Ciências Contábeis em âmbito mundial, já o Conselho Federal de Contabilidade propõe um currículo em âmbito nacional, assunto que será discutido no tópico seguinte.

## 2.4Conselho Federal de Contabilidade e a Proposta de Currículo para o Curso de Ciências Contábeis

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC), com o apoio da Fundação Brasileira de Contabilidade (FBC), criou por meio da Portaria CFC nº 10/06 uma comissão para elaborar a Proposta Nacional de Conteúdo para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis. A Resolução CNE/CES nº 10/04 (Diretrizes Curriculares Nacionais do Curso de Ciências Contábeis) serviu de base para o CFC.

Com a Promulgação da Lei 11.638/2007 e as mudanças ocorridas no cenário da Contabilidade no Brasil, um grupo de professores em 2009 elaborou a 2º edição da proposta do CFC. A 2º edição foi revisada e atualizada.

A 2º edição tem como objetivo, apresentar às IES e professores, sugestões de disciplinas que devem constar na grade curricular dos Cursos de Ciências Contábeis no Brasil. A proposta contempla os cursos na modalidade presencial, semipresencial e a distância (CFC, 2009, p.5)

A proposta de conteúdo de Formação Profissional foi desenvolvida com base na Resolução MEC CNE/CES nº 10/04. O conteúdo é composto pelas disciplinas dispostas no Quadro 1.

QUADRO 1 – Conteúdo de Formação Profissional Proposto pelo CFC

| **CONTEÚDOS** | | |
|---|---|---|
| Contabilidade Básica | Estrutura das Demonstrações Contábeis | Contabilidade Internacional |
| Contabilidade de Custos | Responsabilidade Social | Apuração e Análise de Custos |
| Contabilidade Societária | Análise de Projetos e Orçamento Empresarial | Auditoria |
| Teoria Geral da Contabilidade | Análise das Demonstrações Contábeis | Controladoria |
| Perícia | Gestão de Finanças Públicas | Empreendedorismo |
| Avaliação e Arbitragem | Contabilidade Aplicada ao Setor Público | Mercado de Capitais |
| Contabilidade Avançada | Planejamento e Contabilidade Tributária | Finanças Empresarias |

Fonte: Elaboração própria

Entre os Conteúdos de Formação Profissional proposto pelo CFC, cabe nesse trabalho destacar a disciplina de Contabilidade Internacional, em que tem nos Pronunciamentos Técnicos emitidos pelo CPC sua interpretação. Os Pronunciamentos Técnicos emitidos pelo CPC serão discutidos no tópico seguinte.

## 2.5Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC)

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) foi criado devido as necessidades de convergência internacional das normas contábeis, e também para que a emissão dessas normas

ocorressem de forma centralizada, com representação e processo democrático na produção de informações (CPC, 2014).

No quadro 2 os Pronunciamentos Técnicos emitidos pelo CPC.

QUADRO 2 – Pronunciamentos Técnicos emitidos pelo CPC

| PRONUNCIAMENTOS TÉCNICOS | | | |
|---|---|---|---|
| CPC 00 | Estrutura Conceitua para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financiero | CPC 24 | Evento Subsequente |
| CPC 01 | Redução ao Valor Recuperável de Ativos | CPC 25 | Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes |
| CPC 02 | Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis | CPC 26 | Apresentação das Demonstrações Contábeis |
| CPC 03 | Demonstração dos Fluxos de Caixa | CPC 27 | Ativo Imobilizado |
| CPC 04 | Ativo Intangível | CPC 28 | Propriedade para Investimento |
| CPC 05 | Divulgação sobre Partes Relacionadas | CPC 29 | Ativo Biológico e Produto Agrícola |
| CPC 06 | Operações de Arrendamento Mercantil | CPC 30 | Receitas |
| CPC 07 | Subvenção e Assistência Governamentais | CPC 31 | Ativo Não Circulante Mantido para Venda e Operações Descontinuadas |
| CPC 08 | Custos de Transação e Prêmios na Emissão de Títulos e Valores Mobiliários | CPC 32 | Tributos sobre o Lucro |
| CPC 09 | Demonstração do Valor Adicionado | CPC 33 | Benefícios a Empregados |
| CPC 10 | Pagamento Baseado em Ações | CPC 35 | Demonstrações Separadas |
| CPC 11 | Contratos de Seguro | CPC 36 | Demonstrações Consolidadas |
| CPC 12 | Ajuste a Valor Presente | CPC 37 | Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade |
| CPC 13 | Adoção Inicial da Lei nº 11.638/07 e da Medida Provisória nº 449/08 | CPC 38 | Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração |
| CPC 15 | Combinação de Negócios | CPC 39 | Instrumentos Financeiros: Apresentação |
| CPC 16 | Estoques | CPC 40 | Instrumentos Financeiros: Evidenciação |
| CPC 17 | Contratos de Construção | CPC 41 | Resultado por Ação |
| CPC 18 | Investimento em Coligada, em Controlada e em Empreendimento Controlado em Conjunto | CPC 43 | Adoção Inicial dos Pronunciamentos Técnicos CPC 15 a 41 |
| CPC 19 | Negócios em Conjunto | CPC 44 | Demonstrações Combinadas |
| CPC 20 | Custos de Empréstimos | CPC 45 | Divulgação de Participações em Outras Entidades |
| CPC 21 | Demonstração Intermediária | CPC 46 | Mensuração do Valor Justo |
| CPC 22 | Informações por Segmento | PME | Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas |
| CPC 23 | Políticas Contábeis, Mudança de Estimativas e Retificação de Erro | | |

Fonte: Elaboração própria

O CPC originou-se pela Resolução CFC nº 1.055/05, a partir da união das seguintes entidades: Associação Brasileira de Companhias Abertas (ABRASCA), Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais (APIMEC Nacional), Bolsa de Valores de São Paulo (BM&FBOVESPA), Conselho Federal de Contabilidade (CFC), Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (FIPECAF) e Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON), (CPC, 2014).

## 3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa caracteriza-se como descritiva e documental. A amostra é composta pelas provas aplicadas no Exame de Suficiência do CFC no período de 2011 à 2013 para Bacharel em Ciências Contábeis. No período descritofoi aplicado 6 provas, sendo 2 provas anuais. Cada prova contém 50 questões, e foram coletadas na página eletrônica do Concelho Federal de Contabilidade. Na amostra não foi considerado as provas aplicadas para Técnico em Contabilidade.

O estudo não contempla as provas aplicadas nos anos de 2000 à 2004 período o qual, foram aplicadas as primeiras provas do CFC, poisnesse período o Comitê de Pronunciamentos Contábeis não existia, assim como os Pronunciamentos Técnicos. No período de 2005 à 2010 o Exame de Suficiência foi instinto por meio de decisão judicial.

Os Pronunciamentos Técnicos emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis foram coletados na página eletrônica do CPC e contém 45CPCs.

OsCPCsforam tabulados com as questões da prova para Bacharel em Ciências Contábeis,após a tabulação, buscou-se encontrar relação entre cada questão da prova com algum dos 45CPCs evidenciados no quadro 2.Para relacionar cada questão da prova com algum CPC, foi adotado o seguinte critério: Se for necessário ter conhecimento específico e algum CPC para responder a questão da prova, então essa questão pode ser relacionada com o CPC.

Cada questão da prova em que for relacionado algum CPC, será marcado 1 ponto para o CPC relacionado.No estudo também foi criado a opção nenhum CPC, o qual foi relacionado as questões que não tinham nenhuma relação com o CPCs, no caso questões de matemática financeira, português e demais questões sem relação.

## 4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

Neste tópico os dados serão analisados e interpretados. As tabelas e figuras servirão de apoio para melhor compreensão do estudo.

A tabela 1 contém todos os CPCs que foram contemplados com alguma questão do exame de suficiência entre as 6 provas aplicadas pelo CFC. As provas analisadas foram aplicadas no período de 2011 à 2013, sendo que em cada ano são aplicadas 2 provas.

TABELA 1 – CPCs contempladosno Exame de Suficiência do CFC

| CPC | EXAME DE SUFICIÊNCIA | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 1º - 2011 | 2º - 2011 | 1º - 2012 | 2º - 2012 | 1º - 2013 | 2º - 2013 | Total |
| Nenhum CPC | 31 | 30 | 32 | 32 | 31 | 30 | 186 |
| CPC 00 | 3 | 3 | 3 | 3 | 3 | 1 | 16 |
| CPC 01 | 0 | 2 | 1 | 1 | 0 | 0 | 4 |
| CPC 02 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 0 | 2 |
| CPC 03 | 1 | 2 | 1 | 1 | 1 | 1 | 7 |
| CPC 07 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 2 |
| CPC 09 | 1 | 0 | 2 | 1 | 1 | 2 | 7 |
| CPC 12 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| CPC 15 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 3 |
| CPC 16 | 5 | 4 | 2 | 3 | 2 | 3 | 19 |
| CPC 18 | 1 | 2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 3 |
| CPC 25 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 5 |
| CPC 26 | 6 | 3 | 5 | 5 | 5 | 5 | 29 |
| CPC 27 | 1 | 0 | 0 | 2 | 2 | 1 | 6 |
| CPC 30 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 1 | 3 |
| CPC 36 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 2 |
| CPC 38 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 2 |
| CPC 46 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 |
| CPC PME | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 2 |
| TOTAL | 50 | 50 | 50 | 50 | 50 | 50 | 300 |

Fonte: Elaboração própria.

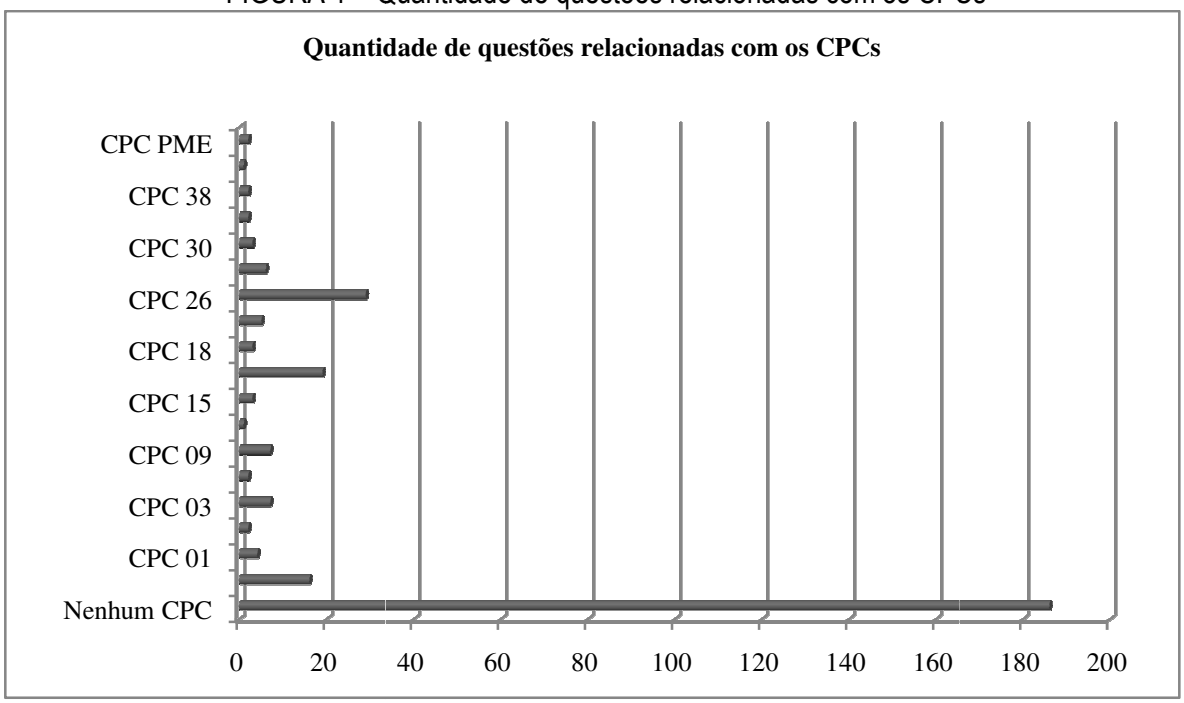
A tabela 1 mostra que nos Exames de Suficiência do CFC foram aplicadas 300 questões entre 2011 à 2013 e, do total, 186 questões não foram contempladas com algum CPC, ou seja, mais da metade das questões não era necessário ter conhecimento específico em algum CPC.

Também é possível destacar na tabela 1 que cada prova contém 50 questões, e o total de questões não contempladas em cada prova varia entre 30 à 32 questões. Na 2° prova de 2011 e 2013; 30 questões não foram contempladas com alguma CPC. Já na 1° prova de 2011 e 2013; 31 questões não foram contempladas com alguma CPC, e na 1° e 2° prova de 2012; 32 questões não foram contempladas com algum CPC.

Em relação ao número de questões contempladas e não contempladas em cada prova a diferença é pequena de um ano para o outro, pois há pouca variação, pelo menos em cada prova houve uma repetição ente questões contempladas e não contempladas no exame. O 1° exame de 2011 repetiu com o 1° exame de 2013 em relação aos CPCs contemplados; o 2° exame de 2012 repetiu-se com o 2° exame de 2013 e o 1° exame de 2012 repetiu com o 2° exame de 2012.

A figura abaixa mostra a quantidade de questões relacionadas com os CPCs.

FIGURA 1 – Quantidade de questões relacionadas com os CPCs




Fonte: Elaboração própria

Observa-se que a maioria das questões não foram relacionadas com os CPCs, total de 186 questões. Já o CPC que mais foi relacionado com as questões do exame de suficiência foi o CPC 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis, total de 29 questões, logo após o CPC 16 – Estoques, total de 19 questões. O CPC 00 – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro, totalizou 16 questões relacionadas. Os demais CPCs relacionados ficaram entre 1 à 7 questões. A tabela 2 a seguir, expõe os CPCs que não foram relacionados com as questões do Exame de Suficiência de 2011 à 2013.

TABELA 2 – CPCs não relacionados com questões do Exame de Suficiência de 2011 à 2013

| CPCs Não Relacionados | | |
|---|---|---|
| CPC 04 | CPC 20 | CPC 33 |
| CPC 05 | CPC 21 | CPC 35 |
| CPC 06 | CPC 22 | CPC 37 |
| CPC 08 | CPC 23 | CPC 39 |
| CPC 10 | CPC 24 | CPC 40 |
| CPC 11 | CPC 28 | CPC 41 |
| CPC 13 | CPC 29 | CPC 43 |
| CPC 17 | CPC 31 | CPC 44 |
| CPC 19 | CPC 32 | CPC 45 |

Fonte: Elaboração própria

A tabela 2 mostra os CPCs que não foram relacionados com as questões do Exame de Suficiência de 2011 à 2013.

A tabela 3, mostra o percentual e a quantidade de CPCsque tiveram relação e não tiveram relação com alguma questão das provas do Exame de Suficiência do CFC.

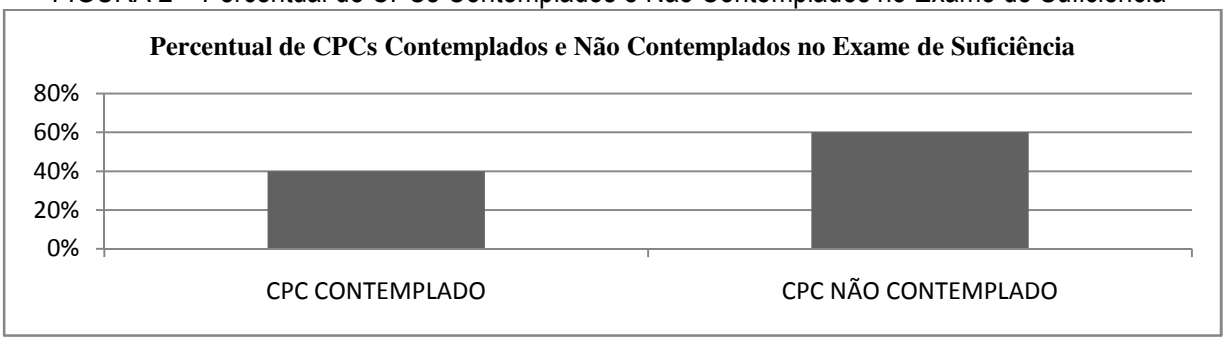
TABELA 3 – Quantidade de CPCs relacionados com o Exame de Suficiência

| Relação CPCs x Exame Suficiência | Quantidade | % |
|---|---|---|
| Total de CPCs Analisados | 45 | 100% |
| CPCs Relacionados Com Questões Exame de Suficiência | 18 | 40% |
| CPCs Não Relacionados Com Questões Exame de Suficiência | 27 | 60% |

Fonte: Elaboração própria

Para melhor ilustrar, a figura 2 mostra o percentual de CPCs relacionados e não relacionados com as questões do Exame de Suficiência do CFC.

FIGURA 2 – Percentual de CPCs Contemplados e Não Contemplados no Exame de Suficiência




Fonte: Elaboração própria

Analisaram-se os 45 CPCs emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis e que estão vigentes no momento, e buscou-se relacionar com alguma questão das 6 provas aplicadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) entre 2011à 2013. Destes, 18 CPCs (40%) foram relacionados com alguma questão das provas, e 27 CPCs (60%) não tiveram relação com nenhuma questão das provas.

A tabela 4 expõe o percentual de questões relacionadas e não relacionadas com os CPCs em cada prova aplicada pelo CFC entre 2011 à 2013.

TABELA 4 – Questões relacionadas e não relacionadas com os CPCs

| Exame Proficiência | Questões não relacionadas com os CPCs | Questões relacionadas com os CPCs | Total |
|---|---|---|---|
| 1º - 2011 | 31 | 19 | 50 |
| **%** | **62%** | **38%** | **100%** |
| | | | |
| 2º - 2011 | 30 | 20 | 50 |
| **%** | **60%** | **40%** | **100%** |
| | | | |
| 1º - 2012 | 32 | 18 | 50 |
| **%** | **64%** | **36%** | **100%** |
| | | | |
| 2º - 2012 | 32 | 18 | 50 |
| **%** | **64%** | **36%** | **100%** |
| | | | |
| 1º - 2013 | 31 | 19 | 50 |
| **%** | **62%** | **38%** | **100%** |
| | | | |
| 2º - 2013 | 30 | 20 | 50 |
| **%** | **60%** | **40%** | **100%** |
| | | | |
| **Total** | **186** | **114** | **300** |
| **%** | **62%** | **38%** | **100%** |

Fonte: Elaboração própria

A tabela 4 mostra pouca variação de um ano para o outro em relação a quantidade de questões relacionadas e não relacionadas com os CPCs. O percentual de questões não relacionadas manteve-se entre 60% e 64%, já as questões relacionadas com o CPCs manteve-se entre 36% e 40%. O total do período nas 6 provas analisadas mostra que das 300 questões, 62% não estavam relacionadas com os CPCs e 38% possuem relação.

O maior número de questões relacionadas com o CPCs aparece no 2º exame-2011 e no 2º exame 2013, pois de 50 questões em cada prova, 20 estavam relacionadas com os CPCs respectivamente.

Na tabela 5 a seguir, mostra o ranking dos CPCs contemplados nas questões do Exame de Suficiência do CFC.

TABELA 5 – Ranking dos CPCs contemplados nas questões do Exame de Suficiência

| CPC | Exame de Suficiência | | | | | | Total Questões | % |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 1º - 2011 | 2º - 2011 | 1º - 2012 | 2º - 2012 | 1º - 2013 | 2º - 2013 | | |
| CPC 26 | 6 | 3 | 5 | 5 | 5 | 5 | 29 | 25,44% |
| CPC 16 | 5 | 4 | 2 | 3 | 2 | 3 | 19 | 16,67% |
| CPC 00 | 3 | 3 | 3 | 3 | 3 | 1 | 16 | 14,04% |
| CPC 03 | 1 | 2 | 1 | 1 | 1 | 1 | 7 | 6,14% |
| CPC 09 | 1 | 0 | 2 | 1 | 1 | 2 | 7 | 6,14% |
| CPC 27 | 1 | 0 | 0 | 2 | 2 | 1 | 6 | 5,26% |
| CPC 25 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 5 | 4,39% |
| CPC 01 | 0 | 2 | 1 | 1 | 0 | 0 | 4 | 3,51% |
| CPC 15 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 3 | 2,63% |
| CPC 18 | 1 | 2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 3 | 2,63% |
| CPC 30 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 1 | 3 | 2,63% |
| CPC 02 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 0 | 2 | 1,75% |
| CPC 07 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 2 | 1,75% |
| CPC 36 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 2 | 1,75% |
| CPC 38 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 2 | 1,75% |
| CPC PME | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 2 | 1,75% |
| CPC 12 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0,88% |
| CPC 46 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0,88% |
| **TOTAL** | **19** | **20** | **18** | **18** | **19** | **20** | **114** | **100%** |

Fonte: Elaboração própria

A tabela 5 mostra todos os CPCs que foram relacionados com as questões do Exame de Suficiência do CFC. Do total de 300 questões do período de 2011 à 2013; 114 foram relacionadas com algum CPC.

O CPC que mais foi relacionado com as questões do Exame de Suficiência foi o CPC 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis (25,44%), na segunda colocação foio CPC 16 – Estoques (16,67%) e na terceira colocação o CPC 00 – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Financeiro-Contábil (14,04%). Os demais CPCstiveram um percentual entre 0,88% à 6,14%

O CPC 26 teve pouca oscilação no número de questões relacionadas. No 1º exame de 2011, foi relacionado 6 questões, já no 2º exame de 2011, o número de questões relacionadas caiu pela metade, apenas 3 questões. Nos exames seguintes, 2012 e 2013 manteve-se o número de 5 questões relacionadas.

O CPC 16, teve entre 2 a 5 questões relacionadas em cada exame. No 1º exame de 2011 o CPC 16 teve o maior número de questões relacionadas, 5 questões. No 1º exame de 2012 e 1º exame de 2013, o CPC 16 teve o menor número de questões relacionadas, 2 questões em cada prova.

O CPC 00, no 1º exame de 2011 até o 1º exame de 2013, foi relacionado 3 questões em cada prova. Apenas diferenciou-se das demais provas foi o 2º exame de 2013 que relacionou 1 questão.

Os CPCs menos relacionados com as questões do Exame de Suficiência foram o CPC 12 – Ajuste a Valor Presente, 1 questão no 1º exame de 2012 e o CPC 46 – Mensuração do Valor Justo, 1 questão no 2º exame de 2013.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Há uma preocupação das instituições públicas, privadas e da sociedade de maneira geral em avaliar a qualificação do profissional da contabilidade no Brasil. O exame de suficiência do CFC é um instrumento que permite avaliar o profissional que está entrando no mercado de trabalho.

O objetivo dessa pesquisa foi avaliar se os CPCs estão contemplados no Exame de Suficiência do CFC no período de 2011 à 2013 para prova de Bacharel em Ciências Contábeis.

O estudo mostrou que mais da metade dos CPCs não foram contemplados no exame de suficiência, e os CPCs que foram contemplados, a maior parte foi relacionado com poucas questões das provas. O Contador que está entrando no mercado de trabalho e que obtém o registro no Conselho Regional de Contabilidade está sendo pouco avaliado em relação aos conhecimentos nos CPCs.

O estudo também mostra que não há uma distribuição equalizada dos CPCs contemplados no exame de suficiência, alguns CPCs são contemplados em diversas questões da prova, enquanto outros CPCsforam contempladosuma ou duas vezes entre as 6 provas aplicadas.

## REFERÊNCIAS

BRASIL. **Decreto-Lei n° 9.295, de 27 de Maio de 1946.** Cria o Conselho Federal de Contabilidade e os Conselhos Regionais de Contabilidade. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del9295.htm>. Acesso em: 29 mar. 2014.

_____. Ministério da Educação. **Resolução n° 10/2004, de 16 de Dezembro de 2004.** Institui as Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis, bacharelado. Disponível em: <http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces10_04.pdf>. Acesso em: 11 mar. 2014.

_____. **Lei n° 11.638 de 28 de Dezembro de 2007.** Altera e revoga dispositivos da Lei n° 6.404, de 15 de Dezembro de 1976, e da Lei n° 6.385, de 7 de Dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm>. Acesso em 29 mar. 2014.

_____. **Lei n° 12.249, de 11 de Junho de 2010.** Institui o Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento de infraestrutura da Indústria Petrolífera nas Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste – REPENEC; cria o Programa Um Computador por Aluno – PROUCA; institui o Regime Especial de Aquisição de Computadores para Uso Educacional – RECOMPE; prorroga benefícios fiscais; altera a legislação tributária; institui o Regime Especial para a Indústria Aeronáutica Brasileira – RETAERO; dispõe sobre crédito para o Fundo da Marinha Mercante; dispõe sobre a Letra Financeira e do Certificado de Operações Estruturadas; dispõe sobre concessão de crédito ao Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social; dispõe sobre as alterações no Programa Minha Casa, Minha Vida; da Criação do CNPI; das Taxas e demais disposições. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/lei/l12249.htm>. Acesso em: 29 mar. 2014.

CAMPOS, Larissa Couto; LEMES, Sirlei. Análise comparativa entre o currículo mundial proposto pela ONU/ISAR/UNCTAD e as Universidades Federais da Região Sudeste. In: ENCONTRO DE ENSINO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE, 3., João Pessoa/PB, 2011. Anais eletrônicos... Disponível em: <http://www.anpad.org.br/diversos/trabalhos/EnEPQ/enepq_2011/ENEPQ419.pdf> Acesso em 11 Mar. 2014.

COMITE DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC). [s.l], 2014. <Disponível em: <http://www.cpc.org.br> Acesso em: 11 Mar.2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). Proposta nacional de conteúdo para o curso de Graduação em Ciências Contábeis – 2° edição revista e atualizada, 2009. [S.l.], <Disponível em: <http://www.cfc.org.br/uparq/proposta.pdf> Acesso em: 11 Mar.2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Resolução CFC n° 1.055, de 24 de Outubro de 2005.** Cria o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), e dá outras providências. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2005/001055>. Acesso em 29 mar. 2014

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Resolução CFC n° 1373, de 14 de Dezembro de 2011.** Regulamenta o Exame de Suficiência como requisito para obtenção ou restabelecimento de Registro Profissional em Conselho Regional de Contabilidade. Disponível em:<http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2011/001373>. Acesso em: 29 mar. 2014.

FROSI, Miriam. Um estudo sobre o alinhamento dos currículos dos cursos de Ciências Contábeis de IES da região sul do Brasil com as propostas de currículo da ONU/UNCTAD/ISAR e do conselho federal de contabilidade. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) -, Programa de Pós Graduação em Ciências Contábeis, Universidade do Vale do Rio dos Sinos – UNISINOS, São Leopoldo, 2013.

LOPES, Jorge Expedito de Gusmão, RIBEIRO FILHO, José Francisco, MULATINHO, Caio Eduardo Silva, PEDERNEIRAS, Marcleide Maria Macedo e LAGIOIA, Umbelina Cravo Teixeira. Uma investigação crítico-avaliativa dos impactos das diretrizes curriculares da resolução N° 10/2004. **CONTEXTUS Revista Contemporânea de Economia e Gestão,** Ceará, v.6, n.1, 2008.

OLIVEIRA NETO, José Dutra de, KUROTORI, Ilda Keiko. O retorno do exame de suficiência do CFC. **Revista de Contabilidade do Mestrado de Ciências Contábeis da UERJ,** Rio de Janeiro, vol.14 (1), p.62, 2009.

PINHEIRO, Leonardo Barboza, BOMFIM, Mariana Pereira, PORTUGAL, Gulherme Teixeira. Um estudo sobre a aplicação dos conteúdos da contabilidade gerencial, e de custos nos exames de suficiência de 2011 e 2012. **Revista Pensar Contábil,** Rio de Janeiro, v. 15 n° 57, 2013.

PINHEIRO, Francisco MartonGleuson, DIAS FILHO, José Maria, LIMA FILHO, Raimundo Nonato, LOPES, Laerson Morais Silva. **O perfil do contador e os níveis de habilidades cognitivas nos exames Enade e suficiência do CFC:** uma análise sob a perspectiva da taxonomia de Bloom. **CONTEXTUS Revista Contemporânea de Economia e Gestão,** Ceará, v.11 (1), p.50, 2013.

PIRES, Charline Barbosa. A formação e a demanda do mercado de trabalho do Contador na região metropolitana de Porto Alegre – RS. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós Graduação em Ciências Contábeis, Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS), São Leopoldo, 2008.

RICCIO, Edson Luiz; SAKATA, Marici Cristine Gramacho. **Evidências da globalização na educação contábil:** estudo das grades curriculares dos cursos de graduação em universidades brasileiras e portuguesas. **RevistaContabilidade&Financas – USP.**São Paulo, n.35, p. 35-44, 2004.

UNITED NATIONS CONFERENCE ON TRADE AND DEVELOPMENT – UNCTAD (2003).REVISED MODEL ACCOUNTING CURRICULUM (MC) – TD/B/COM.2/ISAR/21. Disponível em: <http://unctad.org/en/docs/c2isar21_en.pdf>. Acesso em 11 mar. 2014.

Data de recebimento do artigo: 23/07/2014
Data do aceite de publicação: 15/09/2014