

---

# QUALIDADE DOS CURSOS DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS NO BRASIL E NOS EUA: O PAPEL DAS ASSOCIAÇÕES PROFISSIONAIS, DAS CERTIFICAÇÕES CONTÁBEIS E DO GOVERNO

---

*QUALITY OF ACCOUNTING UNDERGRADUATE COURSES IN BRAZIL AND USA: THE  
ROLE OF PROFESSIONAL ASSOCIATIONS, ACCOUNTANT CERTIFICATIONS AND THE  
GOVERNMENT*

---

***Vivian Duarte Couto Fernandes***

*Doutora, Professora da Faculdade de Gestão e  
Negócios da Universidade Federal de Uberlândia  
(UFU)*

*Endereço: Campus Santa Mônica - Bloco 1F - Sala  
215, Av. João Naves de Ávila - 2121 - Bairro Santa  
Mônica - Uberlândia - MG - CEP 38400-902*

*Telefone: (34) 3239-4132*

*E-mail: vivian@ufu.br*

*Recebido: 15/04/2021    Aprovado: 07/08/2021*

*Publicado: 30/08/2021*

***Gilberto José Miranda***

*Doutor, Professor do Programa de Pós-Graduação em  
Ciências Contábeis da Universidade Federal de  
Uberlândia (UFU)*

*Endereço: Campus Santa Mônica - Bloco 1F - Sala 215,  
Av. João Naves de Ávila - 2121 - Bairro Santa Mônica -  
Uberlândia - MG - CEP 38400-902*

*Telefone: (34) 3239-4176*

*E-mail: gilbertojm@ufu.br*

## RESUMO

---

O objetivo deste artigo é compreender semelhanças e diferenças entre o conceito de qualidade na educação contábil no Brasil e nos EUA e o papel que as organizações profissionais e o governo desempenham nesse contexto. As dimensões da qualidade (HARVEY; GREEN, 1993) foram a base teórica da pesquisa. A metodologia utilizada foi uma abordagem qualitativa baseada em pesquisa documental. Os documentos públicos, recuperados de sites oficiais das organizações no ano de 2020, incluem relatórios de conselhos profissionais e de conselhos federais de contabilidade, além de relatórios governamentais. Os resultados mostram que, no contexto brasileiro, a noção de qualidade como adequação ao propósito é destacada, enquanto no contexto americano, a noção de qualidade como perfeição e custo-benefício é mais evidente. Observa-se que as associações profissionais têm um comportamento mais semelhante nos dois países, enquanto as certificações de qualidade escolar nos EUA (aferida pela AACSB) apresentam muitas diferenças com as certificações no Brasil (aferida pelo governo federal). A principal contribuição desta pesquisa é mostrar que a qualidade da educação contábil é um conceito padronizado quando declarado por entidades reguladoras da educação (governo brasileiro e a AACSB nos Estados Unidos), mas, é um conceito impulsionado pelas partes interessadas quando a qualidade é vista por entidades reguladoras (CFC no Brasil e AICPA nos EUA).

**Palavras-chave:** Dimensões da qualidade. Ensino Superior. Educação Contábil.

## **ABSTRACT**

---

*This article aims to understand similarities and differences between the concept of quality in accounting education in Brazil and the USA and the role that professional organizations and the government play in this context. Quality dimensions proposed by Harvey & Green (1993) was the theoretical basis used to support the research. A qualitative approach based on Documentary research was carried out. Public documents included reports of professional boards, reports of accounting federal councils and government. All documents were retrieved from official websites in 2020. While in Brazilian context the notion of quality as fitness for purpose is highlighted, in American context the notion of quality as perfection and value-for-money are more outstanding. It is observed that professional associations have a more similar behavior in both countries, whereas school quality certifications in the USA (led by AACSB) have many differences with certifications in Brazil (led by the federal government). Quality in Accounting education is a standard-driven concept when it is declared by entities that regulate education (as the government in Brazil and the AACSB in the US), but it is a stakeholder-driven concept when quality is seen by entities that regulate the profession (CFC in Brazil and AICPA in the US).*

**Keywords:** *Dimensions of quality. Higher Education. Accounting Education.*

Agradecemos à CAPES, ao CNPQ e à FAPEMIG o apoio para o desenvolvimento desta pesquisa.

## **1 INTRODUÇÃO**

Discutir qualidade na educação é um desafio, primeiro porque qualidade não é um conceito único, mas depende de quem o considera (SCHINDLER et al., 2015); segundo, porque a qualidade pode ser vista em termos absolutos ou relativos (LAGROSEN; SEYYED-HASHEMI; LEITNER, 2004). Assim como igualdade, justiça e liberdade, o termo qualidade é subjetivo (HARVEY; GREEN, 1993).

O complexo ambiente global de negócios requer profissionais com alta capacidade crítica e analítica, o que justifica o esforço da comunidade contábil em oferecer a este mercado os melhores profissionais para o exercício da sua profissão (UGRIN; HONN, 2018). Pesquisadores brasileiros e norte-americanos têm se dedicado a avaliar a qualidade da educação superior, no entanto, poucos deles discutem: afinal, “what the hell is quality?” (BALL, 1985). A partir de um design qualitativo, este estudo pretende responder à seguinte questão: o que é considerado qualidade nos cursos de graduação em Ciências Contábeis no Brasil e nos EUA?

A noção de qualidade é relativa em duas perspectivas: a qualidade é relativa a quem fala e ao contexto em que é declarada (KRAUSE, 2012). A noção de qualidade pode ser absoluta ou precisa de padrões para existir (HARVEY; GREEN, 1993). Neste sentido, o objetivo deste artigo é compreender quais dimensões constituem qualidade dos cursos de graduação em Ciências Contábeis no Brasil e nos EUA, apresentando similaridades e diferenças entre as ferramentas de avaliação nos dois países.

A empregabilidade dos graduados em contabilidade nos Estados Unidos é alta e ganhar um lugar nas maiores empresas do país exige mais do que boas notas. Em 2019, o salário médio anual dos contadores/auditores era de US\$ 71.550,00 (\$34,40 / hora), enquanto a mediana nacional dos trabalhadores era de US\$ 39.810,00. Em 2019, 1,436 milhão de trabalhadores estava ocupado nessa profissão e a perspectiva do mercado era de aumento de 4% nas contratações para os próximos 10 anos: 1% a mais que a média nacional (BUREAU OF LABOR STATISTICS, 2021).

No Brasil, de acordo com o Conselho Federal de Contabilidade, o número de profissionais ativos como contadores graduados é de 358.773, além dos 158.591 técnicos que atuam na área (CONSELHO FEDERAL CONTABILIDADE [CFC], 2021). Os dados do Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (Caged) mostra que, em 2019, a profissão de Contador foi uma das mais contratadas no país: aproximadamente 19.000 novas posições, com uma média salarial anual de R\$ 54.086,00 (US\$ 24,30/hora). Os salários podem variar dependendo do porte da empresa (micro, pequena, média ou grande) e nível profissional (Júnior, Pleno ou Sênior) (CADASTRO GERAL DE EMPREGADOS E DESEMPREGADOS [CAGED], 2021).

Baseada numa pesquisa documental, a oferta e a demanda pelo curso de Ciências Contábeis nos EUA e no Brasil foram analisadas, o papel e a relevância das organizações que regulam a qualidade da educação foi discutida e, finalmente, as dimensões da qualidade foram identificadas, como sugeridas por Harvey e Green (1993). A escolha dos EUA para análise se dá pela similaridade das condições de oferta do ensino e do histórico de concepção da educação contábil no Brasil. Embora tenha recebido influência europeia na sua formação, a partir da década de 1960, o ensino de Ciências Contábeis no Brasil passou a receber forte influência da escola americana e permanece até os dias atuais (PELEIAS et al., 2007).

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 Definindo Qualidade no Ensino Superior

O crescimento do ensino superior (ES) no Brasil e no mundo tem gerado uma inquietação social sobre o que chamam de “qualidade” da oferta deste nível de ensino. Foi a partir da necessidade de resposta a um ambiente competitivo, de atingimento das necessidades dos *stakeholders* envolvidos, em um ambiente de avanços tecnológicos e desenvolvimento da economia do conhecimento, que também as instituições escolares perceberam a necessidade pela qualidade (KUNDU, 2016). Essa discussão foi impulsionada, principalmente, pelos acontecimentos nas décadas de 1960 e 1970 em que se discutia o aumento dos gastos com a educação, a obrigatoriedade dos anos mínimos de escolaridade, e o surgimento das teorias econômicas, em especial a Teoria do Capital Humano. Com um salto quantitativo nos gastos na área educacional vivenciados neste período, na década seguinte, a “qualidade” deste investimento passa a ser discutida (BERTOLINI, 2009).

Já na década de 1980, surgem alguns conceitos para o termo: qualidade é determinada pelo grau em que os objetivos são alcançados (AUSTIN, 1980), qualidade é adequação ao objetivo (BALL, 1985), e, a qualidade da educação também passou a ser discutida em termos de valor agregado (MCCLAIN; KRUEGER; TAYLOR, 1986). No começo da década seguinte, Harvey e Green (1993) publicaram um trabalho cujo título “*Defining Quality for Assessment and Evaluation in Higher Education*” já indicava o seu propósito: conceituar qualidade para avaliar o ensino superior.

Acreditando que as diferentes concepções de qualidade no ensino superior podem ser inter-relacionadas, Harvey e Green (1993) apresentam cinco dimensões para se pensar a qualidade: qualidade como algo excepcional; qualidade como consistência ou perfeição; qualidade como adequação à finalidade; qualidade como custo-benefício; qualidade como transformação. O Quadro 1 apresenta a definição de cada dimensão.

Quadro 1 – Dimensões da Qualidade na Educação

Dimensões	Definições
Excepcional	Qualidade é algo especial. Pode ser encontrada em três variações: 1) a noção tradicional de qualidade como algo distinto, que não requer mensuração (ou seja, sua própria existência vem com a ideia de distinção), 2) a noção de excelência, em que qualidade está relacionada a altos padrões (por exemplo, se uma universidade tem o melhor laboratório de tecnologia, é uma universidade de primeira linha), 3) qualidade como confirmação de padrões, que é uma noção atenuada de excelência, ou seja, existe qualidade quando os padrões são superados.
Consistência ou perfeição	Qualidade é algo que pode ser alcançado por todos. É baseado em um conjunto de especificações que devem ser atendidas em produtos, processos ou resultados. É um conceito que também está ligado à cultura organizacional, gerando a ideia de que a qualidade é responsabilidade de todos os stakeholders.
Adequação à finalidade	A qualidade só é possível se as condições de fabricação do produto ou prestação do serviço forem estipuladas antes da entrega. Em geral, as finalidades para a existência de algo devem ser declaradas pela demanda; afinal, não faz sentido um produto perfeito se não atender aos objetivos do consumidor. Assim, a qualidade é medida em termos do grau em que atinge os objetivos propostos.
Custo-benefício	A qualidade é igual ao seu valor (conceito econômico). A ideia principal é a prestação de contas sobre os investimentos. Assim, a eficácia econômica é o imperativo sobre o qual o retorno sobre o investimento deve ser medido. No ES, a eficácia é vista em termos de mecanismos de controle (auditoria de qualidade), resultados quantitativos (indicadores de desempenho), avaliação local (membros do corpo docente) e avaliação da pesquisa acadêmica.
Transformação	A qualidade é construída com base no pressuposto de que há uma mudança qualitativa, uma mudança de forma. Como a educação não fornece um produto, e sim um serviço, essa transformação não é pelo consumidor, mas transformando o próprio consumidor, capacitando-o. Envolve dar ao indivíduo força suficiente para influenciar sua própria transformação, engajando os indivíduos nas decisões que afetam sua transformação. Existem quatro maneiras de capacitar os estudantes: por meio da avaliação; fornecendo controle sobre sua própria aprendizagem; desenvolvendo sua capacidade crítica; e oferecendo padrões mínimos para que rastreiem suas próprias realizações.

Fonte: Adaptado de Harvey e Green (1993).

Estudos mais recentes consideram a qualidade da educação superior com base nos princípios da gestão da qualidade total (*Total Quality Management - TQM*). Mustafa e Chiang (2006) sugeriram um quadro de avaliação com as seguintes áreas: docentes, técnicos, infraestrutura, vida acadêmica, políticas de gestão de empregos para os graduandos, currículo, projeto pedagógico e processo de admissão. Contudo, Srikanthan and Dalrymple (2002) criticam esta abordagem da TQM no sistema educacional. Os autores argumentam que estes modelos são inadequados para lidar com a área de serviços educacionais e, em se tratando do ES, é preciso diferenciar as funções de ensino-aprendizagem das funções de serviço da instituição. Para estes autores, as agências de certificação e acreditação da qualidade do ensino superior estão preocupadas com a aprendizagem do estudante.

Na verdade, é realmente difícil distinguir qualquer afirmação do que se entende por qualidade na educação (MCCHLERY; PAISEY, 2003). É por isso que não há consenso entre os conceitos usados para definir qualidade. Depois de analisar diferentes bancos de dados educacionais (*ERIC, SAGE premier, Academic Research Complete, Education Research Complete*), Schindler et al. (2015) encontraram duas estratégias diferentes para definir a qualidade da educação no ensino superior. A primeira estratégia, orientada por padrões, “é construir uma definição ampla que almeje um objetivo ou resultado central, como cumprir uma missão ou visão declarada” (Schindler et al., 2015, p. 5). Entre os diferentes estudos, os autores encontraram 13 conceituações que podem ser resumidas em 4 classificações: proposital, excepcional, transformativa e responsável, que estão muito próximas do que Harvey e Green (1993) desenvolveram (Quadro 1).

A segunda estratégia, orientada por *stakeholders*, “é identificar indicadores específicos que refletem as entradas desejadas (por exemplo, professores e funcionários responsivos) e resultados desejados (empregabilidade dos graduados)” (SCHINDLER et al., 2015, p 6). Entre os diferentes estudos, os autores encontraram mais de 50 indicadores de qualidade que foram resumidos em quatro categorias: administrativo, apoio ao estudante, instrucional e desempenho acadêmico, detalhado no Quadro 2.

Quadro 2 – Categorias dos Indicadores de Qualidade

Categorias	Definições
Administrativos	Um conjunto de indicadores de qualidade que dizem respeito à função administrativa de uma instituição, incluindo o desenvolvimento de uma missão e visão relevantes, o estabelecimento de legitimidade institucional, o cumprimento de padrões e objetivos internos / externos e a obtenção de recursos para o funcionamento institucional ideal.
Apoio ao estudante	Um conjunto de indicadores de qualidade que dizem respeito à disponibilidade e capacidade de resposta dos serviços de apoio ao estudante (por exemplo, o grau em que as reclamações dos estudantes são tratadas de forma adequada).
Instrucional	Um conjunto de indicadores de qualidade que dizem respeito à relevância do conteúdo educacional e à competência dos instrutores (por exemplo, programas e cursos que preparam os estudantes para o emprego).
Desempenho acadêmico	Um conjunto de indicadores de qualidade que dizem respeito ao envolvimento do estudante com o currículo, corpo docente e equipe técnica; melhoras no desempenho acadêmico em conhecimento, atitudes e habilidades que levam a um emprego satisfatório (por exemplo, aumento das habilidades de pensamento crítico).

Fonte: Adaptado de Schindler et al. (2015).

No ensino superior, a qualidade tem sido mensurada por sistemas de acreditação ou de avaliação dos programas de ensino (FREITAS, 2012). De acordo com Pedrosa, Amaral e Knobel (2013), o processo de avaliação do ES tem ido além dos relatórios de autoavaliação das instituições ou visitas técnicas oficiais realizadas por um comitê de especialistas; mas, contempla o uso de testes padronizados de conhecimento dos estudantes para avaliação dos cursos de graduação e das suas instituições fornecedoras. Quando se trata de programas de graduação em Ciências Contábeis, organizações não governamentais (por exemplo, *Association to Advance Collegiate Schools of Business - AACSB*, *Association of International Certified Public Accountants - AICPA* e Conselho Federal de Contadores - CFC) desenvolvem procedimentos específicos para medir o nível de qualidade do programa por meio de processos de avaliação e certificação (baseados em padrões), bem como exames para certificar a qualidade profissional e o desempenho dos estudantes (baseados em stakeholders).

No campo da avaliação da qualidade, existe o desejo de não ser muito prescritivo e de medir cada instituição em relação aos objetivos que estabelece, enfatizando que o que constitui qualidade pode variar de contexto para contexto (MCCHLERY; PAISEY, 2003). A próxima seção descreve como este estudo foi desenhado para entender como as instituições americanas e brasileiras (públicas e privadas) consideram as dimensões da qualidade na avaliação dos seus programas de ensino superior.

### 3 METODOLOGIA

Para fins de exploração e compreensão, os métodos qualitativos são geralmente considerados os mais adequados (CLARK; CRESWELL, 2015). Para cumprir o objetivo deste artigo, a estratégia de pesquisa utilizada foi a pesquisa documental, referindo-se à análise de documentos que contenham informações sobre o objeto de estudo. Embora a pesquisa documental raramente seja usada como método principal, mas sim para complementar as informações coletadas, Mogalakwe (2006, p. 225, tradução do autor) acredita que é uma "abordagem útil e subutilizada que pode ser adotada por pesquisadores com total confiança de que é também um método científico que requer a adesão rigorosa ao protocolo de pesquisa".

Platt (1981) argumenta que a maior diferença entre a pesquisa documental e outros métodos qualitativos envolve a existência e a disponibilidade da documentação desejada. Enquanto a pesquisa documental não pode gerar novos dados, problemas com amostragem e a necessidade de construir seu próprio protocolo existem em qualquer tipo de pesquisa. As vantagens também vêm da coleta de dados, pois os documentos são menos propensos a refutar a cooperação ou mudar de ideia. Além disso, fazer inferências a partir de documentos é semelhante a outras formas de pesquisa, com a limitação prática de menos chance de impor informações complementares desejáveis para auxiliar na inferência (PLATT, 1981).

Para compreender quais as dimensões constituem a qualidade dos cursos de Ciências Contábeis nos EUA e no Brasil, foram analisados documentos de instituições públicas e privadas. Nos Estados Unidos, os conselhos profissionais têm um relacionamento próximo com a academia e o mercado. A qualidade dos programas empresariais está diretamente relacionada à certificação externa obtida pelas instituições de ensino superior (BARILLA; JACKSON; MOONEY, 2008; NAGLE; MENK; RAU, 2018). Embora existam vários programas de certificação, como o *Accreditation Council for Business Schools and Programs* (ACBSP) e a *International Assembly for Collegiate Business Education* (IACBE), a *Association to Advance Collegiate Schools of Business* (AACSB) é a principal associação responsável por esta certificação nos EUA. Sua equipe de avaliadores concede às instituições de ensino superior (IES) o status de membros ou não membros da associação (BARILLA; JACKSON; MOONEY, 2008; NAGLE; MENK; RAU, 2018).

Criado em 1887, o *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA) é a organização responsável por definir as regras e padrões que regem o trabalho de um contador. Ela é legalmente responsável pela profissão perante os órgãos legislativos, partes interessadas públicas e outras organizações profissionais. Também está diretamente associada à promoção da educação contábil nos EUA. Suas atividades incluem: definir padrões para auditorias de empresas privadas, fornecer material informativo para membros e não membros, desenvolver e avaliar o Exame de certificação profissional (CPA) e monitorar os padrões técnicos e éticos da profissão contábil (AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS [AICPA], 2020). No entanto, a maioria das atividades foca no processo do exame de suficiência CPA.

No Brasil, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) é uma entidade autônoma de direito público criada pelo Decreto-Lei nº 9.295, de maio de 1946. Suas atribuições são: (a) organizar o seu Regimento Interno; (b) aprovar os regimentos dos Conselhos Regionais e auxiliá-los em quaisquer dificuldades; (c) decidir, em última instância, os recursos dos Conselhos Regionais; (d) publicar relatórios anuais de seus trabalhos; (e) regular sobre os princípios contábeis, o Exame de Suficiência, o cadastro de qualificação técnica e os programas de educação continuada; e (f) editar Normas Brasileiras de Contabilidade de natureza técnica e profissional (alterado pelo art. 76 da Lei nº 12.249/2010) (BRASIL, 1946).

Ainda no Brasil, o Sistema Nacional de Avaliação do Ensino Superior (Sinaes) tem por objetivo avaliar a qualidade das instituições, seus cursos e o desempenho acadêmico dos estudantes, considerando aspectos do ensino, da pesquisa, da extensão, da responsabilidade social, da gestão, do corpo docente e das instalações (BRASIL, 2004). Para tanto, uma série de instrumentos é utilizada para tornar possível a atribuição de conceitos para cada uma dessas dimensões, possibilitando um panorama da qualidade do ES no Brasil, divulgada por indicadores específicos. Essa avaliação é de responsabilidade do Instituto Nacional de Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Inep).

Todos os documentos públicos foram extraídos do site oficial dessas entidades durante o ano de 2020. O Quadro 3 descreve a documentação utilizada na pesquisa.

Quadro 3 – Descrição dos documentos avaliados na pesquisa

País	Instituição	Documentos investigados
Estados Unidos	AACSB	- Lista de Credenciamento e Escolas Credenciadas - História da AACSB - Missão e atividades desenvolvidas - Procedimentos de elegibilidade e padrões de credenciamento
	AICPA	- Oferta e demanda para profissionais graduados em contabilidade - Demanda por profissionais de contabilidade pública - Requisitos e tendências do exame de certificação profissional CPA
Brasil	CFC	- Relatórios estatísticos do exame de certificação profissional - Requisitos do exame de suficiência - Oferta e demanda para profissionais graduados em contabilidade
	INEP	- Relatórios do Conceito Preliminar de Curso (CPC) - Indicadores de Qualidade da Educação Superior - Relatórios Estatísticos da educação superior e do desempenho acadêmico (Enade)

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

O protocolo de análise da documentação seguiu as seguintes etapas: (1) definição do fenômeno; (2) coleta de dados; (3) primeira leitura do material para uma visão ampla (pré-análise); (4) discriminação de unidades de significado frente ao fenômeno (codificação); (5) compreensão das unidades de significado (categorização); (6) resumo dos dados para chegar aos resultados (interpretação). O fenômeno estudado é o conceito de qualidade nos cursos de Ciências Contábeis no Brasil e nos EUA, e os dados coletados estão descritos na Tabela 3. Foi realizada a análise de conteúdo (BARDIN, 2011) para discriminar, compreender e resumir os dados.

Bardin (2011) sugere duas possibilidades para categorizar os dados qualitativos: por indução ou por mecanismo de dedução. Considerando que a análise dos dados foi baseada nas dimensões da qualidade descritas por Harvey e Green (1993), a análise se deu por meio de mecanismo de indução. Nesse sentido, as categorias foram: qualidade como excepcional, qualidade como perfeição, qualidade como adequação ao propósito, qualidade como relação custo-benefício e qualidade para transformação. Todos os documentos foram lidos e codificados visando o alinhamento entre o objetivo da pesquisa e a interpretação das dimensões da qualidade.

## 4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

### 4.1 Oferta e Demanda nos programas de Ciências Contábeis nos EUA

As matrículas nas escolas de contabilidade vêm crescendo nos Estados Unidos na última década, atingindo o pico de 253.082 estudantes em 2014-2015 (ver Tabela 1).

Tabela 1 – Tendência de matrículas nos programas de Ciências Contábeis nos EUA

Ano	Bacharelado	Mestrado em Contabilidade	MBA em Contabilidade	Mestrado em Tributação	Doutorado (PhD)	Total
2007-2008	181.075	24.065	4.166	2.305	1.224	212.835
2009-2010	187.534	29.464	5.100	2.822	1.188	226.108
2011-2012	201.570	29.648	5.132	2.840	1.189	240.379
2014-2015	207.071	39.641	3.107	2.068	1.195	253.082
2015-2016	216.482	29.428	3.014	3.177	946	253.047
2017-2018	207.806	27.482	3.208	2.645	732	241.873

Fonte: Adaptado de AICPA (2019, p. 6).

No relatório anual do AICPA de 2019, 51% dos matriculados nos programas de graduação e mestrado eram homens, 56% brancos e apenas 10% são estudantes internacionais. Em 2018, 76.542

estudantes se formaram: 54.947 na graduação e 21.595 no mestrado (AICPA, 2019). Em 2014-2016, o número de matrículas na pós-graduação caiu devido à recente recessão econômica no país, acompanhada de mensalidades mais altas (NAGLE; MENK; RAU, 2018). O desemprego é menor entre os profissionais certificados em relação aos demais profissionais, o que tem estimulado um número cada vez maior de pessoas em busca desse tipo de vantagem no mercado de trabalho (AICPA, 2020a).

A Tabela 2 mostra que o número de graduados tanto dos programas de mestrado quanto dos programas de graduação aumentou na primeira década do século XXI. No entanto, diminuiu ligeiramente após 2013-2014, o que levou a AICPA, em parceria com a AACSB, a investir em projetos de apoio a estudantes e profissionais recém-formados. Ambas as organizações investiram em parcerias com empresas para contratação de profissionais certificados. Em 2018, 19.498 bacharéis e 11.405 mestres foram contratados por firmas de CPA, um aumento de 22% e 275%, respectivamente, em relação ao ano de 2000 (AICPA, 2019).

Tabela 2 – Tendência no número de graduados nos programas de Ciências Contábeis dos EUA

Ano	Bacharel	Mestrado	Total	Ano	Bacharel	Mestrado	Total
1993-1994	53.450	7.170	60.620	2003-2004	40.420	13.340	53.760
1994-1995	53.360	7.860	61.220	2006-2007	47.662	16.559	64.221
1995-1996	52.030	7.630	59.660	2007-2008	48.968	17.491	66.459
1998-1999	41.170	6.725	47.895	2009-2010	51.036	17.603	68.639
1999-2000	37.115	7.980	45.095	2011-2012	61.334	20.843	82.177
2000-2001	37.855	8.700	46.555	2013-2014	54.423	27.359	81.782
2001-2002	34.995	9.700	44.695	2015-2016	57.119	22.405	79.524
2002-2003	37.010	12.665	49.675	2017-2018	54.947	21.595	76.542

Fonte: Adaptado de AICPA (2019, p. 13).

O Exame CPA é o exame mais amplamente aceito na academia e no mercado, embora a demanda tenha crescido pela certificação *Certified Management Accountant* (CMA) aferida pelo *Institute of Certified Management Accountant* (ICMA). Hargadon e Fuller (2018) afirmam que essas certificações são uma grande vantagem no mercado de trabalho, onde um profissional duplamente certificado tende a ganhar 59% a mais que profissionais não certificados.

A Tabela 3 mostra que o número de candidatos à certificação aumentou ao longo dos anos. Em 2017 e 2018 esse número reduziu, espelhando o número de dados de concluintes da Tabela 2. A taxa de aprovação na CPA, de aproximadamente 60%, tem motivado pesquisas sobre os determinantes do sucesso neste exame.

Tabela 3 – Taxa de aprovação no exame CPA nos EUA

Ano	Candidatos inscritos	Candidatos aprovados	Taxa de aprovação	Ano	Candidatos inscritos	Candidatos aprovados	Taxa de aprovação
2007	38.513	18.444	47.89	2013	42.962	26.911	62,64
2008	40.839	23.190	56.78	2014	41.266	25.558	61,93
2009	44.204	26.163	59.18	2015	42.653	26.077	61,14
2010	49.597	29.539	59.55	2016	48.004	27.889	58,10
2011	39.083	23.418	59.91	2017	39.630	25.514	64,38
2012	42.157	26.020	61.72	2018	36.827	23.941	65,00

Fonte: Baseado em AICPA (2019).

O recrutamento de profissionais contadores está relacionado à certificação CPA e as empresas oferecem benefícios aos funcionários que obtêm a certificação em um curto período de tempo, incluindo bônus e promoção no emprego (NAGLE; MENK; RAU, 2018). Na KPMG, por exemplo, um profissional recém-contratado ganha um bônus de US\$ 5.000,00 ou US\$ 3.000,00 caso se torne CPA no primeiro ou segundo ano, respectivamente (OVASKA-FEW, 2016). Por essas razões, as escolas de negócios divulgam a taxa de aprovação de seus estudantes como uma forma de mostrar sua qualidade ao mercado.

#### 4.1.1 AACSB, AICPA e os conceitos de qualidade

Duas organizações norte-americanas merecem atenção para discutir a dimensão da qualidade dos cursos de Ciências Contábeis nos EUA: a AACSB e a AICPA. A primeira é a associação das escolas de negócios e a outra é a associação dos profissionais certificados. Em 1951, a AACSB lançou o primeiro relatório estatístico sobre o ensino superior na área de negócios. Em 1954, ocorreu a primeira conferência que discutiu a qualidade do professor na área de negócios. Em 1968, a primeira universidade fora dos EUA foi credenciada: a universidade de Alberta. Em 1974, passou a ser requisitado que os estudantes das escolas credenciadas tivessem aulas sobre negócios internacionais. Em 1980, a acreditação específica para área de Ciências Contábeis foi adotada (AACSB, 2020a). E, desde então, os padrões de certificação têm sido revisados para assegurar qualidade e melhorias contínuas no ensino na área de negócios no país.

Para que uma IES seja certificada, ela precisa seguir o protocolo da AACSB, que se inicia com os critérios de elegibilidade, que tem como objetivos centrais: especificar o conjunto de valores e princípios que regem a AACSB, sendo que a instituição proponente deve aceitar partilhá-los; esclarecer as bases sobre as quais a instituição proponente será avaliada, de modo que aceite as condições e forneça suporte no contexto da educação contábil e suas conexões com o mercado; e, abordar as características básicas que afetam a qualidade dos cursos em relação a ensino, pesquisa e outras atividades (AACSB, 2018). O Quadro 4 apresenta estes critérios.

Quadro 4 – Critérios de Elegibilidade para Acreditação de Escolas na Área de Negócios

Grupo de valores	Critério	Definição
Valores Centrais e Princípios Norteadores	Critério A: Ethical Behavior	A instituição deve encorajar e apoiar o comportamento ético entre os estudantes, professores, gestores e funcionários.
	Critério B: Collegiate Environment	A instituição deve manter um ambiente em que todos os envolvidos interajam e colaborem para o ensino, pesquisa e compromisso com a comunidade.
	Critério C: Commitment to Corporate Social Responsibility	A instituição deve demonstrar compromisso e envolvimento com questões atuais e emergentes acerca da responsabilidade corporativa social.
Critérios Gerais	Critério D: Accounting Accreditation Scope and AACSB Membership	A instituição deve ser parte de uma escola de negócios acreditada ou em processo de certificação. Deve oferecer pelo menos o grau de bacharel.
	Critério E: Oversight, Sustainability, and Continuous Improvement	A instituição deve ter uma gestão supervisionada e cujos recursos (humanos, físicos e financeiros) propiciem a sua excelência e melhoria contínua.
	Critério F: Policy on Continued Adherence to Standards and Integrity of Submissions to AACSB	Os programas acreditados pela AACSB devem seguir os padrões de credenciamento e proporcionar contínua revisão da acreditação.

Fonte: Adaptado de AACSB (2018).

Segundo a própria organização, o papel da AACSB é dedicar-se à promoção e desenvolvimento dos cursos de nível superior na área de negócios. Para tanto, ela se dedica ao alinhamento entre os propósitos das organizações, faculdades, professores e estudantes para que a educação na área de negócios esteja alinhada às demandas do mercado (AACSB, 2020b). Quando a AACSB atribui a si mesma este compromisso global, ela está assumindo a qualidade na educação como uma relação custo-benefício (HARVEY; GREEN, 1993). Esta percepção corrobora com o estudo de Dicker, Garcia, Kelly e Mulrooney (2019) em que os autores identificaram que, a depender do *stakeholder*, o conceito de qualidade se altera. Para os empregadores, os vínculos externos com o mercado é um importante balizador de qualidade, para os estudantes a relação com os professores é o balizador, enquanto para os professores o ambiente de aprendizagem é o que importa (DICKER et al., 2019). Ao mesmo tempo, quando as pesquisas utilizam como

proxy do desempenho dos estudantes a nota de aprovação no CPA, observa-se que a qualidade dos cursos está apoiada pela dimensão adequação à finalidade (HARVEY; GREEN, 1993).

Para se ter uma noção da relevância dessas associações no mundo dos negócios, (1) 96% dos CEO's pertencentes à lista "From MBA to CEO" da revista *Financial Times* de 2016 se formaram numa escola credenciada pela AACSB; (2) 90% dos programas de MBA listados pela revista *The Economist* como os melhores, são credenciados pela instituição; (3) mais de 3 milhões de estudantes em todo o mundo, estão matriculados em escolas credenciadas; (AACSB, 2020); (4) atualmente 831 IES em 54 países são credenciados, e 187 instituições possuem uma certificação específica para os programas de Ciências Contábeis. No Brasil, três escolas são certificadas pela AACSB na área de administração: a Fundação Getúlio Vargas de São Paulo, a Fundação Getúlio Vargas do Rio de Janeiro e o Insper - Instituto de Ensino e Pesquisa (AACSB, 2020). Nenhuma escola brasileira possui certificação na área contábil especificamente.

De modo geral, ao analisar os critérios de elegibilidade para acreditação de cursos de Ciências Contábeis nos EUA, é possível perceber que a dimensão da qualidade como perfeição ou coerência (HARVEY; GREEN, 1993) é dominante, uma vez que para que uma IES seja acreditada pela AACSB, basta que esta instituição cumpra com os valores centrais, princípios norteadores e critérios gerais exigidos. Bertolin (2009) salienta que a concepção da qualidade como coerência prioriza os processos e a conformidade em torno de um conjunto de especificações, que é exatamente o que é averiguado pela AACSB ao acreditar as IES. O Quadro 5 categoriza as dimensões de qualidade declaradas neste modelo.

Quadro 5 – Dimensões da qualidade nos cursos de Ciências Contábeis dos EUA

Objeto de Análise	Componentes	Dimensão da qualidade (Harvey & Green, 1993)
Critérios de elegibilidade para acreditação geral a AACSB	Valores centrais e princípios norteadores	Qualidade como Perfeição ou Coerência
	Critérios gerais de elegibilidade	
Padrões específicos para acreditação em Ciências Contábeis	Padrão 1 (Missão, impacto e inovação da IES)	Qualidade como Perfeição ou Coerência
	Padrão 2 (Contribuição intelectual, impacto e alinhamento com a missão da instituição)	
	Padrão 3: Estratégias de financiamento e alocação de recursos	Qualidade como Custo-benefício
	Padrão 4: Conteúdo do currículo contábil e gestão da garantia do aprendizado	Qualidade como Perfeição ou Coerência
	Padrão 5: Habilidades de tecnologia da informação, agilidade e conhecimento de estudantes e docentes	Qualidade como Custo-benefício
	Padrão 6: Suficiência, Credenciais, Qualificações e Desenvolvimento da equipe de professores	

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Os critérios de elegibilidade A e B (ver Quadro 5) deixam claro que todas as partes interessadas (professores, estudantes, funcionários e líderes da organização) são responsáveis por um ambiente colaborativo que preconiza a ideia de qualidade como perfeição (HARVEY; GREEN, 1993), com todos os stakeholders responsáveis por ela. No entanto, a qualidade como custo-benefício (HARVEY; GREEN, 1993) se destaca quando os padrões de credenciamento específicos da Contabilidade estão alinhados às necessidades da sociedade e do mercado atendidas pelos cursos e pela profissão – medida por indicadores de colocação profissional e sucesso na carreira dos graduados (BARILLA; JACKSON; MOONEY, 2008).

A organização dos contadores públicos dos EUA (AICPA) foi criada em 1887 e é a responsável por elaborar as regras e definir os padrões sobre os quais regem o trabalho do contador. O CPA é uma certificação que habilita o contador a atuar na área de auditoria e tributação no setor público; e é, de fato, uma condição para a carreira neste setor. Embora vários benefícios desta certificação não sejam claros, melhores salários e progressão são certamente dois deles (NAGLE; MENK; RAU, 2018).

O Quadro 6 mostra a categorização dos indicadores de qualidade de acordo com os requisitos dos critérios AICPA. O primeiro critério (Educação) para a certificação é ter um mínimo de 150 horas em cursos de negócios: 120 horas em cursos de graduação e 30 horas em cursos de pós-graduação (AICPA, 2020). Dependendo do estado dos EUA, há um requisito de tempo mínimo para os cursos de Contabilidade e Administração e um requisito específico para disciplinas de ética em Contabilidade (SHELTON; THOMPSON; SERRET, 2012). O segundo critério (Exame) é passar no Exame CPA, que consiste em quatro testes, a saber: auditoria (AUD), ambiente de negócios (BEC), contabilidade financeira e relatórios contábeis (FAR) e regulação (REG). O último critério (Experiência) requer um tempo mínimo de trabalho na profissão, que pode variar de um a dois anos dependendo do estado, do tipo de trabalho (auditoria ou fiscalização) e do tipo de empregador (estatal ou empresa privada) (AICPA, 2020).

Quadro 6 – Indicadores de Qualidade para certificação profissional nos EUA

Objeto de Análise	Componentes	Indicador de Qualidade
Educação	120 horas na graduação	Instrucional
	30 horas na pós-graduação	
Exame	Auditoria (AUD)	Desempenho Acadêmico
	Ambiente de Negócios (BEC)	
	Contabilidade Financeira e Relatórios Contábeis (FAR)	
	Regulação (REG)	
Experiência	Tempo de atuação como profissional	Instrucional

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Quando se observa os indicadores por trás da certificação profissional, parece que a noção de qualidade como adequação ou consistência é destacada, pois mesmo que o estudante tenha formação acadêmica, ela será inútil se o candidato não for aprovado no Exame CPA, sem direito a exercer sua profissão.

#### 4.2 Oferta e Demanda nos programas de Ciências Contábeis no Brasil

A primeira escola de ensino superior de Ciências Contábeis e Atuariais foi criada pelo Decreto-lei nº. 7988, de 22.09.1945 (PELEIAS et al., 2007), dentro da Faculdade de Ciências Econômicas e Administrativas (atualmente Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade - FEA) na Universidade de São Paulo (USP). Apesar da influência inicial europeia, a formação em Contabilidade no Brasil recebeu forte influência da escola americana a partir de 1960. A influência dos EUA começou com o processo de modernização da administração da universidade no Brasil, durante o período de 1966 a 1972, com projetos de acordo entre o Ministério da Educação e a Agência dos Estados Unidos para o Desenvolvimento Internacional (USAID) (COUTO, 1989). Dentre as atividades do projeto, estavam os cursos de curta duração para capacitar professores e técnicos das universidades brasileiras.

Docentes da USP, que concluíram estes estudos *stricto sensu* nos EUA, abriram programas de pós-graduação ao retornar ao país. Os professores fundadores da FEA-USP que estudaram principalmente em Columbus, Stanford, Harvard e Illinois (RIBEIRO, 2009) escreveram um livro-texto *Contabilidade Introdutória*, que já está na sua décima segunda edição e é adotado por quase todos os programas de graduação brasileiros. Este livro é fortemente baseado no similar americano *Introdução à Contabilidade de Finney e Miller* (PELEIAS et al., 2007).

Os cursos na área de negócios, direito e ciências sociais são os mais procurados no Brasil, somando 30,9% de todas as matrículas do ensino superior. Em 2019, o curso de Ciências Contábeis que representa 13,8% deste grupo teve 358.166 estudantes matriculados em 1.539 cursos ativos pelo país (INEP, 2020). Ele segue a lógica nacional com concentração nas regiões sul e sudeste, as mais desenvolvidas. Na tabela 4 vê-se que há um aumento no número de estudantes graduados e pós-graduados em Ciências Contábeis ao longo dos anos.

Tabela 4 – Número de estudantes brasileiros graduados em Ciências Contábeis

Ano	Bacharéis	Mestres	Doutores	Anos	Bacharéis	Mestres	Doutores
2005	28.788	177	17	2012	41.883	169	33
2006	29.217	150	6	2013	42.020	242	21
2007	28.181	121	7	2014	45.509	245	25
2008	32.647	164	13	2015	54.794	251	39
2009	34.858	146	18	2016	55.302	289	52
2010	37.248	183	18	2017	55.345	343	50
2011	38.557	183	18	2018	53.271	384	74

Fonte: Adaptado de Inep (2020) e Capes (2020).

No Brasil, os cursos de pós-graduação são relativamente novos em comparação com a experiência americana. O primeiro programa de doutorado em Contabilidade foi criado em 1978 (o primeiro título de PhD nos Estados Unidos foi conferido em 1922) e, até 2007, continuou a ser o único programa em todo o país. Além disso, a certificação profissional é relativamente recente (desde 2011). O exame de suficiência é realizado no primeiro e no segundo semestres. A taxa de aprovação nos últimos cinco anos não excedeu 45% (Tabela 5) (CFC, 2021a).

Tabela 5 – Taxa de Aprovação no Exame de Suficiência do CFC

Ano	Candidatos inscritos	Candidatos aprovados	Taxa de aprovação	Ano	Candidatos inscritos	Candidatos aprovados	Taxa de aprovação
2011-1	13.383	4.130	30,86	2016-1	41.987	17.576	41,86
2011-2	18.675	10.886	58,29	2016-2	40.879	8.948	21,89
2012-1	24.474	11.705	47,25	2017-1	46.949	11.860	25,26
2012-2	29.226	7.613	26,05	2017-2	44.557	12.041	27,02
2013-1	33.708	12.000	35,60	2018-1	43.864	13.231	30,16
2013-2	36.883	15.891	43,14	2018-2	34.259	12.845	37,49
2014-1	38.116	18.824	49,39	2019-1	41.926	12.626	34,93
2014-2	32.568	13.591	41,73	2019-2	36.999	11.161	33,64
2015-1	38.023	20.715	54,48	2020-1	39.904	13.720	38,19
2015-2	38.022	5.580	14,68	2020-2	65.899	10.668	24,26

Fonte: Elaborado com base em CFC (2021a).

No documento constitutivo do Conselho Federal de Contabilidade, fica claro que o conselho não se responsabiliza pela formação dos profissionais, mas apenas por sua aprendizagem continuada. Ou seja, o CFC não atua na capacitação profissional inicial, que é realizada nos cursos de graduação, mas, oferece desenvolvimento profissional contínuo (BRASIL, 1946). Isso significa que, ao contrário dos EUA, o conselho profissional brasileiro não está diretamente envolvido no credenciamento de escolas ou no benchmarking da qualidade educacional dos programas de contabilidade. No Brasil, essa tarefa fica a cargo dos órgãos reguladores de ensino.

#### 4.1.2 Sinaes, CFC e as dimensões da qualidade

Em virtude do expressivo aumento do número de matrículas e novos cursos de graduação no Brasil verificados na última década, existe uma pressão social por divulgar os resultados e mensurar a qualidade deste investimento. Assim, avaliações educacionais têm sido consolidadas no país desde a década de 1990, sendo que em 2004, por força da Lei n.º. 10.861, foi instituído o atual Sistema Nacional de Avaliação do Ensino Superior (Sinaes) com a proposta de avaliar o desempenho dos estudantes, a qualidade dos cursos e a qualidade das instituições do país.

Todos os aspectos que envolvem a avaliação dos três eixos (ensino, pesquisa e extensão) são considerados. Para tanto, uma série de instrumentos é utilizada para tornar possível a atribuição de conceitos para cada uma dessas dimensões, possibilitando um panorama da qualidade dos cursos e das instituições de educação superior no Brasil (BRASIL, 2004). O Quadro 7 detalha os instrumentos de avaliação do Sinaes.

Quadro 7 – Instrumentos de Avaliação do Sinaes

Tipo de Avaliação	Variáveis mensuradas e instrumentos
Auto avaliação e Avaliação Externa	1. Missão e o plano de desenvolvimento institucional; 2. Política para o ensino, a pesquisa, a pós-graduação e a extensão; 3. A responsabilidade social da instituição; 4. Comunicação com a sociedade; 5. As políticas de pessoal, as carreiras do corpo docente e do corpo técnico-administrativo; 6. Organização e gestão da instituição, representatividade dos colegiados e participação da comunidade universitária nos processos decisórios; 7. Infraestrutura física; 8. Planejamento e avaliação de processos; 9. Políticas de atendimento aos estudantes; 10. Sustentabilidade financeira.
Avaliação de curso de graduação	1. Organização didático-pedagógica; 2. Instalações físicas; 3. Perfil do Corpo Docente.
Desempenho discente dos cursos de graduação	1. Prova de conteúdo programático das diretrizes curriculares do respectivo curso e temas ligados à realidade brasileira e mundial 2. Questionário do perfil socioeconômico do estudante. 3. Questionário sobre a percepção do estudante quanto à prova e ao seu processo formativo no curso e na IES 4. Questionário do coordenador do curso

Fonte: Elaborado a partir de Inep (2014); Brasil (2018); Brasil (2004).

A avaliação dos programas de graduação envolve três dimensões, a saber: estrutura pedagógica do ensino, perfil docente e instalações físicas. Todos os cursos do país passam por três tipos de avaliação: para autorização (quando a IES pede para abrir um curso); para reconhecimento (quando a primeira turma do curso novo entra na segunda metade do curso); e para renovação de reconhecimento (que ocorre a cada três anos). Para mais detalhes, Fernandes (2020) fornece uma explicação completa sobre o programa de avaliação brasileiro.

O indicador de qualidade para os cursos de graduação é chamado Conceito Preliminar de Curso (CPC). O Quadro 8 foi construído a fim de compreender as dimensões da qualidade considerando as variáveis mensuradas por este indicador.

Quadro 8 – Dimensões da qualidade observadas no indicador de qualidade CPC

<b>Objeto de Análise</b>	<b>Componentes</b>	<b>Dimensões (Harvey and Green, 1993)</b>
Conceito Preliminar de Curso	Valor agregado pelo processo formativo oferecido pelo curso	Qualidade como Transformação
	Desempenho dos Estudantes	Qualidade como custo-benefício
	Características do corpo docente	
	Percepção discente sobre a infraestrutura	Qualidade como Adequação à Finalidade
	Percepção discente sobre a organização didático pedagógica	
	Percepção discente sobre a oportunidade de ampliação da formação	

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

De acordo com Harvey e Green (1993), quando o cliente determina qual é o propósito para se definir a qualidade e esta qualidade está relacionada ao ajuste das exigências para a satisfação deste cliente, trata-se de uma dimensão da qualidade como ajuste a um propósito. Um dos critérios de avaliação dos cursos de graduação em Ciências Contábeis no Brasil é a percepção discente sobre a infraestrutura do curso, sobre a organização política-pedagógica e sobre a oportunidade de formação ofertada. Através de um questionário, o estudante responde às questões sobre estas três variáveis numa escala do tipo Likert que varia entre concordo totalmente a discordo totalmente. As notas dos estudantes de determinado curso são medidas em torno da média e o curso recebe uma nota que pode variar entre 1 e 5 pontos (INEP, 2018). Portanto, este é um uso funcional da qualidade (BERTOLIN, 2009), pois, neste caso, somente existe qualidade se o curso recebe nota 3 ou superior nestes quesitos.

Da mesma forma, a avaliação do desempenho dos estudantes pelo exame Enade avalia o rendimento destes em relação aos conteúdos programáticos, habilidades e competências adquiridas durante o curso. Neste caso, o estudante não determina o que é a qualidade do seu rendimento, mas ele próprio tem esta qualidade mensurada por um teste padronizado. A avaliação do regime de trabalho de professores e a proporção de mestres e doutores do curso seguem a mesma lógica. De acordo com os critérios do Sinaes, o curso que atingir a nota mínima 3 tem a sua qualidade declarada (INEP, 2018).

O Enade busca identificar a qualidade do programa medindo o conhecimento dos estudantes da mesma forma que o CFC prova a qualidade pela certificação de proficiência. Ao contrário do AICPA, que exige que os candidatos tenham experiência e horas mínimas de educação, o CFC apenas pede que os candidatos sejam aprovados no exame para obter sua capacidade profissional.

Tanto no Brasil quanto nos EUA, o propósito da educação de Ciências Contábeis está baseado em uma ênfase nos aspectos potenciais de crescimento da economia e da empregabilidade, o que Bertolin (2009) chamou de visão economicista. Nos EUA, mais fortemente, observa-se que as organizações de classe estão em busca de oferecer ao mercado profissionais de alta performance que contribuam para o crescimento do setor público e privado. Por isso, elas desenvolvem critérios de qualidade dos cursos e rigoroso sistema de certificação de novos profissionais.

Do ponto de vista da certificação profissional, ambos os países parecem ter uma visão da qualidade como adequada, pois o “produto” (a formação acadêmica) será inútil se não atender à necessidade para a qual foi criado (o exercício da profissão contábil) (BERTOLIN, 2009). No entanto, a estratégia que o AICPA e o CFC usam para declarar a qualidade não é uma estratégia dirigida por padrões, mas sim pelas partes interessadas, uma vez que o objetivo é identificar indicadores que refletem os resultados desejados (SCHINDLER et al., 2015).

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A qualidade de programas educacionais nos seus mais diversos níveis de ensino é objeto de debate e pesquisa em todo o mundo (FREITAS, 2012). O senso de que uma boa graduação permite ao jovem enfrentar os desafios do mundo globalizado e que a qualidade do ensino superior em um país contribui para sua competitividade internacional, tem levado muitos países a tratar a educação superior como prioridade dos investimentos educacionais. Porém, definir a qualidade desse investimento não é algo simples e, por isso, este tema tem sido explorado em muitos países. Esta pesquisa abordou especificamente os programas de graduação em Ciências Contábeis.

No Brasil, o indicador CPC resume informações complexas sobre a qualidade dos cursos, mas ganhou relevância pela simplicidade em que é compreendido pelo público em geral (VERHINE, 2015). Sendo o Enade a principal base de formação dos indicadores, observa-se a necessidade de se questionar esse sistema de avaliação em que testes de conhecimento padronizados são a base de tudo. De um lado, as leis brasileiras definem que o papel da educação superior não é apenas fornecer os conteúdos necessários a uma determinada profissão ou carreira, mas formar cidadãos capazes de contribuir para o desenvolvimento cultural, político, social e econômico do país; por outro lado, o Sinaes avalia apenas as competências técnicas/profissionais.

No contexto norte-americano, os critérios de elegibilidade para acreditação de escolas na área de negócios requerem sustentabilidade e compromisso com a comunidade, mas, acima de tudo, sucesso profissional. Credenciais, qualificações, estratégias eficientes de alocação de recursos e inovação estão dentre as palavras mais citadas pela associação americana de IES na área de negócios. A qualidade dos cursos de Ciências Contábeis está muito atrelada à visão econômica. Talvez essa característica seja típica da profissão contábil (UGRIN; HONN, 2018).

No Brasil, onde o sistema de ensino é organizado, controlado e regulado pelo governo federal, não é de se surpreender que a qualidade como adequada à finalidade seja a noção dominante no sistema. Nos Estados Unidos, onde a educação é desregulamentada, as organizações são autônomas e um mercado competitivo está sempre em busca de novidades, a ideia de qualidade como perfeição parece mais adequada.

Tanto no Brasil quanto nos Estados Unidos, o propósito da educação contábil é baseado em aspectos potenciais de crescimento econômico e empregabilidade, que Bertolin (2009) chamou de perspectiva econômica. Em particular nos Estados Unidos, os conselhos profissionais têm procurado fornecer ao mercado profissionais de alto desempenho que contribuem para o crescimento dos setores público e privado. Por isso, desenvolveram critérios de qualidade para os programas de ensino superior e um rigoroso sistema de certificação de novos profissionais.

Da mesma forma, o processo de certificação dos profissionais em ambos os países, o processo de acreditação de escolas nos Estados Unidos e o processo de classificação dos cursos no Brasil, mostram um contexto em que a diferenciação e a relevância são importantes. É quando o setor educativo está preocupado não apenas com o mercado, mas em oferecer uma estrutura que atenda às especificidades locais considerando os aspectos socioculturais. A este propósito Bertolin (2009) descreve como a visão pluralista sobre a qualidade do ensino superior.

Em nenhum contexto investigado, foi notado um sistema que se preocupa com as desigualdades sociais que são geradas pelo sistema econômico. Não há nos critérios de elegibilidade (EUA), nos critérios de certificação (Brasil e EUA) ou nos critérios de qualidade do curso (Brasil) qualquer atenção quanto aos aspectos de coesão social. A própria natureza dos sistemas de ingresso nas IES e o *ranking* dos programas fundamentam o fato de que há classificação. Portanto, o papel dos formuladores de políticas públicas nesse contexto, deve ser a garantia de que essa triagem seja equitativa, para que indivíduos e programas não sejam meramente recompensados por possuírem características privilegiadas pela sociedade.

## REFERÊNCIAS

ASSOCIATION OF INTERNATIONAL CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANT. **Trends**: in the supply of accounting graduates and the demand for public accounting recruits. Durham: Arc Research. 2019, 44p. Disponível em:

<https://www.aicpa.org/content/dam/aicpa/interestareas/accountingeducation/newsandpublications/downloadabledocuments/2019-trends-report.pdf>. Acesso em: 11 jan. 2021.

ASSOCIATION OF INTERNATIONAL CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANT. **AICPA Mission and History**. 2020. Disponível em: <https://www.aicpa.org/about/missionandhistory.html>. Acesso em: 11 jan. 2021.

ASSOCIATION OF INTERNATIONAL CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANT. **CPA exam**. 2020a. Disponível em: <https://www.aicpa.org/becomeacpa/cpaexam.html>. Acesso em: 29/01/2020.

ASSOCIATION TO ADVANCE COLLEGIATE SCHOOLS OF BUSINESS (AACSB). 2018 **Eligibility Procedures and Accreditation Standards for Accounting Accreditation**: Engagement, Innovation, Impact. 2018. Disponível em: <https://www.aacsb.edu/-/media/aacsb/docs/accreditation/accounting/standards-and-tables/2018-accounting-standards.ashx?la=en&hash=8DCDA6CE3B0CEF6AB82D39CBF53995DA96111196> Acesso em: 11 jan. 2021.

ASSOCIATION TO ADVANCE COLLEGIATE SCHOOLS OF BUSINESS (AACSB). **Accreditation and Accredited Schools**. 2020. Disponível em: <https://www.aacsb.edu/accreditation/accredited-schools>. Acesso em: 11 jan. 2021.

ASSOCIATION TO ADVANCE COLLEGIATE SCHOOLS OF BUSINESS (AACSB). **History of AACSB**. 2020a. Disponível em: <https://www.aacsb.edu/about/who-we-are/timeline>. Acesso em: 11 jan. 2021.

ASSOCIATION TO ADVANCE COLLEGIATE SCHOOLS OF BUSINESS (AACSB). **What we do**. 2020b. Disponível em: <https://www.aacsb.edu/about/mission>. Acesso em: 11/01/2020.

AUSTIN, A. W. **When does a college deserve to be called high quality? Current issues in higher education**: improving teaching and institutional quality, v. 2, n. 1, p.1-9, 1980.

BALL, C. What the hell is quality? In BALL; URWIN (Eds.), **Fitness for purpose**: Essays in higher education, Guildford: Society for Research into Higher Education, 96-102, 1985.

BARDIN, L. **Análise de Conteúdo**. São Paulo: Edições 70, 2011. 279p.

BARILLA, A. G.; JACKSON, R. E.; MOONEY, J. L. The CPA Exam as a Postcurriculum Accreditation Assessment. **Journal of Education for Business**, v. 83, n. 5, 270-274, 2008.

BERTOLIN, J.C.G. Qualidade em Educação Superior: da diversidade de concepções a inexorável subjetividade conceitual. **Avaliação**, v. 14, n. 1, 127-149, 2009.

BRASIL. **Lei n.º 9.295 de 27 de maio de 1946**. Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Guarda-livros, e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/del9295.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del9295.htm) Acesso em: 2 fev. 2021.

BRASIL. **Lei n.º 10.861 de 14 de abril de 2004**. Institui o Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior – SINAES e dá Outras Providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/ato2004-2006/2004/lei/110.861.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2004-2006/2004/lei/110.861.htm) Acesso em: 2 fev. 2021.

BRASIL. **Portaria Normativa n.º 840, de 24 de agosto, 2018**. Dispõe Sobre Os Procedimentos de Competência do Inep referentes à Avaliação de IES, de Cursos de Graduação e de Desempenho Acadêmico de Estudantes. 2018. Disponível em: [http://download.inep.gov.br/educacao\\_superior/avaliacao\\_institucional/legislacao\\_normas/2018/portaria\\_normativa\\_GM-MEC\\_n840\\_de\\_24082018.pdf](http://download.inep.gov.br/educacao_superior/avaliacao_institucional/legislacao_normas/2018/portaria_normativa_GM-MEC_n840_de_24082018.pdf) Acesso em: 2 fev. 2021.

BUREAU OF LABOR STATISTICS, U.S. Department of Labor. **Occupational Outlook Handbook, Accountants and Auditors**. 2021. Disponível em: <https://www.bls.gov/ooh/business-and-financial/accountants-and-auditors.htm>. Acesso em: 2 fev. 2021.

CADASTRO GERAL DE EMPREGADOS E DESEMPREGADOS. **Programa de Disseminação das Estatísticas do Trabalho**. 2021. Disponível em: <https://bi.mte.gov.br/bgcaged/login.php>. Acesso em: 2 fev. 2021.

CLARK, V.L.P.; CRESWELL, J.W. **Understanding Research: A Consumer's Guide**. 2a ed. New Jersey: Pearson, 2015.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Profissionais Ativos nos Conselhos Regionais de Contabilidade**, 2021. Disponível em: <http://www3.cfc.org.br/spw/crcs/ConselhoRegionalAtivo.aspx> Acesso em: 2 fev. 2021.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Relatórios Estatísticos do Exame de Suficiência**. 2021a Disponível em: <https://cfc.org.br/registro/exame-de-suficiencia/relatorios-estatisticos-do-exame-de-suficiencia/> Acesso em: 2 fev. 2021.

COORDENAÇÃO DE APERFEIÇOAMENTO DE PESSOAL DE NÍVEL SUPERIOR (CAPES). **Discentes da pós-graduação stricto sensu do Brasil**. 2020. Disponível em: <https://dadosabertos.capes.gov.br/dataset/2017-2020-discentes-da-pos-graduacao-stricto-sensu-do-brasil> Acesso em: 2 fev. 2021.

COUTO, A.P. **A influência norte-americana no sistema contábil brasileiro: elementos para se repensar a história da contabilidade no Brasil**. (Dissertação de Mestrado). Instituto Superior de Estudos Contábeis, FGV, Rio de Janeiro-RJ, Brasil, 1989.

DICKER, R.; GARCIA, M.; KELLY, A.; MULROONEY, H. What does ‘quality’ in higher education mean? Perceptions of staff, students, and employers. **Studies in Higher Education**, v. 44, n. 8, 1425-1441, 2019.

FERNANDES, V.D.C. **Quality of Accounting Undergraduate Programs in Brazil**: how to estimate value-added? (Tese de Doutorado). Faculdade de Ciências Contábeis. Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, MG, Brasil, 2020.

FREITAS, S. C. **An Exploratory Study on ENADE Evaluation Report Utilization and its Impact on Undergraduate Accounting Program Performance in Brazil**. (Tese de Doutorado). Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil, 2012.

HARGADON, J. M.; FULLER, L. R. Dual Certification: It's a Win-win! **Strategic Finance**, p. 40-47, 2018.

HARVEY, L.; GREEN, D. Defining Quality. **Assessment & Evaluation in Higher Education**, v. 18, n.1, p. 9-34, 1993.

INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS ANÍSIO TEIXEIRA. **Nota Técnica INEP/DAES/CONAES Nº 065**. Brasília: Inep, 2014. Disponível em: <https://seavi.ufms.br/files/2013/04/NotaTecnicaNo652014RelatorioCPA.pdf>. Acesso em: 2 fev. 2021.

INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS ANÍSIO TEIXEIRA. **Nota Técnica Nº 18/2018/CGCQES/DAES**. Brasília: Inep, 2018. Disponível em: [http://download.inep.gov.br/educacao\\_superior/enade/notas\\_tecnicas/2017/nota\\_tecnica\\_n18\\_2018\\_cp c2017.pdf](http://download.inep.gov.br/educacao_superior/enade/notas_tecnicas/2017/nota_tecnica_n18_2018_cp c2017.pdf) Acesso em: 2 fev. 2021.

INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS ANÍSIO TEIXEIRA. **Microdados Censo da Educação Superior 2019**. Brasília: Inep, 2020. Disponível em: <https://www.gov.br/inep/pt-br/acesso-a-informacao/dados-abertos/microdados/censo-da-educacao-superior> Acesso em: 2 fev. 2021.

KRAUSE, K. Addressing the wicked problem of quality in higher education: theoretical approaches and implications. **Higher Education Research & Development**, v. 31, n.3, p.285-297, 2012.

KUNDU, G.K. Quality in Higher Education from Different Perspectives: a Literature Review. **International Journal for Quality Research**, v.11, n.1, 17-34, 2016.

LAGROSEN, S.; SEYYED-HASHEMI, R.; LEITNER, M. Examination of the dimensions of quality in higher education. **Quality Assurance in Education**, 12 v. 2, 61-69, 2004.

MCCHLERY, S.; PAISEY, C. Quality in professional accounting education provision in the UK – the CIMA experience. **Accounting Education: An International Journal**, v. 12, n. 2, 197-225, 2003.

MCCLAIN, C.J.; KRUEGER, D.W.; Taylor, T. Northeast Missouri State University's value-added assessment program: A model for educational accountability. **International Journal of Institutional Management in Higher Education**, v. 10, n. 3, p. 252-261, 1986.

MOGALAKWE, M. The Use of Documentary Research in Social Research. **African Sociological Review**, v. 10, n.1, p. 221-230, 2006.

MUSTAFA, S.T.; CHIANG, D. Dimensions of quality in higher education: How academic performance affects university students' teacher evaluation. **The Journal of American Academy of Business**, v. 8, n.1, p. 294-303, 2006.

NAGLE, B. M.; MENK, K. B.; RAU, S. E. Which accounting program characteristics contribute to CPA exam success? A study of institutional factors and graduate education. **Journal of Accounting Education**, v. 45, p. 20-31, 2018.

OVASKA-FEW, S. **What Large Firms Expect From New Accounting Grads**: Recruiters weigh in on what they want to see from new hires. Extra Credit, Online, 2016. Disponível em: <https://www.aicpa.org/interestareas/accountingeducation/newsandpublications/what-large-cpa-firms-expect-from-new-accounting-grads.html> Acesso em: 2 fev. 2021.

PEDROSA, R.H.L.; AMARAL, E.; KNOBEL, M. Assessing higher education learning outcomes in Brazil. **Higher Education Management and Policy**, v. 24, n. 2, p. 55-71, 2013.

PELEIAS, I.R.; SILVA, G.P.; SEGRETI, J.B.; CHIROTO, A.R. Evolução do ensino da contabilidade no Brasil: uma análise histórica. **Revista de Contabilidade e Finanças**, n. 30, 19-32, 2007.

PLATT, J. Evidence and Proof in Documentary Research: 1 Some Specific Problems of Documentary Research. **The Sociological Review**, v. 29, n.1, p.31-52, 1981.

RIBEIRO, S. L. S, et al. **Contando História**: o Departamento de Contabilidade e Atuária – FEA/USP entre números e palavras. São Paulo: D'Escrever Editora, 2009.

SCHINDLER, L.; PULS-ELVIDGE, S.; WELZANT, H.; CRAWFORD, L. Definitions of quality in higher education: A synthesis of the literature. **Higher Learning Research Communications**, v. 5, n. 3, p. 3-13, 2015.

SHELTON, M. L.; THOMPSON, S.; SERRETT, R. A Uniform CPA Exam, but No-So-Uniform Requirements: Education and License Rules Vary among States. **The CPA Journal**, 62-65, 2012.

SRIKANTHAN, G.; DALRYMPLE, J. Developing alternative perspectives for quality in higher education. **International Journal of Educational Management**, v. 17, n.3, p.126-136, 2003.

UGRIN, J.C.; HONN, D.D. Advanced placement and CPA exam performance: Implications for recruitment of quality students into college accounting programs. **Advances in Accounting**, v. 42, p. 96-109, 2018.

VERHINE, R.R. Avaliação e regulação da educação superior: uma análise a partir dos primeiros 10 anos do SINAES. **Avaliação**, Campinas, v. 20, n.3, p.603-619, 2015.