

Análise do Desempenho e Custo Corrente de Discentes: Quanto Custa o Sucesso Acadêmico?

Analysis of Student Performance and Current Costs: How Much Does Academic Success Cost?

Daniela Ferreira Bueno^{*1} – danifb1@hotmail.com ORCID: <https://orcid.org/0009-0008-9321-760X>

Sandro Rogério Camargo^{*2} – srcamargo@uepg.br ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-3514-9900>

Nayane Thais Krespi Musial^{*1} – nayanethais@ufpr.br ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9653-1417>

1 - UFPR – Universidade Federal do Paraná

2 - UEPG – Universidade Estadual de Ponta Grossa

Resumo

Este estudo buscou identificar se existe relação entre o desempenho dos alunos do curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual de Ponta Grossa (UEPG) no exame de suficiência do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e os custos de formação acadêmica desses alunos. A UEPG localizada no Estado do Paraná, abrange 22 municípios em sua área de influência. O Curso de Ciências Contábeis representa o 4º maior curso da instituição em número de alunos matriculados e graduados anualmente. Trata-se de uma pesquisa descritiva, documental e quantitativa. Foram utilizados os dados contidos nos Relatórios de Gestão Anual da UEPG dos anos de 2018 a 2022 e os dados disponibilizados no site do CFC acerca dos resultados dos exames de suficiência dos respectivos períodos. Com o objetivo de verificar se existe relação entre a variável custo corrente por aluno e a taxa de aprovação dos alunos no exame do CFC, optou-se por utilizar a Correlação de Spearman. Foi possível verificar que a relação entre as variáveis é relativamente forte, porém demonstra que a correlação não é estatisticamente significativa, constatando que do ponto de vista individual a pandemia impactou nos resultados do custo corrente por aluno e no desempenho dos alunos no exame de suficiência, porém não sendo possível afirmar a correlação entre essas variáveis. Desta forma, o estudo contribuiu para evidenciar o custo corrente por aluno equivalente em universidades estaduais, demonstrando a sua relevância pela escassez de estudos sobre as universidades estaduais, possivelmente pela falta de informações disponibilizadas ou a falta da obrigatoriedade de publicação de alguns indicadores de custos importantes para o conhecimento da sociedade.

Palavras-chave: Sucesso acadêmico. Gestão de custos. Desempenho acadêmico. Ciências Contábeis. Exame de suficiência contábil.

Abstract

This study sought to identify whether there is a relationship between the performance of students from the Accounting Sciences course at the State University of Ponta Grossa (UEPG) in the Federal Accounting Council (CFC) sufficiency exam and the academic training costs of these students. UEPG located in the State of Paraná, covers 22 municipalities in its area of influence. The Accounting Sciences Course represents the 4th largest course at the institution in terms of number of students enrolled and graduated annually. This is descriptive, documentary and quantitative research. The data contained in the UEPG Annual Management Reports for the years 2018 to 2022 and the data available on the CFC website regarding the results of the proficiency exams for the respective periods were used. In order to verify whether there is a relationship between the variable current cost per student and the students' pass rate in the CFC exam, it was decided to use the Spearman Correlation. It was possible to verify that the relationship between the variables is relatively strong, but it demonstrates that the correlation is not statistically significant, noting that from an individual point of view the pandemic impacted the results of the current cost per student and the performance of students in the proficiency exam, however, it is not possible to affirm the correlation between these variables. In this way, the study contributed to highlighting the current cost per equivalent student at state universities, demonstrating its relevance due to the scarcity of studies on state universities, possibly due to the lack of information available or the lack of mandatory publication of some important cost indicators for the knowledge of society.

Keywords: Academic success. Cost management. Academic performance. Accounting Sciences. Accounting sufficiency exam.

Recebimento: 06/03/2024 | **Aprovação:** 02/12/2024

Editor Associado: Flaviano Costa

Editor responsável aprovação: Dra. Luciana Klein

Editor responsável edição: Dra. Luciana Klein

Avaliado pelo sistema: Double Blind Review

DOI: <http://dx.doi.org/10.5380/rcc.v16i3.94816>

1 Introdução

Uma temática recorrente acerca das avaliações dos serviços públicos é o custo-benefício, que geralmente é alvo de críticas, pois aos olhos da população, na maioria dos contextos o benefício que o serviço público gera à sociedade é consideravelmente menor que o seu custo, seja no campo da segurança, da saúde ou da educação. Os meios de comunicação se reportam a determinados programas governamentais dando ênfase tanto positiva, quanto negativa, utilizando-se de determinados valores para caracterizar o custo daqueles serviços. Contudo, o governo e a sociedade desconhecem quanto, de fato, custam tais serviços que são financiados pela própria sociedade através de pagamentos de tributos (Amaral *et al.*, 2014).

Não são raras as publicações em meios jornalísticos que destacam os elevados valores atribuídos como custos do ensino público de nível superior, custos estes, muitas vezes apurados sem esclarecimentos de sua metodologia de cálculo, ou feitos através de comparações impróprias, como com outros níveis de ensino (Zuliani, 2019).

O desafio da administração financeira e acadêmica de uma Instituição de Ensino Superior (IES) está no exercício da autonomia que a elas foi assegurado pela Lei de Diretrizes e Bases da Educação (LDB). A condução do crescimento acadêmico está relacionada as políticas administrativas adotadas pela IES e precisam estar alicerçadas em três pilares: planejamento, gestão e avaliação dos quais a gestão ocupa o papel de executora desses três pilares e quando essas três perspectivas são executadas é possível perceber o quanto a gestão educacional das IES está se aprimorando (Gama & Santos, 2020).

As universidades públicas têm um papel essencial no desenvolvimento humano, cultural, social e econômico, pois além de agregar conhecimento científico, expande esse conhecimento a toda comunidade, através dos próprios acadêmicos, das pesquisas desenvolvidas e de suas ações extensionistas, impulsionando o desenvolvimento da região na qual está inserida (Raiher *et al.*, 2017).

A Universidade Estadual de Ponta Grossa (UEPG) integra o sistema de ensino superior público paranaense, representando importante fator de desenvolvimento e gerador de conhecimento não somente na cidade de Ponta Grossa (sua sede), mas também em toda região de abrangência dos Campos Gerais, a qual possui 19 municípios e uma população em torno de 900.000 habitantes (CENSO, 2022). A instituição oferta 39 cursos presenciais de graduação, sendo ofertadas somente no ano de 2022 um total de 1.982 vagas nos seus processos seletivos e manteve 6.732 alunos matriculados.

A UEPG atua há mais de 50 anos na região dos Campos Gerais e sua fundação a cidade de Ponta Grossa transformou-se em um polo educacional e científico, atraindo estudantes, professores e servidores de vários lugares do Brasil. O seu maior objetivo é a formação de capital humano, desenvolvendo ensino, pesquisa e a extensão (Sanches, 2018; Valle *et al.*, 2017). A universidade é atuante em diversos projetos sociais e econômicos que visam estabelecer, fortalecer e implementar a governança, desenvolvendo a inovação e impulsionando ações de desenvolvimento, em áreas sociais, econômicas, de engenharia, saúde, entre outros.

O Curso de Ciências Contábeis da UEPG representa o 4º maior curso da instituição em número de alunos matriculados e graduados anualmente. Especificamente da área de negócios, é o 2º com maior número de alunos matriculados e também graduados. Apesar da pandemia do COVID-19. Nos últimos 5 anos a média anual de egressos foi de 65 bacharéis em ciências contábeis (UEPG, 2023), aptos para inserção no mercado de trabalho como contadores, após aprovação no exame de suficiência do Conselho Federal de Contabilidade.

A lei nº 12.249/2010 alterou o Decreto-Lei nº 9.295/1946 que regulamenta a profissão contábil no Brasil, tornado obrigatório a aprovação no Exame de Suficiência para obtenção de registro profissional, tanto para os técnicos em contabilidade, como para os bacharéis em ciências contábeis. o exame representa um filtro que objetiva promover a melhoria do conhecimento técnico dos profissionais da área contábil.

Diante de todo o exposto, o presente artigo busca responder a seguinte questão de pesquisa: **Qual relação entre o desempenho dos alunos do curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual de**

Ponta Grossa (UEPG) no exame de suficiência do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e os custos de formação acadêmica desses alunos?

Assim, o presente estudo tem como objetivo identificar qual a relação entre o desempenho dos alunos do curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual de Ponta Grossa (UEPG) no exame de suficiência do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e os custos de formação acadêmica desses alunos. O presente estudo se justifica, tanto do ponto de vista acadêmico, por possibilitar um feedback sobre a eficiência e eficácia da metodologia de ensino utilizada no processo de ensino/aprendizagem, possibilitando a comparação com outros cursos de outras IES. Verificou-se uma lacuna na literatura quanto a estudos sobre custos de formação acadêmica dos alunos em universidades estaduais, visto que a maioria das pesquisas se referem ao custo por aluno em universidades federais, como os achados de Amaral *et al.* (2014), Trento *et al.* (2021) e Amaral & Bielschowsky (2022).

Quanto as contribuições da pesquisa, do ponto de vista social, à medida que o curso de ciências contábeis da UEPG instrumentaliza e capacita um contingente significativamente maior que outros cursos da mesma área e até mesmo de outras áreas de conhecimento da própria instituição, oportunizando aos seus egressos, condições para a inserção no mercado de trabalho da sua região de abrangência e demonstra como o recurso público está sendo aplicado, evidenciando a importância da transparência na aplicação dos recursos destinados à educação superior. Já quanto ao aspecto da teoria, traz subsídios advindos da revisão da literatura dando suporte a tomada de decisões relativas à gestão de recursos públicos nas Universidades Estaduais.

2 Referencial Teórico

2.1 Custos no setor público

De forma geral, custo pode ser entendido como os esforços necessários para alcançar um objetivo, seja monetário ou não. No setor público, mensurar os custos significa quantificar os recursos utilizados por uma organização pública para produzir um determinado bem ou serviço para a sociedade. A informação sobre custos no setor público possibilita melhorias no planejamento e no orçamento governamental, ao entender onde os recursos públicos estão sendo alocados. Nessa perspectiva, a mensuração de custos se torna uma ferramenta importante para a gestão de políticas públicas, pois demonstra o que pode ser executado, indicando os recursos disponíveis e as estratégias aplicadas (STN, 2016).

A demanda da sociedade por transparência nas contas públicas é cada vez mais evidente. Além disso, é necessário fornecer informações de qualidade e confiáveis que possam refletir de forma precisa a verdadeira situação do patrimônio público, tanto nas esferas municipais, estaduais quanto na federal. Porém, em geral, tanto o governo quanto sociedade desconhecem os custos reais dos serviços públicos (Elias & Vidal, 2018).

Um passo para o início das mudanças deste cenário de desconhecimento seria a adoção de um sistema de custos, porém isso já era exigido para as entidades públicas no Brasil desde 1964, entretanto, somente em 2011 se tornou objeto de um trabalho conduzido pelo Ministério da Fazenda para o governo federal. O acórdão emitido em 2004 pelo tribunal de Contas da União (TCU), que exige a observância da legislação, tem o potencial de aumentar a adoção da informação de custos. No entanto, a simples adoção é insuficiente, sendo fundamental a efetiva utilização da informação, que depende da percepção de sua relevância (Cardoso *et al.*, 2011).

O marco para o início das alterações quanto aos conhecimentos dos custos, foi o estabelecimento do Sistema de Informação de Custos do Setor Público (SICSP) através da Norma Brasileira de Contabilidade Técnica 16.11/2011 (NBC T 16.11). O SICSP ascendeu com o objetivo de mensurar, registrar e evidenciar os custos dos produtos, serviços, programas, atividades, ações, órgãos e outros objetos de custos da entidade. Além disso, fornece embasamento para planejamento e orçamento, disponibilizando informações que permitam

realizar projeções mais aderentes com a realidade e auxiliar na tomada de decisão, na avaliação de resultados e do desempenho das entidades (CFC, 2011).

Nas entidades públicas, a utilidade da informação está diretamente relacionada ao modelo decisório dos seus gestores. Essa utilidade pode ser observada em diversas situações, tais como: o gerenciamento de atividades ou programas, a avaliação do desempenho de um programa, a formulação e execução de orçamento, a precificação ou determinação de taxas, o custeio, a análise de privatização ou terceirização, a frequência de uso da informação e o número de relatórios que contêm informações de custo (Alonso, 2022).

A Secretária do Tesouro Nacional (STN) por meio de cartilhas e materiais produzidos para ministrar em seus cursos, enfatiza que se qualquer ente público possuir melhor e maior controle dos seus custos, conduzirá ao uso mais eficaz e eficiente dos recursos e, conseqüente melhora na gestão. Além da eficiência, a sociedade tem aumentado suas expectativas em relação à gestão pública, buscando cada vez mais produtividade, qualidade, envolvimento e eficácia na prestação dos serviços. Assim, é primordial elevar os debates sobre a mensuração de custos, destacando sua importância para melhor qualidade dos gastos públicos (Soares, 2018).

2.2 Universidades Públicas Estaduais

O período entre 1994 a 2013 foi marcado por um significativo avanço na concretização do direito à educação para todos no Brasil. Esse princípio já consagrado na Constituição Federal de 1988 teve seu marco regulatório com a Lei de Diretrizes e Bases (LDB – Lei n. 9334, 10/12/1996), a qual estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. Esta Lei garante o exercício da autonomia dessas Instituições de Ensino Superior (IES), atribuindo-as o desafio de administrar tanto o lado financeiro como o acadêmico (Gama & Santos, 2020).

Esta lei prevê ainda, que especialmente as instituições públicas, como é o caso das IES, serão regulamentadas pelos princípios democráticos, tendo em suas constituições órgãos colegiados deliberativos que participaram de segmentos da comunidade institucional, local e regional (BRASIL, 1996).

As Instituições de Ensino Superior (IES) desempenham um papel importante no desenvolvimento de todas as regiões brasileiras, nas quais estão inseridas. As universidades estaduais possuem um potencial significativo para fortalecer a economia regional e promover um ambiente econômico local mais incluso, enriquecido com oportunidades reais e um valor humano indiscutível. Elas vão além de apenas facilitar o crescimento econômico e o desenvolvimento de capital humano, desempenhando um papel relevante na expansão de valores, culturas e aspectos mais amplos da dignidade humana (Caldarelli, *et al.*, 2017; Raiher *et al.*, 2017).

No Brasil, não são todas as unidades da federação que possuem universidades públicas estaduais, dos 26 estados brasileiros apenas 22 possuem universidades administradas com verbas governamentais sem auxílio federal direto, das quais o estado do Paraná é o que mais possui universidades públicas, sendo sete no total (IQC, 2023). A Lei Orçamentária Anual 21.347/2022 prevê uma receita total para o estado do Paraná de R\$ 60,5 bilhões em 2023, dentre orçamento fiscal, Orçamento do Regime Próprio de Previdência Social do Estado do Paraná e orçamento de investimento, onde os valores mínimos serão destinados ao ensino superior são de 5% deste orçamento.

Caldarelli *et al.* (2017) destaca que o propósito das universidades estaduais é combinar ensino e pesquisa para alcançar o desenvolvimento. Assim, como estas instituições estão inseridas em um contexto regional, se tornam importantes agentes de seu desenvolvimento. Os autores ressaltam ainda o crescimento das produções científicas nas regiões norte e nordeste, demonstrando importância regional das instituições estaduais (Caldarelli *et al.*, 2017)

2.3 Educação em tempos de pandemia

As universidades estaduais enfrentaram grandes modificações na sua forma de trabalho, quando em março de 2020 a Organização Mundial de Saúde (OMS), veio a público declarar oficialmente como pandemia a doença causada pelo COVID-19. A pandemia resultou em alterações significativas no dia a dia da humanidade. Estando assim, diante de uma realidade inédita, com surgimento de novas dinâmicas educacionais que influenciaram a forma de ensino e aprendizagem (Costa & Souza, 2021; Castioni *et al.*, 2021; Correia, 2021).

O setor educacional, o qual trabalhava predominantemente de forma presencial, foi afetado, havendo alterações nos parâmetros didático pedagógicos, nos processos de ensino e aprendizagem que conduziu as atividades para fora da sala de aula tradicional (Costa & Souza, 2021). O fechamento generalizado das instituições de ensino, incluindo escolas, faculdades e universidades, ocorreu em mais de 150 países, interrompendo as atividades de 91% dos estudantes em todo o mundo (UNESCO, 2020; Gusso, *et al.*, 2020).

Diante do cenário, dias após a declaração da OMS, o Ministério da Educação (MEC) publicou a Portaria nº 343, que “[...] dispõe sobre a substituição das aulas presenciais por aulas em meios digitais enquanto durar a situação de pandemia.” Nesta portaria o MEC autorizou a substituição das aulas presenciais por aulas de forma remota pelas instituições de ensino, que seria, de forma excepcional, enquanto durasse a situação da pandemia do COVID-19.

Neste contexto, no cenário brasileiro, as universidades públicas notaram alguns impasses, como a rejeição histórica da modalidade de ensino a distância, a baixa utilização desta modalidade e sua associação negativa à oferta exagerada do setor privado (INEP, 2020 *apud* Castioni, *et al.* 2021). Além disso, o conhecimento precário acerca das condições sociais de seus alunos, associada a dificuldade de acesso a computadores e a internet entre estudantes e docentes, até o efetivo lançamentos de editais de compras de pacotes de dados e equipamentos e convocações para cadastros de estudantes interessados em doações (Castioni, *et al.*, 2021). No geral, a situação exigia superação dos desafios pelos estudantes e docentes sobreadaptação do ensino-aprendizado, mediados pelos recursos e possibilidades no formato remoto (Correia, 2021).

2.4 Exame de suficiência do Conselho Federal de Contabilidade (CFC)

O exame de suficiência do CFC surgiu por meio da Resolução CFC 853 (1999), a qual o instituiu como um dos requisitos para obtenção do registro profissional e posterior atuação na área contábil. Contudo, a aprovação do referido teste passou a ser obrigatória somente com a atualização dos Decretos-Leis nos 9.295/1946 e 1.040/1969, regentes para a profissão, através da Lei nº 12.249/2010, com a finalidade de promover melhorias do conhecimento dos profissionais da área contábil (Oliveira, 2021).

Desde Madeira *et al.* (2003), destacava-se a importância do exame de suficiência como instrumento de apoio para as instituições de ensino superior, que possibilitaria a avaliação e acompanhamento dos cursos de ciências contábeis, à medida que realizasse uma verificação dos conteúdos exigidos nas provas dos exames do CFC, com os conteúdos ministrados nas diversas instituições de ensino, possibilitando detectar eventuais deficiências e conduzindo a iniciativas de aprimoramento dos cursos e consequente diminuição de reprovações.

Em outro contexto, Marçal *et al.* (2019) realizaram um estudo que buscou verificar se existia diferença no nível de desempenho obtido pelos estudantes de Ciências Contábeis das diversas IES brasileiras no Exame de Suficiência do CFC, levando em consideração as diferentes características das IES pesquisadas, como possíveis fatores determinantes de desempenho. Como resultados obtidos, foram encontradas diferenças estatisticamente significativas das médias de aprovação no Exame para todas as condições observadas.

A prova representa um avanço significativo rumo à excelência na área contábil, uma vez que o registro desse profissional comprova sua qualificação para exercer a profissão com competência. Assim, o teste de suficiência é condição obrigatória para que os futuros contadores possam exercer a profissão legalmente (Feliciano, 2018).

3 Métodos da Pesquisa

Tendo como objetivo da pesquisa identificar qual a relação entre o desempenho dos alunos do curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual de Ponta Grossa (UEPG) no exame de suficiência do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e os custos de formação acadêmica desses alunos, este estudo pode ser caracterizado como descritivo, quanto à abordagem do problema, classifica-se como quantitativo e quanto aos procedimentos técnicos caracteriza-se como documental. Desta forma, possibilitando melhor compreensão e análise quanto ao desempenho dos alunos de Ciências Contábeis no exame de suficiência do CFC em relação aos custos correntes por aluno, nos períodos *ex ante*, durante e *ex post* a pandemia da COVID-19. O período de análise será os anos de 2018 a 2022.

A pesquisa se desenvolveu na UEPG, localizada na região centro-sul do Estado do Paraná, abrangendo 22 municípios em sua área de influência. A UEPG foi criada pelo Governo do Estado do Paraná, através da Lei nº 6.034, de 6 de novembro de 1969, e Decreto nº 18.111, de 28 de janeiro de 1970. Em 2022 para acesso em 2023 foram ofertadas 1.982 vagas no vestibular e no processo seletivo seriado (PSS) para 39 cursos de graduação presencial, totalizando 6.732 alunos matriculados. Na Educação a Distância (EaD) estão em andamento 9 cursos de graduação, com total de 819 alunos, distribuídos em 54 polos presenciais em vários municípios da região dos Campos Gerais (UEPG, 2023). Considerando sua amplitude, a UEPG requer um grande volume de recursos financeiros para atender às demandas sociais de forma eficaz.

Com a finalidade de atingir o objetivo da pesquisa, foram utilizados os dados contidos nos Relatórios de Gestão Anual da UEPG dos anos de 2018 a 2022 e os dados disponibilizados no site do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) acerca dos resultados dos exames de suficiência dos respectivos períodos. O exame de suficiência promovido pelo CFC, visa avaliar conhecimentos mínimos necessários para que os egressos do curso de Ciências Contábeis possam atuar como contadores (CFC, 2023).

Durante a coleta de dados, foi possível acessar os Relatórios de Gestão Anual dos períodos de 2018 a 2021, publicados no site da UEPG. Com relação ao Relatório de Gestão Anual do ano 2022, que ainda não estava disponibilizado no site da instituição, de acordo com a Lei de Acesso à Informação, foram solicitados os dados necessários para a desenvolvimento do estudo deste último ano. Quanto aos dados do CFC não houve necessidade de solicitação, pois estavam todos disponibilizados no seu site.

Diante do exposto, a amostra foi constituída por meio da seleção não probabilística irrestrita, conhecida também como amostra por acessibilidade ou por conveniência (Cooper & Schindler, 2011), ou seja, os dados foram selecionados através das publicações da UEPG e do CFC.

É importante ressaltar que as Universidades Estaduais do Paraná, diferentemente das Universidades Federais, não têm a obrigatoriedade de divulgar o índice do custo corrente por aluno das instituições, havendo, portanto, a necessidade de calculá-los. Desta forma utilizou-se o “Custo Corrente com Hospital Universitário (HU)”, e para ter o custo por aluno foi dividido pelo número de Alunos Equivalentes, metodologia criada pela Universidade de Brasília (UnB) e instituída pelo Tribunal de Contas da União (TCU) por meio da Decisão nº 408/2002 – Plenário. Índice este, que representa todas as despesas correntes, mais 35% dos gastos dos hospitais universitários que são demandados para o ensino, dividido pelo número de alunos (Soares, 2018; TCU, 2002). Desta forma foram utilizadas as despesas empenhadas somadas a 35% das despesas empenhadas referentes ao HU dividido pelo número de alunos matriculados na universidade daquele ano.

Quanto à análise dos dados, utilizou-se a estatística descritiva das variáveis (média, desvio padrão, valor mínimo e valor máximo) para descrição, organização e síntese das características das variáveis coletadas.

Os dados foram organizados primeiramente por meio do *software Microsoft Office Excel®* e a investigação foi conduzida com o auxílio do *software Statistical Package for Social Science (SPSS)*, versão 22, sendo que nos casos em que foi necessário, empregou-se nível de significância de 0,05.

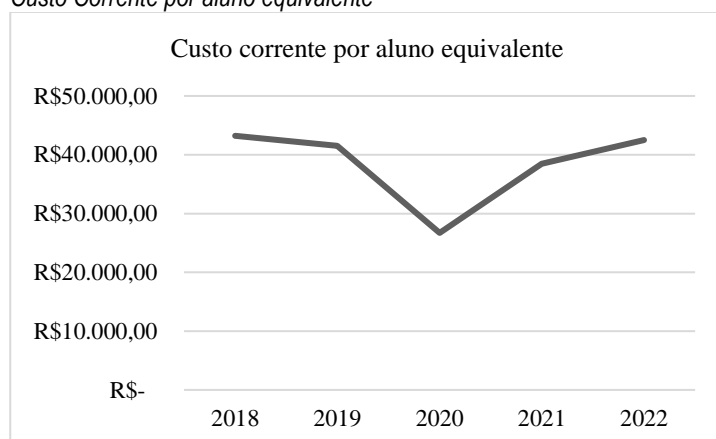
4 Resultados da Pesquisa

Os resultados apresentados nesta seção referem-se às análises dos índices de custo corrente por aluno equivalente da UEPG, utilizando-se de uma análise de correlação nos períodos de 2018 a 2022, antes, durante e depois da pandemia da COVID-19.

Primeiramente, foram construídos dois gráficos utilizando o *software Microsoft Office Excel®*, o primeiro traz o custo corrente por aluno e o segundo demonstram a evolução da taxa de aprovação dos alunos no exame de CFC no período estudado, conforme Figuras 1 e 2.

Figura 1

Custo Corrente por aluno equivalente



Fonte: Dados da pesquisa.

Pode-se observar que o custo corrente por aluno equivalente nos anos 2018 e 2019 se mantiveram praticamente constantes, apresentando pouca variação, passando de R\$ 43.222,24 para R\$ 41.521,79 respectivamente, destacando uma pequena queda de aproximadamente 4%. Em 2020, com o decreto da pandemia pela COVID-19, quando foram suspensas as aulas presenciais e através de decreto do MEC as aulas passaram a ser de forma digital, a queda no custo por aluno equivalente é abrupta (R\$ 26.708,21), passando dos 35% em relação ao ano anterior, corroborando com os achados de Filardi *et al.* (2020) e Losekann & Mourão (2020), que trazem como vantagens e benefícios do ensino remoto a redução de custos para as instituições de ensino.

Em 2021 houve um aumento nos custos correntes por aluno equivalente de 44% (R\$ 38.476,22) comparados ao ano anterior, explicados pelas adaptações ocorridas nas instituições de ensino advindas do novo formato de ensino remoto, com a criação de plataformas *online* e parcerias com plataformas digitais que auxiliassem o novo modelo. Assim, após 23 meses de abertura entre o ensino presencial e o remoto, em março de 2022 acontece o retorno das aulas 100% presenciais (UEPG, 2022), justificando o aumento de mais de 10% em relação ao ano anterior (R\$ 42.510,40) nos custos por aluno neste ano.

Contudo, houve a inquietação de analisar se o desempenho dos alunos neste período de 2018 a 2022 variou tanto quanto seus custos. Assim, optou-se por verificar o desempenho dos alunos do Curso de Ciências Contábeis da UEPG através do exame de suficiência do CFC. Na Figura 2, é possível observar o

comportamento do desempenho dos alunos no exame do CFC nos anos analisados, ressaltando que apenas em 2020 a taxa de aproveitamento de 36% ficou abaixo das médias entre os anos de 48%.

Figura 2.

Taxa de aprovação no exame do CFC.



Fonte: Dados da pesquisa.

Com o objetivo de verificar se existe relação entre a variável custo corrente por aluno equivalente e a taxa de aprovação dos alunos no exame do CFC, optou-se por utilizar a Correlação de *Spearman*, a qual é uma medida que avalia a relação entre duas variáveis, analisando a relação monotônica, ou seja, a ordem dos dados em vez dos valores exatos (Fávero *et. al*, 2022).

Primeiramente, aplicou-se o método de estatística descritiva via *software* SPSS na amostra extraída no período de 5 anos, sendo possível analisar a média, o desvio padrão e os valores mínimos e máximos, permitindo descrever e sintetizar as principais características dos dados coletados para melhor compreensão dos mesmos (Fávero *et al.*, 2022), conforme Tabela 2.

Tabela 2.

Estatística descritiva dos dados da amostra

Variáveis	Média	Desvio Padrão	Valor Mínimo	Valor Máximo
Taxa de Aprovação	0,48	0,10	0,35	0,61
Custo por Aluno (em reais)	38.487,77	6.829,35	26.708,20	43.222,20
Número de Alunos Matriculados	8.954	829,23	7.551	9.695

Fonte: Dados da pesquisa.

Analisando a variável taxa de aprovação, tem-se que a média de aprovações no exame do CFC é de 48%, com desvio padrão de 0,10 demonstrando que há pouca variabilidade em torno da média, não contendo valores muito distantes, assim eliminando a possibilidades de outliers. Os valores mínimos calculados foram de 35%, o qual coincide com a taxa de aprovação no ano pandêmico de 2020. E o valor máximo foi de 61%, taxa de aprovação no ano 2018.

A variável custo por aluno apresentou uma média de R\$ 38.487,77 nos anos analisados, enquanto que o desvio padrão apresentou valor de R\$ 6.829,35, demonstrando uma variabilidade em relação à média, explicada pela disparidade dos custos por aluno no ano de 2020, no qual ocorreram alterações na forma de

ensino em decorrência da situação pandêmica na qual o mundo estava passando, e houve a substituição das aulas presenciais por aulas no formato digital (MEC, 2020).

O valor mínimo remete ao período de 2020, período de início da pandemia, como já citado anteriormente, e o valor máximo de R\$ 43.222,20 relaciona-se com o ano de 2018, este anterior a situação de pandemia, quando a modalidade de ensino era feita de forma presencial, porém, deste período os gastos com ensino já passavam por restrições em decorrência da crise econômica presente no país desde 2016 (Honorato & Borges, 2022).

O valor máximo calculado é o destaque para a variável número de alunos matriculados, visto que o maior número de alunos matriculados foi no ano de 2020, ressaltando que este aumento aconteceu devido ao número de matrículas na modalidade EAD que teve um acréscimo de 42% em relação ao ano de 2019. Essa constatação corrobora com o Censo de Educação Superior realizado em 2021, o qual apresentou um crescimento na modalidade a distância entre os anos de 2011 e 2022 (INEP, 2022).

Posteriormente a análise descritiva dos dados, deu-se prosseguimento ao teste. Devido ao pequeno número de observações e uma das variáveis não apresentar normalidade com $p < 0,05$, optou-se pela análise de Correlação não paramétrica de *Spearman*. Utilizou-se o *software* SPSS para rodar os dados obtendo como resultados um coeficiente de correlação de 0,700 e significância de 0,188 como resposta ao objetivo de identificar se há relação entre as variáveis, taxa de aprovação dos alunos de Ciências Contábeis da UEPG no exame de suficiência do CFC e o custo corrente por aluno equivalente desta instituição.

Observa-se que as variáveis demonstram correlação positiva de 0,700, indicando uma relação monotônica positiva moderada entre as variáveis em análise. Isso significa que, à medida que os custos correntes por aluno equivalente aumentam, a taxa de aprovação dos alunos do curso de Ciências Contábeis no exame de suficiência do CFC tende a aumentar de forma consistente, mas não necessariamente em uma proporção constante.

A magnitude do coeficiente de correlação de *Spearman*, neste caso, indica que a relação entre as variáveis é relativamente forte. Quanto mais próximo o valor for de 1, mais forte é a associação monotônica positiva entre as variáveis. Aqui, um valor de 0,700 sugere que as variáveis estão moderadamente relacionadas, sugerindo que elas tendem a se mover na mesma direção, porém, não necessariamente em uma proporção constante.

Neste caso, com valor de $p = 0,188 > 0,05$ demonstra que a correlação não é estatisticamente significativa, pois o valor de p está acima do nível de significância adotado de 5%. Assim, não se tem evidências estatísticas suficientes para não rejeitar a hipótese nula de que não há correlação entre as variáveis. Isso significa que a correlação observada de 0,700 pode ser atribuída à variabilidade aleatória dos dados e não indica uma relação entre as variáveis, assim não é possível afirmar que há relação linear entre elas. A falta de significância entre as variáveis, pode-se justificar devido ao tamanho da amostra ser relativamente pequena, ao passo que, é mais difícil detectar relações estatisticamente significativas, sendo possível que a relação real entre as variáveis não seja detectada.

Assim, analisando os resultados, verificou-se que eles contradizem os achados de Oliveira *et al.* (2021) e Borinelli *et al.* (2014), os quais não encontraram relação estatisticamente significativa entre as despesas por aluno e o desempenho acadêmico. Assim como os achados de Rocha & Amador (2018), Filardi *et al.* (2020) e Losekann & Mourão (2020), que trazem como vantagens e benefícios do ensino remoto a redução de custos para as instituições de ensino, assim não afetando o desempenho.

O problema de pesquisa o qual o estudo buscou responder foi: Existe relação entre o desempenho dos alunos do curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual de Ponta Grossa (UEPG) no exame de suficiência do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e os custos de formação acadêmica desses alunos? Assim, como os resultados obtidos pode-se observar que existe uma correlação moderada entre as variáveis estudadas, porém sem significância estatística, não podendo afirmar que existe relação entre as variáveis estudadas.

Em anos de pandemia da COVID-19, as universidades públicas brasileiras se viram em meio a muitas mudanças no sistema de ensino e enfrentaram alguns percalços, como a rejeição do ensino remoto, as condições sociais dos alunos, além da dificuldade em superar os desafios impostos por aquela situação (INEP, 2020 *apud* Castioni, *et al.* 2021, Correia, 2021). Contudo, pode-se observar nos resultados que os custos por aluno equivalente reduziram 36% no primeiro ano de pandemia na UEPG, possivelmente em decorrência das adaptações necessárias e gastos menores com infraestrutura.

Por outro lado, analisando o desempenho dos alunos de ciências contábeis da UEPG no exame de suficiência do CFC, pode-se constatar uma queda na taxa de aprovação de 61% do ano de 2019 para o ano 2020. Os motivos para uma queda considerável podem estar no adiamento da prova pelo CFC naquele ano, e a posterior aplicação do exame na modalidade online com alguns pré-requisitos necessários para sua resolução.

Neste sentido, os resultados demonstram que houve uma variação nos custos correntes por aluno e na taxa de aprovação no exame de suficiência do CFC para os alunos da UEPG nos períodos analisados, apresentando uma variação relevante que pode impactar na redução dos custos e desempenho dos alunos durante a pandemia.

5. Considerações finais

O presente estudo analisou se existe relação entre o desempenho dos alunos do curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual de Ponta Grossa (UEPG) no exame de suficiência do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e os custos de formação acadêmica desses alunos no período de 2018 a 2022. A delimitação da amostra temporal se deu pela tentativa de analisar os períodos antes, durante e depois da pandemia da COVID-19, tendo em vista diversas medidas restritivas realizadas pelo governo para amenizar o contágio e evitar a propagação do vírus.

Em meio essas restrições, ocorreu a suspensão do ensino presencial a adoção da modalidade de aulas de forma digital, momento desafiador para as instituições de ensino superior, tanto na questão da docência, quanto na gestão das universidades. Assim, analisando os Relatórios de Gestão de Contas Anuais da UEPG de onde foram extraídos os dados para a pesquisa e os Relatórios estatísticos disponibilizados no site do CFC acerca da taxa de aprovações no exame de suficiência, conclui-se que os custos correntes por aluno da UEPG apresentaram reduções nos anos pandêmicos de 2020 e 2021, significando que o fator pandemia impactou nos resultados.

Com a redução percebeu-se que a suspensão das aulas presenciais possibilitou uma economia significativa das despesas correntes na instituição, em especial aquelas advindas de manutenção de espaços físicos. Em contrapartida, a modalidade de ensino remoto fez crescer os custos com o setor de tecnologia da informação, ocasionando possíveis realocações de recursos. Porém, quando analisada a relação entre os custos por alunos e o desempenho no exame de suficiência do CFC, encontra-se uma relação positiva demonstrando que, quanto maior o investimento em ensino maior será o desempenho apresentado.

Neste sentido os achados deste estudo contribuem com evidências acerca do custo corrente por aluno equivalente na UEPG, ademais, explanar sobre o custo da formação dos seus egressos possibilita à gestão da IES alocar seus investimentos de maneira eficiente, visando otimizar a aplicação, bem como a divulgação dos recursos públicos. Do ponto de vista prático, evidenciou a utilização dos recursos estaduais, que em virtude do cenário pandêmico tiveram o desafio de administrar os repasses para melhor atender e desempenhar suas atividades.

Como limitações da pesquisa, observa-se que foi analisado somente um período *ex post* pandemia, visto que não foi possível analisar dois ou mais períodos em virtude da falta de disponibilidade dos dados. E também, cabe ressaltar que os alunos que prestaram o exame de suficiência no período analisado, não foram necessariamente os alunos que concluíram o curso de graduação neste período.

Portanto, sugere-se para pesquisas futuras, como oportunidade de pesquisa a análise do custo corrente em todas as universidades públicas do estado do Paraná, com o intuito de verificar os possíveis impactos no custo nos períodos *ex ante*, durante e *ex post* a pandemia da COVID-19, relacionadas aos desempenhos dos alunos de ciências contábeis observando o comportamento das variáveis. E para aqueles com maior ousadia, analisar esta relação em todas as universidades públicas brasileiras.

Referências

- Alonso, M. (2022). Custos no serviço público. *Revista Do Serviço Público*, 73(b), 127-152. Recuperado de <https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/8726>
- Alves F. A., Gonçalves, C. A. Jr., Esteves, E. G., Parré, J. L., Tarocco Filho, J., Brene, P. R. A., Kureski, R., Lopes, R. L. & Sesso Filho, U. A. (2017) Relações entre as Universidades Públicas Estaduais e o Desenvolvimento Regional no Estado Do Paraná: Impactos de curto prazo com metodologia insumo-produto. *As universidades estaduais e o desenvolvimento regional do Paraná*. Ponta Grossa: UEPG.
- Amaral, N. A. L.; Borgert, A.; Bolfe, C. & Vicente, E. R. F. (2014) O sistema de custos do Governo Federal e as responsabilidades dos contadores das IFES. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*, 19 (2). p. 23-39, [tps://doi.org/10.12979/9331](https://doi.org/10.12979/9331)
- Bielschowsky, C. E., & Amaral, N. C.. (2022). O CUSTO DO ALUNO DAS 2.537 INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO SUPERIOR BRASILEIRAS: CAI UM MITO?. *Educação & Sociedade*, 43, e243866. <https://doi.org/10.1590/ES.243866>
- Borinelli, B. A. V., Negreiros, S. F.; Pereira, L. F.; Pereira, R. S & Galvão, R.R. (2014). Relação entre custos, desempenho e variáveis educacionais do ensino fundamental: um estudo de caso em Ibiporã-PR. *Revista do Serviço Público*. 65(3). p.335-354.
- Cardoso, R. L., Aquino, A. C. B. de ., & Bitti, E. J. da S.. (2011). Reflexões para um framework da informação de custos do setor público brasileiro. *Revista De Administração Pública*, 45(5), 1565–1586. <https://doi.org/10.1590/S0034-76122011000500014>
- Castioni, R., Melo, A. A. S. de ., Nascimento, P. M., & Ramos, D. L.. (2021). Universidades federais na pandemia da Covid-19: acesso discente à internet e ensino remoto emergencial. *Ensaio: Avaliação E Políticas Públicas Em Educação*, 29(111), 399–419. <https://doi.org/10.1590/S0104-40362021002903108>
- Conselho Federal de Contabilidade – CFC. (2023) Relatórios estatísticos por IES. Recuperado de [Relatórios estatísticos do Exame de Suficiência | ::Conselho Federal de Contabilidade:: \(cfc.org.br\)](https://relatorios.cfc.org.br/)
- Correia, J. C. (2021). Aprender e ensinar em tempos de pandemia: o ensino remoto nos cursos de Turismo e Hotelaria da Universidade Federal do Maranhão. *Revista Práxis*, 3, 357–375. <https://doi.org/10.25112/rpr.v3.2507>
- Decisão TCU Nº 408/2002-Plenário (2004). Orientações para o cálculo dos indicadores de gestão. Recuperado de <http://portal.mec.gov.br/setec/arquivos/pdf/indicadores.pdf>
- Fávero, L. P., Belfiore, P. P., Silva, F. L., & Chan, B. L. (2022). *Análise de dados – modelagem multivariada para tomada de decisões*. Rio de Janeiro: Elsevier.
- Filardi, F., Castro, R. M. P. D., & Zanini, M. T. F. (2020). Vantagens e desvantagens do teletrabalho na administração pública: análise das experiências do Serpro e da Receita Federal. *Cadernos EBAPE. BR*, 18(1), 28–46.
- Gama, M. E. R., & Santos, J. T. L. (2020). Gestão na educação superior e as avaliações de suas práticas. *Revista de Avaliação de Ensino Superior – RAIES*, 25(2). <https://doi.org/10.1590/S1414-4077/S1414-40772020000200012>
- Garcia de Oliveira, J., Mendes Silva, M., & Barbosa Neto, J. E. (2021). Custo corrente por aluno e desempenho acadêmico dos estudantes das universidades federais brasileiras. *Revista De Educação E Pesquisa Em Contabilidade (REPeC)*, 15(1). <https://doi.org/10.17524/repec.v15i1.2705>
- Gusso, H. L., Archer, A. B., Luiz, F. B., Sáhão, F. T., Luca, G. G. de ., Henklain, M. H. O., Panosso, M. G., Kienen, N., Beltramello, O., & Gonçalves, V. M.. (2020). Ensino superior em tempos de pandemia: diretrizes à gestão universitária. *Educação & Sociedade*, 41, e238957. <https://doi.org/10.1590/ES.238957>
- Honorato, G. S. & Borges, E. H. N. (2022) Impactos da pandemia da covid-19 para o ensino superior no brasil e experiências docentes e discentes com o ensino remoto. *Revista Desigualdade e Diversidade*. Recuperado de <https://www.maxwell.vrac.puc-rio.br/61538/61538.PDFXXvmi=>
- Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) (2023) Recuperado de <https://censo2022.ibge.gov.br/etapas/divulgacao-dos-resultados.html>

- Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira – Inep (2022) Censo da educação superior: Ensino a distância cresce 474% em uma década. Recuperado de <https://www.gov.br/inep/pt-br/assuntos/noticias/centso-da-educacao-superior/ensino-a-distancia-cresce-474-em-uma-decada#:~:text=As%20institui%C3%A7%C3%B5es%20privadas%20concentraram%20a,2%2C9%25%20ao%20ano.>
- Lei nº 9.394 de 20 de dezembro de 1996. Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9394.htm
- Losekann, R. G. C. B., & Mourão, H. C. (2020). Desafios do teletrabalho na pandemia Covid-19: quando o home vira office. *Caderno de Administração*, 28, 71-75.
- Madeira, G. J.; Mendonça, K. F. C. & Abreu, S. M. A (2003) A disciplina teoria da contabilidade nos exames de suficiência e provão. *Contabilidade Vista & Revista*, 14, ed. especial, p. 103-122.
- Marçal, R. R., Matos, V. da S., de Carvalho, T. F. M., & Carvalho, M. da S. (2019). Avaliações de desempenho no ensino contábil brasileiro: Uma análise comparativa entre IES diante do Exame de Suficiência do CFC. *RACE - Revista De Administração, Contabilidade E Economia*, 18(2), 363–384. <https://doi.org/10.18593/race.19638>
- Ministério da Educação. Portaria nº 343, de 17 de março de 2020. Dispõe sobre a substituição das aulas presenciais por aulas em meios digitais enquanto durar a situação de pandemia do Novo Coronavírus - COVID-19. Brasília: MEC, 2020. Recuperado de <http://www.ing.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-343-de-17-de-marco-de-2020-248564376>.
- Ministério da Educação. Conselho Nacional de Educação. Conselho Pleno. Parecer CNE/CP n. 5, de 28 de abril de 2020. Brasília, DF: MEC/CNE, 2020. Recuperado de http://portal.mec.gov.br/index.php?option=com_docman&view=download&alias=145011-pcp005-20&category_slug=marco-2020-pdf&Itemid=30192.
- Ministério da Educação (2023). Cursos e Instituições. Recuperado de <http://portal.mec.gov.br/pec-g/cursos-e-instituicoes>
- Portal UEPG (2023). Recuperado de <https://portal.uepg.br/>
- Observatório de Políticas Científicas – IQC (2023). Universidades Estaduais. Recuperado de <https://iqc.org.br/observatorio/enciclopedia/universidades-estaduais/>
- Oliveira, A. (2021). Conheça a história do sistema CFC/CRCS em 15 fatos. Recuperado de <https://cfc.org.br/noticias/conheca-a-historia-do-sistema-cfc-cracs-em-15-fatos/>
- Raiher, A. P. (2017). As universidades estaduais e o desenvolvimento regional do Paraná. Ponta Grossa: UEPG.
- Resolução CFC 1.366 de 25 de novembro de 2011. Aprova a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica 16.11 – Sistema de Informação de Custos no Setor Público. Recuperado de <https://www.diariodasleis.com.br/legislacao/federal/218958-nbc-t16-11-sistema-de-informauuo-de-custos-do-setor-publico-aprova-a-nbc-t-16-11-sistema-de-informauuo-de-custos-do-setor-publico.html>
- Rocha, C. T. M. da ., & Amador, F. S.. (2018). O teletrabalho: conceituação e questões para análise. *Cadernos EBAPE.BR*, 16(1), 152–162. <https://doi.org/10.1590/1679-395154516>
- UNESCO [United Nations Educational, Scientific And Cultural Organisation] COVID-19 Educational disruption and response. Paris: Unesco, 30 July 2020a. Recuperado de <http://www.iiep.unesco.org/en/covid-19-educational-disruption-and-response-13363>
<https://report.iiep.unesco.org/supporting-countries-during-covid-19-and-beyond>
- Soares, J. R. (2018). Correlação entre indicadores selecionados de gestão e qualidade das Instituições Federais de Ensino Superior Brasileiras, período de 2009 – 2016 (Dissertação de mestrado). Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Escola de Administração, Programa de Pós-Graduação em Administração, Porto Alegre. Recuperado de <https://lume.ufrgs.br/handle/10183/184347>
- Souza, P. V. S.; Cruz, U. L. & Lyrio, E. F. (2017) A relação do exame de suficiência contábil com o desempenho discente e a qualidade dos cursos superiores em ciências contábeis do Brasil. *Revista Ambiente Contábil*, (9)2, p. 179 – 199.
- Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Guia Rápido do SIC –Sistema de Informações de Custos do Governo Federal, 2016. Recuperado de <https://conteudo.tesouro.gov.br/manuais/grsic>.
- Universidade Estadual de Ponta Grossa – UEPG (2023). Histórico. Recuperado de <https://portal.uepg.br/institucional/universidade/historico.php>
- Winters, J. R. da F., Nogueira, D. R., Heidemann, I. T. S. B., Durand, M. K., Magagnin, A. B., & Arakawa-Belaunde, A. M.. (2023). Remote teaching during the COVID-19 pandemic: repercussions from professors' perspective. *Revista Brasileira De Enfermagem*, 76, e20220172. <https://doi.org/10.1590/0034-7167-2022-0172pt>
- Zuliani, M. H. (2019). Custo por aluno de graduação e de cursos técnicos em uma Universidade Federal: um estudo de caso (Dissertação de Mestrado Profissional). Universidade Federal do Triângulo Mineiro. <http://bdtd.uftm.edu.br/handle/tede/719>

DADOS DOS AUTORES

Daniela Ferreira Bueno

Mestre em Contabilidade pela Universidade Federal do Paraná (UFPR)

Email: danifb1@hotmail.com

Orcid: 0009-0008-9321-760X

Sandro Rogério Camargo

Mestrado em Ciências Contábeis e Atuariais pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC SP)

Email: srcamargo@uepg.br

Orcid: 0000-0002-3514-9900

Nayane Thais Krespi Musial

Doutora em Métodos Numéricos em Engenharia

Email: nayanethais@ufpr.br

Orcid: 0000-0002-9653-1417

Contribuição dos Autores:

Contribuição	Daniela Ferreira Bueno	Sandro Rogério Camargo	Nayane Thais Krespi Musial
1. Concepção do assunto e tema da pesquisa	✓	✓	✓
2. Definição do problema de pesquisa	✓	✓	✓
3. Desenvolvimento das hipóteses e constructos da pesquisa (trabalhos teórico-empíricos)	✓	✓	✓
4. Desenvolvimento das proposições teóricas (trabalhos teóricos os ensaios teóricos)	✓	✓	✓
5. Desenvolvimento da plataforma teórica	✓	✓	
6. Delineamento dos procedimentos metodológicos			✓
7. Processo de coleta de dados	✓	✓	
8. Análises dos dados			✓
9. Análises e interpretações dos dados coletados	✓	✓	✓
10. Considerações finais ou conclusões da pesquisa	✓	✓	✓
11. Revisão crítica do manuscrito			✓
12. Redação do manuscrito	✓	✓	✓