

CONHECIMENTO DE CONTABILIDADE INTERNACIONAL NOS CURSOS DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS: ESTUDO DA OFERTA NA INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR DAS CAPITAIS BRASILEIRAS

INTERNATIONAL ACCOUNTING KNOWLEDGE IN ACCOUNTING GRADUATION COURSES: THE ANALYSIS OF OFFER IN SUPERIOR EDUCATIONAL INSTITUTIONS IN BRAZILIAN CAPITALS

JORGE KATSUMI NIYAMA

Doutor em Controladoria e Contabilidade pela
Universidade de São Paulo
Professor Titular do Departamento de Ciências
Contábeis e Atuariais da Universidade de Brasília
E-mail: jkatsumi@unb.br

DUCINELI RÉGIS BOTELHO

Doutoranda em Ciências Contábeis pelo
Programa Multiinstitucional e Inter-Regional
de Pós-Graduação da UNB, UFPB e UFRN
E-mail: ducineli@unb.br

BRUNO MARRA CORRÊA

Graduado em Ciências Contábeis pela
Universidade de Brasília
E-mail: brunobmc@pop.com.br

CLAUDIO MOREIRA SANTANA

Mestre em Ciências Contábeis pela
Universidade de São Paulo
E-mail: cldsantana@unb.br

Resumo

A Resolução CNE/CES nº 10/2004, do Ministério da Educação, estabelece que os cursos de graduação em ciências contábeis devem possuir conteúdos que revelem conhecimento dos cenários econômico e financeiro, nacionais e internacionais, de forma a proporcionar a harmonização das normas e padrões internacionais de contabilidade. Este trabalho tem o objetivo de analisar a aderência das Instituições de Ensino Superior, localizadas nas capitais brasileiras, em relação ao conhecimento de contabilidade internacional. Os cursos em análise são os de graduação em Ciências Contábeis. Fundamentou-se a pesquisa na diretriz curricular da Resolução CNE/CES nº 10/2004 do Ministério da Educação até junho de 2006. Analisaram-se as grades curriculares dos cursos de graduação em ciências contábeis das Instituições de Ensino Superior das capitais dos estados brasileiros. Das 888 instituições existentes no Brasil, foram selecionadas 286 (32,20%), que são as instituições sediadas nas capitais dos estados brasileiros. Destas, 183 (63,99%) publicaram suas grades curriculares na Internet. A disciplina Contabilidade Internacional ou similar, contudo, com base na análise dos dados, integrou apenas 44 grades curriculares, o que representa 4,96% da população, 15,39% da amostra e 24,04% das grades curriculares publicadas na Internet.

Palavras-Chave: contabilidade internacional; ensino superior; Resolução CNE/CES nº 10/2004.

Abstract

The resolution CNE/CES number 10/2004, from Ministry of Education, states that the accounting graduation courses should have their content based on the knowledge of the national and international economic and financial scenario, in order to provide the balancing of international accounting rules and standards. This study aims to the adhesion of superior educational institutions, located in Brazilian capitals, to their knowledge in international accounting. The examined courses are those of graduation in accounting. The research was based on the curriculum guidelines of the resolution CNE/CES number 10/2004 of the Ministry of Education until July 2006. The accounting curriculum plans, for graduation courses in superior institutions of Brazilian capitals, were analyzed. Out of 888 institutions established in Brazil, 286 were selected (32.20%) which are institutions located in the Brazilian capitals. Out of these ones, 183 (63.99%) have published their curriculum plans on Internet. The subject called International Accounting or its similar, however, based on data analysis, was present in only 44 curriculum plans, what represents 4.96% of the population, 15.39% of the sampling and 24.04% of curriculum plans published on Internet.

Key words: international accounting, graduation courses, CNE/CES 10/2004 Resolution.

INTRODUÇÃO

Conforme Iudicibus (2004), é possível à contabilidade adiantar-se ao desenvolvimento da sociedade na qual está inserida. Para ele,

em termos do entendimento da evolução histórica da disciplina, é importante reconhecer que **raramente** o “estado-da-arte” se adianta muito em relação ao grau de desenvolvimento econômico, institucional e social das sociedades analisadas, em cada época. O grau de desenvolvimento das teorias contábeis e de suas práticas está diretamente associado, **na maioria das vezes**, ao grau de desenvolvimento comercial, social e institucional das sociedades, cidades ou nações. (p. 1. 356), grifos nossos)

O desenvolvimento da Contabilidade Internacional, portanto, não deve ser imaginado separado do próprio desenvolvimento da contabilidade, que, por sua vez, está relacionado ao desenvolvimento humano. Segundo Schmidt (1996, p. 453) “[...] há reflexos da evolução da sociedade no desenvolvimento da contabilidade”. Entretanto, esse reflexo não ocorre automaticamente, segundo Mathews e Pereira (1996, p. 375),

o relacionamento normal da contabilidade com a sociedade e com as mudanças sociais é o de uma atividade de serviços que **reage** à mudança, não aquele de um sistema de elaboração de políticas que é pró-ativo e com iniciativas de mudanças. [...] Se a sociedade indicar, por meio de um processo político, um desejo de mudanças mais rápidas nas práticas de evidenciação, a contabilidade responderá a elas¹. (grifo nosso)

A natureza da atividade econômica, o grau de sofisticação da sociedade e dos negócios, o estágio de desenvolvimento econômico, o padrão e a velocidade do crescimento econômico e a natureza do sistema legal de um país são alguns dos fatores que contribuem para a variedade de padrões contábeis existentes (NIYAMA, 2005).

Para que o mercado internacional de capitais pudesse se adaptar às mudanças na estrutura conceitual adotada internacionalmente na contabilidade, tornou-se importante que a economia nacional passasse a ser influenciada pelo mercado econômico-financeiro internacional, principalmente a partir da década de 90. Para Franco (1999, p. 23),

A globalização da economia e das relações de negócios internacionais determinará, indubitavelmente, o progresso ou o retrocesso das nações no século XXI, influenciando não somente na economia, mas também na própria cultura dos povos. Vencerão o desafio da competição internacional aqueles que estiverem mais preparados para enfrentá-los, isto é, aqueles com melhor formação cultural e técnica. A cultura humanística será a base de todo desenvolvimento e a preparação técnica, representada por

¹ The normal relationship of accounting to society and social change is that of a service activity which reacts to change, not that of a policy making system which is proactive and initiates change. [...] If society indicates, through the political process, a desire for more rapid changes in disclosure practices, then the accounting discipline will respond.

treinamento e atualização de conhecimentos, será condição *sine qua non* para a competição eficiente no campo econômico e profissional.

Niyama (2005) considera a Contabilidade a linguagem dos negócios, na qual os principais agentes econômicos buscam informações sobre a situação da empresa e avaliação de riscos para se realizar investimentos. Niyama (2005, p. 15) conclui ainda que a importância da contabilidade ultrapassou as fronteiras, deixando de ter sua utilidade limitada ao campo doméstico para servir de instrumento de processo decisório em nível internacional, principalmente no atual cenário de globalização dos mercados.

Niyama (2005) coloca como barreira a diversificação na linguagem utilizada em termos internacionais, devido às práticas próprias de cada país. O processo de harmonização contábil internacional visa atingir critérios semelhantes, proporcionando, desse modo, a compreensão da linguagem e a sua capacidade de comparação.

No Brasil, a Contabilidade está relacionada ao desenvolvimento econômico do país e encontra-se fortemente vinculada à legislação, principalmente a tributária, e à regulamentação por organismos governamentais. Como cita Niyama (2005, p. 2), a Contabilidade brasileira tem “[...] politicamente fraca influência de órgãos de classes ou instituições representativas da profissão para determinação dos procedimentos contábeis”.

A Resolução nº 1055, de 07 de outubro de 2005, do Conselho Federal de Contabilidade, criou no Brasil um Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) e, conforme artigo 3º da Resolução CFC 1055/05,

o Comitê de Pronunciamentos Contábeis tem por objetivo o estudo, o preparo e a emissão de Pronunciamentos Técnicos sobre procedimentos de Contabilidade e a divulgação de informações dessa natureza, para permitir a emissão de normas pela entidade reguladora brasileira, visando à centralização e uniformização do seu processo de produção, levando sempre em conta a convergência da Contabilidade Brasileira aos padrões internacionais. (CFC, 2005, p. 3)

Isso demonstra o interesse desse órgão pela harmonização das normas contábeis brasileiras em relação aos padrões internacionais em busca da maior facilidade de comunicação internacional no mundo dos negócios.

Da mesma forma, segundo a KPMG (2006), o Banco Central do Brasil (BACEN), em seu comunicado nº 14.259, de 10 de março de 2006, assumiu o compromisso formal de adotar os procedimentos para a convergência das normas de contabilidade e auditoria aplicáveis às instituições financeiras e às demais instituições por ele autorizadas a funcionar, De acordo com as normas internacionais promulgadas pelo IASB e pela *International Federation of Accountants* (IFAC). O Banco Central justifica as convergências devido às mudanças no cenário econômico. As instituições às quais couberem tais convergências deverão adequar-se às normas até 2010, na forma da regulamentação a ser editada pelo BACEN.

De acordo com o empreendimento, as informações contábeis da empresa são tanto de cenário nacional quanto internacional. Quando a empresa se projeta além do seu país, vários fatores devem ser observados, como cita Leite (2002, p. 1),

entender as dimensões internacionais da Contabilidade é vital para qualquer um que queira negociar por fronteiras nacionais e internacionais onde as informações contábeis podem variar substancialmente de um país para outro, de acordo com os princípios de contabilidade que os governam.

Diferenças em cultura, práticas empresariais, sistemas políticos, inflação, tributação e os riscos empresariais devem ser considerados no processo decisório de onde e como negociar e investir.

Diante do cenário econômico mundial de globalização, nota-se a importância dos profissionais em deter conhecimentos em nível internacional. O contador é um dos principais personagens na transição da filosofia local das empresas para uma filosofia internacionalmente orientada.

O ensino tem importância para a atuação dos profissionais no mercado de trabalho, segundo Weffort (2005, p. 116),

O ensino superior no Brasil é regido, em linhas gerais, pela Constituição Federal (1988) e pela Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB - Lei nº 9394/96). Zela pelo seu cumprimento, no âmbito federal, o Ministério da Educação e Cultura (MEC) e o Conselho Nacional de Educação (CNE); no âmbito estadual as Secretarias de Educação e os Conselhos Estaduais de cada estado [...]

Para os cursos de graduação em ciências contábeis, o conteúdo mínimo da grade curricular é regido pela Resolução nº 10, de 16 de dezembro de 2004, da Câmara de Educação Superior (CES), do Conselho Nacional de Educação (CNE). O artigo 5º dessa Resolução informa que no projeto pedagógico e na organização curricular do curso de graduação em ciências contábeis devem ser contemplados conteúdos que revelem conhecimento dos cenários econômicos e financeiros, nacionais e internacionais, de forma a proporcionar a harmonização das normas e padrões internacionais de contabilidade.

Dessa forma, o problema de pesquisa a ser aqui trabalhado pode ser enunciado da seguinte forma: qual a aderência das instituições de ensino superior das capitais brasileiras à Resolução CNE/CES nº 10/2004, do Ministério da Educação, no que se refere ao ensino de conhecimentos de contabilidade internacional?

Nesse sentido, este trabalho tem por objetivo analisar a aderência das Instituições de Ensino Superior das capitais brasileiras em relação ao conhecimento de contabilidade internacional nos cursos de graduação em Ciências Contábeis à diretriz curricular da Resolução CNE/CES nº 10/2004 do Ministério da Educação até junho de 2006.

O trabalho está estruturado em quatro partes. Após a introdução, é apresentado um referencial teórico sobre a resolução CNE/CES nº 10/2004 do Ministério da Educação (MEC); após, na terceira parte, é apresentado o estudo da ocorrência da disciplina Contabilidade Internacional nos cursos de graduação em Ciências Contábeis, bem como os resultados e análises da pesquisa realizada junto aos sítios das Instituições de Ensino Superior das capitais brasileiras que possuem o curso de Ciências Contábeis e, finalmente, na última parte são apresentadas as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 ASPECTOS CONCEITUAIS

A busca de critérios e aspectos iguais ou semelhantes gira em torno da padronização ou harmonização. Conceitualmente, padronizar é reduzir objetos, procedimentos, baseando-se em um padrão pré-estabelecido e harmonizar é conciliar, dispor de forma ordenada as partes de um todo. Ou seja, padronizar é adotar um padrão próprio e harmonizar é reduzir as diferenças para que fiquem com os mesmos critérios. De forma simplificada, padronização é o mesmo que uniformização e harmonização é sinônimo de aproximação.

Segundo Weffort (2005, p. 21),

a harmonização pode ser entendida como um processo por meio do qual as diferenças nas práticas contábeis entre os países são reduzidas. É importante destacar que a harmonização visa a uma redução nas diferenças das práticas contábeis, mas não sua eliminação, na medida que (sic) cada país deve “direcionar” a contabilidade para atender às suas características e necessidades específicas, o que leva obrigatoriamente a diferenças entre os países.

Schmidt, Santos e Fernandes (2006, p. 12) enfocam a importância do *International Accounting Standards Board* (IASB):

[...] a Comunidade Européia (CE) aprovou uma regulamentação que torna obrigatória, a partir de 2005, a elaboração de demonstrações financeiras consolidadas de acordo com os pronunciamentos emitidos pelo IASB para todas as companhias abertas de seus países membros. As subsidiárias das companhias brasileiras de empresas européias, segundo a KPMG (2002), também deverão apresentar suas demonstrações financeiras com base nos IAS.

Outros órgãos, além do *International Accounting Standards Boards* (IASB), também trabalham para atingir a harmonização contábil internacional, como a *International Federation of Accountants* (IFAC), o *Financial Accounting Standard Board* (FASB) e, em nível brasileiro, a Comissão de Valores Mobiliários (CVM), o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC).

Um conjunto de fatores corrobora a existência das diferenças internacionais na contabilidade. Niyama (2005) lembra que cada país possui seu próprio conjunto de regras, leis, filosofias, procedimentos e objetivos e os sistemas contábeis podem ser influenciados por tais medidas. Para Weffort (2005), as principais razões das diferenças nas normas e práticas contábeis são: características e necessidades dos usuários das demonstrações contábeis; características dos preparadores das demonstrações contábeis; modos pelo qual se pode organizar a sociedade sob a qual o modelo contábil se desenvolve; aspectos culturais e outros fatores externos.

Nobes (1998 *apud* NIYAMA, 2005) relaciona 17 razões que provocam diferenças internacionais no *financial reporting*. São elas: natureza da propriedade empresarial e

formas de financiamento; herança de ter sido colônia de outro país; invasão; tributação; inflação; amadurecimento e tamanho da profissão contábil; nível de educação na área contábil; estágio de desenvolvimento econômico; estrutura e sistema legal; história; geografia; linguagem; influências da teoria contábil; sistema político, clima social; religião; e, acidente (de percurso).

2.2 O ENSINO DA CONTABILIDADE INTERNACIONAL NOS CURSOS DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS NO BRASIL, DE ACORDO COM A RESOLUÇÃO CNE/CES Nº 10/2004

Dentre outros aspectos, a Resolução CNE/CES nº 10/2004 (BRASIL, 2004) trata do perfil profissional esperado para o formando, em termos de competências e habilidades, e os componentes curriculares integrantes dos cursos. Segundo Peleias (2006, p. 137),

o assunto “currículo” tem sido bastante discutido nos últimos anos, especialmente por aqueles que, envolvidos com o processo de ensino e aprendizagem, buscam uma compreensão crítica da educação e da influência que os padrões predefinidos exercem sobre uma comunidade educacional. (...) Presume-se que os currículos permitam obter o elemento norteador para o processo de ensino e aprendizagem, contemplando as necessidades básicas para a formação profissional do graduando. A organização do currículo é influenciada por vários elementos, tais como: demandas das políticas cultural, social, econômica e educacional, dentre outros.

A importância do currículo contábil é discutida internacionalmente. Franco (1999, p. 92), no XV Congresso Mundial de Contadores, utiliza conceitos de Graham Carr como,

a função do currículo é equipar os que ingressam na profissão com os conhecimentos, as habilidades e as atitudes necessárias para atender às expectativas dos usuários dos serviços contábeis. O currículo contábil fornece as bases do conhecimento, as habilidades e as atitudes, que são considerados necessários para obter competência. Como a Contabilidade experimenta mudanças através do tempo, assim também acontece com a definição das exigências do papel do Contador, a competência a ele associada e, portanto, o conteúdo do currículo contábil.

Neste trabalho, dentre vários itens componentes da Resolução nº 10/2004 do CNE/CES, será destacado o perfil desejado do formando e as competências e habilidades desejadas.

A Resolução CNE/CES nº 10/2004, no art. 2º, estabeleceu que a organização curricular dos cursos de graduação em Ciências Contábeis, a ser observada pelas Instituições de Ensino Superior, deve ser realizada por meio de projeto político pedagógico. Nesses documentos, deve ser contemplado um perfil que revele, dentre outras, capacidades de enquadramento e atuação nos diversos modelos organizacionais, tanto nacionais quanto influenciados por modelos e normas internacionais. Segundo a Resolução, o curso de graduação em Ciências Contábeis deve capacitar o futuro contabilista para a compreensão de questões internacionais. Em seu artigo 3º, lê-se que o

curso de graduação em Ciências Contábeis deve ensejar condições para que o futuro contabilista seja capacitado a: I - compreender as questões científicas, técnicas, sociais, econômicas e financeiras em âmbito nacional e internacional nos diferentes modelos de organização. (BRASIL, 2004, p.XX, grifo nosso)

Dentre as competências e habilidades propostas na norma em estudo, observam-se: preocupação quanto ao desenvolvimento do pensamento crítico do egresso; utilização da terminologia e da linguagem contábil; visão sistêmica e interdisciplinar e o desenvolvimento; e análise e implantação de sistemas de informação contábil e de controle gerencial.

O artigo 4º da Resolução destaca, dentre outros pontos, que o curso de graduação em Ciências Contábeis deve possibilitar uma formação profissional que revele, no mínimo, as seguintes competências e habilidades: “[...] demonstrar visão sistêmica e interdisciplinar da atividade contábil; elaborar pareceres e relatórios que contribuam para o desempenho eficiente e eficaz de seus usuários, quaisquer que sejam os modelos organizacionais; e, aplicar adequadamente a legislação inerente às funções contábeis”.

O artigo 5º cita que os cursos de graduação em Ciências Contábeis deverão contemplar, em seus projetos pedagógicos e em sua organização curricular, conforme Brasil (2004, p. 3),

[...] Conteúdos que revelem conhecimento do cenário econômico e financeiro nacional e internacional, de forma a proporcionar a harmonização das normas e padrões internacionais de contabilidade, em conformidade com a formação exigida pela Organização Mundial do Comércio e pelas peculiaridades das organizações governamentais, observado o perfil definido para o formando [...]. (grifo nosso)

Finalmente, o artigo 11 institui que as Diretrizes Curriculares Nacionais da Resolução deverão ser implantadas pelas Instituições de Educação Superior aos alunos ingressantes, obrigatoriamente, no prazo máximo de dois anos a partir da publicação da Resolução.

Observa-se que em nenhum momento, a Resolução CNE/CES nº 10/2004, tratou da obrigatoriedade expressa da existência de disciplinas específicas, como exemplo contabilidade internacional, ou similar. Deve haver no currículo contábil, no entanto, segundo a norma, meios que possibilitem ao futuro formando conhecimento, dentre outros, das questões internacionais que envolvem a contabilidade, como o cenário econômico mundial e as normas internacionais de contabilidade.

3 METODOLOGIA

A pesquisa é descritiva, com enfoque quantitativo da problemática, verificando a ocorrência das Instituições de Ensino Superior nas capitais brasileiras que possuem a disciplina contabilidade internacional ou semelhante, na grade curricular do curso de Ciências Contábeis.

A lista das Instituições de Ensino Superior foi coletada no sítio do Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (INEP). Para quantificar a população e a amostra de pesquisa, foi feita a busca de instituições (opção busca avançada do sítio); selecionando a região, a Unidade Federativa, todas as categorias administrativas (pública

ou privada) e, por fim, todas as organizações acadêmicas (universidade, faculdade, instituto etc).

De posse dos sítios das instituições, verificou-se a existência de link para a grade curricular do curso de Ciências Contábeis. A coleta de dados foi realizada nos meses de maio e junho de 2006, sem horário ou dia pré-determinados e numa seqüência aleatória de pesquisa. Neste trabalho foi considerada a premissa de que as instituições possuem sítios na Internet e que neles está divulgada a descrição da grade curricular do curso de Ciências Contábeis, seguindo a determinação do MEC para divulgação total das informações sobre os cursos.

Analisaram-se as instituições de ensino superior das capitais brasileiras, as quais já se adequaram à Resolução nº 10/2004 do Conselho Nacional de Educação, inserindo na grade curricular do curso de Ciências Contábeis uma disciplina que enfoque o conhecimento da contabilidade internacional, dentre outras instruções.

Apesar da Resolução CNE nº 10/2004 citar que os cursos de graduação em ciências contábeis devem abordar conhecimentos nacionais e internacionais, de forma a proporcionar a harmonização das normas e padrões internacionais de contabilidade, há a hipótese de que esses cursos não apresentem a disciplina Contabilidade Internacional nas grades curriculares.

Lista-se, na primeira parte deste tópico, a quantidade de cursos em todo o país e a quantidade nas capitais brasileiras, sendo enfocada a quantidade de instituições que divulgaram em seus sítios na Internet suas grades curriculares do curso de Ciências Contábeis no período da coleta de dados.

Finalmente, apresenta-se uma comparação entre a quantidade de instituições das capitais e a quantidade destas que possuem a disciplina Contabilidade Internacional ou similar em seus cursos de graduação em Ciências Contábeis e a análise por regiões.

3.1 AMOSTRA

Devido ao grande número de Instituições de Ensino Superior autorizadas a funcionar e habilitadas a oferecer o Curso de graduação em Ciências Contábeis no Brasil, optou-se por analisar as IES das capitais dos estados brasileiros, haja vista o pressuposto de que a oferta da disciplina Contabilidade Internacional seria maior nas capitais do que no interior dos estados.

Limitou-se a amostra às capitais dos estados brasileiros pela hipótese de que, em geral, concentra-se nas capitais as matrizes das empresas que são obrigadas a elaborar suas demonstrações contábeis de acordo com as Normas Internacionais de Contabilidade - NIC.

Para listagem da população e amostra foi utilizada a relação dos cursos de graduação em Ciências Contábeis autorizados e/ou reconhecidos pelo MEC até junho de 2006, fornecida pelo INEP (órgão do MEC), totalizando oitocentos e oitenta e oito cursos.

A Tabela 1 apresenta o perfil da amostra com a relação de cursos de graduação em Ciências Contábeis das Instituições de Ensino Superior nas cinco regiões brasileiras: Sul, Sudeste, Norte, Nordeste e Centro-Oeste. Do total de cursos, 286 são ofertados nas capitais, representando 32,21% do total de cursos oferecidos no Brasil. A amostra representa todos os cursos de Ciências Contábeis das capitais dos estados brasileiros.

Tabela 1 - Perfil da amostra

REGIÕES	SUL		NORTE		NORDESTE		SUDESTE		CENTRO-OESTE	
Cursos nas regiões do Brasil	183		59		167		349		130	
Cursos nas capitais brasileiras	29		38		93		92		34	
Representatividade da amostra	15,85%		64,41%		55,69%		26,36%		26,15%	
	Qtde	%	Qtde.	%	Qtde	%	Qtde	%	Qtde	%
Grades curriculares na Internet em relação à população	20	10,93	25	42,37	55	32,93	57	16,33	26	20,00
Grades curriculares na Internet em relação à amostra	20	68,97	25	65,79	55	59,14	57	61,96	26	76,48

O Gráfico 1 representa o percentual de cursos de graduação em Ciências Contábeis nas regiões do Brasil. Observa-se que a região Sudeste, com 38% dos cursos nas capitais dos seus estados, possui a maior quantidade de cursos de graduação. Apenas 7%, do total de 888 instituições, estão localizadas na região Norte.

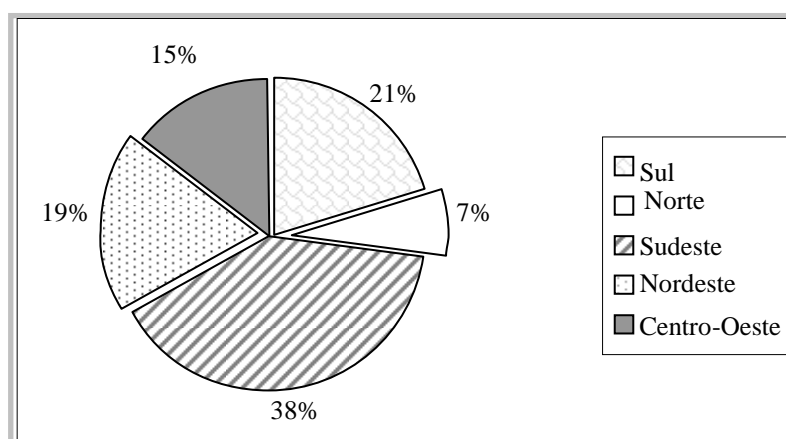


Gráfico 1 - Cursos de graduação em Ciências Contábeis no Brasil

A Tabela 2 representa o perfil da amostra por estado. É detalhado o total de cursos de graduação em cada estado da federação e o curso na sua respectiva capital. Para análise global dos dados, o Distrito Federal foi considerado como se fosse um único município, com Brasília e as cidades satélites compondo uma só unidade, ou seja, sem interior.

Dessa forma, por meio de pesquisa nos sítios das Instituições de Ensino Superior das capitais dos estados brasileiros, foram verificadas quais instituições divulgavam sua grade curricular na Internet. Em seguida, foi analisado o conteúdo das grades curriculares em busca de disciplinas com o título Contabilidade Internacional ou similar.

Tabela 2 - Cursos de graduação em Ciências Contábeis nas capitais brasileiras.

		População		Amostra	
Região	UF	Total de cursos de graduação em Ciências Contábeis no Brasil	Cursos de graduação em Ciências Contábeis nas Capitais Brasileiras	%	
Centro-Oeste	DF	16	16	100,00	
	GO	60	8	13,33	
	MS	21	5	23,81	
	MT	33	5	15,15	
Sul	PR	70	16	22,86	
	RS	58	10	17,24	
	SC	55	3	5,45	
Sudeste	ES	25	8	32,00	
	MG	90	15	16,67	
	RJ	51	25	49,02	
	SP	183	44	24,04	
Nordeste	AL	9	8	88,89	
	BA	48	20	41,67	
	CE	18	14	77,78	
	MA	12	7	58,33	
	PB	11	7	63,64	
	PE	22	12	54,55	
	PI	20	11	55,00	
	RN	20	9	45,00	
	SE	7	5	71,43	
Norte	AC	3	2	66,67	
	AM	10	10	100,00	
	AP	4	4	100,00	
	PA	13	6	46,15	
	RO	14	6	42,86	
	RR	3	3	100,00	
	TO	12	7	58,33	
Total		888	286	32,21	

Fonte: Elaboração dos autores, a partir de dados extraídos do INEP (2006).

4 ESTUDO NAS INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR DAS CAPITAIS BRASILEIRAS

4.1 INTERPRETAÇÃO

De acordo com a Tabela 2, pode ser observado que alguns estados apresentaram altos índices de interiorização de seus cursos com menos de 35,00% dos cursos nas capitais do estado, o que afetou o resultado. São eles: Santa Catarina (5,45%), Goiás (13,33%), Mato

Grosso (15,15%), Minas Gerais (16,67%), Rio Grande do Sul (17,24%), Paraná (22,86%), Mato Grosso do Sul (23,81%), São Paulo (24,04%) e Espírito Santo (32%).

Ainda pela Tabela 2, observa-se o alto índice para o Distrito Federal (100%), e para os estados de Alagoas (88,89%), Amazonas (100%), Amapá (100%), Roraima (100%), todos com amostra maior que 80% dos cursos das capitais em relação ao estado.

De acordo com a Tabela 3, verificou-se que a quantidade de instituições que faziam uso da rede mundial de computadores para divulgação de suas grades curriculares era de 183, representando 63,99% do total pesquisado.

Deve ser considerado que algumas capitais de certos estados apresentaram índices abaixo de 50%, quanto à divulgação de grades curriculares do curso de Ciências Contábeis em sítios na Internet. São eles: Alagoas (37,5%), Piauí (36,6%) e Rio Grande do Norte (44,44%). Somente nas capitais dos estados de Goiás e Roraima (o que representa todo o Estado) todas as Instituições de Ensino Superior publicaram as grades curriculares do curso em seus sítios na rede mundial de computadores.

Foram analisadas as grades curriculares das 183 instituições, representando 63,99% da amostra das IES nas capitais brasileiras. Isso representa 20,61% do total de Instituições de Ensino Superior de todo o Brasil.

Tabela 3 - Publicação na internet das grades curriculares dos cursos de graduação em ciências contábeis das capitais brasileiras

Região	UF	Total de cursos de Ciências Contábeis nas Capitais	Total de Grades Curriculares publicadas na Internet	%
Centro-Oeste	DF	16	11	68,75
	GO	8	8	100,00
	MS	5	3	60,00
	MT	5	4	80,00
Sul	PR	16	10	62,50
	RS	10	8	80,00
	SC	3	2	66,67
Sudeste	ES	8	6	75,00
	MG	15	12	80,00
	RJ	25	16	64,00
	SP	44	23	52,27
Nordeste	AL	8	3	37,50
	BA	20	16	80,00
	CE	14	9	64,29
	MA	7	4	57,14
	PB	7	4	57,14
	PE	12	8	66,67
	PI	11	4	36,36
	RN	9	4	44,44
	SE	5	3	60,00
Norte	AC	2	1	50,00
	AM	10	9	90,00
	AP	4	2	50,00
	PA	6	3	50,00
	RO	6	3	50,00
	RR	3	3	100,00
	TO	7	4	57,14
Total		286	183	63,99

Na Tabela 4, pode ser observado que apenas 44 instituições, ou seja, 15,38% do total de 286 instituições (amostra), o que representa 24,04% do total de grades curriculares publicadas na Internet, possuem a disciplina Contabilidade Internacional ou similar em suas grades curriculares divulgadas na Internet.

Destaca-se que o município de Curitiba (50,00%), capital do estado do Paraná, foi o que apresentou o maior índice de cursos de Ciências Contábeis com a disciplina Contabilidade Internacional ou similar nas suas grades curriculares divulgadas na Internet.

Outra observação importante são os casos de Roraima, do Distrito Federal e do Amazonas, onde 100% das Instituições foram verificadas, e apenas 33,33%, 12,50% e 10% respectivamente, possuem a disciplina de Contabilidade Internacional ou similar. Os estados de Mato Grosso do Sul, Alagoas, Paraíba, Piauí, Rio Grande do Norte, Sergipe, Amapá, Pará e Rondônia não apresentaram a disciplina nas IES verificadas.

Tabela 4 - IES com o curso de Ciências Contábeis e IES com a disciplina contabilidade internacional ou similar

Região	Amostra		Grades Curriculares publicadas na Internet	Disciplinas de Contabilidade Internacional	%	%
	UF	Cursos nas Capitais Brasileiras				
Centro - Oeste	DF	16	11	2	12,50	18,18
	GO	8	8	1	12,50	12,50
	MS	5	3	0	0,00	0,00
	MT	5	4	1	20,00	25,00
Sul	PR	16	10	8	50,00	80,00
	RS	10	8	1	10,00	12,50
	SC	3	2	1	33,33	50,00
Sudeste	ES	8	6	1	12,50	16,67
	MG	15	12	5	33,33	41,67
	RJ	25	16	3	12,00	18,75
	SP	44	23	9	20,45	39,13
Nordeste	AL	8	3	0	0,00	0,00
	BA	20	16	5	25,00	31,25
	CE	14	9	1	7,14	11,11
	MA	7	4	1	14,29	25,00
	PB	7	4	0	0,00	0,00
	PE	12	8	2	16,67	25,00
	PI	11	4	0	0,00	0,00
	RN	9	4	0	0,00	0,00
	SE	5	3	0	0,00	0,00
Norte	AC	2	1	0	0,00	0,00
	AM	10	9	1	10,00	11,11
	AP	4	2	0	0,00	0,00
	PA	6	3	0	0,00	0,00
	RO	6	3	0	0,00	0,00
	RR	3	3	1	33,33	33,33
	TO	7	4	1	14,29	25,00
Total	286	183	44	15,38	24,04	

Observou-se na relação entre os cursos de graduação em Ciências Contábeis das capitais brasileiras e a quantidade destes cursos que possuem a disciplina Contabilidade Internacional ou similar nas capitais dos estados brasileiros que existem 286 IES ministrando o curso de graduação em Ciências Contábeis; 44 (15,39%) possuem a disciplina de Contabilidade Internacional em suas grades curriculares publicadas em seus sítios na Internet e; 242 (84,61%) não possuem a disciplina no período analisado.

Dentre os 26 estados e o Distrito Federal, existem 10 estados que não possuem a disciplina Contabilidade Internacional ou similar nas grades divulgadas nos sítios das IES. A região que mais apresentou estados sem a disciplina foi a Nordeste, compreendendo cinco estados, conforme o quadro 1. Assim, nas regiões Sul e Sudeste, todos os estados apresentaram a disciplina ou similar.

Região	Município	UF
Centro-Oeste	Campo Grande	MS
Nordeste	Maceió	AL
	João Pessoa	PB
	Teresina	PI
	Natal	RN
	Aracajú	SE
Norte	Rio Branco	AC
	Macapá	AP
	Belém	PA
	Boa Vista	RR

Quadro 1 - Relação das localidades que não possuem a disciplina contabilidade internacional ou similar

Em Santa Catarina e no Paraná, foi verificada a existência da disciplina em 50% e 80% dos cursos, respectivamente, em relação às publicações nos sítios. Na Tabela 4, verifica-se que, das 183 IES que publicaram suas grades curriculares, 24,04% delas apresentaram a disciplina nos seus currículos. E nos outros 75,96%, a disciplina não foi encontrada.

As regiões Norte e Nordeste se destacam pela maior quantidade de cursos nas capitais dos seus estados em relação ao interior, 38 (64,41%) e 93 (55,69%). Tal relação não ocorreu para as regiões Sul (15,85%), Sudeste (26,36%) e Centro-Oeste (26,15%), onde existe interiorização dos cursos de graduação em Ciências Contábeis.

A região Sul se destaca neste ponto com apenas 29 (15,85% da amostra) cursos localizados nas capitais, mostrando-se altamente interiorizada e com pouca análise nas grades curriculares dos estados que compõem a região.

A interiorização, observada para alguns estados, não significa que as instituições estão espalhadas de forma igualitária, podendo ocorrer concentração em algumas cidades/regiões do interior e a não existência em outras cidades/regiões dos estados.

4.2 ANÁLISE

Pela pesquisa realizada nas IES do Brasil, observou-se que existe interiorização de cursos de graduação em Ciências Contábeis em alguns estados. Considerou-se interiorização, percentuais menores que 35% para quantidade de IES na capital em relação a todo o estado. A quantidade de IES no Brasil totalizou 888 e, nas capitais, os estados brasileiros somaram 286, o que equivale a 32,20%. Porém, isso não significa estarem distribuídas igualmente no interior dos estados, podendo ocorrer concentração em algumas cidades.

Os estados que apresentaram interiorização dos seus cursos são: Santa Catarina (5,45%), Goiás (13,33%), Mato Grosso (15,15%), Minas Gerais (16,67%), Rio Grande do Sul (17,24%), Paraná (22,86%), Mato Grosso do Sul (23,81%), São Paulo (24,04%) e Espírito Santo (32,00%). Essa interiorização pode ter afetado os resultados da pesquisa.

Os índices de publicação de grades curriculares na Internet dos estados de Alagoas, Piauí e Rio Grande do Norte foram com percentuais menores que 45%, ou seja, valores considerados baixos. Todavia, nos estados de Goiás (onde há interiorização) e Roraima (concentração na capital), 100% da amostra publicaram suas grades curriculares do curso.

Na Tabela 5, pode-se verificar que, da população de 888 cursos de Ciências Contábeis, 32,21% cursos estão nas capitais, tendo 20,61% da população divulgado suas grades curriculares na Internet. Em relação às 183 grades curriculares analisadas, as 44 IES que possuem a disciplina como parte integrante de seus currículos representam 24,04%.

Da Tabela 5 pôde ser constatado que existe uma simetria na quantidade de disciplinas de Contabilidade Internacional ou similar nas regiões do Brasil; ou seja, em média 24,89% das Instituições de Ensino Superior, das capitais brasileiras, possui a disciplina Contabilidade Internacional ou similar, exceto na região Sul, onde o índice foi de 50,00%, o que fez a média geral ser mais elevada.

Tabela 5 - Cursos de graduação em Ciências Contábeis no Brasil

Região	Total de Cursos de Ciências Contábeis	Total de Cursos de Ciências Contábeis nas Capitais		Total de Grades Curriculares das IES Publicadas		Total de cursos de Contabilidade Internacional	
	Quantidade	Quantidade	% ²	Quantidade	%	Quantidade	% ³
Sul	183	29	15,85%	20	10,93%	10	50,00%
Norte	59	38	64,41%	25	42,37%	3	12,00%
Sudeste	349	92	26,36%	57	16,33%	18	31,57%
Nordeste	167	93	55,69%	55	32,93%	9	16,36%
Centro-Oeste	130	34	26,15%	26	20,00%	4	15,38%
Total	888	286	32,21%	183	20,61%	44	24,04%

² Percentuais em relação ao total de cursos no Brasil (População).

³ Percentuais em relação ao total de grades curriculares analisadas.

O Gráfico 2 resume o resultado da pesquisa.

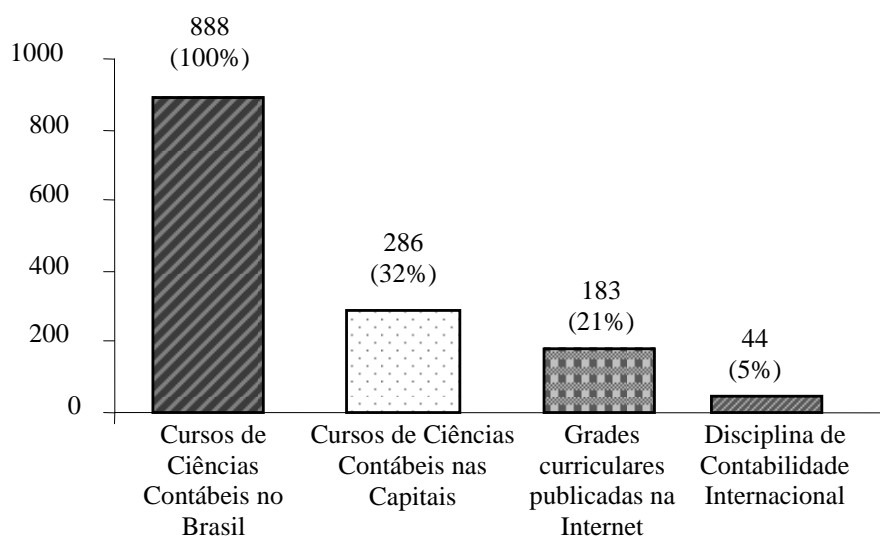


Gráfico 2 - Cursos de graduação em Ciências Contábeis no Brasil e nas capitais brasileiras.

A quantidade de cursos de graduação em Ciências Contábeis e a quantidade de disciplinas de Contabilidade Internacional oferecidas pelas IES, tanto para a região Sul quanto para o Sudeste, podem estar relacionadas com o grau de desenvolvimento econômico das regiões e às necessidades dos usuários. A quantidade de cursos na Região Sul poderia, também, estar relacionada com a proximidade da região com outros países; entretanto, os países vizinhos Paraguai, Uruguai e Argentina, têm pouca expressão no cenário internacional.

Mais especificamente, quanto aos estados de São Paulo e Rio de Janeiro, com, respectivamente, 39,13% e 18,75% de instituições com a disciplina contabilidade internacional, esperava-se que o conteúdo fosse mais abrangido pelas instituições, pois nessas regiões se encontra o maior número de empresas multinacionais, significando um potencial mercado de trabalho para os contadores que possuam esse conhecimento.

Assim, pode-se concluir que, de maneira geral, existe pouca aderência e que, nas capitais de alguns estados, não há nenhuma aderência à Resolução nº 10 de 16 de dezembro de 2004 da Câmara de Ensino Superior (CES), aprovada pelo Conselho Nacional de Educação (CNE), sobre conhecimento de Contabilidade Internacional.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Apesar das necessidades inerentes à globalização dos negócios e dos esforços do MEC (por meio das Diretrizes Curriculares), nem todas as Instituições de Ensino Superior das capitais brasileiras capacitam os futuros profissionais de Contabilidade no quesito Contabilidade Internacional. Existem instituições que não ministram a disciplina de Contabilidade Internacional ou similar, deixando um espaço nessa área do conhecimento, talvez pela falta de uma obrigatoriedade expressa da existência da matéria. Constata-se, assim, um baixo nível de aderência à diretriz curricular do MEC nos cursos de graduação em ciências contábeis.

Nesta pesquisa observou-se que das 888 instituições existentes no Brasil, 286 (32,20%) encontram-se nas capitais dos estados brasileiros e, destas, 183 (20,61%) publicaram suas grades curriculares na Internet. Porém, em apenas 44 (24,04%) grades curriculares foi encontrada disciplina Contabilidade Internacional, ou similar.

Com base nesses resultados, pode-se inferir que o país poderá ficar atrasado no que se refere ao processo de harmonização das normas e padrões internacionais, aspecto que parece ser fundamental para que as instituições responsáveis pela formação dos profissionais em contabilidade adaptem seus currículos pedagógicos para suprir as necessidades e demandas nesta área do conhecimento.

Outras pesquisas poderão ser realizadas nesse contexto verificando, por exemplo, porque a quantidade de disciplinas e a carga horária destinada ao assunto são pequenas (abordando o conteúdo), levantando-se as hipóteses relacionadas à quantidade de professores especializados na área, a atuação do MEC, o interesse dos alunos ou, ainda, se há falta de iniciativa das instituições. Também poderá ser realizado estudo comparando outros conteúdos abordados pela Resolução (contabilidade de custos, auditoria, perícia, contabilidade tributária etc.).

REFERÊNCIAS

BRASIL. Conselho Nacional de Educação. Câmara de Ensino Superior. **Resolução CNE/CES 10/2004**. Brasília, DF, 2004.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº 1055**, de 07 de outubro de 2005. Cria o Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Disponível em: http://www.cfc.org.br/resolucoes_cfc/Res_1055.doc . Acesso em 05 fev. 2007.

FRANCO, Hilário. **A contabilidade na era da globalização: temas discutidos no XV Congresso Mundial de Contadores**, Paris, de 26 a 29-10-1997. São Paulo: Atlas, 1999.

INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS ANÍSIO TEIXEIRA. MEC. Pesquisa Avançada de Instituições. Disponível em: <http://www.educacaosuperior.inep.gov.br/funcional/busca_instituicao.stm> Acesso em: 15 fev. 2007.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 7.ª ed. São Paulo: Atlas, 2004.

KPMG. **Regular Practice News**. Disponível em: <<http://www.kpmg.com.br/publicacoes/bancos/2006/rp_marco_06.pdf>> Acesso em: 19 dez. 2007.

LEITE, Joubert da Silva. Normas contábeis - uma visão para o futuro. **Revista Brasileira de Contabilidade**. Brasília, 136, p. 85 - 97, jul./ago. 2002.

MATHEWS, M. R.; PERERA, M. H. B. **Accounting theory and development**. 3.ed. Melbourne: Thomas Nelson, 1996.

NIYAMA, Jorge Katsumi. **Contabilidade Internacional**. São Paulo: Atlas, 2005.

PELEIAS, Ivam Ricardo (Org). **Didática do Ensino da Contabilidade: aplicável a outros cursos superiores**. São Paulo: Saraiva, 2006.

SCHMIDT, Paulo. **Uma contribuição ao estudo da história do pensamento contábil**. São Paulo: 1996. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

SCHMIDT, P.; SANTOS, J. L.; FERNANDES, L. A. **Fundamentos de contabilidade internacional**. v.12. São Paulo: Atlas, 2006.

WEFFORT, Elionor Farah Jreige. **O Brasil e a harmonização contábil internacional: influências dos sistemas jurídico e educacional, da cultura e do mercado**. São Paulo: Atlas, 2005.

ENDEREÇO DOS AUTORES

Universidade de Brasília
Faculdade de Estudos Sociais Aplicados
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais
Campus Universitário Darcy Ribeiro - Asa Norte
Prédio da FA - 2º Andar - Salas B1-02
Brasília, DF - Brasil
70910-900

Tribunal de Contas da União
Av. Afonso Pena - Centro
Porto Velho, RO - Brasil
78900-020

Universidade de Brasília
Faculdade de Economia Administração
Contabilidade e Ciência da Informação
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais
Campus Universitário Darcy Ribeiro - Asa Norte
Prédio da FACE - Salas B1-02
Brasília, DF - Brasil
70910-900 -

Universidade de Brasília
Faculdade de Economia Administração
Contabilidade e Ciência da Informação
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais
Campus Universitário Darcy Ribeiro - Asa Norte
Prédio da FACE, Salas B1-02
Brasília, DF - Brasil
70910-900