

UMA ANÁLISE COMPARATIVA ENTRE OS CURRÍCULOS DOS CURSOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS NOS PAÍSES DO MERCOSUL COM O CURRÍCULO INTERNACIONAL PROPOSTO PELA ONU/UNCTAD/ISAR

GIOVANNA TONETTO SEGANTINI

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE

EDZANA ROBERTA FERREIRA DA CUNHA VIEIRA

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE

CLAYTON LEVY LIMA DE MELO

UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA

JOSÉ DIONÍSIO GOMES DA SILVA

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE

Resumo: A harmonização das normas contábeis tornou-se uma necessidade dos usuários externos e internos da informação contábil, uma vez que passaram a atuar em diversos mercados e a prestar contas a usuários com necessidades variadas. Todavia o mercado cada vez mais globalizado exige profissionais preparados para atuar dentro e fora do seu país, visando isso, a ONU/UNCTAD/ISAR desenvolveu um currículo mundial para os cursos de ciências contábeis que proporciona um conhecimento mundial sobre a contabilidade independente do país de formação do profissional. Diante disso, o objetivo geral do artigo, é analisar e comparar a adequação dos currículos dos cursos de ciências contábeis de quatro universidades do MERCOSUL, sendo uma de cada país, com o currículo proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR. Para tanto, foi feito, inicialmente, uma pesquisa bibliográfica sobre harmonização contábil, profissão contabilista no MERCOSUL e currículo mundial. Em seguida foram selecionadas quatro universidades, *Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires* (UBA) – Argentina; Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo – Brasil; *Universidad Nacional de Asunción* – Paraguai; e, *Facultad de Ciencias Económicas y de Administración de la Universidad de la República* – Uruguai, devido apresentarem suas matrizes curriculares em seus sites, e, por fim foi realizado a comparação com o currículo mundial proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR. O resultado indicou que a similaridade, entre os currículos das quatro Universidades selecionadas com relação ao proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR, é alta, estando em média com 76,71% de similaridade das matérias entre os currículos.

Palavras-Chave: Harmonização; Currículo Internacional; Educação Contábil no MERCOSUL.

1 INTRODUÇÃO

A formação de blocos econômicos é uma das resultantes do processo de globalização da economia e dos mercados mundiais. Com isso, a harmonização contábil tornou-se uma necessidade para melhorar o fluxo da informação entre os diversos usuários, reduzindo assim tempo e custo com as negociações.

Todavia com as barreiras internacionais cada vez menores, o mercado está exigindo profissionais preparados para atuarem dentro e fora do seu país. E cabem as instituições de ensino superior a responsabilidade de formar profissionais capacitados a atuar no mercado internacional.

Para diminuir a disparidade no ensino da contabilidade do mundo, a ONU/UNCTAD/ISAR desenvolveu uma sugestão de currículo para que os cursos superiores de Ciências Contábeis possam basear a sua grade curricular, na tentativa de que os bacharéis de contabilidade possuam formação na qual os conhecimentos necessários para a profissão sejam semelhantes, independente do país de origem.

A ONU/UNCTAD/ISAR dentre vários pontos, ressalta a importância de se criar um currículo mundial de estudos em Contabilidade, já que esse currículo serviria de referência e também reduziria tempo e o custo de negociar acordos de reconhecimento mútuo. Além disso, como foi apontado por Erfurth e Domingues (2008, p. 2) “quanto maior for a similaridade entre as grades curriculares adotadas por certo país e as grades curriculares internacionais, tanto maior será a evidência de harmonização na educação”.

Com base no exposto propõe-se a seguinte questão de pesquisa: As matérias oferecidas nos currículos das universidades *Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires* (UBA); Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo; *Universidad Nacional de Asunción*; e, *Facultad de Ciencias Económicas y de Administración de la Universidad de la República*, localizadas nos países que integram o Mercado Comum do Sul (MERCOSUL) possuem similaridades com as matérias oferecidas pelo currículo proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR?

Assim, esse artigo tem como objetivo geral analisar e comparar a adequação dos currículos dos cursos de Ciências Contábeis das Universidades (*Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires* (UBA) – Argentina; Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo – Brasil; *Universidad Nacional de Asunción* – Paraguai; e, *Facultad de Ciencias Económicas y de Administración de la Universidad de la República* – Uruguai) com o currículo proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR.

Os objetivos específicos são: apresentar e comentar a harmonização contábil; apontar a relevância da educação superior no processo de harmonização contábil; identificar os blocos do conhecimento elencados no currículo mundial; e apresentar a situação da profissão contábil nos países do MERCOSUL.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste tópico será abordada a harmonização contábil, como consequência dos fenômenos da globalização; o papel da educação superior diante dessas mudanças; as sugestões para um currículo mundial apresentados pela ONU/UNCTAD/ISAR; e, características dos países do MERCOSUL, do ponto de vista da profissão contábil, dando ênfase na formação dos profissionais contábeis.

2.1 Harmonização Contábil

A contabilidade, segundo Niyama (2009, p. 15) “por ser uma ciência social aplicada, é fortemente influenciada pelo ambiente em que atua.” Desta forma, fatores culturais, econômicos, históricos, legais e políticos refletem no sistema contábil de cada país (LEMES e CARVALHO, 2009).

Com isso, o conjunto de normas, práticas e interpretações contábeis tendem a divergir de país para país, “significando dizer que o lucro de uma empresa brasileira não seria o mesmo se adotado as práticas contábeis de outros países, dificultando sua compreensão devido à falta de uniformidade.” (NIYAMA, 2009, p. 15)

A formação de blocos econômicos e o aquecimento da economia em termos globais permitiram o crescimento e desenvolvimento de multinacionais em vários países e o aumento de volume de investimentos estrangeiros nos mercados de capitais internos, o que demandou uma informação que fosse compreensiva em todos por todos, independente do país.

Diante desse novo cenário, sentiu-se a necessidade de criar as normas contábeis internacionais, que permitiria o entendimento da contabilidade por todos, uma vez que a informação fornecida por ela seria num formato de compreensão mundial (CZESNAT; CUNHA, 2009).

Para Hawarth (*apud* Polhmann, 1995, p. 2):

A necessidade de normas contábeis internacionais existe em dois níveis: primeiro, as empresas multinacionais necessitam delas para se assegurar de que os resultados de cada um de seus segmentos sejam reportados em uma base compatível; segundo, os usuários das demonstrações financeiras necessitam dessas normas para que possam assegurar de que as demonstrações financeiras de todas as companhias, independente do país em que estão domiciliadas, sejam comparáveis e reflitam os fatos econômicos.

Nesse contexto, as diferenças entre as normas contábeis de cada país seriam diminuídas com a harmonização contábil, facilitando o entendimento das informações contidas nas demonstrações financeiras (CZESNAT; CUNHA, 2009). E se justifica, pois é preciso que a contabilidade, considerada por Niyama (2009) a linguagem dos negócios, esteja exposta aos usuários de forma compreensiva, podendo ser usufruída da melhor forma possível, levando-o para a tomada de decisão. (CZESNAT; CUNHA, 2009)

De maneira a acompanhar essa evolução, a educação contábil tem significativo impacto em relação à qualidade e tipo de informação disponível a seus usuários.

2.2 Educação Internacional

Diante do processo de harmonização, Czesnat e Cunha (2009) defendem a idéia de que é preciso que os conhecimentos dos profissionais da área contábil estejam em consonância com as normas internacionais, para que saibam administrar, explicar e aplicá-la quando necessário. Contudo, é preciso disponibilizar a ele o conhecimento, e é aí que entra a responsabilidade das universidades, pois são dessas instituições que saem os profissionais contábeis.

Complementando a idéia Czesnat e Cunha sobre o papel das universidades, Erfurth e Domingues (2008, p. 2) afirmam que “as instituições de ensino superiores (IES) são responsáveis

perante o mercado de trabalho, pela formação de profissionais capazes de desempenhar suas atividades de maneira adequada.”

Por esta razão, a maneira pela qual as IES proporcionam a formação de seus estudantes é por meio da identificação de competências exigidas pelo mercado de trabalho, moldando seus projetos pedagógicos e sua estrutura curricular de acordo com as necessidades do mercado.

Com a economia e o mercado mundial globalizado, profissionais competentes e capazes de emitir informações para diversos usuários são cada vez mais exigidos. Para diminuir a disparidade da contabilidade no mundo e o conhecimento dos contabilistas recém formados, a ONU/UNCTAC/ISAR desenvolveu uma sugestão de currículo para os cursos superiores de ciências contábeis possam basear sua grade curricular.

A iniciativa de um currículo mínimo mundial é uma tentativa de que os bacharéis de Contabilidade possuam uma formação na qual os conhecimentos necessários para a profissão sejam semelhantes, independente do país de formação do profissional.

2.3 Onu/Unctac/Isar proposta de Currículo Mundial

A décima sexta sessão do *Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting (ISAR)*, que foi sediada em fevereiro de 1999 na cidade de Genebra, adotou um guia de requerimentos para a formação e qualificação profissional em Contabilidade. O guia incluía um currículo modelo para a educação do profissional em contabilidade (REVISED MODEL ACCOUNTING CURRICULUM (MC)-TD/B/COM.2/ISAR/21).

A principal intenção do desenvolvimento de um currículo detalhado é apresentar para a comunidade internacional as principais disciplinas técnicas que um indivíduo deve saber para se tornar um profissional contábil (REVISED MODEL ACCOUNTING CURRICULUM (MC)-TD/B/COM.2/ISAR/21).

O intuito de criar uma referência para a qualificação do profissional Contábil, o qual, se seguido, deve qualificá-lo para melhor atuar e servir a economia global, além de promover a harmonização dos requisitos para a formação profissional. Desta forma, a harmonização iria fechar as lacunas nos sistemas nacionais de formação, reduzir os custos de mútuo acordos de reconhecimento e aumentar o comércio internacional de serviços de Contabilidade (REVISED MODEL ACCOUNTING CURRICULUM (MC)- TD/B/COM.2/ISAR/21).

O Currículo referência é composto de duas categorias, sendo a primeira TD 05, um guia para sistemas nacionais de qualificação de contadores profissionais. Seguido pela TD 06, composta por um conjunto de áreas do conhecimento necessário para a educação profissional de contadores.

O modelo de plano de estudos publicado pelo TD/B/COM.2/ISAR/6 em 1999, foi revisado em 2003 com o documento *Revised Model Accounting Curriculum (MC)*, o qual descreve de forma detalhada os conteúdos de cada um dos blocos de conhecimento (ERFURTH; DOMINGUES, 2008).

Os blocos de conhecimento definidos pelo ISAR/UNCTAD, detalhados no TD 21 são apresentados no quadro 1.

Quadro 1. Blocos de conhecimento definidos pelo ISAR/UNCTAD

1 Conhecimento Administrativo e Organizacional	2 Tecnologia de Informação	3 Conhecimentos Contábeis, Financeiros e assuntos afins	4 Conhecimento (avançado) em Contabilidade, Finanças e assuntos afins
a) Economia; b) Métodos quantitativos e estatísticos para as empresas; c) Políticas empresariais, de estruturas organizacionais básicas, e comportamento organizacional; d) Funções e práticas administrativas, e gestão de operações; e) Marketing; f) Mercados internacionais.	a) Tecnologia de informação;	- Curso básico de contabilidade, auditoria, tributação e assuntos afins. a) Contabilidade básica; b) Contabilidade financeira; c) Contabilidade financeira avançada; d) Contabilidade gerencial – conceitos básicos; e) Tributação; f) Sistemas de informações contábeis; g) Direito comercial e empresarial; h) Fundamentos sobre auditoria; i) Finanças empresariais e gestão financeira; j) Módulo sobre integração do conhecimento: <i>a capstone</i> .	a) Demonstrações financeiras avançadas e Contabilidade industrial; b) Contabilidade gerencial avançada; c) Tributação avançada; d) Direito empresarial avançado; e) Auditoria avançada; f) Finanças empresariais avançadas e Administração financeira; g) Estágio Contábil;

Fonte: REVISED MODEL ACCOUNTING CURRICULUM (MC) - TD/B/COM.2/ISAR/21 (2003)

A proposta principal desse documento, como foi colocada por Czesnat e Cunha (2009, p.5), “é servir como base para as instituições de ensino superior formular os seus próprios currículos, buscando uma uniformização dos estudos de contabilidade”, ou seja, a ISAR propôs uma estrutura curricular mundial para orientar as instituições de ensino superior a desenvolver planos de estudos semelhantes favorecendo um ensino em contabilidade a nível mundial.

O quadro 1 apresenta os quatro blocos de conhecimento propostos pelo currículo mundial e suas subáreas do conhecimento, dentre as quais as disciplinas estão distribuídas.

2.4 MERCOSUL

Com a economia mundial globalizada, a tendência comercial é a formação de blocos econômicos. Estes são criados com a finalidade de facilitar o comércio entre países membros. E a contabilidade, a “linguagem dos negócios”, tem um papel importante nessa formação (NIYAMA, 2009).

O Mercado Comum do Sul (MERCOSUL) é um bloco de integração, instituído pelo Tratado de Assunção, firmado em 26 de março de 1991, pela República Argentina, República Federativa do Brasil, República do Paraguai e República do Uruguai, denominados “Estados Parte” (MINISTÉRIO DAS RELAÇÕES EXTERIORES, 1991).

A formação do MERCOSUL exigiu um amplo esforço dos países que se integraram (Brasil, Argentina, Uruguai e Paraguai), no sentido de compatibilização e harmonização de políticas, legislações e procedimentos nas mais diversas áreas de atuação da sociedade, dentro as quais se inclui a contabilidade (POHLMANN, 1995).

Dentro deste contexto, a contabilidade se destaca como instrumento gerador de informações para a tomada de decisão, que a partir da harmonização contábil pode ser tornar uma “linguagem” a nível mundial, o que evidência a importância da contabilidade dentro do processo de estruturação e implementação do MERCOSUL.

2.4.1 Argentina

O profissional da Contabilidade na Argentina é denominado de Contador Público, o exercício da profissão está estabelecido pela Lei 20.488 de 23/05/73, que abrange as Ciências Econômicas em geral.

A Lei 20.488/73 determinou filiação obrigatória aos Conselhos Profissionais, os quais controlam o exercício dos profissionais Contábeis. Os conselhos profissionais, apesar de terem sido criados por lei, são entidades de natureza jurídica privada, independentes do Estado, política, administrativa e econômica (KRAEMER, 2005).

A formação do contador Público, tomando por base o programa da *Facultad de Ciencias Económica de La universidad de Buenos Aires*, a mais conceituada do país, tem como currículo mínimo de graduação composto por 38 disciplinas, das quais 8 são optativas, perfazendo 184 horas semanais, totalizando, aproximadamente, 3.000 horas-aula (FCE UBA, 2007).

O curso está dividido 2 ciclos: a) ciclo geral – duração de dois anos e abrange disciplinas básicas que possibilitam o aluno a ingressar no curso de Contador Público; b) ciclo profissional – que abrange as disciplinas especializadas (FCE UBA, 2007).

Como exposto pela *Facultad de Ciencias Económica de La universidad de Buenos Aires* o plano curricular esta estruturado da melhor forma possível possibilitando a formação de profissionais que atendam as novas realidades impostas pelo mercado de trabalho.

2.4.2 Brasil

A profissão contábil no Brasil foi regulamentada pelo Decreto-lei nº 9.295 de 27/05/46, e alterações posteriores. Por meio desse mesmo decreto-lei foram criados o Conselho Federal de Contabilidade e os Conselhos Regionais e Contabilidade (ROSA, 1998).

O Conselho Federal de Contabilidade é o órgão responsável pelo controle do exercício profissional, bem como por editar princípios e normas contábeis e exigir o seu cumprimento.

A profissão contábil está dividida em duas categorias profissionais: a) técnico em contabilidade – contabilistas que são formados em contabilidade em nível de segundo grau; e

contador – contabilista formado em nível superior. Estão habilitados para exercer a profissão de Contábil somente os contabilistas devidamente registrados no CRC.

A formação dos contadores no Brasil é regulamentada pelo Conselho Nacional de Educação (CNE), na sua Resolução nº10 de 16/12/2004. Tomando como base o currículo de graduação da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo (FEA-USP), o curso deve ter no mínimo 3.000 horas-aula o que deverão ser integralizados em no mínimo 8 semestres e no máximo 14 semestres(FEA USP, 2009).

Para a conclusão do Curso de Ciências Contábeis, os alunos devem cursar 37 disciplinas obrigatórias, correspondente a 156 créditos, e 12 optativas livres, correspondendo a 24 créditos, sendo essas últimas direcionadas às áreas de interesse próprio (FEA USP, 2009).

2.4.3 Paraguai

No Paraguai, a profissão Contábil está regulamentada pela lei nº 371 de 06/12/72, que regulamenta o exercício profissional dos graduados em Ciências Contábeis e Administrativas. No entanto, essa lei não discrimina as atividades que são de competência exclusiva do contador, não cria um órgão de ordenação e fiscalização profissional, nem determina sanções ao exercício ilegal da profissão (KRAEMER, 2005).

A entidade que congrega os contadores no Paraguai denomina-se *Colégio de Contadores del Paraguay*, porém sua matrícula é facultativa, não constituindo em condição necessária para o exercício da profissão, sendo requisito para atuação, somente a formação superior em Contabilidade (OLIVEIRA, 2004).

A formação profissional, no Paraguai, é idealizada como um processo de ensino-aprendizagem e investigação, que representa três etapas de formação: o pré-graduado, o graduado e o pós-graduado, correspondendo a um período que se inicia bem antes do ingresso na universidade e se prolonga até o término da vida ativa do profissional (KRAEMER, 2005).

No que concerne ao graduado, à formação do profissional em Contabilidade deve ser generalista e integral. Esta formação poderá ser alcançada mediante uma combinação harmônica de matérias profissionais com as de respaldo, ou seja, a educação se dá pela combinação de matérias que preparam o profissional, em um curto período, a executar, de forma especializada, suas atividades (matérias profissionais) e as que permitem o graduado a obter conhecimento das técnicas e ferramentas da profissão, o conhecimento geral do ambiente econômico e jurídico de atuação, e o desenvolvimento nas técnicas de comunicação - matérias de respaldo (KRAEMER, 2005).

O currículo de carreira de Contabilidade apresentado pela *Universidad Nacional de Asunción* é composto de 47 disciplinas, o que corresponde a 10 semestres (FCE UNA, 2009).

2.4.4 Uruguai

A profissão de Contador no Uruguai até o momento não está regulamentada (KRAEMER, 2005), existem, entretanto, alguns dispositivos que tratam do assunto, como a lei de 1917, renovada pelo decreto 104/68, que reserva aos Contadores e Peritos a possibilidade de exercer

exclusivamente os cargos que se ocupam da “*teneduria de libros*”, isto é, guardadores de livros (KRAEMER, 2005).

A lei nº 12.802/60 contém artigos nos quais se estabelecem sucintamente algumas atuações privativas que podem ter certos profissionais, entre eles os contadores públicos. Essa lei prevê que os contadores públicos atuam em certificações de balanço, prestações de contas ou relatórios contábeis apresentados perante organismos públicos.

Os anos de 1991 e 1993 foram de extrema importância para a Contabilidade no Uruguai, pois foram aprovados os Decretos nº 103/91 e 240/93, que reafirmou a obrigatoriedade de os relatórios contábeis estarem acompanhados de informe emitido por Contadores Públicos e a obrigatoriedade dos balanços, apresentados perante os organismos públicos, terem pareceres de auditores independentes (KRAEMER, 2005).

Atualmente a entidade que congrega os contadores no Uruguai é o Colégio de Contadores e Economistas do Uruguai. Porém, não obrigatória a matrícula na entidade para fins de exercício da profissão (OLIVEIRA, 2004).

O título de Contador Público no Uruguai é outorgado pela *Facultad de Ciencias Económicas y de Administración de la Universidad de la República* após os alunos terem cursado pelo menos 33 disciplinas obrigatórias, o que equivale a 3.183 horas-aula (CCEEA, 1990)

3 METODOLOGIA

A metodologia utilizada para a realização dessa pesquisa caracteriza-se como descritiva documental. Segundo Gil (2006, p. 42), “as pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno, ou então o estabelecimento de relações entre variáveis”, e documental por basear-se em documentos já elaborados, mas que não receberam ainda um tratamento analítico (GIL, 2006). Na parte de contextualizar o trabalho, buscou uma pesquisa bibliográfica, baseada em livros, artigos de revista entre outros. O objetivo da pesquisa foi de caráter qualitativo.

Inicialmente foi suposto que cada país do MERCOSUL teria uma entidade representante que elaborasse um currículo modelo para os cursos de graduação de seus países. No entanto, nem a Argentina, o Paraguai e o Uruguai possuem uma resolução nacional quanto às diretrizes curriculares. Sendo assim, ficou estabelecido que fosse analisado o currículo de pelo menos uma instituição de ensino superior de cada País.

A escolha de cada entidade foi feita com base da disponibilidade da matriz curricular do curso de ciências contábeis no site das instituições, caracterizando uma amostra não aleatória. No quadro a seguir segue as instituições de ensino superior (IES), de cada país, selecionadas.

Quadro 2. Listas das IES pesquisadas

País	IES
Argentina	<i>Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires (UBA)</i>
Brasil	Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo (USP)
Paraguai	<i>Universidad Nacional de Asunción (UNA)</i>
Uruguai	<i>Facultad de Ciencias Económicas y de Administración de la Universidad de la República (Univ. Rep.)</i>

Fonte: Elaboração própria (2009).

A análise dos dados coletados foi feita pela comparação entre as matérias que compõem os currículos das Universidades selecionadas com as matérias sugeridas pelo currículo mundial. Assim, foi buscado no site da UNCTAC, o que compunha o currículo mundial, suas áreas do conhecimento. A partir desses dados foi classificado onde cada matéria das universidades se encaixava dentro do currículo mundial proposto pela ONU/UNCTAC/ISAR, por meio da similaridade, ou proximidade entre os nomes dados as disciplinas. As disciplinas optativas não foram analisadas.

4 ANÁLISE DE DADOS

Nesse tópico será apresentada à análise dos dados coletados conforme a metodologia e o referencial teórico abordado na pesquisa.

Na tabela 1 é apresentada a relação entre as matrizes curriculares das instituições selecionadas com os blocos de conhecimento do currículo mundial proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR.

Tabela 1. Similariedade entre os currículos dos cursos de Ciências Contábeis das Universidades do MERCOSUL com o currículo mundial

Instituições	1Conhecimento Administrativo e Organizacional	2Tecnologia de Informação	3Conhecimentos Contábeis, Financeiros e assuntos afins	4Conhecimento (avançado) em Contabilidade, Finanças e assuntos afins	Total de mat. Similares entre os currículos	% do total de mat. Similares	N. total de mat. (sem as complementares)
UBA – Argentina	13	1	7	3	24	80,00%	30
USP – Brasil	10	0	12	7	29	80,56%	36
UNA – Paraguai	14	1	10	7	32	68,09%	47
Univ Rep – Uruguai	13	0	11	3	27	81,82%	33
Total	50	2	40	20	112	76,71%	146

Fonte: dados da pesquisa

Na Tabela 1, estão evidenciados os números de disciplinas que cada universidade continha dentro de cada bloco de conhecimento proposto pelo currículo mundial, consta também o quanto corresponde em porcentagem às quantidades de matérias similares entre o total de disciplinas oferecidas pelas Universidades dos países do MERCOSUL, a exceção as optativas, e as similares ao currículo mundial.

O currículo dos cursos de Ciências Contábeis cujos nomes das disciplinas mais se assemelham aos da nomenclatura sugerida pelo CM é o da Univ Rep – Uruguai, com 81,82%, em relação ao número total de disciplinas oferecidas pela universidade e as que são semelhantes.

A que apresentou menor similaridade foi a UNA do Paraguai, ou seja, dentre as 47 matérias obrigatórias oferecidas pelo curso, 68,09% são correspondente as disciplinas dos blocos de conhecimento sugeridos pelo currículo proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR.

A proporção de semelhança entre os nomes das matérias oferecidas pelas quatro Universidades selecionadas dos países do MERCOSUL com o currículo mundial é alta, pois das 146 disciplinas obrigatórias pelas universidades 76,71%, em média, constam no currículo mundial.

Na tabela 2 está evidenciado, em percentual, qual dos blocos de conhecimento apresenta a maior quantidade de disciplinas similares em relação ao total de matérias similares ao currículo mundial.

Tabela 2. Percentual de similaridade entre bloco de conhecimentos e as matérias das universidades

Blocos de conhecimento	%
Conhecimento Administrativo e Organizacional	44,64%
Tecnologia da Informação	1,79%
Conhecimentos Contábeis, Financeiros e assuntos afins	35,71%
Conhecimento (avançado) em Contabilidade, Finanças e assuntos afins	17,86%

Fonte: dados da pesquisa

Conforme tabela 2, percebeu-se que o bloco de conhecimento que possui maior similaridade entre o nome das matérias é o de conhecimentos administrativo e organizacional com 44,64%. Entretanto, para o bloco de tecnologia de informação, as instituições de ensino superior do MERCOSUL estão muito aquém do sugerido, com apenas 1,79% de aproximação. Quanto os conhecimentos contábeis, financeiros e assuntos afins, assim como os conhecimentos avançados possuem proporções respectivamente de 35,71% e 17,86% de aproximação.

A tabela 3 apresenta as disciplinas alocadas nas subáreas do bloco “Conhecimentos Administrativos e Organizacional” que aparecem com maior frequência nos currículos dos cursos de Ciências Contábeis das universidades pesquisadas.

Percebe-se que as disciplinas mais frequentes no bloco “Conhecimentos Administrativos e Organizacional” são da subárea de métodos quantitativos e estatísticos para as empresas, com 17 das 50 disciplinas similares ao currículo mundial. Seguida pelas áreas de economia e funções e práticas administrativas, e gestão de operações.

Tabela 3. Áreas do conhecimento mais frequentes no bloco "Conhecimento Administrativo e Organizacional"

Subáreas	UBA	USP	UNA	Univ Rep	Total
Economia	5	2	2	4	13
Métodos quantitativos e estatísticos para as empresas	4	5	4	4	17
Políticas empresariais, de estruturas organizacionais básicas, e comportamento organizacional	2	2	4	1	9
Funções e práticas administrativas, e gestão de operações	2	1	4	3	10
Marketing	0	0	0	0	0
Mercados internacionais	0	0	0	1	1
Total	13	10	14	13	50

Fonte: dados da pesquisa

A tabela 4 contém a subárea do bloco “Tecnologia de Informação” que aparecem somente duas universidades, UBA e UNA, propondo as disciplinas de tecnologia da informação. As demais universidades sugerem disciplinas mais específicas, as quais foram enquadradas no bloco “Conhecimento Contábeis, Financeiros e assuntos afins”. Tal fato pode ser justificado devido ambas as faculdades, UBA e UNA, apresentarem um currículo com disciplinas iniciais para diversos cursos, enquanto que o curso de Ciências contábeis da USP e da Univ. Rep. possuem uma grade curricular uma grade curricular específica para seus cursos.

Tabela 4. Áreas do conhecimento mais frequentes no bloco "Tecnologia de Informação"

Subáreas	UBA	USP	UNA	Univ Rep	Total
Tecnologia de informação	1	0	1	0	2
Total	1	0	1	0	2

Fonte: dados da pesquisa

Na tabela 5, estão listadas as subáreas do bloco “Conhecimentos de Contabilidade, Finanças e assuntos afins” que apresentou a segunda maior frequência de disciplinas similares ao CM. As universidades, a exceção da Univ Rep, apresentaram uma maior quantidade de disciplinas de contabilidade básica e de direito comercial e empresarial.

Tabela 5. Áreas do conhecimento mais frequentes no bloco "Conhecimento Contábeis, Financeiros e assuntos afins"

Subáreas	UBA	USP	UNA	Univ Rep	Total
Contabilidade básica	2	5	0	2	9
Contabilidade financeira	0	0	1	0	1
Contabilidade financeira avançada	0	0	5	1	6
Contabilidade gerencial – conceitos básicos	1	1	1	1	4
Tributação	0	1	1	2	4
Sistemas de informações contábeis	1	1	0	1	3
Direito comercial e empresarial	2	3	1	3	9
Fundamentos sobre auditoria	1	1	1	1	4
Finanças empresariais e gestão financeira	0	0	0	0	0
Módulo sobre integração do conhecimento: <i>a capstone</i>	0	0	0	0	0
Total	7	12	10	11	40

Fonte: dados da pesquisa

A tabela 6 apresenta as subáreas do bloco “Conhecimento (avançado) em Contabilidade, Finanças e assuntos afins”. A subárea do conhecimento que apresenta um maior número de disciplinas similares ao CM é a de finanças empresariais avançadas e administração financeira.

Tabela 6: Áreas do conhecimento mais frequentes no bloco "Conhecimento (avançado) em Contabilidade, Finanças e assuntos afins"

Subáreas	UBA	USP	UNA	Univ Rep	Total
Demonstrações financeiras avançadas e Contabilidade industrial	0	2	0	0	2
Contabilidade gerencial avançada	1	1	1	1	4
Tributação avançada	0	0	1	0	1
Direito empresarial avançado	1	0	1	1	3
Auditoria avançada	0	0	2	1	3
Finanças empresariais avançadas e Administração financeira	1	4	2	0	7
Estágio Contábil	0	0	0	0	0
Total	3	7	7	3	20

Fonte: dados da pesquisa

Se analisar o somatório das disciplinas similares ao currículo mundial enquadradas nos blocos “Conhecimento em Contabilidade, Finanças e assuntos afins” e “Conhecimento (avançado) em Contabilidade, Finanças e assuntos afins” percebe-se que do total de matérias similares (112), 60 corresponde a disciplinas relacionadas diretamente a área de ciências contábeis.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A criação de um currículo mundial para os cursos de Ciências Contábeis proposta pela ONU/UNCTAD/ISAR possibilita a formação de um profissional com um nível de conhecimento mundial, o que auxilia na harmonização das normas contábeis.

Foi possível identificar, através da tabela da relação das Universidades com os blocos de conhecimento do currículo da ONU/UNCTAD/ISAR, que os percentuais totais das matérias similares são altos, ou seja, a grande maioria das disciplinas obrigatórias nas IES tem seus nomes similares aqueles propostos pelo CM. A UBA possui um índice de 80,00% de similaridade entre as matérias, a USP apresenta um índice de 80,56%, a UNA de 68,09% e Univ. Rep. de 81,82%.

Entretanto, ficou evidenciado na tabela que relaciona a similaridade entre os blocos de conhecimento e as matérias das Universidades, que o bloco com maior similaridade é o de conhecimento administrativo e organizacional, no qual 44,64% das disciplinas oferecidas pelos cursos de ciências contábeis nas universidades possuem similaridade com o nome das propostas pelo CM. Seguido pelo bloco de conhecimentos contábeis, financeiros e assuntos afins com 35,71%.

A similaridade maior com o bloco de conhecimentos administrativos e organizacionais pode ser justificada pelo fato de que nas universidades da Argentina, Paraguai e Uruguai, os cursos no primeiro ano são voltados para todas as ciências sociais, não sendo específico ao curso

de ciências contábeis, o que acaba exigindo um conhecimento geral de diversas áreas do conhecimento (Administração, Economia, Sociologia, entre outras).

As disciplinas que proporcionam o conhecimento das tecnologias de informação foram as que possuem o maior distanciamento do proposto pelo currículo mundial, tendo apenas 1,79% das disciplinas oferecidas pelos cursos similares às propostas pelo da ONU/UNCTAD/ISAR, como pode ser visto na Tabela onde esta evidenciada o grau de similaridade entre os blocos de conhecimento e as matérias universais.

Concluiu-se assim, que os currículos dos cursos de Ciências Contábeis das quatro universidades pesquisadas com relação ao proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR apresentam 76,71% de similaridade. Portanto percebe-se que as universidades estão adaptando seus currículos ao proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR ao conhecimento necessário ao um profissional contábil que atua em um mercado globalizado.

6 REFERÊNCIAS

ARGENTINA. Ley 20.488 (Del 23 de mayo de 1973). **Normas referentes al ejercicio de las profesiones relacionadas con las Ciencias Económicas**. Disponível em: <http://www.consejo.org.ar/elconsejo/documentos/ley20488.htm>. Acesso em: 26 nov. 2009.

BRASIL. Ministério da Educação. **Resolução n. 10**, de 16 de dezembro de 2004. Institui as diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.deloitte.com.br/publicacoes/2005all/012005/Diversos/res10.pdf>. Acesso em: 26 nov. 2009.

CCEEA. Facultad de Ciencias Economicas y de Administración de la Universidad de la Republica. **Plan de estudios**, 1990. Disponível em: <http://www.ccee.edu.uy/ensenian/planest/contador.htm>. Acesso em: 26 nov. 2009.

CFC. Conselho Federal de Contabilidade. **Decreto lei 9295**, de 27 de maio de 1946. Disponível em: http://www.cfc.org.br/uparq/legislacao/DL_9295.pdf. Acesso em: 17 nov. 2009.

CZESNAT, Aline Fernandes de Oliveira; CUNHA, Jaqueline Veneroso Alves da. Uma análise comparativa entre os currículos dos cursos de ciências contábeis das universidades do estado de Santa Catarina listadas no MEC com o currículo internacional proposto pela UNCTAC/ONU/ISAR. **XII SEMEAD – Empreendedorismo e Inovação**, Santa Catarina, 2009. Disponível em: <http://www.ead.fea.esp.br/semead>. Acesso em: 20 out. 2009.

ERFURTH, Alfredo Ernesto; DOMINGUES, Maria José Carvalho de Souza. Estrutura curricular do curso de ciências contábeis na universidade de Buenos Aires versus a estrutura curricular

proposta pelo ISAR/UNCTAD. **IV Seminário de Ciências Contábeis FURB**, Blumenau, 2008. Disponível em: <<http://www.furb.br/especiais>>. Acesso em: 22 out. 2009.

FCE UBA – Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires. **Plan de estudios de contador público**: plan 2007. Disponível em: <<http://web.econ.uba.ar/WAppFCE01/CrudBoxContainer01?Function=getXhtml&boxContainerPOID=1123>>. Acesso em: 26 nov. 2009.

FCE UNA – **Facultad de Ciencias Economicas de la Universidad de Nacional Asunción**. Disponível em: <http://www.eco.una.py/malla_cont.html>. Acesso em: 26 nov. 2009.

FEA USP – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. Estrutura Curricular. Disponível em: <<http://www.fea.usp.br/conteudo.php?i=206>>. Acesso em: 26 nov. 2009.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. Harmonização dos requisitos do exercício profissional do contabilista nos países que integram o MERCOSUL. **GestioPolis.com**, março. 2005. Disponível em: <<http://www.gestiopolis.com/recursos4/docs/fin/harmonia.htm>>. Acesso em: 26 jan. 2010.

LEMES, Sirlei; CARVALHO, Luiz Nelson Guedes de. Comparabilidade entre o resultado em BR GAAP e U.S. GAAP: evidências das companhias brasileiras listadas nas bolsas norte-americanas. **Revista Contabilidade & Finanças – USP**, São Paulo, v 20, n. 50, p. 25-45, maio/ago 2009.

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO – MEC. Resolução CNE/CES. N 10, de 16 de dezembro de 2004. **Institui as diretrizes curriculares nacionais para o curso de graduação em Ciências Contábeis, bacharelados e da outras providências**. Brasília, DF, maio, 1930. Disponível em: <<http://portal.mec.gov.br/>>. Acesso em: 10 nov. 2009.

MINISTÉRIO DAS RELAÇÕES EXTERIORES (MERCOSUL). **Tratado de Assunção**. 1991. Disponível em: <http://www.mercosul.gov.br/tratados-e-protocolos/tratado-de-assuncao-1/>. Acesso em: 10 nov. 2009.

NIYAMA, Jorge Katsumi. **Contabilidade Internacional**. São Paulo: Atlas, 2009.

OLIVEIRA, Marcos Emanuel Gonçalves. Contabilidade internacional: harmonização de princípios e normas contábeis. **FACAPE**, Petrolina, 2004. Disponível em: <http://www.facape.br/socrates/Trabalhos/Contabilidade_Internacional.htm>. Acesso em: 26 jan. 2010.

PEREIRA, Dimmitre Morant Vieira Gonçalves; LOPES, Jorge Expedito de Gusmão; PEDERNEIRAS, Marcleide Maria Macêdo; MULATINHO, Caio Eduardo Silva. A formação e a qualificação do contador face ao programa mundial de estudos em contabilidade proposto pelo ISAR: uma abordagem no processo de ensino-aprendizagem. **II Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade**, São Paulo, 2005. Disponível em: <<http://www.congressoeac.locaweb.com.br/>>. Acesso em: 22 out. 2009.

POHLMANN, Marcelo Coletto. Harmonização contábil no Mercosul: a profissão e o processo de emissão de normas – uma contribuição. **Caderno de Estudos n. 12 – FIPECAFI**, São Paulo, FIPECAFI, n 12, p. 1-19, set.1995.

ROSA, Paulo Moreira da. Os sistemas contábeis nos países do MERCOSUL. In: ROSA, Paulo Moreira da. **Os sistemas contábeis nos países do MERCOSUL: um estudo sobre o exercício da profissão e as normas e as práticas contábeis na avaliação de elementos do ativo**. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Universidade Federal de Santa Catarina, Santa Catarina. Florianópolis: UFSC, 1998. Cap. 3.

UNITED NATIONS CONFERENCE ON TRADE AND DEVELOPMENT – UNCTAD (2003). REVISED MODEL ACCOUNTING CURRICULUM (MC) - **TD/B/COM.2/ISAR/21**. Disponível em: <<http://www.uctad.org>>. Acesso em: 20 de out. de 2009.>

URUGUAI. LEY 12.802 (del 30 de noviembre de 1960) se establecen normas de ordenamiento financiero. Disponível em: <<http://www.parlamento.gub.uy/leyes/ley12802.htm>>. Acesso em: 26 nov. 2009.