

SINERGIA

REVISTA DO INSTITUTO DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS, ADMINISTRATIVAS E CONTÁBEIS (ICEAC)

RELAÇÃO ENTRE ISOMORFISMO COERCITIVO E DESEMPENHO DISCENTE NO ENADE EM IES GAÚCHAS: A NÃO INFLUÊNCIA DO CURRÍCULO MUNDIAL PROPOSTO PELA ONU/UNCTAD/ISAR

VINÍCIUS COSTA DA SILVA ZONATTO^{*}
ANDRÉIA CARPES DANI^{**}
MARIA JOSÉ CARVALHO DE SOUZA DOMINGUES^{***}

RESUMO

Este estudo analisou a similaridade das matrizes curriculares de Cursos de Ciências Contábeis com o currículo mundial proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR, a oferta de disciplina específica de contabilidade internacional e a relação destas variáveis com o desempenho no Enade e CPC. Pesquisa descritiva foi realizada mediante análise de documentos e abordagem quantitativa com 47 IES. Resultados indicam uma alta similaridade entre as matrizes curriculares dos cursos analisados e o currículo mundial. Conhecimentos de Contabilidade e Áreas Afins (56,78%) e Conhecimentos Organizacionais e da Atividade Comercial (20,87%) são os que concentram maior número de disciplinas similares. Similaridade das matrizes curriculares não se apresentou positivamente associada ao CPC em Universidades, Centros Universitários e Faculdades. A disciplina de Contabilidade Internacional está presente em 25 instituições analisadas, estando positivamente associada ao CPC Contínuo em Faculdades e ao melhor desempenho nas notas padronizadas de formação geral, de componentes específicos, dos alunos concluintes e no IDD.

Palavras-Chave: Ensino da contabilidade. Currículo mundial. Isomorfismo institucional.

ABSTRACT

RELATIONSHIP BETWEEN COERCIVE ISOMORPHISM AND STUDENT PERFORMANCE IN ENADE IN IES GAÚCHAS: THE NON-INFLUENCE OF THE WORLD CURRICULUM PROPOSED BY ONU/UNCTAD/ISAR

This study analyzed the similarity of the curriculum matrices of Accounting Courses with global curriculum proposed by the ONU/UNCTAD/ISAR, the offer of specific discipline of international accounting and the relationship of these variables with the performance in Enade and CPC. A descriptive study was conducted under document analysis and quantitative approach with 47 Institutions of Higher Education. The results indicate a high similarity between the analyzed the syllabus of courses and the global curriculum. Accounting and related areas of knowledge (56,78%) and Organizational Knowledge and Business Activity (20,87%) are the ones that focus more similar disciplines. Similarities of curriculum did not show up as positively associated with the CPC in Universities, University Centers and Colleges. The discipline of International Accounting is present in 25 of the analyzed institutions, being positively associated with the Continuous CPC in Colleges and a better performance on standardized grades of general and specific components, of graduating students and the IDD.

Keywords: Accounting teaching. World curriculum. Institutional Isomorphism.

Recebido em: 07-10-2017 Aceito em: 20-02-2018

1 INTRODUÇÃO

O cenário econômico atual vem passando por um processo de mudança, que se deve aos efeitos do processo de internacionalização de várias empresas, a abertura de mercados e a globalização econômica. “Este crescimento da economia internacional traz consigo a necessidade de se ter uma linguagem única que possa viabilizar o processo de comunicação entre os agentes econômicos, como também o processo de comparação das empresas e investimentos dos diferentes países no mundo” (ERFURTH, 2009, p. 13).

A contabilidade é denominada como a linguagem universal dos negócios (SWANSON; GARDNER, 1986; RADEBAUGH; GRAY, 1993; REINEKING et al., 2013). Por esta razão, diversos órgãos reguladores iniciaram no ano 2000 um movimento mundial para discutir o processo de convergência das normas

^{*} Doutor em Ciências Contábeis e Administração (FURB). Professor do Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis da Universidade Regional de Blumenau (PPGCC/FURB)

^{**} Doutoranda em Ciências Contábeis e Administração pelo Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis da Universidade Regional de Blumenau (PPGCC/FURB)

^{***} Doutora em Engenharia da Produção (UFSC). Professora do Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis da Universidade Regional de Blumenau (PPGCC/FURB)

internacionais de contabilidade no mundo todo. Na Europa, a partir 1º de janeiro de 2005, estabeleceu-se a obrigatoriedade a todas as empresas domiciliadas na União Europeia, da elaboração de suas demonstrações contábeis em conformidade com as *International Financial Reporting Standards* (IFRS) (BAKER; BARBU, 2007). Já no Brasil, tal adoção tornou-se definitivamente obrigatória apenas a partir de 1º de janeiro de 2010.

Tais ações tendem a impactar o ensino dos Cursos de Graduação em Ciências Contábeis nas Instituições de Ensino Superior (IES). Assim, verifica-se a importância da inserção de disciplinas voltadas à contabilidade internacional nos currículos dessas instituições. Segundo Leite (2002, p. 85), “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”.

A inserção de disciplinas de contabilidade internacional nas matrizes curriculares dos cursos de Ciências Contábeis não deve se restringir à análise das práticas de contabilidade adotadas pelos diferentes Países, sejam essas parcialmente ou totalmente similares (ou divergentes). Sua abordagem deve contemplar a compreensão de diferenças culturais, sociais e econômicas que podem impactar o contexto dos negócios, de forma que permita ao profissional egresso desta área a compreensão de outros fatores que podem impactar as práticas contábeis adotadas nos diferentes Países (ZONATTO; KLANN; DAL VESCO, 2014).

Neste contexto, o *Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting* (ISAR) e demais órgãos reguladores vêm adotando medidas como forma de demonstrar sua preocupação com a formação do futuro profissional da área contábil, que deve estar apto a acompanhar essa tendência global. Partindo-se dessa preocupação, foi criado pela ONU/UNCTAD/ISAR um modelo de currículo mundial (CM), capaz de atender a todas as IES que oferecem cursos de graduação em Ciências Contábeis nos diversos Países existentes, incluindo, nestes conteúdos, componentes que permitam ao profissional da área contábil conhecimentos além daqueles relacionados ao âmbito nacional, utilizando-se de uma linguagem global.

A expansão significativa na oferta dos cursos de nível superior no Brasil, a implantação de novas sistemáticas de avaliação dos mesmos e a demanda das organizações por profissionais habilitados a operacionalizar instrumentos de gestão cada vez mais sofisticados exigem dos bacharelados em Ciências Contábeis o desenvolvimento de novas competências (PEREIRA et al., 2005; OTT; PIRES, 2010). Em contrapartida, as diferenças encontradas na contabilidade retardam e encarecem os movimentos migratórios de capital entre os diversos países, e obstruem o comércio mundial, pois dificultam o entendimento dos balanços uns dos outros, obrigando muitas empresas a ter mais de uma contabilidade, visto que exigem regras contábeis diferentes para mensurar o mesmo evento (MARTINS, 2004).

Conforme explicam Carvalho e Salotti (2013), o Brasil pode ser considerado um caso raro de completa adoção das IFRS, tanto para as demonstrações consolidadas como para as demonstrações individuais. Apesar disso, segundo Nobes (2013), não se pode considerar que as IFRS já são globalmente adotadas. Em um estudo realizado pela Fundação IFRS, no ano de 2013, a instituição procurou analisar como se encontrava a adoção global das normas IFRS em 81 Países, visando à convergência das práticas contábeis aos padrões internacionais. Os resultados encontrados indicam que em 11 Países tais práticas ainda não foram adotadas (IFRS, 2013). Adicionalmente, percebe-se que os processos de adoção das IFRS não são desenvolvidos da mesma forma em todos os Países, o que acaba criando versões nacionais de IFRS (NOBES, 2008; 2013). Assim, as evidências encontradas na literatura têm sugerido que a comparabilidade das informações contábeis ainda não foi atingida (SARQUIS; LUCCAS; LOURENÇO, 2014) e diferentes práticas contábeis ainda vêm sendo adotadas por empresas em diferentes Países.

Portanto, pode-se admitir que tais diferenças permanecem retardando e encarecendo a realização de investimentos pelas empresas em diferentes Países, o que pode dificultar o comércio mundial, tendo em vista que a existência de diferenças nos entendimentos das demonstrações contábeis acarreta custos adicionais às empresas, decorrentes da elaboração de diferentes demonstrações contábeis em diferentes padrões. Tais diferenças e fatores relacionados às diferenças culturais, sociais e econômicas justificam a permanência nas matrizes curriculares de uma disciplina específica de contabilidade internacional, bem como a similaridade das matrizes curriculares a uma proposta de currículo mundial.

Diante do exposto, um desafio advindo deste cenário é o estabelecimento das matrizes curriculares dos cursos de graduação em Ciências Contábeis (RICCIO; SAKATA, 2004; ECHTERNACHT; NIYAMA; ALMEIDA, 2007; OTT; PIRES, 2010). Segundo Ott e Pires (2010, p. 30), “para os usuários dos serviços contábeis, a escolha de um currículo adequado permite que sejam atendidas as suas demandas por mão-de-obra qualificada e apta a desempenhar suas atividades de maneira satisfatória”. Logo, pode-se verificar a importância para as instituições de ensino superior, de se observar as recomendações propostas pela ONU/UNCTAD/ISAR para a elaboração de suas matrizes curriculares.

Instituições de ensino superior com um currículo com maior aderência a essa proposta, bem como

com a oferta da disciplina de contabilidade internacional, tendem a oferecer a seus alunos uma formação profissional mais adequada às necessidades de diferentes organizações, considerando-se o contexto atual. Da mesma forma, torna-se necessário a estas instituições o acompanhamento das novas práticas contábeis inseridas a partir do processo de convergência contábil em âmbito nacional e internacional, bem como a emissão de novas regras e pronunciamentos técnicos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) ou do *International Accounting Standards Board* (IASB).

Tendo em vista que as instituições de ensino superior são influenciadas por pressões normativas do Estado e de organismos reguladores, entende-se que estas organizações tendem a ser isomórficas. De acordo com Vieira e Machado (2012, p. 181), a teoria institucional propõe que grandes pressões levam a práticas e estruturas organizacionais semelhantes e uniformes, por meio dos vários mecanismos de coerção, normatização e imitação. Conforme explicam Gooderham, Nordhaug e Ringdal (1999), as organizações que partilham o mesmo ambiente são mais suscetíveis a responder a essas pressões, adotando estruturas similares e conhecidas, a fim de legitimarem sua atuação. Este fenômeno é compreendido como isomorfismo.

Assim, acredita-se que o ensino de contabilidade também possa ser influenciado pelo isomorfismo institucional. Nesta perspectiva, à luz da abordagem teórica do isomorfismo institucional, busca-se, com este estudo, analisar a similaridade das matrizes curriculares dos Cursos de Graduação presenciais em Ciências Contábeis das instituições de ensino superior localizadas no Estado do Rio Grande do Sul com o currículo mundial proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR, bem como a oferta de disciplina específica de contabilidade internacional e a relação destas variáveis com o desempenho dos alunos no Enade e na formação do CPC.

O estudo proposto difere-se de outros estudos já realizados sob a temática (PEREIRA et al., 2005; CZESNAT; CUNHA; DOMINGUES, 2009; SANTOS; DOMINGUES; RIBEIRO, 2013; FROSI, 2013), uma vez que busca encontrar evidências da relação existente entre os níveis de similaridade das matrizes curriculares pesquisadas, o desempenho acadêmico e a composição dos CPC's, em um contexto ainda não investigado sob a configuração proposta neste estudo. Assim, os achados encontrados nesta pesquisa podem fornecer evidências que indiquem como a similaridade das matrizes curriculares ao curriculum mundial e a oferta ou não de uma disciplina específica de contabilidade internacional impactam no ensino de Ciências Contábeis nas IES pesquisadas, bem como sob o desempenho de seus alunos na avaliação do Enade e na composição do CPC.

Além da introdução, o artigo é composto pela fundamentação teórica que trata do isomorfismo no contexto das instituições de ensino superior, que se subdivide na discussão teórica do ensino Superior em Ciências Contábeis no Brasil e na proposta de Currículo Mundial elaborada pela ONU/UNCTAD/ISAR. Posteriormente, apresentam-se aspectos relativos ao método e procedimentos da pesquisa, na sequência, a apresentação e a análise dos resultados da pesquisa e, por fim, as conclusões.

2 ISOMORFISMO NO CONTEXTO DAS INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR

Dimaggio e Powell (1983) idealizaram, a partir dos estudos de Meyer (1979) e Fennell (1980), o processo de institucionalização das companhias através da homogeneização e legitimação de suas características. Na visão dos autores, o isomorfismo institucional mostra que as organizações competem não apenas por recursos e clientes, mas também por poder político e legitimidade institucional. O isomorfismo institucional é, então, conceituado como uma ferramenta utilizada para entender as políticas e as cerimônias difundidas nas modernas organizações.

Caldas e Wood Jr. (1999, p. 295) definem o isomorfismo como um “processo que leva organizações em determinado setor a parecer-se com outras, com as quais partilha as mesmas condições ambientais. Uma vez que passem pelo processo de institucionalização, ocorre uma tendência para a homogeneização”. Portanto, o isomorfismo institucional pode ser visto como “o surgimento de uma estrutura e abordagem comuns entre as organizações do mesmo setor” (DAFT, 1999, p. 347).

Dimaggio e Powell (1983) caracterizam o isomorfismo institucional dividindo-o em três tipos de mecanismos de mudanças, de acordo com as condições ambientais existentes, sendo estes: (1) o isomorfismo coercitivo: derivado de pressões formais e informais; (2) o isomorfismo mimético: baseado na imitação e resultante de respostas às incertezas; e, (3) o isomorfismo normativo: decorrente da profissionalização dos gerentes e especialistas.

No contexto das instituições de ensino superior brasileiras, Silva Jr., Muniz e Martins (2006) observam a presença dos três tipos de mecanismos de isomorfismo, principalmente em instituições de natureza privada. O Quadro 01 evidencia a ocorrência do isomorfismo coercitivo, isomorfismo mimético e isomorfismo normativo nas IES nacionais, conforme a percepção dos autores.

QUADRO 01 – Isomorfismo nas instituições de ensino superior brasileiras

Tipos de Isomorfismo	Ocorrência
Coercitivo	Ocorre em função das regulamentações impostas pela legislação educacional que determina os tipos de instituições, as estruturas permitidas, o tipo de relacionamento interno e externo, enfim, a sua dinâmica interna e externa.
Mimético	Ocorre em função da adoção por parte de instituições de pequeno porte e mais novas, de práticas e modelos de gestão que obtiveram sucesso em instituições mais tradicionais e de grande porte, bem como a importação de modelos de gestão adotados por instituições públicas e por instituições estrangeiras, principalmente as de tradição anglo-saxônica.
Normativo	Ocorre em função da regulamentação profissional das diversas profissões regulamentadas, em que as IES oferecem cursos de formação profissional. As IES para oferecerem o curso de graduação em Direito e em Administração, por exemplo, além de observarem a legislação educacional (isomorfismo coercitivo), precisam atender as normas e regulamentos profissionais das entidades de classe, nestes casos a Ordem dos Advogados do Brasil e o Conselho Federal de Administração.

FONTE: elaborado a partir de Silva Jr., Muniz e Martins (2006)

De maneira geral, nota-se que o isomorfismo coercitivo se relaciona diretamente com a lógica na qual a regulamentação impõe limites à natureza, modalidade e constituição das Instituições de Educação Superior (IES) brasileiras (SOUZA et al., 2012, p. 433). Já o mimetismo é um mecanismo de mudança isomórfica que se baseia na adoção, “por parte de uma organização, de procedimentos e arranjos estruturais implementados por outras organizações, a fim de reduzir a incerteza ocasionada por problemas tecnológicos, objetivos conflitantes e exigências institucionais” (GONÇALVES, 2008, p. 93). Organizações também podem apresentar um comportamento mimético, ao verificar o sucesso de outras organizações atuantes no mesmo ramo de atividades (MACHADO-DA-SILVA; FONSECA, 2010, p. 16).

Por sua vez, o aspecto normativo relaciona-se aos fatores institucionais como os ligados à profissão contábil, baseados nas condições, métodos e práticas adotadas nos países (SANTOS, DOMINGUES, RIBEIRO, 2013, p. 122). O isomorfismo normativo está associado com profissionalização, ou seja, com a luta coletiva dos membros de uma ocupação para definir as condições e os métodos do seu trabalho, para controlar a produção e para estabelecer uma base cognitiva e legítima para sua autonomia ocupacional (PASSALONGO, ICHIKAWA, REIS, 2004, p. 22).

Diversos autores (PASSALONGO; ICHIKAWA; REIS, 2004; MIZIKACIŞ, 2010; CORAIOLA, BARATTER, TAKAHASHI, 2011; VIEIRA; MACHADO, 2012; SOUZA et al., 2012; SILVA; CAMPANARIO; SOUZA, 2013; DUMITRU et al., 2014) têm utilizado a abordagem institucional para investigar o isomorfismo no contexto das instituições de ensino superior. Contudo, especificamente no ensino de Ciências Contábeis, poucos estudos dedicaram-se a investigar tais relacionamentos, o que estimula a realização de novos estudos.

Embora as instituições de ensino superior possuam particularidades em detrimento de suas características estruturais, pedagógicas, políticas e gerenciais, são suscetíveis à homogeneização natural de empresas pertencentes ao mesmo setor, que buscam se adaptar e seguir uma abordagem ou tendência comum às demais, caracterizado como um mecanismo de mudança ou isomorfismo. Nesta perspectiva, no âmbito da abordagem institucional, particularmente sob o prisma do novo institucionalismo, “considera-se como fator preponderante para o isomorfismo a adequação social, que é a aquisição de um formato organizacional considerado legítimo em um determinado ambiente institucional” (FREITAS, GUIMARÃES, 2005, p. 5).

Dessa forma, os conceitos de isomorfismo e legitimidade estão relacionados. Neste contexto, acredita-se que, nos cursos de graduação em Ciências Contábeis, face às mudanças ocorridas nesta área recentemente, as instituições de ensino superior também se adequaram a este novo contexto, a fim legitimarem o ensino oferecido neste curso. Sendo assim, as matrizes curriculares destes cursos tendem a apresentar características isomórficas de mimetismo. Tais expectativas estimulam a realização deste estudo.

2.1 Ensino Superior em Ciências Contábeis no Brasil

O ensino superior no Brasil é regido, em linhas gerais, pela Constituição Federal de 1988 e pela Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional, criada em 1961 e revisada pela Lei n. 9.394, de 20 de dezembro de 1996. Segundo Weffort (2005, p. 117), esta legislação atribui à Câmara de Educação Superior do Conselho Nacional de Educação (CNE) a competência para a elaboração do projeto de Diretrizes Curriculares Nacionais (DCN), que orientarão os cursos de graduação, a partir das propostas a serem enviadas pela Secretaria de Educação Superior do Ministério da Educação ao CNE.

Atualmente, as instituições brasileiras de ensino superior podem ser classificadas, quanto às formas de organização acadêmica, como: universidades, centros universitários, faculdades integradas, faculdades,

instituto superior ou escola superior e centro de educação tecnológicos (PELEIAS, 2006). Estas instituições de ensino superior podem solicitar autorização para oferta de Cursos de Ciências Contábeis em nível técnico, tecnológico, superior ou em pós-graduação, desde que observadas as exigências estabelecidas pela legislação em vigor.

O uso das partidas dobradas desencadeou a necessidade do ensino comercial no País (CANDIOTTO; MIGUEL, 2009). Consoante Peleias et al. (2007), entre 1889 e 1931, iniciou-se uma nova fase para o ensino no Brasil, a qual foi provocada por uma combinação de fatores, tais como: o crescimento econômico e o crescimento dos serviços públicos governamentais por meio dos órgãos administrativos. O ensino em contabilidade no País teve início no século XIX, com as aulas de comércio integrando os cursos profissionalizantes, a instituição de ensino superior e a instituição de pós-graduação *stricto sensu* (PELEIAS et al., 2007; CANDIOTTO; MIGUEL, 2009). O primeiro curso de Ciências Contábeis e Atuariais iniciou em 1945, com duração de quatro anos, concebendo o título de bacharel em Ciências Contábeis e Atuariais. Já, em 1951, ocorreu o desdobramento deste em cursos de Ciências Contábeis e Ciências Atuariais, estabelecido pela Lei n. 1.401 de 1951 (PELEIAS et al., 2007).

Com o passar dos anos, a contabilidade passou a ganhar destaque no ambiente econômico, constituindo-se na linguagem universal dos negócios (SWANSON; GARDNER, 1986; RADEBAUGH; GRAY, 1993; REINEKING et al., 2013). Historicamente, as matrizes curriculares dos cursos de Ciências Contábeis sofrem mudanças, o que está relacionado ao processo de atualização constante das propostas pedagógicas destes cursos, com vistas a adequar-se às necessidades de formação profissional, de forma que os acadêmicos egressos destes cursos estejam aptos a atuar em um contexto globalizado. Conforme explicam Soares et al. (2011), tais mudanças são estimuladas pelo avanço tecnológico, o mercado de trabalho e o aumento do grau de especialização que a área exige atualmente.

As mudanças na legislação sobre o ensino superior de contabilidade, no Brasil, também acompanham esta evolução. Atualmente, o ensino de Ciências Contábeis é normatizado pela Resolução CNE/CES n. 10/2004, que trata das últimas alterações realizadas em relação às Diretrizes Curriculares Nacionais (DCN) dos Cursos de graduação em Ciências Contábeis. As DCN's dos cursos de graduação constituem um marco de referência para o ensino superior no Brasil, uma vez que oportunizam a estruturação de cursos superiores, buscando harmonizar suas matrizes curriculares em âmbito nacional (SILVA, 2009).

A Resolução CNE/CES n. 10/2004 determina que a organização curricular do curso de Ciências Contábeis deve ser estabelecida por meio de um Projeto Pedagógico que contemple a descrição dos seguintes aspectos: a) o perfil profissional esperado para o formado, em termos de competências e habilidades; b) componentes curriculares integrantes; c) sistemas de avaliação do estudante e do curso; d) estágio curricular supervisionado; e) atividades complementares; f) monografia, projeto de iniciação científica ou projeto de atividades como Trabalho de Conclusão de Curso (TCC); g) regime acadêmico de oferta; e, h) outros aspectos que tornem consistente o referido projeto (BRASIL, 2004).

A mesma Resolução recomenda, ainda, a distribuição das disciplinas deste curso, de acordo com três categorias do conhecimento, como se observa no Quadro 01.

QUADRO 01 – Conteúdos Curriculares dos Cursos de graduação em Ciências Contábeis no Brasil

CONTEÚDOS CURRICULARES	
I - Conteúdos de Formação Básica	Estudos relacionados com outras áreas do conhecimento, sobretudo Administração, Economia, Direito, Métodos Quantitativos, Matemática e Estatística.
II - Conteúdos de Formação Profissional	Estudos específicos atinentes às Teorias da Contabilidade, incluindo noções das atividades atuariais e de quantificações de informações financeiras, patrimoniais, governamentais e não-governamentais, de auditorias, perícias, arbitragens e controladoria, com suas aplicações peculiares ao setor público e privado.
III - Conteúdos de Formação Teórico-Prática	Estágio Curricular Supervisionado, Atividades Complementares, Estudos Independentes, Conteúdos Optativos, Prática em Laboratório de Informática utilizando <i>softwares</i> atualizados para Contabilidade.

FONTE: Resolução CNE/CES n. 10/2004.

Como se observa no Quadro 01, os cursos de graduação em Ciências Contábeis deverão contemplar, em seus projetos pedagógicos e em sua organização curricular, conteúdos que revelem conhecimentos relacionados a cada uma das três categorias definidas. Além disto, Weffort, Vanzo e Oliveira (2005, p. 07) destacam que a principal responsabilidade dos cursos de Ciências Contábeis é “promover o desenvolvimento de conhecimentos e habilidades que permitam ao profissional contábil ingressar no mercado de trabalho com condições de atender às necessidades dos diversos usuários da informação contábil”.

Nesta perspectiva, Ott e Pires (2010, p. 29) destacam que “as diretrizes curriculares que orientam o desenho dos currículos de Ciências Contábeis no Brasil reconhecem a necessidade do desenvolvimento de

competências relacionadas à formação profissional [...], alinhando-se, assim, com as propostas de organismos como IFAC (*International Federation of Accountants*), ISAR/UNCTAD, AICPA (*American Institute of Certified Public Accountants*) e AECC (*Accounting Education Change Commission*)”. No entanto, as matrizes curriculares estabelecidas pelas IES apresentam diferenças (CZESNAT; CUNHA; DOMINGUES, 2009; SANTOS; DOMINGUES; RIBEIRO, 2013), as quais podem refletir na aprendizagem dos egressos deste curso. Da mesma forma, o ensino da disciplina de Contabilidade Internacional ainda não está disseminado entre as instituições de ensino (WEFFORT, 2005; WEFFORT; VANZO; OLIVEIRA, 2005; ECHTERNACHT; NIYAMA; ALMEIDA, 2007; NIYAMA et al., 2008; SANTOS; DOMINGUES; RIBEIRO, 2013), o que reforça a necessidade de revisão das propostas pedagógicas destes cursos, considerando-se o momento atual vivido pela contabilidade.

Face à existência de mais de mil cursos de Ciências Contábeis no Brasil (INEP, 2014), o ensino proposto pelas IES para este curso pode diferir de instituição para instituição. A existência de diferentes matrizes curriculares em âmbito nacional implementadas nas IES dificulta um ensino mais harmonioso (FROSI, 2013; CFC, 2014). Portanto, um dos desafios atuais do ensino em Ciências Contábeis diz respeito à necessidade de haver um maior preparo do profissional desta área, diante do processo de convergência para as normas internacionais, o que perpassa pelo delineamento das propostas pedagógicas dos cursos. Para tanto, é necessária a plena vinculação entre a teoria e a aplicação prática, devendo o profissional ter conhecimento amplo da estrutura conceitual de contabilidade, inclusive porque ela integra os pronunciamentos dos órgãos reguladores, considerando-se este contexto (SZUSTER; SZUSTER; SZUSTER, 2009).

2.2 Proposta de Currículo Mundial elaborada pela ONU/UNCTAD/ISAR

O currículo mundial do ensino em Ciências Contábeis constitui-se como uma consequência do processo de internacionalização, à medida que o ambiente educacional tende a destinar-se à ampliação de conhecimentos do profissional contábil, relacionados às normas internacionais, pois suas atividades são diretamente ligadas ao processo de internacionalização, principalmente a partir do ano de 2010, delimitado como o marco da última etapa do processo de convergência contábil, que trouxe a obrigatoriedade da implementação das normas internacionais pelas organizações brasileiras. O conhecimento dos profissionais egressos do curso de Ciências Contábeis em âmbito internacional está previsto pela Resolução CNE/CES n. 10/2004. Como consequência da implementação desses conteúdos nas matrizes curriculares, o art. 5º desta Resolução estabelece que:

Os cursos de graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, deverão contemplar, em seus projetos pedagógicos e em sua organização curricular, 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.

Nesta perspectiva, Weffort (2005) infere que se faz necessária a incorporação da disciplina de contabilidade internacional pelas IES, pois o mercado de trabalho exige do profissional contábil conhecimentos sobre a adoção e implementação das normas, CPCs, sendo o contador o profissional responsável pela condução eficaz desse processo dentro das organizações. Weffort, Vanzo e Oliveira (2005) destacam a importância da inserção destas disciplinas nos cursos de graduação em Ciências Contábeis. Segundo os autores, em cursos que a disciplina é oferecida, os egressos possuem maior conhecimento sobre questões internacionais.

O ensino da disciplina de Contabilidade Internacional nas IES não deve restringir-se à análise de padrões similares ou divergentes, mas também a aspectos de natureza econômica, social, bem como à compreensão de diferenças culturais que podem impactar o contexto dos negócios (ZONATTO; KLANN; DAL VESCO, 2014). Evidências encontradas na literatura sugerem que a convergência contábil a padrões internacionais ainda não foi alcançada, permanecendo diferenças entre as práticas adotadas em diferentes países. Da mesma forma, há práticas adotadas que foram harmonizadas com adaptações locais (NOBES, 2013; SARQUIS; LUCCAS; LOURENÇO, 2014).

Neste contexto, a flexibilização dos projetos pedagógicos destes cursos, com a adequação dos mesmos com o currículo mundial e a inserção de disciplinas relacionadas à contabilidade internacional, pode auxiliar as instituições que oferecem cursos de graduação em Ciências Contábeis na formação de profissionais mais informados do processo de harmonização contábil em âmbito mundial, das diferenças econômicas, sociais e culturais que impactam o contexto do negócios, estando mais preparados a atuarem em um contexto globalizado. Para isso, é necessário que as matrizes curriculares das IES brasileiras estejam em conformidade com aquela proposta pela ONU/UNCTAD/ISAR.

De acordo com Pereira et al. (2005, p. 02), foi, no ano de 1999, quando “o ISAR elaborou dois

documentos que, entre outros pontos, ressalta a importância de se elaborar um currículo mundial de estudos em contabilidade que servisse de referência à criação de um sistema internacional de certificação”. O documento TD/B/COM.2/ISAR/5, denominado de *Directiva para la Elaboración de un Programa Mundial de Estudios de Contabilidad Y Otras Normas Y Requisitos de Cualificación*, estabelece os principais componentes de um sistema de qualificação de contadores profissionais. Já o documento TD/B/COM.2/ISAR/6, denominado de *Global Curriculum for the Professional Education of Professional Accountants*, detalha um programa de estudos que serve de referência para qualificação dos bacharéis em Ciências Contábeis.

Segundo Segantini et al. (2013, p. 88), “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”. Do ponto de vista de Erfurth (2009, p. 26), “o propósito do currículo mundial era estabelecer uma referência para as qualificações nacionais e permitir às pessoas que possuíssem essas qualificações atuar no contexto de uma economia mundial”.

Os motivos que levaram ao desenvolvimento do currículo mundial estão relacionados à possibilidade de se diminuir a disparidade da contabilidade no mundo, tornando homogêneo o conhecimento dos contabilistas recém-formados, através da utilização do modelo de currículo para os cursos superiores de Ciências Contábeis proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR (SEGANTINI et al., 2013). Por sua vez, a ONU/UNCTAD/ISAR destaca que o currículo mundial pode contribuir também para a redução de custos de negociação, bem como contribuir para a criação de um sistema internacional de certificação contábil (CZESNAT, CUNHA, DOMINGUES, 2009).

De acordo com Erfurth (2009), o currículo mundial foi revisado recentemente, acrescentando-se ao documento TD/B/COM.2/ISAR/6 quatro blocos de conhecimentos, sendo estes: (1) conhecimento da organização e da atividade comercial; (2) tecnologia da Informação; (3) conhecimentos básicos de contabilidade, auditoria, contabilidade tributária e setores relacionados à contabilidade; e (4) bloco optativo avançado de contabilidade, finanças e conhecimentos afins. O Quadro 02 evidencia as recomendações propostas nesta revisão pela ONU/UNCTAD/ISAR.

QUADRO 02 – Currículo Mundial definido pela ONU/UNCTAD/ISAR (2003)

1.	CONHECIMENTO DA ORGANIZAÇÃO E DA ATIVIDADE COMERCIAL
1.1	Economia
1.2	Métodos quantitativos e as estatísticas da atividade comercial
1.3	Políticas gerais das empresas, a estrutura organizativa básica e o comportamento das organizações
1.4	Funções e práticas da gestão e a administração das atividades
1.5	Comercialização
1.6	Operações comerciais internacionais
2.	TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO
2.1	Tecnologia da Informação (TI)
3.	CONHECIMENTOS BÁSICOS DE CONTABILIDADE, AUDITORIA, CONTABILIDADE TRIBUTARIA E SETORES RELACIONADOS COM A CONTABILIDADE
3.1	Contabilidade básica
3.2	Contabilidade financeira
3.3	Contabilidade financeira avançada
3.4	Contabilidade gerencial – conceitos básicos
3.5	Contabilidade tributaria
3.6	Sistemas de informações contábeis
3.7	Direito comercial
3.8	Princípios fundamentais de garantia e a auditoria
3.9	Financiamento comercial e gestão financeira
3.10	Integração dos conhecimentos
4	AFINS
4.1	Evidenciação de Relatórios contábeis e contabilidade de nível avançado para indústrias especializadas
4.2	Contabilidade gerencial avançada
4.3	Contabilidade tributaria avançada
4.4	Direito comercial avançado
4.5	Auditoria avançada
4.6	Financiamento comercial avançado e gestão financeira
4.7	Estágio

FONTE: UNCTAD (2003) citado por Erfurth (2009, p. 28).

Para o delineamento das matrizes curriculares, a partir dos blocos de conhecimentos destacados pela ONU/UNCTAD/ISAR (2003), são alocadas diferentes disciplinas, as quais contribuem para uma melhor

formação do profissional da contabilidade, considerando o contexto econômico global. Segundo o ISAR (2003), o currículo mundial deve ser o ponto de partida para os países que queiram harmonizar seu sistema educativo com os requisitos mundiais. Cada País deve utilizar o currículo mundial para elaborar os seus respectivos programas pedagógicos e determinar o tempo que deverão dedicar cada tópico e adaptar o conteúdo às suas necessidades nacionais. Analisando-se comparativamente as recomendações da Resolução CNE/CES n. 10/2004 em relação ao currículo mundial, pode-se verificar que a resolução brasileira aborda, de forma geral, os quatro blocos de conhecimentos classificados pela ONU/UNCTAD/ISAR (Quadro 03).

QUADRO 03 – Comparativo dos Conteúdos Curriculares do Brasil e do Currículo Mundial

Bloco de Conhecimentos do CM	Currículo do Brasil	Currículo definido p/ ONU/UNCTAD/ISAR
1. Conhecimento da organização e da atividade comercial	X	X
2. Tecnologia da Informação	X	X
3. Conhecimentos básicos de contabilidade, auditoria, contabilidade tributária e setores relacionados à contabilidade	X	X
4. Bloco optativo avançado de contabilidade, finanças e conhecimentos afins	X	X

Fonte: Erfurth (2009, p. 37).

Neste contexto, pode-se inferir que as Diretrizes Curriculares Nacionais do Curso de Ciências Contábeis estão aderentes ao currículo mundial. Assim, espera-se que as matrizes curriculares adotadas pelas IES que oferecem este curso também estejam alinhadas a esta recomendação. Portanto, acredita-se que os profissionais desta área, formados no Brasil, possam estar alcançando uma melhor capacitação, atendendo, dessa maneira, as demandas do mercado.

Apesar deste alinhamento observado, estudos recentes (WEFFORT; VANZO; OLIVEIRA, 2005; NIYAMA et al., 2008; CZESNAT; CUNHA; DOMINGUES, 2009; SANTOS; DOMINGUES; RIBEIRO; 2013) têm indicado que poucas instituições de ensino disponibilizam em suas propostas pedagógicas a disciplina de contabilidade internacional, o que vai de encontro às recomendações da Resolução CNE/CES n. 10/2004 e às recomendações da ONU/UNCTAD/ISAR. Evidências encontradas por Weffort, Vanzo e Oliveira (2005) sugerem que a oferta de tal disciplina aumenta o conhecimento dos egressos do curso de Ciências Contábeis sobre questões internacionais.

Diante do exposto, torna-se oportuno investigar qual a similaridade das matrizes curriculares dos Cursos de Graduação presenciais em Ciências Contábeis das instituições de ensino superior localizadas no Estado do Rio Grande do Sul com o currículo mundial proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR, bem como saber se estas instituições de ensino adotam a disciplina de contabilidade internacional, e qual a influência destas variáveis no desempenho dos alunos no Enade e no CPC obtido pelos cursos nos anos de 2009 e 2012. Tais motivações estimulam a realização deste estudo.

3 MÉTODO E PROCEDIMENTOS DA PESQUISA

Buscando-se alcançar os objetivos propostos no estudo, desenvolveu-se uma pesquisa descritiva, que tem como objetivo a descrição das características de determinada população ou fenômeno, realizada com a finalidade de identificar possíveis relações entre variáveis (GIL, 2010). O estudo proposto analisou a similaridade das matrizes curriculares dos Cursos de Graduação presenciais em Ciências Contábeis das instituições de ensino superior, localizadas no Estado do Rio Grande do Sul, com o currículo mundial proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR, e com a inserção ou não de disciplinas de contabilidade internacional nestas matrizes curriculares, avaliando-se a possível influência destas variáveis sob o desempenho dos alunos no Enade e no Conceito Preliminar de Curso, nas avaliações realizadas nos anos de 2009 e 2012. Destaca-se que a análise dos dados não considerou períodos posteriores, pois as informações necessárias para a coleta ainda não estavam disponíveis no momento da realização desta pesquisa.

A escolha por este período ocorre em virtude da obrigatoriedade de adoção das normas internacionais de contabilidade no Brasil, a partir deste período. Assim, para que fosse possível avaliar a relação entre a similaridade das matrizes curriculares de Cursos de Graduação em Ciências Contábeis com o currículo mundial proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR, a oferta de disciplina específica de contabilidade internacional, o desempenho no Enade e CPC, tornou-se necessário tal recorte temporal. Desta forma, a perspectiva de análise temporal é longitudinal, sendo a análise realizada a partir da identificação: a) do desempenho dos alunos na edição do Enade 2009; b) do conceito Preliminar de Curso em 2009; c) das matrizes curriculares adotadas em 2011; d) do desempenho dos alunos na edição do Enade 2012; e, e) do conceito Preliminar de Curso em 2012. Por sua vez, a coleta de dados foi realizada por meio de análise

documental e a análise por meio de abordagem quantitativa dos dados.

Inicialmente, procurou-se identificar, junto ao sítio do Ministério da Educação e Cultura (e-MEC), os Cursos de Graduação presenciais em Ciências Contábeis localizados no Estado do Rio Grande do Sul. A seguir, verificou-se se estes cursos participaram ou não da edição do Enade no ano de 2009. O mesmo procedimento foi realizado quando do acesso dos dados referentes aos resultados alcançados pelas IES na edição do Enade de 2012. De posse destas informações, procurou-se coletar, nos sítios das IES pesquisadas, as matrizes curriculares dos cursos de Ciências Contábeis. No universo pesquisado, foram identificados a existência de 74 Cursos de Graduação presenciais em Ciências Contábeis, distribuídos em 51 diferentes instituições de ensino superior. Destas, 16 são caracterizadas como Universidades, quatro como Centros Universitários e 31 como Faculdades, sendo apenas quatro instituições públicas, e as demais (47) privadas.

A coleta de dados ocorreu em dois períodos distintos. As matrizes curriculares acessadas referem-se às vigentes no segundo semestre de 2011, uma vez que estas se referem às disciplinas em curso pelos alunos que fariam a avaliação do Enade na edição de 2012. Portanto, a partir destes dados, torna-se possível analisar a influência desta similaridade no desempenho dos alunos nesta avaliação. Também foram acessados os resultados dos cursos pesquisados na edição do Enade de 2009, período que antecedeu a adoção plena de tais normas. Por sua vez, na segunda etapa da coleta de dados, foram acessados os resultados dos alunos nas edições do Enade de 2012.

Coletadas as matrizes curriculares dos cursos objeto de investigação, a seguir, por meio de análise documental, procedeu-se: a) à análise da similaridade das matrizes curriculares dos cursos de graduação presencial em Ciências Contábeis ao currículo mundial proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR; b) à oferta ou não da disciplina de contabilidade internacional nas matrizes curriculares pesquisadas; e, c) à quantidade total de disciplinas ofertadas em cada curso. Desta forma, a população objeto de estudo é composta por todas as IES que ofereceram o curso de graduação presencial em Ciências Contábeis e que realizaram a avaliação do Enade em 2009 ou em 2012, e que tiveram suas matrizes curriculares disponibilizadas nos seus sítios institucionais, permitindo o acesso para a análise da similaridade das matrizes curriculares e a identificação das disciplinas ofertadas em cada curso. A amostra analisada na pesquisa refere-se às IES em que se obteve êxito no acesso aos dados investigados na pesquisa.

Assim sendo, a população que compõe o estudo compreende as 51 instituições de ensino superior que ofereceram Cursos de Graduação presenciais em Ciências Contábeis no Estado do Rio Grande do Sul neste período. Do total de instituições pesquisadas, apenas quatro não disponibilizaram em seus sítios suas matrizes curriculares, finalizando-se em uma amostra válida, efetivamente analisada, de 47 instituições, o que representa 92,16% da população objeto de estudo.

De posse dos dados coletados, procedeu-se à tabulação dos dados, a qual foi realizada mediante a utilização do *software Excel*. Para que fosse possível se inferir sob a aderência das matrizes curriculares acessadas ao currículo mundial, procedeu-se à análise individual de cada disciplina listada nas matrizes curriculares pesquisadas pela análise de sua similaridade as disciplinas propostas no currículo mundial. Em certos casos, há disciplinas similares, porém com nomes diferentes, sendo, nestes casos, agrupadas em conjuntos iguais. Em relação às disciplinas optativas listadas no Currículo Mundial, estas não foram consideradas nos dados coletados, pois nem todas as instituições pesquisadas as consideram em sua matriz curricular, fato que poderia comprometer a metodologia adotada para a análise dos dados. Tais procedimentos já foram adotados nos estudos desenvolvidos por Erfurth (2009) e Santos, Domingues e Ribeiro (2013).

As disciplinas listadas em cada matriz foram agrupadas em quatro blocos de conhecimentos, conforme preconizado pelo currículo mundial proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR, sendo estes: (1) conhecimento da organização e da atividade comercial; (2) tecnologia da Informação; (3) conhecimentos básicos de contabilidade, auditoria, contabilidade tributária e setores relacionados à contabilidade; e (4) bloco optativo avançado de contabilidade, finanças e conhecimentos afins, os quais já foram apresentados no Quadro 2. Neste momento, procurou-se identificar ainda a oferta ou não nas matrizes curriculares da disciplina de Contabilidade Internacional, bem como o número total de disciplinas em cada curso. Cabe destacar que se realizou previamente a leitura de documentos e normas relacionadas às matrizes curriculares e ao currículo mundial, bem como à Resolução CNE/CES n. 10/2004, buscando-se verificar a congruência da matriz curricular com o currículo mundial proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR. De posse destas informações, procurou-se inferir sobre a existência do isomorfismo institucional nos cursos de Ciências Contábeis, identificando-se as evidências dos tipos de isomorfismos encontrados na pesquisa, segundo as categorias apresentadas por Dimaggio e Powell (1983). O Quadro 04 evidencia as categorias de isomorfismo analisadas no estudo.

QUADRO 04 – Categorias de isomorfismo analisadas na pesquisa

Categorias	Abordagem	Evidências do Isomorfismo Institucional no Ensino de Ciências Contábeis
Isomorfismo coercitivo	Nasce da influência política e de problemas de legitimidade.	As IES precisam observar as normas que determinam as condições para a oferta dos cursos de Ciências Contábeis, estabelecidas pela Legislação Educacional em vigor.
Isomorfismo mimético	Nasce em resposta às incertezas e da imitação organizacional.	As IES tendem a adotar práticas de outras instituições para legitimar suas ações, o que induz uma similaridade às matrizes curriculares dos cursos de Ciências Contábeis.
Isomorfismo normativo	Nasce da profissionalização e normatização de membros de certa ocupação.	As IES precisam observar as normas que regulam a profissão dos cursos que oferecem. Desta forma, a regulamentação da profissão contábil influencia o ensino de Ciências Contábeis oferecido pelas instituições de ensino.

FONTE: Elaborado pelos autores.

Realizada a análise da similaridade das matrizes curriculares, posteriormente, procedeu-se à coleta e tabulação das informações relacionadas ao desempenho dos cursos pesquisados nas Edições do Enade de 2009 e de 2012. Na edição de 2009, foram coletadas apenas as informações relacionadas ao CPC Contínuo e CPC Faixa destes cursos. Isso se deve ao fato de que a análise da similaridade das matrizes curriculares ocorreu em momento posterior à realização desta edição do Enade. Assim, não se pode afirmar se as matrizes curriculares sofreram ou não alteração no período. Logo, a análise conclusiva sobre a influência desta similaridade sob estes resultados poderia ser equivocada.

Por sua vez, na edição de 2012, foram coletadas todas as informações padronizadas relacionadas ao desempenho dos alunos e da IES na avaliação do Enade e o CPC dos respectivos cursos. Tais informações foram utilizadas para a análise da influência da similaridade das matrizes curriculares, da oferta da disciplina de contabilidade internacional e da quantidade de disciplinas em cada curso sobre o desempenho dos alunos. As variáveis investigadas na pesquisa são apresentadas no Quadro 05.

QUADRO 05 – Variáveis investigadas na pesquisa

Variáveis	Abrev.	Definição
Similaridade das Matrizes Curriculares	% Sim.	Representa o percentual de similaridade das matrizes curriculares ao currículo mundial.
Oferta de Disciplina de Contabilidade Internacional	Disc_CINT	Representa a oferta ou não da disciplina de contabilidade internacional nos cursos.
Total de Disciplinas	Tot_Disc	Representa o número total de disciplinas oferecidas nos cursos.
CPC Contínuo (2009)	CPC_C2009	Representa o conceito preliminar de curso contínuo alcançado pelo curso na Edição do Enade de 2009.
CPC Faixa (2009)	CPC_F2009	Representa o conceito preliminar de curso faixa alcançado pelo curso na Edição do Enade de 2009.
Nota Padronizada de Formação Geral	NP_FG	Representa a nota padronizada de formação geral (Enade de 2012).
Nota Padronizada de Componente Específico	NP_CE	Representa a nota padronizada de componente específico (Enade de 2012).
Nota Concluintes	N_Concl	Representa a nota dos concluintes (Enade de 2012).
Nota Padronizada IDD	NP_IDD	Representa a nota padronizada do indicador de diferença entre os desempenhos observado e esperado (Enade de 2012).
Nota Padronizada de Infraestrutura	NP_Infr	Representa a nota padronizada de infraestrutura (Enade de 2012).
Nota Padronizada de Organização Didático Pedagógica	NP_ODP	Representa a nota padronizada de organização didático pedagógica (Enade de 2012).
Nota Padronizada de Doutores	NP_Dout	Representa a nota padronizada de doutores (Enade de 2012).
Nota Padronizada de Mestres	NP_Mest	Representa a nota padronizada de mestres (Enade de 2012).
Nota Padronizada de Regime de Trabalho	NP_RT	Representa a nota padronizada de regime de trabalho (integral / parcial) (Enade de 2012).
CPC Contínuo (2012)	CPC_C2012	Representa o conceito preliminar de curso contínuo alcançado pelo curso na Edição do Enade de 2012.
CPC Faixa (2012)	CPC_F2012	Representa o conceito preliminar de curso faixa alcançado pelo curso na Edição do Enade de 2012.
Universidades	Univ	Representa as IES classificadas como Universidades.
Centros Universitários	Cent_Un	Representa as IES classificadas como Centros Universitários.
Faculdades	Faculd	Representa as IES classificadas como Faculdades.
IES Pública	Pública	Representa as IES classificadas como Públicas.
IES Privada	Privada	Representa as IES classificadas como Privadas.

FONTE: Elaborado pelos autores.

Os dados coletados e tabulados com o auxílio do *software Excel* foram importados para o *software SPSS® (Statistical Package for the Social Sciences)*, versão 21.0, para o tratamento estatístico. Por meio da análise de correlação de *Pearson*, procurou-se investigar a relação dos níveis de similaridade das matrizes curriculares com o currículo mundial, a oferta da disciplina de Contabilidade Internacional e a quantidade de disciplinas oferecidas em cada curso, com o desempenho dos alunos no Enade 2012 e na composição do CPC deste período, considerando-se as variáveis apresentadas no Quadro 05. A correlação de *Pearson* “é uma medida de associação bivariada (força) do grau de relacionamento entre duas variáveis” (GARSON, 2009, p. 76). A análise da correlação mensura a direção e o grau da relação linear entre duas variáveis quantitativas (MOORE, 2007, p. 100). Portanto, trata-se de uma forma de medir a associação linear entre variáveis investigadas.

Como limitações da pesquisa, destaca-se que a abordagem proposta no estudo é exclusivamente quantitativa, o que limita a inferência sobre a similaridade das disciplinas entre as IES pesquisadas e o currículo mundial. Outra limitação do estudo está relacionada à investigação proposta para analisar a influência desta similaridade em apenas uma avaliação do Enade, o que não permite generalizações sobre estes resultados. Nem todas as IES pesquisadas tiveram suas matrizes curriculares analisadas, o que excluiu tais instituições da amostra investigada. Contudo, face a escassez de estudos com a abordagem proposta, os resultados encontrados fornecem evidências que podem estimular a realização de novos estudos, o que abre perspectivas para novas oportunidades de pesquisa relacionadas à temática. Os resultados encontrados são apresentados a seguir.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS DA PESQUISA

4.1 Similaridade entre Matrizes Curriculares e Evidências de Isomorfismo Institucional

Na primeira etapa da pesquisa, procurou-se verificar o nível de similaridade das matrizes curriculares dos cursos de graduação presenciais em Ciências Contábeis das instituições pesquisadas, em relação ao currículo mundial recomendado pela ONU/UNCTAD/ISAR. Para tanto, a partir da coleta das matrizes curriculares nos sites das instituições de ensino pesquisadas, procedeu-se à análise e à classificação das disciplinas de cada curso analisado, considerando-se os quatro blocos de conhecimentos propostos pelo currículo mundial: (1) conhecimento da organização e da atividade comercial; (2) tecnologia da Informação; (3) conhecimentos básicos de contabilidade, auditoria, contabilidade tributária e setores relacionados à contabilidade; e (4) bloco optativo avançado de contabilidade, finanças e conhecimentos afins.

A classificação das disciplinas em cada bloco foi realizada considerando-se a sua similaridade a proposta pelo currículo mundial. Por sua vez, o percentual de similaridade das matrizes curriculares foi estabelecido a partir da análise da proporção percentual que o total de disciplinas similares representa comparativamente ao total de disciplinas listadas na matriz curricular de cada curso.

De posse destas informações, procedeu-se à classificação das instituições de ensino superior que tiveram as matrizes curriculares analisadas nesta pesquisa, de acordo com a sua personalidade jurídica, sendo esta: instituição pública de ensino ou instituição privada de ensino. Na sequência, identificou-se, junto ao sítio do Ministério da Educação e Cultura, o Conceito Preliminar dos Cursos investigados na pesquisa em ambos os períodos analisados. Os resultados encontrados nesta etapa da análise dos dados são apresentados no Anexo 1. A Tabela 1 apresenta uma síntese dos resultados globais evidenciados, de modo que se possa observar como foram tabulados os dados da pesquisa, considerando-se parte das instituições selecionadas para o estudo.

TABELA 1 – Disciplinas similares ao currículo mundial no conjunto total de disciplinas que compõem a matriz curricular do curso de Ciências Contábeis em cada instituição analisada*

Ano de Realiz. Enade	IES (Sigla)	Município	Origem	Conhecimentos Organizacionais e da Atividade Comercial		Tecnologia da Informação		Conhecimentos de Contabilidade e Áreas Afins		Conhecimentos Gerais		Somatório de Disc. Similares ao Currículo Mundial	Total de Disciplinas da IES	% de Similareza	CPC contínuo (2009)	CPC faixa (2009)	CPC contínuo (2012)	CPC faixa (2012)
Enade 2009	ANHANGUERA	Passo Fundo	Privada	14	33,33%	0	0,00%	23	54,76%	4	9,52%	41	42	97,62%	2,57	3	2,39	3
	CESUCA	Cachoeirinha	Privada	8	19,51%	1	2,44%	21	51,22%	6	14,63%	36	41	87,80%	3,07	4	3,46	4
	CNEC/IESA	Santo Ângelo	Privada	8	17,02%	0	0,00%	23	48,94%	9	19,15%	40	47	85,11%	2,08	3	2,38	3

	URI	Cerro Largo	Privada	9	19,57%	0	0,00%	27	58,70%	8	17,39%	44	46	95,65%	2,77	3	3,03	4
	URI	Santo Ângelo	Privada	9	19,57%	0	0,00%	27	58,70%	8	17,39%	44	46	95,65%	3,57	4	3,28	4
	URI	Santiago	Privada	9	19,57%	0	0,00%	27	58,70%	8	17,39%	44	46	95,65%	2,43	3	2,60	3
Enade 2012	FAABA	Bagé	Privada	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	CNR	CNR
	FACOS	Osório	Privada	8	17,39%	0	0,00%	28	60,87%	6	13,04%	42	46	91,30%	-	-	CNR	CNR
	FACS	Caxias do Sul	Privada	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	CNR	CNR

	UCS	Canela	Privada	8	17,02%	1	2,13%	29	61,70%	5	10,64%	43	47	91,49%	-	-	CNR	CNR
	UNISC	Montenegro	Privada	9	21,43%	0	0,00%	24	57,14%	6	14,29%	39	42	92,86%	-	-	CNR	CNR
	UPF	Sarandi	Privada	15	25,42%	0	0,00%	29	49,15%	10	16,95%	54	59	91,53%	-	-	CNR	CNR
Totais de Disciplinas (Soma Geral)				677	21,16%	32	1,00%	1813	56,66%	434	13,56%	2956	3200	92,38%				
Média de Disciplinas (Média Geral)				9,67	21,16%	0,46	1,00%	25,90	56,66%	6,20	13,56%	42,23	45,71	92,38%				
Média Proporcional de Disciplinas Similares				-	22,90%	-	1,08%	-	61,33%	-	14,68%			100,00%				

* O anexo 1 apresenta os resultados encontrados para a análise de todas as matrizes curriculares das IES participantes do estudo.
 FONTE: dados da pesquisa.

De acordo com os dados divulgados pelo INEP em relação à avaliação do Enade (2009), 65 cursos de Ciências Contábeis foram listados para participar desta avaliação neste período, sendo estes cursos distribuídos em 42 diferentes instituições de ensino superior. A Faculdade Portal, listada no MEC como uma instituição de ensino superior autorizada a oferecer o curso de Ciências Contábeis no Estado, deixou de existir, razão pela qual não consta na listagem do Enade 2009. Neste período, as IES com maior oferta de cursos de Ciências Contábeis no Estado do Rio Grande do Sul (RS) foram a URCAMP, com 7 cursos distribuídos em diferentes Campus Universitários, a UCS e a UPF, com a oferta de 6 cursos, e a URI, com a oferta de 5 cursos. Das 42 IES listadas, treze são universidades (UCPEL, UCS, UFRGS, UFSM, ULBRA, UNICRUZ, UNIJUI, UNISC, UNISINOS, UNIVATES, UPF, URCAMP e URI) e três são Centros Universitários (UNIFRA, UNILASALLE e UNIVATES). As demais (26), todas são constituídas sob a forma de Faculdades.

Comparativamente à edição de 2012 do Enade, duas instituições de ensino que se encontravam listadas na edição de 2009 não foram encontradas nesta última edição (PUC/RS Uruguaiana e UPF Palmeira das Missões). Em contrapartida, dez novos cursos foram abertos neste período, sendo três de IES que já possuem a oferta de outros cursos de Ciências Contábeis já avaliadas na edição anterior (UCS Canela, UNISC Montenegro e UPF Sarandi) e sete de novas instituições de ensino (FAABA, FACOS, FACS, FAE, FAMES, FISUL e Ftec Caxias), todas constituídas sob a forma de Faculdade.

Não possuíam conceito preliminar de curso (SC), na edição de 2009 do Enade, quatorze cursos (ESADE/FADERGS, FAACS, FAAPF, FACENP, FACENSA, FAI, FAISA, PUCRS Uruguaiana, RIO CLARO, UCS São Sebastião do Caí, Ulbra Cachoeira do Sul, UNISC Sobradinho, UPF Palmeira das Missões e URCAMP Santana do Livramento). Já, na edição de 2012, treze cursos não haviam sido reconhecidos - CNR (FAISA, RIO CLARO, URCAM Itaqui, FAABA, FACOS, FACS, FAE, FAMES, FISUL, Ftec Caxias, UCS Canela, UNISC Montenegro e UPF Sarandi) e um curso encontra-se sem conceito (URCAMP São Borja), o que indica que estas são instituições novas e ainda não passaram pelo seu primeiro ciclo avaliativo.

Para que fosse possível se inferir sobre o nível de similaridade das matrizes curriculares dos cursos pesquisados, inicialmente procurou-se acessar no site das IES pesquisadas as matrizes curriculares dos cursos. Não foi acessada a matriz curricular do curso de Ciências Contábeis da UNIFIN. Desta forma, não foram analisadas as similaridades das matrizes curriculares dos cursos de Ciências Contábeis listados na edição do Enade 2009 da PUC/RS Uruguaiana, UPF Palmeira das Missões e UNIFIN, e dos cursos listados na edição de 2012 do Enade da FAABA, FACS e Ftec Caxias. Considerando-se o total de cursos identificados em ambos os períodos na pesquisa (76), foram analisadas as matrizes curriculares de 70 cursos, o que permite a inferência dos relacionamentos investigados na pesquisa em relação a tais cursos.

Analisando-se os resultados apresentados na Tabela 1, pode-se verificar que 57 das 70 matrizes

curriculares analisadas apresentam um nível de similaridade igual ou superior a 90% em relação ao currículo mundial. Estes cursos estão distribuídos em 34 diferentes instituições de ensino superior, localizadas no Estado do Rio Grande do Sul, que ofereceram o curso de graduação presencial em Ciências Contábeis neste período. Os demais cursos analisados (13) encontram-se distribuídos em 12 diferentes instituições de ensino, as quais apresentaram os menores níveis de similaridade entre as suas matrizes curriculares e o curriculum mundial.

O menor percentual de similaridade identificado na pesquisa foi de 80,70%. Apenas duas instituições de ensino apresentaram seus currículos totalmente similares à proposição elaborada pela ONU/UNCTAD/ISAR. De maneira geral, pode-se verificar, a partir dos resultados apresentados na Tabela 1, que as 70 matrizes curriculares analisadas nesta pesquisa possuem uma similaridade média de 92,38% em relação ao currículo mundial proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR.

Os resultados encontrados indicam que as IES localizadas no Estado do Rio Grande do Sul, que oferecem o curso de graduação presencial em Ciências Contábeis, possuem matrizes curriculares com alta similaridade ao currículo mundial, o que vai ao encontro das expectativas do mercado de trabalho, face ao processo de convergência contábil mundial e às recomendações propostas pela ONU/UNCTAD/ISAR e pela Resolução CNE/CES n. 10/2004.

A similaridade identificada entre as matrizes curriculares analisadas nesta pesquisa evidencia uma característica homogênea do ensino de Ciências Contábeis em uma determinada região do País, o que caracteriza o isomorfismo mimético. Logo, pode-se verificar que estas instituições de ensino adotam uma matriz curricular similar, adequada a uma realidade mundial, buscando legitimar suas práticas de ensino em relação aos profissionais formados nesta área, o que explica o isomorfismo institucional das instituições gaúchas que oferecem o curso de graduação presencial em Ciências Contábeis.

A convergência curricular pode ser um importante passo na busca dessa credencial junto ao mundo globalizado, conduzindo o corpo discente a reflexões sobre a necessidade de se compreender as diferenças e as similitudes dos princípios, práticas e pensamentos contábeis, gerando informações equitativas e harmônicas com os diversos continentes do globo (GOMES; CARVALHO; OLIVEIRA, 2008, p. 22). Desta forma, quanto mais forte a similaridade entre o currículo internacional e o currículo local, mais forte a evidência da harmonização da educação contábil nesse País (RICCIO; SAKATA, 2004; ECHTERNACHT; NIYAMA; ALMEIDA, 2007).

Mesmo com a adoção das práticas contábeis estabelecidas pelas IFRS's por diversos Países no mundo todo, evidências recentes sugerem que o processo de convergência contábil às normas internacionais, em âmbito mundial, ainda não está consolidado (IFRS, 2013; NOBES, 2013). Há diversos Países que não aderiram às IFRS's (IFRS, 2013). Em estudo recente, Sarquis, Luccas e Lourenço (2014) constataram que a comparabilidade das informações contábeis ainda não foi atingida na América Latina e que as práticas adotadas pelos Países desta região diferem-se, ao menos em partes. Segundo os autores, o Peru e o Chile são os Países que apresentam maiores semelhanças nas práticas contábeis, sendo que Argentina, México e Brasil se distanciam um pouco mais das normas adotadas por estes Países. Tais resultados denotam a importância da harmonização da educação contábil no Brasil, bem como da inserção da disciplina de Contabilidade Internacional no ensino da Contabilidade.

Pode-se inferir que os egressos formados nas instituições pesquisadas estão recebendo uma formação que leva em consideração boa parte das recomendações da proposta de currículo elaborada pela ONU/UNCTAD/ISAR, bem como pelo currículo da Resolução CNE/CES n. 10/2004, o que agrega valor em sua formação. Conforme estabelecido no art. 5 da Resolução CNE n. 10/2004, os cursos de graduação em Ciências Contábeis devem contemplar, em suas propostas pedagógicas e em sua matriz curricular, "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".

Tais achados evidenciam o isomorfismo normativo no ensino de Contabilidade nas IES pesquisadas, uma vez que os fatores institucionais ligados à profissão contábil, baseados nas condições, métodos e práticas adotadas em diversos países, são observados nas matrizes curriculares destes cursos. Tais evidências são convergentes aos achados encontrados por Santos, Domingues e Ribeiro (2013).

Em função da regulamentação profissional e das mudanças ocorridas nas práticas contábeis, decorrentes do processo de harmonização das normas nacionais aos padrões internacionais de contabilidade, as instituições de ensino superior, além da legislação educacional, que caracteriza o isomorfismo coercitivo (SILVA JR.; MUNIZ; MARTINS, 2006), tiveram que se adequar, atendendo, inclusive, os regulamentos das entidades representantes desta classe, como o Conselho Federal de Contabilidade e os demais Conselhos Regionais (CRCs). Essa adequação profissional caracteriza o isomorfismo normativo no ensino de Contabilidade.

Em relação ao número total de disciplinas oferecidas por estas instituições de ensino superior nos

cursos de graduação em Ciências Contábeis, observa-se que este número é bastante heterogêneo entre as matrizes curriculares analisadas. Em média, as matrizes curriculares analisadas apresentam 45 disciplinas. A matriz curricular do curso que apresentou o menor número de disciplinas possuía 39; já a que possui o maior número de disciplinas apresentou 59.

Após a identificação do nível de aderência das matrizes curriculares das instituições pesquisadas em relação ao currículo mundial recomendado pela ONU/UNCTAD/ISAR, procurou-se verificar a concentração de disciplinas por blocos de conhecimentos listados no currículo mundial. A Tabela 2 evidencia a síntese dos resultados desta análise.

TABELA 2 – Similaridade das Matrizes Curriculares ao Currículo Mundial por Bloco de Conhecimento

Blocos de Conhecimentos do Curriculum Mundial	% de Similaridade
Conhecimentos Organizacionais e da Atividade Comercial	21,16%
Tecnologia da Informação	1,00%
Conhecimentos de Contabilidade e Áreas Afins	56,66%
Conhecimentos Gerais	13,56%
Totais	92,38%

FONTE: dados da pesquisa

Verifica-se, na Tabela 2, que o bloco de conhecimento que apresentou o maior número de disciplinas similares é o Bloco C: conhecimentos de Contabilidade e Áreas Afins (56,66%). Já o Bloco B: tecnologia da Informação é o bloco de conhecimento que apresentou o menor percentual de similaridade (1,00%). Os resultados encontrados contrapõem o artigo 3º, Inciso III, da Resolução CNE/CES n. 10, de 16 de Dezembro de 2004, o qual descreve que o curso de Graduação em Ciências Contábeis deve capacitar o futuro contabilista para realizar avaliações crítico-analíticas quanto às implicações organizacionais, com o advento da tecnologia da informação.

Considerando-se o contexto atual e tendo em vista a evolução tecnológica, nota-se uma necessidade de observância por partes destas instituições, em relação às disciplinas relacionadas a este bloco. Apesar dos achados encontrados neste item, acredita-se que, na prática, ocorra uma maior inserção desta temática nos cursos de Ciências Contábeis, porém como componentes complementares de disciplinas específicas já ministradas nestes cursos. Contudo, tal suposição não pode ser suportada neste estudo, o que estimula a realização de novas pesquisas.

De maneira geral, observa-se que os cursos analisados possuem matrizes curriculares que enfatizam preferencialmente disciplinas relacionadas aos blocos de conhecimentos A (Conhecimentos Organizacionais e da Atividade Comercial) e C (Conhecimentos de Contabilidade e Áreas Afins), em que estão concentradas 77,82% das disciplinas similares oferecidas por estes cursos.

Dentre as 70 matrizes curriculares analisadas nesta pesquisa, apenas três referem-se a cursos oferecidos por instituições públicas de ensino, sendo todas as demais (67) oferecidas por instituições de ensino particulares. Considerando-se esta característica das instituições de ensino pesquisadas, na Tabela 3, analisou-se a variação percentual média de similaridade das matrizes curriculares e do Conceito Preliminar de Curso (CPC) das instituições públicas e privadas em ambos os períodos.

TABELA 3 – Aderência ao Currículo Mundial por Instituições Públicas e Privadas

Tipo de IES	Média CPC (Contínuo) 2009	Média % de Similaridade	Média CPC (Contínuo) 2012	Média % de Similaridade
Instituições Públicas	3,58	95,20%	3,16	95,20%
Instituições Privadas	2,53	92,36%	2,80	92,44%
Diferenças encontradas	1,05	2,84%	0,36	2,76%

FONTE: dados da pesquisa

Os resultados encontrados evidenciam que, em ambos os períodos, as instituições públicas de ensino apresentam maior média de similaridade ao Currículo Mundial (95,20%), bem como melhor CPC Contínuo (3,58; 3,16). O desempenho médio das universidades públicas no CPC foi inferior na última avaliação, o que se deve à queda do rendimento dos cursos da FURG e da UFRGS no CPC deste período. Em contrapartida, com a avaliação de novos cursos que antes não tinham CPC, as instituições particulares apresentaram uma pequena melhora no CPC Contínuo médio destes cursos, bem como no percentual médio de similaridade das matrizes curriculares.

Ao que se refere à oferta por parte das instituições de ensino pesquisadas da disciplina relacionadas ao ensino de Contabilidade Internacional, verificou-se que apenas 25 das 47 instituições analisadas possuem esta disciplina em sua matriz curricular, o que representa um total de 49,02% das IES. Os resultados encontrados vão ao encontro dos achados de Weffort, Vanzo e Oliveira (2005), Niyama et al.

(2008), Czesnat, Cunha e Domingues (2009) e Santos, Domingues e Ribeiro (2013).

De maneira geral, são poucas as instituições brasileiras que possuem a disciplina de contabilidade internacional em suas matrizes curriculares. No entanto, conforme destacado por Weffort, Vanzo e Oliveira (2005), há diferenças significativas nos níveis de aprendizagem entre egressos dos cursos de graduação em Ciências Contábeis que cursaram ou não esta disciplina. Tais diferenças estão relacionadas às percepções dos egressos sobre conhecimentos, habilidades e competências para lidar com questões referentes a temas internacionais abordados na contabilidade. Logo, a não oferta da disciplina de Contabilidade Internacional poderá impactar negativamente nos níveis de conhecimento e aprendizado dos acadêmicos do Curso de Ciências Contábeis, o que estimula uma nova reflexão sobre o tema.

Adicionalmente, tendo em vista os achados de estudos recentes (IFRS 2013; NOBES, 2013; SARQUIS; LUCCAS; LOURENÇO, 2014) que indicam que não se pode considerar que as IFRS já são globalmente adotadas, a inserção de tais disciplinas no ensino de Ciências Contábeis torna-se oportuna e pode contribuir para a harmonização do ensino em contabilidade em âmbito internacional, proporcionando aos egressos deste curso uma melhor formação. As razões que levam as instituições de ensino pesquisadas a não oferecerem em suas matrizes curriculares tais disciplinas estimulam a realização de novos estudos.

Diante desses resultados e considerando-se que esses profissionais deverão orientar as empresas brasileiras quanto à adequação das demonstrações contábeis de acordo com as normas internacionais de contabilidade (IFRS) e com as normas vigentes em cada País, pressupõe-se que a carência dessa disciplina nas matrizes do curso de Ciências Contábeis das IES brasileiras poderá influenciar negativamente a aplicação dessas normas e a compreensão de fatores que influenciam a adoção de diferentes práticas de contabilidade em diferentes Países ou, ainda, as diferenças existentes nas práticas adotadas. Isso pode afetar o processo de legitimação das normas internacionais como um fator ambiental formal por empresas brasileiras que atuam no Brasil e em outros Países.

Considerando-se os achados encontrados nesta pesquisa em comparação aos níveis de similaridade das matrizes curriculares de outras IES que oferecem este curso, demonstrados em trabalhos similares realizados sob esta temática, pode-se verificar que as instituições de ensino superior localizadas no Estado do Rio Grande do Sul possuem maiores níveis de similaridade de suas matrizes curriculares, comparativamente a outras instituições localizadas no Estado de Santa Catarina, em que o índice geral médio de similaridade foi de 88,27% (CZESNAT; CUNHA; DOMINGUES, 2009), bem como em instituições do Estado do Paraná, cujo índice geral médio de similaridade foi de 88,38% (SANTOS; DOMINGUES; RIBEIRO, 2013).

Desta forma, pode-se inferir que as instituições de ensino superior localizadas no Estado do Rio Grande do Sul que oferecem cursos presenciais de graduação em Ciências Contábeis apresentam elevado padrão de aderência ao currículo mundial. A partir dos resultados encontrados neste estudo e tendo por base os trabalhos desenvolvidos por Souza et al. (2012) e Santos, Domingues e Ribeiro (2013), pode-se inferir que as Matrizes Curriculares das IES pesquisadas são semelhantes em diversos aspectos característicos de uma busca por legitimação, influenciados por um comportamento mimético, normativo e coercitivo. Esses aspectos são, na verdade, formas diferentes de pressões que afetam a decisão de aderência/adequação das IES públicas e privadas brasileiras às proposições estabelecidas pela ONU/UNCTAD/ISAR a partir do currículo mundial para o ensino de Contabilidade.

4.2 Evolução do Desempenho dos Cursos Pesquisados no Conceito Preliminar de Curso

O próximo item investigado na pesquisa foi a evolução do desempenho dos cursos pesquisados no CPC, no período analisado (2009 e 2012). Analisando-se comparativamente o desempenho dos 76 cursos de graduação presencial em Ciências Contábeis listados na Tabela 1, verificou-se que 33 melhoraram o seu desempenho, no que tange ao Conceito Preliminar de Curso (CPC Contínuo). Outros 16 tiveram um desempenho inferior no CPC Contínuo de 2012, comparativamente ao ano de 2009. Dez cursos tiveram o seu primeiro CPC em 2012. Entre os demais, 13 cursos ainda não foram reconhecidos e um curso está sem conceito. Os outros três cursos não foram listados na edição de 2012 do Enade. A Tabela 4 apresenta os cinco cursos que apresentaram uma maior variação no CPC Contínuo nas edições do Enade de 2009 e 2012.

TABELA 04 – Cursos com maior variação no CPC Contínuo (2009 e 2012)

Des.	Sigla da IES	Campus	CPC (Contínuo)			CPC (Faixa)		% de Simil.
			2009	2012	Varição	2009	2012	
Desempenho Superior	URCAMP	Alegrete	1,99	2,84	0,85	3	3	97,56%
	FAC.IDEAU	Getúlio Vargas	2,35	3,19	0,84	3	4	92,68%
	UNIJUI	Ijuí	2,89	3,70	0,81	3	4	93,75%
	UNIVATES	Lajeado	3,00	3,76	0,76	4	4	89,80%
	UNISC	Santa Cruz do Sul	2,81	3,55	0,74	3	4	92,86%
Desempenho Inferior	FARGS	Porto Alegre	2,55	2,06	-0,48	3	3	95,83%
	UNICRUZ	Cruz Alta	2,85	2,36	-0,49	3	3	92,31%
	FACCCA	Camaquã	2,00	1,50	-0,50	3	2	100,00%
	FURG	Rio Grande	3,24	2,62	-0,61	4	3	90,24%
	UFRGS	Porto Alegre	4,12	3,29	-0,83	5	4	100,00%

FONTE: dados da pesquisa

Os cursos que tiveram uma maior queda no seu desempenho foram os oferecidos pela FARGS, UNICRUZ, FACCCA, FURG e UFRGS. Já os cursos que alcançaram uma maior variação no seu desempenho relacionado ao CPC Contínuo foram os da URCAMP (Alegrete), Faculdades IDEAU, UNIJUI, UNIVATES e UNISC (Santa Cruz do Sul).

Com base nos dados da Edição de 2009, apenas um curso havia alcançado conceito 5 (UFRGS). Os cursos com melhores CPC's nesse período foram estes: UFRGS (conceito 5) e UNIVATES, CESUCA, UCS (Bento Gonçalves), UFSM, URI (Santo Ângelo), PUCRS (Porto Alegre) e FURG, todas com conceito 4. Em contrapartida, na edição de 2012, nenhum curso alcançou CPC (Faixa) conceito 5. Os cursos com maior conceito nesta edição foram: Faculdade IDEAU, UNIJUI, UNISC (Santa Cruz do Sul e Sobradinho), FACCAT, UCS (Bento Gonçalves, Farroupilha, Nova Prata e Vacaria), FDA, UNISINOS, UNIFRA, FEEVALE, ULBRA (Canoas e Cachoeira do Sul), URI (Cerro Largo, Frederico Westphalen e Santo Ângelo), UNILASALLE, UPF (Carazinho), UNIVATES, CESUCA, UFSM, UFRGS, FACENP e FAAPF.

No que se refere aos cursos com menor conceito preliminar de curso (CPC Faixa), na edição de 2009, apenas três cursos alcançaram conceito faixa 2, sendo todos estes da URCAMP (Itaqui, São Borja e São Gabriel). Por sua vez, na edição de 2012 do Enade, quatro cursos alcançaram um menor CPC (Faixa 2), sendo estes oferecidos pela UPF (Lagoa Vermelha), FEMA, SJT e FACCCA.

De posse destas informações, a seguir se procurou verificar se os cursos com um menor Conceito Preliminar de Curso (CPC) obtido pelas IES pesquisadas apresentam baixo percentual de similaridade em relação ao Currículo Mundial. A Tabela 5 evidencia os resultados desta análise realizada.

TABELA 05 - Aderência ao Currículo Mundial por Instituições com Menor CPC

Sigla da IES	Campus	CPC 2009		% de Simil.	Sigla da IES	Campus	CPC 2012		% de Simil.
		Contínuo	Faixa				Contínuo	Faixa	
URCAMP	Itaqui	1,46	2	97,56%	FACCCA	Camaquã	1,50	2	100,00%
URCAMP	São Gabriel	1,65	2	97,56%	FEMA	Santa Rosa	1,77	2	95,35%
URCAMP	São Borja	1,81	2	97,56%	SJT	Porto Alegre	1,90	2	93,48%
URCAMP	Alegrete	1,99	3	97,56%	UPF	Lagoa Vermelha	1,92	2	91,53%
FACCCA	Camaquã	2,00	3	100,00%	URCAMP	Caçapava do Sul	2,03	3	97,56%

FONTE: dados da pesquisa

Os resultados apresentados na Tabela 5 evidenciam os cinco cursos com menor CPC em cada um dos períodos analisados. Observa-se, a partir dos resultados encontrados no ano de 2009, que as instituições de ensino superior que obtiveram os maiores índices do CPC possuem um alto percentual de similaridade de suas matrizes curriculares com currículo mundial, porém, no ano de 2012, observou-se o contrário, a exemplo do campus de Camaquã. Esses resultados sugerem que o CPC destes cursos não influenciou negativamente o nível de aderência destas IES ao currículo mundial proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR. "O Conceito Preliminar de Curso é composto por diferentes variáveis, que traduzem resultados da avaliação de desempenho de estudantes, infraestrutura e instalações, recursos didático-pedagógicos e corpo docente" (MEC, 2012). Portanto, outros fatores devem estar influenciando o conceito alcançado por estas instituições.

De maneira geral, os resultados encontrados nesta etapa da análise dos dados indicam que, apesar de não haver em 2012 nenhum curso com conceito 5, o desempenho harmônico dos cursos de Ciências Contábeis foi melhor nesta edição, sendo que mais cursos alcançaram conceito preliminar de curso na faixa 4.

4.3 Relação entre Similaridade das Matrizes Curriculares e as variáveis investigadas

Na última etapa da pesquisa, verificou-se a relação entre a similaridade das matrizes curriculares e o desempenho dos alunos e das IES nas avaliações do Enade e no CPC. Tendo em vista que a coleta de dados relacionados à análise da similaridade das matrizes curriculares ocorreu no último semestre do ano que antecedeu a última edição do Enade (2012), não é possível se inferir se a aderência destas ao currículo mundial influenciou o desempenho dos alunos na edição do Enade de 2009, bem como na formação do CPC deste ano, uma vez que as matrizes curriculares existentes no período que antecedeu a esta edição podem não ser as mesmas que as adotadas atualmente pelas IES pesquisadas.

Mesmo com esta limitação, considerando-se os resultados apresentados pelas IES pesquisadas no ano de 2009, bem como a similaridade de suas matrizes curriculares ao curriculum mundial, procurou-se verificar se, neste período, a existência de correlação significativa entre dois itens observados na pesquisa: a) maior similaridade ao currículo mundial *versus* Conceito Preliminar de Curso; b) maior quantidade de disciplinas *versus* maior similaridade ao currículo mundial. Os resultados desta análise são apresentados na Tabela 06.

TABELA 06 – Resultados da correlação de *Pearson* (Dados IES Enade 2009)

Variável 1	Variável 2	# casos	Coef. correl.	Estatística t	Probab. P
Simil	CPC	33	0,0677	0,3778	0,70817
Disc_Sim	Tot_Disc	33	0,8806 **	10,3465	0,00000

Correlação * indica signif. a 5%; ** indica signif. a 1%

FONTE: dados da pesquisa

Os resultados encontrados não demonstram a existência de correlação significativa entre as matrizes com maior similaridade ao currículo mundial e o Conceito Preliminar de Curso deste período (2009). Contudo, sugerem que, em instituições com maior número de disciplinas, há uma tendência de maior relação com o currículo mundial. Nesta perspectiva, pode-se verificar que uma das alternativas encontradas pelas IES para o incremento de disciplinas aderentes às recomendações propostas pela ONU/UNCTAD/ISAR pode ter sido realizada por meio do acréscimo de mais disciplinas à matriz curricular do curso. Desta forma, espera-se que seja possível proporcionar aos acadêmicos uma formação mais ampla, que vá ao encontro das demandas do mercado de trabalho, necessidade esta já destacada em estudos anteriores por diversos pesquisadores (RICCIO; SAKATA, 2004; WEFFORT, 2005; PEREIRA et al., 2005; GOMES, CARVALHO; OLIVEIRA, 2008; OTT; PIRES, 2010).

Tendo em vista que os dados coletados em relação à análise da similaridade das matrizes curriculares referem-se às disciplinas cursadas pelos acadêmicos que realizaram a avaliação do Enade 2012, torna-se possível inferir se a oferta de tais disciplinas influenciou os níveis de aprendizagem dos acadêmicos no curso de graduação em Ciências Contábeis destas IES neste período, bem como o seu desempenho na avaliação do Enade 2012 e do CPC. Para tanto, procurou-se verificar a relação desta similaridade, da oferta ou não da disciplina de contabilidade internacional e do total de disciplinas das matrizes curriculares dos cursos pesquisados nos resultados alcançados por cada IES na Edição do Enade de 2012, observando-se o conjunto de variáveis apresentadas no Quadro 05. Os resultados desta análise são apresentados na Tabela 7.

TABELA 07 – Resultados da correlação de *Pearson* (Dados IES Enade 2012)

Correlações de <i>Pearson</i>																	
Amostra	Variáveis	Sim	Disc_CINT	Tot_Disc	NP_FG	NP_CE	N_Concl	NP_IDD	NP_Infr	NP_ODP	NP_Dout	NP_Mest	NP_RT	CPC_C2012	CPC_F2012	Pública	Privada
Todas as IES	Sim	1	-,219*	-,440**	,170	-,128	-,050	-,010	-,171	-,355**	-,094	-,456**	-,488**	-,262*	-,185	,145	-,145
	Disc_CINT	-,219*	1	,198	,059	,123	,111	,123	,064	,191	-,052	-,024	,080	,117	,043	-,062	,062
	Tot_Disc	-,440**	,198	1	-,243*	-,145	-,180	-,129	-,070	,001	-,109	,273*	,268*	-,062	-,048	-,227*	,227*
Apenas Univers.	Sim	1	-,426**	-,450**	,296*	-,088	,014	,053	-,225	-,280	-,021	-,415**	-,497**	-,188	-,113	,195	-,195
	Disc_CINT	-,426**	1	,505**	-,179	-,020	-,066	-,111	,047	,222	-,038	,069	,359*	,017	-,063	-,050	,050
	Tot_Disc	-,450**	,505**	1	-,437**	-,278	-,340*	-,221	,026	,011	-,349*	,008	,066	-,317*	-,271	-,328*	,328*
Apenas Centros Univers.	Sim	1	-,782	-,045	,000	-,519	-,429	-,392	,030	-,307	-,939*	,648	,076	-,439	,300		
	Disc_CINT	-,782	1	-,376	,528	,838	,797	,823	,579	,777	,628	-,981**	,104	,899	,333		
	Tot_Disc	-,045	-,376	1	-,957*	-,809	-,857	-,829	-,446	-,249	-,379	,492	,546	-,649	-,827		
Apenas Faculd.	Sim	1	,040	-,520**	,054	-,150	-,094	-,037	-,133	-,495*	-,201	-,524**	-,618**	-,358	-,260		
	Disc_CINT	,040	1	-,167	,507*	,405*	,453*	,502*	-,237	,031	,028	,079	-,032	,403*	,343		
	Tot_Disc	-,520**	-,167	1	-,243	-,228	-,242	-,289	-,017	,067	,117	,608**	,332	-,024	,060		

*. A correlação é significativa no nível 0,05 (1 extremidade).

** . A correlação é significativa no nível 0,01 (1 extremidade).

FONTE: dados da pesquisa

Os resultados apresentados na Tabela 7 evidenciam as correlações existentes entre as variáveis investigadas na pesquisa, considerando-se a estratificação de quatro amostras analisadas. A primeira amostra avalia os relacionamentos existentes considerando os resultados agrupados de todas as IES com CPC 2012 que tiveram suas matrizes curriculares analisadas nesta pesquisa (58). As demais amostras analisam separadamente os relacionamentos existentes entre as variáveis pesquisadas, considerando-se três amostras distintas: a segunda composta apenas por Universidades (34); a terceira apenas por Centros Universitários (4) e a quarta apenas por Faculdades (20).

Os resultados evidenciados na Tabela 7 indicam que a similaridade das matrizes curriculares não está positivamente associada ao conceito preliminar de curso (CPC 2012) em todas as amostras analisadas. Considerando-se apenas as Universidades, os resultados encontrados evidenciam que as instituições com maior similaridade apresentaram um melhor desempenho nas notas padronizadas de formação geral. Estes resultados indicam que uma maior similaridade das matrizes curriculares com o currículo mundial parece influenciar positivamente a formação geral dos alunos de Ciências Contábeis nestas instituições, evidências que estimulam a realização de novos estudos.

No que se refere à oferta ou não da disciplina de contabilidade internacional nas matrizes curriculares analisadas, os resultados encontrados evidenciam que, nas Faculdades, há uma relação positiva, estatisticamente significativa entre a oferta desta disciplina e o conceito preliminar de curso (CPC 2012). Nesta amostra (Faculdades), a oferta desta disciplina está positivamente associada a um melhor desempenho dos alunos nas notas padronizadas de formação geral, de componentes específicos nas notas dos alunos concluintes e na nota padronizada do IDD (Indicador de Diferença entre os Desempenhos Observado e Esperado). Tais resultados indicam que a oferta da disciplina de contabilidade internacional parece influenciar positivamente o desempenho dos alunos destas instituições no Enade, proporcionando a estes uma melhor formação geral e um melhor desempenho nesta avaliação. Estes resultados são convergentes às recomendações identificadas em estudos anteriores (RICCIO; SAKATA, 2004; WEFFORT, 2005; PEREIRA et. al., 2005; GOMES, CARVALHO; OLIVEIRA, 2008; OTT; PIRES, 2010) para a formação de egressos do curso de Ciências Contábeis com uma formação mais ampla e com conhecimentos sobre contabilidade internacional. Tais evidências também estimulam a realização de novos estudos.

Em relação ao total de disciplinas identificadas nas matrizes curriculares analisadas, observa-se, na Tabela 7, que há uma relação positiva entre a quantidade de disciplinas oferecidas pelos cursos de Ciências Contábeis e as instituições privadas de ensino. Portanto, em instituições privadas, há uma tendência de matrizes curriculares com a oferta de um número maior de disciplinas, comparativamente às instituições públicas de ensino. Considerando-se a amostra composta especificamente pelas universidades, os resultados encontrados na Tabela 7 indicam a existência de associação positiva entre o total de disciplinas e a oferta da disciplina de contabilidade internacional, o que sugere que, em matrizes curriculares com um número maior de disciplinas, há uma tendência de oferta da disciplina de contabilidade internacional. Fraca relação positiva, porém, não significativa, também foi encontrada na amostra que investiga os resultados de todas as IES. Apesar disso, o total de disciplinas não apresentou relação estatisticamente significativa com o desempenho dos alunos no Enade e na composição do CPC.

Os resultados encontrados na análise proposta na Tabela 7 não foram identificados em estudos anteriores, o que limita a análise comparativa destes achados. Contudo, fornecem evidências que podem contribuir para o desenvolvimento de novos estudos. De maneira geral, pode-se verificar que as matrizes curriculares apresentam uma alta similaridade ao currículo mundial. No entanto, não há disseminação da disciplina de contabilidade internacional nestes cursos. Nas Faculdades (20), a oferta desta disciplina parece ter influenciado o desempenho dos alunos no Enade e no CPC. Apesar destes achados, nas demais instituições de ensino organizadas sob a forma de Universidades (34) ou Centros Universitários (4), tais influências não foram identificadas.

Portanto, em relação aos possíveis reflexos da maior ou menor aderência à proposta curricular recomendada pela ONU/UNCTAD/ISAR no resultado das avaliações institucionais dos cursos de graduação em Ciências Contábeis pesquisados, não se pode afirmar ainda que há resultados conclusivos que indiquem uma possível influência positiva, estatisticamente significativa, desta adesão em relação ao desempenho dos acadêmicos nas avaliações propostas pelo SINAES (Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior). Não há evidências na literatura que suportem tais relacionamentos. Assim sendo, as evidências encontradas neste estudo enriquecem as contribuições deste trabalho, estimulando a realização de novos estudos.

Sugere-se para a realização de futuras pesquisas que, diante da consolidação do processo de convergência contábil em âmbito mundial, possa ser possível analisar com maior profundidade a influência da similaridade entre as matrizes curriculares de instituições de ensino de diferentes Países e o desempenho de seus alunos em avaliações institucionais. Da mesma forma, no Brasil, a partir de um estudo longitudinal, considerando-se os níveis de similaridades das matrizes curriculares destes cursos em cada ano de edição do Enade e os resultados efetivos da avaliação dos estudantes deste Curso na respectiva

edição equivalente, bem como na composição do CPC, seja possível se inferir sobre a existência de tais relacionamentos.

Assim, considera-se que pesquisas futuras poderão analisar um espaço temporal anterior ao processo de convergência contábil (2006), um espaço temporal de transição (2009), outro de assimilação (2012) e um espaço temporal posterior à adesão às normas internacionais de contabilidade por empresas brasileiras (2015), e, se possível, encontrar novos argumentos sobre as condições determinantes da existência de influência estatisticamente significativa entre tais relacionamentos no contexto do País. A partir dessas indagações, pesquisas futuras podem chegar a um consenso sobre qual o possível efeito de uma similaridade entre matrizes curriculares ou a presença de disciplinas voltadas à contabilidade internacional sobre tais diferenças (de práticas contábeis adotadas), uma vez que o propósito principal desta “harmonização educacional” poderia permitir uma gestão transnacional das instituições formadoras por meio da acreditação/certificação.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve por objetivo averiguar a similaridade das matrizes curriculares dos Cursos de Graduação presenciais em Ciências Contábeis, das instituições de ensino superior localizadas no Estado do Rio Grande do Sul, com o currículo mundial proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR, a oferta de disciplina específica de contabilidade internacional e a relação destas variáveis com o desempenho dos alunos no Enade e no CPC. Trata-se de uma pesquisa descritiva, realizada por meio de análise de documentos, com abordagem quantitativa dos dados.

Inicialmente, identificou-se, junto ao sítio do Ministério da Educação e Cultura, os cursos de graduação presenciais em Ciências Contábeis localizados nesta região. Verificou-se a existência de 74 cursos de graduação presenciais em Ciências Contábeis, distribuídos em 51 diferentes instituições de ensino. Destas, 16 são caracterizadas como Universidades, quatro como Centros Universitários e 31 como Faculdades, sendo apenas quatro instituições públicas, e as demais (47) todas privadas. Após a identificação dos cursos existentes nesta região, efetuou-se, junto ao sítio de cada IES, a coleta das matrizes curriculares destes cursos. Do total de instituições pesquisadas, apenas quatro não disponibilizaram em seus sítios suas matrizes curriculares, razão pela qual estas instituições foram excluídas da amostra investigada na pesquisa. Desta forma, a amostra analisada compreendeu as matrizes curriculares de 47 instituições de ensino superior, o que representa 92,16% da população objeto de estudo.

Os resultados encontrados evidenciaram que as matrizes curriculares analisadas nesta pesquisa são influenciadas pelo isomorfismo em seus aspectos mimético, normativo e coercitivo. No ensino de Ciências Contábeis, as instituições pesquisadas observam as normas que determinam as condições para a oferta dos cursos de Ciências Contábeis estabelecidas pela legislação educacional e pelas Diretrizes Curriculares Nacionais para este curso (isomorfismo coercitivo), e as normas que regulam a profissão contábil nos cursos que oferecem (isomorfismo normativo). Adicionalmente, percebeu-se que, também, adotam matrizes curriculares similares, alinhadas às recomendações de práticas contemporâneas para o ensino de Ciências Contábeis, imitando práticas adotadas por outras instituições, a fim de legitimar o ensino proposto em seus cursos (isomorfismo mimético).

Verificou-se que as matrizes curriculares das instituições pesquisadas possuem alta aderência ao currículo mundial proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR (média de 92,38%). Em média, estas apresentaram 45 disciplinas, sendo que a matriz curricular do curso que apresentou o menor número de disciplinas possui 39 e a que possui o maior número de disciplinas 59. Os blocos de conhecimentos que apresentaram o maior número de disciplinas similares foram estes: conhecimentos de Contabilidade e Áreas Afins (56,66%) e Conhecimentos Organizacionais e da Atividade Comercial (21,16%). Em contrapartida, o bloco que apresentou o menor percentual de similaridade foi o bloco de Tecnologia da Informação (1,00%). Ao que se refere à oferta da disciplina relacionada ao ensino de Contabilidade Internacional, verificou-se que apenas 25 instituições possuem estas disciplinas em suas matrizes curriculares. Deste modo, pode-se concluir que as instituições pesquisadas possuem suas matrizes curriculares alinhadas às recomendações propostas pela ONU/UNCTAD/ISAR, porém não contemplam, em sua maioria, a disciplina de Contabilidade Internacional, o que vai de encontro às recomendações da Resolução CNE/CES n. 10/2004.

Mediante a análise dos resultados obtidos a partir da correlação de *Pearson*, pôde-se inferir a respeito da relação existente entre as variáveis investigadas neste estudo (Quadro 05). A similaridade das matrizes curriculares não se apresentou positivamente associada ao CPC Contínuo de 2012 em Universidades, Centros Universitários e Faculdades. Universidades com maior similaridade apresentaram um melhor desempenho nas notas padronizadas de formação geral. O total de disciplinas identificadas nas matrizes curriculares analisadas está positivamente associado à similaridade dos currículos em Universidades e Faculdades. A oferta de disciplina de Contabilidade Internacional está positivamente associada ao Conceito Preliminar de Curso (CPC Contínuo 2012) em Faculdades. A oferta desta disciplina

em Faculdades está positivamente associada a um melhor desempenho dos alunos nas notas padronizadas de formação geral, de componentes específicos, nas notas dos alunos concluintes e na nota padronizada do IDD (Indicador de Diferença entre os Desempenhos Observado e Esperado). Tais resultados indicam que a oferta da disciplina de contabilidade internacional pode estar influenciando positivamente o desempenho dos alunos destas instituições no Enade, proporcionando a estes uma melhor formação geral e um melhor desempenho nesta avaliação.

Verificou-se, ainda, uma relação positiva entre a quantidade de disciplinas oferecidas pelos cursos pesquisados e as instituições privadas de ensino, o que sugere uma tendência nestas instituições de matrizes curriculares com a oferta de um número maior de disciplinas, comparativamente as instituições públicas. Apesar disso, os achados encontrados revelam que, neste período, não houve relação estatisticamente significativa entre a quantidade de disciplinas das matrizes curriculares analisadas e o desempenho dos alunos no Enade e na composição do CPC.

Os achados deste estudo sugerem uma reflexão a respeito da importância da oferta de uma disciplina específica de Contabilidade Internacional nas propostas pedagógicas dos cursos analisados. Evidências encontradas na literatura sugerem que os alunos que não cursam esta disciplina durante sua formação apresentam menores níveis de aprendizagem em relação a conhecimentos sobre questões internacionais relacionadas à contabilidade (WEFFORT; VANZO; OLIVEIRA, 2005). Os resultados encontrados evidenciaram uma relação positiva entre a oferta desta disciplina nas Faculdades e o desempenho no Enade e no CPC. Portanto, torna-se importante a oferta destas disciplinas por parte das instituições de ensino superior que oferecem o curso de graduação em Ciências Contábeis, uma vez que, a partir desta, torna-se possível ampliar conhecimentos, habilidades e competências dos profissionais egressos deste curso, contribuindo para que estes tenham melhores condições para tratar questões referentes a temas internacionais abordados na contabilidade, bem como atuar em organizações com conhecimentos relacionados a normas e práticas internacionais de contabilidade.

Tais evidências são corroboradas pelo cenário atual identificado na área contábil. Evidências encontradas na literatura indicam que a convergência contábil a padrões internacionais ainda não foi alcançada em diferentes países, permanecendo-se, assim, diferenças entre as práticas adotadas (NOBES, 2013; SARQUIS; LUCCAS; LOURENÇO, 2014). Da mesma forma, entende-se que o ensino da disciplina de Contabilidade Internacional nas IES não deve restringir-se apenas à análise de práticas e padrões contábeis adotados pelos países, mas também a aspectos de natureza econômica, social e de diferenças culturais que podem impactar o contexto dos negócios (ZONATTO; KLANN; DAL VESCO, 2014), o que pode proporcionar aos egressos deste curso uma melhor compreensão de outros fatores que influenciam a adoção de normas contábeis, de padrões de controle e práticas de gestão nas organizações. Tal apontamento já é recomendado pela Resolução CNE/CES n. 10/2004 em seus artigos 3º e 5º, bem como pela Organização Mundial do Comércio.

Adicionalmente, tendo em vista o processo de convergência contábil em âmbito mundial, entende-se oportuna a inserção desta disciplina nas matrizes curriculares destes cursos. Por meio desta, torna-se possível estimular o desenvolvimento do pensamento crítico reflexivo dos alunos, bem como difundir a utilização adequada da terminologia e da linguagem contábil, promovendo, assim, o desenvolvimento de conhecimentos e habilidades que proporcionem ao egresso uma visão sistêmica e interdisciplinar sobre sua profissão. Neste contexto, depreende-se que o ensino de Contabilidade Internacional, mediante a convergência de padrões contábeis, não deve se restringir apenas às práticas contábeis, mas, sim, a todos os demais fatores que envolvem esta profissão.

Evidentemente que o estudo realizado apresenta algumas limitações. No entanto, os achados desta pesquisa fornecem evidências que estimulam a realização de novos estudos relacionados a esta temática. Nesta perspectiva, uma oportunidade de pesquisa identificada a partir dos resultados encontrados neste estudo versa sobre a influência da configuração das matrizes curriculares adotadas nestes cursos sobre o desempenho dos alunos em avaliações institucionais em diferentes Países. Investigações que busquem analisar se as instituições que possuem maior aderência ao currículo mundial possuem melhor desempenho acadêmico nas avaliações do Enade e do CFC também são oportunidades que estimulam a realização de novos estudos. Face ao momento atual da contabilidade, acredita-se que a realização de estudos de caso sob a perspectiva temporal longitudinal, procurando investigar a evolução das mudanças nas matrizes curriculares utilizadas por estas instituições, bem como sua influência nos resultados das avaliações do Enade (2006/2015), também podem indicar oportunidades de melhorias no ensino de Contabilidade.

Também se sugere a realização de um estudo buscando identificar as práticas de ensino das disciplinas de contabilidade internacional nas instituições que possuem esta disciplina, bem como se torna oportuno investigar porque 26 instituições de ensino superior localizadas no Estado do Rio Grande do Sul não utilizam esta disciplina em sua matriz curricular. A investigação do perfil dos docentes que atuam nos cursos de contabilidade, face às novas exigências do mercado de trabalho, também pode oferecer evidências que apontem para a identificação de características que podem diferenciar a formação dos

acadêmicos de Ciências Contábeis, bem como identificar as principais demandas das IES em relação ao perfil dos profissionais desejados para atuação na atividade docente. Finalmente, sugere-se a extensão desta análise a outros cursos localizados nas demais unidades da federação, a fim de se constatar similaridades ou divergências que possam auxiliar na compreensão de tais relacionamentos, bem como estimular a realização de novos estudos.

REFERÊNCIAS

- BAKER, C. R.; BARBU, E. M. Evolution of research on international accounting harmonization: a historical and institutional perspective. **Socio-Economic Review**, v. 5, p. 603-632, oct., 2007.
- BRASIL. **Lei n. 9.394**, de 20 de dezembro de 1996. Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/19394.htm. Acesso em: 13 fev. 2014.
- BRASIL. **Resolução CNE/CES n. 10**, de 16 de dezembro de 2004. Institui as Diretrizes Nacionais Curriculares para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, e dá outras providências. Disponível em: http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces010_04.pdf. Acesso em: 13 fev. 2014.
- CALDAS, M. P.; WOOD JR., T. **Transformação e realidade organizacional: uma perspectiva brasileira**. São Paulo: Atlas, 1999.
- CANDIOTTO, L. B.; MIGUEL, M. E. B. O Curso de Ciências Contábeis a educação brasileira: das aulas de comércio ao curso superior de Ciências Contábeis (1808-1951). In: Congresso Nacional de Educação, IX, 2009, Curitiba. **Anais... EDUCERE**, 2009. CD-ROM.
- CARVALHO; L. N.; SALOTTI, B. M. Adoption of IFRS in Brazil and the Consequences to Accounting Education. **Issues in Accounting Education**, v. 28, n. 2, p. 235-242, 2013.
- CFC, Conselho Federal de Contabilidade. **Finanças e normas internacionais de contabilidade são essenciais na formação de contadores**. 2014. Disponível em: <http://www.portalcfc.org.br/noticia.php?new=17474>. Acesso em: 18 set. 2014.
- CORAIOLA, D. M.; BARATTER, M. A.; TAKAHASHI, A. R. W. Isomorfismo institucional e decisão estratégica: o caso dos Cursos superiores de tecnologia (CSTs) da OPET. In: Encontro de Estudos em Estratégia da ANPAD, V, 2011, Porto Alegre. **Anais... 3ES**, 2011. CD-ROM.
- CZESNAT, A. O.; CUNHA, J. V. A.; DOMINGUES, M. J. C. S. Análise comparativa entre os currículos dos cursos de ciências contábeis das universidades do estado de Santa Catarina listadas pelo MEC e o currículo mundial proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR. **Revista Gestão & Regionalidade**, v. 25, n. 75, p. 22-30, set./dez., 2009.
- DAFT, R. L. **Teoria e projeto das organizações**. 6. ed. Rio de Janeiro: LTC, 1999.
- DIMAGGIO, P.; POWELL, W. The iron cage revised: institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. **American Sociological Review**, v. 48, p. 147-160, 1983.
- DUMITRU, V. F.; STANCIU, A.; DUMITRU, M.; FELEAGA, L. Pressure and isomorphism in business education. **Amfiteatru Economic**, v. XVI, n. 37, p. 784-799, 2014.
- ECHTERNACHT, T. H. S.; NIYAMA, J. K.; ALMEIDA, C. O ensino da Contabilidade Internacional em cursos de graduação no Brasil: uma pesquisa empírica sobre o perfil dos docentes e recursos didáticos e metodológicos adotados. **Revista UnB Contábil**, v. 10, n. 2, p. 119-146, jul./dez., 2007.
- ERFURTH, A. E. Estrutura curricular do curso de ciências contábeis na universidade de Buenos Aires *versus* a estrutura curricular proposta pelo ISAR/UNCTAD. 2009. 91 f. **Dissertação** (Mestrado em Ciências Contábeis) - Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade Regional de Blumenau, Blumenau, 2009.
- FENNELL, M. L. The Effects of Environmental Characteristics on the Structure of Hospital Clusters. **Administrative Science Quarterly**, v. 25, p. 485-510, 1980.
- FREITAS, C. A. S.; GUIMARÃES, T. A. Isomorfismo, institucionalização e legitimidade: a atividade de auditoria operacional no tribunal de contas da união. In: Encontro da ANPAD, XXIX, 2005, Brasília. **Anais... ENANPAD**, 2005. CD-ROM.
- FROSI, M. Um estudo sobre o alinhamento dos currículos dos cursos de Ciências Contábeis de IES da Região Sul do Brasil com as propostas de currículo da ONU/UNCTAD/ISAR e do Conselho Federal de Contabilidade. 2013. 119 f. **Dissertação** (Mestrado em Ciências Contábeis) - Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade do Vale do Rio dos Sinos, São Leopoldo, 2013.
- GARSON, G. D. **Statnotes: Topics in Multivariate Analysis**. Riverside: Chass, 2009. Disponível em: <http://faculty.chass.ncsu.edu/garson/PA765/statnote.htm>. Acesso em: 18 set. 2014.
- GIL, A. C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- GOMES, C. J. V.; CARVALHO, D. R.; OLIVEIRA, R. M. A. O ensino da disciplina contabilidade internacional: um estudo comparativo nas IES capixabas e potiguares. **Revista de Informação Contábil**, v. 2, n. 3, p. 22-42, jul./set., 2008.
- GONÇALVES, S. A. Estado e expansão do ensino superior privado no Brasil: uma análise institucional dos anos de 1990. **Revista Educar**, n. 31, p. 91-111, 2008.

- IFRS Foundation. **IFRS Foundation charts progress towards global adoption of IFRS**. 2013. Disponível em: <http://www.ifrs.org/Alerts/PressRelease/Pages/IFRS-Foundation-charts-progress-towards-global-adoption-of-IFRS-June-2013.aspx>. Acesso em: 18 set. 2014.
- LEITE, J. S. J. Normas Contábeis Internacionais: uma visão para o futuro. **Revista Brasileira de Contabilidade**, v. 136, p. 85-97, jul./ago., 2002.
- MACHADO-DA-SILVA, C. L.; FONSECA, V. S. Estruturação da estrutura organizacional: o caso de uma empresa familiar. **Revista de Administração Contemporânea**, v. 14, n. SPE, p. 11-32, 2010.
- MARTINS, E. Normas internacionais x brasileiras: transformando a história contábil. **Revista ANFEC**, ano 12, n. 96, Jun. 2004.
- MEC, Ministério da Educação e Cultura. **Instituições de educação superior e cursos cadastrados**. Disponível em: <http://emec.mec.gov.br/>. Acesso em: 13 fev. 2014.
- MEYER, J. W. **The Impact of the Centralization of educational Funding and Control on State and Local Organizational Governance**. Stanford, CA: Institute for Research on Educational Finance and Governance, Stanford University, Program Report, 1979.
- MIZIKACIŞ, F. Isomorphic and Diverse Institutions among Turkish Foundation Universities. **Education and Science**, v. 35, n. 157, p. 140-151, 2010.
- MOORE, D. S. **The Basic Practice of Statistics**. New York: Freeman, 2007.
- NIYAMA, J. K.; BOTELHO, D. R.; CORRÊA, B. M.; SANTANA, C. M. Conhecimento de contabilidade internacional nos cursos de graduação em Ciências Contábeis: Estudo da oferta na instituições de ensino superior das capitais brasileiras. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 2, n. 2, p. 100-117, jan./abr., 2008.
- NOBES, C. W. The continued survival of international differences under IFRS. **Accounting and Business Research**, v. 43, n. 2, p. 83-111, 2013.
- OTT, E.; PIRES, C. B. Estrutura curricular do curso de Ciências Contábeis no Brasil *versus* estruturas curriculares propostas por organismos internacionais: uma análise comparativa. **Revista Universo Contábil**, v. 6, n. 1, p. 28-45, jan./mar., 2010.
- PASSALONGO, C.; ICHIKAWA, E. Y.; REIS, L. G. Contribuições da teoria institucional para os estudos organizacionais: o caso da universidade de Londrina. **Revista de Negócios**, v. 9, n. 1, p. 19-26, jan./mar., 2004.
- PELEIAS, I. R. **Didática do ensino da contabilidade: aplicável a outros cursos superiores**. São Paulo: Saraiva, 2006.
- PELEIAS, I. R.; SILVA, G. P.; SEGRETI, J. B.; CHIROTTO, A. R. Evolução do Ensino da Contabilidade no Brasil: Uma Análise Histórica. **Revista Contabilidade & Finanças**, Edição 30 anos de Doutorado, p. 19-32, Jun., 2007.
- PEREIRA, D. M. V. G.; LOPES, J. E. G.; PEDERNEIRAS, M. M. M.; MULATINHO, C. E. S. A formação e a qualificação do contador face ao programa mundial de estudos em contabilidade proposto pelo ISAR: uma abordagem no processo ensino-aprendizagem. In: Congresso de Iniciação Científica em Contabilidade da USP, 2, 2005, São Paulo. **Anais... CIC/USP, 2005**. CD-ROM.
- RADEBAUGH, L. H.; GRAY, S. J. **International accounting and multinational enterprises**. 3. ed. New York: John Wiley and Sons, 1993.
- REINEKING, C.; CHAMBERLAIN, D. H.; R., H. R.; SMITH, L. M. An Examination of Inventory Costing Convergence under Generally Accepted Accounting Principles and International Financial Reporting Standards. **Journal of International Business Research**, v. 12, n. 2, apr., 2013
- RICCIO, E. L.; SAKATA, M. C. G. Evidências da globalização na educação contábil: estudo das grades curriculares dos cursos de graduação em universidades brasileiras e Portuguesas. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 15, n. 35, p. 35-44, mai./ago., 2004.
- SANTOS, A. C. S.; DOMINGUES, M. J. C. S.; RIBEIRO, M. J. Nível de similaridade das matrizes curriculares dos cursos de Ciências Contábeis das instituições paranaenses listadas no MEC, ao currículo mundial. **Registro Contábil**, v. 4, n. 3, p. 105-127, set./dez., 2013.
- SARQUIS, W. R.; LUCCAS, R. G.; LOURENÇO, I. Classificação dos Sistemas Contábeis na era IFRS: uma análise dos países da América Latina. In: Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, XIV, 2014, São Paulo. **Anais... CCC/USP, 2014**. CD-ROM.
- SEGANTINI, G. T.; MELO, C. L. L.; LUCENA, E. R. F. C. V.; SILVA, J. D. G. Uma análise crítica entre os currículos dos cursos de ciências contábeis nos países do MERCOSUL e o proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR. **Revista Evidenciação Contábil & Finanças**, v.1, n. 1, p. 85-98, jan./jun., 2013.
- SILVA, E. P. O impacto da adoção das normas contábeis internacionais no ensino superior de contabilidade, segundo a percepção dos docentes. 2009. 88 f. **Dissertação** (Mestrado em Ciências Contábeis) - Programa de Pós Graduação em Ciências Contábeis, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2009.
- SILVA, H. H. M.; CAMPANARIO, M. A.; SOUZA, M. T. S. O Isomorfismo na educação ambiental como tema transversal em programas de graduação em Administração**. **Revista de Ciências da Administração**, v. 15, n. 37, p. 170-186, dez. 2013.
- SILVA JR., A.; MUNIZ, R. M.; MARTINS, P. O. Processo Evolutivo e Gestão Universitária: um estudo comparativo entre

- IES familiares. In: Colóquio Internacional sobre Gestão Universitária na América do Sul, VI, 2006, Blumenau. **Anais... CIGUAL**, 2006. CD-ROM.
- SOARES, S. V.; RICHARTZ, F. VOSS, B. L.; FREITAS, C. L. Evolução do currículo de Contabilidade no Brasil desde 1809. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 10, n. 30, p. 27-42, ago./nov., 2011.
- SOUZA, S.; SILVA, A. R. L.; SILVA JUNIOR, A.; SILVA, P. O. M.** O processo de formação de estratégias na instituição de educação superior privada: múltiplos interesses articulados no formalismo. **Revista de Gestão**, v. 19, n. 3, p. 431-447, jul./set. 2012.
- SWANSON, G. A.; GARDNER, J. C. The inception and evolution of financial reporting in the protestant episcopal church in the United States of America. **The Accounting Historians Journal**, v. 13, n. 2, p. 55-63, 1986.
- SZUSTER, N.; SZUSTER, F.; SZUSTER, F. R. Estudando Teoria da Contabilidade: Cenários Internacionais. In: RIBEIRO FILHO, J. F.; LOPES, J.; PEDERNEIRAS, M. (Org.). **Estudando Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.
- UNITED NATIONS INFORMATION CENTRE RIO - UNIC RIO. **Centro de informação das nações unidas**: propósitos e princípios da ONU. Disponível em: <http://unicrio.org.br/>. Acesso em: 13 fev. 2014.
- VIEIRA, M. P.; MACHADO, D. D. P. N. Isomorfismo institucional em universidades do sistema ACADE – uma análise do curso de Administração. **Revista Eletrônica Estratégia & Negócios**, v. 5, n. 3, p. 177-198, set./dez., 2012.
- WEFFORT, E. F. J. O **Brasil e a harmonização contábil internacional**. São Paulo: Atlas, 2005.
- WEFFORT, E. F. J.; VANZO, G. F. S.; OLIVEIRA, A. B. S. Conhecimentos e habilidades para atuar no ambiente internacional de negócios. A relevância do Ensino de Contabilidade Internacional na percepção de alunos do curso de Graduação em Ciências Contábeis. **Revista Brasileira de Gestão e Negócios**, São Paulo, v. 7, n. 18, p. 7-20, 2005.
- ZONATTO, V. C. S.; KLANN, R. C.; DAL VESCO, D. G. Oportunidades de melhoria na disciplina de Contabilidade Internacional: Uma análise da percepção de discentes do Curso de Ciências Contábeis. **ConTexto**, v. 14, n. 27, p. 4-22, mai./ago., 2014.

ANEXO 1 – Disciplinas similares ao currículo mundial no conjunto total de disciplinas que compõem a matriz curricular do curso de Ciências Contábeis em cada instituição analisada.

Ano de Realiz. Enade	IES (Sigla)	Município	Origem	Conhecimentos Organizacionais e da Atividade Comercial	Tecnologia da Informação	Conhecimentos de Contabilidade e Áreas Afins	Conhecimentos Gerais	Somatório de Disc. Similares ao Currículo Mundial	Total de Disciplinas da IES	% de Similaridade	CPC contínuo (2009)	CPC baixa (2009)	CPC contínuo (2012)	CPC baixa (2012)	
Enade 2009	ANHANGUERA	Passo Fundo	Privada	14 33,33%	0 0,00%	23 54,76%	4 9,52%	41	42	97,62%	2,57	3	2,39	3	
	CESUCA	Cachoeirinha	Privada	8 19,51%	1 2,44%	21 51,22%	6 14,63%	36	41	87,80%	3,07	4	3,46	4	
	CNEC/IESA	Santo Ângelo	Privada	8 17,02%	0 0,00%	23 48,94%	9 19,15%	40	47	85,11%	2,08	3	2,38	3	
	ESADE/FADERS	Porto Alegre	Privada	10 22,22%	0 0,00%	22 48,89%	7 15,56%	39	45	86,67%	SC	SC	2,63	3	
	FAACS	Caxias do Sul	Privada	8 20,51%	0 0,00%	24 61,54%	6 15,38%	38	39	97,44%	SC	SC	2,50	3	
	FAAPF	Passo Fundo	Privada	8 20,51%	0 0,00%	24 61,54%	6 15,38%	38	39	97,44%	SC	SC	3,07	4	
	FACCAT	Taquara	Privada	15 31,25%	1 2,08%	24 50,00%	5 10,42%	45	48	93,75%	2,26	3	2,96	4	
	FACCCA	Camaquã	Privada	8 21,05%	0 0,00%	23 60,53%	7 18,42%	38	38	100,00%	2,00	3	1,50	2	
	FACENP	Nova Petrópolis	Privada	9 21,95%	0 0,00%	24 58,54%	7 17,07%	40	41	97,56%	SC	SC	3,07	4	
	FACENSA	Gravataí	Privada	9 21,43%	0 0,00%	25 59,52%	7 16,67%	41	42	97,62%	SC	SC	2,74	3	
	FAC. IDEAU	Getúlio Vargas	Privada	7 17,07%	1 2,44%	24 58,54%	6 14,63%	38	41	92,68%	2,35	3	3,19	4	
	FAI	Caxias do Sul	Privada	8 19,51%	0 0,00%	24 58,54%	6 14,63%	38	41	92,68%	SC	SC	2,39	3	
	FAISA	Santo Augusto	Privada	7 17,50%	0 0,00%	24 60,00%	7 17,50%	38	40	95,00%	SC	SC	CNR	CNR	
	FAPA	Porto Alegre	Privada	10 21,74%	1 2,17%	21 45,65%	11 23,91%	43	46	93,48%	2,44	3	2,21	3	
	FARCS	Porto Alegre	Privada	7 14,58%	1 2,08%	31 64,58%	7 14,58%	46	48	95,83%	2,55	3	2,06	3	
	FATO	Porto Alegre	Privada	7 17,95%	0 0,00%	24 61,54%	4 10,26%	35	39	89,74%	2,72	3	2,92	3	
	FDA	Santa Cruz do Sul	Privada	10 20,00%	1 2,00%	25 50,00%	5 10,00%	41	50	82,00%	2,65	3	3,31	4	
	FDB	Porto Alegre	Privada	6 12,50%	0 0,00%	30 62,50%	8 16,67%	44	48	91,67%	2,60	3	2,58	3	
	FEEVALE	Novo Hamburgo	Privada	10 21,74%	0 0,00%	21 45,65%	7 15,22%	38	46	82,61%	2,84	3	3,34	4	
	FEMA	Santa Rosa	Privada	12 27,91%	0 0,00%	21 48,84%	8 18,60%	41	43	95,35%	2,02	3	1,77	2	
	FSG	Caxias do Sul	Privada	11 25,00%	0 0,00%	24 54,55%	4 9,09%	39	44	88,64%	2,09	3	2,09	3	
	FURG	Rio Grande	Pública	9 21,95%	0 0,00%	27 65,85%	1 2,44%	37	41	90,24%	3,24	4	2,62	3	
	IPA	Porto Alegre	Privada	14 26,42%	0 0,00%	29 54,72%	5 9,43%	48	53	90,57%	2,14	3	2,52	3	
	PORTAL	Passo Fundo	Privada	11 26,83%	1 2,44%	23 56,10%	4 9,76%	39	41	95,12%	-	-	-	-	
	PUCRS	Porto Alegre	Privada	6 14,29%	0 0,00%	26 61,90%	7 16,67%	39	42	92,86%	3,31	4	2,93	3	
	PUCRS	Uruguaiana	Privada	-	-	-	-	-	-	-	-	SC	SC	-	-
	RIO CLARO	Ijuí	Privada	8 20,51%	0 0,00%	24 61,54%	2 5,13%	34	39	87,18%	SC	SC	CNR	CNR	
	SJT	Porto Alegre	Privada	9 19,57%	0 0,00%	26 56,52%	8 17,39%	43	46	93,48%	2,23	3	1,90	2	
	UCPEL	Pelotas	Privada	12 21,05%	0 0,00%	29 50,88%	5 8,77%	46	57	80,70%	2,73	3	2,74	3	
	UCS	Nova Prata	Privada	8 17,02%	1 2,13%	29 61,70%	5 10,64%	43	47	91,49%	2,79	3	3,42	4	
	UCS	Vacaria	Privada	8 17,02%	1 2,13%	29 61,70%	5 10,64%	43	47	91,49%	2,50	3	3,04	4	
	UCS	Bento Gonçalves	Privada	8 17,02%	1 2,13%	29 61,70%	5 10,64%	43	47	91,49%	3,03	4	3,27	4	
	UCS	Caxias do Sul	Privada	8 17,02%	1 2,13%	29 61,70%	5 10,64%	43	47	91,49%	2,90	3	2,94	3	
	UCS	Farroupilha	Privada	8 17,02%	1 2,13%	29 61,70%	5 10,64%	43	47	91,49%	2,39	3	3,07	4	
	UCS	São Sebastião do Caf	Privada	8 17,02%	1 2,13%	29 61,70%	5 10,64%	43	47	91,49%	SC	SC	2,65	3	
	UFERS	Porto Alegre	Pública	10 26,32%	1 2,63%	23 60,53%	4 10,53%	38	38	100,00%	4,12	5	3,29	4	
	UFMS	Santa Maria	Pública	6 13,95%	0 0,00%	28 65,12%	7 16,28%	41	43	95,35%	3,39	4	3,56	4	
	ULBRA	Cachoeira do Sul	Privada	9 20,00%	0 0,00%	24 53,33%	6 13,33%	39	45	86,67%	SC	SC	3,61	4	
	ULBRA	Canoas	Privada	9 20,00%	0 0,00%	24 53,33%	6 13,33%	39	45	86,67%	2,80	3	3,28	4	
	UNICRUZ	Cruz Alta	Privada	11 21,15%	0 0,00%	31 59,62%	6 11,54%	48	52	92,31%	2,85	3	2,36	3	
	UNIFIN	Porto Alegre	Privada	-	-	-	-	-	-	-	-	2,77	3	2,82	3
	UNIFRA	Santa Maria	Privada	10 19,61%	1 1,96%	27 52,94%	9 17,65%	47	51	92,16%	2,40	3	3,01	4	
	UNIJUI	Ijuí	Privada	8 16,67%	1 2,08%	29 60,42%	7 14,58%	45	48	93,75%	2,89	3	3,70	4	
	UNILASALLE	Canoas	Privada	7 14,58%	0 0,00%	34 70,83%	3 6,25%	44	48	91,67%	2,67	3	2,98	4	
	UNISC	Santa Cruz do Sul	Privada	9 21,43%	0 0,00%	24 57,14%	6 14,29%	39	42	92,86%	2,81	3	3,55	4	
	UNISC	Sobradinho	Privada	9 21,43%	0 0,00%	24 57,14%	6 14,29%	39	42	92,86%	SC	SC	3,22	4	
	UNISINOS	São Leopoldo	Privada	10 21,28%	0 0,00%	28 59,57%	4 8,51%	42	47	89,36%	2,91	3	3,56	4	
UNIVATES	Lajeado	Privada	7 14,29%	1 2,04%	29 59,18%	7 14,29%	44	49	89,80%	3,00	4	3,76	4		
UPF	Carazinho	Privada	15 25,42%	0 0,00%	29 49,15%	10 16,95%	54	59	91,53%	2,66	3	2,97	4		
UPF	Palmeira das Missões	Privada	-	-	-	-	-	-	-	-	SC	SC	-	-	
UPF	Casca	Privada	15 25,42%	0 0,00%	29 49,15%	10 16,95%	54	59	91,53%	2,14	3	2,49	3		
UPF	Passo Fundo	Privada	15 25,42%	0 0,00%	29 49,15%	10 16,95%	54	59	91,53%	2,90	3	2,45	3		
UPF	Soledade	Privada	15 25,42%	0 0,00%	29 49,15%	10 16,95%	54	59	91,53%	2,87	3	2,65	3		
UPF	Lagoa Vermelha	Privada	15 25,42%	0 0,00%	29 49,15%	10 16,95%	54	59	91,53%	2,09	3	1,92	2		
URCAMP	Alegrete	Privada	10 24,39%	2 4,88%	24 58,54%	4 9,76%	40	41	97,56%	1,99	3	2,84	3		
URCAMP	Itaqui	Privada	10 24,39%	2 4,88%	24 58,54%	4 9,76%	40	41	97,56%	1,46	2	CNR	CNR		
URCAMP	São Borja	Privada	10 24,39%	2 4,88%	24 58,54%	4 9,76%	40	41	97,56%	1,81	2	SC	SC		
URCAMP	Santana do Livramento	Privada	10 24,39%	2 4,88%	24 58,54%	4 9,76%	40	41	97,56%	SC	SC	2,73	3		
URCAMP	São Gabriel	Privada	10 24,39%	2 4,88%	24 58,54%	4 9,76%	40	41	97,56%	1,65	2	2,32	3		
URCAMP	Bagé	Privada	10 24,39%	2 4,88%	24 58,54%	4 9,76%	40	41	97,56%	2,12	3	2,81	3		
URCAMP	Caçapava do Sul	Privada	10 24,39%	2 4,88%	24 58,54%	4 9,76%	40	41	97,56%	2,49	3	2,03	3		
URI	Frederico Westphalen	Privada	9 19,57%	0 0,00%	27 58,70%	8 17,39%	44	46	95,65%	2,76	3	3,15	4		
URI	Erechim	Privada	9 19,57%	0 0,00%	27 58,70%	8 17,39%	44	46	95,65%	2,38	3	2,54	3		
URI	Cerro Largo	Privada	9 19,57%	0 0,00%	27 58,70%	8 17,39%	44	46	95,65%	2,77	3	3,03	4		
URI	Santo Angelo	Privada	9 19,57%	0 0,00%	27 58,70%	8 17,39%	44	46	95,65%	3,57	4	3,28	4		
URI	Santiago	Privada	9 19,57%	0 0,00%	27 58,70%	8 17,39%	44	46	95,65%	2,43	3	2,60	3		
Enade 2012	FAABA	Bagé	Privada	-	-	-	-	-	-	-	-	-	CNR	CNR	
	FACOS	Osório	Privada	8 17,39%	0 0,00%	28 60,87%	6 13,04%	42	46	91,30%	-	-	CNR	CNR	
	FACS	Caxias do Sul	Privada	-	-	-	-	-	-	-	-	-	CNR	CNR	
	FAE	Sapucaia do Sul	Privada	11 25,58%	0 0,00%	22 51,16%	6 13,95%	39	43	90,70%	-	-	CNR	CNR	
	FAMES	Santa Maria	Privada	13 25,00%	0 0,00%	27 51,92%	7 13,46%	47	52	90,38%	-	-	CNR	CNR	
	FISUL	Caribaldi	Privada	9 22,50%	0 0,00%	21 52,50%	6 15,00%	36	40	90,00%	-	-	CNR	CNR	
	Ftec Caxias	Caxias do Sul	Privada	-	-	-	-	-	-	-	-	-	CNR	CNR	
	UCS	Canela	Privada	8 17,02%	1 2,13%	29 61,70%	5 10,64%	43	47	91,49%	-	-	CNR	CNR	
	UNISC	Montenegro	Privada	9 21,43%	0 0,00%	24 57,14%	6 14,29%	39	42	92,86%	-	-	CNR	CNR	
	UPF	Sarandi	Privada	15 25,42%	0 0,00%	29 49,15%	10 16,95%	54	59	91,53%	-	-	CNR	CNR	
Totais de Disciplinas (Soma Geral)				677	21,16%	32	1,00%	1813	56,66%	434	13,56%	2956	3200	92,38%	
Média de Disciplinas (Média Geral)				9,67	21,16%	0,46	1,00%	25,90	56,66%	6,20	13,56%	42,23	45,71	92,38%	
Média Proporcional de Disciplinas Similares				-	22,90%	-	1,08%	-	61,33%	-	14,68%	-	-	100,00%	