

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO ECONÔMICO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

MAIKE CABRAL DOS SANTOS

***GOODWILL*: UMA ANÁLISE A PARTIR DOS ARTIGOS PUBLICADOS NOS
PRINCIPAIS CONGRESSOS NACIONAIS DE CONTABILIDADE NO PERÍODO DE
2000 A 2006**

Florianópolis, 2007.

MAIKE CABRAL DOS SANTOS

***GOODWILL*: UMA ANÁLISE A PARTIR DOS ARTIGOS PUBLICADOS NOS
PRINCIPAIS CONGRESSOS NACIONAIS DE CONTABILIDADE NO PERÍODO DE
2000 A 2006**

Trabalho de conclusão de curso submetido ao Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, como requisito parcial para obtenção do grau de bacharel em ciências contábeis.

Orientador: Profa. Dra. Sandra Rolim Ensslin

Florianópolis, 2007.

MAIKE CABRAL DOS SANTOS

GOODWILL: UMA ANÁLISE A PARTIR DOS ARTIGOS PUBLICADOS NOS PRINCIPAIS CONGRESSOS NACIONAIS DE CONTABILIDADE NO PERÍODO DE 2000 A 2006.

Esta monografia foi apresentada como trabalho de conclusão de curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota média de....., atribuída pela banca examinadora constituída pelos professores abaixo mencionados.

Florianópolis, Julho de 2007.

Prof^a. Dr^a. Elisete Dahmer Pfitscher
Coordenadora de Monografia do CCN

Compuseram a banca:

Prof^a. Dr^a. Sandra Rolim Ensslin.
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC

Prof Dr. Darci Schnorrenberger
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC

Prof^a. Msc. Deisy Cristina Corrêa Igarashi
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC

Florianópolis, 2007

Dedico este trabalho a minha família e amigos,
sem eles não seria o homem que sou hoje.

AGRADECIMENTOS

Agradeço ao Senhor Deus por me iluminar durante a caminhada de minha vida.

A minha orientadora, Dr^a. Sandra Rolim Ensslin, por acreditar, desde o início, neste trabalho e provar que podemos, com dedicação e esforço, transcender nossos limites. Em meio às aulas e discussões sobre a monografia, aprendi a admirar a forma com que conduz seu trabalho como educadora e pesquisadora.

Aos demais professores do curso de ciências contábeis que contribuíram em minha formação com os conhecimentos transmitidos.

Aos meus pais Adilton dos Santos e Margarete Cabral dos Santos pelo seu amor e dedicação.

A minha avó Maria Nilza dos Santos pela sua amizade e companheirismo.

A todos os meus amigos pelas boas gargalhadas ao longo do curso.

Aos todos meus companheiros de trabalho, principalmente a Renata Feltrin e Vanilde Dirksen Feltrin pela colaboração e apoio.

A todos que contribuíram de maneira direta ou indireta, para que este trabalho fosse realizado.

O degrau da escada não foi inventado para repousar, mas apenas para sustentar o pé o tempo necessário para que o homem coloque o outro pé um pouco mais alto.

- Aldous Huxley

Sábio é o ser humano que tem coragem de ir diante do espelho da sua alma para reconhecer seus erros e fracassos e utilizá-los para plantar as mais belas sementes no terreno de sua inteligência.

- Augusto Cury

RESUMO

Um dos temas da contabilidade que vem aparecendo com destaque no meio acadêmico e empresarial é o *goodwill*, que, de acordo com diversos autores é o mais intangível entre os ativos intangíveis. Apesar desse interesse, a abordagem sobre *goodwill* tem gerado muitas discussões acerca de seu conceito e avaliação, bem como, a forma de sua evidenciação pelas organizações. Com o objetivo de contribuir positivamente para estas discussões, este trabalho surge com o objetivo de sistematizar e analisar as diferentes percepções e configurações sobre este tema. Neste intuito, verifica publicações recentes dos principais congressos brasileiros de contabilidade, bem como, na Revista Contabilidade & Finanças da USP, editadas no período entre 2000 e 2006. Os principais resultados deste percurso revelam que no ano de 2004 este tema se apresentou com bastante ênfase e foi muito debatido pelos pesquisadores, onde, na pesquisa, três deles mereceram destaque com maior número de trabalhos publicados, observa-se ainda, que a maioria destes possui mais de quatro autores. Revela também a importância dos autores brasileiros, que se destacam nas citações bibliográficas dos artigos pesquisados, onde se observou empenho pouco superior nas pesquisas teóricas e na apresentação dos conceitos sobre *goodwill*, que ainda não tem uma definição amplamente aceita.

Palavras chave: bibliometria, ativo, intangível, goodwill.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Artigos sobre Ativos Intangíveis, <i>Goodwill</i>	28
Tabela 2 – Distribuição das publicações por título e natureza dos estudos	36
Tabela 3 – Número de artigos publicados nos congressos por autor.....	38
Tabela 4 - Distribuição dos autores por universidade	40
Tabela 5 - Distribuição dos artigos por número de autores.....	41
Tabela 6 – Sistematização do <i>goodwill</i> em categorias.....	42
Tabela 7 – Número de citações por obra	43
Tabela 8 – Autores/Fontes com maior n.º de citações.....	44
Tabela 9 – Conceitos de <i>goodwill</i>	46
Tabela 10 – Tabela de frequência dos artigos	48
Tabela 11 – Resultados relacionados às pesquisas	51
Tabela 12 – Principais recomendações sugeridas sobre <i>goodwill</i>	54

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Ativos tangíveis/intangíveis	17
Figura 2 – Evolução histórica do <i>goodwill</i>	18

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	10
1.1 Tema	10
1.2 Problema	11
1.3 Objetivos	11
1.3.1 Objetivo geral	11
1.3.2 Objetivos específicos.....	11
1.4 Justificativa.....	12
1.5 Delimitações de pesquisa	13
1.6 Estrutura do trabalho.....	13
2 FUNDAMENTAÇÃO.....	15
2.1 Ativos	15
2.2 Ativos intangíveis	16
2.3 <i>Goodwill</i>	18
2.3.1 Histórico do <i>goodwill</i>	18
2.3.2 Conceitos e classificações.....	19
3 METODOLOGIA DA PESQUISA	23
3.1 População e definição da amostra	23
3.1.1 Histórico dos Congressos e Revista	25
3.1.1.1 Congresso Brasileiro de Contabilidade.....	25
3.1.1.2 Encontro da ANPAD - Enanpad.....	26
3.1.1.3 Congresso Brasileiro de Custos.....	26
3.1.1.4 Congresso USP de Controladoria e Contabilidade e Congresso USP de Iniciação Científica Em Contabilidade	27
3.1.1.5 Revista Contabilidade e Finanças.....	27
3.2 Descrição e análise dos dados.....	28
3.3 Enquadramento metodológico.....	29
3.4 Bibliometria para avaliação da produção científica	30
3.4.1 Aspectos teóricos da análise bibliométrica	31
3.4.2 As três leis clássicas em bibliometria	31
3.4.2.1 Lei de Bradford	32
3.4.2.2 Lei de Lotka	33
3.4.2.3 Lei de Zipf	33
3.4.3 A análise de citações em publicações científicas	34
4 ESTUDO BIBLIOMÉTRICO	36
4.1 Distribuição dos artigos por divisão da natureza dos estudos.....	36
4.2 Autores com maior publicação	38
4.3 Universidades com maior número de autores.....	40
4.4 Número de autores por artigo.....	41
4.5 Estruturação das categorias e sistematização das publicações selecionadas..	42
4.6 Obras mais citadas.....	43
4.7 Autores/Fontes com maior n.º de citações nas referências bibliográficas dos artigos	44

4.8	Conceitos mais utilizados para <i>goodwill</i>	45
4.9	Aplicação das três leis bibliométricas.....	47
4.9.1	Lei Bradford.....	47
4.9.2	Lei de Lotka.....	48
4.9.3	Lei de Zipf.....	48
4.10	Resultados encontrados nas pesquisas.....	50
4.11	Principais recomendações sugeridas sobre <i>goodwill</i>	53
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS E SUGESTÃO PARA NOVOS TRABALHOS.....	55
	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	57

1 INTRODUÇÃO

Até meados da década de 80, ocorria no mundo dos negócios uma grande preocupação em avaliar os ativos tangíveis das instituições, ou seja, os ativos corpóreos da empresa.

Neste período, os ativos tangíveis, tinham muita relevância no patrimônio das entidades, que era acentuada pela maior facilidade de reconhecimento e determinação de valor, e, os ativos intangíveis apresentam maior dificuldade de mensuração e avaliação.

A mudança desta ênfase ocorre principalmente nas duas últimas décadas, com a globalização e o surgimento de empresas internacionais, aumenta a importância dos ativos intangíveis na composição do patrimônio das entidades. Entre os Ativos Intangíveis um dos termos que mais se destaca na maioria das empresas é o “*Goodwill*” (HENDRIKSEN e BREDA, 1999, *apud* ARAÚJO E NETO, 2003, p.26).

Um maior aprofundamento neste assunto torna-se importante, pois, atualmente, as atividades econômicas estão sendo cada vez mais exercidas por grandes empresas, que apresentam em seu ativo uma parcela de recursos incorpóreos significativa, citando como exemplo a Microsoft.

A partir deste contexto, surgiu o interesse em conhecer de que forma está sendo conduzido o aprofundamento científico neste assunto, então, este trabalho tem como objetivo analisar a produção científica sobre *Goodwill* no período de 2000 a 2006 nos principais congressos brasileiros de contabilidade, bem como, na Revista Contabilidade & Finanças da USP.

Serão apresentados os principais tópicos e assuntos da área de *Goodwill*, os métodos de pesquisa adotados, os autores e instituições que mais contribuem com publicações nestes diferentes meios, as obras mais utilizadas como fonte de pesquisa, bem como será apresentado os principais conceitos de *goodwill*, o resultado dos artigos da amostra e, ainda, a lista de recomendações para trabalhos sobre *goodwill*.

1.1 Tema

Apesar de o goodwill não ser um tema novo para a contabilidade, ainda

merece muito estudo, tendo em vista não existir até o momento uma definição amplamente aceita para este ativo, bem como, seus métodos de mensuração e contabilização caminham para serem alcançados.

A bibliometria surge então como um método para se “descobrir” como estão sendo conduzidos os trabalhos em uma determinada área, neste caso, o *goodwill*.

Então, o tema a ser desenvolvido nesta monografia é uma análise bibliométrica sobre as publicações referentes ao ativo intangível *goodwill* em fóruns com destaque no cenário nacional.

1.2 Problema

Assim, diante do exposto, e, tendo em vista não existir trabalhos anteriores no sentido de investigar as publicações sobre *goodwill*, surge a seguinte questão:

Como está sendo conduzido o aprofundamento científico sobre o goodwill no Brasil?

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo geral

O objetivo geral do trabalho é a elaboração de um estudo bibliométrico para analisar como está sendo conduzida a produção científica sobre *Goodwill* no período de 2000 a 2006 nos principais congressos brasileiros de contabilidade, bem como, na Revista Contabilidade & Finanças da USP.

1.3.2 Objetivos específicos

Para atingir o objetivo geral da pesquisa, apresentam-se os seguintes objetivos específicos:

- Abordar teoricamente os conceitos sobre ativo, intangíveis, *goodwill* e bibliometria;
- Caracterizar os principais congressos brasileiros de contabilidade;
- Fazer um levantamento dos artigos sobre *goodwill* publicados no

período de 2000 a 2006;

- Distribuir os artigos selecionados em diferentes métodos e categorias.

1.4 Justificativa

As atividades econômicas estão sendo exercidas cada vez mais por entidades que possuem grande parte de seus recursos aplicados em ativos intangíveis (ex. Microsoft, Yahoo, etc.), elementos estes que atualmente são objeto de muito estudo, tanto no meio acadêmico como pelo mercado.

Os intangíveis neste contexto representam grandes desafios para a contabilidade empresarial, pois a identificação e a mensuração destes ativos ainda são pouco compreendidas. Existe ainda, raro consenso no que se refere ao seu registro nas demonstrações contábeis. Tais afirmações são válidas inclusive para o *goodwill*, que, é considerado por alguns estudiosos como um dos ativos intangíveis com maior destaque (MARION, 2002, p. 01).

Contadores, escritores de contabilidade, economistas, engenheiros e os tribunais, todos eles têm tentado definir *goodwill*, discutir sua natureza e propor formas de mensurá-lo. A mais surpreendente característica dessa imensa quantidade de estudos é o número e variedade de desacordos alcançados (CANNING, 1929, *apud* SANTOS, *et al*, 2004, p. 40)

Segundo Carneiro e Pinho (2001, p. 3) não foram encontrados em nossa literatura a tradução do termo *goodwill*, e, ao procurar tal definição percebeu-se que algumas chegaram a tornar equivalentes sua definição e mensuração.

Para Santos *et al* (2004, p. 6) *goodwill* é aquele “algo mais” pago sobre o valor de mercado do patrimônio líquido das entidades adquiridas, devido a uma expectativa de lucros futuros, em excesso de seus custos de oportunidade.

Guerra (2006, p.2) afirma que:

o fato de se ter um mercado composto por empresas cada vez mais desenvolvidas, com patrimônio dependendo menos de meios tradicionais de produção (imobilizado) e baseado mais em tecnologias e outros elementos intangíveis, contribui para a necessidade do contínuo estudo do *goodwill*.

Face a estas afirmações busca-se neste trabalho verificar como estão sendo conduzidos atualmente os estudos sobre *goodwill*.

1.5 Delimitações de pesquisa

A primeira delimitação da pesquisa surgiu na seleção dos congressos tendo em vista não existir no Brasil periódicos dedicados exclusivamente a publicações na área de ativos intangíveis, como ocorre em outros países. Sendo o presente trabalho limitado apenas em trabalhar com congressos nacionais.

A seleção dos principais congressos nacionais de contabilidade ocorreu pela sua importância no contexto nacional em Contabilidade, com a premissa de que são fóruns nacionais em que regularmente contadores e estudiosos publicam artigos sobre *goodwill*, não sendo consideradas classificações nacionais como o CAPES.

Este estudo se baseia em leis bibliométricas, sendo assim, somente serão utilizadas como fontes de pesquisa os artigos constantes da amostra, tal fato acarretará a utilização de várias fontes conhecidas com uso de “*apud*”.

Também, por se tratar de um estudo bibliométrico, com “a aplicação de métodos matemáticos e estatísticos a livros, artigos e outras mídias de comunicação” (PRITCHARD, 1969, *apud* MACEDO DOS SANTOS, 2003, p. 27), analisando principalmente quantidade, e não necessariamente a qualidade intrínseca de cada artigo.

Outro delimitador surgiu na estruturação de categorias sobre *goodwill*, onde foi necessária a formulação destas, tendo em vista não ter localizado estudos anteriormente que tenha distribuído o *goodwill* em categorias.

O período de análise, 2000 a 2006, o ano de 2006 se justifica pelo fato de a maioria dos artigos do ano corrente (2007), ainda não tiveram suas publicações pelos congressos. E, o ano de 2000, foi utilizado para incluir no mínimo duas publicações do Congresso Brasileiro de Contabilidade – CFC., que ocorre a cada 04 anos, bem como, se destaca que no ano de 2001, ocorreu o 1.º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade.

1.6 Estrutura do trabalho

O trabalho está estruturado em 05 capítulos, que se seguem após apresentação da introdução. A introdução é composta pela apresentação do assunto a ser explorado, o tema da pesquisa, o problema a ser investigado, os objetivos gerais e específicos que a monografia percorrerá, seguido da justificativa para a

realização da pesquisa, bem como as delimitações da pesquisa.

O capítulo 2 começa explorando conceitos de ativos de forma geral, seguido da apresentação dos intangíveis e finaliza com a apresentação do *goodwill* apresentando seu histórico e conceitos.

O capítulo 3 apresenta a metodologia da pesquisa, onde se definem a população e a amostra da pesquisa, explanando sobre o histórico dos congressos selecionados, a descrição e a análise dos dados, o enquadramento metodológico, bem como apresenta a bibliometria e suas principais leis, ou seja, o instrumento adotado como base metodológica neste trabalho.

O Capítulo 4 se apresenta como a essência da pesquisa. Nele é apresentado o estudo bibliométrico, onde serão levantados: (a) Distribuição dos artigos por divisão da natureza dos estudos; (b) Autores com maior publicação; (c) Universidades com maior número de autores; (d) Número de autores por artigo; (e) Estruturação das categorias e sistematização das publicações selecionadas; (f) Obras mais citadas; (g) Autores/Fontes com maior n.º de citações nas referências bibliográficas dos artigos; (h) Conceitos mais utilizados para *goodwill*; (i) Aplicação das três leis bibliométricas; (j) Resultados encontrados nas pesquisas; e (k) as principais recomendações sugeridas sobre *goodwill*.

Finalmente no Capítulo 5, são apresentadas as considerações finais referente aos resultados da pesquisa realizada, bem como suas recomendações para trabalhos futuros.

2 FUNDAMENTAÇÃO

Nesta seção buscou-se apresentar conceitos acerca de ativos, ativos intangíveis e *goodwill*.

2.1 Ativos

A definição de ativo por grande parte das pessoas e até profissionais da contabilidade é limitada como apenas o conjunto de bens e direitos de uma entidade (PINTO et al, 2002, p. 4). Mas, no entanto, esta definição não é suficiente para definir este assunto tão importante.

Segundo Iudícibus (1997, *apud* SILVA e SANTOS, 2002, p. 3) Ativo é “... a sua capacidade de prestar serviços futuros à entidade que os têm, individualmente ou conjuntamente com outros ativos e fatores de produção; capazes de se transformar direta ou indiretamente em fluxos líquidos de entrada de caixa”.

Ainda, para Edvinsson e Malone (1998, *apud* PINTO et al, 2002, p.1) “os ativos constituem toda a propriedade de uma empresa que pode ser expressa por um valor em dinheiro”.

No entanto Martins (1972, *apud* ASSUNÇÃO et al, 2005, p. 2) “Ativo é o futuro resultado econômico que se espera obter de um agente”.

Para Hendriksen e Breda (1999, *apud* MENEGAT, et al, 2000, p. 1258) ao citar o FASB n.º 5, consideram que os ativos devem preencher os seguintes quesitos:

- a) seja relevante – a informação é capaz de fazer a diferença na tomada das decisões;
- b) seja mensurável – existência de um atributo relevante de mensuração suficientemente mensurável;
- c) seu valor seja preciso – a informação é representativamente verdadeira, verificável e neutra.

No entanto, para Assunção (*et al*, 2005, p. 2) as características fundamentais do ativo são:

- a) detenção da propriedade e/ou posse e controle;
- b) capacidade de gerar benefícios futuros;

c) direito exclusivo.

Com base nestes conceitos, observa-se que os ativos têm como prerrogativa principal gerar benefícios presentes e futuros, quer seja, sozinho ou em conjunto, direta ou indiretamente.

2.2 Ativos intangíveis

Os ativos intangíveis formam uma das áreas mais complexas da teoria da contabilidade, em parte em virtude das dificuldades de definição, mas principalmente por causa das incertezas a respeito da mensuração de seus valores e da estimação de suas vidas úteis. (...) A palavra intangível vem do latim *tangere*, ou tocar. Os bens intangíveis, portanto são bens que não podem ser tocados, porque não têm corpo. Mais formalmente se fala que os ativos intangíveis são incorpóreos. (HENDRIKSEN e BREDÁ, 1999, *apud* ASSUNÇÃO *et al* 2005, p. 3).

No cotidiano, os ativos intangíveis são, muitas vezes, definidos simplesmente como bens que não podem ser vistos ou tocados, pois, não possuem corpo físico, no entanto, Marion (1998, *apud* ESTEVES e PETTERSEN, 2004, p. 2) afirma que intangíveis são "... os ativos que não tem substância física e que, sem serem abstratos, não podem ser tocados, palpados, mas podem ser comprovados".

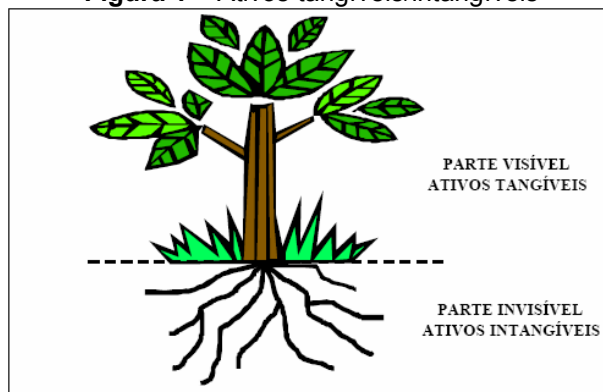
Porém, Schmidt e Santos (2002, *apud* SANTOS *et al*, 2004, p. 28,) definem os ativos intangíveis como "recursos incorpóreos controlados pela empresa capazes de produzir benefícios futuros".

Kohler (*op cit* IUDÍCIBUS, *apud* SANTOS, *et al*, 2004, p.28) define intangível como "ativos que não tem existência física, cujo valor é limitado pelos direitos e benefícios que, antecipadamente, sua posse confere ao proprietário."

Buscando ilustrar esta situação, utiliza-se uma metáfora criada por Edvinsson e Malone para explicar os intangíveis, onde uma empresa é comparada a uma árvore.

Nesta árvore a parte visível refere-se aos ativos tangíveis da empresa, visíveis a qualquer observador, e a base submersa, a raiz, refere-se aos ativos intangíveis, pois não estão aparentes a qualquer observador, porém sua existência é fato.

Figura 1 – Ativos tangíveis/intangíveis



Fonte: Edvinsson e Malone (*apud* ESTEVES E PETTERSEN, 2000)

Com base nestas definições, pode-se elencar alguns ativos intangíveis:

- a) gastos de implantação e pré-operacionais;
- b) marcas e nomes de produtos;
- c) pesquisa e desenvolvimento;
- d) *goodwill*;
- e) direitos de autoria;
- f) patentes;
- g) franquias;
- h) desenvolvimento de software;
- i) licenças;
- j) matrizes de gravação;
- k) certos investimentos de longo prazo.

Para Esteves e Pettersen (2004):

negar a importância do registro e da contabilização dos ativos intangíveis seria um retrocesso, não permitindo que a contabilidade pudesse exercer sua principal finalidade, que é a de fornecer informações sobre a entidade para o usuário de forma clara e precisa.

Com base nos conceitos elencados, conclui-se que os ativos intangíveis são bens não palpáveis, capazes de gerar benefícios presentes ou futuros para a entidade detentora de seu direito.

2.3 Goodwill

Nesta seção serão apresentados o histórico do *goodwill* ao longo do tempo, bem como alguns conceitos e classificações deste ativo que “é considerado pela maioria dos estudiosos da teoria da contabilidade como o mais intangível dos intangíveis”. (SANTOS, *et al*, 2004)

2.3.1 Histórico do *goodwill*

O termo *goodwill*, de origem inglesa, foi utilizado pela primeira vez como ativo intangível em 1571. Seu uso foi restringido aos juristas, em matéria de julgamento, onde se destacava o aspecto mensuração. (MAZZIONI *et al*, 2003).

Conforme Catlet e Olson (1968, *apud* SANTOS *et al*, 2004) os primeiros trabalhos na área contábil foram elaborados ainda no século XIX, datando de 1884 a publicação na revista “The Accountant” intitulada “*goodwill*”, referindo-se ao crescimento significativo do mesmo com o surgimento das sociedades por ação. Também em 1888 foi publicado no mesmo periódico, com o mesmo título, o trabalho de J. H. Bourne, referindo-se mais ao aspecto conceitual do *goodwill*.

Em 1897 Lawrence R. Dicksee publicou em Londres “*goodwill and its treatment in accounts*”, enfocando o assunto mais do ponto de vista de seu tratamento contábil e ressaltou ainda os riscos de ativar o mesmo (SANTOS *et al*, 2004).

Figura 2 – Evolução histórica do *goodwill*

Continua

Ano	Autor	Evento e significado
1571	Decisões Judiciais	Essas primeiras avaliações referiam-se a terra.
1884	William Harris	Referia-se ao crescimento significativo do <i>goodwill</i> com o surgimento das sociedades por ações.
1888	J. H. Bourne	Trabalho referindo-se mais ao aspecto conceitual do <i>goodwill</i> .
1891	Francis More	Trabalho sistemático relacionado à avaliação do <i>goodwill</i> , iniciando nova fase na mensuração.
1897	Lawrence R. Dicksee	Ressalta os perigos da contabilização, propondo a imediata liquidação contra o patrimônio líquido.
1898	Edwin Guthrie	Explicita a forma adequada de ajustar o lucro líquido da entidade, obtendo-se uma base apropriada para a avaliação do <i>goodwill</i> .
1902	E. A. Browne	Enfatiza que o <i>goodwill</i> deveria ser registrado contra a conta de capital e não aparecer no balanço patrimonial.
1909	Henry Rand Hatfield	Introduz nova maneira de cálculo, em que seu valor dependia do montante de superlucros da entidade.
1914	Percy Dew Leake	Apresenta um estudo evolutivo do tratamento contábil do <i>goodwill</i> .
1927	J. M. Yang	Publica estudo onde faz uma retrospectiva histórica do <i>goodwill</i> .
1929	John B. Canning	Demonstra a importância do <i>goodwill</i> e a ausência de um acordo sobre o seu tratamento contábil.

Figura 2 – Evolução histórica do goodwill

Conclusão

Ano	Autor	Evento e significado
1936	Gabriel A. D. Preinreich	Elabora um estudo sobre as decisões judiciais relativas às tendências no campo do <i>goodwill</i> .
1937	James C. Bonbright	Discorre sobre a natureza do <i>goodwill</i> .
1945	Walter A. Staub	Descreve a natureza do <i>goodwill</i> e o tratamento contábil a ser dado à escrituração e a amortização.
1946	Roy B. Kester	Discute a respeito do “ <i>Goodwill latente</i> ”.
1952	William A. Paton e Paton Jr	Elaboraram a obra discorrendo sobre a natureza do <i>goodwill</i> .
1953	George T. Walker	O autor ressalta ser o <i>goodwill</i> originado pela capacidade de ganhos acima do normal em empreendimentos similares.
1963	Maurice Moonitz	Publica obra que envolve a mensuração do <i>goodwill</i> , em especial no que tange a capitalização de ganhos futuros.
1963	Arthur R. Wyatt	Publica o tratamento contábil dado ao <i>goodwill</i> adquirido de 192 companhias.
1963	J. E. Sands	Discute o conceito de custo de oportunidade sobre a provável riqueza futura do empreendimento.
1966	Raymond J. Chambers	Destaca que o <i>goodwill</i> é um ativo do acionista e não da entidade.
1966	Bryan V. Carsberg	Elaborou um estudo sobre o <i>goodwill</i> .
1968	Catlett e Olson	Elaboram um trabalho que é considerado um marco no estudo contábil do <i>goodwill</i> .
1971	Dean S. Eiteman	Elabora o trabalho “Critical problems in accounting for <i>goodwill</i> ”, publicado pelo AICPA.
1972	Eliseu Martins	Elabora tese de doutoramento, apresentada a FEA-USP, marco de referência na literatura brasileira.

Fonte: (Schmidt, Santos e Fernandes, 2002, pg. 39-42, *apud* MAZZIONI, *et al*, 2003)

Constata-se a partir desta, que a evolução do *goodwill* acompanhou os avanços da humanidade na área econômica, iniciando-se com o fator principal terra, o comércio, a indústria e atualmente consiste de informação, ou seja, do conhecimento aplicado ao trabalho para criar valor.

Percebe-se também que a definição de *goodwill*, a sua natureza e sua característica de não ser separável do negócio como um todo e o seu tratamento contábil estão entre os objetos de estudos mais complexos da teoria contábil. (MENEGAT, NOVELO e NETO, 2004)

Percebe-se então, o interesse dos estudiosos e que suas variadas opiniões indicam a existência de um problema antigo e real a ser solucionado, demonstra ainda um campo vasto que ainda necessita ser desbravado.

2.3.2 Conceitos e classificações

Preliminarmente, é importante salientar que no Brasil, durante muito tempo foi utilizada erroneamente a expressão “fundo de comércio” para definir *goodwill*.

O fundo de comércio representa os meios necessários ao funcionamento da empresa, e inclui alguns ativos tangíveis, como estoques, ou representando apenas os fatores intangíveis, que auxiliam na obtenção de lucros, como localização

estratégica, por exemplo (SANTOS *et al*, 2004, p.2).

Segundo Iudícibus (*apud* GUERRA, 2006, p.4) o *goodwill* não deixa de ser aquele “algo a mais” pago sobre o valor de mercado do patrimônio líquido das entidades adquiridas a refletir uma expectativa de lucros futuros em excesso de seus custos de oportunidade.

Para Catlet e Olson, (*apud* MENEGAT, NOVELLO e NETO, 2004) o *goodwill* é:

o valor capitalizado do Excesso de lucros futuros estimados de um negócio acima da taxa de retorno de um capital considerado normal em uma atividade relacionada” ou ainda como o “excesso de preço de compra em uma atividade relacionada

Já Carneiro (2000, p. 7) leciona que:

O goodwill é definido também como a expectativa de retorno que os investidores, credores e clientes possuem de um determinado negócio, é a reputação da empresa e o que a torna atraente para os diversos tipos de mercados.

Santos *et al* (2004, p. 3) argumenta que:

O verdadeiro goodwill somente surgirá se os ativos e passivos das entidades adquiridas forem reavaliados por algum tipo de valor de mercado. Caso contrário, o goodwill será uma mistura de “goodwill puro” e de outras diferenças de avaliação.

No mesmo sentido Iudícibus (1997, p.213, *apud* Assunção *et al*, 2005) argumenta que:

o verdadeiro goodwill somente surgirá se os ativos e os passivos das entidades adquiridas ou fundidas forem reavaliados por algum tipo de valor de mercado, de entrada ou de saída. Caso isso não tenha sido feito, o goodwill é a mistura de “goodwill puro” e de outras diferenças de avaliação.

Verifica-se com base nestes conceitos que o goodwill é a expectativa de retorno positivo esperado pelos investidores de um determinado negócio, que surgirá pela avaliação dos ativos tangíveis e intangíveis por um valor de mercado de entrada ou de saída.

Ainda, a fim de facilitar o entendimento sobre goodwill, é necessário elencar alguns dos fatores que geram o *goodwill* (ASSUNÇÃO, *et al*, 2005):

- Administração superior;
- Organização ou gerente de vendas proeminente;
- Fraqueza na administração do competidor;
- Propaganda eficaz;
- Processos secretos de fabricação;
- Boas relações com os empregados;
- Crédito proeminente como resultado de uma sólida reputação;
- Excelente treinamento para os empregados;
- Alta posição perante a comunidade, conseguida através de ações filantrópicas e participação em atividades cívicas por parte dos administradores da empresa;
- Desenvolvimento desfavorável nas operações do competidor;
- Associações favoráveis com outra empresa;
- Localização estratégica;
- Descoberta de talentos ou recursos;
- Condições favoráveis com relação aos impostos;
- Legislação favorável.

Em termos de classificação, conforme o autor Coyngton (*apud* MARTINS, 2002), o *goodwill* assume a seguinte classificação:

- **Goodwill comercial:** criado em função exclusivamente da empresa como um todo independente das pessoas proprietárias ou administradoras;
- **Goodwill pessoal:** decorrente de uma ou várias pessoas que integram a empresa sendo proprietária(s) ou administradora(s);
- **Goodwill profissional:** desenvolvido por uma classe profissional que cria uma imagem que a distingue dentro da sociedade propiciando condições de alta remuneração como no caso dos médicos, advogados e contadores em alguns países;
- **Goodwill evanescente:** característico de certos produtos que a moda cria e, portanto, possuem curta duração;
- **Goodwill de nome ou marca comercial:** ocasionado pela imagem do nome da empresa que produz o produto ou da marca sob o qual é comercializado; Distingue-se do anterior dada a durabilidade.

Admitindo-se a classificação para o *goodwill* de Paton e Paton (1952, *apud* MENEGAT, NOVELLO e NETO, 2004) tem-se:

- **Goodwill comercial:** decorrente de serviços colaterais como equipe cortês de vendedores, entregas convenientes, facilidade de crédito, dependências apropriadas para serviço de manutenção; qualidade do produto em relação ao preço; atitude e hábito do consumidor como fruto de nome comercial e marca tornados proeminentes em função de propaganda persistente; localização da firma;
- **Goodwill industrial:** decorrente de altos salários, baixo turnover de empregados, oportunidades internas satisfatórias para acesso às posições hierárquicas superiores, serviço médico, sistema de segurança adequado, desde que tais fatores contribuam para a boa imagem da empresa e também para a redução do custo unitário de produção devido à eficiência de uma força de trabalho operando nessas condições;
- **Goodwill financeiro:** derivado da atitude de investidores e de fontes de financiamento e de crédito em função da empresa possuir sólida situação para cumprir suas obrigações e manter sua imagem ou, ainda, obter recursos financeiros que lhe permitam aquisições de matéria-prima ou mercadorias em melhores termos e preços;
- **Goodwill político:** em decorrência de boas relações com o Governo.

Percebe-se com estas duas classificações, que existem relações entre as divisões criadas pelos dois estudiosos, onde existe nos dois trabalhos a figura do “*goodwill* comercial”. Observa-se também que alguns fatores delimitados por um autor, estão embutidos no trabalho do outro.

Conclui-se então, que um trabalho serve como complemento ao outro, pois apesar de fatores em comum, existem pontos de vista diferentes, como por exemplo o “*goodwill* político”

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Nesta seção serão apresentadas as condições de caracterização, sistematização e análise das publicações selecionadas nesta pesquisa-revisão, bem como dos procedimentos analíticos aqui empregados.

3.1 População e definição da amostra

A amostra é composta por todos os artigos científicos publicados entre janeiro de 2000 e dezembro de 2006, nos anais dos seguintes fóruns nacionais: Congresso Brasileiro de Contabilidade (CBC/CFC), Congresso Brasileiro de Custos (CBC/ABC), Congresso USP – Controladoria e Contabilidade (CCC-USP), Congresso USP – Iniciação Científica em Contabilidade (CIC-USP), e Encontro Nacional da Associação dos Cursos de Pós-Graduação em Administração (EnANPAD), bem como, na Revista Contabilidade & Finanças da USP (RCF-USP). Estes veículos foram escolhidos por estarem entre os mais qualificados congressos nacionais da área de Contabilidade no Brasil, sob a premissa de que são fóruns nacionais que regularmente publicam artigos sobre *goodwill*.

Os artigos publicados no EnANPAD, apesar de um congresso da área da administração, também foram incluídos nesta seleção, tendo em vista a relação estreita entre a contabilidade e a administração, sendo os ativos intangíveis, mais especificadamente o *goodwill* objeto de estudo de ambas as áreas de conhecimento.

Os artigos publicados no Congresso Brasileiro de Contabilidade foram obtidos nos anais deste evento, sendo os referentes ao ano de 2000, através de CD-ROM e os artigos do ano de 2004, pela internet, na página oficial do Conselho Federal de Contabilidade - CFC. Os artigos publicados no Congresso Brasileiro de Custos, e dos Congressos de Contabilidade e Finanças e de Iniciação Científica da Universidade de São Paulo – USP foram todos obtidos com uso da internet. Com Relação ao EnANPAD, os artigos publicados no período de 2000 a 2001, foram adquiridos através da utilização da internet e o restante (2002 a 2006), através dos anais deste congresso em CD-ROM.

O critério de seleção dos artigos publicados nas instâncias selecionadas, entre o período de 2000 a 2006, foi o de relação direta ou indireta com o ativo

intangível *goodwill*, ou seja, a palavra “*goodwill*” deveria constar em pelo menos uma das seguintes seções “título dos artigos”, “subtítulos” ou “resumo do artigo”. Salvo no Congresso Brasileiro de Custos onde não foi possível fazer a pesquisa nos subtítulos dos artigos, sendo analisados apenas o título e resumo dos trabalhos.

A localização dos artigos que atenderam os critérios de seleção, ocorreu com o uso de três ferramentas: *Microsoft Word*, através do comando “localizar” para pesquisas nos documentos gerados e disponibilizados por este editor de texto; *Adobe Reader*, também com uso do comando “localizar”, para os documentos produzidos em formato pdf - *Portable Document Format* (Formato de Documento Portátil), e uso da internet, pelas das ferramentas de pesquisa disponibilizadas pelo sitio eletrônico oficial do fórum.

Através da análise e uso destas ferramentas, chegou-se a amostra de 40 artigos, que se caracterizou como uma pesquisa intencional e não probabilística. São escolhidas amostras intencionais nos casos que as mesmas representem o “bom julgamento” da população/universo. (SILVA e MENEZES, 2001)

Na fase do estudo bibliométrico buscou-se fazer a distribuição dos artigos segundo a natureza de seus estudos, segmentando-os em estudos teóricos ou empíricos. Segundo Richardson (1999, *apud* GALLON *et al*, 2007), estudos qualitativos caracterizam-se pelo não emprego de instrumentos estatísticos no processo de análise de um problema; os estudos quantitativos empregam instrumentos estatísticos tanto na coleta quanto no tratamento dos dados. Buscou-se também identificar quais são os autores com maior número de publicações no período analisado e também a quantidade de autores por artigo, bem como, através deste levantamento observou-se as universidades com maior número de autores.

Ainda, pela não localização ou existência, foi sugerida uma estruturação de categorias sobre *goodwill*, sistematizando as publicações selecionadas entre estas categorias. Posteriormente, foi efetuado o levantamento de autores e obras mais citados nas referências bibliográficas dos artigos constantes da amostra.

A estruturação das categorias ocorreu com base nos seguintes tópicos: (i) conceito de *goodwill*; (ii) *goodwill* negativo; mensuração e contabilização do *goodwill*; (iii) *goodwill* nas normas internacionais; (iiii) *goodwill* e impairment, e (iiiii) não especificados. A sistematização ocorreu com base nos seguintes critérios: conceito de *goodwill* - foram selecionados os artigos que buscam apresentar os conceitos sobre *goodwill* de forma mais estruturada ou apenas apresentam-no com base em

conceitos geralmente aceitos; *Goodwill* negativo – São apresentados nesta categoria os artigos que buscam demonstrar especificamente o *goodwill* negativo, podendo apresentar forma de contabilização e mensuração ou não; *Goodwill* nas normas internacionais - identificou-se estes artigos utilizando como base a premissa de os mesmos buscam apresentar comparativos sobre o *goodwill* em diferentes normas (internacionais, nacionais, americanas, etc.); Mensuração e contabilização do *goodwill* – Esta categoria conta com os artigos que buscaram apresentar métodos de mensuração, identificação, contabilização ou avaliação para o *goodwill*, utilizando métodos já existentes ou novos modelos; *Goodwill* e impairment – esta categoria apresenta os artigos que buscam o impairment, descrito no parágrafo 19 do FAS n.º 142/01, como método de mensuração do *goodwill*.; e, Não especificados – nesta seção foram selecionados os artigos que não se enquadraram em nenhuma das categorias anteriores.

Verificaram-se ainda os principais conceitos utilizados para definir o *goodwill*, bem como, foram aplicadas as três leis bibliométricas, (Lei de Bradford, Lotka e Zipf). Na Lei de Zipf, aplicada pela frequência de palavras nos textos, buscando-se a ocorrência da palavra “*goodwill*”, com auxílio do *Microsoft Word*, através dos comandos “contar palavras” e “localizar”.

Posteriormente, com base nas considerações finais, são apresentados os principais resultados atingidos pelos artigos da amostra, e, ao final são elencadas as sugestões dos autores da amostra para novos trabalhos sobre *goodwill*.

3.1.1 Histórico dos Congressos e Revista

3.1.1.1 Congresso Brasileiro de Contabilidade

Em 1924, foi realizado, no Rio de Janeiro, o 1º Congresso Brasileiro de Contabilidade, liderado pelo senador João Lyra, oportunidade em que foram apresentadas propostas junto aos Poderes Públicos para criação de uma lei que regulamentasse o exercício das funções dos profissionais de contabilidade no Brasil, bem como para a reforma do ensino comercial.

Como se pode observar o congresso brasileiro de contabilidade é um marco histórico muito importante para a história contábil brasileira, que sob comando do Conselho Federal de Contabilidade acontece a cada quatro anos, tendo sua última

edição apresentada em 2004 em Santos/SP.

3.1.1.2 Encontro da ANPAD - EnANPAD

Criada em 1976, a partir da iniciativa dos oito programas de pós-graduação então existentes no Brasil, a ANPAD - Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração é hoje o principal órgão de interação entre programas associados, grupos de pesquisa da área e a comunidade internacional.

O Encontro da ANPAD – EnANPAD teve sua primeira edição realizada em 1977, realizado anualmente, no mês de setembro é hoje o maior evento da comunidade científica e acadêmica de administração no país.

Apesar de ser um evento da administração, o EnANPAD apresenta em suas subdivisões acadêmicas uma na área de contabilidade, identificada como n.º 05 a FIC - Finanças e Contabilidade e suas áreas temáticas (FIC-A - Contabilidade para Usuários Externos; FIC-B - Contabilidade Gerencial e Controladoria; FIC-C - Mercados: Financeiro, Acionário e Risco; FIC-D - Finanças Corporativas). Ainda, existe a previsão de no biênio 2007/2008 ser incluída a “Divisão Acadêmica de Contabilidade”.

3.1.1.3 Congresso Brasileiro de Custos

O Congresso Brasileiro de Custos surgiu em 1995, sob comando de Marcos Sebastião Baum (presidente) e Célio Pedro Wolfarth (Secretário Geral), nomeado como “I Congresso Brasileiro de Gestão Estratégica de Custos“. Durante o congresso também foi criada a Associação Brasileira de Custos, com aprovação dos seus estatutos, onde se decidiu que esta entidade ficará responsável em promover os próximos congressos.

Atualmente o congresso se encontra em sua 13ª edição, ocorrida em 2006, e, é considerado o principal evento ligado à área de custos empresariais do Brasil. Este congresso concentra discussões relativas à Gestão dos Custos, buscando encontrar alternativas de aprimoramento e de integração do sistema de custos com o sistema de Gestão, bem como associar o conhecimento acadêmico ao setor produtivo (2007, ABC Custos).

3.1.1.4 Congresso USP de Controladoria e Contabilidade e Congresso USP de Iniciação Científica Em Contabilidade

Com o objetivo de “Promover o debate de idéias inovativas sobre a teoria e prática de Controladoria e Contabilidade” (2007, Congresso USP), o Congresso USP de Controladoria e Contabilidade surgiu em outubro de 2001, e o Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade, com sua primeira edição em outubro de 2004, ambos realizados pela USP – Universidade de São Paulo, FEAC – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade e apoio da FIPECAFI - Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras.

O Congresso de Controladoria e Contabilidade teve sua última edição em julho de 2006, o evento tem se constituído em um espaço privilegiado para apresentação e discussão de conhecimentos na área. Tem contado com a participação de professores, pesquisadores, profissionais e alunos de todas as regiões do país, interessados na divulgação e avaliação dos seus estudos científicos. (Congresso USP, 2007)

O Congresso de Iniciação Científica em Contabilidade se insere no objetivo do departamento de Contabilidade e Atuária da FEA/USP de integrar alunos de graduação na atividade de pesquisa em Contabilidade. (Congresso USP, 2007)

3.1.1.5 Revista Contabilidade e Finanças

Sob Coordenação editorial da professora doutora Jacira Tudora Carastan, a Revista Contabilidade & Finanças da USP, surgiu em 1989 com o nome de Caderno de estudos FIPECAFI, tendo seu nome atual a partir de 2001, em sua edição n.º 25.

A Revista Contabilidade & Finanças é uma publicação quadrimestral, do Departamento de Contabilidade e Atuária da FEA/USP, gratuita e que conta com o suporte financeiro da FIPECAFI - Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras. Seu objetivo é a divulgação de artigos/trabalhos de professores/pesquisadores e alunos (de pós-graduação e graduação) de todo o país, assim como do exterior. (2007, Revista Contabilidade & Finanças USP)

3.2 Descrição e análise dos dados

A Tabela 1 apresenta a distribuição da publicação dos artigos relacionados a ativos intangíveis – *goodwill*, por ano (2000 a 2006) e por veículo de divulgação (CBC/CFC, CBC/ABC, CCC/USP, CIC/USP, EnANPAD e RCF/USP).

Tabela 1 - Artigos sobre Ativos Intangíveis, *Goodwill*

Ano	Brasileiro de Custos	Brasileiro de Contabilidade	ENANPAD	Iniciação Científica em Contabilidade	Controladoria e Contabilidade	Revista Contabilidade & Finanças	Total
2000	0	7	0	-	-	0	7
2001	0	-	0	-	1	2	3
2002	0	-	1	-	2	1	4
2003	3	-	3	-	0	1	7
2004	3	11	0	0	0	0	14
2005	0	-	0	1	1	0	2
2006	0	-	0	0	3	0	3
total	6	18	4	1	7	4	40
Total %	15,00	45,00	10,00	2,50	17,50	10,00	100,00

Fonte: Dados da pesquisa

Percebe-se que nas publicações não existe estabilidade quanto ao número de artigos publicados anualmente (média de 6,6 por ano), sendo que o Congresso Brasileiro de Contabilidade mesmo sendo o único congresso analisado que não tem publicação anual, e sim quadrianual, se apresenta como o principal veículo de divulgação nesta área com 18 artigos publicados, ou seja, 45% da amostra total. Sendo também o único que publicou artigos sobre ativos intangíveis – *goodwill* em todos os anos (02) de sua publicação durante o período analisado. Cabe destacar também as publicações do Congresso da USP de Controladoria e Contabilidade, que apesar de não apresentar um número expressivo de publicações, apresenta-se como segunda fonte de artigos sobre o tema em estudo, destacando que o mesmo, teve início em 2001, já se apresenta como uma importante fonte de informações.

É importante ressaltar também, que o Congresso de Iniciação Científica da USP, teve sua primeira edição em 2004, apresentando, portanto o pior desempenho entre os congressos selecionados.

Percebe-se também, que o auge de publicações ocorreu em 2004, sendo sustentado basicamente pelo Congresso Brasileiro de Contabilidade – CBC/CFC, com 11 artigos publicados. Em 2000 e 2003, o número de publicações apresenta

seu segundo melhor resultado com sete publicações em cada ano, sendo que em 2000, foi totalmente alavancado pelo CBC/CFC, e em 2003, pelo Congresso Brasileiro de Custos e Enanpad com três publicações cada.

3.3 Enquadramento metodológico

O presente trabalho pode ser enquadrado como um estudo descritivo exploratório. Segundo Gil, (1991, *apud* SILVA e MENEZES, 2001):

Pesquisa Exploratória: visa proporcionar maior familiaridade com o problema com vistas a torná-lo explícito ou a construir hipóteses. Envolve levantamento bibliográfico; entrevistas com pessoas que tiveram experiências práticas com o problema pesquisado; análise de exemplos que estimulem a compreensão. Assume, em geral, as formas de Pesquisas Bibliográficas e Estudos de Caso.

Pesquisa Descritiva: visa descrever as características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis. Envolve o uso de técnicas padronizadas de coleta de dados: questionário e observação sistemática. Assume, em geral, a forma de levantamento.

É descritivo por ter como objetivo apresentar alguns indicadores das publicações científicas na área de ativos intangíveis/*goodwill*. É exploratória por buscar conhecer como estão sendo conduzidos os trabalhos nesta área, através do levantamento bibliográfico.

Neste trabalho foram utilizados estudos bibliométricos, como já se observou a bibliometria busca descrever, quantificar e prognosticar o processo de comunicação escrita, com base em determinada literatura, através de métodos matemáticos e estatísticos. Ou seja, busca-se a medida quantitativa das publicações científicas de pesquisadores individuais, considerando-se como base periódicos com seleção arbitrada. (PRITCHARD, 1998, *apud* GALLON *et al*, 2007, p. 2)

Utilizou-se ainda a análise de citações, que permite verificar o fluxo documentado e a evolução de uma determinada pesquisa ao longo do tempo, e pode servir, portanto, como fonte para se avaliar ou medir o fator de impacto direto ou indireto de uma pesquisa em particular, de um grupo ou instituição de pesquisadores, ou ainda, de veículos de divulgação científica. (Fugigaki, 1998, *apud* Caldas e Tinoco, 2001). A análise de citações permite também identificar as “autoridades” na área, bem como, os nomes estabelecidos na pesquisa inserida. (GALLON *et al*, 2007, p. 2).

3.4 Bibliometria para avaliação da produção científica

A bibliometria é marcada desde sua origem por uma dupla preocupação: a análise da produção científica e a busca de benefícios práticos imediatos para bibliotecas. (FIGUEIREDO, 1977, *apud* ARAÚJO, 2006, p. 13).

A análise da produção científica de uma ou mais áreas temáticas utilizando a abordagem bibliométrica não é uma experiência nova. Observa-se na literatura que pesquisadores de diversas áreas recorrem aos estudos bibliométricos para o levantamento de indicadores da produção científica.

No Brasil, os estudos bibliométricos proliferaram na década de 70, principalmente por estudos realizados pelo Instituto Brasileiro de Bibliografia e Documentação – IBBD, atualmente, Instituto Brasileiro de Informação Científica e Tecnológica – IBICT.

A bibliometria está sendo utilizada como metodologia para a obtenção de indicadores de avaliação da produção científica, em diversas áreas do conhecimento.

Segundo Bufren e Prates (2006):

... a bibliometria tem sido aplicada igualmente a estudos sociológicos, gerenciamento da informação, biblioteconomia, história, incluindo ciência política, estudos da ciência e dos cientistas, e suas técnicas são constantemente aplicadas para identificar tendências de pesquisa e crescimento do conhecimento em diferentes áreas da ciência.

A utilização da pesquisa bibliométrica pode ser observada nas pesquisas realizadas por Caldas e Tinoco (2004), na área de administração, através de um estudo sobre gestão de recursos humanos nos anos de 1990; em contabilidade, na área de capital intelectual, com uma análise bibliométrica e mapeamento da pesquisa no período de 2000 a 2006 em três fóruns brasileiros, realizada por Gallon, Souza, Rover e Ensslin (2007); Innocentini Hayashi, Massao Hayashi, Silva e Lima (2007), realizaram um estudo bibliométrico da produção científica sobre a educação jesuítica no Brasil colonial.

Além destes autores, com publicações bem recentes, existem vários outros em âmbito nacional e internacional, produzindo artigos com a utilização de abordagens bibliométricas.

3.4.1 Aspectos teóricos da análise bibliométrica

A Bibliometria para Pritchard (1969, *apud* MACEDO DOS SANTOS, 2003, p. 27) é “a aplicação de métodos matemáticos e estatísticos a livros, artigos e outras mídias de comunicação”. No entanto, para Guedes e Borschiver (2005, p. 2) bibliometria é um conjunto de leis e princípios empíricos que contribuem para estabelecer os fundamentos teóricos da Ciência da informação. Para Vanti (2002, *apud* CALDAS e TINOCO, 2004) refere-se à utilização de análises quantitativa, estatística e de visualização de dados não só para mapear a estrutura do conhecimento de um campo científico, mas também como uma ferramenta primária para análise do comportamento dos pesquisadores em suas decisões na construção desse conhecimento.

Spinak (1998, *apud* INNOCENTINI HAYASHI *et al*, 2007), define bibliometria sobre diversos aspectos:

- a) disciplina com alcance multidisciplinar e que analisa os aspectos mais relevantes e objetivos de sua comunidade, a comunidade impressa;
- b) estudo das organizações e de seus setores científicos e tecnológicos a partir das fontes bibliográficas e patentes para identificar os autores, suas relações, suas tendências;
- c) estudo quantitativo das unidades físicas publicadas, ou das unidades bibliográficas ou de seus substitutos;
- d) aplicação de métodos matemático e estatístico ao estudo do uso que se faz dos livros e outros meios dentro e nos sistemas de bibliotecas;
- e) estudo quantitativo da produção de documentos como se reflete nas bibliografias.

3.4.2 As três leis clássicas em bibliometria

As três principais leis bibliométricas segundo Guedes e Borschiver (2005, p. 3) são: Lei de Bradford, Lotka e Zipf. Bradford trata da produtividade de periódicos, Lotka da produtividade científica de autores e Zipf fundamenta sobre a frequência de palavras no texto.

3.4.2.1 Lei de Bradford

A Lei fundamentada por Bradford:

... permite estimar o grau de relevância de periódicos em dada área do conhecimento, que os periódicos que produzem maior número de artigos sobre dado assunto formam um núcleo de periódicos, supostamente de maior qualidade ou relevância para aquela área. (GUEDES e BORSCHIVER, 2005)

Segundo Araújo (2006), a lei de Bradford incide sobre conjuntos de periódicos com objetivo de:

... descobrir a extensão na qual artigos de um assunto científico específico apareçam em periódicos destinados a outros assuntos, estudando a distribuição dos artigos em termos de variáveis de proximidade ou de afastamento...

Innocentini hayashi *et al* (2007), argumentam que a Lei de Bradford prevê que no conjunto de publicações de uma disciplina científica o número de revistas do primeiro, segundo e terceiro *tercis* de produção obedeça a uma ordem de 1: n: n². Esta lei é utilizada para a medição da produtividade das revistas, trata-se da distribuição dos artigos pelas diferentes revistas. Bradford propõe que os mais significantes artigos de uma determinada disciplina podem ser encontrados em um grupo relativamente pequeno de periódicos.

No mesmo sentido, Black (2006, *apud* INNOCENTINI HAYASHI *et al*, 2007) segundo este conceito, os periódicos podem ser divididos em três grupos, cada um contendo cerca de um terço dos artigos:

- a) um núcleo com poucos periódicos;
- b) um grupo secundário com mais periódicos;
- c) um grupo terciário composto pela grande maioria dos periódicos.

Estes grupos surgiram da análise de “326 periódicos, onde Bradford descobriu que 09 periódicos continham 429 artigos, 59 continham 499 e 258 continham 404 artigos.” (ARAÚJO, 2006).

Araújo (2006), argumenta ainda, que esta Lei foi utilizada por muito tempo em aplicações práticas para bibliotecas, como em estudos sobre o uso de coleções para auxiliar na decisão quanto a aquisições, descartes, encadernações, depósito, utilização de verbas e planejamento de sistema.

3.4.2.2 Lei de Lotka

A Lei de Lotka foi construída a partir de um estudo sobre a produtividade em 1926, onde fundamentou a “Lei do Quadrado Inverso”.

“Lotka considera que alguns pesquisadores, supostamente de maior prestígio em uma determinada área do conhecimento, produzem muito e muitos pesquisadores, supostamente de menor prestígio, produzem pouco.” (GUEDES e BORSCHIVER, 2005).

No mesmo sentido, Araújo, 2006, argumenta que:

Lotka descobriu que uma larga proporção da literatura científica é produzida por um pequeno número de autores, e um grande número de pequenos autores se iguala, em produção, ao reduzido número de grandes produtores.

A lei dos quadrados inversos foi apresentada através da seguinte fórmula: $y_x = \frac{6}{p^2 x^a}$, onde y_x é a frequência de autores publicando um número x de trabalhos e “ a ” é um valor constante para cada campo científico (2 para físicos e 1,89 para químicos, por exemplo).

Segundo esta lei, o número de autores que fazem n contribuições em um determinado campo científico é aproximadamente $1/n^2$ daqueles que só fazem uma contribuição, e, que a proporção daqueles que fazem uma única contribuição é de mais ou menos 60%. Ou seja, 60% dos autores terão apenas uma publicação, enquanto 15% terão duas, 7% terão três e assim por diante. (URBIZAGÁSTEGUI-ALVARADO, 2002, *apud* INNOCENTINI HAYASHI *et al*, 2007).

3.4.2.3 Lei de Zipf

Formulada em 1949, a Lei de Zipf relaciona a frequência da ocorrência de palavras em um determinado texto suficientemente grande e a ordem de séries de palavras, sendo conhecida também como Lei do Mínimo Esforço.

Segundo Guedes e Borschiver (2005):

... a frequência de palavras em um dado texto, enriquecida pelo Ponto de Transição (T) de Goffman¹, relacionam-se diretamente com a representação da informação, isto é, a indexação temática automática.

Se as palavras que ocorrem num texto de tamanho considerável forem listadas em ordem decrescente de frequência, então a graduação de uma palavra na lista será inversamente proporcional à frequência da ocorrência da palavra. (DAHALL, 1998; SANCHO, 1990, *apud* INNOCENTINI HAYASHI *et al*, 2007).

Para Zipf existe uma economia no uso de palavras, e se a tendência é usar o mínimo significa que elas não irão se dispersar, pelo contrário, uma palavra vai ser usada várias vezes. (ARAÚJO, 2006, p. 17)

Enfim, a proposta de Zipf é de que, se listarmos as palavras que ocorrem num texto em ordem decrescente de frequência, a posição de uma palavra na lista multiplicada por sua frequência é igual a uma constante. A equação para esse relacionamento é: $R \times F = K$, onde R é a posição da palavra, F é a sua frequência e K é a constante.

3.4.3 A análise de citações em publicações científicas

A análise de citações permite identificar a frente de pesquisa de uma determinada área científica, por um conjunto de autores que se citam na literatura recente, identificando também neste pequeno grupo de artigos entrelaçados centenas de colaboradores que formam os colégios invisíveis (GUEDES e BORSCHIVER, 2005, p. 11).

Citação indica o uso do citado pelo citante. Um artigo muito citado representa a aceitação da comunidade que o cita (GUEDES e BORSCHIVER, 2005). Observa-se então, que o número de citações de determinado trabalho científico pode indicar além de sua aceitação pela comunidade a qualidade de seu conteúdo.

Para Foresti (1989, *apud* ARAÚJO, 2006, p. 18) as citações:

contribuem para o desenvolvimento da ciência, provêem o necessário reconhecimento de um cientista por seus colegas, estabelecem os direitos

¹ “O ponto T de Goffman determina graficamente a localização onde ocorre a transição das palavras de baixa frequência para as de alta frequência” (GUEDES e BORSCHIVER, 2005, p. 8)

de propriedade e prioridade da contribuição científica de um autor, constituem importantes fontes de informação, ajudam a julgar os hábitos de uso da informação e mostram a literatura que é indispensável para o trabalho dos cientistas.

Dentre os conjuntos de métodos apresentados, existem outros que não foram demonstrados neste trabalho, podendo-se citar como exemplos: Webometria, Fator de Imediatismo ou de Impacto, Lei do Elitismo, Acoplamento bibliográfico, dentre outras (VANTI, 2002; GUEDES e BORSCHIVER, 2005). Este trabalho utiliza como base a análise de citações.

4 ESTUDO BIBLIOMÉTRICO

Apresentam-se a seguir, a distribuição dos artigos segundo a natureza do estudo, autores com maior número de publicações, número de artigos por autor, universidades com maior número de autores, estruturação de categorias e sistematização das publicações selecionadas, autores e obras mais citadas nas referências bibliográficas.

4.1 Distribuição dos artigos por divisão da natureza dos estudos

A Tabela 2 apresenta a distribuição de todos os artigos pesquisados por ano, título e divisão da natureza estudos (empírico/teórico).

Tabela 2 – Distribuição das publicações por título e natureza dos estudos Continua

Ano	Título	Teórico	Empírico
2000	Análise do Programa da Comunicação Contábil: Uma contribuição para a solução de problemas semânticos, utilizando conceitos da teoria da comunicação	S	
2000	Balanço de Determinação	S	
2000	Capital Intelectual: Verdades e mitos	S	
2000	O Capital Intelectual: Um paradigma contábil	S	
2000	O Valor Humano nas Organizações: Imperativo de excelência na sociedade moderna		S
2000	<i>Pusch-Down Accounting</i> : Uma alternativa para a melhoria das demonstrações contábeis em processos de fusões e incorporações		S
2000	Reconhecimento dos Intangíveis: Elemento essencial no valor das empresas	S	
2001	A Mensuração do <i>Goodwill</i> em Avaliações de Empresas: O Caso da Companhia Energética do Ceará – COELCE		S
2001	Análise do Processo da Comunicação Contábil: Uma Contribuição para a Solução de Problemas Semânticos, Utilizando Conceitos da Teoria da Comunicação	S	
2001	<i>Business Combinations</i> e Consolidação das Demonstrações Contábeis: Uma Abordagem Comparativa Entre os Pronunciamentos e Normas dos US-GAAP, IASC e Brasil.		S
2002	“GOODWILL”: Uma Abordagem Conceitual.	S	
2002	A importância dos ativos intangíveis/ <i>goodwill</i> na formação do valor de mercado das empresas de internet: um estudo baseado na análise da companhia yahoo!		S
2002	Capital Intelectual: Verdades e Mitos	S	
2002	Os Aspectos Contábeis Internacionais nas Demonstrações Financeiras da AMBEV: Verificando US & BR GAAP's em Combinação de Empresas		S
2003	A contabilidade tradicional e a contabilidade Baseada em valor	S	
2003	Ativos Intangíveis: Mensuração do Valor Justo nas Normas Internacionais e Norte-Americanas	S	
2003	Ativos Intangíveis: Teste de Impairment		S
2003	Avaliação de Ativos Intangíveis nas Normas Norte-americanas	S	
2003	Avaliação de Intangíveis: o Goodwill no Contexto das Práticas Internacionais Comparativas	S	
2003	Goodwill & Impairment Test: Considerações sob a Luz do US GAAP		S

Tabela 2 – Distribuição das publicações por título e natureza dos estudos Conclusão

Ano	Título	Teórico	Empírico
2003	Goodwill Adquirido: Tratamento Contábil nas Normas Brasileiras, Norte-americanas e Internacionais	S	
2004	Análise gerencial sobre a relevância da contabilidade de custos no processo de beneficiamento para comercialização interna do café em côco		S
2004	As dificuldades de mensuração e conseqüente divulgação nas demonstrações contábeis do capital intelectual: uma reflexão teórica	S	
2004	Ativos intangíveis: reflexões sobre sua avaliação e contabilização	S	
2004	Avaliação de empresas pelo método do Fluxo de Caixa Descontado		S
2004	Avaliação de intangíveis e gestão do conhecimento: incertezas na avaliação de intangíveis nos processos de transformações de sociedades.	S	
2004	Avaliação de intangíveis: tratamento contábil do <i>goodwill</i> no contexto mundial	S	
2004	Discussão, mensuração e avaliação do <i>goodwill</i> : da questão teórica à prática empresarial		S
2004	Estudo comparativo das teorias da consolidação		S
2004	<i>Goodwill</i> negativo: Tratamento contábil nas normas internacionais e norte-americanas		S
2004	Perda por Impairment para ativos de longa duração: determinação e contabilização de acordo com as normas do IASB		S
2004	Reconhecimento contábil dos ativos da propriedade intelectual	S	
2004	Traduções de demonstrações contábeis	S	
2004	Tratamento contábil do <i>goodwill</i> existindo P&D nos us-gaap		S
2004	Uma contribuição ao estudo da conveniência da harmonização das práticas contábeis adotadas no Brasil com as normas internacionais de contabilidade e da observância das normas contábeis utilizadas nos Estados Unidos	S	
2005	Aplicação das Normas Contábeis Brasileiras e Norte-Americanas: Uma Análise na Conciliação da Demonstração das Diferenças no Lucro Líquido e do Patrimônio Líquido da AMBEV		S
2005	Ativo intangível: <i>goodwill</i> ou capital intelectual	S	
2006	<i>Goodwill</i> adquirido e sua relação com alguns setores econômicos no Brasil		S
2006	Impairment de ativos de longa duração comparação entre o SFAS 144 e o IAS 36		S
2006	Variáveis Contábeis e o Preço das Ações		S
Total		21	19

Fonte: Dados da pesquisa

Verifica-se nesta tabela a existência de um artigo de autoria de Eliseu Martins e Maria Thereza Pompa Antunes, titulado como “Capital intelectual: verdades e mitos”, publicado no ano de 2000 nos anais do Congresso Brasileiro de Contabilidade, e posteriormente no ano de 2002 na Revista Contabilidade e Finanças da USP. Tal fato é demonstrado através de nota de rodapé pelos autores.

Esta tabela demonstra um grande equilíbrio entre a divisão dos estudos, sendo que a maior parte neste período, 2000 a 2006, com 52,5%, ou 21 artigos, se referem a estudos teóricos.

Observa-se ainda que apenas no ano de 2006, ano com baixo número de publicações, esta situação foi invertida, ou seja, o número de publicações empíricas superou as teóricas.

Esta situação acaba sendo um reflexo da situação dos ativos intangíveis - *goodwill* no Brasil e em sua legislação, sendo tratado como ágio/deságio (Lei n.º 6.404/76), que por não estarem bem caracterizados em alguns de seus conceitos,

busca-se corrigir ou atualizar os mesmos para alcançar sua plena aceitação.

4.2 Autores com maior publicação

A Tabela 03 busca apresentar quais autores estão trabalhando mais intensamente com Ativos Intangíveis – *goodwill*, através do número de trabalhos publicados pelos mesmos.

Tabela 3 – Número de artigos publicados nos congressos por autor

Continua

Autores	Universidade	Número de artigos nos congressos						Total
		Brasileiro de Custos	Brasileiro de Contabilidade	ENANPAD	USP de Iniciação Científica em Contabilidade	USP de Controladoria e Contabilidade	Revista Contabilidade & Finanças	
José Luiz dos Santos	UFRGS	3	5	2				10
Nilson Perinazzo Machado	ESPM/RS	3	5	2				10
Paulo Schmidt	UFRGS	3	5	2				10
José Mário Matsumura Gomes	UFRGS	2	4	2				8
Luciane Alves Fernandes	UFRGS	2	4	2				8
Paulo Roberto Pinheiro	UFRGS	2	2	2				6
José Luis de Castro Neto	FURB/SC	1	2					3
Célia Maria Braga Carneiro	FEA/USP		1			1		2
Eliseu Martins	FEA/USP		1				1	2
José Augusto Veiga C. Marques	UFRJ			1		1		2
José Maria Dias Filho	UEFS/BA		1				1	2
Maria Thereza Pompa Antunes	MACKENZIE		1				1	2
Masayuki Nakagawa	FEA/USP		1				1	2
Adriana Maria P. de Araújo	FEA/USP						1	1
Alcione Carvalho da Silva	UEFS/BA					1		1
Alexandre Assaf Neto	FEA/USP						1	1
Alfredo Eduardo Kirchner	UNISINOS					1		1
Aliciane Aparecida Novello	UNOESC		1					1
Almir Rogério Guerra	FEA/USP					1		1
Amanda B. de A. Assunção	UFRGN				1			1
André Luiz Buffoni	-			1				1
Ariovaldo dos Santos	FEA/USP		1					1
Carlos Alberto Serra Negra	UNILESTE/MG		1					1
Carlos R. Godoy	FEA/USP		1					1
Celso da Rosa	FESP		1					1
Celso da Rosa Filho	FACET		1					1
Celso Galante	UNOCHAPECÓ	1						1
César Augusto Biancolino	FECAP/SP			1				1
Cibere e Cínara Vera Dias	UFC		1					1
Cleonilson Siqueira F. de Lima	UFRGN				1			1
Débora Rodrigues Pinho	FEA/USP					1		1
Dourival de Oliveira Lacerda	FURB/SC		1					1
Elizabete Marinho Serra Negra	UNILESTE/MG		1					1
Ernani Ott	UNISINOS					1		1
Fernanda de Medeiros Carvalho	UFRJ					1		1
Geiza Sousa e Silva	UFRGN				1			1
Geová José Madeira	UFMG	1						1

Tabela 3 – Número de artigos publicados nos congressos por autor

Conclusão

Autores	Universidade	Número de artigos nos congressos						Total
		Brasileiro de Custos	Brasileiro de Contabilidade	ENANPAD	USP de Iniciação Científica em Contabilidade	USP de Controladoria e Contabilidade	Revista Contabilidade & Finanças	
Isabel Nogueira de Lima	UFC		1					1
Ivan Chaves de Almeida	UFC		1					1
João Maria Montenegro Ribeiro	UNB					1		1
Jorge Katsumi Niyama	UNB					1		1
José G. de Albuquerque Pinto	UNB					1		1
José Jassuipe da Silva Morais	UFPB		1					1
Josué Viana de Oliveira Neto	UFC		1					1
Juceli Antonio Biazzi	FURB/SC	1						1
Kátia Beatriz Amaral Silva	-	1						1
Lauro Brito de Almeida	UFPR/PR					1		1
Lázaro Plácido Lisboa	FEA/USP						1	1
Lidiane Nazaré da Silva Dias	UFRJ					1		1
Luciano Gomes dos Reis	FEA/USP	1						1
Marcicleide M. M. Pederneiras	UNB					1		1
Marco Antônio Amaral Pires	PUC/MG		1					1
Marcos Antônio Papini	PUC/SP		1					1
Maria Aline de Barros Pettersen	-		1					1
Martinho Maurício G. de Ornelas	FEA/USP		1					1
Mateus Clóvis de Souza Costa	FACICON		1					1
Maurício Da Silva Santos	UEFS/BA					1		1
Neuza de L. R. de Melo e Silva	UFRGN				1			1
Nourival de Souza R. Filho	FVC		1					1
Omeri Dedonatto	UNOCHAPECÓ	1						1
Patrícia Desidério Aramayo	-			1				1
Paula Danyelle Almeida da Silva	UFRJ					1		1
Rosane Faria de O. Esteves	UFAC		1					1
Sady Mazzioni	UNOCHAPECÓ	1						1
Sávio Roberto Rodrigues Maia	UFC		1					1
Silvio Matucheski	UFPR/PR					1		1
Simone Martins Abreu	UFV	1						1
Suzete Antonieta Lizote	FURB/SC		1					1
Valdenir Menegat	UNOESC		1					1
Walmir Moreira Lage	FVC		1					1
Walter Crispin da Silva	FVC		1					1
Walter Roosevelt Coutinho	MCAMPOS		1					1
Yumara Lúcia Vasconcelos	FVC		1					1
Zaina Said Hajj	FEA/USP						1	1

Fonte: Dados da pesquisa

Através da análise da tabela verifica-se que três autores dividem a primeira posição com 10 trabalhos cada, sendo que o congresso onde os mesmos publicaram a maior parte de seus artigos (05 cada), foi o Congresso Brasileiro de Contabilidade. Em segundo lugar dois estudiosos com 08 artigos, e, na terceira posição apenas um com 06 publicações.

Analisando mais atentamente esta tabela, observa-se que os seis autores que dividem as primeiras posições, trabalharam em vários destes artigos em

conjunto, fato que merece destaque, pois existe uma equipe ou grupo de estudiosos publicando diversos artigos sobre ativos intangíveis – *goodwill*, e conseqüentemente reforçando para a sociedade brasileira a necessidade da inclusão destes nos demonstrativos contábeis nacionais.

Observa-se ainda, pela distribuição das publicações, que estes autores apresentaram a maior parte de seus artigos no Congresso Brasileiro de Contabilidade e Congresso Brasileiro de Custos, e todos trabalham em universidades do Rio Grande do Sul.

4.3 Universidades com maior número de autores

A tabela 04 demonstra a distribuição dos autores com relação à instituição (universidade) que o mesmo está vinculado.

Tabela 4 - Distribuição dos autores por universidade

Universidade	Quantidade de autores	(%)
FEA/USP	14	19,72
UFC/CE	5	7,04
UFRGS	5	7,04
FURB/SC	4	5,63
FVC	4	5,63
UFRGN	4	5,63
UFRJ	4	5,63
UNB	4	5,63
UEFS/BA	3	4,23
UNOCHAPECÓ	3	4,23
PUC/SP	2	2,82
UFPR/PR	2	2,82
UNILESTE/MG	2	2,82
UNISINOS	2	2,82
UNOESC	2	2,82
ESPM/RS	1	1,41
FACET	1	1,41
FACICON	1	1,41
FECAP/SP	1	1,41
FESP	1	1,41
MACKENZIE	1	1,41
MCAMPOS	1	1,41
PUC/MG	1	1,41
UFAC	1	1,41
UFMG	1	1,41
UFPB	1	1,41
TOTAL	71	100,00

Fonte: Dados da pesquisa

Observa-se que a USP – Universidade de São Paulo aparece com 19,72% dos autores, ou seja, quase três vezes mais que os dois segundos colocados, a UFC

– Universidade Federal do Ceará e a UFRGS – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, ambas com 7,04%. Com uma média de 2 autores publicando artigos por ano, a USP demonstra, de acordo com a amostra selecionada, que está conseguindo uma grande quantidade de estudiosos sobre ativos intangíveis/*goodwill*. Cumpre salientar que este trabalho contempla dois congressos e uma revista desta instituição.

A FURB, juntamente com a FVC, UFRGN, UFRJ e UNB, se apresentam como as terceiras melhores classificadas nesta seleção, com 5,63% cada, ou seja, 04 autores.

Com base nestas informações percebe-se que das 26 instituições e 71 autores, onde se esperaria uma média de 2,73, ou 3,85% de autores para cada instituição, apenas 10 atingiram este índice, ou seja, 38,46%, restando 61,54 % abaixo desta linha.

4.4 Número de autores por artigo

A Tabela 05 apresenta os percentuais de artigos de autoria de um autor, ou co-autoria de 2, 3, 4 ou mais autores, discriminando os fóruns que os mesmos pertencem.

Tabela 5 - Distribuição dos artigos por número de autores

N.º de autores	Congressos						Total	(%)
	Brasileiro de Custos	Brasileiro de Contabilidade	ENANPAD	Iniciação Científica em Contabilidade	Controladoria e Contabilidade	Revista Contabilidade & Finanças		
1	1	4	0	0	1	0	6	15
2	0	4	2	0	4	4	14	35
3	1	3	0	0	0	0	4	10
4 ou mais	4	7	2	1	2	0	16	40
Total	6	18	4	1	7	4	40	100

Fonte: Dados da pesquisa

Como pode se observar há um grande número de autores trabalhando com co-autores, ou seja, 35% dos trabalhos apresentaram 02 autores, e 40% dos mesmos apresentaram 04 ou mais autores.

Observa-se ainda que o número de autores trabalhando sozinho é pequeno,

ou seja, de 06 artigos, 15% do total de trabalhos publicados.

Percebe-se também que apenas no Congresso USP de Controladoria e Contabilidade e na Revista USP de Contabilidade e Finanças ocorreu superação de artigos publicados por mais de 04 autores, onde 04 artigos foram publicados por dois, enquanto apenas 02 (dois) e 0 (zero), respectivamente, foram publicados por 04 ou mais. Sendo que no Congresso Brasileiro de Contabilidade ocorreu a maior incidência de artigos com 04 ou mais autores, com 07 ocorrências.

4.5 Estruturação das categorias e sistematização das publicações selecionadas

A tabela 06 demonstra a sistematização dos artigos por categoria de sub-temas sobre *goodwill*.

Tabela 6 – Sistematização do *goodwill* em categorias

Sub-temas	Congressos						total
	Brasileiro de Custos	Brasileiro de Contabilidade	ENANPAD	USP de Iniciação Científica em contabilidade	USP de Controladoria e Contabilidade	Revista Contabilidade & Finanças	
Conceito de <i>Goodwill</i>		6		1	4	2	13
<i>Goodwill</i> Negativo		1					1
Mensuração e contabilização	2	5			1		8
<i>Goodwill</i> nas normas internacionais	4	3	2		1	1	11
<i>Goodwill</i> e Impairment test		1	2		1		4
Não específica		2				1	3
Total							40

Fonte: Dados da pesquisa

Pode-se observar que o sub-tema que apresentou o maior número de ocorrências, com 32,5%, ou 13 artigos, foi o relacionado aos conceitos de *goodwill*. Como já vimos esta categoria são apresentados os artigos que demonstram de forma mais estruturada ou apenas apresentam o *goodwill* com base em conceitos diversos.

Posteriormente se apresenta com grande relevância, 27,5% (11 artigos), o sub-tema relacionado às normas internacionais. Demonstrando a busca de vários autores principalmente em normas americanas e internacionais, onde os métodos contábeis para o *goodwill* já se encontram normatizados. Podendo indicar também

uma caminhada em busca de uniformização de normas contábeis.

Mensuração e contabilização, que inclui também, conforme especificado anteriormente, avaliação ou identificação, aparece como o terceiro sub-tema mais objetivado pelos autores com 20% das publicações, ou seja, 08 artigos.

4.6 Obras mais citadas

A Tabela 07 apresenta as 20 obras mais citadas nas referências bibliográficas dos artigos.

Tabela 7 – Número de citações por obra

Título da obra	Autor(es)	Citações
Teoria da Contabilidade, 1999 (versões em inglês ou traduzidas)	HENDRIKSEN, ELDON S. e VAN BREDA, MICHAEL F.	31
Teoria da Contabilidade, 2004, 2000, 1997	IUDÍCIBUS, SÉRGIO	27
Contribuição à avaliação do ativo intangível, 1972	MARTINS, ELISEU	22
Avaliação de ativos intangíveis, 2002	SCHMIDT e SANTOS	14
SFAS 142	FASB	14
Manual de contabilidade das sociedades por ações, 2003	FIPECAFI	12
Capital intelectual, 1998	EDVINSSON, L. AND MALONE, M. S.	11
Accounting theory, 1977	MOST, KENNETH S.	8
Contribuição a mensuração e contabilização do <i>goodwill</i> não adquirido, 1986	MONOBE, MASSANORI	8
SFAS 141	FASB	8
APB 16; 17	AICPA	7
IAS 36;38	IASC	7
Intellectual capital and new wealth of nations, 1996	BRADLEY, KEITH	7
International accounting and multinational enterprises, 1997	RADEBAUGH, LEE H.; GRAY SIDNEY J.	6
LEI N.º 6.404/76	BRASIL, LEGISLAÇÃO	6
Accounting for <i>goodwill</i> , 1968	CATLETT, e OLSON, N. O	5
Accounting, evaluation and economic behavior, 1966	CHAMBERS, RAYMOND J.	5
Contabilidade empresarial, 2003	MARION, JOSÉ CARLOS	5
FAS 2	FASB	5
Modelo conceitual de sistema de informação de gestão econômica: uma contribuição à teoria da comunicação da contabilidade, 1989	GUERREIRO, REINALDO	5

Fonte: Dados da pesquisa

Com base nesta tabela observa-se que a obra Teoria da Contabilidade de Hendriksen e Breda, foi a obra mais citada nos artigos, ou seja, entre os quarenta artigos, 31 citaram este autor, totalizando 77,5% dos artigos.

Sérgio Iudícibus também aparece com grande expressão na amostra, com a obra Teoria da Contabilidade, que totalizou 27 citações. Saliendo que a obra

Manual de Contabilidade por ações da FIPECAFI, na qual teve participação.

A obra que trata exclusivamente de ativos intangíveis que obteve o maior número de citações é de Eliseu Martins, em Contribuição à avaliação do ativo intangível, com 22 citações, ou seja, em 55% dos trabalhos esta obra foi citada.

Avaliação de ativos intangíveis dos autores Schmidt e Santos, conjuntamente com o SFAS 142 do FASB, aparecem com 14 citações cada, demonstrando também sua importância nesta área, dividindo a 4.ª colocação entre as citações.

4.7 Autores/Fontes com maior n.º de citações nas referências bibliográficas dos artigos

A tabela 08 apresenta os 30 autores mais citados nas referências bibliográficas dos artigos publicados nos congressos e revista no período selecionado.

Tabela 8 – Autores/Fontes com maior n.º de citações

Continua

Autores/Fontes com maior n.º de citações nas referências bibliográficas dos artigos	Total	Brasil. Contab.	Revista USP	Inic. Científica	ENANPAD	Controladoria	Custos
IUDÍCIBUS, SÉRGIO	33	15	4		2	6	6
HENDRIKSEN, ELDON S. e VAN BREDA, MICHAEL F.	31	13	2	1	4	6	5
MARTINS, ELISEU	26	11	4	1	2	2	6
FASB	18	7	1		4	2	4
SCHMIDT, PAULO e SANTOS, JOSÉ LUIZ	14	6			2	1	5
EDVINSSON, L. AND MALONE, M. S.	11	6	1			1	3
FIPECAFI	9	5	1		1	2	
MONOBE, MASSANORI	8	3	1			2	2
MOST, KENNETH S.	8	5	1		1	1	
AICPA	7	3	1	0	0	1	2
BRADLEY, KEITH	7	2			2		3
BRASIL, LEGISLAÇÃO	7	3	2			1	1
IBRACON	7	4	2			1	
GUERREIRO, REINALDO	6	2	2			2	
LAKATOS, E. M.; MARCONI M. A.	6	3	1			2	
LOPES DE SÁ, ANTÔNIO	6	5				1	
CARSBERG, BRIAN V.	5	3					2
CATLETT, G.R. e OLSON, N. O.	5	3					2
CHAMBERS, RAYMOND J.	5	2				1	2
CRAWFORD, R	5	3	1				1

Tabela 8 – Autores/Fontes com maior n.º de citações

Autores/Fontes com maior n.º de citações nas referências bibliográficas dos artigos	Total	Brasil. Contab.	Revista USP	Inic. Científica	Conclusão		
					ENANPAD	Controladoria	Custos
DELANEY, PATRICK R; <i>et al</i>	5	3	1		1		
IASC	5	2					3
MARION, JOSÉ CARLOS	5	3		1		1	
RADEBAUGH, LEE H.	5	2					3
ANTUNES, M. THEREZA POMPA	4	1	1				2
BEDFORD, NORTON M	4	2					2
CANNING, JOHN B	4	2					2
CARREGARO, ANTÔNIO	4	2					2
CVM	4	1	2			1	
DAMODARAM, ASWATH	4	2			1		1

Fonte: Dados da pesquisa

Observa-se nesta tabela que o autor Sérgio Ludícibus aparece no topo da tabela com 33 citações no total, salientado que o mesmo só não foi citado em sete artigos, destaca-se ainda, que o mesmo foi citado em todos os artigos publicados no Congresso Brasileiro de Custos, Congresso de Controladoria e Contabilidade e Revista Contabilidade & Finanças. Hendriksen e Breda também se destacam com 31 citações, citados também em todos os artigos de três fóruns.

Eliseu Martins com 26 citações também foi um autor muito utilizado, aparecendo como terceiro autor mais utilizado.

Esta tabela demonstra também um grande interesse dos autores em buscar como fonte de pesquisa normas internacionais, sendo que o FASB surge na posição 4, com 18 citações, ou seja, 45% dos artigos utilizaram esta fonte.

Demonstra ainda que autores brasileiros estão aparecendo com destaque, sendo que dentre os seis autores mais citados, 03 (três) são brasileiros (Sérgio Ludícibus, Eliseu Martins e Paulo Schmidt e José Luiz dos Santos).

4.8 Conceitos mais utilizados para *goodwill*

A Tabela 09 apresenta os principais conceitos existentes sobre *goodwill* nos artigos da amostra.

Tabela 9 – Conceitos de *goodwill*

Continua

Conceitos	Fontes
“um benefício ou vantagem na maneira como se comporta um negócio adquirido, além do valor que ele seria vendido, devido à personalidade daquele que o conduz, a natureza da localização, se sua reputação for habilidosa ou precisa, ou qualquer outra circunstância incidental para o negócio que tende fazê-lo duradouro” (CATLET e OLSON)	MENEGAT, NOVELO e NETO, 2004; SANTOS, SCHMIDT, GOMES, FERNANDES e MACHADO, 2004; SANTOS, SCHMIDT, MACHADO, PINHEIRO, e FERNANDES, 2004; SANTOS, SCHMIDT, GOMES, FERNANDES, e MACHADO, 2004;
“É obtido pela diferença entre o valor de mercado de uma empresa e o montante do somatório de todos os seus ativos líquidos” (HENDRIKSEN e BREDA, 1999)	DIAS, LIMA, ALMEIDA, CORDEIRO E MAIA, 2000; MENEGAT, NOVELO e NETO, 2004; ESTEVES e PETERSEN, 2004;
“o <i>goodwill</i> corresponde à diferença entre o valor atual da empresa como um todo, em termos de capacidade de geração de lucros, e o valor econômico dos seus ativos apresentando, portanto, uma característica residual” (MONOBE)	MARTINS e ANTUNES, 2000; ESTEVES e PETERSEN, 2004; MARTINS e ANTUNES, 2002;
o verdadeiro <i>goodwill</i> somente surgirá se os ativos e passivos das entidades adquiridas forem reavaliadas por algum tipo de valor de mercado. Caso contrário, o <i>goodwill</i> será uma mistura de “ <i>goodwill</i> puro” e de outras diferenças de avaliação (IUDICIBUS, 1997)	SANTOS, SCHMIDT, GOMES, FERNANDES, MACHADO e PINHEIRO 2004; ASSUNÇÃO, SOUSA E SILVA, MELO E SILVA, e LIMA, 2005;
“é definido como a diferença entre o valor de um negócio como um todo e a soma dos ativos individuais avaliados pelo seu valor justo” (The Chartered Institute of Management Accountants)	MARTINS e ANTUNES, 2000; MARTINS e ANTUNES, 2002;
“É aquele “algo mais” pago sobre o valor de mercado do patrimônio líquido das entidades, devido a uma expectativa (subjéctiva) de lucros futuros, em excesso de seus custos de oportunidade, resultante da sinergia existente entre os ativos da entidade” (SANTOS e SCHMIDT)	SANTOS, SCHMIDT, GOMES, FERNANDES, MACHADO e PINHEIRO, 2004; MACHADO, SANTOS e SCHMIDT, 2004;
É “aquele “algo mais” pago sobre o valor de mercado do patrimônio líquido das entidades adquiridas a refletir uma expectativa (subjéctiva) de lucros futuros em excesso de seus custos de oportunidade” (IUDICIBUS, 1993)	ALBERTO S. NEGRA; MARINHO S. NEGRA, PIRES, FILHO, LAGE e COUTINHO, 2004; GUERRA, 2006;
“A expectativa de retorno que os investidores, credores e clientes possuem de um determinado negócio, é a reputação da empresa e o que a torna atraente para os diversos tipos de mercados.”	DIAS, LIMA, ALMEIDA, CORDEIRO E MAIA, 2000;
“origina-se de expectativas subjéctivas sobre a rentabilidade futura do empreendimento acima do seu custo de oportunidade” (IUDICIBUS, 2000)	COSTA, 2004;
“diferença entre o valor contábil e o valor negociado da empresa, isto é, o valor de mercado”	NETO, 2000;
“diferença entre o valor do custo contábil de um investimento e o seu valor de mercado”	NETO, ROSA, FILHO, LACERDA e LIZOTE, 2004;
“o valor que a empresa próspera tem por si mesma independentemente dos seus bens, ou seja, um maior valor que ela adquire” (FÁBIO BESTA, 1909)	ALBERTO S. NEGRA; MARINHO S. NEGRA, PIRES, FILHO, LAGE e COUTINHO, 2004;
“é o valor capitalizado do excesso de lucros futuros estimados de um negócio acima da taxa de retorno de um capital considerado normal em uma atividade relacionada”	MENEGAT, NOVELO e NETO, 2004
“é aquele definido como o excesso de preço pago pela compra de um empreendimento ou patrimônio sobre o valor de mercado de seus ativos líquidos” (IUDICIBUS, 2000)	ESTEVES e PETERSEN, 2004
“a expectativa de retorno que os investidores, credores e clientes possuem de um determinado negócio, é a reputação da empresa e o que a torna atraente para os diversos tipos de mercados” (CARNEIRO, 2000)	ESTEVES e PETERSEN, 2004;
O <i>goodwill</i> resulta da empresa como um todo, não pode ser alienado separadamente dos outros ativos. Ele é a diferença entre o valor de todos os ativos considerados no seu conjunto e a soma do valor individual de cada um.	MAZZIONI, DEDONATTO, GALANTE, BIAZZI, e NETO, 2003
A diferença atual dos fluxos de caixa futuros gerados pelos ativos da empresa e o valor dos custos dos elementos que propiciam tal fluxo.	SILVA e SANTOS, 2002;
“seria o resíduo positivo entre o valor de mercado e o valor identificável de uma empresa” (MONTEIRO e COELHO, 2001)	SILVA e SANTOS, 2002;
“o <i>goodwill</i> é um ativo residual que somente é identificado após a identificação de todos os outros ativos tangíveis e intangíveis de uma entidade.” (MARTINS, 2002)	MATUCHESKI e ALMEIDA, 2006;

Tabela 9 – Conceitos de *goodwill*

Conclusão

Conceitos	Fontes
<i>Goodwill</i> é o “excedente do custo de uma empresa adquirida acima da soma identificável dos ativos líquidos” AICPA, 1970	KIRCHNER e OTT, 2005;
“uma espécie de ágio, de um valor agregado que tem a empresa em função da lealdade dos clientes, da imagem, da reputação, do nome da empresa, da marca dos seus produtos, do ponto comercial, de patentes registradas, de direitos autorais, de direitos exclusivos de comercialização, de treinamento e habilidade de funcionários.” (MARION, 2004)	KIRCHNER e OTT, 2005;
“a diferença entre o valor atual dos fluxos de caixa futuros gerados pelos ativos da empresa e o valor dos custos dos elementos que propiciam tal fluxo” (ALMEIDA e ELL HAJJ, 1997)	CARNEIRO e PINHO, 2001;
É reconhecido como sendo o excesso do custo de aquisição sobre o valor líquido de seus ativos identificáveis adquiridos. (FASB – SFAS 142)	BIANCOLINO e ARAMAYO, 2003;
“refere-se à diferença positiva entre o valor pago e o valor de mercado dos ativos líquidos, devendo ter fundamento econômico com base em expectativas de benefícios futuros.”	EL HAJJ e LISBOA, 2001;
representa o valor presente de lucros futuros esperados acima daquilo que poderia ser considerado um retorno normal. (HENDRIKSEN e BREDA, 1999)	GUERRA, 2006;
“O <i>goodwill</i> , em sua natureza, é um valor decorrente da expectativa de lucros futuros e da contribuição atribuível aos ativos não identificados e/ou não contabilizados pela empresa, bem como a sub-avaliação dos ativos e até métodos de mensuração. É um valor residual atribuível entre outros fatores à existência de administração eficiente, processos industriais e patentes próprios, localização ótima, recursos humanos excelentes, efetividade da propaganda e condições financeiras privilegiadas e do grau de sinergia, fatores importantes para a empresa, mas não contemplados pela contabilidade, em função da dificuldade de sua mensuração.” (MONOBE, 1986)	GUERRA, 2006;

Fonte: Dados da pesquisa

Com base nesta tabela observa-se que o conceito mais utilizado para o *goodwill* é o de Catlet e Olson com 04 citações nos artigos, seguido dos conceitos de Hendriksen e Breda e Monobe com três citações cada.

Esta tabela apresenta-se também como referencial acerca de conceitos sobre *goodwill*, demonstrando 26 conceitos diferentes, o que demonstra a não localização ou “criação” de um conceito amplamente aceito.

4.9 Aplicação das três leis bibliométricas

Nesta seção serão aplicadas as três leis clássicas da bibliometria, apresentadas no Capítulo 3 deste trabalho.

4.9.1 Lei Bradford

Com base na tabela 1, se verifica, segundo Bradford, que o Congresso Brasileiro de Contabilidade do CFC é o periódico que tem a maior qualidade e a

maior relevância dentre os periódicos da amostra, pois apresentou o maior número de publicações (18 artigos) sobre *goodwill*.

Para Bradford (*apud*, GUEDES e BORSCHIVER, 2005):

os periódicos que produzem maior número de artigos sobre dado assunto formam um núcleo de periódicos, supostamente de maior qualidade ou relevância para aquela área.

4.9.2 Lei de Lotka

Verifica-se na Tabela 3, um grande número de autores com apenas um trabalho publicado sobre ativos intangíveis - *goodwill*, ou seja, 61 autores (47,66%), enquanto o número de autores com mais de um trabalho publicado foi de 67, ou seja, 52,34% do total de autores da amostra.

Tal situação é confirmada pela Lei de Lotka, que em seus estudos percebeu que:

uma larga proporção da literatura científica é produzida por um pequeno número de autores, e um grande número de pequenos autores se iguala, em produção, ao reduzido número de grandes produtores. (GUEDES e BORSCHIVER, 2005).

4.9.3 Lei de Zipf

A tabela 10 demonstra todos os artigos da amostra em ordem de frequência com relação ao termo "*goodwill*". De acordo com a Lei de Zipf a frequência de palavras em um dado texto, relaciona-se diretamente com a representação da informação (GUEDES e BORSCHIVER, 2005).

Tabela 10 – Tabela de frequência dos artigos

Continua

Artigos	Ano	Congresso	Palavras	Ocorrências	Frequência
Avaliação de intangíveis: tratamento contábil do <i>goodwill</i> no contexto mundial	2004	CBC - ABC	5253	110	2,09%
<i>Goodwill</i> negativo: tratamento contábil nas normas internacionais e norte-americanas	2004	CBC - CFC	5009	96	1,92%
Avaliação de intangíveis: o <i>goodwill</i> no contexto das práticas internacionais comparativas	2003	CBC - ABC	7048	131	1,86%
<i>Goodwill</i> adquirido: tratamento contábil nas normas brasileiras, norte-americanas e internacionais.	2003	CBC - ABC	4133	72	1,74%
<i>Goodwill & impairment test</i> : considerações sob a luz do US GAAP	2003	ENANPAD	4149	67	1,61%
" <i>Goodwill</i> ": uma abordagem conceitual.	2002	CCC - USP	5996	88	1,47%
Ativos intangíveis – teste de <i>impairment</i>	2003	ENANPAD	4762	68	1,43%

Tabela 11 – Tabela de frequência dos artigos

Continuação

Artigos	Ano	Congresso	Palavras	Ocorrências	Frequência
<i>Goodwill</i> adquirido e sua relação com alguns setores econômicos no Brasil	2006	CCC - USP	7303	101	1,38%
Ativo intangível: <i>goodwill</i> ou capital intelectual	2005	CIC - USP	3863	45	1,16%
Reconhecimento dos intangíveis: elemento essencial no valor das empresas	2000	CBC - CFC	8483	85	1,00%
Ativos intangíveis: reflexões sobre sua avaliação e contabilização	2004	CBC - CFC	8866	88	0,99%
A mensuração do <i>goodwill</i> em avaliações de empresas: o caso da companhia energética do Ceará – COELCE	2001	CCC - USP	6425	61	0,95%
Avaliação de intangíveis e gestão do conhecimento: incertezas na avaliação de intangíveis nos processos de transformações de sociedades.	2004	CBC - ABC	5301	43	0,81%
Avaliação de empresas pelo método do fluxo de caixa descontado	2004	CBC - CFC	8781	65	0,74%
A importância dos ativos intangíveis/ <i>goodwill</i> na formação do valor de mercado das empresas de internet: um estudo baseado na análise da companhia yahoo!	2002	CCC - USP	4516	33	0,73%
Capital intelectual: verdades e mitos	2000	CBC - CFC	7605	51	0,67%
Capital intelectual: verdades e mitos	2002	RCF - USP	7605	51	0,67%
Discussão, mensuração e avaliação do <i>goodwill</i> : da questão teórica à prática empresarial.	2004	CBC - CFC	8399	56	0,67%
O capital intelectual: um paradigma contábil	2000	CBC - CFC	3579	19	0,53%
Avaliação de ativos intangíveis nas normas norte-americanas	2003	CBC - ABC	6557	34	0,52%
Estudo comparativo das teorias da consolidação	2004	CBC - CFC	6815	31	0,45%
Business combinations e consolidação das demonstrações contábeis: uma abordagem comparativa entre os pronunciamentos e normas dos US-GAAP, IASC e Brasil.	2001	RCF - USP	13850	58	0,42%
Reconhecimento contábil dos ativos da propriedade intelectual	2004	CBC - CFC	4994	21	0,42%
Push-down accounting: uma alternativa para a melhoria das demonstrações contábeis em processos de fusões e incorporações	2000	CBC - CFC	5714	22	0,39%
Ativos intangíveis – mensuração do valor justo nas normas internacionais e norte-americanas	2003	ENANPAD	5875	23	0,39%
Balanço de determinação	2000	CBC - CFC	5115	15	0,29%
Variáveis contábeis e os preços das ações	2006	CCC - USP	5250	10	0,19%
O valor humano nas organizações: imperativo de excelência na sociedade moderna	2000	CBC - CFC	9312	17	0,18%
Perda por impairment para ativos de longa duração: determinação e contabilização de acordo com as normas do IASB	2004	CBC - CFC	10292	17	0,17%
Os aspectos contábeis internacionais nas demonstrações financeiras da AMBEV: verificando US & BR GAAP'S em combinação de empresas	2002	ENANPAD	4361	7	0,16%
Aplicação das normas contábeis brasileiras e norte-americanas: uma análise na conciliação da demonstração das diferenças no lucro líquido e do patrimônio líquido da ambev	2005	CCC - USP	7405	11	0,15%
A contabilidade tradicional e a contabilidade baseada em valor	2003	RCF - USP	10623	12	0,11%
Traduções de demonstrações contábeis	2004	CBC - CFC	8602	8	0,09%

Tabela 12 – Tabela de frequência dos artigos

Artigos	Ano	Congresso	Palavras	Ocorrências	Conclusão
					Frequência
Análise gerencial sobre a relevância da contabilidade de custos no processo de beneficiamento para comercialização interna do café em côco	2004	CBC - CFC	5951	5	0,08%
Tratamento contábil do <i>goodwill</i> existindo P&D nos US-GAAP	2004	CBC - CFC	4990	4	0,08%
Uma contribuição ao estudo da conveniência da harmonização das práticas contábeis adotadas no Brasil com as normas internacionais De contabilidade e da observância das normas contábeis utilizadas nos estados unidos	2004	CBC - CFC	10333	5	0,05%
As dificuldades de mensuração e conseqüente divulgação nas demonstrações contábeis do capital intelectual: uma reflexão teórica	2004	CBC - ABC	6089	3	0,05%
Impairment de ativos de longa duração: comparação entre o sfas 144 e o ias 36	2006	CCC - USP	6870	3	0,04%
Análise do processo da comunicação contábil: uma contribuição para a solução de problemas semânticos, utilizando conceitos da teoria da comunicação.	2001	RCF - USP	9585	3	0,03%
Análise do processo da comunicação contábil: uma contribuição para a solução de problemas semânticos, utilizando conceitos da teoria da comunicação	2000	CBC - CFC	9023	2	0,02%

Fonte: Dados da pesquisa

Com base nesta tabela se verifica que o artigo que apresentou a maior frequência foi o “Avaliação de intangíveis: tratamento contábil do *goodwill* no contexto mundial” de autoria de: José Luiz dos Santos, Paulo Schmidt, Nilson Perinazzo Machado, Paulo Roberto Pinheiro e Luciane Alves Fernandes, publicado no Congresso Brasileiro de Custos do ano de 2004, com uma frequência da palavra “*goodwill*” de 2,09%.

A seguir aparece com 1,92% de frequência o artigo “*Goodwill* negativo: tratamento contábil nas normas internacionais e norte-americanas”, cujos autores foram José Luiz dos Santos, Paulo Schmidt, José Mário Matsumura Gomes, Nilson Perinazzo Machado, Paulo Roberto Pinheiro e Luciane Alves Fernandes, no Congresso Brasileiro de Contabilidade do CFC, em 2004.

Observa-se ainda outros artigos que de acordo com Zipf apresentam-se com a informação bem representada sobre “*goodwill*” com grau de frequência de palavras muito significativos, salientando que 10 artigos ficaram com uma frequência de 1% ou mais em relação ao total de palavras no artigo.

4.10 Resultados encontrados nas pesquisas

A tabela 11 apresenta todos os resultados obtidos nas considerações finais

dos 40 artigos da amostra, divididos por fórum de origem.

Tabela 13 – Resultados relacionados às pesquisas

Continua

Resultados relacionados às pesquisas
Congresso Brasileiro de Contabilidade
<p>Resultado 1 – O importante não é transmitir a maior quantidade possível de informação, mas fornecer a informação necessária, de forma compreensível, numa relação custo/benefício otimizada (Filho e Nakagawa, 2000)</p> <p>Resultado 2 – O tratamento contábil dos intangíveis, em especial a aplicação do teste do impairment do <i>goodwill</i> e dos demais intangíveis continuará a ser significativo e controvertido, e sua mensuração será um assunto que crescerá nas próximas décadas (Santos, Schmidt, Gomes, Fernandes, e Machado, 2004)</p> <p>Resultado 3 – O uso de apenas uma ferramenta contábil para mensurar os intangíveis não fará o trabalho de análise econômica e financeira, mas uma combinação de várias delas dará uma informação mais precisa. (Menegat, Novello e Neto, 2004)</p> <p>Resultado 4 – No processo de consolidação, o <i>goodwill</i> ou sinergia deve ser reconhecido em qualquer combinação tratada pelo método Pusch-Down, pelo método de compra (Purchase Method), ou pelo método de união de participações (<i>pooling of interests</i>), (Godoy e Santos, 2000)</p> <p>Resultado 5 – É apresentado um modelo de Balanço de Determinação, em processos judiciais nos quais é exigida a apuração de haveres. (Ornelas, 2000)</p> <p>Resultado 6 – No Brasil, e em sociedades onde o conhecimento científico está mais avançado, como os EUA, o tratamento dado aos intangíveis não é adequado. Tal fato decorre da subjetividade e dificuldade de mensurar estes ativos individualmente. (Carneiro, 2000)</p> <p>Resultado 7 – Utilizando o conceito de controle e identificação dos gastos que foram classificados e apropriados, foi possível mensurar o real valor que poderá ser vendido o produto sem dano infecto ou emergente. (Costa, 2004)</p> <p>Resultado 8 – A remodelagem do balanço patrimonial e da demonstração de resultados é conseqüência da demanda de informações prevalecente, centradas no fator humano e da relação entre valores contábeis e de mercado. Muito conhecimento está por ser gerado na matéria, especificamente no elo entre riqueza material e seus agentes transformadores. (Vasconcelos, Morais e Silva, 2000)</p> <p>Resultado 9 – Demonstrações não explicitamente voltadas ao capital intelectual, evidenciam alguns de seus elementos (Balanço social, DVA, EVA e MVA). O Capital intelectual difere nestas demonstrações no tratamento analítico, dado os elementos que o compõem (capital humano, de clientes e estrutural). (Neto, 2000)</p> <p>Resultado 10 – Em uma combinação de negócios, as atividades deverão alocar individualmente a diferença entre o valor justo e o valor pago pelos intangíveis, inclusive propriedade intelectual, minimizando o valor do <i>goodwill</i>. (Santos, Schmidt, Gomes, Fernandes, e Machado, 2004)</p> <p>Resultado 11 – A análise crítica feita no estudo gera dúvidas quanto à implantação de um sistema único de contabilidade, missão do IASB, para ser utilizado em todos os países e entidades. Os primeiros motivos são o sistema fiscal e o desenvolvimento econômico não uniformes. (Papini, 2004)</p> <p>Resultado 12 – Na tradução das demonstrações para dólar americano foi utilizado as técnicas, basicamente de acordo com o FAS 52 e os princípios contábeis norte americanos e da União Européia. Foi elaborado um exemplo de tradução de balanço em moeda nacional para a americana. (Neto, Rosa, Filho, Lacerda e Lizote, 2004)</p> <p>Resultado 13 – O tratamento contábil do <i>goodwill</i> negativo em nível internacional, continua a ser um assunto significativo e controvertido, e crescerá com os anos. (Santos, Schmidt, Gomes, Fernandes, Machado e Pinheiro, 2004)</p> <p>Resultado 14 – As pesquisas realizadas apontam para a necessidade de harmonização entre as normas contábeis utilizadas na elaboração dos relatórios contábeis. Concluiu-se então que apesar da EU e da SEC promoverem uma aproximação das normas emanadas pelo FASB e IASB, a harmonização em nível mundial ainda é uma realidade distante. (Machado, Santos e Schmidt, 2004)</p> <p>Resultado 15 – Todas as teorias da consolidação possuem vantagens e desvantagens. Talvez a melhor solução seja definir uma única teoria como base e apresentar seus efeitos proporcionados pela outra teoria em notas explicativas. (Santos, Schmidt, Gomes, Fernandes, Machado, e Pinheiro, 2004)</p> <p>Resultado 16 – Apesar da dificuldade de sua mensuração e avaliação, que sugerem um alto grau de subjetividade, alguns ativos intangíveis podem ser determinados. Negar a importância do registro e contabilização dos intangíveis seria um retrocesso, não permitindo a contabilidade exercer sua principal finalidade que é fornecer informações claras e precisas. (Esteves e Pettersen, 2004)</p> <p>Resultado 17 – A ciência contábil terá que produzir fórmulas paramétricas que possibilitem a mensuração dos intangíveis, em condições a permitir que agentes externos examinem os valores apurados por este método, e possam se contentar com as premissas, diretivas e considerações utilizadas para quantificar o <i>goodwill</i> da entidade. (Alberto Serra Negra, Marinho Serra Negra, Pires, Filho e Lage, 2004)</p> <p>Resultado 18 – <i>Goodwill</i> apresenta-se como um conceito mais abrangente do que capital intelectual. E, Capital intelectual não é um conceito novo e, muito menos desconhecido pela contabilidade. (Martins e Antunes, 2000)</p>

Tabela 11 – Resultados relacionados às pesquisas

Continuação

Resultados relacionados às pesquisas
Congresso Brasileiro de Custos
<p>Resultado 1 – As corporações devem ser autorizadas a experimentar a incorporação do <i>goodwill</i> como um ativo no balanço sem amortização – sujeita a reavaliação anual sobre uma base sistêmica, e quando necessária sua compensação contra reservas. (Mazzioni, Dedonatto, Galante, Biazzzi, e Neto, 2003)</p> <p>Resultado 2 – Constou-se que o tratamento contábil do <i>goodwill</i> continua a ser um assunto significativo e controvertido, mesmo por isso a contabilização de intangíveis, em especial o <i>goodwill</i>, será um assunto cuja importância crescerá com o passar dos anos. (Santos, Schmidt, Gomes, Pinheiro, e Machado, 2003)</p> <p>Resultado 3 – A mais recente tentativa de buscar uma normatização para a avaliação e reconhecimento do <i>goodwill</i>, pronunciamentos 141 e 142 do FASB, ainda não surtiram efeito regulamentador no mercado norte-americano. Estes pronunciamentos poderão representar um novo paradigma para o tratamento contábil do <i>goodwill</i>. (Santos, Schmidt, Machado, Pinheiro e Fernandes, 2004)</p> <p>Resultado 4 – Foi proposta uma estrutura de classificação dos intangíveis no Bálano Patrimonial, pois não há como a contabilidade continuar a ser útil para as entidades, sem fornecer subsídios aos fatores que afetam as relações de negócios, como os intangíveis e seu impacto. (Abreu, Madeira e Silva, 2004)</p> <p>Resultado 5 – O tratamento contábil dos intangíveis, em especial a mensuração de seu valor justo, continuará a ser um assunto significativo e controvertido, face aos problemas de avaliação. Neste sentido as normas norte-americanas deram um passo significativo. (Santos, Schmidt, Gomes, Fernandes e Machado, 2003)</p> <p>Resultado 6 – A contabilidade deveria estar direcionar os estudos no sentido de criar-se uma normatização a respeito da divulgação das informações sobre intangíveis, através de relatórios alternativos que possam vir a satisfazer as necessidades dos usuários. (Reis, 2004)</p>
Congresso USP de Controladoria e Contabilidade
<p>Resultado 1 – Mesmo com as constantes mudanças acontecendo no mercado, com lucros incertos e prejuízos constantes, concorrência exacerbada, ainda assim o Yahoo! Mostra que seu intangível garante à empresa uma posição de destaque entre as mais bem sucedidas no mundo. (Silva e Santos, 2002)</p> <p>Resultado 2 – Na simulação proposta a reversão determinada pelo IAS 36 retrata melhor o retorno de ativos do que o SFAS 144, pois permite adequar o registro do contábil ativo a seu real valor econômico para a entidade. (Silva, Carvalho, Dias e Marques 2006)</p> <p>Resultado 3 – Os objetivos propostos foram plenamente atingidos quando foram evidenciados os resultados das correlações entre as variáveis contábeis e o preço das ações e apontadas as empresas com maior valor de mercado. (Matucheski e Almeida, 2006)</p> <p>Resultado 4 – Tendo como base as conciliações apresentadas em seus demonstrativos, a empresa AMBEV conseguir reduzir as dificuldades do usuário externo em entender as informações contábeis reduziu, porém remanesceram algumas dúvidas. (Kirchner e Ott, 2005)</p> <p>Resultado 5 – Apesar da dificuldade de compreensão e percepção dos intangíveis, e por consequência do <i>goodwill</i>, em face de sua subjetividade, ficou evidente que eles podem ser identificados, registrados contabilmente e evidenciado. (Pinto, Ribeiro, Pederneras e Niyama, 2002)</p> <p>Resultado 6 – Percebeu-se a complexidade de se mensurar o valor econômico de uma empresa e ainda determinar seu <i>goodwill</i>, tendo em vista que esse tipo de avaliação exige a mensuração de aspectos subjetivos e projeções de benefícios futuros. (Carneiro e Pinho, 2001)</p> <p>Resultado 7 – Os resultados podem ser considerados normais se considerados que as expectativas iniciais não foram desenvolvidas sob uma base correta (market-to-book value não possui necessariamente relação com o <i>goodwill</i>). (Guerra, 2006)</p>
ENANPAD
<p>Resultado 1 – A sistemática de desvalorização dos ativos intangíveis e do <i>goodwill</i> adotada pelo FASB, através do SFAS 142, parece ser a mais indicada para se tratar do reconhecimento da perda da capacidade de geração de fluxos de caixa futuros por parte dos ativos. (Biancolino e Aramayo, 2003)</p> <p>Resultado 2 – O tratamento contábil dos intangíveis, em especial a aplicação do teste de impairment do <i>goodwill</i> e dos demais intangíveis, continuará a ser um assunto significativo e controvertido. (Santos, Schmidt, Gomes, Pinheiro, Fernandes e Machado, 2003)</p> <p>Resultado 3 – A simples tradução das demonstrações pelo método translation dificultou a comparação, tornando-se impossível pelo tratamento dado as busines combinations. (Bufoni e Marques, 2002)</p> <p>Resultado 4 – O tratamento contábil dos intangíveis, em especial a mensuração do seu valor justo, continuará a ser assunto significativo e controvertido e irá crescer de importância nos próximos anos. (Santos, Schmidt, Gomes, Pinheiro, Fernandes e Machado, 2003)</p>

Tabela 11 – Resultados relacionados às pesquisas

Conclusão

Resultados relacionados às pesquisas
Congresso de Iniciação Científica da USP
Resultado 1 – O capital intelectual não é o mesmo que <i>goodwill</i> , mas sim uma parte integrante dele que foi identificada. (Assunção, Sousa e Silva, Melo e Silva, e Lima, 2005)
Revista Contabilidade & Finanças da USP
Resultado 1 – Os limites da evidenciação devem ser estabelecidos em função das características e necessidades dos usuários, observando os conceitos de relevância e materialidade. (Filho e Nakagawa, 2001)
Resultado 2 – Foi possível identificar as principais variáveis que afetam a uniformidade das práticas contábeis atuais para as operações do <i>business combinations</i> , assim como identificar aspectos relevantes para adoção do tratamento contábil adequado nessas operações. (Hajj e Lisboa, 2001)
Resultado 3 - O estudo atingiu seus objetivos de enaltecer a teoria e a utilização da contabilidade na moderna visão de criação de valor, tornando-se indispensável e útil para os executivos. (Araújo e Neto, 2003)
Resultado 4 - <i>Goodwill</i> apresenta-se como um conceito mais abrangente do que capital intelectual. E, Capital intelectual não é um conceito novo e, muito menos desconhecido pela contabilidade. (Martins e Antunes, 2002)

Fonte: Dados da pesquisa

Esta tabela demonstra claramente que a grande maioria dos trabalhos conseguiu atingir seus objetivos com raras exceções.

Apresentam-se abaixo os principais resultados identificados com relação aos intangíveis – *goodwill*.

Com base nesta tabela observa-se que vários artigos apresentaram como resultado a dificuldade de identificação, mensuração e avaliação do *goodwill* (Santos, *et al*, 2004; Menegat, *et al*, 2004; Esteves e Pettersen, 2004; Carneiro e Pinho, 2001).

Verificou-se ainda a afirmação de que *goodwill* é um conceito mais abrangente que capital intelectual, sendo o segundo parte do primeiro (Martins e Antunes, 2000 e 2002; Assunção, *et al*, 2005). Observou-se também que as normas norte americanas deram passos importantes na avaliação dos ativos intangíveis. (Santos, *et al*, 2003; Santos, *et al*, 2004).

Apesar das dificuldades de identificação dos intangíveis, PINTO, RIBEIRO, PEDERNEIRAS E NIYAMA, (2002) afirmam que ficou evidente que eles (intangíveis) podem ser identificados, registrados contabilmente e evidenciados.

4.11 Principais recomendações sugeridas sobre *goodwill*

A tabela 12 apresenta as principais recomendações para novos trabalhos localizadas nos artigos selecionados na amostra.

Tabela 14 – Principais recomendações sugeridas sobre *goodwill*

Recomendações	Publicações
Desenvolvimento de novos meios que permitam mensurar ou avaliar estes ativos.	Reis (2004); Schmidt, Santos, Gomes, Fernandes e Machado (2003); Abreu, Madeira e Silva (2004); Santos, Schmidt, Gomes, Pinheiro, Fernandes e Machado (2003); Alberto Serra Negra, Marinho Serra Negra, Pires, Filho, Lage e Coutinho (2004); Carneiro, Dias, Lima, Almeida, Cordeiro e Maia (2000); Menegat, Novello, e Neto (2004)
Pesquisa, experimentação e harmonização das normas existentes.	Santos, Schmidt, Gomes, Fernandes e Machado (2003); Santos, Schmidt, Gomes, Pinheiro, Fernandes e Machado (2003); Santos, Schmidt, Gomes, Fernandes e Machado (2004)
Evidenciação das informações relevantes para <i>goodwill</i> e sua manutenção deve ser efetuada dentro de limites competitivos.	Mazzioni, Dedonato, Galante, Biazzi e Neto (2003)
Inclusão de outras variáveis que podem estar relacionadas ao valor do <i>goodwill</i> adquirido, como grau de imobilização da empresa, existência de direitos de uso na exploração de atividades e lucratividade média do setor.	Guerra (2006)
<i>Goodwill</i> desenvolvido e seu reconhecimento contábil	Matucheski e Almeida (2006)
Reaplicação das pesquisas realizadas em empresas do mesmo setor para comparação.	Silva e Santana (2002)
Discussões sobre <i>goodwill</i> e Capital intelectual, demonstrando ou não diferenças entre eles.	Assunção, Sousa e Silva, Melo e Silva, e Lima (2005)
Pesquisa e experimentação para harmonizar as normas de reconhecimento e tratamento contábil do <i>goodwill</i> negativo.	Santos, Schmidt, Gomes, Fernandes, Machado e Pinheiro (2004)

Fonte: Dados da pesquisa

Observa-se claramente a preocupação de vários autores com o desenvolvimento de novos meios que permitam mensurar ou avaliar os intangíveis, inclusive o *goodwill*. Tal situação reforça um dos resultados observados na tabela 10, onde vários autores apresentaram as dificuldades com relação a estes ativos.

Verifica-se ainda que a recomendação, por alguns autores, que sejam efetuadas novas pesquisas, experimentações e harmonização das normas já existentes para mensuração, avaliação e contabilização dos intangíveis (Ex. normas do FASB e IASB).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS E SUGESTÃO PARA NOVOS TRABALHOS

O objetivo geral do trabalho consistiu em sistematizar e analisar a produção científica sobre *Goodwill* no período de 2000 a 2006 nos anais dos principais congressos brasileiros de contabilidade, ou seja, Congresso Brasileiro de Contabilidade, Congresso Brasileiro de Custos, Congresso USP – Controladoria e Contabilidade, Congresso USP – Iniciação Científica em Contabilidade, e Encontro Nacional da Associação dos Cursos de Pós-Graduação em Administração, bem como, na Revista Contabilidade & Finanças da USP. A seleção dos artigos surgiu como limitação da pesquisa, tendo em vista não existir periódicos específicos para publicações sobre ativos intangíveis, outro fator limitador foi a não existência de categorias sobre *goodwill*.

Estes veículos foram escolhidos por estarem entre os mais qualificados congressos nacionais da área de Contabilidade no Brasil, que regularmente publicam artigos sobre ativos intangíveis – *goodwill*. A partir deste objetivo, iniciou-se a análise dos 40 artigos identificados, onde se verificou que, segundo a Lei de Bradford, o Congresso Brasileiro de Contabilidade do CFC é o mais importante e relevante entre a seleção sobre ativos intangíveis – *goodwill*.

São apresentados através de conceitos, ativos, ativos intangíveis e *goodwill*.

A etapa do estudo bibliométrico buscou identificar a natureza dos estudos (teóricos ou empíricos), os autores com maior número de publicações sobre *goodwill*, as instituições com maior número de autores, a distribuição dos artigos por número de autores, a criação de sub-temas com a distribuição dos artigos por categoria, posteriormente foi efetuado o levantamento das obras e dos autores com maior número de citações nas referências bibliográficas, bem como, a localização dos conceitos mais utilizados para *goodwill*, os resultados das pesquisas e as sugestões para novos trabalhos sugeridas nos artigos da amostra.

A análise do estudo bibliométrico apresentou os seguintes resultados: (a) os artigos apresentam-se equilibrados entre estudos (prático/teórico), com pequena preponderância de teóricos (52,5%); (b) entre os 20 autores que mais publicaram, três autores apareceram com 10 (dez) publicações cada, e ocorreu um grande número de autores com apenas uma publicação; a instituição com o maior número de autores foi a USP, com 19,72 % do total de autores; predominância de 4 ou mais

autores para publicação dos artigos (40%); Dentre os sub-temas identificados, o que apresentou maior número de publicações foi o relacionado ao conceito de *goodwill* (32,5%); As três obras mais citadas foram Teoria da Contabilidade de Hendriksen e Breda (31 citações), Teoria da Contabilidade de Sérgio Ludícibus (27 citações) e Contribuição à avaliação do ativo intangível de Eliseu Martins (22 citações); Os autores mais citados nas referências foram Sérgio Ludícibus (33), Hendriksen e Breda (31) e Eliseu Martins (26). Destaca-se ainda que o autor brasileiro mais citado nas referências dos artigos foi Sérgio Ludícibus citado em 67,5% dos artigos da amostra. Ainda, verificou-se que o conceito mais utilizado para *goodwill* foi o formulado por Catlet e Olson.

Na aplicação das Leis Bibliométricas, observou-se que o Congresso mais importante é o Congresso Brasileiro de Contabilidade do CFC, existe um grande número de pequenos autores na área de *goodwill*, bem como, o artigo que apresentou a frequência de palavras foi: “Avaliação de Intangíveis: Tratamento contábil do goodwill no contexto mundial” com 2,09%.

Nos resultados dos trabalhos observou-se que a grande maioria atingiu seus objetivos, e, ainda verificou-se a dificuldade na identificação, mensuração e avaliação dos intangíveis, nas sugestões para novos trabalhos observou-se a necessidade de novos trabalhos novos meios que permitam mensurar ou avaliar os intangíveis.

Como sugestão para novos trabalhos, a ampliação da amostra com a inclusão de fóruns internacionais de contabilidade e, dos periódicos nacionais classificados no Portal CAPES com classificação A.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

<<http://www.congressoeac.localweb.com.br>> Acesso em 22 de abril de 2007.

ANPAD: apresentação. Disponível em <<http://www.anpad.com.br>> Acesso em 22 de abril de 2007.

ARAÚJO, Carlos Alberto. **Bibliometria: evolução histórica e questões atuais.** In Em questão, Porto Alegre, v. 12, n. 1, p. 11-32, 2006.

ARAÚJO, Maria P. de; e NETO, Alexandre Assaf. **A contabilidade tradicional e a contabilidade baseada em valor.** In Revista Contabilidade & Finanças USP, São Paulo, n. 33, p. 16-32, 2003.

Associação Brasileira de Custos: histórico. Disponível em: <<http://www.abccustos.com.br>> Acesso em: 22 de abril de 2007.

ASSUNÇÃO, Amanda B. de Albuquerque; SILVA, Geiza Sousa e; SILVA, Neuza de L. R. de Mello e; e LIMA, Clenilson S. Felinto de. **Ativo intangível: goodwill ou capital intelectual.** In Anais do Congresso USP de Iniciação Científica, 2005.

BUFREM, Leilah; PRATES, Yara. **O saber científico registrado e as práticas de mensuração da informação.** Ciência da Informação, Brasília, 2006. Disponível em: <<http://www.ibict.br/cienciadainformacao/viewarticle.php?id=760>>. Acesso em: 09 de maio de 2007.

CALDAS, Miguel P. e TINOCO, Tatiana. **Pesquisa em gestão de recursos humanos nos anos de 1990: um estudo bibliométrico.** In Revista de Administração de empresas, São Paulo, v. 44, n.º 3, p. 100-144, 2004.

CARNEIRO, Célia M. Braga, e PINHO, Débora Rodrigues. **A mensuração do goodwill em avaliações de empresas: o caso da Companhia Energética do Ceará – COELCE.** In Anais do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 2001.

CARNEIRO, Célia M. Braga. **Reconhecimentos dos intangíveis: elemento essencial no valor das empresas.** In Anais do Congresso Brasileiro de Contabilidade, 2000.

Ciências **Contábeis: histórico da profissão.** Disponível em: <http://www.unib.br/novo/graduacao.php?cont=ciencias_contabeis> Acesso em 22 de abril de 2007.

ESTEVES, Rosane F. de Oliveira e, PETERSEN, Maria A. de Barros. **Ativos Intangíveis: reflexos sobre sua avaliação e contabilização.** In Anais do Congresso Brasileiro de Contabilidade, 2004.

GALLON, Alessandra Vasconcelos; SOUZA, Flávia Cruz de; ROVER, Suliani e ENSSLIN, Sandra Rolim. **Capital Intelectual: análise bibliométrica e mapeamento da pesquisa no período de 2000 a 2006 em três fóruns brasileiros.** Artigo submetido ao 7.º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, São Paulo, 2007.

GUEDES, Vânia e BORSCHIVER, Suzana. **Bibliometria: uma ferramenta estatística para a gestão da informação e do conhecimento, em sistemas de informação, de comunicação e de avaliação científica e tecnológica.** In Proceedings CIFORM - Encontro Nacional de Ciência da Informação VI, Salvador – Bahia, 2005.

GUERRA, Almir Rogério. **Goodwill adquirido e sua relação com alguns setores econômicos no Brasil.** In Anais do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 2006.

HAYASHI, Maria C. P. Innocentini; HAYASHI, Carlos R. Massao; SILVA, Márcia Regina da, e LIMA, Maycke Yong de. **Um estudo bibliométrico da produção científica sobre a educação jesuítica no Brasil colonial.** In Revista de Bibliotecología y Ciencias de la Información, Peru, ano 8, n.º 27, 2007. Disponível em <http://www.bibliosperu.com/articulos/27/27_15.pdf > Acesso em 09 de maio de 2007.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 1993.

MARTINS, Eliseu, e ANTUNES, Maria Thereza Pompa. **Capital intelectual: verdades e mitos.** In Anais do Congresso Brasileiro de Contabilidade, 2000.

MENEGAT, Valdenir, NOVELLO, Aliciane Aparecida, e NETO, José Luiz de Castro. **Avaliação de empresas pelo método do Fluxo de Caixa Descontado.** In Anais do Congresso Brasileiro de Contabilidade, 2004.

PINTO, José G. de Albuquerque; RIBEIRO, João M. Montenegro; PEDERNEIRAS,

Marcicleide M. Macedo; e NIYAMA, Jorge Katsumi. **Goodwill: uma abordagem conceitual**. In Anais do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 2002.

RANDAZO, Carlos Alexandre. **Um histórico da profissão contábil e de seu sindicato**. Disponível em: <<http://www.scpa.org.br/historia.php>> Acesso em 22 de abril de 2007

SANTOS, José Luiz dos; SCHMIDT, Paulo; GOMES, José M. Matsumura; FERNANDES, Luciane Alves; e MACHADO, Nilson Perinazzo. **Reconhecimento Contábil dos ativos da propriedade intelectual**. In Anais do Congresso Brasileiro de Contabilidade, 2004.

SANTOS, José Luiz dos; SCHMIDT, Paulo; GOMES, José M. Matsumura; FERNANDES, Luciane Alves; e MACHADO, Nilson Perinazzo. **Tratamento contábil do goodwill existindo no P&D nos US-GAAP**. In Anais do Congresso Brasileiro de Contabilidade, 2004.

SANTOS, José Luiz dos; SCHMIDT, Paulo; GOMES, José M. Matsumura; PINHEIRO, Paulo Roberto; FERNANDES, Luciane Alves; e MACHADO, Nilson Perinazzo. **Ativos intangíveis – teste de impairment**. In Anais do ENANPAD, 2003.

SANTOS, Raimundo N. M. dos. **Produção científica: por que medir? O que medir?**. In Revista Digital de Biblioteconomia e Ciência da Informação, Campinas, v. 1, n. 1, p. 22-38, 2003.

SANTOS, José Luiz dos, SCHMIDT, Paulo, GOMES, José M. Matsumura, FERNANDES, Luciane Alves, e PINHEIRO, Paulo Roberto. **Avaliação de intangíveis: tratamento contábil do goodwill no contexto mundial**. In anais do Congresso Brasileiro de Custos, 2004.

SILVA, Alcione Carvalho da, e SANTOS, Maurício da Silva. **A importância dos ativos intangíveis/goodwill na formação do valor de mercado das empresas de internet: um estudo baseado na análise da companhia yahoo!**. In Anais do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 2002.

SILVA, Edna Lúcia da, e MENEZES, Estera Muszkat. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação**. Laboratório de Ensino a Distância da UFSC, 3. ed. Florianópolis, 2001.

SILVA, Paula D. Almeida da; CARVALHO, Fernanda de Medeiros; DIAS, Lidiane N.

da Silva; e MARQUES, José A. V. da Costa. **Impairment de ativos de longa duração: comparação entre o SFAS 144 e o IAS 36**. In Anais do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 2006.