

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

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 artigo 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 e 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, verifica-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 um maior empenho na pesquisa teórica e na apresentação dos conceitos sobre *goodwill*.

Palavras chave: bibliometria, ativo, intangível, goodwill.

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 materialidade 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 significativa de seus recursos incorpóreos, ou seja, ativos intangíveis, citando como exemplo a Microsoft, e não existem estudos buscando conhecer os trabalhos que estão sendo desenvolvidos nesta área.

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 e 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, bem como, as obras que mais utilizadas como fonte de pesquisa.

O trabalho estrutura-se da seguinte forma: Preliminarmente são apresentados diversos conceitos acerca da bibliometria, apresentando seus aspectos teóricos, bem como, a análise de citações em publicações científicas. Na fase da metodologia da pesquisa, define-se a população e a amostra, será apresentada a descrição e a análise dos dados, bem como o enquadramento metodológico. No estudo bibliométrico 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; e Autores/Fontes com maior n.º de citações nas referências bibliográficas dos artigos.

2 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.

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, através de 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); já 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.

2.1 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) 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.

2.2 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.

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.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

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 e Finanças da USP (RCF-USP). 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.

A necessidade de fazer esta seleção ocorreu pelo fato de não existir no Brasil periódicos voltados de forma exclusiva à área de ativos intangíveis. Buscou-se então selecionar tais fontes pela sua importância no contexto nacional em Contabilidade, sob a premissa de que são fóruns nacionais que regularmente publicam artigos sobre ativos intangíveis – 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 objeto de estudo de ambas 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, através da internet, na página oficial do Conselho Federal de Contabilidade - CFC. Os artigos publicados no Congresso Brasileiro de Custos, foram todos obtidos através da internet, bem como os artigos dos Congressos de Contabilidade e Finanças e de Iniciação Científica da Universidade de São Paulo – USP. Os artigos publicados no EnANPAD foram adquiridos no período de 2000 a 2001, 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, se deu através do 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 através do comando “localizar”, para os documentos produzidos em formato pdf - *Portable Document Format* (Formato de Documento Portátil), e uso da internet, através 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)

O período de análise se justifica pelo fato de os artigos de no corrente ano, 2007, a maioria dos congressos ainda não efetuaram suas publicações. 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.

A seleção dos congressos surgiu como um fator de limitação da pesquisa, pelo fato de não existir periódicos brasileiros exclusivos desta área, destacando-se a não inclusão de outros periódicos nacionais, como outras revistas, e de periódicos internacionais.

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 selecionada.

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.

Na segunda fase do estudo buscou-se apresentar os principais conceitos acerca de ativos, ativos intangíveis goodwill e impairment, bem como, é apresentando dados históricos de cada um dos congressos e revista selecionados.

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*, publicados no período analisado.

Ano	Brasileiro de Custos	Brasileiro de Contabilidade	ENANPAD	USP de Iniciação científica em contabilidade	USP de Controladoria e contabilidade	Revista Contabilidade e 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 vimos 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)

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 nos permite também identificar as “autoridades” na área, bem como, os nomes estabelecidos na pesquisa inserida. (GALLON *et al*, 2007, p. 2).

4 ESTUDO BIBLIOMÉTRICO

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

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 Goodwill 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/goodwill 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 e 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 e Impairment Test: Considerações sob a Luz do US GAAP		S
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 consequente 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 goodwill no contexto mundial	S	
2004	Discussão, mensuração e avaliação do goodwill: da questão teórica à prática empresarial		S
2004	Estudo comparativo das teorias da consolidação		S
2004	Goodwill 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 goodwill existindo PeD 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: goodwill ou capital intelectual	S	
2006	Goodwill 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 03 – Número de artigos publicados nos congressos por autor

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 e 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
Elizabeth 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
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 Jassuipé 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.

Analizando 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.

Verifica-se também o grande número de autores com apenas um trabalho publicado, ou seja, 61 autores que trabalham com este tema, o que demonstra também um grande número de estudiosos trabalhando com este tema.

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 04 - 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

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.

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 artigos por autoria de um ou mais autores.

Tabela 05 – 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 e 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, 35% dos trabalhos apresentaram 02 autores, e 40% dos mesmos apresentaram 04 ou mais autores. Já o número de autores trabalhando sozinho é de 06, ou seja, 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.

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.

Sub-temas	Congressos						Total
	Brasileiro de custos	Brasileiro de Contabilidade	ENANPAD	Iniciação científica em contabilidade	Controladoria e contabilidade	Revista Contabilidade e Finanças	
Conceito de Goodwill		6		1	4	2	13
Goodwill Negativo		1					1
Mensuração e contabilização	2	5			1		8
Goodwill nas normas internacionais	4	3	2		1	1	11
Goodwill 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 10 obras mais citadas nas referências bibliográficas dos artigos.

Tabela 07 – 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	EDVINSON, L. AND MALONE, M. S.	11
Accounting theory, 1977	MOST, KENNETH S.	8
Contribuição a mensuração e contabilização do goodwill não adquirido, 1986	MONOBE, MASSANORI	8
SFAS 141	FASB	8

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 Iudicibus também aparece com grande expressão na amostra, com a obra Teoria da Contabilidade, que totalizou 27 citações. Salientando 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 10 autores mais citados nas referências bibliográficas dos artigos publicados nos congressos e revista no período selecionado.

Tabela 08 – Autores/Fontes com maior n.º de citações

Autores/Fontes com maior n.º de citações nas referências bibliográficas dos artigos	Total	C. Brasil. Contab.	Revista USP	USP Inic. Científica	ENANPAD	USP Controladoria	C. de Custos
IUDÍCIBUS, SÉRGIO	33	15	4	-	2	6	6
HENDRIKSEN, ELDON S. e VAN BREDÁ, 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
EDVINSON, 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

Fonte: Dados da pesquisa

Observa-se nesta tabela que o autor Sérgio Iudicibus 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 Iudicibus, Eliseu Martins e Paulo Schmidt e José Luiz dos Santos).

CONSIDERAÇÕES FINAIS

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 e Finanças da USP. 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. 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.

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.

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 10 autores que mais publicaram, três autores apareceram com 10 (dez) publicações cada; 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 Iudicibus (27 citações) e Contribuição à avaliação do ativo intangível de Eliseu Martins (22 citações); Destaca-se ainda que o autor mais citado nas referências dos artigos foi Sérgio Iudicibus citado em 82,5% dos artigos da amostra.

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

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 e Finanças USP, São Paulo, n. 33, p. 16-32, 2003.

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.

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.

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.

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.

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.

VANTI, Nadia Aurora Peres. **Da bibliometria à webometria: uma exploração conceitual dos mecanismos utilizados para medir o registro da informação e a difusão do conhecimento**. In Ciência da Informação, Brasília, v. 31, n. 2, p. 152-162, 2002.