

**ATIVOS INTANGÍVEIS: EVOLUÇÃO DA PRODUÇÃO CIENTÍFICA BRASILEIRA DE
2004 A 2013**

**INTANGIBLE ASSETS: EVOLUTION OF THE BRAZILIAN SCIENTIFIC PRODUCTION
FROM 2004 TO 2013**

Willian Pagnoncelli Trentin¹; Marta Elisete Ventura da Motta²; Maria Emilia Camargo³; Raquel Viviane Fiamenghi Prusch⁴; Gabriela Zanandrea⁵; Jonas Pedro Fabris⁶

¹Curso de Contabilidade - Universidade de Caxias do Sul – UCS – Caxias do Sul/RS – Brasil
williantrentin@hotmail.com

²Programa de Pós-graduação em Administração na UCS- PPGA
Universidade de Caxias do Sul – UCS – Caxias do Sul/RS – Brasil
martamotta1234@gmail.com

³Programa de Pós-graduação em Administração na UCS- PPGA
Universidade de Caxias do Sul – UCS – Caxias do Sul/RS – Brasil
kamargo@terra.com.br

⁴Programa de Pós-graduação em Administração na UCS- PPGA
Universidade de Caxias do Sul – UCS – Caxias do Sul/RS – Brasil
raquelprusch@gmail.com

⁵Programa de Pós-graduação em Administração na UCS- PPGA
Universidade de Caxias do Sul – UCS – Caxias do Sul/RS – Brasil
gabi.zanandrea@gmail.com

⁶Programa de Pós-Graduação em Ciência da Propriedade Intelectual - Universidade de Sergipe -
UFS -SE – Brasil
jpfabris@hotmail.com

Resumo

Este estudo tem por objetivo evidenciar a evolução da produção científica sobre os Ativos Intangíveis através de uma pesquisa bibliométrica nas bibliotecas eletrônicas Scielo e Spell. Para tanto foi realizada uma pesquisa exploratória e descritiva, cuja a amostra é formada por artigos científicos publicado no período entre 2004 a 2013. Os artigos foram selecionados através do uso da ferramenta de busca das bibliotecas eletrônicas, pesquisando na seção “título dos artigos” e o termo pesquisado foi “intangíveis”. Os principais resultados revelaram que dos nove periódicos

que mais publicaram sobre o tema, cinco são voltadas para contabilidade e três para administração, sendo seu auge no ano de 2009, quando se observou quatro publicações sobre o tema. Até 2012 a maioria dos autores pertencia ao gênero masculino, contudo, após esta data se verificou que a maioria das publicações foram realizadas por autores do gênero feminino. O estudo demonstrou que o tema está em ascensão desde 2006 influenciado pelas alterações da Lei 11.638/97. Quanto às instituições de ensino, juntas somaram 45 publicações, sendo que no período pesquisado as instituições públicas participam em média de duas publicações, enquanto que as privadas ficam na casa de 1.5 publicações. Quanto à cooperação entre os autores e as instituições, o estudo apontou redes de conexão fracas, pois apresentaram densidade de 2% e 5% respectivamente. As leis Lotka e de Bradford foram confirmadas, uma vez que a maioria das publicações pertence a 10% dos autores e apenas nove dos periódicos analisados tiveram mais de uma publicação sobre o tema.

Palavras-chave: ativos intangíveis, contabilidade, bibliometria.

Abstract

This study aims to highlight the evolution of the scientific literature about the intangible assets through a Bibliometric research. Scielo electronic libraries and Spell. For both a descriptive and exploratory research, whose sample consists of scientific articles published in the period 2004 until 2013. Articles were selected through the use of the search tool of electronic libraries, searching the articles title "section" and the search term was "intangibles". The main results showed that of nine journals that published on the topic, five are focused on accounting and three for Administration, with its peak in the year 2009, when observed four publications on the topic. Until 2012 the majority of authors were male gender, however, after this date it was found that most of the publications were performed by authors of the female gender. The study showed that the topic is on the rise since 2006 influenced by changes in the Law 11.638/97. With regard to educational institutions, together totaled 45 publications, being that in the period researched public institutions participate on average of two publications, while the toilets are at 1.5 publications. Regarding the cooperation between the authors and the institutions, the study pointed out weak connection networks, because it presented 2 density and 5 respectively. Bradford and Lotka's laws were confirmed, since most publications belong to the authors ' 10 and only nine of the periodicals analysed had more than one publication on the topic.

Key-words: intangible assets, accounting, bibliometrics.

1. Introdução

Na busca incessante de perpetuação no mercado, a maximização da rentabilidade e da própria evolução, as organizações passam a dar ênfase aos seus bens imateriais os quais revertem em recursos econômicos com elevado grau de importância uma vez que geram vantagens competitivas em relação aos concorrentes (KAPLAN; NORTON, 2004; COELHO; LINS, 2010).

Segundo Coelho e Lins (2010), os ativos intangíveis são resultado do esforço coletivo das empresas, mas podem também ser adquiridos de terceiros. Kaplan e Norton, (2004) defendem que os ativos intangíveis não devem ser medidos pelo valor despendido em seu desenvolvimento, uma vez que este valor deve ser avaliado pelo efetivo alinhamento aos objetivos das empresas.

Por este motivo os ativos intangíveis têm sido pauta de estudos na comunidade contábil e por parte de pesquisadores, que têm demonstrado preocupação em diferenciar o valor econômico e o valor contábil de uma entidade. (COELHO; LINS, 2010; SCHMIDT; SANTOS, 2002).

Diante do cenário apresentado, a demanda pela compreensão e conseqüente gerenciamento dos ativos intangíveis, estimula a produção científica sobre este tema. Surge então, o interesse em conhecer a evolução da produção científica sobre o assunto. Desta forma o objetivo deste trabalho é analisar e mensurar bibliometricamente a produção científica sobre ativos intangíveis no período de 2004 a 2013, tendo como base de dados às bibliotecas eletrônicas Scielo e Spell. O termo de busca utilizado foi a palavra “Intangíveis” nos títulos dos artigos, e as publicações foram analisadas e organizadas a fim de identificar seus autores, ano de publicação, instituições e periódicos.

Além da introdução, este artigo está subdividido em mais quatro tópicos. O referencial teórico que aborda o conceito de ativos intangíveis e sua relação com a legislação especificamente no tocante à contabilidade. Em seguida foram abordados os aspectos metodológicos, seguidos dos resultados, e por fim são apresentadas as considerações finais.

2. Referencial Teórico

2.1 Intangíveis

Segundo Schmidt, Santos e Fernandes (2006, p. 23), “o termo intangível, vem do latim *tangere* ou do grego *tango*, cujo significado é tocar. Em razão disso, os bens intangíveis são aqueles que não podem ser tocados, por que não possuem corpo físico ou matéria”, contudo podem ser comprovados (IUDÍCIBUS; MARION, 2010). Em regra, os inatingíveis compreendem as:

Marcas, softwares, licenças e franquias, receitas, fórmulas, modelos, protótipos, gastos com desenvolvimento e outros que atendam aos critérios de reconhecimento, que antes eram

tratados no extinto grupo de ativo diferido ou no ativo imobilizado; abriga ainda os direitos autorais, presentes em grande parte na indústria fonográfica e de audiovisual e todo e qualquer direito passível de controle e exploração que gere benefícios incrementais futuros, e que não esteja contemplado em uma norma específica que regule a matéria em particular. (IUDÍCIBUS *et al*, 2010, p. 265).

Em uma visão estrategista e gerencial Kaplan e Norton (2004, p. 207) definem ativos intangíveis como: “conhecimento existente na organização para criar vantagem diferencial, ou capacidade dos empregados da empresa para satisfazerem as necessidades dos clientes. ”

Os ativos intangíveis por serem considerados de grande complexidade, principalmente pela dificuldade na mensuração de seu valor de modo a ser reconhecido contabilmente, têm despertado o interesse de estudiosos. Nesse contexto a comunidade contábil tem se preocupado em diferenciar o valor econômico do valor contábil das entidades (SHIMIDT; SANTOS, 2002)

Os ativos intangíveis são usualmente classificados em subcontas no balanço patrimonial, as quais recebem a seguinte denominação:

a) Goodwill: É por meio desta subconta, que se faz a diferenciação entre valor de mercado dos ativos e passivos e o valor de mercado da empresa. Para Iudícibus o goodwill consiste:

Em uma espécie de ágio resultante do valor agregado a empresa resultado da lealdade dos clientes, da imagem, da reputação, do nome da empresa, da marca de seus produtos, do ponto comercial, de patentes registradoras de direitos autorais, de direitos exclusivos de comercialização, de treinamento e habilidades de funcionários (IUDÍCIBUS, 2009, p. 35).

b) Marcas: Compreende um símbolo, sinal, ou expressão, capaz de identificar uma entidade, produto ou serviço. Deve consistir em novidade e sendo assim não apresentar semelhanças com marcas já existentes (SCHIMIDT; SANTOS, 2002; GOMES, 2013; FÜHRER, 2003);

c) Patentes: É o título de propriedade que confere a seu titular o direito de exploração exclusivo de uma invenção, ou modelo de utilidade por um período de tempo limitado. (SCHUMIDT; SANTOS, 2002; GOMES, 2013, BRASIL, 1996);

d) Direitos Autorais: É a denominação comumente utilizada ao conjunto de direitos garantidos para os autores de obras intelectuais, que perduram por 50 anos após a morte do criador tendo o seu possuidor a exclusividade no que se refere a reprodução e venda (SCHIMIDT; SANTOS; FERNANDES, 2006);

e) Franquia: É um pacto contratual, onde o franqueador garante ao franqueado o direito de explorar ideias, produtos e/ou serviços, com ou sem exclusividade, utilizando uma marca específica em uma determinada área geográfica, com transferência de know-how e assistência técnica

permanentes, condicionado a remuneração, contudo sem subordinação entre as partes (FERNANDES, 2000);

f) Softwares: são desenvolvidos por empresas especializadas, com o objetivo de atender necessidades pertinentes à gestão e aos controles internos dos clientes. Quando há gastos com manutenção deste ativo, estes devem ser reconhecidos como despesa. (FERNANDES, 2000).

Antes da Lei 11.638/07 entrar em vigor, os softwares eram registrados no ativo imobilizado, Após as determinações do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) n.º 1.139 de 21/11/2008, com intuito de realizar um alinhamento com as normas internacionais de contabilidade, os softwares passaram a ser classificados como um ativo intangível.

2.2 Ativos Intangíveis, Contabilidade Brasileira e a Lei n.º 6.404/76

A Lei 6.404/76 é considerada a principal base normativa contábil em vigor no Brasil e foi sancionada para regulamentar a forma de organização administrativa, financeira e contábil das Sociedades Anônimas no país. Em 2007 esta regulamentação foi alterada pela Lei 11.638/07 que tornou obrigatória a contabilização dos ativos intangíveis, e promoveu o alinhamento da contabilidade brasileira com as Normas Internacionais de Contabilidade.

Assim os ativos intangíveis deixaram de ser considerados um tipo de ativo dentro do Imobilizado ou do Diferido. No ano de 2005 a Comissão de Valores Imobiliários (CVM), divulgou a Deliberação n.º 488/2005, que aprovou o Pronunciamento do IBRACON NPC n.º 27. Esta deliberação trouxe recomendações referentes à apresentação e a divulgação das Demonstrações Contábeis. O item 55 da deliberação incluiu os ativos intangíveis ao ativo não circulante e assim, passaram a ter seu valor divulgado em conta própria no balanço patrimonial.

O pronunciamento n.º 04/2008 do CPC, tem por finalidade complementar a Lei 6.404/76 no que se refere ao tratamento contábil vinculado aos ativos intangíveis. Em seu texto traz importantes esclarecimentos sobre o reconhecimento, o custo, a vida útil, e a divulgação dos ativos intangíveis.

Para o CPC um ativo intangível passa a ser reconhecido quando apresentar os requisitos de identificação, controle e benefícios econômicos futuros. Um ativo contempla o critério de identificação quando pode ser separado da entidade e for resultante de direitos contratuais e/ou outros direitos legais. O critério controle é alcançado quando a entidade obtiver de forma exclusiva os benefícios econômicos decorrentes dele. Os benefícios econômicos futuros são aqueles que abarcam a receita de venda ou outros benefícios decorrentes de seu uso. (CPC, 04; 2008)

Os ativos intangíveis podem ser divididos entre os adquiridos externamente e os gerados internamente. No tocante aos custos, os ativos intangíveis adquiridos externamente são mensurados pelo custo da aquisição, a qual pode ser feita através do pagamento em espécie ou troca de bens

monetários, em concordância com o item 29 do CPC 04/2008. Os gerados internamente por sua vez, contemplam duas fases; a pesquisa e o desenvolvimento. Os gastos na fase de pesquisa de um intangível devem ser reconhecidos como despesas e respeitar o princípio da competência segundo informação obtida no item 55 do CPC n°. 04/2008.

Já os gastos com o desenvolvimento de um ativo dever ser caracterizado da seguinte forma: deve ser observada a comprovação da possibilidade de venda e ainda a possibilidade de mensuração do valor dos benefícios gerados devido a utilização ou a venda dos ativos em desenvolvimento. Cabe à entidade demonstrar a capacidade de inserir no mercado o ativo desenvolvido em condições de ser adquirido por consumidores.

A vida útil de um ativo intangível, segundo a definição adotada por Schmidt e Santos (2002, p. 19), “é o período sobre o qual se estima que o ativo contribua, diretamente ou indiretamente, na produção de fluxos de caixa futuros para a entidade”. Neste sentido, a estimativa considera a expectativa de utilização do ativo pela entidade e a expectativa de vida útil de outros intangíveis aos quais o intangível a ser estimado possa estar relacionado; tais como: direitos de exploração em relação a sua exaustão; qualquer cláusula contratual que possa limitar sua vida útil; efeito de obsolescência, demanda, competição e outros fatores econômicos; e o nível de despesas com sua manutenção em relação ao valor registrado (SCHIMIDT; SANTOS, 2002).

A divulgação dos ativos intangíveis nos demonstrativos financeiros deve obedecer aos seguintes critérios: valor contábil bruto e a amortização acumulada caso haja; rubrica de inclusão da amortização de um novo intangível; e por fim a conciliação do valor contábil que deve ser feita do início ao fim do exercício.

Os ativos intangíveis que sofreram redução de valor no decorrer do exercício devem ser evidenciados e descritos os motivos que o fizeram perder valor. Também devem ser respeitando os procedimentos de reconhecimento de perda contidos no CPC n.º 01 – redução ao valor recuperável do ativo.

3. Metodologia

3.1 Classificação do Estudo

Este trabalho se classifica como descritivo e exploratório. Utiliza-se a pesquisa exploratória em áreas nas quais se verifica pouco conhecimento acumulado e sistematizado sobre o assunto abordado. A pesquisa descritiva por sua vez aponta as características de uma população ou fenômeno determinado.

Desta forma este estudo é descritivo por ter como finalidade apresentar indicadores a respeito das publicações científicas sobre ativos intangíveis, e exploratória por procurar conhecer a evolução da produção científica a cerca do tema por meio de um levantamento bibliométrico (GIL, 2010; VERGARA, 2011).

3.2 Procedimentos Técnicos Utilizados no Estudo

3.2.1 Bibliometria

A bibliometria é uma técnica que busca quantificar estatisticamente, e tem por objetivo medir os índices de produção e disseminação do conhecimento científico (FONSECA, 1986). Este método encontra sua fundamentação em três leis clássicas: as Leis de Bradford, Lotka e Zipf (GUEDES; BORSCHIVER, 2005).

A Lei de Bradford busca quantificar a produtividade científica em periódicos enquanto que a Lei de Lotka a produtividade científica de autores. Bradford propõem que se encontra um maior número de artigos sobre determinada matéria em um grupo relativamente pequeno de periódicos. A Lei de Lotka atesta que uma minoria de autores é responsável pela maior parcela da produção científica sobre determinado tema. (ARAÚJO, 2006). Por meio da Lei de Zipf, no entanto, é possível aferir a frequência em que um termo é utilizado, resultando assim em uma lista ordenada de palavras categorizada por Ciência ou assunto.

3.2.2 Definição da Amostra

Este estudo analisa os artigos científicos publicados no período entre janeiro de 2004 até dezembro de 2013, nas bibliotecas eletrônicas Scielo e Spell, selecionados através do uso da ferramenta de busca, pesquisando na seção “título dos artigos” e sendo o termo pesquisado “intangíveis”. As publicações das duas fontes foram consideradas uma única vez e sempre nos números do Scielo.

A escolha pelas bibliotecas eletrônicas Scielo e Spell se deu por concentram uma ampla gama de artigos científicos publicados e serem vinculadas a várias fontes de pesquisa, oferecendo assim dados suficientes para a realização do estudo bibliométrico.

4. Análise dos Dados

4.1 Gênero dos Autores

Na Tabela 1 estão apresentados os autores quanto a seu gênero, masculino ou feminino.

Tabela 1 – Gênero dos autores

	SCIELO					SPELL					Σ M	Σ F	Σ	% Σ M	% Σ F
	M	F	Σ	% M	%F	M	F	Σ	% M	%F					
2004	3		3	100%							3		3	100%	
2005						4		4	100%		4		4	100%	
2006						6		6	100%		6		6	100%	
2007	1	1	2	50%	50%	1	1	2	50%	50%	2	2	4	50%	50%
2008	1	2	3	33%	67%	5	2	7	71%	29%	6	4	10	60%	40%
2009	2	1	3	67%	33%	4	1	5	80%	20%	6	2	8	75%	25%
2010	1		1	100%		8	3	11	73%	27%	9	3	12	75%	25%
2011	1		1	100%		4	2	6	67%	33%	5	2	7	71%	29%
2012	1		1	100%		7	10	17	41%	59%	8	10	18	44%	56%
2013	1		1	100%		9	14	23	39%	61%	10	14	24	42%	58%
Total	11	4	15	73%	27%	48	33	81	58%	42%	59	37	96	61%	39%

Fonte: Autoria própria (2014)

Por meio da Tabela 1 foi possível traçar um comparativo entre as bibliotecas Scielo e Spell em relação ao gênero dos autores que realizaram publicações utilizando o termo intangível.

A biblioteca Scielo demonstrou que os autores do gênero masculino são predominante representando 73% das publicações. O gênero feminino somou 4 publicações, representando 27%.

Na Biblioteca Spell a hegemonia se repetiu uma vez que foram 48 artigos publicados com participação de autores do gênero masculino, representando 58% dos artigos e a participação do gênero feminino representa 42%.

Analisando toda a população, foram 59 participações do gênero masculino e 38 participações do gênero feminino, ou seja, 61% masculinas e 39% femininas. O estudo demonstrou nos três primeiros anos exclusividade masculina nas publicações. A partir do ano de 2007 a figura feminina surge e nos anos de 2012 e 2013 superou a masculina em 15%.

4.2 Número de Autores por Artigo

A Tabela 2 se refere a quantidade de autores por artigo.

Tabela 2 – Número de autores por artigo

	SCIELO	SPELL	Σ	%
Um autor	3	2	5	12%
Dois autores	6	3	9	22%
Três autores	3	14	17	41%
Quatro autores	3	4	7	17%
Cinco autores		3	3	7%
total	15	26	41	100%

Fonte: Autoria própria (2014).

Considerando os dados apresentados na tabela 2, foi possível verificar que os autores trabalharam em grupos. Dos 41 artigos publicados somente 5 foram escritos por apenas um autor, e 41% das publicações foram escritas por 3 autores. Para Leite e Lima (2012) este fenômeno ocorre pela colaboração na ciência, expressa na coautoria nas publicações.

4.3 Número de Artigos por Autor

Na Tabela 3 traz os autores que mais produziram utilizando o temo intangível.

Tabela 3 – Principais autores

Autor	Nº de artigos	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Eduardo Kazuo Kayo	4	1	1	1	1						
Sandra Rolim Ensslin	3							2			1
Herbert Kimura	3	1	1		1						
Clea Beatriz Macagnan	2						1		1		
Osmar Possamai	2					2					
Leonardo Fernando Cruz Basso	2		1	1							
José Luis Duarte Ribeiro	2	1				1					
Bruna Camargos Avelino	2						1			1	
Amaury José Rezende	2		1							1	
Chang Chuan Teh	2			1		1					

Fonte: Autoria própria (2014).

A Tabela 3 demonstrou que apenas nos anos de 2008 e 2010 houve publicações do mesmo autor e que os principais autores que publicaram utilizando o tema pesquisado foram:

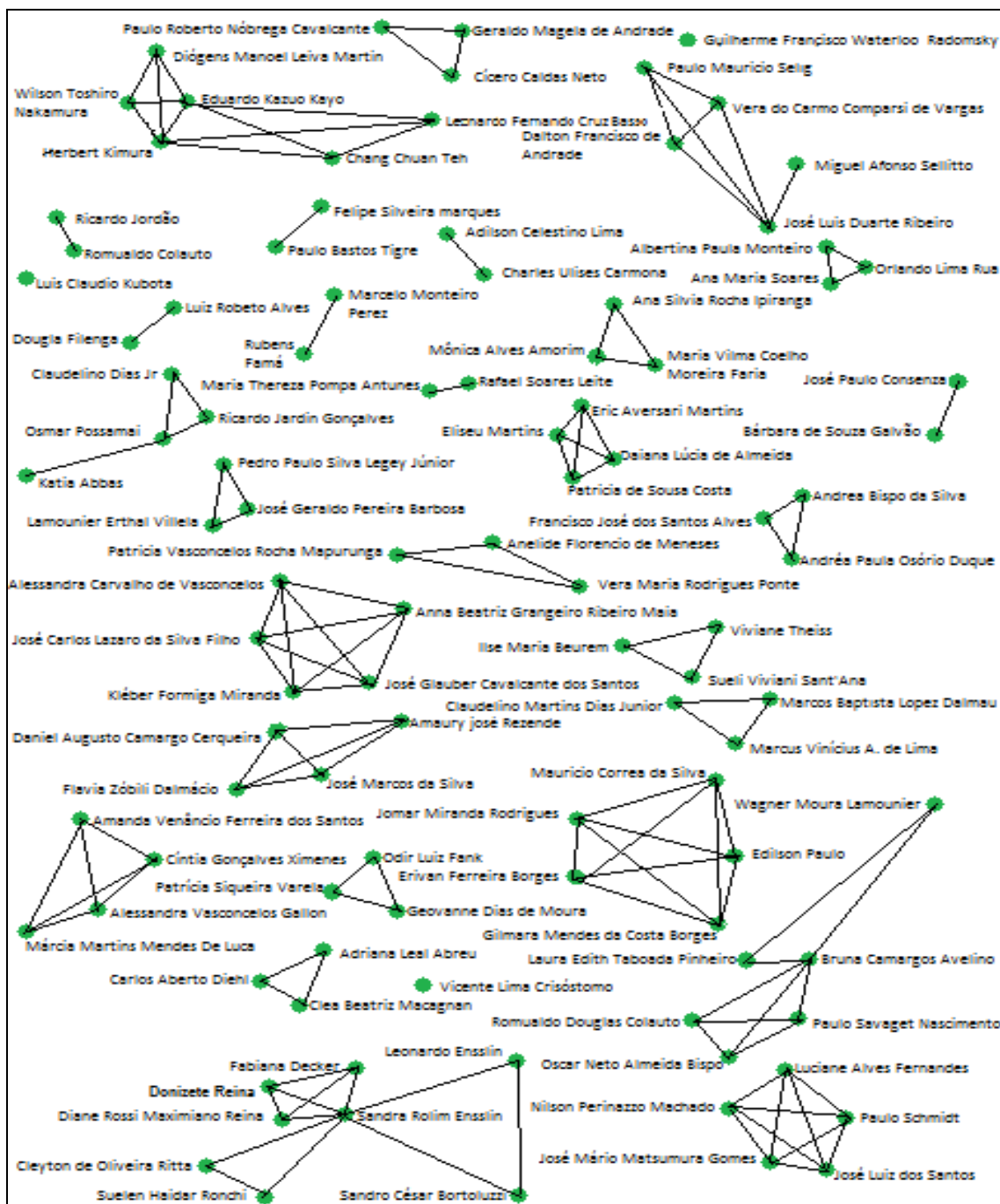
a) Eduardo Kazuo Kayo, na época das publicações integrante da Universidade Presbiteriana Mackenzie (UPM), publicou 4 artigos;

b) Sandra Rolim Ensslim, na época das publicações integrante da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), publicou 3 artigos;

c) Herbert Kimura, na época das publicações integrante da Universidade Presbiteriana Mackenzie (UPM), publicou 3 artigos.

A Figura 1 representa a rede de cooperação entre os autores, as linhas não representam quantidade de artigos, mostram que em algum tempo o autor A atuou em conjunto com o autor B. Neste sentido destacou-se como o autor com maior número de cooperação Sandra Rolim Ensslim, que atuou em conjunto com 7 pesquisadores diferentes em seus 3 artigos publicados.

Figura 1 – Rede de cooperação entre autores



Fonte: Autoria própria (2014).

A densidade de uma rede é representada pelas ligações entre os participantes de uma pesquisa em relação a sua possibilidade. Para que se possa medir a densidade utiliza-se uma escala de 0 a 1 onde 1 representa alta densidade, e, ocorrendo uma baixa densidade indicará pobreza entre as conexões podendo ainda impactar o fluxo das informações (LEITE; LIMA, 2012).

A rede apresentada na Figura 1 tem 127 ligações entre 102 autores, e sua densidade é expressa pelo seguinte raciocínio: Potencial máximo de relacionamento da rede: $PMR = 102 * ((102 - 1) / 2) = 5.151$, ou seja, o potencial máximo de relacionamento da rede é de 5.151 conexões, considerando as 127 conexões existentes, com a seguinte equação: $127 / 5151 * 100 = 2\%$. Portanto a

densidade da rede apresentada é de 2% ou 0.02, o que caracteriza uma rede com conexão fraca entre os autores.

4.4 Periódicos

A Tabela 4 apresenta os periódicos que mais publicam sobre intangíveis e os respectivos anos das publicações.

Tabela 4 – Periódicos que publicaram sobre Ativos Intangíveis

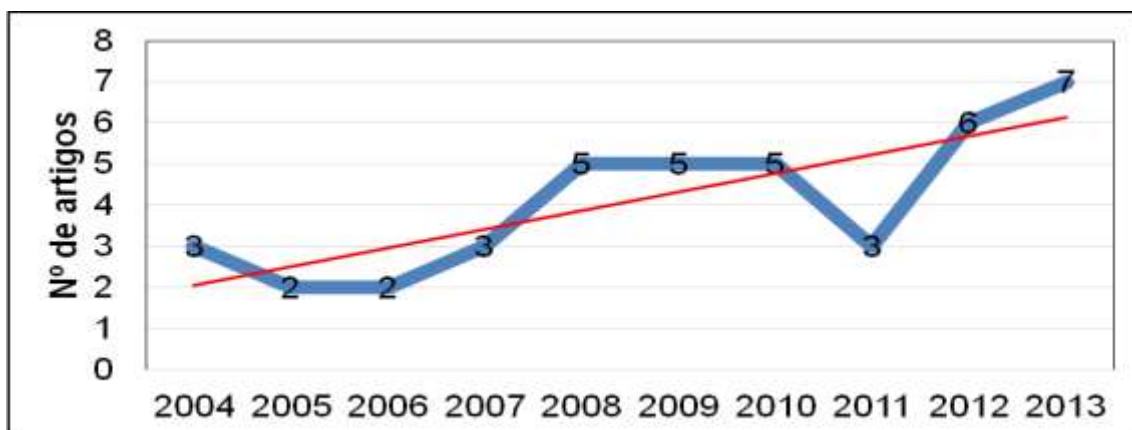
Periódicos	Nº de artigos	Ano das publicações
Revista de Contabilidade e Finanças	3	2004, 2009, 2010
Gestão e Produção (Universidade Federal de São Carlos)	3	2004, 2008
Pensar Contábil	3	2006, 2007, 2013
Contabilidade, Gestão e Governança	3	2009, 2012, 2013
R.A.M. Revista de Administração Mackenzie	2	2007, 2011
Economia e Sociedade	2	2009
Revista Portuguesa e Brasileira de Gestão	2	2008, 2013
Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ	2	2012
Contabilidade Vista & Revista	2	2009, 2011

Fonte: Autoria própria (2014).

Dos nove periódicos que mais publicaram sobre intangíveis, cinco são voltadas para contabilidade, três para administração, e um para economia. Apenas no ano de 2005 não se verificou publicações sobre o assunto e o auge ocorreu em 2009, quando houve quatro publicações.

4.5 Produção Científica

Figua 2 – Produção científica de artigos sobre intangíveis



Fonte: Autoria própria (2014).

A Figura 2 retrata a evolução da produção científica sobre intangíveis. Entre os anos de 2004 e 2007 verificou-se uma média de 2,5 publicações por ano ao passo que a partir do ano de 2008 a produção aumentou para mais de 5 anuais. Este movimento foi influenciado pela Lei 11638/07, a qual determina a inserção obrigatória dos intangíveis no Balanço Patrimonial.

O estudo demonstrou que na base de dados Scielo o pico em relação a publicação sobre intangíveis ocorreu nos anos de 2008 e 2009, quando foram publicado três artigos em ambos os anos. Também restou demonstrado que nos anos de 2005 e 2006 não houve publicações.

Já na Spell a linha está em ascensão desde 2011, alcançando o ápice em 2013 quando se verificou seis publicações. Nesta base de dados apenas no ano de 2004 não houve publicação.

4.6 Instituições de Ensino

Tabela 1 – Artigos por instituições

	Nº de artigos	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
UFSC	7					3		2	1		1
UFC	5				1		1			1	2
UPM	5	1	1	1	1	1					
USP	4	1						2		1	
UNISINOS	3	1					1		1		
UFRGS	3	1				1				1	
UFU	2							1			1
UFRN	2			1							1
UnB	2			1							1
UFPB	2			1							1
UFPR	2										2
FURB	2									1	1
UERJ	2				1					1	
UFMG	2						1			1	
UFPE	2			1					1		
Total	45	4	1	5	3	5	3	5	3	6	10

Fonte: Autoria própria (2014).

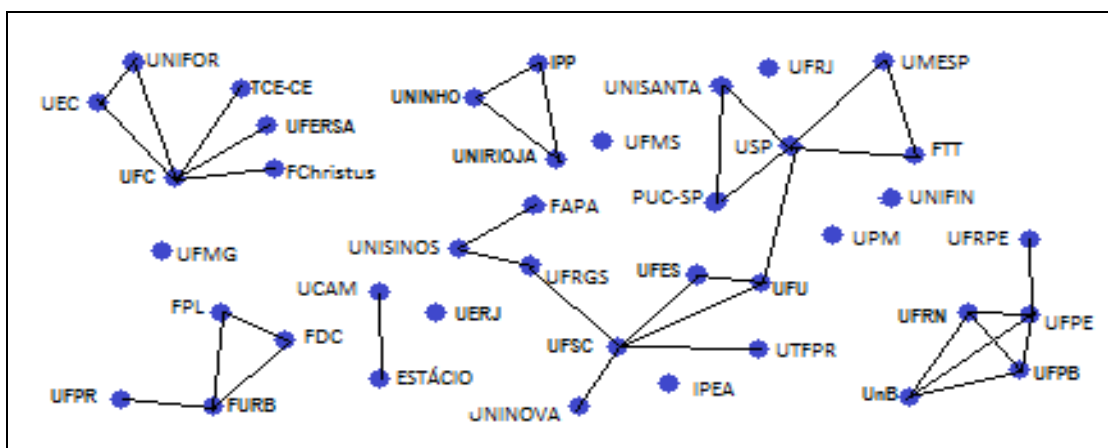
O estudo demonstrou que, juntas, as 15 instituições de ensino apontadas somaram 45 publicações sobre o tema. Individualmente a UFSC participou da elaboração de 7 artigos, seguida pela UFC e pela UPM com 5 participações cada.

A Tabela 5 também demonstrou que no ano de 2005 estas instituições publicaram apenas uma artigo sobre intangíveis, contudo, foi verificado um aumento nos anos subsequentes, uma vez que no ano de 2013 foram 10 publicações sobre o tema.

Somando as participações das instituições destacadas, tem-se uma média de 5 participações por ano. Um dado que merece ser ressaltado é que a UPM não publicou após 2008, sendo a única instituição listada acima a apresentar este comportamento.

A Figura 1 estabelece a relação de cooperação entre as instituições de ensino, demonstrando novamente o movimento de trabalhos em conjunto. As linhas não representam quantidade de artigos; mostram que em algum tempo a instituição A trabalhou em conjunto com a instituição B.

Figura 3 – Rede de cooperação entre instituições



Fonte: Autoria própria (2014).

Dentre as instituições, destacou-se por trabalhar em cooperação com outras instituições, a UFC, UFSC e a USP. As três entidades colaboraram com 5 instituições diferentes para publicar trabalhos sendo que a única que colaborou com duas das três destacadas foi a UFU, que trabalhou com a UFSC e com a USP.

A rede representada na figura 3 possui 36 ligações entre 40 instituições; sua densidade é expressa no seguinte raciocínio:

Potencial máximo de relacionamento da rede: $PMR = 40 * ((40-1)/2) = 780$, ou seja, o potencial máximo de relacionamento da rede é de 780 conexões. Considerando as 36 conexões existentes, temos a seguinte equação: $36/780 * 100 = 5\%$, portanto a densidade da rede apresentada é de 5% ou 0.05, o que caracteriza uma rede com conexão fraca entre as instituições (LEITE; LIMA, 2012). Já na Spell a linha está em ascensão desde 2011, alcançando o ápice em 2013 quando se verificou seis publicações. Nesta base de dados apenas no ano de 2004 não houve publicação.

Tabela 6 – Participações Públicas x Privadas na produção sobre Ativos Intangíveis

PÚBLICAS		PRIVADAS	
UFSC	7	UPM	5
UFC	5	USP	4
UFRGS	3	UNISINOS	3
UERJ	2	UnB	2
UFPB	2	FChristus	1
UFMGm	2	FTT	1
UFPE	2	FAPA	1
UFU	2	UNIFIN	1
UFPR	2	FDC	1
UFRN	2	FPL	1
FURB	2	IPEA	1
TCE-CE	1	IPP	1
UEC	1	PUC-SP	1
UFES	1	UCAM	1
UFMS	1	UNIFOR	1
UFRJ	1	UNIRIOJA	1
UFERSA	1	UNINHO	1
UFRPE	1	ESTÁCIO	1
UTFPR	1	UMESP	1
Total instituições	19	UNINOVA	1
Total participações	39	UNISANTA	1
Participação/instituição	2	Total Instituições	21
		Total participações	31
		Participação/instituição	1,5

Fonte: Autoria própria (2014).

A tabela 6 evidencia que as instituições públicas têm 25% mais participações em artigos publicados em relação às instituições privadas. No período pesquisado as instituições públicas participam em média de 2 publicações, enquanto as privadas ficam na casa de 1.5 publicações.

5. Considerações Finais

Os estudos sobre ativos intangíveis têm se tornado relevantes para a contabilidade pela sua importância dentro das organizações e também pela recente oficialização desta conta no balanço patrimonial. Através da análise dos dados foi possível perceber que após a aprovação da Lei 11.638 de 2007 a produção científica sobre ativos intangíveis teve um crescimento considerável e ascendente, demonstrando quanto o tema é recente e relevante para a comunidade contábil.

Frente à complexidade do tema, surgiu o interesse de se evidenciar a evolução da produção científica sobre Ativos Intangíveis no período compreendido entre 2004 a 2013 através de uma pesquisa bibliométrica.

Com o tratamento dos dados levantados inicialmente obteve-se informações claras a respeito de autores, instituições e periódicos que promovem o crescimento científico sobre o assunto proposto.

Quanto ao gênero, foi evidenciada a hegemonia de autores do sexo masculino até o ano de 2012, contudo, a partir de então a maioria dos artigos publicados foram elaborados por autores do gênero feminino. O estudo também demonstrou um aumento considerável na produção científica após o ano de 2007, fortemente influenciado pela publicação da Lei 11.638/2007.

Os autores que tiveram maior número de publicações sobre o tema foram Eduardo Kazuo Kayo, publicou quatro artigos; Sandra Rolim Ensslin, publicou três artigos e Herbert Kimura, também com três publicações no período pesquisado. O estudo ainda demonstrou que somente nos anos de 2008 e 2010 se verificou mais de uma publicação do mesmo autor, em 2008. Osmar Possamai, publicou dois artigos e em 2010 Sandra Rolim Ensslin também publicou dois artigos.

No tocante as instituições de ensino, o estudo demonstrou que as 15 entidades pesquisadas juntas somaram 45 publicações sobre o tema. Individualmente a UFSC participou da elaboração de sete artigos, seguida pela UFC e pela UPM com cinco participações cada. No ano de 2005 estas instituições publicaram apenas um artigo sobre intangíveis, no entanto foi verificado um aumento nos anos supervenientes, sendo que no ano de 2013 se verificou dez publicações sobre o tema. No período pesquisado as instituições públicas participam em média de duas publicações, enquanto que as privadas ficam na casa de 1.5 publicações.

Quanto aos periódicos analisados, os que mais publicaram artigos sobre intangíveis, são voltadas para contabilidade (5), administração (3) e economia (um). Apenas no ano de 2005 não se verificou publicações sobre o assunto nos periódicos listados, sendo que o auge de publicações aconteceu em 2009, quando houve quatro publicações.

Na biblioteca Scielo o pico em relação a publicação sobre intangíveis ocorreu nos anos de 2008 e 2009, quando foram publicado três artigos em ambos os anos. Também restou demonstrado que nos anos de 2005 e 2006 não houve publicações. Já na Spell a linha está em ascensão desde 2011, alcançando o ápice em 2013 quando se verificou seis publicações. Nesta base de dados apenas no ano de 2004 não houve publicação.

Quanto à cooperação entre os autores, a densidade da rede apresentada é de 2% ou 0.02, o que caracteriza uma rede com conexão fraca entre os autores. A colaboração entre as instituições de ensino apresentou densidade de 5% ou 0.05, o que também caracterizou uma rede com conexão fraca entre estes atores.

A Lei de Lotka foi comprovada; dentre 102 autores responsáveis pela publicação dos 41 artigos relacionados, apenas 10 autores tiveram mais de uma publicação, e estes são coautores de 24 artigos, ou seja, 59% dos artigos publicados são de apenas 10% dos autores.

A mesma confirmação se verificou a respeito da Lei de Bradford, 28 periódicos publicaram 41 artigos, apenas 9 tiveram mais de uma publicação sobre o tema, os periódicos com mais de uma publicação somam juntos 22 artigos, o que representa 54% das publicações em 32% dos periódicos.

Referências

- ARAÚJO, C. A. **Bibliometria**: evolução histórica e questões atuais. In: Em questão. Porto Alegre, v. 12, 2006.
- BRASIL. **Lei n.º 11.638/07**. Disponível em www.planalto.com.br. Acesso em 19 abr. 2013.
- BRASIL. **Lei n.º 6.404/76**. Disponível em www.planalto.com.br. Acesso em 19 abr. 2013.
- BRASIL. **Lei n.º 9.279/96**, LPI. Disponível em www.planalto.com.br. Acesso em 19 abr. 2013.
- COELHO, C. U. F.; LINS, L. S. **Teoria da contabilidade**: abordagem contextual, histórica e gerencial. São Paulo: Atlas, 2010.
- CPC, **Comitê de Pronunciamentos Contábeis**. Disponível em:
<http://www.portaldecontabilidade.com.br/contabil/cpc.htm>. Acesso em 07 jun 2013.
- CVM, **Comissão de Valores Mobiliários**. Deliberação CVM nº 488/2005. Disponível em:
<http://www.portaldecontabilidade.com.br/legislacao/deliberacaoocvm488.htm>. Acesso em 07 jun. 2013.
- FERNANDES, L. **Do Contrato de Franquia**. Belo Horizonte: del Rey Editora Ltda, 2000.
- FONSECA, E. N. **Bibliometria**: teoria e pratica. São Paulo: Cultrix, 1986.
- FÜHRER, M. C. A. **Resumo de Direito Comercial** (empresarial). 31. ed. São Paulo: Malheiros Editores Ltda, 2003.
- GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- GOMES, F. B. **Manual de Direito Empresarial**. 4ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013.
- GUEDES, V.; BORSCHIVER, S. **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 CINFORM - Encontro Nacional de Ciência da Informação VI, Salvador –Bahia, 2005.
- IUDÍCIBUS, S. de *et al.* **Manual de contabilidade societária**: aplicável a todas as sociedades. São Paulo: Atlas, 2010.
- IUDÍCIBUS, S.; MARION, J. C. **Contabilidade comercial**: Atualizado conforme a Lei Nº 11.638/07 e Lei Nº 11.941/09. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

IUDÍCIBUS, S. **Teoria Da Contabilidade**. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. **Mapas estratégicos: balanced scorecard: convertendo ativos intangíveis em resultados tangíveis**. 4ª ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

LEITE, D.; LIMA, Elizeth G. S. (Org.). **Conhecimento, avaliação e rede de colaboração: produção e produtividade na universidade**. Porto Alegre: Sulina, 2012.

SCHMIDT, P.; SANTOS, J. L. **Avaliação de ativos intangíveis: goodwill, capital intelectual, marcas e patentes, propriedade intelectual, pesquisa e desenvolvimento**. São Paulo: Atlas, 2002.

SCHMIDT, P.; SANTOS, J. L.; FERNANDES, L. A. **Fundamentos da avaliação de ativos intangíveis**. São Paulo: Atlas, 2006.

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 13.ed. São Paulo: Atlas, 2011.

Recebido: 01/11/2014

Aprovado: 25/06/2016