

# Heritage Assets: Tangíveis ou Intangíveis?

**Erivan Ferreira Borges**

Natal – RN

Contador CRC/RN 4722/O

Doutor em Ciências Contábeis pelo Programa Multi-institucional e Inter-regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis – UnB<sup>1</sup>/UFPB<sup>2</sup>/UFRN<sup>3</sup>Professor do PPGC/UFRN<sup>3</sup>

erivan@ufmet.br

**Jomar Miranda Rodrigues**

Brasília – DF

Mestre em Ciências Contábeis pelo Programa Multi-institucional e Inter-regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis – UnB<sup>1</sup>/UFPB<sup>2</sup>/UFRN<sup>3</sup>Professor da FACE/UnB<sup>1</sup>

jomar@unb.br

**Maurício Corrêa da Silva**

Natal – RN

Contador CRC/PA-T 7635

Mestre em Ciências Contábeis pelo Programa Multi-institucional e Inter-regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis – UnB<sup>1</sup>/UFPB<sup>2</sup>/UFRN<sup>3</sup>Professor do PPGC/UFRN<sup>3</sup>

prof.mauriciocsilva@gmail.com

**Gilmara Mendes da Costa Borges**

Natal – RN

Contadora CRC/RN 6653/O

Mestre em Ciências Contábeis pelo Programa Multi-institucional e Inter-regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis – UnB<sup>1</sup>/UFPB<sup>2</sup>/UFRN<sup>3</sup>Professora do PPGC/UFRN<sup>3</sup>

borgesgilmara@yahoo.com.br

**Edilson Paulo**

João Pessoa – PB

Contador CRC/PB 3925/O

Doutor em Ciências Contábeis pela USP<sup>4</sup>Professor do PPGCC/UFPB<sup>2</sup>

e.paulo@uol.com.br

**Resumo**

Na última década houve inúmeras discussões sobre a reformulação e/ou emissão de novas de normas contábeis nos diversos ambientes econômicos. Algumas dessas discussões têm recebido uma atenção especial, pois tratam de alguns elementos patrimoniais ou eventos econômicos, até então, não comumente observados pela Contabilidade. O artigo apresenta uma discussão sobre um desses itens, o *heritage assets* (ativos hereditários), objetivando analisar um entre vários pontos dissonantes em relação a sua abordagem: *heritage assets* são tangíveis ou intangíveis? O fundamento é que esta discussão pode evidenciar, entre outros aspectos, como têm sido tratados e observados temas emergentes à Contabilidade, presentes no processo de convergência às normas internacionais. Nessa perspectiva, apresentam-se alguns fundamentos teóricos sobre os conceitos de ativos tangíveis e intangíveis, fazendo-se um paralelo com aqueles advindos dos órgãos reguladores internacionais. No contexto metodológico, lança-se mão de uma pesquisa junto aos autores brasileiros que atuam na área de contabilidade pública, procedimento que permitiu uma análise crítica a partir das respostas obtidas. Do contexto obtido na pesquisa, observam-se dois aspectos em destaque: a inexistência de consenso sobre a eventual prevalência de um conceito sobre o outro; e o desconhecimento do tema por parte de alguns pesquisados. Apesar das limitações metodológicas do trabalho, em relação ao número de respostas obtidas, os achados evidenciam que pode existir um descompasso entre o cenário nacional e internacional na discussão de temas emergentes que o processo de convergência exige, abrindo campo para futuras pesquisas que objetivem verificar empiricamente este descompasso.

**Palavras-chave:** *Heritage Assets*. Ativos tangíveis. Ativos intangíveis.

**Abstract**

In the last decade, there have been serious discussions on the reformulation or emission of new accounting standards in different economic environments. Some of these discussions have received special attention, because some of the elements of assets or liabilities or economic events, until then, didn't commonly observed by accounting. The work exhibits a discussion on one of these items, the *heritage assets* (hereditary assets), aiming to analyze a between various points dissonant in relation to its approach: *heritage assets* are tangible or intangible? This discussion may evidence, among other things, as has been treated and observed emerging accounting's topics in the process of convergence with international standards. In

<sup>1</sup>UNB – Universidade de Brasília – CEP. 70910-900 – Brasília – DF.

<sup>2</sup>UFPB – Universidade Federal da Paraíba – CEP 58051-900 – João Pessoa – PB.

<sup>3</sup>UFRN – Universidade Federal do Rio Grande do Norte – CEP. 59078-970 – Natal – RN.

<sup>4</sup>USP - Universidade de São Paulo - CEP. 05508-010 - São Paulo - SP.

this perspective, we present some theoretical foundations on the concepts of tangible and intangible assets, by drawing a parallel with those originated from the international regulators. In the methodological context, spear-hand of a research with the Brazilian authors working in the area of public accounting. This procedure enables a critical analysis on the answers obtained. In this research, there are two relevant aspects: the lack of consensus on the possible prevalence of a concept on the other; and the ignorance of the topic of some researched. Despite the methodological limitations of work in relation to the number of replies, the findings show that there may be a mismatch between the national and international scenarios in the discussion of emerging issues that the convergence process requires, opening field for future researches.

**Key words:** Heritage Assets. Tangible assets. Intangible Assets.

## 1. Introdução

Independente do grau de consolidação em que a Contabilidade tenha atingido nos diversos ambientes econômicos, não afasta a necessidade de reflexão e renovação sobre conceitos, principalmente quando são considerados os aspectos inerentes à convergência internacional, pois esse processo é afetado não só por aspectos culturais ou econômicos, mas também por interpretações seminais, como, por exemplo, sobre o conceito de ativos, que, apesar da consistência acadêmica das pesquisas desenvolvidas desde o período pré-científico (assim entendido o período no qual predominou os ensinamentos das escolas europeias), ainda é confrontado por paradigmas interpretativos como a geração ou não de benefícios econômicos.

Como combustível complementar à discussão, autores defendem, sob o ponto de vista da subjetividade, que o valor correto de um ativo, embora possa ser exato, é inerentemente subjetivo (LUSTOSA, 2009). Na visão de Relvas (2008), analisando Biermam (1963), é impossível considerar uma interpretação formal, restrita, numa perspectiva objetiva dentro da Contabilidade, a menos que o vetor de mensuração seja a avaliação pelo regime de caixa. Para a autora, no conjunto de conceitos e princípios que formam a Ciência Contábil, mesmo quando praticada para atender aos usuários externos, há inerente uma combinação de certos graus de subjetividade e inexatidão (BIERMAN apud RELVAS, 2008).

Um dos temas emergentes é o que discute sobre os *Heritage Assets*, definidos como recursos tangíveis, que carregam consigo uma importância ímpar para um determinado povo ou sociedade por sua representatividade histórica e/ou cultural cuja intenção de sua preservação é indefinida (TAVARES; GONÇALVES; NIYAMA, 2009).

Esses autores apresentam uma visão comparativa dos conceitos e normas emanadas do Financial Accounting Standard Board (FASB), ASB e Conselho Federal de Contabilidade (CFC), concluindo, entre outros aspectos, que existem divergências quanto a reconhecimento e mensuração entre os conceitos do FASB e do ASB, mas reconhecem que mesmo essas diferenças, os documentos elaborados por esses órgãos suportam a elaboração de uma norma no contexto brasileiro, que ainda não contempla definição, reconhecimento, mensuração e avaliação. Esse trabalho apresenta a necessidade de esclarecer determi-

nadas questões ainda não respondidas, inclusive no contexto internacional, como o aspecto de reconhecimento desses ativos.

Nesse contexto, o presente trabalho busca promover uma reflexão sobre a estrutura conceitual relacionada aos *Heritage Assets*, sob as condições de tangibilidade e intangibilidade, considerando a seguinte questão de pesquisa: os *Heritage Assets* são tangíveis ou intangíveis? A idéia é que esta discussão pode evidenciar, entre outros aspectos, como têm sido tratados e observados temas emergentes à contabilidade, presentes no processo de convergência às normas internacionais, e, portanto, necessários ao conhecimento dos operadores da contabilidade.

O trabalho objetiva contribuir à pesquisa contábil no setor público, que segundo Niyama e Silva (2008), vem sendo um pouco negligenciada nos contextos práticos e acadêmicos.

## 2. Fundamentação Teórica

Observando a literatura internacional, tem-se como uma regra geral, o conceito de que esse elemento do patrimônio é gerador de benefícios futuros, um recurso controlado pela entidade, resultante de eventos passados e do qual se espera que futuros benefícios econômicos fluam para a organização (IASB, 2008; CPC, 2011).

Esses aspectos possibilitam afirmar que as eventuais discussões sobre o conceito de ativo superam a importância atribuída ao seu conceito geral, e englobam, entre outros elementos, discussões que envolvam problemas quanto à correta mensuração, por exemplo. No primeiro aspecto, tem-se que as mensurações contábeis são dependentes, também, de como os objetos e suas propriedades são conceituadas (uma definição operacional depende de conceitos teorizados), e diferentes conceitos levam a *trade-offs* entre acurácia, utilidade e confiabilidade (RELVAS, 2008). No segundo aspecto, a identificação dos vários tipos de ativos dentro de uma massa patrimonial combina, da mesma forma, um paralelo intrigante sobre tangibilidade e intangibilidade.

Presos aos conceitos literais seria sensato dizer que a diferença marcante dessas tipologias estaria na qualidade corpórea dos bens (MARION, 1998; ARAUJO e ASSAF, 2004), afirmação insuficiente para tratar o tema, que longe desta simplicidade didática, requer reflexão sobre o alcance do bem ou direito para a entidade e para a sociedade, como é o caso dos ativos hereditários. Por sua natureza, estes bens têm natureza corpórea, mas trazem consigo um legado para a sociedade que em muitos casos supera o valor material para sua existência, como uma praça ou um monumento público de alto valor cultural.

Os ativos intangíveis, por sua vez, são ativos não monetários identificáveis e sem substância física. Entretanto, como a origem da palavra tangível vem do latim *tangere* (tocar), os bens intangíveis são bens que não podem ser tocados porque não tem corpos, ou seja, são incorpóreos (HENDRIKSEN; VAN BREDA, 2001).

Epstein e Jermakowicz (2007, p. 272) destacam que os ativos intangíveis não tem substância física ou tem valor que não é tão veiculado pela substância física que possuem, ou seja, não tem seus valores muito conhecidos.

Observa-se que as características para conceituação dos ativos intangíveis é complexa, apesar das diversas tentativas para se definir tal grupo. Ainda assim, um conceito bem difundido

do e aceito vem por meio do International Accounting Standard (IAS) 38, que define um ativo intangível como sendo um ativo não monetário identificável sem substância física, e que possa ser controlado e gere benefícios futuros (IASB, 2008).

Tangível ou intangível, as características associadas ao conceito geral de ativo, ainda que aceitas, recebe críticas contundentes, como a proposta por Schuetze (2001, p.12-14), quanto à definição defendida pelo FASB, que para o autor se configura complexa, abstrata, de modo amplo, inclusivo e vago, que não serve para resolver problemas de ordem prática. Cardoso e Aquino (2009) alertam que a classificação dos ativos, normalmente, descritas nos sistemas normativos, não tem auxiliado na compreensão da sua capacidade de geração de benefícios econômicos futuros. Assim, os autores afirmam que:

“... em alguns casos, há uma fraca relação entre as características sugeridas pelos padrões contábeis para diferenciar os ativos e a sua liquidez (velocidade de conversão de um ativo com especificidade maior que zero em outro ativo não específico ou, pelo menos, menos específico)” (CARDOSO; AQUINO, 2009, p.215).

Em meio a esses conceitos, os *heritage assets* representam um ponto a parte, cuja essência não é diretamente compreendida para o conceito que os suporta (como ativo tangível), como se procura demonstrar mais adiante.

Ativos hereditários são aqueles que têm qualidades histórica, artística, científica, tecnológica, geofísica ou ambiental e ajudam a manter, por sua contribuição, o conhecimento e a cultura de uma nação, de um povo (ASB, 2008; TAVARES, GONÇALVES e NIYAMA, 2009). Para o FASB (2008) são recursos tangíveis que têm uma importância singular por sua representatividade histórico e cultural, cujo povo ou nação que tenha a intenção de preservá-los indefinidamente (FASB, 2008).

Essa singularidade assumida no conceito (tangível) representa a principal inquietação desse estudo, uma vez que a intenção de preservar um bem pode gerar uma medida de valor imensurável dado a essa intenção. Tal afirmação não descaracterizaria os *heritage assets* como ativos, apenas suportaria reconhecer que, dado ao aspecto essencial da sua existência, tais ativos devem ser reconhecidos como intangíveis, pois o valor futuro esperado da sua existência é função subjacente à materialidade física. Para Lustosa (2009), o valor de um ativo é uma medida voltada para o futuro, que é alterado dinamicamente em função das ações e intenções de quem controla.

A subjetividade inerente à mensuração de um ativo, associada à intenção de quem o controla, não permitiria, do ponto de vista prático, reconhecer o valor de um bem corpóreo cuja principal razão da sua existência é a representatividade, como tangível. Presume-se que não se pode aferir o valor de algo não reconhecido pela parte visível, corpórea do bem, mas antes pela completude deste bem. Como exemplo, pode-se lançar mão da figura de um *iceberg*, com partes visíveis (tangível) e não visíveis (que seria o intangível).

Por essência, a materialidade observada não presume assumir o conceito de bem corpóreo de maneira isolada, apesar da delimitação aceita e difundida pelo FASB. Questionando esta a aceitação, propôs-se nesse artigo consultar os profissionais que atuam na área de contabilidade pública, ambiente no qual a discussão parece mais latente,

principalmente com o advento das Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCTSP), convergentes as International Public Sector Accounting Board (IPSASB), que de certa forma recomendam o reconhecimento de tais bens.

### 3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa é tipificada como exploratório. Para Gil (2006, p. 43) as pesquisas de caráter exploratório constituem a primeira etapa de uma investigação que pode ser mais ampla. Quando os temas envolvidos são genéricos, tornam-se necessários seu esclarecimento e delimitação, o que exige revisão da literatura, discussão com especialistas e outros procedimentos. Sobre esses aspectos, o trabalho está focado na revisão da literatura e na opinião dos especialistas brasileiros.

Gil (2006) delimita ainda que o produto final deste processo exploratório é a obtenção de um problema de pesquisa mais esclarecido, passível de investigação mediante procedimentos mais sistematizados.

A população compreende os autores/professores das disciplinas de contabilidade pública do país, compreendendo inicialmente 15 autores de livros acadêmicos. A amostra, não determinada *a priori*, é composta por cinco respondentes, resultado dos *e-mails* enviados aos pesquisados. Apesar de considerar todo o quantitativo de indivíduos que aparecem como autores da área de contabilidade pública, informação considerada a partir da constatação da existência de livros publicados por editoras reconhecidas na área, só foram obtidas cinco respostas, que são analisadas em conjunto na seção 4.1.

Para coleta dos dados, foram elaboradas duas afirmações a respeito do conceito de ativos hereditários, extraídas das definições da ASB e do FASB, seguidas de três questões específicas sobre o tema, como segue.

Analise os conceitos abaixo antes de responder as questões:

- Ativos hereditários são aqueles que têm qualidades histórica, artística, científica, tecnológica, geofísica ou ambiental e ajudam a manter principalmente sua contribuição para o conhecimento e cultura (ASB, 008).
- Os *heritage assets* são recursos tangíveis que carregam consigo uma importância ímpar para um determinado povo ou sociedade por sua representatividade histórico/cultural, cuja intenção de sua preservação é indefinida (FASB, 2008).

**Questão 1** – Considerando os conceitos de ativos tangíveis e intangíveis, como você classificaria os ativos hereditários e aqueles considerados bens de natureza pública (de natureza tangível ou intangível?)? Justifique.

**Questão 2** – Considerando a conceituação simples do termo “hereditário”, como algo que se recebe ou se transmite por herança, é possível dizer que há confusão conceitual na definição e nomenclatura do seria ativos hereditários? Justifique.

**Questão 3** – Outras considerações que julgar pertinentes.

As definições objetivaram permitir aos autores criar mecanismos de comparação para formação de ideias, que deveriam ser apresentadas nas respostas às questões específicas. No texto de apresentação dos *e-mails*, deixou-se claro para os respondentes que as informações coletadas tinham caráter eminentemente acadêmico, e que não seriam divulgados nomes ou identificações juntamente com as respostas recebidas.

## 4. Análise dos Resultados

Nesta seção, inicialmente são apresentadas as respostas às questões obtidas, considerando-se a ordem de data do envio e em seguida pressupõe-se uma análise crítica a partir destas respostas.

### 4.1. Respostas obtidas

#### 4.1.1. Autor 1:

##### Resposta à questão 1:

Ativos hereditários, no meu entendimento, seriam intangíveis, posto que possuem expressiva relevância na vida de um povo, contribuindo para a reprodução cultural entre gerações. Desta forma, mesmo que em algumas situações tais ativos tenham tangibilidade seu valor intrínseco não está ligado ao aspecto físico, mas as suas qualidades. Quanto aos bens de natureza pública, ou seja, de domínio público, podem ser tangíveis ou intangíveis, como por exemplo: o espaço aéreo, o subsolo (intangíveis), as praças, viadutos (tangíveis).

##### Resposta à questão 2:

Não creio haver confusão. Ativos hereditários são aqueles que pertencem a um povo, transferidos de geração para geração.

##### Resposta à questão 3:

Sem comentários.

#### 4.1.2. Autor 2:

##### Resposta à questão 1:

Considero que os ativos hereditários são tangíveis. Justifico o conceito pela própria definição de que são ativos que se perpetuam no tempo, pois foram preservados e por isso possuem valor intrínseco.

##### Resposta à questão 2:

A denominação “hereditário” provoca confusão porque se confunde com a terminologia “patrimônio”, passagem de pai para filho.

##### Resposta à questão 3:

Sem comentário.

#### 4.1.3. Autor 3:

##### Resposta à questão 1:

Diante do questionamento, e dos meus escassos conhecimentos sobre o assunto, considero que os ativos hereditários seriam aqueles ativos que de alguma forma deixam de serem simplesmente bens registrados no ativo de determinada corporação (pública ou privada) e revestem-se de nova valoração, agora sob uma condição especial que é a manutenção da memória. No caso do Brasil, temos o instituto de Tombamento de alguns bens. Não conheço profundamente qual é o tratamento contábil dispensado aos bens tombados, se há transferência de um grupo para outro do ativo, a fim de bem valorar e evidenciar o atual estado desse bem patrimonial na atual contabilidade pública nacional. O plano

de contas da união norteia um tratamento específico (afetação/desafetação do bem público), porém, quanto aos demais entes ou esferas de governo, eu não sei se há tratamento adequado.

##### Resposta à questão 2:

Aos não iniciados no assunto soa estranho o termo hereditário. Poder-se-ia entender como se fosse um ativo incorporado por herança. O termo “ativo histórico” poderia fazer melhor referência aos bens que adquirem essa nova forma jurídica, de ser um bem especial, tombado.

##### Resposta à questão 3:

Interessante o assunto em estudo. Sugiro verificar o tratamento aos bens públicos que passam a figurar nessa modalidade de ativo histórico ou como a conceituação define ativo hereditário.

#### 4.1.4. Autor 4:

##### Resposta à questão 1:

Seriam classificados com bens de uso comum, no imobilizado, tangíveis e intangíveis, dependendo da natureza.

Conceito da NBC T 16.1: Patrimônio Público: o conjunto de direitos e bens, tangíveis ou intangíveis, onerados ou não, adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelas entidades do setor público, que seja portador ou representante um fluxo de benefícios, presente ou futuro, inerente à prestação de serviços públicos ou à exploração econômica por entidades do setor público e suas obrigações.

##### Resposta à questão 2:

Não, mas seria interessante acrescentar o termo ‘ativos patrimoniais hereditários’.

##### Resposta à questão 3:

Seria interessante entendermos o propósito das perguntas, para corresponder às respostas esperadas.

#### 4.1.5. Autor 5:

##### Resposta à questão 1:

Considero que tais bens são tangíveis, pois normalmente são identificados e reconhecidos pela sua existência física (corpórea). A dificuldade, por vezes, não é o reconhecimento, mais sim a mensuração econômica, daí a necessidade de se utilizar métodos de mensuração estatísticos, similaridade, consenso sobre o valor ou outros admitidos nas normas que tratam sobre avaliação patrimonial.

##### Resposta à questão 2:

Sim, entendo que talvez a nomenclatura mais comunicativa ao usuário da informação fosse “Ativos Culturais”, como já são tratados outros ativos nas normas internacionais (IFAC), como, por exemplo: Ativos Ambientais e Ativos Biológicos.

##### Resposta à questão 3:

Não tenho.

## 4.2. Análise das respostas obtidas

Pelas respostas obtidas, vê-se que o tema ainda merece uma profunda reflexão por parte dos agentes operadores e reguladores da profissão contábil, sobre a natureza tangível ou intangível desses ativos, pressuposto a partir do qual são feitas algumas considerações envolvendo o processo de convergência, a participação da academia como mediadora de conflitos e o a atuação do profissional contábil nesse contexto.

- Sabe-se que o processo de convergência as International Standards on Auditing (ISA) pressupõe a participação ativa da academia, contribuindo, por exemplo, com o esclarecimento de temas complexos, como a definição dos *Heritage Assets*. A participação está definida por atos dos reguladores, como a Resolução no. 1.055/2005 do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), que cria o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC).
- Apesar dessa necessária participação, o contexto das respostas apresentadas pelos *experts* não demonstram um cenário que reflete tal condição: (a) não há consenso entre os conhecedores do tema, o que demonstra a aridez inerente à discussão conceitual do tema; (b) evidencia-se também, uma falta de conhecimento por parte de outros, o que provavelmente evidencia um descompasso frente ao cenário mundial, podendo prejudicar a maturidade científica do país, contribuir para a ação discricionária dos reguladores, na medida em que estes podem ser exigidos pontualmente para definir qual seria o tratamento adequado para o tema; e porque não, refletir-se na preparação dos profissionais, que passam a agir nesse cenário (de convergência) sem uma base subjacente à formulação dos julgamentos que o processo exige;
- Quando analisadas sob a ótica da maturidade científica apontada por Ludicibus (2004), não permitem afirmar que o contexto brasileiro tem demonstrado o mesmo nível das discussões acerca de certos temas importantes para a sociedade como é observado em outros países (ASB e FASB têm normas que tratam a temática desde 2008). Por outro lado, esse lapso temporal pode representar para alguns a existência de um cenário ainda fértil para pesquisas, exigindo uma atuação mais próxima entre profissionais e acadêmicos, que tenha como resultado conhecimentos mais consolidados e que não permitam entendimentos ou conceitos divergentes.

Do pressuposto estabelecido para a pesquisa, considera-se que, apesar das limitações, o trabalho evidencia uma falta de sincronia entre o contexto brasileiro e o internacional na discussão de temas emergentes à contabilidade, afirmação que pressupõe também o questionamento sobre se a academia, por seus experts, tem cumprido adequadamente o papel de tradutora dos problemas práticos da profissão.

## 5. Considerações Finais

Como destacado anteriormente, mesmo com o aprofundamento em diversos campos da Contabilidade, existem ainda uma grande distância entre o fenômeno real e descrito pela regulação contábil, onde se destaca o processo de classificação de elementos patrimoniais. Ao longo deste trabalho discutiu-se o conceito de ativos hereditários, consoante a sua melhor definição, se como ativos tangíveis ou intangíveis. Demonstrou-se que, regra geral, esses ativos são definidos pelos reguladores internacionais como tangíveis, apesar se demonstrar que a sua principal característica reside na representatividade cultural e/ou histórica para um povo ou nação, elementos que tornam suas características intangíveis mais latentes. Esse contexto conflitante também está presente no pensamento de alguns autores brasileiros, cujas opiniões não refletem consenso sobre o conceito, e quando não, o tema foge ao seu conhecimento.

Esse cenário, analisado sob a premissa da total convergência as normas internacionais, evidencia um descompasso entre o cenário nacional e internacional na discussão de temas emergentes que o processo exige, já que no Brasil não existe nenhuma discussão legal que aborde o tema diretamente. Essa condição sugere a necessidade de se realizar pesquisas que objetivem verificar empiricamente este descompasso.

## Referências

- ALMEIDA, Maria G. M. HAJI, Zaina S. E. Mensuração e avaliação do ativo: uma revisão conceitual e uma abordagem do goodwill e do ativo intelectual. Caderno de Estudos da FIEPEAFI. São Paulo, v. 9, n. 16, 1997.
- ARAÚJO, Adriana Maria Procópio de; ASSAF, Alexandre. Introdução à contabilidade. São Paulo: Atlas, 2004.
- BRASIL. Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei no 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Diário Oficial da República Federativa do Brasil. Brasília – DF, 28 de dezembro de 2007.
- BRASIL. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as sociedades por ações. Diário Oficial da República Federativa do Brasil. Brasília – DF, 17 de dezembro de 1976.
- CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Alcino. Metodologia científica: para uso dos estudantes universitários. 3. ed. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1983.
- CARDOSO, Ricardo L.; AQUINO, André C. B. Uma investigação via experimento sobre a vaguidade no lado esquerdo do balanço patrimonial. BBR Brazilian Business Review. Vitória: v.6, n.2, p.209-230, 2009.
- COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC). Pronunciamento técnico CPC-04 – Ativo Intangível. <<http://www.cpc.org.br/pronunciamentosIndex.php>>. Acesso em 25 Mar, 2011.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). Resolução CFC nº 1.137, de 21 de novembro de 2008. Aprova a NBC T 16.10 – Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público. Acesso em 22 Mar, 2011.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). Resoluções, ementas e normas do CFC. Disponível em <<http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/Default.aspx>>. Acesso em 20 Mar, 2011.
- CORDEIRO, C. M. R. Contabilidade criativa: um estudo sobre a sua caracterização. Revista do Conselho Regional de

- Contabilidade do Estado do Paraná. Curitiba – PR, n. 136, 2º quadrimestre de 2003.
- GIL, Antônio Carlos. Métodos e técnicas de pesquisa social. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- GODFREY, Jayne; HODGSON, Allan; HOLMES, Scott; TARCA, Ann. Accounting Theory. 6 ed. Sydney: John Wiley and Sons Australia, 2006.
- HENDRIKSEN, E. S.; VAN BREDA, M.. Teoria da contabilidade. São Paulo: Atlas, 1999.
- IASB – Internacional Accounting Standard Board. Conceptual Framework – Asset Definition. Information for Observers, World Standard Setters Meeting, London, 2006.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. Teoria da contabilidade. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. Manual de contabilidade das sociedades por ações (aplicável às demais sociedades). Suplemento. São Paulo: Atlas, 2008.
- IUDÍCIBUS, Sérgio; LOPES, Alessandro B. Teoria Avançada da Contabilidade. São Paulo: Atlas, 2004.
- KAM, Vernon. Accounting Theory. 2ed.Wiley;New York, 1990.
- KOTHARI, S. P. Capital markets research in accounting. Journal of Accounting and Economics, vol. 31, 2001. P. 105-231.
- LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. Fundamentos de metodologia científica. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1991.
- LOPES, Alessandro Broedel; IUDICIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu. Sobre a necessidade de se estudar contabilidade e (e não ou) finanças.Editorial. Revista de Contabilidade e Finanças – USP. São Paulo. Vol. 19, n. 47, p. 1-5. Maio/agosto 2008.
- LUSTOSA, P. R. B. Ativo e sua Mensuração. In. RIBEIRO FILHO, J. F.; LOPES, J.; PEDERNEIRAS, M. (Org.). Estudando Teoria da contabilidade. São Paulo: Atlas, 2009, pp. 85-106.
- MARION, José Carlos. Contabilidade básica. 6. ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- MARTINS, Eliseu. Avaliação de Empresas: da mensuração Contábil à Econômica. Cadernos de Estudos da FIECAFI, v 13, n 22, jul/dez 2000
- MARTINS, Eliseu. Normativismo e/ou Positivismo em Contabilidade: Qual o Futuro? Editorial. Revista Contabilidade e Finanças – USP, São Paulo, n. 39, p. 3 – 6, Set./Dez. 2005
- MARTINS, G. A.; THEÓPHILO, C. R. Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas. São Paulo: Atlas, 2007.
- NEVES, José Luiz. Pesquisa Qualitativa: Características, usos e possibilidades. Caderno de Pesquisa em Administração. Vol. 1 no. 3. São Paulo, 1996. Disponível em <[www.ead.fea.usp.cad-pesq/arquivos/C03-art06.pdf](http://www.ead.fea.usp.cad-pesq/arquivos/C03-art06.pdf)>. Acesso em 03 de novembro de 2009.
- NIYAMA, Jorge Katsumi; SILVA, César Augusto Tibúrcio. Teoria da Contabilidade. São Paulo: Atlas, 2008.
- OHLSON, James A. Earnings, book values, and dividends in equity valuation. Contemporary Accounting Research, vol. 11, n. 2, 1995
- RELVAS, Tânia R. S. Relação entre a mensuração contábil e a mensuração científica. 18º. Congresso Brasileiro de Contabilidade. Gramado, 2008. Anais. Disponível em: <[http://www.congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos\\_1/255.pdf](http://www.congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos_1/255.pdf)> Acesso em 23 ago. 2009
- RICHARDSON, R. J. Pesquisa social: métodos e técnicas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- SCHUETZE, Walter P. What Are Assets and Liabilities? Where Is True North? (Accounting That may Sister Would Understand). Abacus, vol. 37, n. 1, p.1-25, 2001.