

# A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIZAÇÃO DO CAPITAL INTELECTUAL E O DESAFIO QUE TRAZ AOS PROFISSIONAIS DE CONTABILIDADE XI INIC / VII EPG - UNIVAP 2007

*Vânia Gonçalves<sup>1</sup>, Jonas Comin de Campos<sup>2</sup>*

<sup>1</sup> Universidade do Vale do Paraíba / Faculdade de Ciências Sociais Aplicadas, Avenida Joaquim Bernardes Netto, 111, Jardim Castanheiras – São José dos Campos - SP, Brasil, cogumelo\_toad@yahoo.com.br

<sup>2</sup> Universidade do Vale do Paraíba / Faculdade de Ciências Sociais Aplicadas – Avenida Shishima Hifumi, 2911 – Urbanova, São José dos Campos, SP, Brasil, comin@uol.com.br

**Resumo-** Atualmente não se pode falar em crescimento, desenvolvimento, novas tecnologias sem ressaltarmos o Capital Intelectual, que é um dos fatores responsáveis pela geração de riqueza para as organizações, maior competitividade e uma grande perspectiva de resultados futuros. Este trabalho por sua vez tem o objetivo de mostrar as dificuldades e a importância da contabilização do Capital Intelectual, visto que a cada dia mais se torna necessário sua divulgação nos Balanços Patrimoniais, a fim de apresentar de forma clara o valor real da empresa. Utilizando como metodologia a pesquisa bibliográfica de materiais já publicados sobre o assunto, observa-se que este ativo intangível é de extrema importância para a empresa, porém muitas vezes não é valorizado de forma justa. O fato é que este tema vem sendo discutido a tempos pelos estudiosos da área contábil, mas ainda não existem regras específicas para sua contabilização e demonstração oficial. Conclui-se portanto que é necessário e urgente que os órgãos regulamentadores criem normas para efetiva valorização e contabilização do Capital Intelectual nas organizações.

**Palavra-chave:** Capital Intelectual, Capital Humano, Capital Estrutural, Goodwill

**Área do Conhecimento:** Ciências Sociais Aplicadas

## Introdução

É crescente a discussão sobre os rumos que as organizações estão tomando quando o assunto é contabilizar, mensurar, reconhecer e avaliar o seu Capital Intelectual, seu potencial humano e estrutural, já existem várias publicações sobre o assunto e o que se percebe é a elevada importância de sua contabilização e divulgação, afinal existem empresas que tem como seu maior patrimônio pessoas.

Classificado como Ativo Intangível, verificamos que já parte daí a dificuldade em mensurar esse bem, por isso um grande desafio para os profissionais da área, e não só eles, como também para os empresários e o maior de todos: o mercado, que é quem ditará os parâmetros para a valorização ou desvalorização do Capital Intelectual da empresa.

Observa-se que as demonstrações contábeis são vistas e têm seu maior foco no que diz respeito a resultado, valores financeiros e bens tangíveis, e nota-se que a cada dia existe uma maior necessidade em expor o que a empresa possui de bom quanto a sua “face humana”, a capacidade dos funcionários quando se fala em intelecto, relacionamento, vendas, entre outras.

A contabilidade deve estar participando ativamente do novo cenário, cumprindo seu papel de acordo com os objetivos pela qual existe, perguntando e respondendo questões, contemplando os novos requisitos exigidos pelo momento atual, mostrando o valor da empresa o

mais próximo possível de sua realidade. A mensuração do capital intelectual, talvez seja um dos desafios mais difíceis a serem vencidos pela contabilidade e só poderá ser vencido mediante pesquisas e experiências que evidenciem o retorno do capital intelectual.

## Metodologia

Este trabalho foi elaborado com base em informações levantadas em materiais já publicados sobre o assunto, tendo como característica a pesquisa bibliográfica de livros, dissertações e revistas da área contábil.

## Resultados

O resultado do trabalho elaborado foi de grande importância, pois a pesquisa proporcionou um vasto conhecimento sobre o tema por meio dos estudos já realizados e publicados.

Segundo os autores pesquisados, é um campo muito amplo e de difícil contabilização, visto que todos citaram as dificuldades de valorização e mensuração do Capital Intelectual.

Observou-se também que o assunto vêm sendo discutido e citado em estudos a mais de três décadas, e que até os dias atuais, a sua contabilização é apenas para fins gerenciais e de mercado, visto que ainda não existem normas e regulamentos dos órgãos e conselhos da área contábil que permitam uma contabilização oficial e demonstração nos Balanços Patrimoniais.

## Discussão

Observa-se que o recurso “conhecimento” vem aumentando aceleradamente sua importância para o desempenho empresarial e que cada vez mais torna-se necessário e urgente o reconhecimento mensurável desse recurso, porém, não é tão simples como avaliar um móvel, um equipamento, ou mesmo uma obra de arte, essa mensuração é complexa e desafia a contabilidade tradicional.

Segundo Drucker (1997) a Contabilidade tornou-se a área intelectualmente mais desafiadora no campo gerencial e a mais turbulenta.

Assumindo-se que a sociedade atual possui novas estruturas econômicas, políticas, sociais e tecnológicas, surge a necessidade de verificar quais são os impactos dessas mudanças na Contabilidade e quais proposições ela precisa fazer para adaptar-se às características do momento atual e, assim, continuar exercendo com eficiência e eficácia sua principal função, que é a de fornecer a seus usuários informações relevantes para a tomada de decisões, avaliações e julgamentos.

Neste contexto, o conjunto de fatores que constituem o conhecimento, como fatos, verdades ou princípios adquiridos a partir de estudo ou investigação: aprendizado prático de uma arte ou habilidade, bem como a soma do que já é conhecido com o que ainda pode ser aprendido, deveriam ser demonstrados como um patrimônio da entidade.

A capacidade de adquirir e desenvolver o recurso do Conhecimento é inerente ao ser humano, isto diferencia o recurso do conhecimento dos demais em alguns aspectos. Segundo Antunes (2000), estes aspectos seriam:

- é um recurso ilimitado, pois à medida que uma pessoa adquire mais conhecimentos, mais aumenta sua capacidade;
- está contribuindo para minimizar o consumo dos outros recursos (desenvolve novas tecnologias);
- é propagável e utilizado para gerar progresso (quando materializado sob a forma de produto, serviço ou tecnologia);
- encontra-se no mundo todo, descentralizando a riqueza, pois esta estará nas mãos daqueles que souberem utilizar seu conhecimento.

Atualmente o êxito das empresas não está situada nos ativos físicos, situa-se mais em suas capacidades intelectuais e sistêmicas, o bom gerenciamento do intelecto humano convertendo-o em produtos e serviços úteis transforma-se rapidamente na habilidade executiva crítica de nossa era. Segundo Drucker (1993) hoje o recurso realmente controlador, o fator de produção absolutamente decisivo, não é o capital, a terra ou a mão-de-obra. É o conhecimento. Ao invés de

capitalistas e proletariados, as classes da sociedade pós-capitalista são os trabalhadores do conhecimento e os trabalhadores em serviços.

Antunes (2000) diz que a capacidade das empresas se adaptarem às mudanças, daqui por diante, dependerá muito mais da administração dos recursos intelectuais do que da coordenação física dos empregados que trabalham na produção, manuseando ativos tangíveis, pois a automação dispensa tal tarefa, o intelecto e o conhecimento agregam valor ao produto, assim como a estrutura desenvolvida para gerenciá-lo.

É clara a diferença entre o valor contábil de uma empresa e o valor de mercado, portanto é imprescindível o reconhecimento de se qualificar e quantificar o conhecimento individual dos valores humanos e sua capacidade, no uso da informação.

Tem-se tornado óbvio que o valor real de algumas corporações não pode ser determinado somente por procedimentos contábeis tradicionais. O valor de uma empresa de softwares, por exemplo, não está no valor do seu prédio, nem mesmo nos seus estoques ou seus equipamentos, mas em outro tipo intangível de ativo: O Capital Intelectual.

Há tempos valorizava-se o patrimônio físico da empresa, prédio, maquinário e equipamentos diversos, mas com os avanços tecnológicos podemos observar que existem empresas hoje que possuem um único prédio comercial e no entanto domina o mundo inteiro, tendo seu valor de mercado contido inteiramente na estrutura tecnológica e intelectual.

Drucker (1970) alertava a sociedade para as seguintes reflexões:

- surgimento de novas tecnologias que mudariam o perfil da indústria;
- mudanças na economia mundial fariam do mundo um só mercado;
- conhecimento se tornaria capital, enquanto recurso econômico. Assim, os homens de poder seriam os homens de conhecimento.

Edvinsson e Malone (1998), empregam uma linguagem metafórica no intuito de melhor conceituar o Capital Intelectual. Comparando uma empresa a uma árvore, consideram a parte visível como o tronco, galhos e folhas, a que está descrita em organogramas, nas demonstrações contábeis e em outros documentos, e a parte que se encontra abaixo da superfície, no sistema de raízes, Capital Intelectual, que são os fatores dinâmicos ocultos que embasam a empresa visível formada por edifícios e produtos.

Antunes (2000) define Capital Intelectual como uma combinação de ativos intangíveis, frutos das mudanças nas áreas da tecnologia da informação, mídia e comunicação, que trazem benefícios intangíveis para as empresas e que capacitam seu funcionamento, aumentando portanto seu valor.

Para Antunes, o Capital Intelectual pode ser dividido em quatro categorias: ativos de mercado, ativos humanos, ativos de propriedade intelectual e ativos de infra-estrutura, considerando dois grupos maiores podemos dizer que é constituído da capacidade humana e da estrutura que a empresa possui, definidos assim:

**Capital Humano:** o conhecimento, a experiência, o poder de inovação e a habilidade dos empregados de uma companhia para realizar as tarefas do dia-a-dia. Inclui também os valores, a cultura e a filosofia da empresa. O Capital Humano não pode ser de propriedade da empresa.

**Capital Humano,** citando Stewart (1998) é o local onde tudo começa: a fonte de inovação, a *home page* do *insight*. Se o Capital Intelectual é uma árvore, os seres humanos são a seiva.

**Capital Estrutural:** formado pelos equipamentos de informática, softwares, banco de dados, patentes, marcas registradas, clientes e tudo mais da capacidade organizacional que apóia a produtividade dos empregados, ao contrário do capital humano, o capital estrutural pode ser possuído e portanto negociado pela organização.

Segundo Edvinsson e Malone (1998) Capital Estrutural pode ser melhor definido como o arcabouço, o *empowerment*, a infra-estrutura que apóia o Capital Humano. Ele também é a capacidade organizacional, incluindo os sistemas físicos utilizados para transmitir e armazenar conhecimento intelectual.

A contabilização e conseqüente divulgação do valor do Capital Intelectual nas Demonstrações Contábeis apresentam duas dificuldades distintas: o desenvolvimento tanto dos métodos de mensuração do valor da força de trabalho e de criação de uma empresa, quanto dos meios de amortização dos investimentos em recursos humanos.

A prática contábil atual trata todos os gastos com desenvolvimento de recursos humanos como despesa em vez de ativo. Essa convenção resulta numa mensuração distorcida do retorno de uma organização sobre seus investimentos. Ela não reflete a realidade econômica da organização.

De acordo com Fiorini (1982) a contabilidade de recursos humanos tornaria possível a avaliação de investimentos em ativos humanos. Muitas empresas investem largas somas em programas de treinamento sem avaliarem os esperados desembolsos ou retornos desses investimentos.

A aplicação do recurso do conhecimento nas organizações gera benefícios intangíveis, além dos tangíveis, e a contabilidade esta procurando uma maneira de mensurar esse valor, para cumprir com eficácia sua função primária que é de fornecer informações relevantes a seus usuários para a tomada de decisões. Com relação aos ativos intangíveis, uma realidade que se constata é que a Contabilidade só os tem avaliado

precisamente quando a empresa é vendida. Entretanto, os gestores necessitam ter um conhecimento maior (identificação e mensuração) desses ativos para administrar sua continuidade e, assim, divulgar informações mais próximas da realidade para os interessados.

O Capital Intelectual é um indicativo do valor futuro de uma companhia, bem como de sua capacidade de gerar resultados financeiros e que, por isso, um método mais sistemático de reportar e administrar as dimensões de tal fator intangível torna-se necessário.

Um grande problema que se apresenta neste campo de estudo decorre da intangibilidade desses ativos e a volatilidade que cerca o Capital Intelectual, pois nada garante que as empresas poderão contar indefinidamente com ele. As pessoas, reais detentoras do conhecimento, no dia seguinte poderão estar trabalhando para um concorrente, pois, apesar das pessoas representarem um ativo para a empresa, elas não podem ser de sua propriedade. Neste ponto reside a importância da fidelidade, do compromisso e da cumplicidade que se estabelece entre a empresa e o empregado, nesse ambiente competitivo.

Muitas vezes o Capital Intelectual é confundido com outro termo muito utilizado, o *Goodwill*, uma vez que este também diz respeito ao valor de uma empresa, acerca disso pode-se dizer que o valor do *Goodwill* de uma empresa está sempre relacionado com a capacidade de geração de lucros dessa empresa. Da mesma forma o Capital Intelectual está relacionado à geração de lucros a longo prazo.

Segundo Hendriksen e Breda (1992), *Goodwill* é o mais importante ativo intangível na maioria das empresas. Frequentemente, é o ativo de tratamento mais complexo porque carece de muitas das características associadas a ativos, tais como identificabilidade e separabilidade.

Quanto ao seu valor, segundo Manobe (1986), numa conceituação moderna, *Goodwill* corresponde à diferença entre o valor atual de toda a empresa, ou seja, sua capacidade de geração de lucros futuros, e o valor econômico de seus ativos apresentando, portanto, uma característica residual.

Segundo Antunes (2000), o conceito de capital intelectual é uma tentativa de identificar e mensurar tais intangíveis que, enquanto não mensurados, resultam em parte do *goodwill*.

## Conclusão

A Era do Conhecimento, trouxe consigo a valorização do melhor que cada um pode ter, pois a partir de então, mais pessoas são apreciadas pelo seu intelecto, visto que a força braçal é muito pouco utilizada graças às novas tecnologias.

Observa-se também que com o passar dos anos as organizações vão ocupando menor espaço físico e um maior espaço no mundo, graças aos meios de comunicação, o mercado se tornou muito menos físico e muito mais humano, a capacidade de conquistar clientes, de ser inovador, de maximizar o poder estrutural de uma empresa faz com que o humano seja valorizado de forma a elevar o potencial econômico da empresa frente aos concorrentes que não possuem o Capital Intelectual reconhecido.

Porém, sendo o Capital Intelectual um ativo intangível, não existe clareza em sua forma de mensuração e contabilização, ainda não existe regulamentos e normas para sua escrituração e divulgação nas demonstrações contábeis, o que se torna um desafio para os profissionais da área que devem procurar maneiras para isso.

É observado que sem a exposição deste ativo no Balanço Patrimonial, fica evidente a diferença entre o valor de mercado, ou seja, o valor real e o valor contábil apresentado e fica claro que a contabilidade deve evoluir com as necessidades da sociedade para que não exista prejuízos econômicos e sociais, e os contadores e estudiosos da área tem o papel de criar ferramentas que possibilitem a demonstração do valor real do patrimônio.

Em contrapartida as empresas também devem possuir um gerenciamento desta área de maneira a fornecerem dados claros e consistentes sobre o retorno do Capital Intelectual para a empresa, a tendência é que isso aconteça muito em breve, visto que este tema é fonte de muitos estudos e que muitas empresas já fazem este controle, visto que em muitos casos, as empresa possuem seus maiores investimentos no Capital Intelectual.

O que ficou constatado é o fato de que o profissional contábil não encontra suporte consistente nessa área, ou seja, o bom profissional de contabilidade, que não se contenta apenas em fazer o básico e apurar impostos, encontra muitas dificuldades quando no auxílio a empresas que têm seu seus investimentos em Capital Intelectual, pois não existem cursos de especialização ou formação nesta área, não existem critérios de avaliação a serem seguidos, normas para a contabilização, dificultando muito o trabalho que contabilista que por sua vez terá que buscar seus próprios meios para esses cálculos e ainda não poderá expor nas demonstrações contábeis que elabora, por falta de legislação que determine.

Portanto o desafio está ai aos profissionais contábeis, aos órgãos regulamentadores da área, que continuem os estudos sobre o tema com o propósito de tornar a Capital Intelectual parte integrante da contabilidade e das demonstrações contábeis.

## Referências

- ANTUNES, Maria Thereza Pompa. Capital Intelectual. São Paulo, Atlas, 2000.
- CERVO, Armando L. BERVIAN, Pedro A. Metodologia Científica, 5ª Ed. São Paulo, Prentice Hall, 2002.
- DRUCKER, Peter F. Administrando em tempos de grandes mudanças. 4ª Ed. Trad. Nivaldo Montingelli, São Paulo, Pioneira, 1997.
- \_\_\_\_\_. Sociedade pós-capitalista. Trad. Nivaldo Montingelli, São Paulo, Pioneira, 1993.
- \_\_\_\_\_. Uma era de descontinuidade, trad. Brandão Azevedo, Rio de Janeiro, Zahar, 1970.
- EDVINSSON , L. MALONE, M.S, Capital Intelectual. Trad. Roberto Galman, São Paulo, Makron Books, 1998.
- FIORINI, Celso Vicente. Contabilidade de Recursos Humanos, Dissertação de Mestrado apresentada à Faculdade de Economia e Administração da Universidade de São Paulo, 1982.
- HENDRIKSEN, Eldon S., VAN BREDA, Michael F. Teoria da Contabilidade 5ª Ed. São Paulo, Atlas, 1999.
- LUCEMA, Silvana Cândido. Uma visão de profissionais de contabilidade sobre o capital intelectual, Artigo publicado na Revista Brasileira de Contabilidade, Edição nº 163 /2007.
- MANOBE, Massaroni. Contribuição à mensuração e contabilização do goodwill adquirido. Tese (Doutorado) – Faculdade de Economia e Administração da Universidade de São Paulo, 1986.
- PACHECO, Vicente. O Capital Intelectual e sua divulgação pela contabilidade de Recursos Humanos, Artigo publicado no XVI Congresso Brasileiro de Contabilidade, Goiânia, 2000.
- STEWART, Thomas A. Capital Intelectual – A Nova Vantagem Competitiva das Empresas. 8ª Edição, Campus, 1998.
- STRAIOTO, Dilza Maria Goullart. A contabilidade e os ativos que agregam vantagens superiores e sustentáveis de competitividade - O capital intelectual, Artigo publicado na Revista Brasileira de Contabilidade, Edição nº 124 /2000.