



**FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIO DE
SERGIPE – FANESE
CURSO DE BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

ANDREIA NASCIMENTO DOS SANTOS

**A MENSURAÇÃO DO CAPITAL INTELECTUAL SOB A ÓTICA DO
TRATAMENTO CONTÁBIL**

**Aracaju - SE
2017.1**

ANDREIA NASCIMENTO DOS SANTOS

**A MENSURAÇÃO DO CAPITAL INTELECTUAL SOB A ÓTICA DO
TRATAMENTO CONTÁBIL**

Artigo apresentado à Coordenação do Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe – FANESE, como requisito para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof^o. Esp. Cleaylton Ribeiro de Medeiros Gonçalves.

Coorientador: Prof^o. Dr. Rodrigo César Reis de Oliveira.

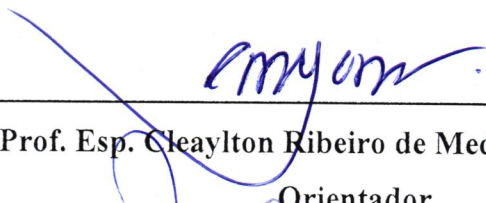
Coordenadora de Curso: Prof^a. Esp. Luciana Matos dos Santos Figueiredo

ANDREIA NASCIMENTO DOS SANTOS

A MENSURAÇÃO DO CAPITAL INTELECTUAL SOB A ÓTICA DO
TRATAMENTO CONTÁBIL

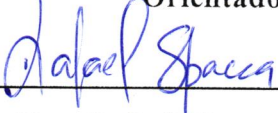
Artigo apresentado a Coordenação do Curso de Ciências Contábeis, da Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe – FANESE, como requisito parcial e obrigatório para obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis. Banca examinadora formada por:

Aprovada com média: _____



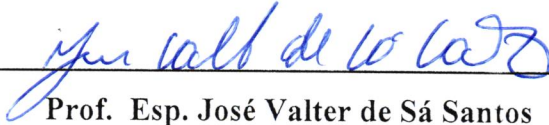
Prof. Esp. Cleaylton Ribeiro de Medeiros Gonçalves

Orientador



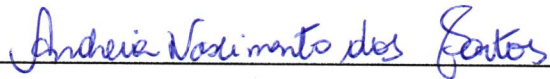
Prof. Esp. Rafael Vicente Bartella Spacca

Avaliador



Prof. Esp. José Valter de Sá Santos

Avaliador



Andreia Nascimento dos Santos

Aracaju (SE), _____ de _____ de 2017

RESUMO

A maior fonte de riqueza das pessoas é conhecimento, adquirido de várias maneiras ao longo de suas vidas. A sociedade tem passado por um processo de mudanças provocadas pelo novo cenário global, exigindo que as empresas busquem transformar informações em conhecimento. Não devendo apenas preocupar-se com variáveis financeiras, custos ou insumos, mas também com outras variáveis como capital intelectual. Em decorrência desse fato, essa pesquisa tem por finalidade responder a seguinte questão: Qual o tratamento contábil aplicado para mensurar o capital intelectual? Para isso foi utilizado como objetivo geral: Avaliar a mensuração do capital intelectual sob a ótica do tratamento contábil. Visando alcançar o objetivo geral exposto será necessário, traçar os seguintes objetivos específicos: verificar os benefícios do capital intelectual; identificar as principais variáveis que compõem o capital intelectual; analisar os principais métodos de mensuração do capital intelectual; examinar a importância de se mensurar o capital intelectual e demonstrar a correlação entre contabilidade e capital intelectual. Para a consecução de respostas sobre o problema em questão e seus objetivos será utilizada metodologicamente a pesquisa bibliográfica. Visto que foi possível identificar que a mensuração do capital intelectual tem seu grau de importância para a empresa como para a contabilidade e como sugestão aqui foi deixada a observação de modelos que tratam sobre a mensuração do capital intelectual.

Palavras-chave: Gestão do Conhecimento. Ativos Intangíveis. Capital Intelectual.

SUMÁRIO

RESUMO

LISTA DE SIGLAS

LISTA DE QUADROS

1 INTRODUÇÃO.....	06
2 REFERENCIAL TEÓRICO	08
2.1 Gestão do conhecimento.....	08
2.1.1 Conceituando dados, informações e conhecimento.....	08
2.1.1.1 Dados.....	08
2.1.1.2 Informação.....	09
2.1.1.3 Conhecimento.....	10
2.1.1.3.1 Conhecimento explícito e tácito.....	11
2.1.1.3.2 Conhecimento Científico.....	12
2.1.1.4 Diferença existente entre dados, informação e conhecimento.....	12
2.1.2 Era da gestão do conhecimento.....	14
2.2 Ativos Intangíveis.....	15
2.2.1 Ativo.....	15
2.2.2 Grupo do ativo intangível.....	16
2.2.2.1 Aspectos gerais dos ativos intangíveis.....	17
2.3 Capital Intelectual.....	19
2.3.1 Conceito.....	19
2.3.2 Aspectos Gerais.....	20
2.2 Contabilidade versus Capital Intelectual.....	22
2.4 Mensuração do Capital Intelectual.....	26
2.4.1 Métodos de mensuração do capital intelectual.....	26
2.4.1.1 Métodos de mensuração de capital intelectual.....	26
2.4.1.2 Modelo de Skandia.....	26
3 CONSIDERAÇÕES FINAIS	28
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	29
ABSTRACT	32

LISTA DE SIGLAS

CPC- Comitê de Pronunciamentos Contábeis

EDP-Eletrônicos de Processamento de Dados

EIS- Sistemas Executivos de Informação

DSS-Decision Support System

KM- Knowledge Management

OLTP- Online Transaction Processing

OLAP- Online Analytical Processing

LISTA DE QUADROS

QUADRO I: Modelo Danverport.....	13
QUADRO II: Modelo Sordi.....	14
QUADRO III: Estrutura de Balanço.....	27

1 INTRODUÇÃO

A maior fonte de riqueza das pessoas é o conhecimento adquirido de várias maneiras ao longo de suas vidas. A sociedade tem passado por um grande processo revolucionário em se tratando de avanços tecnológicos, informacionais e bem como pelas telecomunicações, em virtude da globalização (ANTUNES; MARTINS, 2002).

Contextualizando a citação, verifica-se que tais mudanças provocadas pelo novo cenário global vêm exigindo cada vez mais das empresas uma busca por transformar informações em conhecimento.

Nesse sentido, as organizações não mais devem apenas preocupar-se com variáveis financeiras, ou apenas seus custos, insumos. Mas também com outras não menos importantes que as anteriormente citadas, como o caso do capital intelectual. Devem buscar reconhecer que uma das estratégias para se manterem competitivas no mercado é a valorização do capital intelectual. Capital intelectual que é o conhecimento e informações repassadas pelas pessoas que compõem uma organização (LISZBINSKI, ET AL, 2016).

Há uma grande necessidade iminente em se estudar, avaliar e mensurar o capital intelectual pelo fato deste ter ganhado destaque com a criação da conta ativo intangíveis que compõem o balanço patrimonial e pelo fato desta conta representar benefícios para empresa. Nesse contexto, essa pesquisa abrange a área de Gestão especificamente as áreas de Gestão dos Ativos Intangíveis e Gestão do Conhecimento demonstrando à mensuração do capital intelectual sob a ótica do tratamento contábil.

Este estudo limita-se a verificar, através da revisão bibliográfica, o tratamento do contábil que está sendo dado na mensuração do capital intelectual. Capital intelectual que vem provocando mudanças nas últimas décadas nas estratégias das organizações que querem se manter vivas no mercado mundial e altamente competitivas. O valor humano através do capital intelectual ainda é algo complexo e desbravador para contadores no contexto de sua avaliação e mensuração. O capital intelectual que pode ser considerado um ativo invisível e intangível, cabendo então aos contadores melhor estudá-lo, avaliá-lo e mensurá-lo. Através de demonstrativos que possibilitem uma clara visão do valor real deste ativo para as organizações. Na consecução e realização desse artigo, foi importante abordar temas como

conhecimento, gestão do conhecimento, ativos, ativos intangíveis, capital intelectual e métodos de mensuração do capital intelectual. Para isso, foram analisados os estudos de alguns autores como fonte de embasamento teórico, são eles: SORDI (2015) Administração da Informação: Fundamentos e Práticas Para Uma Nova Gestão do Conhecimento; SCHMIDT; SANTOS (2002) Avaliação de Ativos Intangíveis; e IUDÍCIBUS, MARION e FARIA (2009) Introdução à Teoria da Contabilidade para o Nível de Graduação. Sendo assim com base no que foi citado anteriormente e nas variáveis que compõem esse estudo, o presente trabalho se propõe a investigar a seguinte situação problema: Qual o tratamento contábil aplicado para mensurar o capital intelectual?

Para responder ao questionamento do presente estudo, traçou-se o seguinte objetivo geral: Avaliar a mensuração do capital intelectual sob a ótica do tratamento contábil. Para o alcance desse objetivo geral, em linhas específicas, traçaram-se os seguintes objetivos: Verificar os benefícios do capital intelectual; identificar as principais variáveis que compõem o capital intelectual; analisar os principais métodos de mensuração do capital intelectual; examinar a importância de se mensurar o capital intelectual; e demonstrar a correlação entre a contabilidade e o capital intelectual.

De acordo com Vergara (2016, p.48), as pesquisas subdividem-se em dois critérios básicos:

- a) Quanto aos fins podem ser: exploratória, descritiva, explicativa, metodológica, aplicada e intervencionista.
- b) Quanto aos meios podem ser: pesquisa de campo, pesquisa de laboratório, documental, bibliográfica, experimental, *ex post facto*, participante, pesquisa ação, e estudo de caso.

Metodologicamente, o trabalho classifica-se por uma pesquisa descritiva e quanto aos meios classifica-se por uma pesquisa bibliográfica. Visto que, para a realização do presente estudo foram descritos trabalhos empíricos de diversos autores que serviram de referência direta sobre a temática estudada no artigo. Através da revisão bibliográfica como fonte de livros e meio digitais confiáveis, que possibilitaram o embasamento e a sustentação desse trabalho.

O contexto para a escolha da temática em questão justifica-se pela curiosidade da autora quanto a acadêmica da Faculdade de Negócios de Sergipe - FANESE, em entender como mensurar o capital intelectual sob a ótica do tratamento contábil, o que proporcionará aumentar o grau de conhecimento sobre a temática em questão. Justifica-se, ainda por contribuir com o meio acadêmico, já que o tema em questão é pouco discutido na academia e pelo fato dos ativos intangíveis comporem a nova e atual estrutura do balanço patrimonial. E

no caso do capital intelectual está exigindo dos contadores um maior grau de conhecimento sobre o tema.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Este capítulo demonstra um estudo teórico no qual são observados conceitos de conhecimento, ativos intangíveis, capital intelectual e mensuração do capital intelectual. Através da aquisição do conhecimento aqui desenvolvido será possível detectar qual o tratamento contábil está sendo dado na mensuração do capital intelectual.

2.1 Gestão do Conhecimento

Não há como tratarmos sobre Gestão do conhecimento, sem antes fazermos um comentário sobre o conceito das seguintes variáveis: dados, informação e conhecimento. Entendemos que tais variáveis são de suma importância no desenvolvimento dessa secção uma vez que entendemos que conhecimento está associado a dados e a informação, pois um depende do outro para existir. Sem dados, não existe informação e sem informação não existe conhecimento.

2.1.1 Conceituando dados, informações e conhecimento

2.1.1.1 Dados

Para Sordi (2015, p. 9), são coleções de evidencias relevantes sobre um fato observado.

Já Rezende (2011, p. 38), define dados como um conjunto de letras, números ou dígitos que tomado isoladamente, não transmitem nenhum conhecimento, ou seja, não contém um significado claro[...]

De acordo com Audy, Andrade e Cidral (2007, p. 93):

O dado consiste em um fato bruto (nome de funcionário, número de um aluno, código de um produto, etc.) ou suas representações (imagens, sons, números, etc.) que podem ou não ser úteis ou pertinentes em um processo particular [...]

Portanto, pode-se concluir que existem vários entendimentos quanto ao conceito de dados. E que os autores supracitados acima corroboram com a ideia de que dados está relacionado a um conjunto de fatos. Ou seja, existem algumas hipóteses ou situações que culminam com o acontecimento de dados. Partindo dessa premissa, podemos conceituar dados como sendo um conjunto de fatos que podem ser relevantes ou não e que produzem uma observação.

Os dados posteriormente se transformam em informação, para isso, dependem de como as pessoas os tratam para se tornarem em informações úteis e relevantes. Em um processo de tomada de decisão, quando os dados passam a adquirir um sentido de comparabilidade ou cumulatividade e ganham relevância, eles passam a ser considerados como sendo uma informação (ALMEIDA, FREITAS e SOUZA, 2011)

2.1.1.2 Informação

Informações são geradas por dados que sofrem algum tipo de relacionamento e avaliação e interpretação ou organização (CORTES, 2008). São consideradas informações os dados que são úteis e que transformados pelas pessoas geram algum valor. Uma informação pode sofrer modificações em seu conteúdo a qualquer minuto, conseguindo projetar estrategicamente uma organização no mercado global e competitivo de forma inteligente. Nesse contexto, são considerados indicadores na mensuração da informação elementos como a antecipação de resultados, tempo, a previsibilidade e o lucro proporcionado (GIL, 2010).

Ao tratar das características principais de informação Audy, Andrade e Cidral (2007, p. 95), definem como características principais da informação:

- Precisa;
- Completa;
- Econômica;
- Flexível;
- Confiável;
- Relevante;
- Clara;
- Veloz;
- Verificável;
- Acessível; e
- Segura

Conforme supracitado pelos autores acima, a informação dever ser: precisa não devendo apresentar erros; completa que contenha fatos importantes para a sua análise; econômica que os tomadores de informação possam contrapor o valor da informação pelo

custo de ser adquirida; flexível deve conseguir apoiar diferentes processos de diferentes formas; confiável deve ser confiável em seu processo de produção e finalização dos dados; relevante deve ter um grau de importância para aqueles que dependem dela para tomar alguma decisão; clara deve ser a mais simples e objetiva possível; veloz deve ser a mais tempestiva possível; verificável deve ser de possível verificação para que a precisa; acessível deve ser de fácil acesso para quem precisa desta; e segura deve ter conhecimento apenas quem tem autorização (AUDY, ANDRADE e CIDRAL,2007)

Diante disso, podemos dizer que as informações para serem úteis devem apresentar algumas características que agreguem valor para a organização. Vimos no decorrer dessa secção que os dados quando ganham valor, são transformados em informação e a informação por sua vez quando novamente gerados pelas pessoas em oportunidades podem conduzir para a formação do conhecimento.

2.1.1.3 Conhecimento

Matos (2005, p.3) define conhecimento como sendo um conjunto de informações interligadas e logicamente relacionadas transforma-se em um conhecimento, um nível mais elevado do que um mero conjunto de informações.

Já segundo Gil (2010, p. 30), conhecimento representa a informação dentro da mente das pessoas. Logo, sem o ser humano não há conhecimento.

Nesse sentido, Polizelli e Ozaki (2008, p. 96), argumentam que:

O conhecimento implica estar ciente e ter entendimento de um conjunto de informações e como essas informações podem ser úteis, para suportar determinados processo, ou tarefa, envolvendo uma combinação de instintos, ideias e informações, regras e procedimentos que guiam ações e decisões. O conhecimento é uma informação valiosa da mente humana, que inclui reflexão, síntese e contexto [...]

Diante do exposto, podemos concluir que os autores corroboram com a ideia que o conhecimento é obtido através de um conjunto de informações processados na mente humana. O conhecimento é uma das coisas mais valiosas que o ser humano tem e que pode e deve ser repassado para outros.

Existe uma série momentos pelos quais as pessoas passam em suas vidas que servem de reflexão e contribui para o desenvolvimento quanto ser humano, através das habilidades adquiridas ao longo da vida serve para agregar ao homem sabedoria. A sabedoria que por sua vez pode se transformar dentro de uma organização um capital demais valioso e muitas vezes difícil de ser mensurado e gerido.

De acordo com Nonaka e Takeuchi (1997, p.64, apud, Almeida, Freitas e Souza, 2011) “a informação é um fluxo de mensagem enquanto o conhecimento é criado por esse próprio fluxo de informação ancorado nas crenças e compromissos de seu detentor.” Com base em toda a contextualização observada, conclui-se que os dados transformados em informação e as informações transformadas em conhecimento dependem exclusivamente de como as pessoas processam e dão significado e riqueza a interpretação dessas observações.

2.1.1.3.1 Conhecimento explícito e tácito

O conhecimento pode permanecer em seu estado explícito ou tácito. O conhecimento explícito é aquele formal, objetivo, facilmente confundido como informação está ligado ao racional. É expresso sob a forma de teorias e processado eletronicamente e armazenado como texto, livros, apostilas e computadores (ALMEIDA, FREITAS e SOUZA, 2011).

Quanto ao conhecimento tácito, pode-se dizer que é o conhecimento que contribui para a competitividade da empresa, sendo considerado subjetivo. (SORDI, 2015). Esse tipo de conhecimento diz respeito ao conhecimento adquirido e que se encontra dentro da cabeça das pessoas e vão aumentando ao longo das suas vidas contribuindo para o cenário das quais as pessoas estão inseridas como também para as organizações as quais as pessoas fazem parte.

Conforme Sabbag (2007, p. 54), a parcela tácita do conhecimento reúne os seguintes atributos:

- É determinante em relação à parcela tangível (explícita);
- Não podem ser explicados, portanto é difícil de comunicar e registrar;
- Muitas vezes é tácito no sentido de que nem é percebido como conhecimento por seu detentor- é sutil e muitas vezes não é consciente;
- Serve-se de um pensar que pode incluir tanto a razão como sentidos e intuições
- Não é apenas intelectual, é incorporado, ou seja, formas habilidades inclusive práticas;
- Não é facilmente ensinada é elaborada ou processada pelo conhecedor, explica o talento e a sagacidade.

Sob este enfoque, podemos concluir que o conhecimento sob o estado explícito está relacionado a máquinas e a racionalidade, já o conhecimento tácito está relacionado às pessoas e a subjetividade que representa a crença, ideias, emoções, dentre outras coisas mais que as pessoas adquirem ao longo das suas vidas.

2.1.1.3.2 Conhecimento científico

Para efeito desse estudo, o foco será o conhecimento de maneira específica. Porém faz-se necessário um breve comentário sobre conhecimento científico em virtude de se tentar diferenciar conhecimento aqui tratado de conhecimento científico. Ao tratar de conhecimento científico Sordi (2015, p.16), define:

Conhecimento científico é aquele gerado a partir do método científico e que associa dados coletados em campos com teorias. Sua publicação é precedida pela análise e pela revisão por pares (*double blind review*), mecanismos que objetivam sua compreensão e sua aceitação pela comunidade científica.

Portanto, se fizermos uma observação quanto à diferença existente entre conhecimento e conhecimento científico, podemos concluir que o conhecimento em seus estados explícitos e tácitos diz respeito à forma racional ou porque não assim dizer emocional, que pode respectivamente ser armazenado em documentos, meios digitais ou na cabeça das pessoas. Já o conhecimento científico é adquirido através de dados cientificamente comprovados que auxiliam na veracidade ou falsidade de determinada teoria.

2.1.1.4 Diferença existente entre dados, informação e conhecimento

Partindo da premissa de que existem algumas associações entre as variáveis, os dados, informação e conhecimento, e que os mesmos estão ligados uns com os outros no que diz respeito à decisão e comunicação, o que provoca uma grande dificuldade em distingui-los, porém existem algumas características que os diferenciam. Nos quadros 1 e 2, aqui denominados para melhor entendimento como Modelo de Davenport e Modelo de Sordi, podem ser observados algumas das características que diferenciam às três variáveis de acordo com o pensamento dos autores Davenport, T.H (1998) e Sordi(2015)

Quadro I: Modelo Davenport

DADOS	INFORMAÇÃO	CONHECIMENTO
Simple observações sobre o estado do mundo:	Dados dotados de relevância e propósito:	Informação valiosa da mente Inclui reflexão, síntese e contexto:
facilmente estruturados;	requer unidade de análise;	de difícil estruturação;
facilmente obtidos por máquinas;	exige consenso em relação ao significado;	de difícil captura em máquinas;
frequentemente quantificados;	exige necessariamente a mediação humana.	frequentemente tácito
Facilmente transferíveis		De difícil transferência

Fonte: Adaptado de DANVERPORT, T.H (1998, p.18, apud Alvarenga Neto, 2008, p.18)

Quadro II: Modelo de Sordi

CARACTERÍSTICAS	DADOS	INFORMAÇÃO	CONHECIMENTO
Estruturação, captura e transferência	Fácil	Difícil	Extremamente difícil
Principal requisito para a sua geração	Observação	Interpretação Consensual	Análise e Reflexão
Natureza	Explícita	Predominantemente Explícito	Predominantemente Tácita
Percepção de valor no contexto administrativo	Baixa	Média	Grande
Foco	Operação	Controle e gerenciamento	Inovação e liderança
Abordagens administrativas que os promovem	Execução de transações de negócios, processamento de dados	Gerenciamento de Sistemas de Informação	Gestão do Conhecimento(KM), aprendizagem organizacional
Tecnologia que os promovem	Sistemas de processamento de dados (EDP, <i>batch</i> , OLTP)	Sistemas de informação gerenciais (MIS), sistemas de suporte à decisão(DSS) e sistemas executivos de informação(EIS)	<i>Data mining, text mining, natural language, processing systems</i> , sistemas especialistas, sistemas de inteligência artificial

Fonte: Adaptado de Sordi (2015, p.17)

Com base no que foi exposto, nos quadros 1 e 2, que descrevem algumas das principais diferenças das três variáveis estudadas: dados, informação e conhecimento, podemos sintetizar da seguinte maneira: por exemplo, quanto a estruturação os autores corroboram com a ideia de que dados são facilmente estruturados, informação dificilmente estruturados e conhecimento são extremamente difíceis de ser estruturados. Sob o enfoque requisito para geração, podemos concluir que os autores corroboram com a ideia de que dados resultam da observação; informação depende de relevância e interpretação consensual; e conhecimento resulta da informação valiosa da mente através da análise, reflexão, síntese e contexto.

Quanto à natureza, com base nos quadros, podemos concluir que Sordi (2015) considera dados com natureza explícita, informação com natureza predominantemente explícita e conhecimento com natureza predominantemente tácita. Já Alvarenga Neto(2008), utilizando do pensamento de Davenport, considera que dados são frequentemente quantificados, informação exige necessariamente da mediação humana e conhecimento é frequentemente tácito. Logo, os autores corroboram quanto à natureza das três variáveis.

Em se tratando de abordagem, Alvarenga Neto (2008), afirma que os dados são facilmente obtidos por máquinas; informações dependem do consenso em relação ao significado; e conhecimento pode ser entendido como de difícil captura. Porém quanto a abordagem Sordi (2015), relaciona dados a execução de transações de negócios, processamento de dados, a informação está relacionada ao gerenciamento de informações e conhecimento está relacionado a gestão do conhecimento e aprendizagem organizacional.

2.1.2 Era da gestão do conhecimento

O conhecimento, nas mais variadas tradições, foi considerado sagrado, existindo uma busca incessante quanto a esses. Em algumas civilizações, dentre estas as egípcias e gregas, já havia resquício dessa preocupação. No Egito, por exemplo, no contexto da filosofia, havia o conhecimento ao mundo natural fruto do sobrenatural (GUEVARA e DIB, 2007). Nesse cenário, a sociedade passou ao longo dos milênios por diversas transformações; na Era da Agricultura, havia uma preocupação voltada para a produção de alimentos, caça, coleta e trabalhos manuais, já predominando uma modificação da organização social. Um exemplo disso, era a Mesopotâmia, que há quase 10 mil anos, preocupava-se com o manejo da terra, a expansão do conhecimento a tal ponto que fez crescer e prosperar a população (SABBAG, 2007).

Posteriormente, o mundo passou a viver a Era Industrial, voltado para um momento de preocupação com o capital financeiro e para o uso abusivo de energia, voltado para o lucro e sem a preocupação das energias renováveis. Depois, veio a fase da Era da Informação, voltada para a rede mundial de computadores. E hoje, o mundo e as organizações começam a se voltar para uma nova realidade: a Era do Conhecimento voltado para o aprendizado e as habilidades dos seres humanos. (GUEVARA e DIB, 2007).

O interesse em estudar sobre a importância do conhecimento gira em torno de vinte e cinco séculos. O que vem mudando é a preocupação por parte das organizações em estudar sobre o tema (SABBAG, 2007). Isso se deve ao fato das mudanças no cenário mundial, já que as organizações estão enfrentando um período de turbulência frente a globalização e da dinâmica provocada pela competitividade.

Foi por volta da década de 1990, que houve uma mudança no cenário organizacional das empresas. Isso se deve ao fato das empresas começarem a se reestruturar em se tratando de administração, devido ao fato do novo cenário global. Nesse mesmo período nasce a ideia de Gestão de Conhecimento, ao qual passou a dar ênfase ao capital

humano (SORDI, 2005). O capital intelectual que pode ser traduzido como a fonte que dissemina o potencial que as pessoas possuem dentro de uma organização. Logo, a gestão do conhecimento vem para compartilhar as melhores práticas gerencias que possibilitem o sucesso das organizações através do aprendizado e conhecimento.

Para Rezende (2016, p.42), “O conhecimento na organização também pode ser chamado de capital intelectual, competências, habilidades, inteligência, ativos intangíveis”. Pode-se assim dizer, que organização que adota a gestão do conhecimento proporciona aumento da produtividade e consegue se tornar competitiva frente aos seus concorrentes, ao utilizar-se de seus recursos intangíveis aqui tratados de capital intelectual.

2.2 Ativos Intangíveis

Antes de tratarmos nessa secção sobre ativos intangíveis, que é uma das bases para entendimento do nosso estudo sobre a mensuração do capital intelectual. Traçaremos alguns comentários sobre as definições do Ativo por entendermos que tais definições são de suma importância para a formação de entendimento do Ativo Intangível.

2.2.1 Ativo

Ao iniciarmos nossa vida na academia de Ciências Contábeis, aprendemos nas disciplinas iniciais algumas definições sobre o que vêm a ser um ativo. Como por exemplo, podemos citar algumas definições: que é um conjunto de bens que a empresa possui ou direitos que a mesma tem a receber de terceiros; que são bens que possuem valor monetário; que são bens que possuem como características a tangibilidade (corpóreos) ou intangibilidade (incorpóreos), e dentre outras definições mais. Nesse sentido, citaremos algumas definições de ativos:

Os direitos que a empresa possui, oriundos de obrigações de terceiros para com esta, valores monetários e bem em poder da entidade são considerados como ativos (GRECO e AREND, 2013).

No balanço patrimonial, representam a parte positiva formada pelos bens e direitos da empresa capazes de gerar benefícios futuros (SANTOS, ET AL, 2014).

Ativos são bens e direitos que equivalem dinheiro e que representam benefícios presente e futuro para a empresa (IUDÍCIBUS e MARION, 2011).

As definições de ativos supracitadas, ao mesmo tempo que simples, podem ser consideradas complexas, porém ambas demonstram a preocupação dos autores em demonstrarem que os ativos quaisquer que sejam, ou seja, tangíveis ou intangíveis representam algum tipo de retorno para a empresa.

Definição de ativo, segundo o CPC:

Item 4.4 do CPC 00 R1 de 2011: Ativo é um recurso controlado pela entidade como resultados de eventos passados do qual se espera que flutuem futuros benefícios econômicos para a entidade. (Comitê de Pronunciamentos Contábeis, 2011, p.23).

A definição de ativo, de acordo com o item 4.4, do CPC é a definição que aprendemos nas matérias mais avançadas da academia e que mais se adéqua as normas da contabilidade nos dias atuais, não considerando que as outras definições estejam equivocadas, mas a definição do CPC deixa claro que o ativo é um recurso controlado pela empresa como resultado de eventos passados e que influem em benefício futuro para a empresa. Porém em nenhuma das definições é comentado a necessidade em se mensurar ativos.

Alguns exemplos de benefícios futuros que os ativos proporcionam para a empresa. Podem ser trocados ou vendidos por outros ativos pela entidade; ou ainda podem ajudar na quitação de uma obrigação e distribuídos aos sócios da empresa (QUINTANA, 2014).

Quanto ao reconhecimento dos ativos, Hendriksen e Breda (1999: 402, apud, Schmidt e Santos, 2002, p. 13), devem ser reconhecidos sempre que preencherem os seguintes requisitos:

- Corresponderem à definição do ativo;
- Serem relevantes: a informação é capaz de fazer a diferença na tomada de decisões;
- Serem mensuráveis: existência de um atributo relevante de mensuração suficiente confiável; e
- Terem valor preciso: a informação é representativamente verdadeira, verificável e neutra.

Considerando os critérios citados anteriormente, verifica-se que o reconhecimento consiste em incorporar nas demonstrações contábeis um item que se enquadre na definição de ativo, que seja considerado importante e que seus custos e valores sejam medidos de forma confiável e que possa transmitir as partes interessadas informações com veracidade, que seja neutra e que possa ser verificável a qualquer momento.

2.2.2 Grupo do ativo intangível

Diferentemente das normas internacionais, nas normas brasileiras não existe nenhum item que trate especificamente de ativos intangíveis, e se quer existe um grupo no balanço patrimonial que identifique separadamente estes ativos (SCHMIDT; SANTOS, 2002, p.15).

Enfatizando, o que foi dito pelo autor supracitado anteriormente, pode-se afirmar que essa era uma realidade antes do advento da reestruturação do balanço patrimonial através da Lei 11.941/09, vista que os intangíveis eram classificados no diferido não existia um grupo específico para os intangíveis.

O ativo diferido foi eliminado com a Lei nº 11.941/09, complementando a Lei nº 11.638/07, surgindo assim, o Grupo do Ativo Intangível no Ativo Circulante (PADOVEZE, 2017).

2.2.2.1 Aspectos gerais dos ativos intangíveis

Conceituam-se como ativos intangíveis os ativos que apresentarem as seguintes características:

[...] o termo intangível diz respeito a qualquer ativo que não possuir forma física incluindo [...] (NIYAMA; SILVA, 2013, p.141).

É um ativo não monetário identificável, sem substância física. Um ativo não monetário é aquele que não é representado nem por dinheiro e nem por direitos a serem recebidos em dinheiro. Ativos sem substâncias físicas são bens incorpóreos (GUERRA, 2015, p.81).

Intangíveis são direitos que têm por objeto bens incorpóreos, isto é, não palpáveis, que não se podem tocar ou pegar, destinados à manutenção da empresa ou exercidos com essa finalidade. [...] (MARION, 2015, p.72).

Classificam-se como ativos intangíveis de acordo com Schmidt; Santos (2002, p.14), os seguintes elementos:

- a) Gastos de implantação e pré-operacionais da organização;
- b) Marcas e nomes de produtos;
- c) Pesquisa e desenvolvimento;
- d) Goodwill
- e) Direitos de autoria;
- f) Patentes;;
- g) Franquias;
- h) Desenvolvimento de software
- i) Licença;
- j) Matrizes de gravação; e
- k) Certos investimentos de longo prazo

Sob o enfoque acima, podemos concluir que para ser um ativo, não necessariamente um bem precisa ter substância física, existem alguns bens que não possuem substância como é o caso dos intangíveis, porém assim como os demais ativos podem proporcionar ao patrimônio da empresa algum benefício econômico futuro. Da mesma forma que se caracterizam como categorias de ativos intangíveis alguns elementos, existem outros elementos que se caracterizam como ativos intangíveis que não são muito analisados e estudados como é o caso do capital intelectual.

Em se tratando de reconhecimento de um ativo intangível, Padoveze (2017, p.31), define que um ativo deve ser reconhecido quando:

- a) For provável que os benefícios futuros esperados atribuídos ao ativo serão gerados em favor da empresa; e
- b) O custo do ativo possa ser mensurado com segurança.

Portanto, pode ser reconhecido como ativo intangível um ativo que possa ser vendido, transferido, trocado, alugado etc. Que gere algum direito ou benefício para a empresa, além disso, que seu custo ou valor possa ser medido de maneira confiável.

Quanto ao reconhecimento dos ativos intangíveis, inicialmente, esses devem ser reconhecido pelo seu custo. E esse custo contribui para que o ativo seja medido de maneira confiável, para o reconhecimento de um ativo devem estar incluídos os preços de aquisição desse ativo, impostos não recuperáveis sobre a compra, e descontos e abatimentos e quaisquer outros custos adicionados diretamente na preparação do ativo com a finalidade proposta. O reconhecimento dos custos de um ativo termina quando todas as condições pretendidas pela organização são alcançadas. A regra para o reconhecimento de um ativo muda para ativos intangíveis são gerados internamente, os mesmos são identificados quando gerar benefícios futuros esperados e forem confiáveis permitindo a determinação do custo do ativo (SCHMIDT e SANTOS, 2002)

Quanto à vida útil dos ativos intangíveis, estes podem ter vida útil finita ou infinita. Os ativos intangíveis que possuem vida útil definida são amortizados e os que possuem vida útil indefinida não são amortizados. A vida útil de um intangível depende do período que este contribui de alguma maneira para geração de benefícios futuros de fluxo de caixa (GUERRA, 2015).

2.3 Capital Intellectual

Nessa secção, trataremos sobre o conceito de capital intelectual, seus aspectos gerais e contextualização sobre alguns dos objetivos específicos desse trabalho que são os de verificar os benefícios do capital intelectual; identificar as principais variáveis que compõem o capital intelectual; e demonstrar a correlação entre contabilidade e capital intelectual.

2.3.1 Conceito

Ao longo das últimas décadas, diversos pensadores tentam definir ou explicar o tema capital intelectual. Contadores e economistas realizaram muitos trabalhos para tratar do tema em questão buscando uma solução para a contabilização dos recursos humanos como intangíveis. Isso se deve ao fato, da contabilidade tradicional possuir resistência quanto a questão (SCHIMIDT e SANTOS, 2002). Havia também uma dificuldade em se definir capital intelectual, quanto mais sua mensuração no campo do objetivo da contabilidade. Alguns dos fatores eram porque a entidade não possuía posse desse, nem tão pouco o seu controle e pela complexidade de atribuição de valor (IUDÍCIBUS, MARION e FARIAS, 2009).

Portanto, percebe-se que a contabilidade se depara com a dificuldade atribuir valor a certos ativos intangíveis especialmente ao elemento principal desse estudo que é o capital intelectual, presente em todas as organizações e que afetam o destino da empresa, nesse contexto torna-se necessário avaliá-lo para verificar o retorno proporcionado pelos recursos humanos.

Algumas definições de capital intelectual dos principais pensadores sobre o tema:

Klein e Pruzank (1994:1, apud, Sabbag, 2007, p.270), é o material intelectual que foi formalizado, capturado e ampliado para produzir ativos em maior valor.

Stewart (1997, apud, Sabbag, 2007, p. 270), é a soma de patentes, processos, habilidades dos empregados, tecnologia, informação, sobre clientes e fornecedores e experiência antiga da organização.

Edvinsson e Malone (1998, apud, Sabbag, 2007, p. 270), é o capital originário do conhecimento e envolve a mensuração dos fatores dinâmicos e ocultos que embasam a empresa.

Brooking (1997, apud, Sabbag, 2007, p. 270), é a combinação de ativos imateriais que permitem o funcionamento da empresa.

Para Mundium (apud, Sabbag, 2007, p. 270) define capital intangível como sendo:

Um ativo intangível pertencente ao próprio indivíduo, ou seja, seus conhecimentos, experiências, habilidades, competências, *expertise*, e outros bens intelectuais de cada empregado constituindo portanto, todo cabedal das mais diversas capacidades, manifestos ou potenciais de diferentes pessoas que integram uma organização.

James Tobin (apud, Sabbag, 2007, p.266), o capital intelectual resulta da subtração do valor de mercado pelo valor contábil (medido como ativo tangível líquido do patrimônio líquido).

Sob este enfoque, podemos afirmar que algumas das definições acima se tornam confusas e até obsoletas para o entendimento de capital intelectual nos dias de hoje. Como é o caso das citações de Stewart (1997) e Brooking (1997), em ambas os autores entendem que o capital intelectual são os ativos imateriais diversos em algumas situações misturando os ativos intangíveis, por exemplo, podemos citar patentes, processos, habilidades dos empregados, diversos ativos intangíveis como sendo conceituados como capital intelectual. Uma das definições que mais se enquadram no nosso entendimento como uma das mais corretas é a James Tobin, visto que classifica como ativo o capital intelectual como parte do patrimônio da empresa e que representa valor para a empresa.

Diante disso, o capital intelectual pode ser entendido como sendo um recurso presente na organização que proporcional algum tipo de valor ou benefício futuro para a empresa, ao qual pode ser atribuído ao patrimônio da organização como um ativo imaterial que não possui forma. E é entendido como o conhecimento desenvolvido pelas pessoas através das suas habilidades, competências e atitudes que integram uma organização, não sendo considerado um ativo concreto, porém contribui para o desempenho da organização.

2.3.2 Aspectos Gerais

Por volta da década de 1970, as empresas privadas começam a perceber a diferença pela forma de deslocamento entre valor de mercado e valor contabilizados por serem considerados permanentes. As parcelas dos intangíveis representavam prestígio, forças das marcas, forças dos relacionamentos e potenciais ganhos futuros, como o tempo as parcelas desse tipo de ativos que eram desprezados pela contabilidade passaram a ser preponderante no valor de um negócio e passaram a ser estudadas com afinco (SABBAG, 2007). Mais foi por volta dos anos 90, que o estudo do capital intelectual ganhou maior destaque com a publicação do artigo “o ativo mais valioso da sua empresa: o capital intelectual” e da

publicação do primeiro balanço publicado anual baseado em capital intelectual pela a empresa de seguros e serviços financeiros da Suécia (SCHMIDT, SANTOS, MARTINS, 2006).

Stewart (1998, apud, Schmidt e Santos, 2002), afirma que o capital intelectual pode ser encontrado em três lugares: nas pessoas; nas estruturas e nos clientes.

Capital Humano: reflete em toda capacidade que os indivíduos possuem como conhecimento, habilidades, experiências, além da fonte da inovação renovação, aprendizagem e criatividade (SCHMIDT; SANTOS, 2002)

Capital Estrutural: consiste no capital organizacional da organização como sua cultura organizacional, suas políticas internas, além das competências centrais como capital de inovação e capital de processos (SABBAG, 2007)

Capital de clientes: diz respeito aos relacionamentos de uma entidade como solidez, lealdade, satisfação das pessoas com as quais realiza operações (SCHMIDT, SANTOS, 2002).

Para Brooking (1997, apud, Sabbag, 2007, p. 269), sugeriu uma nova classificação semelhante e mais completa:

- Ativos de mercado;
- Ativos de propriedade intelectual;
- Ativos centrados nos indivíduo;
- Ativos de infra-estrutura

Onde os ativos de mercado estão relacionados ao potencial da entidade com seus intangíveis relacionados com o mercado; ativos humanos relacionados aos benefícios que os indivíduos podem proporcionar a organização; ativos de propriedade intelectual são os ativos que necessitam de proteção legal e proporcionam benefícios futuros para a organização; e ativos de infra-estrutura incluem tecnologias, metodologias e processos empregados (SABBAG, 2007).

As principais variáveis do capital intelectual de acordo com Schimdt, Santos e Martins (2006, p.136) são o foco:

- financeiro;
- cliente;
- processo;
- renovação e desenvolvimento; e
- humano

Esses focos representam o equilíbrio entre as pessoas e a instituição. Aqui vamos começar pelo último foco que é o humano sem estes as demais atividades não dêem certos. O foco financeiro representa as demonstrações financeiras, enfatiza índices de satisfação dos

clientes além das receitas mais elevadas, custos fixos menores e lucros maiores; foco no cliente representa um conjunto de desafios, já que as organizações buscam garantir a plena satisfação dos seus clientes; foco no processo as tecnologias de apoio à criação de valor global constituem-se em vantagens competitivas; e foco na renovação e desenvolvimento consiste em descobrir o potencial ocioso dos ativos intangíveis, estabelecendo o que a empresa está fazendo no presente a fim de se preparar adequadamente para captar oportunidades futuras (SCHMIDT, SANTOS e MARTINS, 2006)

Quanto aos benefícios que o capital humano pode proporcionar para a organização, podemos afirmar que o capital humano diferentemente dos outros recursos está associado ao desenvolvimento de novas tecnologias, de gerar progresso é um recurso indispensável para o desenvolvimento contínuo da economia, é um agente interativo básico para o atual processo de mudança da situação econômica global (SCHIMDT e SANTOS, 2002). O capital intelectual deixou de ser apenas uma parcela do total dos ativos e passou a representar uma das parcelas mais importantes do capital patrimonial, já que a verdadeira riqueza da organização passou a derivar do capital dos seus colaboradores e não somente do patrimônio acumulado pelos bens concretos. O valor do mercado da empresa incorporou esses intangíveis forçando uma nova visão de antigos conceitos (SABBAG, 2007). O capital intelectual representa vantagem competitiva para a organização uma vez que quando a empresa passa a aprender mais e conhecer mais seus pontos fracos e fortes, através do conhecimento das pessoas elas ganham em resultados presentes e futuros.

2.3.3 Contabilidade versus capital intelectual

A contabilidade ao longo dos séculos vem passando por uma série de acontecimentos importantes durante o seu período de transformações até chegar aos dias atuais. A contabilidade, já era praticada de forma rudimentar pelo homem primitivo. Durante os anos a contabilidade vem ganhando papel de destaque na sociedade. A contabilidade vem conseguindo ajudar aos gestores a seguirem a direção correta e desejada, com informações precisas para o processo de tomada de decisão.

Para Ribeiro (2013, p. 353), a contabilidade “é uma ciência, e como tal, possui conhecimentos coordenados com regras e princípios próprios”. A contabilidade é um instrumento que consegue controlar o patrimônio das entidades, apurar os resultados e transmitir informações importantes aos usuários sobre a situação econômica, financeira, física e de produtividade das organizações.

As informações repassadas pela contabilidade são capazes de reduzir algum tipo de incerteza que os usuários da informação tenham em relação à organização são considerados usuários da informação os sócios, acionistas, diretores, executivos, bancos, governo, pessoas físicas ou jurídicas que tenham algum tipo de interesse pela empresa.

Como já foi contextualiza anteriormente, a contabilidade ao longo dos anos passa por várias mudanças no cenário mundial, assim como outras ciências. Nesse contexto histórico as informações precisam possuir alto nível de compreensibilidade para facilitar a sua análise e interpretação. Ainda nesse sentido, a contabilidade passa a ser bastante discutida e estudada em decorrência do processo de mudança no cenário mundial.

Nesse cenário, surge a importância de se padronizarem as normas contábeis, para que as demonstrações contábeis passassem a ter uma linguagem única e universal com maior e melhor transparência nas informações nos diversos países. Cada país possui sua própria identidade é razoável supor que seus sistemas contábeis venham a impactar ou serem impactados, dependendo de seu grau de influência por outros (NIYAMA, 2005).

A contabilidade vem para quebrar fronteiras no que tange a valores, política e economia no seu local de origem e se tornando globalizada. No processo de tornar a contabilidade globalizada surgiu o termo, denominado de harmonização contábil internacional que “significa preservar as particularidades dos países inerentes e reconciliar os sistemas contábeis de outros de modo a melhorar as informações trocadas e que serão compreendidas”(Niyama, 2005, p.38).

A harmonização das normas é algo que está acontecendo aos poucos em cada país devido às diferenças entre suas normas e práticas. Para Padoveze, et al (2012, p.9) o processo de internacionalização das normas é extremamente necessária, pois:

- Melhorar e aumentar a transparência e a compreensão e comparabilidade as informações divulgadas aos diferentes mercados financeiros;
- Reduzir custos de elaboração, divulgação e de auditoria das demonstrações contábeis;
- Elimina significativamente as diferenças em resultados gerados pelo reconhecimento contábil das operações a partir de um único conjunto de normas;
- Viabilizar os investimentos diretos estrangeiros e o fluxo de capital internacional;
- Facilita e simplifica o processo de consolidação das demonstrações financeiras; e
- Melhora a comunicação da empresa com seus investidores nacionais e estrangeiros.

Com base na citação de Padoveze, Et al(2012), entende-se então que a contabilidade é a principal linguagem dos negócios e que se não houver harmonização dos padrões contábeis, se torna difícil a comunicação, já que não será possível a comparabilidade de informações.

No Brasil, o processo de convergência das normas é marcado pela legislação que está ligada à tributação e legislação societária através da Lei nº 6.404/76 e da revisão a Lei nº 11.638/07 e a regulamentação por organismos governamentais. Levaram cerca de 30 anos, para que houvesse alteração nos dispositivos da Lei nº 6.404/76 e que a lei passasse a adquirir padrões internacionais.

Além de proporcionar maior transparência e qualidade às informação divulgadas ao mercado de capitais a lei nº 11.638/07, cria condições para a harmonização da contabilidade brasileira com melhores práticas contábeis internacionais. (Padoveze, Et.al, 2012, p.72). Essa lei veio para eliminar barreiras que dificultavam que as companhias brasileiras passassem a participar do mercado internacional e com isso atraindo-se o capital estrangeiro e investimento para o país.

A Lei nº6404/76 teve seus artigos nº 176 a 178, 181 a 184, 187,1, 197,199 e 226(Art.1º, da Lei nº11.638/07). O que proporcionou mudanças na estrutura do balanço patrimonial, onde nestes se encontram estruturados os bens, direitos e obrigações da entidade sendo divididos através das contas dos grupos do Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido. Abaixo quadro com a estrutura do balanço com o advento da Lei 11638/07:

Quadro 3: Estrutura do Balanço

Lei nº6.406/76	Lei nº11.638/07
ATIVO	
Ativo Circulante	Ativo Circulante
Ativo Realizável à Longo Prazo	Ativo Não Circulante -Realizável à Longo Prazo -Investimento - Imobilizado - Intangível
Ativo Permanente - Investimentos -Ativo Imobilizado - Ativo Diferido	
PASSIVO	
Passivo Circulante	Passivo Circulante
Passivo Exigível a Longo Prazo	Passivo Não Circulante
Resultado de Exercício Futuros	
PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
- Capital Social - Reserva de Capital - Reserva de Reavaliação	- Capital Social - Reserva de Capital - Reserva de Lucro

- Reserva de Lucro - Ações em Tesouraria - Lucros ou Prejuízos Acumulados	- Ações em Tesouraria - Prejuízos Acumulados
---	---

Fonte: O autor (a)

Após observação da estrutura do balanço, verifica-se que houve uma necessidade por parte do legislador em criar dentro do grupo não circulante a conta do ativo intangível. O que em linhas específicas também obrigou aos contadores a estudarem mais sobre esses bens e a contabilidade criar mecanismo para reconhecerem, avaliarem e mensurarem esses ativos que compõem os intangíveis em especial destacamos aqui nesse estudo o capital intelectual.

De acordo com Santo, et all (2014, p.7), as principais tarefas desenvolvidas pelo contador são:

- Revisar a escrituração das operações;
- Elaborar as demonstrações contábeis;
- Elaborar o planejamento tributário da entidade;
- Elaborar as declarações (obrigações acessórias da empresa); e
- Apresentar para os usuários internos, análise das modificações financeiras da entidade.

Diante do exposto, pode-se dizer que as principais atividades do contador podem até ser estas supracitadas pelo autor. Porém nos dias atuais e com a internacionalização da contabilidade o papel do contador vai mais além. Nos registros e evidenciações quase sempre são esquecidos os recursos de conhecimento desenvolvidos pela entidade (SCHMIDT e SANTOS, 2002).

Portanto, nesse contexto, o contador deve ser um profissional antenado a nova realidade da contabilidade, devendo ter vasto conhecimento em quase todas as áreas de conhecimento dentre estas principalmente a informática possuir um bom relacionamento com seus clientes, sendo muitas das vezes mais que um contador ser um consultor. Possuir três características básicas: conhecimento técnico buscando sempre educação continuada, ter habilidades profissionais e atitudes.

Percebe-se, que um dos maiores desafios nos dias atuais para a contabilidade está em mensurar os itens que compõem o capital intelectual e que influenciam seu valor no mercado, quais sejam sua capacidade de geração de fluxo de caixa (SCHMIDT e SANTOS, 2002)

Mas, aos poucos, essa realidade deve ser alterada, em virtude de que foi dado um destaque no Balanço Patrimonial, com a criação da conta intangíveis. O que contribui para proporcionar informações básicas quanto ao capital, porém indispensáveis para a empresa

agregar valor. Portanto, cabe a contabilidade fornecer informações que auxiliem na mensuração do patrimônio tangível e intangível da empresa (SCHMIDT e SANTOS, 2002).

2.4 Mensuração do Capital Intelectual

A importância de se mensurar o capital intelectual está no fato desse ativo ter relevância sobre o valor da empresa influenciar o poder de geração de benefícios futuros, além de aumentar o valor dos acionistas, proporcionar informações mais atuais aos investidores (SCHMIDT e SANTOS, 2002).

2.4.1 Métodos de mensuração do capital intelectual

Existe uma série de métodos que tratam sobre a mensuração, mais no presente estudo optamos apenas por identificá-los, pela falta de literatura que trate sobre os métodos em questão. Optamos apenas por analisar o primeiro e um dos principais métodos de mensuração de capital intelectual que é o de Skandia – Edvinsson e Malone.

2.4.1.1. Métodos de mensuração de capital intelectual

- Diferença ou Razão entre o valor de mercado e valor contábil (Market-to-book);
- “Q” de Tobin;
- Navegador do capital intelectual- Modelo de Stewart;
- Modelo de Sverby;
- Modelo Heurístico (Joia); e
- Modelo de Skandia- Edvinsson e Malone

2.4.1.2 Modelo de Skandia

O modelo de Skandia é um dos mais estudados tanto por acadêmicos, quanto por empresários interessados no assunto. É considerado um dos primeiros e principais modelos de mensuração do capital intelectual, sua essência resume-se em que o valor de desempenho de uma empresa depende de sua habilidade para criar valor sustentável de sua visão empresarial e sua estratégia e como esta por fim determine os fatores de sucesso que deveriam se maximizados (SCHMIDT; SANTOS e MARTINS, 2006).

Passos estabelecidos pelo Skandia de acordo com Antunes e Martins (2002, p.49):

- Identificar um conjunto básico de índices que possa ser aplicado de toda a sociedade com mínimas adaptações;
- Reconhecer que cada organização possa ter um capital intelectual adicional que necessite ser avaliado por outros índices; e
- Estabelecer uma variável que capte a não tão perfeita previsibilidade do futuro, bem como a dos equipamentos das organizações e das pessoas que nela trabalham.

Fórmula: capital intelectual organizacional = $i \times c$

C = valor monetário do capital intelectual

I = coeficiente de eficiência

C = é obtido a partir de uma relação que contém os indicadores mais representativos de cada área de foco que aqui nesse trabalho, já foram debatidas avaliados monetariamente, excluindo os que pertencem mais propriamente ao Balanço Patrimonial. Tais indicadores referem-se ao exercício social, exemplos as receitas resultantes da atuação em novos negócios; investimentos em novos mercados setores industriais e novos canais, investimentos no suporte e serviços de clientes; investimento em suporte e treinamento relativo a novos produtos para empregados etc. (ANTUNES e MARTINS, 2002)

I = é obtido por meio por meio dos indicadores mais representativos de cada área de foco, expresso em porcentagem, quocientes e índices, cuja média aritmética dos índices permite colocá-los em uma porcentagem única. Esses parâmetros referem-se ao presente por exemplo. Participação de mercado (%), índices de satisfação dos clientes (%), índices de liderança (%), índices de motivação (%) etc. (ANTUNES e MARTINS, 2002). Nesse contexto, o modelo não considera o capital como um todo ele faz a mensuração apenas da natureza de alguns índices.

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante das diversas conjecturas sobre a necessidade em se avaliar e mensurar o capital intelectual, pelo fato desse ter ganhado bastante destaque com a criação da conta do ativo intangível que compõe o Balanço Patrimonial e este está provocando mudanças nas estratégias das organizações, e ainda por sua vez, como o valor humano, é algo complexo para ser mensurado pelos contadores, a presente pesquisa levantou a seguinte situação problema: Qual o tratamento contábil aplicado para mensurar o capital intelectual?

A presente pesquisa conseguiu atingir a seus objetivos gerais e específicos, uma vez que apresentou uma avaliação sobre a mensuração do capital intelectual. Além disso, foi possível abordar os principais benefícios do capital intelectual, identificar as principais variáveis que compõem o capital intelectual, demonstrar a correlação entre contabilidade intelectual, examinou-se também a importância de se mensurar o capital intelectual e analisou-se através da literatura encontrada métodos de mensuração do capital intelectual.

Entende-se, assim, que a mensuração do capital intelectual sob a ótica do tratamento contábil, é algo que denota de um pouco mais de estudo, pesquisa e entusiasmo dos profissionais contábeis sobre o tema, visto que o assunto ainda não desperta a curiosidade de contadores e acadêmicos quanto ao tema em questão. Além disso, apesar de existirem alguns estudos sobre o tema, ainda falta literatura que aborde um pouco mais sobre a metodologia para se verificar qual tratamento contábil de mensuração do capital intelectual.

Diante disso, deixa-se aqui como sugestão aos profissionais contábeis, estudantes e a academia e demais interessados sobre o assunto buscar desenvolver estudos que tratem sobre a importância de se mensurar o capital intelectual para a empresa e para a contabilidade, uma vez que foi possível detectar no nosso estudo que esse ainda não tem seu devido valor reconhecido quanto a importância.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

_____. **Lei nº11.638**, 28 de dezembro de 2007. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília: Distrito Federal, ed. Extra, p.2.

ALMEIDA, Mário de Souza; FREITAS, Cláudia Regina; SOUZA, Irineu Manoel. **Gestão do conhecimento para tomada de decisão**. São Paulo: Atlas, 2011.

ALVARENGA NETO, Rivadavia Correa Drummond de. **Gestão do conhecimento em organização**: proposta de mapeamento conceitual integrativo. São Paulo: Saraiva, 2008.

ANTUNES, Maria Thereza Poupá; MARTINS, Eliseu. **Capital Intelectual**: verdades e mitos. Revista cont. finanç. vol 13. nº 29, p.41-54, São Paulo. May/Aug.2002. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1519-70772002000200003>. Acessado em: 17 mar. 2017.

AUDY, Jorge Luiz Nicolas; ANDRADE, Gilberto Keller de; CIDRAL, Alexandre. **Fundamentos de sistemas de informação**. Porto Alegre: Bookman, 2007.

CORTES, Pedro Luiz. **Administração de sistemas de informação**. São Paulo: Saraiva, 2008.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS(CPC). **CPC 00- Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil- Financeiro**. Disponível em: <http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamentos?Id=80>. Acessado em 28 abr. 2017

GIL, Antônio de Loureiro; BIANCOLINO, César Augusto; BORGES, Tiago Nascimento. **Sistemas de Informações Contábeis**: uma abordagem gerencial. São Paulo: Saraiva, 2010.

GRECO, Alvisio; AREND Lauro. **Contabilidade**: teoria e práticas básicas .4. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

GUERRA, Luciano. **A nova contabilidade**: convergência ao padrão internacional. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

GUEVARA, Arnaldo José de Hayos; DIB, Vitoria Catarina. **Da sociedade do conhecimento à sociedade da consciência**. São Paulo: Saraiva, 2007

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Curso de contabilidade para não contadores**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos; FARIAS, Ana Cristina de. **Introdução à teoria da contabilidade para o nível de graduação**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

LISZBINKSKI, Bianca Bigolin. Et Al. **Análise das Informações evidenciadas sobre capital intelectual por empresas gaúchas** (Brasil). Espacios. Vol. 37 (nº19). Ano 2016. Pág. 22. Disponível em: <<http://www.revistaespacios.com/a16v37n19/16371922.html>>. Acessado em: 17mar. 2017.

MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**: atualizada conforme os pronunciamentos do CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis) e as normas brasileiras de contabilidade NBC TG 1000 e ITG 1000.11.ed. São Paulo: Atlas, 2015.

MATOS, Antônio Carlos M. **Sistemas de informação**: uma visão executiva. São Paulo: Saraiva, 2005.

NIYAMA, Jorge Katsumi. **Contabilidade Internacional**. São Paulo: Atlas, 2005

NIYAMA, Jorge Katsumi; SILVA, César Augusto Tibúrcio. **Teoria da Contabilidade** 13. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

PADOVEZE; Et al. **Manual de contabilidade internacional**: IFRS-US, Gaap-Br, Gaap. Teoria e prática. São Paulo: Cengage Learning, 2012.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Manual de contabilidade básica**: contabilidade introdutória e intermediária. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

POLIZELLI, Demerval L; OZAKI, Adailton(org.). **Sociedade da informação**: os desafios da era da colaboração e da gestão do conhecimento. São Paulo: Saraiva, 2008.

QUINTANA, Alexandre Costa. **Contabilidade básica**: com exercícios práticos de acordo com as normas brasileiras de contabilidade do CPC. São Paulo: Atlas, 2014.

REZENDE, Denis Alcides. **Planejamento de sistemas de informação e informática**: guia prático para planejar a tecnologia da informação integrada ou planejamento estratégico das organizações. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade geral fácil**. 3.ed. São Paulo: Saraiva, 2003

SABBAG, Paulo Yazigi. **Espiraís do conhecimento**: ativando indivíduos, grupos e organizações. São Paulo: Saraiva, 2007.

SANTOS, José Luiz. Et Al. **Contabilidade geral**: atualizado pela lei nº 11941/09 e pelas normas do CPC até o documento de revisão de pronunciamentos técnicos nº 03/2013. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz. **Avaliação de ativos intangíveis**. São Paulo: Atlas, 2002.

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz; MARTINS, Marco Antônio. **Avaliação de empresas**: foco na análise de desempenho para o usuário interno: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2006.

SORDI, José Osvaldo de. **Administração da informação**: fundamentos e práticas para uma nova gestão do conhecimento. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatório de pesquisa em administração**. 16.ed. São Paulo: Atlas, 2016.

ABSTRACT

The greatest source of wealth of people is knowledge, acquired in various ways throughout their lives. Society has undergone a process of changes brought about by the new global scenario, requiring that companies seek to transform information into knowledge. Not only should they be concerned with financial variables, costs or inputs, but also with other variables as intellectual capital. As a result of this fact, this research aims to answer the following question: What is the accounting treatment applied to measure intellectual capital? For this purpose it was used as a general objective: To evaluate the measurement of intellectual capital from the point of view of accounting treatment. In order to reach the general objective set out, it is necessary to outline the following specific objectives: to verify the benefits of intellectual capital, to identify the main variables that compose intellectual capital, to analyze the main methods of measuring intellectual capital; To examine the importance of measuring intellectual capital and to demonstrate the correlation between accounting and intellectual capital. To obtain answers about the problem in question and its objectives will be used methodologically the bibliographic research. Since it was possible to identify that the measurement of intellectual capital has its degree of importance for the company as for the accounting and as a suggestion here was left the observation of models that deal with the measurement of intellectual capital.

Keywords: Knowledge Management. Intangible Assets. Intellectual capital.