



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
CAMPUS I - CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**EVIDENCIAÇÃO DO CAPITAL INTELECTUAL NOS RELATÓRIOS CONTÁBEIS
DAS EMPRESAS DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO: um estudo de múltiplos
casos**

Ranielly Oliveira Silva

**Campina Grande – PB
2016**

RANIELLY OLIVEIRA SILVA

**EVIDENCIAÇÃO DO CAPITAL INTELECTUAL NOS RELATÓRIOS CONTÁBEIS
DAS EMPRESAS DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO: um estudo de múltiplos
casos**

Trabalho de Conclusão de Curso – TCC apresentado ao Departamento do Curso de Ciências Contábeis, da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

**Campina Grande – PB
2016**

É expressamente proibida a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano da dissertação.

S586e Silva, Ranielly Oliveira

Evidenciação do capital intelectual nos relatórios contábeis das empresas de tecnologia da informação [manuscrito] : um estudo de múltiplos casos / Ranielly Oliveira Silva. - 2016.
20 p. : il.

Digitado.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, 2016.

"Orientação: Profa. Ma. Kallyse Priscila Soares de Oliveira Freire, Departamento de Contabilidade".

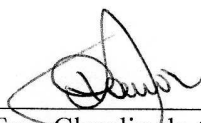
1. Capital intelectual. 2. Tecnologia da informação. 3. CPC
04. I. Título.

21. ed. CDD 657

RANIELLY OLIVEIRA SILVA

**EVIDENCIAÇÃO DO CAPITAL INTELECTUAL NOS RELATÓRIOS CONTÁBEIS
DAS EMPRESAS DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO: um estudo de múltiplos
casos**

Este Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) foi julgado adequado para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, sendo aprovado em sua forma final.

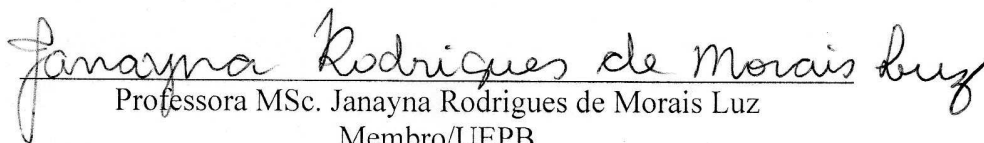


Professor Esp. Claudio de Oliveira Leôncio Pinheiros
Coordenador do Trabalho de Conclusão de Curso

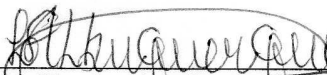
Professores que compuseram a banca:



Professora MSc. Kallyse Priscila Soares de Oliveira Freire
Orientadora/UEPB



Professora MSc. Janayna Rodrigues de Morais Luz
Membro/UEPB



Professora MSc. Lúcia Silva Albuquerque de Melo
Membro/UEPB

Campina Grande – PB, 03 de outubro de 2016

RESUMO

SILVA, Ranielly Oliveira. **Evidenciação do capital intelectual nos relatórios contábeis das empresas de tecnologia da informação: um estudo de múltiplos casos.** 2016. 20 folhas. Trabalho de conclusão de curso – Curso de Ciências Contábeis, Universidade Estadual da Paraíba, Campina Grande, 2016.

Este artigo tem como objetivo verificar como as empresas de Tecnologia da Informação abordam o capital intelectual nos seus relatórios contábeis. Tendo o caráter da pesquisa descritivo-exploratória. A pesquisa ocorreu através da utilização de um *checklist* realizado a partir das informações disponibilizadas nos relatórios contábeis dos anos de 2013, 2014 e 2015 de três empresas do ramo da Tecnologia da Informação, com o intuito de ver o quanto as mesmas estavam de acordo com o que está normatizado no CPC 04. Os resultados obtidos demonstraram que as empresas trazem informações acerca do Capital Intelectual, porém se faz necessário melhorar alguns pontos que não são apresentados nos relatórios de algumas das organizações pesquisadas. Denota-se que o assunto de Capital Intelectual ainda deverá ser bastante explorado, tendo em vista que alguns estudiosos tratam do assunto como uma época de transição da revolução industrial para uma Sociedade do conhecimento e foi verificado que ainda existe a carência de se ter informações mais precisas e relevantes, ao passo que cada dia mais as empresas necessitam registrar tais elementos para que os interessados da organização invistam na mesma e tenham certeza do retorno dessa aplicação.

Palavras-chave: Capital Intelectual. Tecnologia da Informação. CPC 04.

1 INTRODUÇÃO

As empresas como um todo deverão realizar durante um período determinado na legislação a elaboração dos demonstrativos contábeis e um desses documentos é o Balanço Patrimonial, onde Marion (2006) afirma que sua finalidade é demonstrar a situação financeira e patrimonial da entidade em determinado período, o qual é composto por três elementos básicos: Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido, sendo de divulgação obrigatória das empresas no Brasil com a Lei 6404/1976 e suas alterações.

Adicionalmente ao Balanço patrimonial existe a obrigação das notas explicativas, através da mesma lei acima mencionada no § 4º do artigo 176, onde Franco (1989) diz que essa informação deve subordinar-se ao critério da clareza e objetividade, para que possam ser devidamente interpretadas por todos aqueles que têm seus interesses vinculados ao patrimônio da entidade.

O estudo desse trabalho será voltado para uma parte dessa peça contábil que está localizada nas contas do Ativo, que segundo o CPC 00 (R1) pode ser definido como um recurso controlado pela entidade como resultados de eventos passados e do qual se espera que resulte em saída de recursos capazes de gerar benefícios econômicos futuros. Iudícibus(1997) acrescenta que o ativo tem como característica fundamental a

capacidade de prestar serviços futuros à entidade que os têm, individualmente ou conjuntamente com outros ativos e fatores de produção, capazes de se transformar, direta ou indiretamente, em fluxos líquidos de entradas de caixa.

No ativo será visualizado apenas a questão de um dos itens que compõe o ativo intangível, o capital intelectual, que para Sveiby (1997) é composto pelo conjunto de competências dos seus indivíduos membros, pela sua estrutura interna, utilizada como fio condutor de conhecimento dentro dela, e finalmente pela sua estrutura externa, servindo como fio condutor de conhecimento entre ela e seus clientes e fornecedores.

Kaufmann e Schneider (2004), por sua vez, analisaram várias definições para esse construto, a maioria delas está associada à definição de ativos intangíveis e a recursos associados ao conhecimento. O capital intelectual pode ser dividido em quatro categorias: ativos de mercado, ativos humanos, ativos de propriedade intelectual e ativos de infraestrutura (BROOKING, 1996).

Sendo assim, para especificar o desenvolvimento da pesquisa a seguir, as empresas que farão parte desses estudos são as chamadas empresas de Tecnologia da Informação (T.I.), segundo Alter (1996) essas empresas são responsáveis por *hardware* e o *software* que tornaram o sistema de informação possível de existir, onde a mesma apresenta um quadro de funcionários que trabalham com o desenvolvimento de ideias que irá facilitar o processo de informações dentro do ambiente que tais inovações serão aplicadas.

Neste caso é importante verificar como as Empresas de Tecnologia da Informação demonstram o Capital Intelectual nos seus relatórios contábeis, partindo das informações que estão disponibilizadas nos relatórios financeiros fornecidos periodicamente para o governo, investidores e interessados para dessa maneira todos ficarem cientes dos acontecimentos da empresa.

Diante do que já foi exposto surge então à seguinte indagação: **Como as Empresas de Tecnologia da Informação abordam o capital Intelectual nas suas Demonstrações Contábeis?** Assim, esse artigo tem como objetivo verificar como é demonstrado o Capital Intelectual nos relatórios contábeis pela perspectiva das empresas de Tecnologia da Informação no período de 2013 a 2015.

Dessa forma para a melhor compreensão desse estudo o trabalho será dividido da seguinte forma, inicialmente será descrito o referencial acerca do assunto onde serão aprofundados temas como ativo, ativo intangível, capital intelectual, tipos de capital Intelectual, dificuldade de mensuração, Capital Intelectual nas Empresas de T.I depois

será exposto à metodologia, resultados e discursões e por fim as considerações finais e o referencial teórico utilizado para a fundamentação deste artigo.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Conceito de ativo e ativo intangível

Ativo é a capacidade de geração de benefícios futuros de um bem ou direito colocado a disposição da empresa. Martins (1972, p.30) adota a seguinte definição para ativo: “Ativo é o futuro resultado econômico que se espera obter de um agente”. Segundo o FASB em seu referencial conceitual, encontrado no SFAC 62 define ativo como “benefícios econômicos futuros prováveis, obtidos ou controlados por uma entidade em consequência de transações ou eventos passados”. Para o mesmo, incorporar um benefício futuro provável é característica essencial dos ativos. A ausência de tal característica, em termos contábeis não se pode reconhecer a existência do ativo.

Existem duas classificações para os ativos, os tangíveis e os intangíveis. Bens materiais, que podem ser tocados fisicamente são considerados ativos tangíveis. Os ativos intangíveis são os bens imateriais, sem existência física. Kohler (apud IUDÍCIBUS 1987, p. 194) colabora definindo como “um ativo de capital que não tem existência física, cujo valor é limitado pelos direitos e benefícios que antecipadamente sua posse confere ao proprietário”.

De acordo com Kayo et. Al (2006), o valor de uma empresa é o resultado da soma dos seus ativos intangíveis e tangíveis, e os intangíveis, em particular têm crescido em importância na formação desse valor. Na mesma linha de pensamento Milone (2004) explica que com a crescente sofisticação dos mercados e das empresas, observa-se um fenômeno onde grande parte do valor atribuível a uma entidade provém das parcelas do seu negócio.

O IASB (2001) define ativos intangíveis como um ativo não monetário identificável sem substância física para uso na produção ou provisão de bens e serviços, para aluguel para terceiros ou para propósitos administrativos.

Dessa forma a partir do que está descrito no CPC 04 (2010) um ativo satisfaz o critério de identificação, em termos de definição de um ativo intangível, quando: for separável, ou seja, puder ser separado da entidade e vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado, individualmente ou junto com um contrato, ativo ou passivo relacionado, independente da intenção de uso pela entidade e resultar de direitos

contratuais ou outros direitos legais, independentemente de tais direitos serem transferíveis ou separáveis da entidade ou de outros direitos e obrigações.

Segundo Hendriksen e Van Breda (1999) os ativos intangíveis são umas das áreas mais complexas e desafiadora da Contabilidade e, provavelmente, também das finanças empresariais. Parte dessa complexidade deve-se às dificuldades de identificação e definição desses ativos, mas certamente os maiores obstáculos estão nas incertezas quanto à mensuração de seus valores e à estimação de suas vidas úteis.

Para Hendriksen e Van Breda (1999, p.389) “os ativos intangíveis devem passar pelos mesmos testes de reconhecimento aplicados aos ativos tangíveis. Se passarem por esses testes, os intangíveis deverão aparecer nas demonstrações financeiras”.

2.2 Capital Intelectual

As inovações tecnológicas atravessam mudanças econômicas, existe uma transição da sociedade industrial para uma sociedade voltada para o conhecimento, isso é impactante para as entidades, para sua geração de valor principalmente. Nota-se que o intelecto humano é recurso para o crescimento social, tecnológico e econômico, ou seja, o conhecimento é fator de produção para a continuidade da empresa.

Um dos itens que compõe o ativo intangível é o Capital Intelectual onde Edvinsson & Malone (1998) trazem para o contexto da temática uma linguagem metafórica no intuito de melhor conceituar o Capital Intelectual. Comparando uma empresa a uma árvore, consideram a parte visível como tronco, galhos e folhas como o que está descrito em organogramas, nas demonstrações contábeis e em outros documentos; e a parte que se encontra abaixo da superfície, no sistema de raízes, ao Capital Intelectual que são os fatores dinâmicos ocultos que embasam a empresa visível formada por edifícios e produtos, sendo formado pelo Capital Humano que é composto pelo conhecimento, expertise, poder de inovação e habilidade dos empregados mais os valores, a cultura e a filosofia da empresa.

Sveiby (1998) observa que diferentemente de outros fatores de produção como a terra, o petróleo e o ferro, a informação e o conhecimento não são recursos intrinsecamente limitados, já que os mesmos dependem exclusivamente da capacidade de criação da mente humana. Tendo em vista que uma economia pautada na informação e no conhecimento apresenta vantagem no mercado competitivo.

Brooking (1996) define Capital Intelectual como “uma combinação de ativos intangíveis, fruto das mudanças nas áreas da Tecnologia da Informação, mídia e

comunicação, que trazem benefícios intangíveis para as empresas que capacitam o funcionamento das mesmas”. Ela divide o Capital Intelectual em quatro categorias: Ativos de Mercado, Ativos Humanos, Ativos de Propriedade Intelectual, Ativos de Infraestrutura.

Diante da Competitividade existente nos dias atuais destaca-se a importância do Capital Intelectual como um diferencial dentro da organização em relação aos concorrentes. Como afirma Sá (2009), exige a capitalização de intelectos na busca da eficácia comum dos mais importantes valores das células sociais e de aumento de valor efetivo da própria riqueza.

Stewart (1998) indaga a respeito de onde procurar o capital intelectual, e afirma que este está em um destes três lugares: pessoas, estruturas e clientes, que são pontos estrategicamente importantes. Assim, pode-se concluir que o capital intelectual é formado por três componentes que interagem: capital humano, capital estrutural e capital de clientes

Sveiby(1997) afirma que os ativos/recursos intangíveis de uma empresa seriam compostos pelo conjunto de competências (Capital Humano) dos indivíduos, pela sua estrutura interna (Capital Estrutural), utilizada como fio condutor de conhecimento dentro dela, e finalmente sua estrutura externa (Capital de relacionamento), servindo para interligar o conhecimento entre ela e seus clientes e fornecedores. Contudo, para que a empresa seja detentora de um bom desenvolvimento nos seus produtos e serviços ela deverá ser composta de um qualificado Capital Intelectual.

2.2.1 Dificuldades de mensuração do capital intelectual

A mensuração do capital intelectual torna-se importante insumo na contabilidade para o cenário do amanhã buscando satisfazer cada vez mais os usuários das informações. Para Lima (2010) em contabilidade mensurar é traduzir monetariamente o valor econômico em objetos e eventos. Pode-se fazer uma alusão a mensuração com uma “Lente”, através da qual o gestor vê a realidade da organização. Visto que, a mensuração assim como a lente a lente possibilita aumentar, reduzir ou distorcer a imagem que o gestor tem da realidade da organização. Tendo em vista que o problema central é estabelecer a “Lente” que melhor auxilie o gestor para atingir os objetivos da organização.

Estudiosos conceituados, vem buscando ao longo do tempo uma forma de mensurar o capital Intelectual, visto que, ainda é um grande desafio para a contabilidade

uma vez que, o ativo intangível tem relevância sobre o valor da empresa e que o mesmo gera benefício futuro. É preciso quebrar esta barreira que impossibilita a mensuração e divulgação nos relatórios, o dinâmico mundo dos negócios necessita de informações mais precisas, que relatem o desempenho futuro das organizações.

Schnorrenberger (2003) ressalta que a demonstração do Capital Intelectual nos relatórios contábeis é fundamental para que as mesmas consigam auxiliar de maneira mais precisa as tomadas de decisões. Edvinsson & Malone (1998) acrescenta que os sistemas de contabilidade atuais são incapazes de explicar porque não conseguem mensurar aquilo que esteja além do imobilizado. O problema é que nos dias de hoje os fatores clássicos de produção não são mais os principais responsáveis pela criação de valor de mercado.

2.3 Capital intelectual nas empresas de tecnologia da informação

Ao se tratar de empresas de Tecnologia da Informação deve-se ter com clareza a sua diferença em relação às empresas de manufatura e comércio, uma vez que as empresas de TI são quase totalmente formadas por capital intangível e como as empresas de TI possuem uma lógica própria, deve-se buscar, então, através de uma adequada caracterização, indicar como essas empresas criam valor.

Por ser a área de avaliação de empresa bastante eclética (possui uma grande interação com áreas como estratégias, economia, finanças, gestão de pessoas, *marketing* e também operações), faz-se necessária, para efeito de avaliação do capital intangível, uma maior aproximação da área de finanças, principalmente com a área de gestão de recursos humanos, uma vez que diversos estudos têm sido desenvolvidos no sentido de elucidar a estrutura do capital intelectual: isso passa, inevitavelmente, por entender a questão comportamental dentro das empresas no tocante ao quadro de pessoal. Trabalhos como o de Cardoso (2003), Bontis (1998, 2001), Moon & Kym (2006), Sveiby (1997), Edvinsson & Malone (1998), entre outros, têm buscado mostrar a importância do capital intelectual na formação de valor numa empresa.

Mas ao contrário do senso comum de que o capital intelectual é fruto da subjetividade e também da forma como cada um enxerga e avalia a empresa, pode-se afirmar que, na realidade, esse capital é real e é fruto de elevados investimentos em capital humano, pesquisas e desenvolvimento, e constitui, atualmente, o que se pode chamar de “o núcleo da economia do conhecimento”, uma vez que, como citado

anteriormente, o valor do intangível supera em muito o capital tangível na maioria das empresas e principalmente nas de Tecnologia de Informação.

3 METODOLOGIA

A pesquisa será de forma descritivo-exploratória, desta maneira Cervo e Bervian (1976) classificam como um estudo que observa, registra, analisa e relaciona fatos ou fenômenos sem os manipular. É um estudo de múltiplos casos que para Alves-Mazzotti e Gewandsznajder (1998) se trata de vários estudos que são conduzidos simultaneamente.

A presente pesquisa fez uso de dados obtidos a partir dos Relatórios anuais das empresas de Tecnologia da Informação dos anos de 2013, 2014 e 2015, sendo compostas por três empresas de TI, duas com sede nos Estados Unidos (*Microsoft* e *Google*) e uma do Brasil (Positivo Informática S.A.). A escolha se deu por serem empresas de capital aberto que disponibilizam seus documentos contábeis para todos que necessitem da informação, dessa forma a amostra foi identificada pelo critério de acessibilidade sugerido por Mattar (1999), e a disponibilidade do acesso das informações contábeis dessas empresas.

O instrumento de coleta de dados foi realizado através das informações disponibilizadas nas notas explicativas acerca da composição do capital intelectual. Para análise desse estudo foi utilizado como base o CPC 04 que contém informações relevantes acerca do Ativo Intangível e seus grupos de classificação, que no caso desse trabalho irá focar no Capital Intelectual, para ter um resultado e uma discursão acerca do objetivo será utilizado um *checklist* que contemplou alguns itens do CPC 04, onde deverá contemplar as respostas desses cinco questionamentos:

1- Levando em consideração o item 22 do CPC 04 as empresas de TI pesquisadas realizam nas suas notas explicativas as premissas razoáveis e comprováveis do seu Capital Intelectual levando em conta o conjunto de condições econômicas que existirá na vida útil dessa conta?

2 - De acordo com o item 23 do CPC 04 as organizações analisadas mencionam nas notas explicativas os benefícios econômicos futuros ao uso do Capital Intelectual?

3- Em conformidade com o item 24 do CPC 04 as corporações do ramo de Tecnologia da Informação mencionam que o capital intelectual nas suas notas explicativas é reconhecido inicialmente ao seu custo de aquisição?

4- Conforme o item 88 do CPC 04 as companhias informam se seu Capital intelectual tem vida útil definida ou indefinida?

5- Segundo o item 119 do CPC 04 as empresas devem relacionar as classes distintas do ativo intangível nas demonstrações contábeis. Levando em consideração essa informação, as empresas estudadas seguem essa regra colocando assim o Capital Intelectual no seu devido subgrupo?

E para realizar tal análise será utilizado o método qualitativo que para Minayo (2001), a pesquisa qualitativa trabalha com o universo de significados, motivos, aspirações, crenças, valores e atitudes, o que corresponde a um espaço mais profundo das relações, dos processos e dos fenômenos que não podem ser reduzidos à operacionalização de variáveis. Utilizou-se no quadro de resultados o número 1 quanto as empresas de T.I atenderem aos itens do CPC 04 e 0 quando não atenderem.

Por se tratar de um contexto de situação real foi utilizada múltiplas fontes de evidências, desta forma foram aplicadas nas empresas de Tecnologia da Informação, é importante observar as suas principais características e histórico antes mesmo de se realizar a verificação da divulgação do Capital Intelectual se faz presente nas suas demonstrações Contábeis, ressalta-se que todas as informações dispostas a seguir em relação às empresas foram resumidas a partir do que está disponível nos seus sites oficiais.

No caso as empresas a serem estudadas serão: *Microsoft* (EUA), *Google* (EUA) e *Positivo Informática S.A* (BR).

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 Estudo de múltiplos casos

4.1.1 Microsoft

Em 1979, a IBM procurava um sistema operacional para seu novo computador e contratou a Microsoft para prestar o serviço. Os empreendedores Gates e Allen compraram o Q-DOS da *Seattle Computer Products* por 50 mil dólares e começaram a procurar meios de melhorá-lo. Assim surgiu o MS-DOS - sistema operacional em disco da *Microsoft*.

Mas a história de sucesso da *Microsoft* começou de forma definitiva em 1981, quando a empresa começa a trabalhar o *Windows*. O produto chegou ao mercado em 1985 com o nome de *Windows 1.0*.

Esse foi o primeiro sistema operacional da *Microsoft* para o usuário doméstico. O *Windows 2.0* foi lançado em 1987, já com os programas *MS Word* e *MS Excel*. A partir daí a *Microsoft* conquistou o mercado e continuou lançando versões do *Windows*, sendo assim seu principal produto de comercialização.

A *Microsoft* iniciou seu processo de abertura na bolsa de valores a partir do ano de 1986, sendo considerada uma das principais empresas na NASDAQ (Bolsa de Valores Norte América ligada a produtos e serviços de tecnologia).

A partir do que foi verificado no documento da *Microsoft Corporation* referente ao período do ano de 2013 a 2015 mostrou que dos cinco questionamentos levantados na pesquisa para verificar a demonstração do Capital Intelectual, a Empresa *Microsoft* não menciona em nenhum espaço respostas que trouxessem informações para duas perguntas, os resultados podem ser vistos na tabela 1 a seguir.

Tabela 1- Análise Comparativa dos Itens abordados na *Microsoft Corporation*

Itens CPC 04	2013	2014	2015
22	0	0	0
23	1	1	1
24	0	0	0
88	1	1	1
119	1	1	1

Fonte: Levantamento da pesquisa 2016

O primeiro item que faltou ser levantado está relacionado em avaliar o conjunto de condições econômicas no que se refere ao item 22 do CPC 04, neste caso a empresa em questão não leva em consideração tal condição, deixando assim o usuário da informação sem acesso as dimensões da ligação entre a econômica e a vida útil do Capital Intelectual, podendo dizer assim que a informação está incompleta e é preciso trazer esse questionamento para responder ao que o CPC 04 estabelece em suas normas.

Outro item que faltou ser estabelecido em suas notas explicativas refere-se a mencionar se o Capital Intelectual nas suas notas explicativas é reconhecido inicialmente ao seu custo de aquisição (item 24 do CPC 04), assim abre-se uma lacuna em relação de como é feito a medição dos itens do Ativo Intangível, sem essa informação estabelecida em documentos abre a margem para saber se realmente o valor desses ativos que está no balanço patrimonial corresponde à realidade, deixando assim os usuários da informação imprecisos acerca da qualidade da informação.

Em relação aos outros três questionamentos feitos no *checklist*, a empresa atende o que está estabelecido no CPC, dando destaque para o item 119, onde as contas

encontram-se dívidas da seguinte forma: Base de tecnologia, marcas, Carteira de Clientes e Licenciamentos, além de realizar essa divisão as notas explicativas da empresa incluem a contratação de uma desenvolvedora de jogos, o que nessa compra estabelece também o valor da capital intelectual envolvido nessa negociação.

Em relação aos itens restantes verifica que no caso o item 23 ele traz exatamente como é estabelecido no texto, à preocupação com os benefícios econômicos futuros estabelecido para todos os grupos do Ativo Intangível, neste caso o que inclui o Capital Intelectual e o item 88 é informado na página 20 do relatório anual da *Microsoft* que os componentes dos ativos intangíveis são de duração finitas, passando assim todos os itens dos intangíveis, o que inclui o Capital Intelectual, pelo processo de amortização de forma linear.

Em geral, verifica que a *Microsoft* atende a maior parte do que é necessário ao Capital Intelectual, porém fica evidente a necessidade da melhoria de alguns itens, pois foi visto que dos itens pesquisados, (dois) não atenderam as regras estabelecidas pelo CPC 04, deixando assim o relatório contábil ausente de informações que poderiam melhorar bastante a qualidade do relatório.

4.1.2 *Google*

Google, o fenômeno, site de busca de informações e conteúdo predominante no Brasil, nasceu em janeiro de 1996 em um projeto de pesquisa de Larry Page e Sergey Brin, pesquisadores estudantes de doutorado na Universidade Stanford.

O nome "*googol*" foi criado para indicar a quantidade de informações armazenadas que um motor de busca podia processar para demonstrar o imenso universo da *Web*.

O nome *Google* foi criado e registrado através de um erro ortográfico da palavra "*googol*". Na época O *Google* funcionou na Universidade Stanford com o domínio *google.stanford.edu*.

A *Google* iniciou o processo de abertura para o mercado de ações no ano de 2004 com ações ordinárias de classe A que ocorre sua oferta na *Wall Street*, com um preço inicial de US\$ 85 por ação.

A partir do que foi verificado no documento da *Google Inc.* em relação aos anos de 2013 à 2015 que dos cinco questionamentos levantados na pesquisa para verificar a divulgação do Capital Intelectual nos seus relatórios contábeis, a Empresa pesquisada

menciona todos os itens contemplando assim uma informação completa acerca do que foi pesquisado neste artigo conforme exibido na tabela 2.

Tabela 2- Análise Comparativa dos Itens abordados na *Google Inc.*

Itens CPC 04	2013	2014	2015
22	1	1	1
23	1	1	1
24	1	1	1
88	1	1	1
119	1	1	1

Fonte: Levantamento da pesquisa 2016

A partir do que foi verificado no documento da *Google Inc.* em relação aos anos de 2013 a 2015 que dos cinco questionamentos levantados na pesquisa para verificar a divulgação do Capital Intelectual nos seus relatórios contábeis, a Empresa pesquisada menciona todos os itens contemplando assim uma informação completa acerca do que foi pesquisado neste artigo.

Podendo destacar entre os cinco itens, o item 22, pois através de suas notas explicativas a empresa afirma que é levado em consideração as condições econômicas para o Capital intelectual, isto é mostrado na página 52 do documento quando descreve que caso ocorra evento ou mudanças nas circunstâncias em geral, o que inclui as condições econômicas, o capital intelectual será modificado em relação a vida útil do mesmo.

Em relação aos outros quatro questionamentos feitos, a empresa traz informações exatamente como é solicitado no CPC 04, elas estão disponíveis da seguinte forma:

No item 23 a empresa traz questionamentos nas suas notas explicativas a cerca que o contexto econômico influencia suas contas em geral no futuro, podendo esse valor ser diferente do que foi estimado, da mesma forma é visto o alinhamento do que se pede no CPC 04 e o que é descrito no relatório em relação ao item 24, afirmando que o capital intelectual e os conjuntos de conta do ativo intangível são feitos inicialmente ao custo de aquisição.

Nos outros dois itens, a *Google* afirma que seus ativos intangíveis tem vida finita e ainda estabelece que seja por um período de doze anos, o que responde ao item 88 e por fim as contas do ativo intangível são divididas nas seguintes classes: patente e tecnologia desenvolvida, relações com os clientes e nomes comerciais e outros, o único

problema visualizado em relação à resposta por completo do item é que não possui uma classe própria para o Capital Intelectual, porém essa conta é diluída no grupo de patentes e tecnologia desenvolvida.

Em geral, verifica que a *Google* atende todos os itens que foi verificado nessa pesquisa, fazendo com que se tenha um relatório completo ao que se refere aos itens que foram verificados, porém não se pode dizer que ele é totalmente completo, pois esse artigo abstém-se a apenas focar no Capital Intelectual.

4.1.3 Positivo Informática

A Positivo Informática surgiu em 1989 com sede em Curitiba - PR, a partir de uma necessidade detectada pelos alunos de informática das Faculdades Positivo. Desenvolvendo produtos que combine alta tecnologia e preços acessíveis. A divisão de *hardware* cria e produz toda a linha de *desktops*, *notebooks*, tudo-em-um, *tablets*, celulares e *smartphones*.

A empresa é detentora das certificações ISO 9001 e ISO 14001, hoje com 25 anos de história, foi consolidada há 10 anos como líder de vendas de computadores no Brasil, atendendo setores privados e públicos em geral com o foco na questão educacional e atualmente as soluções de tecnologia educacional são exportadas para mais de 40 países e estão presentes em cerca de 14 mil escolas brasileiras do ensino público e particular.

Dos cinco questionamentos levantados na pesquisa para verificar a mensuração do Capital Intelectual, a Empresa Positivo Informática S.A. não menciona em nenhum espaço da sua Demonstração financeira dos anos de 2013 a 2015 e relatório dos auditores independentes respostas que trouxessem informações para duas perguntas conforme exibido na tabela 3 a seguir.

Tabela 3 –Análise Comparativa dos Itens abordadosna Positivo Informática S.A.

Itens CPC 04	2013	2014	2015
22	0	0	0
23	1	1	1
24	1	1	1
88	0	0	0
119	1	1	1

Fonte: Levantamento da pesquisa 2016

O primeiro item que faltou ser levantado nessa peça contábil está relacionado em mostrar o conjunto de condições econômicas no que se refere ao item 22 do CPC 04,

neste caso a empresa em questão não preocupou-se em levar em consideração essas condições, deixando assim o usuário da informação sem acesso as proporções da relação econômica com a vida útil do Capital Intelectual, podendo dizer assim que a informação não está completa e é preciso trazer tais elementos para responder ao que o CPC do Ativo Intangível estabelece em suas normas.

Outro item que faltou ser estabelecido em suas notas explicativas refere-se a mencionar se o Capital Intelectual e outras contas do Ativo Intangível são de vida útil definida ou indefinida (item 88 do CPC 04), neste caso o investidor ou interessado dessa informação não saberá como é realizado o processo de amortização dessas contas por não estabelecer sua duração.

Em relação aos outros três questionamentos feitos no *checklist*, à empresa atende o que está estabelecido no CPC, dando destaque para dois itens, no caso ao item 23 que ele traz exatamente como é estabelecido no texto, à preocupação com os benefícios econômicos futuros estabelecido para todos os grupos do Ativo Intangível, neste caso o que inclui o Capital Intelectual e o item 24, afirmando que: os ativos intangíveis gerados internamente são registrados ao valor de custo, ao que atende exatamente o que é solicitado.

No que se refere ao item 119 do CPC 04, existe sim uma divisão das classes distintas do Ativo Intangível, onde na empresa são apresentadas tais classes da seguinte forma: Projetos desenvolvimento, Projetos Sistema – RRP, Software, Licença de uso e Outros, neste caso como pode ver não tem o Capital Intelectual como uma nomenclatura de classe, então foi necessário visualizar em que classe ele era inserida, no caso a nota explicativa não tinha essa informação, sendo assim necessário a empresa realizar modificações em torno desses itens de classe, para que possa ser visualizado o Capital Intelectual e atender ao que estabelece em relação à clareza das informações em torna das contas que são utilizadas na empresa.

Em geral, verifica que a Positivo Informática S.A atende a maior parte do que é necessário ao Capital Intelectual, porém fica evidenciado a melhoria de alguns pontos, pois dos cinco itens pesquisados, dois não atende as regras estabelecidas pelo CPC 04 como foi visto anteriormente, deixando assim o relatório contábil incompleto e passível da falta de relevância das informações estabelecidas em documento.

4.2 Comparativo entre as empresas pesquisadas

Após de ser visto a verificação da forma de mensuração das empresas a partir do *checklist* elaborado para se obter o resultado de forma individual, deve-se realizar um comparativo entre elas para saber dentre as três qual é que está com as melhores informações acerca do Capital Intelectual e as que precisam melhorar por falta de elementos importantes dentro dos seus relatórios contábeis.

De início fica evidenciado que dentre as três empresas pesquisadas (*Microsoft*, *Google* e Positivo Informática S.A) a que obteve o melhor resultado foi a *Google*, por apresentar todos os itens que foram questionados na pesquisa, tendo assim disponibilizado para os usuários da peça contábil, informações relevantes e precisas acerca da mensuração do Capital Intelectual da organização.

Depois da *Google*, as outras duas, no caso *Microsoft* e Positivo Informática S.A. ficaram empatadas se fosse quantificar os itens atendidos de acordo com o *checklist*, onde cada uma atendeu três requisitos do total dos cinco, mas se levar em consideração a *Microsoft* possui melhores informações, destacando que a mesma nas suas notas explicativas atribui valores quantificados no seu Capital Intelectual, como foi feito em relação a contratação do Engenheiro, fato pelo qual a Positivo Informática S.A. não realiza.

O que deixa a Positivo Informática S.A. como a que tem menos informações acerca do Capital intelectual é primeiro a questão que foi descrita no parágrafo anterior e também por não estabelecer com clareza a forma de amortização dos itens que compõe os ativos intangíveis e ainda o que deve ser registrado que a mesma não relaciona os aspectos econômicos com a vida útil do Capital Intelectual. A tabela 4 a seguir mostra um comparativo dos itens abordados nas empresas:

Tabela 4 Comparativo dos Itens Abordados nas empresas de T.I.

Itens (CPC 04)	Google			Microsoft			Positivo		
	2013	2014	2015	2013	2014	2015	2013	2014	2015
22	1	1	1	0	0	0	0	0	0
23	1	1	1	1	1	1	1	1	1
24	1	1	1	0	0	0	1	1	1
88	1	1	1	1	1	1	0	0	0
119	1	1	1	1	1	1	1	1	1

Fonte: Levantamento da pesquisa

Em resumo é verificado que as empresas norte americanas possuem resultados mais abrangentes acerca do ativo intangível o que inclui o Capital Intelectual em relação a empresa brasileira, isso pode ser justificado pelo fato do Brasil ainda se encontrar em processo de internacionalização dos processos contábeis, fato pelo qual os Estados Unidos já realizam a um bom tempo.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.

As três empresas que foram utilizadas para a pesquisa tiveram resultados relevantes acerca do *checklist* preparado para verificar se as empresas de T.I. divulgam o Capital Intelectual nas suas demonstrações contábeis, apesar de apenas uma das três ter atendido todos os cinco questionamentos, vale salientar que as outras duas atenderam mais da metade dos itens, assim é visto que as empresas de Tecnologia da Informação se preocupam com seus Ativos intangíveis, mas especificamente ao grupo relacionado com o Capital Intelectual.

Porém com exceção da *Google* é necessário que as outras duas melhorem as informações, não está totalmente isenta de elementos do intangível, mas deve melhorar questionamentos básicos, como a ligação entre o aspecto econômico com a duração do seu Capital intelectual, pois, por exemplo, caso a economia esteja boa pode ser que outra empresa queira adquirir ou então até mesmo oferecer benefícios maiores para os profissionais da organização saíam dela e vá para novos ambientes, assim sendo o Capital Intelectual da empresa que perdeu tal funcionário poderá sofrer diminuição desse item nos Balaços Patrimoniais.

Outro questionamento que deve ser visto pelas empresas e em especial a Positivo Informática S.A. é o que se refere ao processo de amortização dos itens dos ativos intangíveis que não é claro nos seus relatórios, sem mencionar que apesar da empresa afirmar que todos os itens do ativo intangível é de vida finita, o mesmo não completa a informação, pois falta quantificar esse período, ficando assim a informação com margem para diversas interpretações, onde se é sabido que os relatórios devem ser objetivos e com intuito de elucidar dúvidas e não dá espaço para dúvidas e questionamentos diversos.

Um terceiro ponto que deve ser visto que é de extrema importância é a questão de onde está diluído o Capital Intelectual, informação que não é clara em duas das três organizações pesquisadas, no caso as empresas dividem as classes dos ativos intangíveis porem não determinou o local do Capital Intelectual através de suas notas explicativas,

o que faz a falta desse elemento ser ainda mais grave é pelo fato de se tratar de empresa onde praticamente boa parte do seu ativo é composto por elementos intangíveis, visto que a estrutura física tem um valor ínfimo em relação aos itens de composição tática.

No geral é visto que as informações estão dispostas nos relatórios de forma de se ter uma fácil visualização, porém é de extrema importância que as empresas se preocupem com a qualidade da informação acerca dos itens que compõe a estrutura de uma empresa, pode se notar que as empresas pesquisadas estão se adequando ao que é solicitado ao CPC 04, vale salientar que apesar de serem normas estabelecidas no Brasil, a mesma está condizente com o que é normatizado pelo IASB, que é um órgão internacional que é visto como referência para a contabilidade do mundo inteiro e que está diretamente ligado com o processo de internacionalização dos países que ainda não se encontra com esse processo totalmente realizado.

E para finalizar é visto que o assunto de Capital Intelectual ainda deverá ser bastante explorado, pois nota-se a partir do que foi abordado neste artigo a carência de se ter informações mais precisas e relevantes, sendo que cada dia mais as empresas precisam demonstrar esse valor, pois os usuários da informação e principalmente o investidor precisa desses dados para tomar decisões da compra ou não de ações dessas empresas que possuem o mercado voltado para as bolsas de valores que as mesmas operam e capitalizam a sua organização.

ABSTRACT

This article aims to determine how the Information Technology companies approach the intellectual capital in their financial reports. Having the character of descriptive and exploratory research. The research occurred through the use of a checklist realized from the informations provided in the accounting reports of 2013, 2014 and 2015 of three companies in the field of Information Technology, in order to see how much they were in accordance with which is ruled by CPC 04. The results showed that companies provide information about intellectual capital, but it is necessary to improve some points that are not presented in the reports of some of the organizations surveyed. Denotes that the subject of Intellectual Capital should also be extensively explored, given that some scholars treat the subject as a time of transition from the industrial revolution for a knowledge society and it was verified that there is still a need to have more accurate and relevant informations, while every day more companies need to register such elements

so that people interested in the organization invests in it and be assured of the return of this application.

Key-words: Intellectual Capital. Information Technology. CPC 04.

REFERÊNCIAS

ALTER, S. **Information systems: a management perspective**. 2. ed. California: Benjamin Cummings, 1996.

ALVES-MAZZOTTI, A. J.; GEWANDSZNAJDER, F. **O método nas ciências naturais e sociais: pesquisa quantitativa e qualitativa**. São Paulo: Pioneira, 1998.

BONTIS, N. Intellectual capital: an exploratory study that develops measures and model. **Management Decision**, Bingley, v. 36 n. 2, p. 63-76, Feb. 1998.

_____. Assessing knowledge assets: a review of the models used to measure intellectual capital. **International Journal of Management Reviews**, Oxford, v. 3, n. 1, p. 41-60, Mar. 2001.

BRASIL. **Lei nº 6.404/1976**, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm>. Acesso em: 01 jul. 2016.

BROOKING, Annie. **Intellectual Capital: Core Asset for the Third Millennium Enterprise**. Boston: Thomson Publishing Inc, 1996.

CARDOSO, L. M. G. P. P. A. **Gerir conhecimento e gerar competitividade: estudo empírico sobre a gestão do conhecimento e seu impacto no desempenho organizacional**. 2003. Tese (Doutorado em Psicologia)–Faculdade de Psicologia, Universidade de Coimbra, Coimbra, 2003.

CERVO, Amado; BERVIAN, Pedro. A pesquisa. In: CERVO, Amado; BERVIAN, Pedro. **Metodologia Científica**. São Paulo: Mc Graw-Hill do Brasil, 1976, p. 65-70.

CONTÁBEIS, Comitê de Pronunciamentos. **Pronunciamento Técnico CPC 00 (R1) Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro.** Disponível em: <http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/147_CPC00_R1.pdf>. Acesso em: 20 jun. 2016.

CONTÁBEIS, Comitê de Pronunciamentos. **Pronunciamento Técnico CPC 04 (R1) Ativo Intangível.** Disponível em: <http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/187_CPC_04_R1_rev_06.pdf>. Acesso em: 20 jun. 2016.

CORPORATION, Microsoft. **Quarterly Report Pursuant to Section 13 or 15(d) of the Securities Exchange Act of 1934.** Disponível em: <[MSFT_FY15Q4_10Q.pdf](#)>. Acesso em: 20 jun. 2016.

EDVINSSON, L.; MALONE, M. S. **Capital intelectual:** descobrindo o valor real de sua empresa pela identificação de seus valores internos. São Paulo: Makron Books, 1998.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade Geral.** 21 ed. São Paulo: Atlas, 1989.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael. **Teoria da Contabilidade.** São Paulo: Atlas, 1999.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 1987.

_____. Sérgio de. **Teoria da contabilidade.** 5.ed., São Paulo: Atlas, 1997.

KAUFMANN, Lutz; SCHNEIDER, Yvonne. Intangibles: a synthesis of current research. *Journal of Intellectual Capital*, v. 5, n. 3, p. 366-388, 2004.

KAYO, Eduardo Kazuo; KIMURA, Herbert; MARTIN, Diógenes Manoel Leiva; NAKAMURA, Wilson Toshiro. Ativo intangíveis, ciclo de vida e criação de valor. **Revista de Administração Contemporânea**, Curitiba, v. 10, nº 3, jul./set. 2006.

LIMA, Eder Souza de. **A mensuração do capital intelectual**. 2010. Disponível em: <<http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/27246/000763376.%20pdf?sequence=1>>. Acesso em: 02 out. 2016.

MARION, José Carlos. **Aspectos sobre a estrutura conceitual básica da contabilidade**. In: MARION, José Carlos. Contabilidade Básica. São Paulo: Atlas, 2006.

MARTINS, Eliseu. **Contribuição à Avaliação do Ativo Intangível**. São Paulo, 1972. Tese (Doutorado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo.

MATTAR, F.N. **Pesquisa de marketing: metodologia e planejamento**. v.1. São Paulo: Atlas, 1999.

MILONE, Mario César de Mattos. **Cálculo do valor de ativos intangíveis: uma metodologia alternativa para a mensuração do valor de marcas**. 2004. 115 f. Tese (Doutorado) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo.

MINAYO, M. C. S. (Org.). **Pesquisa Social: teoria, método e criatividade**. Petrópolis: Vozes, 2001.

MOON, Y. J.; KYM, H. G. A model for the value of intellectual capital. **Canadian Journal of Administrative Sciences**, Toronto, v. 23, n. 3, p. 253-269, Sept. 2006.

SÁ, Antônio Lopes de. **Os valores intangíveis da riqueza patrimonial e a contabilidade do intelectual**. Internet. 2009. Disponível em: <<http://www2.masterdirect.com.br/adm/arquivosclientes/448892/INTANGIVEIS%20E%20CONTABILIDADE%20DO%20CONHECIMENTO.doc?tipo=arq>>. Acesso em: 02 out. 2016.

SCHNORRENBERGER, Darci. O Alvorecer do capital intelectual. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília: Ano XXXII, nº 139, p 21-31, jan./fev. 2003.

SVEIBY, Karl Erik. **The new organizational wealth San Francisco**: Berrett-Koehler Publishers, 1997.

_____. **A nova riqueza das organizações**: gerando e avaliando patrimônios de conhecimento. Rio de Janeiro: Campus, 1998.

SOUZA, Eder. **A Mensuração do Capital Intelectual** –Faculdade de Ciências Econômicas, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2003.

STEWART, Tomas A. **Capital Intelectual**: a nova vantagem competitiva das empresas. Rio de Janeiro: Campus, 1998.