

A Mensuração do Capital Intelectual realizado na Empresa Prestadora de Serviço do Grupo Bertilon

Regina Cleide Figueiredo da Silva Teixeira

Ivandi Silva Teixeira

Resumo:

O estudo trás uma contribuição para a área gerencial com relação ao processo de mensuração do capital intelectual. Assim, se analisa como é compreendida no meio empresarial a inclusão do capital intelectual como um ativo intangível da empresa, especificamente no setor de serviços o entendimento de como é evidenciado o potencial do capital humano nas informações gerenciais. Este foi realizado em uma prestadora de serviços com a finalidade de identificar como a empresa evidencia nas suas informações contábeis o desempenho empresarial oriundo do valor subjetivo dos seres humano construtos da empresa, que constituem o ativo intangível da organização. A empresa foco da pesquisa é o Grupo Bertilon com sede no Município de Belém no Estado do Pará. Realizou-se através das metodologias de observação in loco, entrevistas e análise documental o levantamento de informações com o intuito de compreender a participação dos seres humanos na lucratividade da empresa. Observou-se que a empresa não possuía nenhuma forma de ressaltar a contribuição dos empregados e nem de compreender o potencial deste para o sucesso empresarial. Em virtude deste fato se apresenta uma proposta de mensuração do capital humano, no âmbito da Organização.

Área temática: *Gestão do Conhecimento e Capital Intelectual*

A Mensuração do Capital Intelectual realizado na Empresa Prestadora de Serviço do Grupo Bertilon

Dra. Regina Cleide Teixeira (Universidade Federal do Pará e Faculdade do Pará) rcleide@uol.com.br

Dr. Ivandi Silva Teixeira (Universidade Federal do Pará e Faculdade do Pará) ivandi@uol.com.br

Resumo

O estudo trás uma contribuição para a área gerencial com relação ao processo de mensuração do capital intelectual. Assim, se analisa como é compreendida no meio empresarial a inclusão do capital intelectual como um ativo intangível da empresa, especificamente no setor de serviços o entendimento de como é evidenciado o potencial do capital humano nas informações gerenciais. Este foi realizado em uma prestadora de serviços com a finalidade de identificar como a empresa evidencia nas suas informações contábeis o desempenho empresarial oriundo do valor subjetivo dos seres humano construtos da empresa, que constituem o ativo intangível da organização. A empresa foco da pesquisa é o Grupo Bertilon com sede no Município de Belém no Estado do Pará. Realizou-se através das metodologias de observação in loco, entrevistas e análise documental o levantamento de informações com o intuito de compreender a participação dos seres humanos na lucratividade da empresa. Observou-se que a empresa não possuía nenhuma forma de ressaltar a contribuição dos empregados e nem de compreender o potencial deste para o sucesso empresarial. Em virtude deste fato se apresenta uma proposta de mensuração do capital humano, no âmbito da Organização.

Palavras chave: capital intelectual, ativo intangível, mensuração do capital humano .

Área Temática: Gestão do Conhecimento e Capital Intelectual.

1 - Introdução

Através deste artigo se apresenta um estudo de caso desenvolvido em uma prestadora de serviços, com a finalidade de identificar como este tipo de empresa evidencia nas suas informações gerenciais o desempenho empresarial oriundo do valor subjetivo dos seres humanos construtos da empresa, que constituem o ativo intangível da organização. Com esta proposta conceitual desenvolvida após da realização de análise documental, observações *in loco* e pesquisa bibliográfica busca-se salientar a importância da mensuração do capital intelectual nas empresas, principalmente nas prestadoras de serviços, bem como a necessidade de adaptação dos sistemas de informações gerenciais ao processo evolutivo do mercado atual. A empresa na qual se desenvolveu o estudo atua no ramo de prestação de serviços sob a denominação Grupo Bertilon com sede no município de Belém no Estado do Pará.

2 – Estoques de Produtos e Serviços

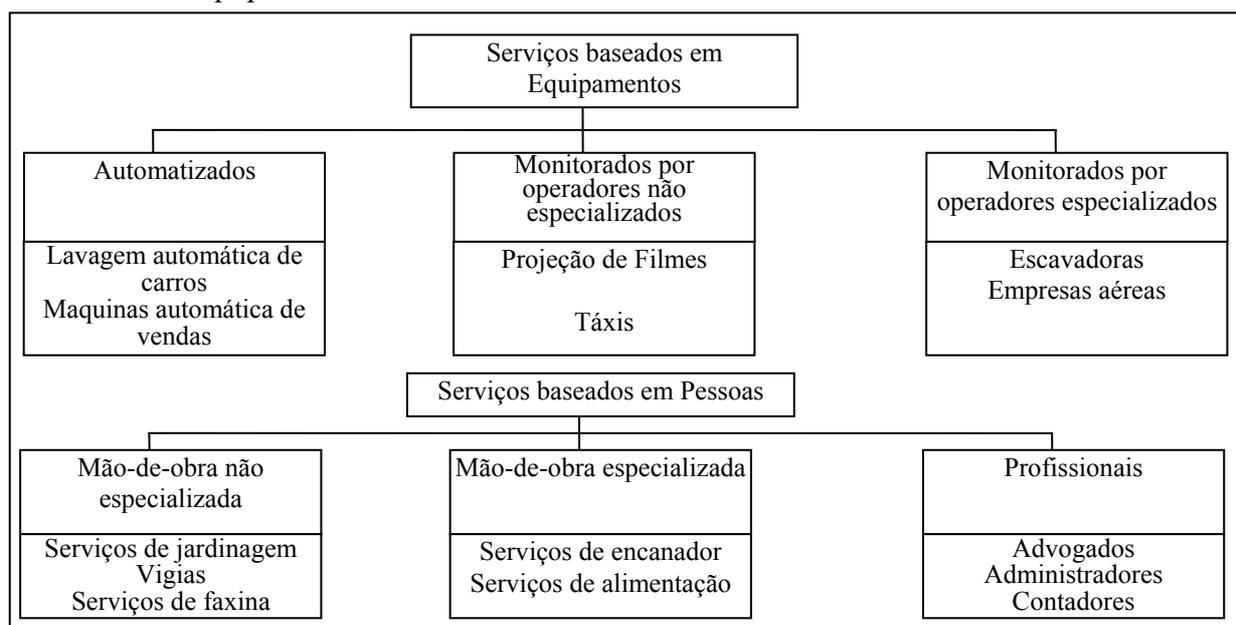
Os estoques podem ser definidos como os bens de propriedade da empresa, mantidos para venda futura ou consumo corrente no processo de fabricação dos produtos a serem vendidos, ou ainda, no atendimento de funções administrativas e de apoio para a empresa. Segundo Moreira (1993), entende-se por estoques quaisquer bens físicos que sejam conservados de forma improdutiva, por algum intervalo de tempo. Ressalta-se que os bens podem ser

classificados, de acordo com sua natureza, em: Materiais ou Tangíveis e Imateriais ou Intangíveis.

Os materiais ou bens tangíveis são aqueles denominados ponderáveis, sendo que no caso dos estoques são representados basicamente pela matéria-prima, produtos em processo de elaboração, produtos acabados e materiais em geral. Estes podem ser classificados, de acordo com suas características, em: Bens Duráveis, Bens Não-Duráveis, Bens de Consumo e Bens de Indústria. Consta-se que quanto melhor for o conhecimento sobre os bens que compõem os estoques, mais fácil será a identificação do mercado a ser atingido, podendo-se planejar melhor as estratégias empresariais. Já os imateriais ou intangíveis, são aqueles que embora existam de fato e de direito não podem ser vistos e/ou tocados. Segundo Kohler, citado por Iudícibus (1986), os intangíveis são "ativo de capital que não tem existência física, cujo valor é limitado pelos direitos e benefícios que antecipadamente sua posse confere ao proprietário".

Os elementos intangíveis têm suas peculiaridades, necessitando de critérios especiais de avaliação. Sendo que a mesma não deve ser feita com base somente nos valores de compra, ou nos investimentos específicos. Devendo, portanto, serem realizadas avaliações e reavaliações, considerando as variações naturais, e as mutações por transformações constantes. Isso ocorre porque esses elementos são caracterizados por ter uma utilidade que não se espelha fisicamente, e cuja expressão é muitas vezes incerta. Existem empresas que valem mais pelos seus intangíveis que pelos seus corpóreos. Essa concepção se aplica aos recursos e capacidade intelectual humana de experiência, cultura, habilidade, criatividade e liderança. Estes fatores são imateriais; no entanto, podem ser traduzidos como eficazes no desenvolvimento empresarial.

Com base neste contexto, se compreende que o estoque pode ser tanto de tangível como de intangível. Assim, produto é tudo que é comercializável, inclusive serviços, locais, pessoais e idéias. Assim, se compreende que serviço consiste em toda atividade cuja natureza seja não tangível e não implique conceito de propriedade. Segundo Kotler e Armstrong (1993), serviço pode ser definido como ato essencialmente intangível que não resulta na posse de nenhum bem. Os serviços são classificados através da distinção entre serviços baseados em pessoas e baseados em equipamentos.



Fonte: Adaptado de Kotler et alii. Princípios de Marketing (1993).

Figura 1: Estrutura da Classificação dos Serviços

3-Recursos Humanos Intelectuais

A gestão de bens intangíveis está intimamente ligada ao conceito de "capital intelectual". Compreende-se desta forma, que o capital intelectual reside na cabeça das pessoas, nos bancos de dados corporativos, nas metodologias de trabalho, no domínio de tecnologias emergentes e no aprimoramento de processos. A primeira abordagem sobre os fatores relacionados à produção e geração do conhecimento é evidenciada por Edvinsson e Malone (1998) que denominaram este processo intangível de gerenciamento do conhecimento de capital intelectual; mesclando metodologias, definiram-no como a soma de três parcelas: Capital Humano, Capital Estrutural e Capital de Clientes.

A inteligência humana e os recursos intelectuais constituem o bem mais valioso de qualquer empresa. Para comprovar tal afirmativa basta comparar qual é o valor real da organização e o patrimônio líquido que está contabilizado no seu balanço patrimonial. O capital humano pode ser considerado como toda a capacidade intelectual, conhecimento técnico, habilidade e experiências individuais dos empregados e gerentes. O capital humano constrói o capital estrutural para apoiá-lo; assim, quanto melhor for o capital estrutural, melhor será o capital humano, conforme a seguinte equação: CAPITAL HUMANO + CAPITAL ESTRUTURAL = CAPITAL INTELECTUAL.

O capital intelectual, por sua vez, representa a diferença entre o valor contábil e o valor de mercado de uma empresa. Ressalta-se a importância da análise da ruptura que o capital intelectual representa na vida das organizações, e a consolidação desse fenômeno como diferencial competitivo, fazendo com que cada vez mais, tijolos, máquinas, etc., dêem lugar a idéias, inovações e inteligência.

É facilmente constatado que o capital intelectual não se enquadra nos moldes gerenciais convencionais, sendo que os mesmos são obstáculos contra a disseminação da história verdadeira da empresa, atrasando a capacidade da economia de manter sua competitividade em um ambiente de rápida mudança. Segundo Edvinsson & Malone (1998), por enquanto a sociedade não possui instrumentos necessários para medir esta importantíssima fonte de riqueza das empresas, considerando-se que sempre existiram lacunas na percepção entre a realidade gerencial e o mercado. Segundo Edvinsson (1998), atualmente quanto mais uma empresa moderna investir em capital intelectual, menor será o seu valor contábil. Assim verifica-se a necessidade primordial de um novo sistema para a caracterização dos valores. Dessa forma, comprova-se a necessidade de padrões que registrem os valores reais das organizações, através da preparação de relatórios dinâmicos, humanos, que apresentem medidas intuitivamente compreensivas, aplicáveis e comparáveis entre os diversos empreendimentos.

Este estudo busca enfatizar a relação existente entre o capital humano e o capital estrutural, como fatores de extrema relevância no processo de produção de informações gerenciais úteis para o processo decisório. Assim, se faz necessário compreender o que significam estes dois elementos que compõem o capital intelectual.

O Capital humano consiste basicamente no conhecimento, na experiência, no poder de inovação e na habilidade dos empregados de uma entidade em realizar as atividades do cotidiano e os valores aliados à cultura e filosofia da empresa. No entanto, o capital humano não pode ser considerado como propriedade da empresa.

O Capital Estrutural significa os equipamentos de informática, os softwares, os bancos de dados, as patentes, as marcas registradas, ou seja, tudo o que permanece no escritório quando os empregados ao final do expediente vão embora. Ele pode ser considerado como propriedade da empresa, e por isso pode ser negociado.

4- O Estoque de acordo com a Filosofia Just - In - Time (JIT)

Os estoques representam uma parcela significativa do ativo de uma empresa; e diante do mercado competitivo, nos dias atuais, se faz necessário o reconhecimento dos níveis de estoque que devem ser praticados pela empresa, obtendo a minimização dos custos exigindo melhoria contínua na eficiência das atividades que com ele se relacionam. Assim, ao verificar que os estoques não agregam valor ao produto ou serviço que se oferece ao mercado, instalou-se a necessidade da criação de métodos para combatê-lo, e entre eles destaca-se o Just In Time (JIT), que se constitui em “um método de produção que procura colocar em disponibilidade, somente quando necessário, os materiais requeridos pela manufatura, reduzindo custos de estocagem (...)”. (TEIXEIRA & TEIXEIRA, 1996: pg.2)

Na verdade, se busca com o JIT disponibilizar os estoques somente no momento em que um produto for solicitado, sem, no entanto, descuidar da qualidade destes com a finalidade de satisfazer os clientes de forma progressiva. O JIT provoca um grande impacto na administração de materiais da empresa, principalmente no nível de estoques a serem mantidos, influenciando a gestão financeira. Para que o JIT seja viável as empresas precisam promover, também, uma integração entre todos os setores das atividades, assim como manter um compromisso com a qualidade total, e com a parceria junto aos fornecedores. E, principalmente, a mobilização dos recursos humanos que podem ser considerados como "peça-chave" para a implementação do processo. Dessa forma, o JIT alcançará seus objetivos, ou seja, a eliminação do desperdício no processo fabril, apresentando-se como um método importantíssimo para a gestão empresarial e otimização das atividades.

Portanto, o JIT é um fator de extrema importância para a gestão empresarial, porque na busca de vantagens competitivas elimina os custos exagerados da produção (desvios), e torna-se um trunfo de valia inestimável.

5 - Banco de Dados

Banco de dados é um sistema que trabalha um conjunto de informações, armazenadas e codificadas, de forma a facilitar o acesso de forma rápida e precisa. Na área de recursos humanos os bancos de dados podem ser organizados sobre dados pessoais, cargos ocupados, funcionários por seção, etc., que podem ser sempre atualizados para gerar informações eficientes. Em algumas empresas é desenvolvida uma espécie de recenseamento de seus funcionários para a realização da atualização dos seus cadastros.

Os bancos de dados podem ser utilizados de acordo com a necessidade de cada empresa, seja como controle dos funcionários existentes ou como registro para a seleção de futuros funcionários, diante das necessidades, de forma rápida e eficiente. No entanto, muitas vezes as empresas não têm um banco de dados à disposição para suprir suas necessidades. A organização passa, então, a procurar diagnosticar fontes supridoras de recursos humanos, localizado no mercado, que sejam adequadas às suas metas, para nelas concentrar seus esforços de recrutamento.

6- O Capital Intelectual nas Empresas Prestadoras de Serviços.

As empresas prestadoras de serviços são as mais afetadas diretamente pelo capital intelectual que qualquer outra empresa, principalmente as baseadas em conhecimento intensivo. Nesse tipo de organização o poder competitivo não reside em edifícios, equipamentos ou estoques, mas em talento individual, relações de mercado, e na capacidade de administrar o fluxo de competência. Segundo Edvinsson e Malone (1998), diante de tais afirmativas surgem as seguintes questões: Como medir tais fatores intangíveis? O número de novos serviços oferecidos? O número de clientes satisfeitos? O número de novas idéias geradas pelos

empregados a cada mês? Ou seja, como focalizar o problema e visualizar o valor real do setor serviços? Infelizmente não é possível encontrar tais respostas nos sistemas gerenciais convencionais.

Assim, se percebe que a posição das empresas prestadoras de serviços no mercado depende da qualificação dos seus funcionários, uma vez que eles representam a “comissão de frente” da empresa, estando em contato direto com o cliente e sendo responsáveis pela consolidação da imagem da organização no mercado. Segundo Stewart (1998), atualmente o ser humano configura-se como o principal personagem da economia, pois é ele que detém o principal recurso competitivo das organizações: o conhecimento. Considerando tais observações, se verifica a necessidade de adaptação das novas teorias às características inerentes a esse tipo de sociedade, pois, como qualquer outra empresa, as prestadoras de serviços devem preocupar-se em mensurar seus recursos intelectuais e demonstrar sua importância na prosperidade dos negócios, e, conseqüentemente da empresa.

Para mensurar o valor dos recursos humanos existentes na empresa, ela deve primeiramente verificar algumas questões como: Qual o nível médio de instrução dos empregados? Quantos perfis de capacitação são agregados anualmente? Qual a quantidade média de treinamento, em horas, de cada empregado por mês? Qual a meta da empresa? Qual o crescimento planejado para os empregados? Qual o investimento em programas de recrutamento de empregados? Com base nestas informações se devem criar padrões monetários capazes de avaliar quanto custa e quanto gera de recursos cada funcionário integrado nas atividades da empresa.

Segundo Gary Becker, citado por Edvinsson e Malone (1998), não existe uma maneira simples de mensurar o que está na cabeça e no coração dos funcionários de uma empresa. E esta tarefa é extremamente mais complexa do que contabilizar as vendas ou determinar a capacidade de computadores. Esse desafio, no entanto, não se resume exclusivamente à mensuração dos recursos humanos, mas também na alocação desses valores nos demonstrativos patrimoniais, pois antes mesmos de serem avaliados, eles devem ser classificados e encaixados na contabilidade, que, por sua vez, deve ser reformulada para atender às necessidades do mercado atual.

Segundo Edvinsson & Malone (1998), como já foi mencionado, tais recursos são passivos e devem ser contabilizados como um empréstimo, mas para uma prestadora de serviços tais recursos vão muito além do que empréstimos; representando a base para a fundamentação da empresa e de sua história.

Os recursos humanos representam os produtos que serão colocados à disposição dos clientes. Portanto, eles devem ter certa diferenciação para este tipo de empresa, podendo ser considerados, fugindo aos moldes gerenciais convencionais como um estoque virtual representado por um banco de dados inteligente. Esse banco de dados deve conter as informações referentes à capacidade dos funcionários que fazem parte da empresa, assim como, aqueles que formam o contingente de reserva, ou seja, candidatos a futuras contratações. O banco de dados representa o potencial da empresa em gerar novos serviços através de mão de obra qualificada que deve ser renovada e adaptada às necessidades do mercado. A empresa formará seu estoque virtual atribuindo-lhe um valor, que dever ser alterado de acordo com o nível de capacitação e reciclagem dos componentes do novo estoque.

De acordo com a teoria JIT, segundo Teixeira & Teixeira (1996), o funcionário só será acionado e incluído na empresa mediante a solicitação de um serviço que requeira suas habilidades. A empresa deverá, para tanto, elaborar o cadastro de funcionários que deverá ser renovado e atualizado periodicamente, e mantido na forma de registro contábil na composição

do ativo circulante, integrando o grupo de contas do estoque, considerando-se sobremaneira as particularidades da atividade fim de uma empresa prestadora de serviços. Com este entendimento, os valores atribuídos deverão ser trabalhados mediante a seguinte sistemática:

1. O valor representado pelo funcionário através de investimentos como treinamentos, reciclagem, e salários - para muitas pessoas o salário tem mais a ver com Quociente de Inteligência - QI do que com a capacidade de realizar exercícios físicos, como por exemplo.
2. O valor representado pelo candidato em espera estará relacionado com o custo de manutenção e renovação do banco de dados.

Os obstáculos mais comuns, basicamente, são: a falta de transferência nos custos de mão de obra; a dificuldade de se medir a capacidade produtiva; a atribuição de um valor econômico, e a existência dos ciganos corporativos.

7- Contextualizando a Empresa Bertilon - Vigilância e Transporte de Valores Ltda.

O Grupo Bertilon é um conglomerado constituído por três razões sócias diferentes, mais com objetivos comuns, que se encontram sustentados em "*garantir aos seus milhares de clientes segurança e qualidade de primeiro mundo*". As empresas que compõem o grupo são intituladas:

1. **Bertilon - Vigilância e Transporte de Valores Ltda:** Esta empresa tem como objetivo prestar serviços relacionados à segurança patrimonial e transporte de valores.
2. **Bertilon - Serviços Especializados:** A empresa tem como objetivo a terceirização de atividades diversas.
3. **Bertilon - Curso de Formação de Vigilantes:** A academia surgiu em 1991, com a finalidade de solucionar o problema relacionado à qualificação de recursos humanos absorvidos pelo grupo. Assim, todos os vigilantes do Grupo Bertilon passam pelo curso da academia. Os demais participantes do Curso de Formação de Vigilantes são colocados à disposição do mercado, que esta cada vez mais exigente e solidificado, necessitando absorver recursos humanos qualificados.

Foi fundada em 1976, sendo que há 20 anos pertence ao atual Presidente, o senhor Guilherme Santos, acionista majoritário, com 98% do capital, sendo o restante do capital, referente a 2%, da senhora Reiko Sato, que é a vice-presidente. Tem como principal atividade a prestação de serviços na área de segurança patrimonial e transportes de valores, realizando como atividades acessórias limpeza e conservação. O Grupo Bertilon tem três filiais situadas em Macapá (AP), Santarém (localizada na Mesorregião do Baixo Amazonas, Estado do Pará) e Marabá, localizada na Região Sul no Estado do Pará.

No início o Grupo Bertilon teve algumas dificuldades em se consolidar no mercado, principalmente, no que diz respeito à mão-de-obra, pois as pessoas que se apresentavam para os cargos oferecidos eram formadas em vigia ou outros cursos afins que não satisfaziam as necessidades de qualificação da empresa. Essa situação foi revertida a partir de 1983, quando da regulamentação da profissão de vigilante, tornando obrigatório o curso e a realização da reciclagem profissional num espaçamento de dois anos. Assim, tanto a profissão quanto as empresas pertinentes à área passaram a ser fiscalizadas pela Polícia Federal.

8- O Processo de Seleção dos Vigilantes na Bertilon

O Recrutamento de mão-de-obra é feito através da Academia Formação de Vigilantes, de

propriedade da Bertilon, criada em 1991, devidamente regularizada, que é especializada na formação de vigilantes e auxiliares de serviços gerais e portaria. A seguir pode ser observada a dinâmica de treinamento adotada na Academia: Realiza-se uma seleção entre os melhores profissionais formados pela Academia, para serem absorvidos pelo Banco de Dados da empresa, denominado *Cadastro Inteligente*. No entanto diante de uma emergência, como concorrências e outras situações inesperadas em que o *Banco de Dados Cadastro Inteligente* não consiga suprir as necessidades, a empresa realiza a divulgação das vagas pelo porteiro; devido à mão-de-obra em abundância, o problema é rapidamente resolvido sem a necessidade de anúncios e outros meios de divulgação, de acordo com a Psicóloga Jorgete Pereira Costa, responsável pelo setor de recrutamento e seleção.

O processo de seleção de novos funcionários realizada pela empresa para suprir suas eventuais necessidades tem como metodologia de triagem analisar o curriculum dos profissionais que tenham feito o Curso de Formação de Vigilantes, em sua academia e na academia das empresas concorrentes Norsergel, D'rocha, Puma.

Os treinamentos e reciclagem são considerados pela empresa como obrigação do líder de equipe, que deve observar e suprir a necessidade de treinamento de seus subordinados. Caso o líder não observe, e o funcionário sinta necessidade, ele pode, por sua iniciativa, solicitar o treinamento. Sendo que os cursos são fornecidos pela própria empresa, com base na realidade e necessidade internas.

Embora a Bertilon seja considerada uma empresa de médio/grande porte para a região, as suas motivações aos funcionários são: bom ambiente de trabalho; vale refeição e farmácia e crédito em ótica (3x sem juros). Observa-se que esses benefícios visam facilitar a vida do funcionário, sendo descontados do salário dos mesmos ao final do período. A rotatividade de mão-de-obra é baixíssima; no último levantamento se observou um índice de 1%. O trabalho é organizado por turnos, sendo que se trabalha 12 horas e folga-se 36, ou seja, em um mês cada funcionário trabalha 15 dias.

9- Modelo Teórico de Mensuração do Capital Intelectual baseado na Empresa Bertilon

Dentro desta concepção e com base nos objetivos do estudo, se pode analisar a realidade de uma prestadora de serviços especializados em vigilância e conservação. Para obtenção dos dados que serviram de base para nortear o desenvolvimento da proposta do trabalho, se realizou visitas à empresa. Durante as visitas se utilizou alguns métodos de levantamento de dados, onde os enfatizados foram: observação *in loco*; entrevista; análise documental e análise de conteúdo. As informações obtidas apresentam, para o desenvolvimento da contribuição do estudo, um papel de extrema importância, no momento em que viabilizaram a compreensão das atividades e processo inerentes à empresa. Apesar de todas as informações cedidas pela empresa, não se teve acesso às informações gerenciais, o que fez o estudo buscar realizar um aprofundamento com relação à sinergia das empresas que compõem o grupo, de modo a substanciar a contribuição deste estudo com informações capazes de referendar a proposta de contabilização do capital intelectual.

No caso de uma empresa como a Bertilon, se verifica a necessidade constante da realização, de cursos de formação de profissionais, reciclagem e aperfeiçoamento (em caso de solicitação de serviços de segurança mais especializados), se considerando a necessidade da manutenção de um banco de dados sempre atualizado e de fácil utilização para que o funcionamento da empresa não seja comprometido, e a satisfação do cliente seja garantida. Assim se apresenta a composição deste banco de dados que representa um estoque virtual/profissional, baseado nos dados coletados através das visitas realizadas *in loco* na empresa:

Demonstrativo da Apuração da Composição da Conta Potencialidade Subjetiva do Funcionário da Bertilon Referente ao Estoque Virtual obtido pelo Banco de Dados	
Valor referente ao grau de conhecimento específico da profissão e conhecimentos complementares de cada funcionário efetivo	(\$)
Investimento em treinamento e reciclagem	(\$)
Custo de mão de obra para manutenção e operação do banco de dados	(\$)
Cursos não relacionados à atividade fim da empresa, mas que contribuam com o bom desenvolvimento das atividades.	(\$)
Custo Total da Conta Potencialidade Subjetiva do Funcionário	(\$)

Quadro 1: Demonstrativo de Mensuração do Capital Intelectual da Empresa

Para um melhor entendimento, a seguir se explicita cada um dos itens que compõem o demonstrativo da apuração da composição da conta potencialidade subjetiva referente ao estoque virtual obtido pelo banco de dados:

1. O grau de conhecimento diz respeito ao curso técnico referente à área de atuação da empresa, realizado na academia, e outros conhecimentos oriundos de cursos de crescimento pessoal e profissional. O critério de avaliação proposto está relacionado com o valor pago pela empresa ao funcionário.
2. Treinamento e reciclagem, diz respeito aos cursos de atualização fornecidos pela empresa através da academia para os funcionários, de acordo com as necessidades inerentes a empresa. O critério de avaliação proposto está relacionado com o valor pago pela empresa referente ao treinamento do funcionário.
3. O Banco de Dados deve ser manuseado por pessoa competente e devidamente treinada, sendo considerado como parte do custo do estoque. O critério de avaliação proposto está relacionado com os custos diretos e indiretos, fundamentais para o processo de manutenção e alimentação do sistema.
4. Cursos de crescimento pessoal e profissional como: relações humanas, integração com dinâmica de grupo, ambientação e outros; que auxiliem no tratamento aos clientes e aos próprios colegas de trabalho. O critério de avaliação proposto está relacionado, com o valor pago pela empresa referente ao treinamento de qualificação de relacionamento multipessoal, interpessoal e transpessoal do funcionário.

Ressalta-se, ainda, que os valores referentes ao recrutamento serão considerados como despesas referentes à manutenção do estoque. Assim, quanto maior for o valor do estoque virtual/profissional, melhor será a qualificação de seus funcionários, e conseqüentemente melhores serão os serviços que a empresa poderá prestar, no momento em que, mediante as informações obtidas no estoque virtual/profissional, propiciará à gestão empresarial a flexibilidade para realizar o processo de movimentação do seu potencial humano entre os seus atuais clientes e os possíveis novos clientes.

Observa-se desta forma que o processo de rotatividade aplicado nas empresas prestadoras de serviços não pode ser visto única e exclusivamente como um fator de ausência de desempenho do funcionário no setor em que está atuando. A rotatividade nas empresas prestadoras de serviços pode ser visto também como um giro da matéria prima qualificada (funcionário), para um novo setor onde as suas potencialidades propiciarão à empresa maiores retornos monetários. Dessa forma, se conclui que o processo de mensuração do capital intelectual pode levar décadas ou horas, representando um valor que deve ser convertido em moeda, se materializando como valores positivos para a empresa e alocado nas demonstrações

contábeis, financeiras e gerencias.

O estoque virtual/profissional pode também apresentar uma outra dimensão, que é a referente ao banco de dados de candidatos a possíveis funcionários da empresa. Compreende-se que este estoque virtual/profissional apresenta-se da seguinte forma:

Demonstrativo da Apuração da Composição da Conta Potencialidade Subjetiva do Candidato Referente ao Estoque Virtual obtido pelo Banco de Dados	
Valor referente ao grau de conhecimento específico da profissão e conhecimentos complementares de cada candidato	(\\$)
Custo para manutenção e operação do banco de dados	(\\$)
Custo Total da Conta Potencialidade Subjetiva do Candidato	(\\$)

Quadro2: Demonstrativo de Mensuração do Capital Intelectual do Candidato

Para um melhor entendimento, a seguir se explicita cada um dos itens que compõem o demonstrativo da apuração da composição da conta potencialidade subjetiva, referente ao estoque virtual obtido pelo banco de dados:

1. O grau de conhecimento diz respeito ao curso técnico referente à área de atuação da empresa, realizado na academia e outros conhecimentos oriundos de cursos de crescimento pessoal e profissional. O critério de avaliação proposto está relacionado com o valor pago pela empresa para um funcionário com o mesmo grau de conhecimento.
2. O Banco de Dados deve ser manuseado por pessoa competente e devidamente treinada, sendo considerado como parte do custo do estoque. O critério de avaliação proposto está relacionado com os custos diretos e indiretos fundamentais para o processo de manutenção e alimentação do sistema gerencial.

Desta forma, se fazem necessários estudos que busquem referendar na estrutura gerencial a forma como apresentar estes ativos intangíveis no plano de conta, com a finalidade de viabilizar a inserção destes nas informações gerenciais, e assim poder gerar informações relevantes para o processo decisório das empresas. É com este entendimento que se propõe a inclusão no plano de contas das empresas prestadoras de serviços a conta potencialidade subjetiva dos funcionários e potencialidade subjetiva do candidato, no ativo circulante precisamente no estoque. Assim verifica-se:

1. No momento da contratação do funcionário;
 - D – Estoque
 - Potencial subjetivo dos funcionários
 - C – Reserva de Capital/ reserva estatutária criada com base no artigo 8
 - Capital intelectual agregado
2. No momento da inclusão do candidato no estoque Virtual:
 - D - Estoque
 - Potencialidade subjetiva dos candidatos
 - C – Resultado de Exercício Futuros / Reserva de Capital 8 da lei 6404/76
 - Capital Intelectual humano

Assim, se compreende que a contrapartida deverá ser efetivada mediante a utilização respectivamente das seguintes contas: capital intelectual agregado, que será contabilizado no Patrimônio Líquido como Resultados de Exercícios Futuros, e capital intelectual humano, que fará parte da Reserva de Capital. Esta estruturação contábil proposta neste estudo tem seu

sustentáculo na Lei 6.404/76, através do Art. 182.

Desta forma, se ressalta a necessidade de alteração não somente no plano de contas da empresa, mas principalmente no contrato social ou estatuto, mediante um processo de aprovação em Assembléia Geral conforme o art. 8º. da Lei 6404/76, referente aos reflexos da mudança na estrutura contábil decorrente das informações que serão apresentadas nas demonstrações contábeis através da inclusão do capital intelectual como um ativo intangível capaz de gerar retorno monetário para a empresa. Assim, se evidencia que capital intelectual pode ser compreendido como uma reserva da empresa, ou ainda, como um aumento de valor atribuído ao ativo. Sua contrapartida pode ser alocada na referida conta através de aprovação da assembléia geral.

Assim, a proposta enfatiza que o capital intelectual poderá ser incluído nas demonstrações contábeis, evidenciando o real potencial da empresa na realização de serviços com melhor qualidade e eficiência. E essas informações poderão revelar os clientes sobre a situação da empresa em termos de preparação e atualização. Sendo que tal contabilização pode ser considerada como uma grande fonte de informações sobre as características da empresa como fator competitivo no mercado atual.

10- Conclusões

Com este estudo se busca salientar a necessidade de adaptação das informações gerenciais às mudanças proporcionadas pelo rápido desenvolvimento da sociedade, fazendo com que a gestão passe por evoluções capazes de satisfazer as necessidades das empresas, mediante o mercado exigente e competitivo.

No caso do capital intelectual, as mudanças têm sido gradativas merecendo um maior comprometimento no sentido de mapear e promover o desenvolvimento de sua introdução de forma efetiva na matéria gerencial, sendo importantes os debates sobre o assunto com a finalidade de verificar as diversas situações em que o capital intelectual deve receber tratamento diferenciado.

Assim, o processo decisório, como um todo, tem a responsabilidade de impulsionar sua matéria de trabalho para que ele não se torne um instrumento ineficiente por estar alheio à realidade evolutiva das empresas.

Referências

- ALBRECHT, Karl & BRADFORD, Lawrence J. (1992) - *Serviços com Qualidade: A Vantagem Competitiva*. São Paulo: Editora McGraw- Hill Ltda.
- DENTON, D. Keith. (1990) - *Qualidade em Serviços: O Atendimento ao Cliente como Fator de Vantagem Competitiva*. São Paulo: Editora McGraw- Hill Ltda.
- DIAS, Marco Aurélio P. (1995) - *Administração de Materiais*. 4ªed. São Paulo: Atlas.
- EDVINSSON, Leiff e MALONE, Michael S. (1998) - *Capital Intelectual: descobrindo o valor real de sua empresa pela identificação de seus valores internos*. São Paulo: Makron Books.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. (1986) - *Teoria da Contabilidade*. 2ªed. São Paulo: Atlas.
- KOTLER, Philip, (1998) - *Administração de Marketing: Análise, Planejamento e Controle*, 5ªed. São Paulo: Atlas.
- _____ (1993) - *Princípios de Marketing*. Rio de Janeiro: Prentice/Hall do Brasil.
- MOREIRA, Daniel A. (1993) - *Administração de Produção e Operações*. São Paulo: Pioneira.
- OLIVEIRA, Djalma de Pinheiro Rebolças de. (1991) - *Sistemas, Organizações & Métodos*. 3ªed. São Paulo: Atlas.
- TEIXEIRA, Regina Cleide Figueiredo da Silva & TEIXEIRA, Ivandi Silva.(1996) - *Uma Análise de como*

Implementar a Filosofia JIT. In Engep- Piracicaba/SP, 07-10/out/96.

STEWART, Thomas A. (1998) - *Capital Intelectual: a nova vantagem competitiva das empresas.* 6ªed. Rio de Janeiro: Campus.