

**FUCAPE FUNDAÇÃO DE PESQUISA E ENSINO**

**VITOR AZZARI VIEIRA**

**AS DIMENSÕES DA QUALIDADE DOS SERVIÇOS CONTÁBEIS**

**VITÓRIA  
2020**

**VITOR AZZARI VIEIRA**

**AS DIMENSÕES DA QUALIDADE DOS SERVIÇOS CONTÁBEIS**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Fucape Fundação de Pesquisa e Ensino, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Fábio Moraes da Costa

Coorientador: Prof. Dr. Emerson Wagner Mainardes

**VITÓRIA  
2020**

**VITOR AZZARI VIEIRA**

**AS DIMENSÕES DA QUALIDADE DOS SERVIÇOS CONTÁBEIS**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Fucape Fundação de Pesquisa e Ensino, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Aprovada em 25 de março de 2020

**COMISSÃO EXAMINADORA**

---

**Prof. Dr. Fabio Moraes da Costa**  
Fucape Fundação de Pesquisa e Ensino  
**Orientador**

---

**Prof. Dr. Emerson Wagner Mainardes**  
Fucape Fundação de Pesquisa e Ensino  
**Coorientador**

---

**Prof. Dr. Talles Vianna Brugni**  
Fucape Fundação de Pesquisa e Ensino

## **AGRADECIMENTOS**

À Deus por ter me dado forças para seguir em frente e por sempre iluminar o meu caminho.

À Fucape Business School e a ArcelorMittal por terem me dado a possibilidade de cursar o mestrado através da realização do 15º Prêmio de Excelência Acadêmica.

Aos meus orientadores, Prof. Dr. Emerson Wagner Mainardes e Prof. Dr. Fabio Moraes da Costa, pela dedicação, incentivo e por compartilhar seus conhecimentos, além de conselhos e direcionamentos essenciais para a minha formação como pessoa, profissional e pesquisador.

À minha família e minha namorada, que me incentivaram a todo momento e pelo constante amor, cuidado e educação, que me fizeram a pessoa que sou hoje. Agradeço por compreenderem a minha ausência em muitos momentos desde que ingressei no mestrado e por terem me apoiado.

Aos meus amigos de mestrado, pelos ensinamentos, trocas de conhecimentos, parceria, pelos momentos que compartilhamos juntos e por terem tornado essa caminhada mais prazerosa e divertida.

Aos professores do Programa pelos ensinamentos em suas disciplinas que foram importantes para o meu desenvolvimento profissional. E à Ana Rosa, Lorene, Maria e Michelle, integrantes da Secretaria de Pesquisa, pelo acolhimento e por toda a disponibilidade, presteza e paciência no atendimento das minhas necessidades.

## RESUMO

O objetivo do estudo foi identificar as dimensões da qualidade dos serviços de contabilidade sob o ponto de vista dos diferentes agentes envolvidos no processo. Para isso, vinte entrevistas em profundidade foram realizadas com contadores, clientes, consultor, representantes da categoria e professores de ciências contábeis. A codificação e análise dos dados coletados revelou seis dimensões da qualidade dos serviços contábeis: visão consultiva, capacitação, eficiência, comunicação, inovação tecnológica e confiança. Além disso, foi possível identificar os indicadores que compõem cada uma destas dimensões. Os resultados permitiram o desenvolvimento de um modelo conceitual da qualidade dos serviços de contabilidade. O estudo também indicou as especificidades da prestação dos serviços contábeis, demonstrando que modelos generalistas de avaliação da qualidade de serviços parecem não se adequar totalmente às características presentes nos serviços de contabilidade.

**Palavras-chave:** Qualidade de serviços; Dimensões; Serviços Contábeis; Modelo de avaliação de serviços.

Parte dos resultados desta pesquisa foram publicados em:

Azzari, V., & Costa, F. M. (2019). A Qualidade dos Serviços Contábeis: Revisão Sistemática de Literatura com Análise Bibliométrica. In Encontro Nacional da Associação Nacional de Programas de Pós-Graduação em Administração, *Resumo dos trabalhos Enanpad 2019*. São Paulo.

Azzari, V., & Costa, F. M. (2019). A Qualidade do Serviço Contábil e suas Dimensões. In XXII Seminários em Administração, *Anais do SemeAd 2019*, São Paulo.

## **ABSTRACT**

In this study I aimed to identify the dimensions of accounting services quality from the point of view of different agents. For this, I conducted a qualitative study by twenty in-depth interviews with accountants, clients, consultants, category representatives and accounting science teachers. The codification and data analyze revealed six dimensions of accounting service quality: consultant view, capability, efficiency, communication, technological innovation, and trustiness. In addition, I identify the indicators that make up each of these dimensions. The results allowed me to develop a conceptual model of accounting services quality. The study also indicated the specificities of accounting service delivery, demonstrating that generalist models of service quality assessment do not seem to fully fit the characteristics of accounting services.

**Keywords:** Quality of services; Dimensions; Accounting services; Service evaluation model.

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Modelos de Avaliação de Qualidade de Serviços .....	17
Figura 2: Distribuição de Menções por Dimensões .....	27
Figura 3: Indicadores da Visão Consultiva .....	32
Figura 4: Indicadores da Capacitação.....	35
Figura 5: Indicadores da Eficiência .....	38
Figura 6: Indicadores da Comunicação.....	42
Figura 7: Indicadores da Inovação Tecnológica.....	45
Figura 8: Indicadores da Confiança.....	48
Figura 9: Modelo Conceitual da Qualidade de Serviços Contábeis.....	49

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Síntese das Unidades de Análise.....	23
Tabela 2: Perfil dos Respondentes .....	25
Tabela 3: Análise das Referências por Unidade de Análise.....	28

# SUMÁRIO

<b>Capítulo 1</b> .....	9
<b>1. INTRODUÇÃO</b> .....	9
<b>Capítulo 2</b> .....	13
<b>2. REFERENCIAL TEÓRICO</b> .....	13
2.1 QUALIDADE DE SERVIÇOS .....	13
2.2 MODELOS DE MENSURAÇÃO DA QUALIDADE DE SERVIÇOS.....	14
2.3 REVISÃO SISTEMÁTICA DA QUALIDADE DE SERVIÇOS CONTÁBEIS.....	18
<b>Capítulo 3</b> .....	22
<b>3. METODOLOGIA</b> .....	22
<b>Capítulo 4</b> .....	25
<b>4. ANÁLISE DOS RESULTADOS</b> .....	25
4.1 VISÃO CONSULTIVA .....	28
4.2 CAPACITAÇÃO .....	32
4.3 EFICIÊNCIA.....	35
4.4 COMUNICAÇÃO.....	38
4.5 INOVAÇÃO TECNOLÓGICA .....	42
4.6 CONFIANÇA.....	45
<b>Capítulo 5</b> .....	49
<b>5. DISCUSSÃO DOS RESULTADOS</b> .....	49
<b>Capítulo 6</b> .....	53
<b>6. CONCLUSÕES</b> .....	53
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	56
<b>APÊNDICE A – ARTIGOS DA REVISÃO SISTEMÁTICA DE LITERATURA</b> .....	61
<b>APÊNDICE B – ROTEIRO SEMI-ESTRUTURADO</b> .....	63

## Capítulo 1

### 1. INTRODUÇÃO

Em um ambiente de alta competição, parece ser cada vez mais necessário a prestação de serviço de boa qualidade que atenda as expectativas dos consumidores (Lee, Peng & Fan, 2016). Tal assunto mostra-se relevante para as organizações devido a constante atenção que os clientes têm dado aos produtos e serviços adquiridos, motivando seu interesse em permanecer fiel às organizações que atendem as suas necessidades (Sivakumar, Li & Dong, 2014).

Tal importância dada pelos clientes à qualidade dos produtos e serviços prestados tem sido um comportamento crescente na economia global e moderna devido a intensificação do conhecimento e a volátil disseminação de informações, fazendo com que a maioria dos setores econômicos estejam com o foco voltado para o conhecimento dos seus processos produtivos (Santos & Spring, 2015).

Entretanto, alguns setores são ainda mais exigidos no que diz respeito a produção e gestão de conhecimento. Os contadores, por comercializarem serviços que envolvem o processo de identificação, medição e comunicação de informações econômicas para permitir o julgamento e tomada de decisão dos usuários das informações, estão constantemente perseguindo formas para inovarem e manterem a qualidade dos serviços prestados, visto que a tecnologia vem substituindo serviços contábeis rotineiros, passíveis de serem automatizados (Vijande, Mieres & Sanchez, 2013).

E por se tratar de um tipo de serviço que exige um alto nível de conhecimento e pessoas capacitadas, os fatores que influenciam a percepção do cliente a respeito da qualidade em serviços de contabilidade podem ser diferentes de outros setores

que em tese prestam serviços menos complexos (Doloreux & Laperriere, 2014). As diversidades de porte, características e necessidades dos clientes que um contador pode atender demonstra a real dificuldade que estes profissionais possuem em compreender as percepções dos clientes para alcançar a qualidade exigida por eles (Santos & Spring, 2015).

Instrumentos de mensuração da qualidade de serviços podem ser utilizados para auxiliar nesta busca da compreensão das percepções e necessidades dos clientes. Modelos como o de Grönroos (1984), de Parasuraman, Zeithaml e Berry (1988), e de Cronin e Taylor (1992), ainda na atualidade são os mais utilizados e referenciados para a mensuração da qualidade de serviços em diversos setores (Roy, Lassar, Ganguli, Nguyen, & Yu, 2015). A área de serviços contábeis não é diferente neste aspecto, mesmo que tais escalas não abordem características específicas da contabilidade elas continuam sendo as mais utilizadas como ferramentas de mensuração, talvez por falta de um modelo específico para este setor (Azzari & Costa, 2019).

Dentre os estudos que utilizaram tais modelos no contexto dos serviços contábeis, foram encontrados diferentes resultados sobre as dimensões. Armstrong e Davision (1995) defendem que o profissionalismo é o fator chave para a percepção de qualidade dos serviços prestados. Fleischman, Johnson & Walker (2016) indicam que a qualidade do serviço de contabilidade pode ser dividida em dimensões funcionais, técnicas e de imagem. Já Lee *et al.* (2016) utiliza as cinco dimensões da SERVQUAL (tangíveis, confiabilidade, responsividade, empatia e garantia) e as considera válidas para avaliação da qualidade no contexto contábil.

Estes resultados divergentes podem estar relacionados ao fato de que a contabilidade possui especificidades, como a alta necessidade de conhecimento,

constante atualização de normas e a coprodução do serviço com os diferentes agentes envolvidos (Santos & Spring, 2015). Dessa forma, modelos de qualidade de serviços desenvolvidos para serem aplicados em diversos setores de uma forma geral podem não capturar totalmente a essência e especificidades do setor de contabilidade (Aga & Safakli, 2007).

Portanto, estas diferentes discussões e conclusões abrem caminhos para a busca da concepção de novos modelos e dimensões específicas que mensurem a qualidade de serviços voltados para a área de contabilidade (Azzari & Costa, 2019). Para isso, o primeiro passo é investigar a visão dos indivíduos envolvidos no processo, a fim de entender como a qualidade está sendo tratada no setor contábil.

Diante do exposto, o objetivo deste estudo foi identificar as dimensões da qualidade dos serviços de contabilidade sob o ponto de vista dos diferentes agentes envolvidos. Para isso, foram realizadas entrevistas em profundidade com proprietários, clientes, consultor de contadores, representantes da categoria (conselhos) e professores de ciências contábeis. A identificação das dimensões por meio de diferentes pontos de vista possui a finalidade de analisar percepções distintas a respeito de uma mesma categoria de serviços, abarcando a maior parte dos envolvidos de uma ponta a outra do processo de desenvolvimento e execução de serviços contábeis.

Este estudo se justifica sob o ponto de vista prático por oferecer uma visão abrangente sobre a qualidade dos serviços contábeis por meio da percepção dos envolvidos no processo. Dessa forma, amplia-se a discussão a respeito da qualidade dos serviços de contabilidade, tendo em vista a importância deste tema para empresários e gestores da área, pois pode influenciar as tomadas de decisões estratégicas.

Além disso, o atual ambiente disruptivo e com adventos tecnológicos como a inteligência artificial, *blockchain*, e *data analytics*, tem provocado uma necessidade de mudança no setor de contabilidade (Chenhall & Moers, 2015; Tysiac & Drew, 2018). Os serviços estão se direcionando cada vez mais para informações analíticas, pensamento estratégico e novos modelos de gestão das empresas prestadores de serviços contábeis (Zimmerman, 2015). Por conta disso, este estudo também pode contribuir no papel de direcionar as empresas contábeis neste contexto de disrupção e mudança.

O estudo também se justifica teoricamente pelo fato de o tema ainda possuir lacunas a serem respondidas. Pesquisas como de Armstrong & Smith (1996), Khin, Fatt e Heng (2011), Sarapaivanich e Patterson (2015) e Lee *et al.* (2016) focaram apenas nas percepções dos clientes de empresas de contabilidade para a identificação de atributos de qualidade nos serviços contábeis, deixando de lado o ponto de vista dos outros *stakeholders*. Além disso, estes estudos possuem limitações pelo fato de os testes empíricos terem sido voltados para tipos específicos de empresas contábeis, demonstrando que a diferença entre as organizações pode gerar resultados inconclusivos. Ressalta-se também que tais estudos utilizaram modelos generalistas desenvolvidos para serem utilizados em diferentes categorias de serviços (Parasuraman *et al.*, 1988; Cronin & Taylor, 1992), ignorando atributos específicos dos serviços contábeis.

Assim sendo, este estudo busca preencher uma lacuna relevante para o estudo da qualidade dos serviços contábeis com a identificação de quais dimensões formam a percepção de qualidade dos serviços de contabilidade sob diferentes pontos de vista, algo não encontrado na literatura prévia.

## Capítulo 2

### 2. REFERENCIAL TEÓRICO

#### 2.1 QUALIDADE DE SERVIÇOS

A qualidade de serviços é definida por Mitra e Golder (2006) como o julgamento subjetivo de qualidade recebida pelo serviço prestado em relação a expectativa, que pode ser baseada nas próprias experiências do consumidor ou de outros. Kamakura, Mittal, Rosa e Mazzon (2002) apresentam a qualidade de serviços como sendo objetiva e mensurável, livre de atributos intangíveis e extrínsecos, como o comportamento do vendedor e a imagem da marca. Outros autores, por sua vez, defendem que os comentários realizados por outros clientes, a percepção de valor do cliente e o preço são atributos que podem influenciar a percepção de qualidade (Rao & Monroe, 1989; Fleischman *et al.*, 2016). No entanto, Parasuraman *et al.* (1988) argumentam que o impacto do preço desaparece quando o consumidor detém maior confiança em contratar o serviço de determinada empresa, por meio de sugestões de terceiros, por exemplo.

De toda forma, os tratamentos dados à qualidade de serviços podem sofrer alterações de acordo com o contexto e setor que está sendo analisado (Ladhari, 2008). Os chamados Serviços Empresariais Intensivos em Conhecimento, tradução para o termo *Knowledge Intensive Business Services* (KIBS), categoria em que estão inseridos serviços como empresas de advocacia, arquitetura, contabilidade e agências de publicidade, possuem maior necessidade de um alto nível de conhecimento, exigindo assim a qualificação e o engajamento da equipe envolvida (Doloreux & Laperriere, 2014; Vijande *et al.*, 2013). Além disso, a necessidade de informação faz com que a qualidade dos KIBS seja diretamente impactada pela participação dos

clientes no processo de desenvolvimento dos serviços (Santos & Spring, 2015).

De forma específica, estudos voltados para as empresas prestadoras de serviços contábeis, um tipo de KIBS, buscaram identificar as percepções dos clientes para determinar a qualidade dos serviços (Armstrong & Smith, 1996; Sarapaivanich & Patterson, 2015; Fleischman *et al.*, 2016). Armstrong e Smith (1996) defenderam que fatores internos e externos exercem influência na percepção da qualidade do serviço de contabilidade. Entretanto, os fatores externos intangíveis são mais impactantes no cliente, demonstrando assim a importância de fatores como a opinião de terceiros e a qualidade profissional percebida. Já Fleischman *et al.* (2016) defendem que os aspectos técnicos do serviço de contabilidade são mais importantes para a formação da percepção de qualidade dos clientes do que aspectos funcionais e de imagem. E para Sarapaivanich e Patterson (2015), as experiências do consumidor com os KIBS precisam ser levadas em conta. Para clientes com experiências limitadas, a qualidade da comunicação interpessoal tem maior impacto nas suas percepções do que a qualidade técnica do serviço prestado.

## 2.2 MODELOS DE MENSURAÇÃO DA QUALIDADE DE SERVIÇOS

Um dos modelos mais utilizados para a avaliação da qualidade de serviços é a SERVQUAL de Parasuraman *et al.* (1988). Este modelo foi desenvolvido com o objetivo de oferecer uma forma de mensuração genérica de qualidade para uma grande variedade de categorias de serviços. Para definir os atributos a medir, inicialmente os autores se basearam na teoria, elaborada pelos mesmos (Parasuraman, Zeithaml, & Berry, 1985), que sugere que a diferença entre as expectativas dos consumidores em relação a *performance* da prestação de serviços e as suas avaliações sobre o desempenho real das empresas impulsiona a percepção

da qualidade dos serviços prestados. Os autores realizaram 12 grupos focais com consumidores e avaliaram as suas expectativas e percepções sobre os serviços prestados por diferentes empresas (Parasuraman *et al.*, 1988). Por meio deste estudo, foram encontradas cinco dimensões principais para a avaliação da qualidade de serviços: tangíveis (equipamentos, aparência das instalações físicas e funcionários), confiabilidade (execução do serviço prometido com precisão e de forma confiável), responsividade (fornecer pronto atendimento e auxiliar os clientes), empatia (a prestação de cuidados individuais e atenção aos clientes), e garantia (o conhecimento dos funcionários e sua capacidade de inspirar confiança e segurança).

Ao mesmo tempo em que o SERVQUAL é um dos modelos mais referenciados por diferentes estudos científicos até os dias atuais, a aplicabilidade de um modelo genérico para todos os setores e contextos tem sido questionada (Caro & Garcia, 2007; Ladhari, 2008; Fleischman *et al.*, 2016). Além disso, uma simples adaptação das dimensões da SERVQUAL não é suficiente para que a mesma se torne recomendável diante da diversidade de serviços oferecidos no mercado. Carman (1990), por exemplo, defende que algumas dimensões necessitam de uma expansão, incluindo novos itens para que a SERVQUAL consiga capturar de fato a qualidade de serviços de diferentes setores. Por estas razões, sugere-se o desenvolvimento de modelos específicos para diferentes categorias de serviços a fim de que sejam identificadas todas as especificidades de determinado setor, que podem ser transformados em diferentes atributos de qualidade de serviços (Ladhari, 2008).

Cronin e Taylor (1992) também desenvolveram justificativas em seu estudo que sugerem a inadequação dos conceitos e da operacionalização do modelo SERVQUAL. Para estes autores, há poucas evidências teóricas que comprovam que a lacuna entre as expectativas dos consumidores e o desempenho das empresas

pode ser uma forma relevante de mensurar a qualidade de serviços. Com base nisso, Cronin e Taylor (1992) desenvolveram uma alternativa, que se sustenta na avaliação da qualidade baseada nas percepções dos clientes, ou seja, na *performance* percebida, o chamado SERVPERF. Estes autores pontuam que a qualidade de serviços é um antecedente da satisfação dos consumidores, que por sua vez tem um significativo impacto na intenção de compra (Cronin & Taylor, 1992).

Mesmo que Cronin e Taylor (1992) defendam que a sua proposição de avaliação da qualidade de serviços seja mais consistente e adequada do que a SERVQUAL, algumas limitações do modelo SERVPERF ainda esbarram na fraca capacidade de generalização para contextos em que há a necessidade de maior envolvimento da empresa com os seus clientes, como é o caso dos serviços contábeis. Dentre os quatro setores analisados em seu estudo (bancário, controle de pragas, lavanderias e *fast food*), apenas o setor bancário possui esta característica. A qualidade de serviço possui um relevante papel em situações de envolvimento em que as organizações precisam mais do que atender as necessidades mínimas dos consumidores (Seth, Deshmukh & Vrat, 2005; Roy *et al.*, 2015) e medidas específicas para estes tipos de serviços podem revelar a qualidade dos mesmos de modo mais eficaz do que modelos genéricos que servem para qualquer tipo de serviço.

Na Figura 1 são apresentados alguns modelos desenvolvidos ao longo do tempo com o objetivo de avaliar a qualidade de serviços em diferentes contextos.

<b>Modelos</b>	<b>Dimensões</b>	<b>Contexto</b>
SERVQUAL (Parasuraman, Zeithaml & Berry, 1988).	Expectativa e Percepção do consumidor sobre as dimensões: Tangíveis, Confiabilidade, Capacidade de Resposta, Empatia e Garantia.	Genérico
SERVPERF (Cronin & Taylor, 1992)	Percepção do consumidor sobre as dimensões: Tangíveis, Confiabilidade, Capacidade de Resposta, Empatia e Garantia.	Genérico
Retail Service Quality (Dabholkar, Thorpe &	Aspectos físicos, Confiabilidade, Interação pessoal, Resolução de problemas e Política.	Varejo

Rentz, 1996)		
E-Service Quality (Santos, 2003)	Facilidade de Uso, Aparência, Detalhes, Estrutura, Conteúdo, Confiabilidade, Eficiência, Suporte, Comunicação, Segurança e Incentivo.	Lojas virtuais
HEDPERF (Abdullah, 2006)	Aspectos não acadêmicos, Aspectos acadêmicos, Reputação, Acesso, Problemas do programa e Entendimento dos alunos.	Educação
EDUQUAL (Khan & Mahapatra, 2008)	Resultados de aprendizagem, Capacidade de resposta, Facilidades físicas, Desenvolvimento de personalidade e Acadêmicos.	Educação
E-S-QUAL (Santouridis, Trivellas & Tsimonis, 2012)	Eficiência, disponibilidade do sistema, atendimento e privacidade.	Lojas virtuais
FESTSERV (Tkaczynski, 2013)	Serviço humano, local e desempenho.	Festivais de música
ISSQUAL (Miller, Hardgrave & Jones, 2013)	Entrega do serviço, envolvimento do serviço, resultado do serviço	Serviços de Informática
HEDQUAL (Anil & Icli, 2014)	Qualidade dos serviços acadêmicos, administrativos, biblioteca, de suporte e qualidade em fornecer oportunidades de carreira.	Programas de MBA
M-S-QUAL (Huang, Lin & Fan, 2015)	Eficiência, Privacidade, Contato, Cumprimento do serviço e Capacidade de resposta.	Envolvimento <i>Mobile</i>

Figura 1: Modelos de Avaliação de Qualidade de Serviços

Fonte: Elaboração própria (2019).

Em suma, analisando os estudos ao longo dos anos que buscaram explorar a temática e propor diferentes dimensões e atributos da qualidade de serviços (Figura 1), percebe-se que comumente foi utilizado pelos pesquisadores a percepção do consumidor sobre o serviço entregue e os seus resultados, que por sua vez são baseados nas atitudes dos consumidores (Roy *et al.*, 2015). Até o momento nota-se uma influência dos conceitos e dimensões utilizadas dos primeiros modelos, como o de Parasuraman *et al.* (1988), e um aumento nos últimos anos da produção de estudos que focam em contextos específicos e não mais as que buscam explorar muitas categorias de serviços em um modelo genérico. Isso pode ser uma demonstração do maior amadurecimento do assunto, devido ao fato de que os diferentes contextos afetam o comportamento e a percepção do consumidor de formas distintas, tornando limitadas investigações amplas e genéricas, que não buscam entender as características e os detalhes de cada um dos setores que estão sendo estudados (Ladhari, 2008; Anil & Icli, 2014).

Percebe-se que embora tenham surgido estudos que buscaram analisar de maneira detalhada alguns setores específicos, não foram encontradas pesquisas que investigaram as empresas prestadoras de serviços contábeis. Portanto, se faz necessário realizar uma revisão sistemática de literatura sobre a qualidade de serviços contábeis para entender o posicionamento dos estudos prévios sobre o tema e o estágio que se encontra a literatura.

## 2.3 LITERATURA SOBRE QUALIDADE DE SERVIÇOS CONTÁBEIS

Para explorar o estágio atual da literatura sobre o tema de qualidade de serviços contábeis, Azzari e Costa (2019) realizaram um levantamento sistemático de estudos publicados sobre a temática, utilizando as bases SCOPUS e *Web of Science* em junho de 2018. Os termos de pesquisa utilizados foram '*service quality*' combinado com o operador booleano *AND* com os outros termos: '*accounting*', '*tax service*', '*tax account*', '*CPA*' e '*Certified Public Accountant*'. Após uma filtragem por meio de uma investigação aprofundada dos títulos e resumos para identificar quais artigos estavam realmente focados em pesquisar o tema de qualidade de serviços contábeis, foram identificadas apenas 22 pesquisas (ver Apêndice A) que estavam alinhadas com o assunto pretendido (Azzari & Costa, 2019).

Embora seja pequena a quantidade de artigos encontrados, percebe-se uma tendência de crescimento a partir do início do século XXI. Ressalta-se que a falta de publicações a partir de 2016 deve-se ao fato de a coleta de artigos ter sido feita no ano de 2018. Em relação a quantidade de artigos por periódicos, nota-se uma concentração maior em três revistas específicas: *Journal of Relationship Marketing* (05 publicações), *Service Marketing Quarterly* (04 publicações), *Actual Problems of Economics* (02 publicações). Em sua maioria, os 22 artigos escolhidos para a análise

estão inseridos em revistas voltadas para a área do marketing, gestão e serviços, com pouca presença da temática em periódicos de contabilidade (somente 3 artigos). Nota-se assim um alinhamento dos escopos dos periódicos com o que está sendo buscado neste presente estudo, que procura explorar a área de qualidade de serviços em empresas de contabilidade. Entretanto, ainda é possível identificar poucas publicações em periódicos direcionados especificamente para estudos de contabilidade (Azzari & Costa, 2019).

Em relação as teorias e conceitos empregados pelos artigos, percebe-se que a maioria dos estudos foram embasados nos conceitos da qualidade de serviços, algo já esperado pelo fato de ter sido o tema central da busca realizada (Azzari & Costa, 2019). Em seguida, foram identificados conceitos relacionados ao ponto de vista do cliente, como as suas percepções e a satisfação com o serviço entregue. Estes aspectos são vistos em estudos anteriores como possíveis antecedentes e consequentes da qualidade de serviços (Cronin, Brady, & Hult, 2000; Kasiri *et al.*, 2017), inclusive serviços contábeis. Além disso, os artigos também se basearam nas definições ligadas aos KIBS, demonstrando que a literatura anterior discute o desenvolvimento da qualidade dos serviços de contabilidade relacionando-os às características de alta necessidade de conhecimento (Santos & Spring, 2015).

Já sobre os principais métodos utilizados, identificou-se uma maior predominância em estudos empíricos que buscaram aplicar os conceitos teóricos no contexto prático com o objetivo de conhecer a realidade. Este tipo de método empregado possui convergência com estudos voltados para a qualidade de serviços, tendo em vista que se trata de uma área explorada no marketing, que frequentemente realiza estudos empíricos que buscam entender a realidade das organizações e dos consumidores (Azzari & Costa, 2019). Além disso, a abordagem na maioria das

pesquisas foi a quantitativa por meio da aplicação de levantamentos com clientes de empresas de serviços contábeis. Isso demonstra predominância de estudos que buscaram investigar e testar a relação entre variáveis por meio da perspectiva dos clientes deste tipo de organização, algo que é possível por meio da utilização de métodos quantitativos de pesquisas (Creswell & Creswell, 2017). Em relação aos estudos quantitativos, apenas um utilizou dados secundários em sua análise (Lee, 2013).

Ressalta-se também que dentre os estudos que realizaram levantamentos com a aplicação de questionários, mais da metade (56%) utilizou a escala SERVQUAL de Parasuraman *et al.* (1988) e os demais utilizaram outros modelos como o de Grönroos (1984) e a escala SERVPERF de Cronin e Taylor (1992). A maior utilização do modelo de mensuração elaborado por Parasuraman *et al.* (1988) se deve as dimensões generalistas da escala, que podem ser aplicadas em diferentes contextos, e a relevância do estudo mencionado, justificado pela quantidade de citações que o mesmo possui, mais de 30 mil até o momento (Azzari & Costa, 2019).

Dentre os artigos analisados neste trabalho, diferentes resultados foram encontrados entre os que utilizaram a escala SERVQUAL, demonstrando assim um espaço para mais discussões sobre o tema. Na pesquisa de Freeman e Dart (1993), três fatores dos cinco abordados na escala de Parasuraman *et al.* (1988) foram confirmados: a tangibilidade, a garantia e a empatia. Já as pesquisas de Aga e Safakli (2007) e Lee *et al.* (2016) demonstraram que as cinco dimensões são significativas para o contexto dos serviços contábeis, além de indicar um efeito positivo entre a qualidade dos serviços prestados e a satisfação do cliente. E, para o estudo de Keng e Liu (1998), os resultados sugerem que velocidade e precisão, além de um trabalho de longo prazo de relacionamento, são relevantes para a percepção de qualidade dos

clientes.

Embora a maioria dos estudos utilizem a escala SERVQUAL (Parasuraman *et al.*, 1988), este instrumento de mensuração avalia somente as dimensões funcionais da qualidade de serviço. Na sua elaboração não foram avaliados contextos e setores específicos de atuação, focando em uma abordagem mais genérica e ampla (Fleishman, Johnson & Walker, 2016). Ressalta-se que entre os estudos analisados, não foram encontradas pesquisas que propuseram o desenvolvimento de modelos com dimensões próprias voltadas para o contexto de serviços contábeis (Azzari & Costa, 2019). Dessa forma, tendo em vista que as empresas contábeis lidam com serviços específicos que envolvem o conhecimento dos profissionais, informações e relacionamento com órgãos da área, tipicamente uma empresa de KIBS (Santos & Spring, 2015), parece ser necessário a identificação das dimensões da qualidade de serviços voltada especificamente para este setor, criada por meio de uma investigação mais extensiva dos fatores e critérios que contribuem para a percepção de qualidade de serviços de contabilidade.

## Capítulo 3

### 3. METODOLOGIA

Para esta pesquisa, o método utilizado foi o qualitativo exploratório por meio de entrevistas em profundidade. Tendo em vista o objetivo deste estudo, que foi identificar as dimensões da qualidade dos serviços de contabilidade sob diferentes pontos de vista, a escolha do método é considerada adequada (Creswell & Creswell, 2017).

As unidades de análise foram constituídas por contadores proprietários de empresas prestadoras de serviços contábeis, clientes, representantes da categoria, professores universitários de ciências contábeis e consultor de contadores, ampliando as percepções sobre o fenômeno investigado. A escolha destas cinco classes de entrevistados foi feita com base na importância de cada um para o desenvolvimento do serviço contábil. Os clientes e contadores foram estudados por serem peças-chaves na coprodução do serviço (Santos & Spring, 2015). A importância do conhecimento e capacitação para a prestação do serviço contábil (Doloreux & Laperriere, 2014) faz com que os professores constituam uma unidade de análise de interesse para este estudo. Por ser uma profissão regulamentada, os representantes da categoria também podem contribuir na exploração sobre o serviço. E por fim, devido ao aumento de competitividade e às mudanças que a contabilidade vem passando nos últimos anos (Chenhall & Moers, 2015; Lee *et al.*, 2016), se faz relevante a visão de um consultor de contadores.

A escolha de cada entrevistado foi feita levando em consideração a sua capacidade em contribuir com a discussão do tópico estudado, descrita como amostra teórica (Stauss & Corbin, 1998). Além de exercer diferentes papéis no ambiente da

contabilidade, como mencionado anteriormente, esta amostra também possuía características heterogêneas em termos de sexo, idade, profissão e local de atuação, fornecendo abrangência aos resultados. A Tabela 1 apresenta uma síntese dos respondentes e o papel de cada uma das unidades entrevistadas.

**TABELA 1: SÍNTESE DAS UNIDADES DE ANÁLISE**

<b>Unidade de Análise</b>	<b>Qtd.</b>	<b>Papel</b>
Contadores Proprietários de empresas prestadoras de serviços contábeis	6	Abordam o ponto de vista dos prestadores de serviços, o processo interno de capacitação, relacionamento com os clientes, inovação, as estratégias para aumentar a qualidade e a visão sobre o serviço que é entregue.
Clientes	5	Identifica o ponto de vista do cliente, o que afeta a percepção deles quanto à qualidade, a sua interação com os prestadores de serviços contábeis e critérios utilizados para escolherem contratar determinada empresa ou migrarem para outra empresa.
Professores de Contabilidade	5	Opinam sobre a atual qualidade da formação e educação contínua contábil e como isso impacta a prestação dos serviços. Além disso, possuem uma visão teórica do desenvolvimento da contabilidade e contribuem com a discussão sobre a evolução do serviço e o horizonte de possibilidades.
Representantes de Órgãos reguladores (Conselhos Regionais e Federal)	3	Possuem papel importante na regulamentação da profissão contábil, além de participarem constantemente de discussões e planejamentos visando o desenvolvimento da contabilidade. Apresentam uma visão holística sobre o atual contexto da prestação de serviços contábeis e o comportamento dos contadores.
Consultor de contadores	1	Atua no treinamento e consultoria para empresas prestadoras de serviços contábeis. Possui um contato próximo com os contadores e agrega com a visão analítica sobre os principais problemas e estratégias que precisam ser utilizadas para aumentar a qualidade das empresas prestadoras de serviço contábeis.

Fonte: Elaboração própria (2019).

As entrevistas foram realizadas entre os meses de março e maio de 2019 e contaram com o auxílio de um roteiro semiestruturado (Apêndice B), que foi desenvolvido com base na literatura prévia sobre qualidade de serviços, KIBS e serviços de contabilidade, abordada no referencial teórico deste estudo.

Todos os participantes passaram por convites prévios, em que eram apresentados o objetivo geral do estudo e todos os critérios éticos e de confidencialidade envolvidos nas entrevistas. Além disso, a coleta de dados foi feita a sós com cada um dos participantes para que eles se sentissem mais confortáveis e seguros em emitir suas reais opiniões. Privilegiou-se a opção de realizar as conversas

pessoalmente, entretanto, quando não era possível, foram utilizados os ferramentais de comunicação, como o Skype e WhatsApp, para que a entrevista fosse feita por meio de transmissão online. As conversas duravam cerca de 30 a 45 minutos.

Nas últimas entrevistas, os dados que emergiam já eram, em sua maioria, informações presentes em entrevistas anteriores. Isso foi identificado como saturação teórica (Strauss & Corbin, 1998) do fenômeno no campo, entendendo-se como suficiente a amostra de 20 participantes. Além disso, Strauss e Corbin (1998) e Creswell e Poth (2016) sugerem o número de 20 a 30 entrevistas para estudos que buscam explorar e gerar novas teorias.

Todas as entrevistas foram gravadas e posteriormente transcritas. As transcrições foram inseridas em um software específico para codificação e análise de dados qualitativos, o NVivo. A codificação e a categorização foram as técnicas utilizadas para a análise dos dados. Este processo consistiu na identificação e descrição dos códigos encontrados nas transcrições das entrevistas, a análise e comparação com a literatura existente, e o agrupamento dos códigos para a descoberta das dimensões da qualidade dos serviços contábeis.

## Capítulo 4

### 4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

Primeiramente, resumiu-se o perfil dos respondentes (Tabela 2), destacando algumas características, como idade, nível de ensino e área de estudo. Ressalta-se que todos os entrevistados foram identificados por meio de codificações pré-definidas (por exemplo: Cliente C) para preservar suas identidades.

**TABELA 2: PERFIL DOS RESPONDENTES**

Entrevistado	Sexo	Idade	Nível de Ensino	Áreas de Formação	Área de Atuação
Cliente A	Feminino	56	Doutorado	Economia	Consultoria estratégica
Cliente B	Feminino	28	Pós-graduação	Administração	Agência de publicidade
Cliente C	Masculino	34	Pós-graduação	Engenharia	Coleta ambiental
Cliente D	Masculino	31	Mestrado	Engenharia	Engenharia civil
Cliente E	Feminino	27	Mestrado	Administração	Consultoria estratégica
Consultor A	Masculino	32	Pós-graduação	Direito	Médias empresas
Contador A	Masculino	34	Graduação	Contabilidade	Médias empresas
Contador B	Masculino	57	Pós-graduação	Contabilidade	Peq. e med. empresas
Contador C	Masculino	26	Pós-graduação	Contabilidade	Peq. e med. empresas
Contador D	Masculino	36	Mestrado	Contabilidade	Grandes empresas
Contador E	Masculino	35	Graduação	Contabilidade	Médias empresas
Contador F	Feminino	33	Pós-graduação	Contabilidade	Médias empresas
Professor A	Masculino	35	Doutorado	Contabilidade	Instituto particular
Professor B	Masculino	38	Doutorado	Contabilidade	Instituto particular
Professor C	Masculino	50	Doutorado	Contabilidade	Universidade Federal
Professor D	Masculino	35	Doutorado	Contabilidade	Universidade Federal
Professor E	Masculino	53	Doutorado	Contabilidade	Instituto particular
Representante A	Masculino	72	Graduação	Contabilidade	Conselho regional
Representante B	Masculino	38	Mestrado	Contabilidade	Conselho regional
Representante C	Masculino	65	Doutorado	Contabilidade	Conselho federal

Fonte: Elaboração própria (2019).

Ao serem indagados sobre o que entendiam em relação à qualidade de forma geral, os entrevistados, em sua maioria, a definiram como a capacidade do prestador em satisfazer as necessidades do contratante do serviço, realizando um atendimento de excelência ao seu cliente. Esta definição se alinha com a literatura prévia, que identifica a qualidade como um conceito que depende principalmente das expectativas geradas pelo cliente e da capacidade do prestador em suprir tais expectativas (Parasuraman *et al.*, 1988; Mitra & Golder, 2006). Por outro lado, alguns elementos específicos foram abordados pelos entrevistados ao definirem a qualidade do serviço

contábil. Para eles, um contador, além de atender bem o seu cliente, precisa ter um alto conhecimento do serviço prestado, cumprir prazos e manter uma relação de parceria com seus clientes, auxiliando em problemas e estratégias das empresas clientes. Estes conceitos alinham-se com definições dos KIBS, que possuem maior necessidade de um alto nível de conhecimento além do compartilhamento de informações e coprodução do serviço entre as partes envolvidas (Doloreux & Laperriere, 2014; Vijande *et al.*, 2013; Santos & Spring, 2015).

Estes pontos evidenciam a necessidade de um olhar mais detalhado para as dimensões que envolvem a qualidade dos serviços contábeis. Percebe-se que, para os atores envolvidos, a qualidade do serviço contábil indica ser um conceito que possui dimensões específicas para construir a ideia da qualidade do serviço contábil de forma geral. Esta percepção também é identificada nos modelos anteriores de qualidade de serviços, que utilizaram dimensões específicas para a mensuração da qualidade em determinados serviços.

Portanto, por meio da codificação das entrevistas, seis principais dimensões emergiram dos dados para formar a qualidade de serviços contábeis. O primeiro diz respeito a Visão Consultiva, que foi caracterizada como a proatividade e a capacidade do contador em interpretar as informações contábeis para indicar benefícios e assessorar os seus clientes nas tomadas de decisões estratégicas de sua empresa. Já a Capacitação foi abordada pelos respondentes como o conhecimento que o contador detém do serviço que é prestado e a sua atualização contínua sobre as mudanças presentes no meio contábil. A Eficiência foi identificada como a capacidade do contador ser competente, produtivo, e de conseguir cumprir os prazos sempre com o mínimo de erros. A Comunicação é caracterizada pela troca de informações entre as partes, além de um alinhamento claro e objetivo sobre o serviço que está sendo

prestado. A Inovação Tecnológica foi identificada nas entrevistas como um aspecto que permeia principalmente a implementação de sistemas e processos automatizados, que facilitam e agilizam as atividades que envolvem a prestação do serviço, eliminando trabalhos manuais desnecessários. Por fim, a Confiança foi descrita como a credibilidade que o serviço prestado possui pela perspectiva do cliente. A Figura 2 apresenta a distribuição das menções de cada uma destas dimensões, demonstrando qual foi mais referenciada e discutida nas entrevistas. Nota-se que a Visão Consultiva foi a dimensão mais abordada pelos entrevistados, representando 25% do total.

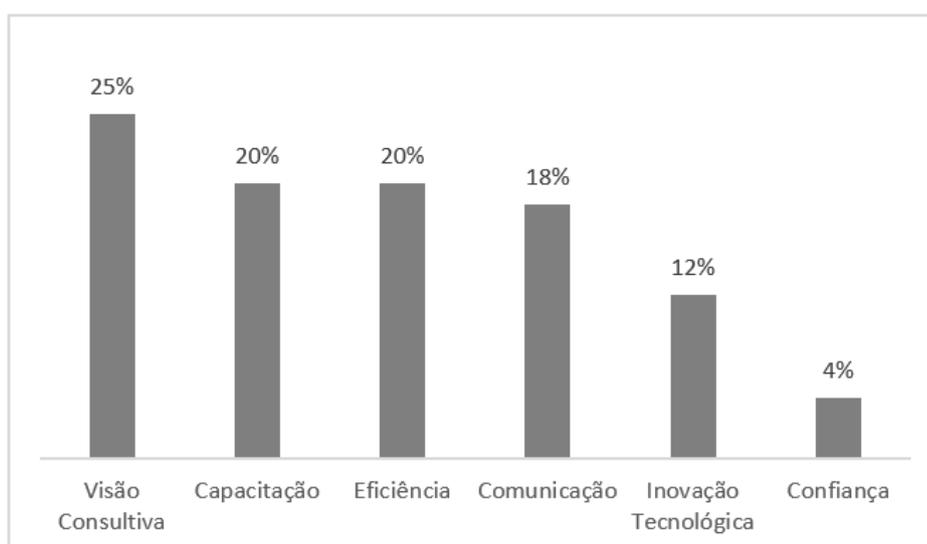


Figura 2: Distribuição de Menções por Dimensões  
Fonte: Elaboração própria (2019).

A utilização de diversas unidades de análise (consultor, contadores, representantes, clientes e professores) foi importante para a identificação de diferentes visões sobre o assunto. Com base nisso, pode-se perceber que cada unidade possui uma determinada concentração de discussões em relação às dimensões. A Tabela 3 apresenta a distribuição do número de menções para cada uma das dimensões pelos diferentes grupos entrevistados. A dimensão Visão Consultiva, por exemplo, detém um destaque na fala dos clientes, dos consultores e

dos representantes de órgãos reguladores (mais de 30% do total da fala dos entrevistados que pertencem a estes grupos foram sobre esta dimensão). Isso ressalta a importância da mudança de foco dos serviços contábeis, implementando uma visão mais analítica e estratégica sobre o que é entregue aos clientes. Por outro lado, as falas dos contadores se concentraram em outras dimensões ao abordarem a qualidade do serviço. As falas desse grupo demonstram uma ênfase maior em atributos ligados à eficiência do serviço prestado e à comunicação com o cliente, que por sua vez não é tão destacado pelos contratantes do serviço para analisar a qualidade do serviço contábil.

**TABELA 3: ANÁLISE DAS REFERÊNCIAS POR UNIDADE DE ANÁLISE**

	Capacitação	Comunicação	Confiança	Eficiência	Inovação Tec.	Visão Consultiva	Total
<b>Clientes</b>	18%	12%	6%	20%	6%	37%	100%
<b>Consultor</b>	14%	7%	7%	21%	14%	36%	100%
<b>Contadores</b>	19%	28%	3%	21%	16%	14%	100%
<b>Representantes</b>	20%	11%	4%	13%	20%	31%	100%
<b>Professores</b>	19%	25%	3%	18%	15%	21%	100%

Fonte: Elaboração própria (2019).

Os tópicos seguintes discutem de forma detalhada cada uma das dimensões que foram identificadas como as dimensões da qualidade dos serviços contábeis. Além disso, os indicadores que compõem cada uma das dimensões são identificados e apresentados com base nas falas dos respondentes.

#### 4.1 VISÃO CONSULTIVA

Como mencionado anteriormente, a Visão Consultiva foi a dimensão que emergiu dos dados com um maior volume de menções. De forma geral, esta dimensão é identificada como um fator-chave, que pode garantir a sobrevivência da profissão

contábil no contexto atual (Zimmerman, 2015). Ao serem indagados sobre qual será o futuro da contabilidade, muitos descrevem que a função operacional e mecanicista do contador tende a se extinguir por conta da automatização. Dessa forma, a importância do profissional de contabilidade estará na interpretação de informações de seus clientes, propondo melhorias e assessorando na tomada de decisões estratégicas das empresas, conforme descrito em um dos trechos das entrevistas:

Eu acho que o perfil de contador escriturário não terá sobrevida. Ele não vai sobreviver. Porque já temos muitos aplicativos que vão substituir essa parte da prestação do serviço contábil. Então os contadores terão que se reinventar. Eles precisam compreender que o papel da contabilidade dentro da empresa foi ampliado e ela transcende muito aos registros contábeis. Ele tem que fazer com aqueles registros um conteúdo de informação que dê ao empresário opções de crescimento e de investimento. (Cliente A, 2019).

Neste aspecto, a falta de proatividade dos prestadores de serviço em propor melhorias e soluções que agreguem valor ao negócio do cliente é um ponto de discussão. Os clientes afirmam que muitas vezes precisam buscar informações e estratégias por conta própria para garantir benefícios à sua empresa, função esta que deveria ser executada pelos contadores: “[...] por exemplo, para uma gama de serviços nós temos um desconto percentual no ISS, mas quem conseguiu isso fui eu. O meu contador nunca me informou deste benefício.” (Cliente C, 2019). Neste ponto emerge o termo “contabilidade estratégica” (Cliente B, 2019), que parte do princípio que o contador precisa de uma constante preocupação com o sucesso do cliente, analisando o seu desempenho e possíveis pontos de melhorias que possam ser implementados.

Esta definição está alinhada com estudos anteriores, que defendem o papel da contabilidade na análise de informações financeiras sobre os produtos da empresa, análise de concorrentes, formulação de uma estrutura de despesas adequada e acompanhamento de uma estratégia empresarial para apoiar as decisões da

organização (Manyaeva, Piskunov & Fomin, 2016; Hutaibat, 2019). O Consultor A (2019) identifica a tendência da criação de um novo setor nas empresas prestadoras de serviços contábeis: “[...] há uma tendência muito grande de ser criado um departamento dentro das organizações contábeis voltados para o foco no sucesso do cliente.”

Por outro lado, embora seja uma ação que agrada os clientes, este tipo de atividade mais consultiva ainda não é disseminado o bastante nos serviços contábeis. Muitos ainda optam por focar em um trabalho mecanicista e operacional, conforme descrito:

Mas a grande maioria dos contadores fazem um trabalho mais tecnicista e poucos, que com isso conseguem até ter um resultado financeiro melhor, com conhecimento, nome e projeção maior, são aqueles que conseguem alinhar um trabalho que é técnico a um conselho de gestão que permite não só levar um demonstrativo ou relatório ao seu cliente, mas permite também levar sugestões e informações para o processo de tomada de decisão das organizações. (Representante C, 2019).

Pelo seu caráter mais estratégico, a Visão Consultiva pode ser associada muitas vezes à clientes que possuem uma estrutura organizacional mais complexa. Entretanto, alguns trechos das entrevistas descrevem que esta dimensão também é necessária para empresas de pequeno e médio porte. Principalmente pelo fato de que tais organizações geralmente possuem um conhecimento limitado e necessitam de uma ajuda maior para evoluir no mercado (Armitage, Webb, & Glynn, 2016). Conforme descrito pelo Representante B (2019): “As micro e pequenas empresas não conseguem utilizar de uma forma adequada os instrumentos financeiros e econômicos e cabe ao contador assessorá-los na interpretação e utilização destas informações.” Além disso, as pequenas e médias empresas não possuem capacidade para contratar consultores externos, e a contabilidade pode aproveitar esta oportunidade para atuar como um consultor, conforme exemplificado em um dos trechos da entrevista: “Eles

não têm dinheiro para contratar um bom consultor. Então, se o contador preenche essa lacuna, ele tem uma oportunidade de negócio aí.” (Consultor A, 2019).

Portanto, os indicadores desta dimensão (Figura 3) focam principalmente nesta capacidade da contabilidade em ser uma boa ferramenta para resolver os problemas dos clientes do ponto de vista financeiro, tributário e de gestão. Esta resolução de problemas será possível por meio de uma evolução do entendimento dos contadores sobre como os serviços devem ser prestados, o que pode beneficiá-los em uma agregação de valor aos seus serviços, como descrito no trecho: “[...] Tem a oportunidade do profissional demonstrar estes potenciais serviços adicionais envolvidos por ser uma forma de proporcionar ao cliente melhores resultados, uma melhor satisfação e uma oportunidade do profissional ter um portfólio mais amplo.” (Professor C, 2019).

<b>Indicadores</b>	<b>Evidências</b>
Proatividade em propor práticas que gerem benefícios ao cliente	<p>“Ela não me dá nenhuma dica. Por exemplo: “esse dinheiro aqui você pode usar ele para fazer isso, você pode aplicar isso e isso”, ela não faz.” (Cliente A, 2019).</p> <p>“A falta de orientação tributária também costuma ser um fator que ocorre com frequência para gerar essas mudanças.” (Contador B, 2019).</p> <p>“[...] e que também se posicione como uma contabilidade estratégica, que veja o que está acontecendo e tente ajudar os seus clientes de forma proativa e não reativa.” (Cliente B, 2019).</p>
Entrega de informações analíticas	<p>“Empresas que não se utilizam dessas informações e agora elas passam a utilizar e percebe que elas estão começando a ter um melhor faturamento, rentabilidade, volume, custo, lucro, etc.” (Representante B, 2019).</p> <p>“Tem um cliente que a gente faz todas as análises das informações da empresa dele e faz uma apresentação de 3 em 3 meses para ele. Então eu acho que isso satisfaz muito mais o cliente.” (Contador C, 2019).</p> <p>“Eu acho que seria o profissional contábil não só levar o número para o seu cliente ou para quem ele reporta a informação, mas também levar análises adicionais para melhorar a tomada de decisão do cliente.” (Professor D, 2019).</p>
Identificação de melhorias para o cliente	<p>“A gente se aproxima mais dos empresários para que cresça a contabilidade gerencial para que eles passem a utilizar essa contabilidade no processo de tomada de decisões.” (Representante B, 2019).</p> <p>“A medida que as empresas vão crescendo vai tendo a necessidade de todos os setores se tornarem estratégicos, então a gente ter uma assessoria contábil que nos ajude na tomada de decisão, fiscal, financeira, etc.” (Cliente B, 2019).</p>
Alerta sobre perigos fiscais e financeiros	<p>“O cliente precisa receber a informação do que mudou e o que interessa para ele sobre a lei.” (Representante A, 2019).</p> <p>“A prestação de serviço contábil ideal é aquela que cuida da empresa corretamente e sempre está verificando como está a empresa, sempre está alertando a empresa</p>

	dos possíveis perigos que elas podem estar passando.” (Contador E, 2019).
Identificação de erros de gestão do cliente	<p>“O empresário na verdade está começando a perceber ou ele tem uma boa ferramenta que é a contabilidade para resolver os seus problemas, principalmente de investimento de gestão ou ele vai ter problema sério, é isso que a gente observa.” (Representante A, 2019).</p> <p>“Se ele quiser me mostrar alternativas e/ou então erros da minha gestão eu também gosto.” (Cliente A, 2019).</p>
Interpretação e análise de informações contábeis	<p>“E se você não tiver uma pessoa qualificada para entender esses números e corrigir quando necessário, você com certeza vai ter problema para dar andamento e continuidade a sua empresa.” (Contador A, 2019).</p> <p>“Ele vai buscar um profissional de contabilidade para ajudar a entender os números e o que eles querem dizer, então é isso que eu imagino que os contadores irão se dedicar.” (Professor A, 2019).</p> <p>“Porque alguém precisa analisar estas informações. Porque você tem uma máquina de processamento que está ali, mas alguém precisa interpretar isso aí, porque nem tudo tem fórmula certa.” (Contador D, 2019).</p>

Figura 3: Indicadores da Visão Consultiva

Fonte: Elaboração própria (2019).

## 4.2 CAPACITAÇÃO

A capacitação dos contadores demonstrou ter um papel importante para a qualidade do serviço entregue. Evidenciou-se que este ponto está ligado principalmente ao conhecimento do contador em relação ao serviço e a sua atualização contínua sobre as mudanças presentes no meio contábil. Esta dimensão se assemelha às discussões de estudos anteriores sobre os KIBS, que são descritos pela sua alta necessidade de um elevado nível de conhecimento, exigindo assim a qualificação dos envolvidos (Doloreux & Laperriere, 2014; Vijande *et al.*, 2013).

Há uma clareza sobre a importância da atualização contínua dos contadores por se tratar de um serviço que está vinculado à leis e normas que possuem alterações frequentes. Dessa forma, para que os profissionais possam entregar informações e dados corretos e confiáveis, é necessária uma frequente atualização de conhecimento. Isso pode ser feito de diversas formas, como por meio do estabelecimento de rotinas de verificação de publicações oficiais, como descrito por um respondente (“A função dela é todo dia de manhã verificar a legislação que foi

publicada no diário oficial daquele estado que nós temos interesse tratando de matéria de ICMS.” (Representante A, 2019)), ou por meio de cursos de reciclagem sobre as normas: “na nossa cidade inclusive, a gente conta com a parceria do sindicato dos contadores que promove com frequência cursos de reciclagem e todo mês a gente manda algum funcionário para se atualizar” (Contador B, 2019).

Por outro lado, a atualização referente as normas e leis que vigoram no momento não é o suficiente. A capacitação também diz respeito ao conhecimento técnico que os prestadores de serviço possuem para exercer as atividades. Este é um dos indicadores que pode ser identificado pelos clientes quando o serviço é entregue sem algum tipo de informação ou quando algum equívoco técnico ocorre mesmo em atividades operacionais, como é descrito pelo Cliente B (2019): “Por exemplo, o sistema calculou o valor de uma hora extra, a gente viu que não está batendo com as contas que a gente fez, e a pessoa da contabilidade não sabe explicar isso porque ela não entende a fundo, né?”. E isso pode ser um critério importante para a contratação ou ruptura de contrato com algum contador, já que tal conhecimento impacta diretamente na qualidade das informações geradas.

Outro ponto que também foi identificado é a participação dos contadores de uma forma geral em treinamentos e capacitações. Uma das principais reclamações dos clientes se deve ao fato de que alguns funcionários das empresas de contabilidade muitas vezes não estão preparados para atendê-los da melhor forma pois não conhecem os procedimentos ou não foram bem treinados para desenvolverem os serviços. O Cliente B (2019) evidencia esta falta de instrução como a causa de erros: “[...] porque uma das funcionárias que nos atende já falou para gente que ela foi jogada lá. Então muita coisa básica e as vezes muitos erros básicos é porque a pessoa não teve instrução.” (Cliente B, 2019). Isto está em linha com a

literatura. Por exemplo, Fenwick (2012) argumenta que as empresas podem utilizar profissionais mais experientes no treinamento dos novos contadores, evitando assim possíveis faltas de alinhamento entre o serviço prestado e a expectativa do cliente.

Além disso, os contadores precisam ter uma certa resiliência para se adaptar a atividades que fogem muitas vezes da rotina. Para isso, parece ser necessário um aprofundamento em pesquisas e busca de informações do que foi solicitado. Se assemelhando com este ponto, o serviço contábil, como dito anteriormente, é composto por nuances e detalhes que podem variar dependendo do ramo de atuação da empresa, como por exemplo os cálculos de impostos e o desenvolvimento de demonstrativos financeiros, que terão suas particularidades para diferentes tamanhos e áreas de atuação do cliente. Por conta disso, os contadores precisam de pessoas que entendam das peculiaridades dos seus clientes e sejam especializados em determinada área da contabilidade, já que os contadores generalistas normalmente não conseguem ter um conhecimento mais profundo sobre as subáreas como tributária, financeira, gerencial, recursos humanos, etc., conforme descrito pelo Contador C (2019): “[...] os contadores precisam parar de ser generalistas. Tem muito contador que parece que quer abraçar o mundo e acaba que a qualidade cai. Porque ele quer saber fiscal, contábil, departamento pessoal.”

Em resumo, a Figura 4 apresenta alguns trechos das entrevistas que evidenciam a presença dos indicadores discutidos para o desenvolvimento da dimensão Capacitação.

Indicadores	Evidências
Atualização quanto a leis e normas	<p>“A própria profissão exige uma atualização constante, seja por conta de alterações na legislação, seja por procedimento contábeis. Então ela exige a constante atualização do profissional.” (Professor B, 2019).</p> <p>“[...] seria essa atualização profissional, manter-se atualizado com relação às normas e todos os aspectos legais envolvidos às normas que os clientes estão sujeitos.” (Professor C, 2019).</p>

	<p>“Então eu acho que dentro da profissão existem alguns casos que tem contador que está defasado, que não acompanhou as mudanças de legislação e de mercado. Porque é uma área que muda o tempo inteiro, então a atualização ela se faz muito necessária.” (Cliente E, 2019).</p>
Participação em treinamentos e capacitações	<p>“Para solucionar isso, é preciso que os contadores mais experientes treinem os menos experientes.” (Contador C, 2019).</p> <p>“[...] seria aumentar um pouco a especialização dos colaboradores, aí pode ser com treinamento também.” (Cliente C, 2019).</p> <p>“E os contadores não estão treinados para isso. Eu acho que demanda muito uma boa formação por parte destes contadores para que eles realmente consigam avançar e absorver esse mercado que não foi tratado até hoje pelos contadores.” (Professor E, 2019).</p>
Capacidade técnica para prestar o serviço	<p>“Os clientes analisam muito a capacidade técnica do contador.” (Representante B, 2019).</p> <p>“[...] acho que é por falta de conhecimento técnico. Ela é ainda um perfil de contador que está acabando.” (Cliente A, 2019).</p> <p>“O cliente só vai notar em algumas reuniões se ele fizer alguma pergunta específica e tal. Mas ela faz diferença na prestação do serviço, então se vier alguma fiscalização, alguma declaração, o contador sem qualificação vai ter dificuldade.” (Contador F, 2019).</p>
Adaptação a demandas que fogem da rotina	<p>“O outro fator que eu acho importantíssimo é se aquela pessoa vai ter capacidade no sentido de atender o cliente em algo que foge da rotina dele e que seja bem adverso, se ele vai ter a capacidade de fazer pesquisas e se adaptar.” (Contador A, 2019).</p>
Conhecimento sobre o ramo de atuação do cliente	<p>“No nosso caso, nós trabalhamos muito com empresas do ramo de importação e exportação [...], e a gente treina os funcionários para que eles prestem também esse serviço de forma qualificada neste setor.” (Contador A, 2019).</p> <p>“Então um contador hoje que presta serviço para indústria e comércio, como é que esse cara vai gerenciar as várias tributações e legislações envolvidas nos diferentes tipos de clientes? Se ele focar em um determinado segmento de clientes, ele gera sinergia na informação, sinergia para gerar embasamento e auxiliar o cliente com as informações contábeis.” (Contador D, 2019).</p>
Compreensão das especificidades do cliente	<p>“E o distanciamento do profissional com as especificidades do negócio. O cara não tem nenhuma noção do que é e do que o cliente precisa, e aí alguns clientes reclamaram desses aspectos quando vieram fechar com a gente.” (Contador B, 2019).</p> <p>“Prestar mais atenção para dentro das empresas, então ver a realidade das empresas. Porque hoje o contador só sabe o que está no papel, não sabe como que atua. Então você saber o dia-a-dia da empresa vai fazer um diferencial na hora de prestar o serviço.” (Contador F, 2019).</p>
Especialização em determinada área da contabilidade	<p>“O que eu vejo também é que os contadores precisam parar de ser generalistas. Tem muito contador que parece que quer abraçar o mundo e acaba que a qualidade cai aí. Porque ele quer saber fiscal, contábil, departamento pessoal. Mas ele precisa ser especialista em uma área só.” (Contador C, 2019).</p>

Figura 4: Indicadores da Capacitação

Fonte: Elaboração própria (2019).

### 4.3 EFICIÊNCIA

A eficiência foi definida pelos entrevistados como a capacidade do contador em ser competente, produtivo e de conseguir cumprir os prazos sempre com o mínimo de

erros. Esta dimensão se encaixa em um ponto de vista mais objetivo e tangível, alinhando-se com a definição de qualidade de serviços de Kamakura *et al.* (2002). Neste ponto, os respondentes se atem principalmente às necessidades básicas de cumprimento daquele serviço, ou seja, “entregar algo que foi acordado entre as partes mediante um contrato” (Professor C, 2019). Por outro lado, alguns trechos das entrevistas também evidenciam a importância dos contadores em serem flexíveis a ponto de conseguirem atender o cliente na medida que os mesmos se transformam em termos de atividades e tamanho (Representante C, 2019).

Esta dimensão também enaltece a responsabilidade do contador no cumprimento de prazos que envolvem o serviço. Ressalta-se neste ponto a parte da contabilidade que está principalmente atrelada a tributação, que precisa executar determinados procedimentos em datas estabelecidas por órgãos públicos de controle, e a falta de cuidado com tais prazos pode impactar diretamente nas atividades do contratante. O Cliente C, por exemplo, expôs uma situação em que sua empresa foi prejudicada por conta de situações deste tipo:

[...] Gerenciar bem os prazos vinculados a atividade que estejam na mão da contabilidade. Vou te dar um exemplo bem prático, nós já tivemos problema aqui com alvará do bombeiro vencido, estava lá para a contabilidade fazer a atualização e “comeram mosca”. Qual impacto disso da minha atividade? Eu não consigo participar de nenhuma licitação. Então quando eu fui participar, eu me deparei com o documento vencido. (Cliente C, 2019).

Adicionalmente, ressalta-se a importância da agilidade da contabilidade em fornecer informações e entregar o serviço em um prazo que não só cumpra as exigências de leis e normas, mas que também seja confortável para que o cliente consiga utilizá-las a seu favor, conforme expressado no seguinte trecho: “O serviço ser prestado no prazo e não só no prazo legal, mas no prazo necessário para o cliente, o prazo que ele entende que tem que ter as informações, guias de pagamento e etc.

a disposição dele.” (Contador B, 2019).

Além disso, um dos indicadores mais abordados na dimensão eficiência diz respeito a prestação do serviço de forma correta e sem erros, garantindo uma qualidade intrínseca e técnica do serviço. Burks (2015) argumenta que os erros são geralmente causados por omissão ou falta de controle interno. Alguns entrevistados também ressaltaram como a entrega de trabalhos equivocados podem prejudicar as empresas contratantes acarretando, por exemplo, em pagamentos de multas: “Uma experiência ruim para um cliente é achar que está tudo certo e receber uma multa de anos atrás. Você acha que está tudo bem, tudo lindo, e isso acontece.” (Contador D, 2019). Outro entrevistado descreve uma situação de erros em informações que atrasam todo o andamento de procedimentos das empresas: “O que mais impacta é a questão de erro. Nós estamos desde novembro tentando rodar a correção do reajuste sindical e nós não conseguimos porque enviamos as informações para o contador e ele manda errado para a gente.” (Cliente B, 2019).

Todos estes indicadores que emergiram dos dados e que estão ligados à dimensão Eficiência (Figura 5) podem ser considerados fatores que impactam diretamente as expectativas básicas e técnicas que o cliente possui ao contratar os serviços contábeis. Como dito anteriormente, nota-se uma convergência das definições destacadas pelos entrevistados em relação à esta dimensão e a literatura prévia publicada sobre a qualidade de serviços, que a define com base em características objetivas e técnicas (Grönroos, 1984; Kamakura *et al.*, 2002; Fleischman *et al.*, 2016).

Indicadores	Evidências
Flexibilidade para atender diferentes tipos de demandas	“Um serviço de contabilidade de alta performance é que ele seja flexível a ponto de atender a necessidade de um cliente de grande porte e de um cliente pequeno a ponto de se moldar para atender a necessidade de quando esse cliente se transforma também.” (Professor A, 2019).

	“Então qualidade no modelo de organização contábil é aquela que trabalha com eficiência, é aquela que trabalha observando uma estrutura de organização flexível.” (Representante C, 2019).
Atendimento das necessidades do cliente	“Se pensar no serviço de contabilidade, um serviço de boa qualidade é aquele que melhor atende a necessidade específica de um bom cliente.” (Professor A, 2019). “É o cliente do botequim, é o cliente da padariazinha, uma empresa de menor porte, um micro e tal, ele não tem nem ideia do que ele precisa. Então se o contador fizer direitinho o tributo o cliente vai estar 100% satisfeito.” (Professor E, 2019).
Cumprimento do escopo de serviços contratados	“O alcance da qualidade só é possível quando ambos cumprem as suas responsabilidades acordadas para a prestação do serviço, então tem que ser uma via de mão dupla.” (Professor C, 2019). “O que eu entendo de qualidade de serviço é eu receber de volta o serviço prestado pelo qual eu estou pagando e isso vinculado à um contrato de prestação de serviço.” (Cliente 3, 2019). “Cumprir os requisitos mínimos do serviço.” (Cliente D, 2019).
Prestação do serviço sem erros	“Aí para este cara o que que é importante? 100% correto, a informação 100% correta.” (Contador D, 2019). “Erros cometidos que gerem multas depois, isso é uma percepção de que o cara não foi criterioso e atendeu fora de um padrão, foi desleixado e deixou acontecer.” (Professor E, 2019). “O que mais impacta a gente na verdade é a questão de erro, mandar coisa errada, etc.” (Cliente B 2019).
Entrega dentro do prazo	“[...] Cumprir prazo de solicitações. Gerenciar bem os prazos vinculados a atividade que estejam na mão da contabilidade.” (Cliente C, 2019). “É necessário um cumprimento de prazos dos serviços prestados.” (Representante C, 2019) “Eu acho que, primeiro, o cumprimento de prazo é algo fundamental.” (Professor E, 2019)
Agilidade na prestação do serviço	“Se ele não tiver nenhum controle, a gente implanta os controles de modo que ele tenha o resultado dele pronto até o dia 15 do mês seguinte, ou seja, ele tem 15 dias para ter todas as informações processadas para que ele possa tomar a decisão pros restantes 15 dias seguintes, é um diferencial nosso aqui.” (Contador A, 2019)

Figura 5: Indicadores da Eficiência

Fonte: Elaboração própria (2019).

#### 4.4 COMUNICAÇÃO

A Comunicação é caracterizada pela troca de informações entre as partes e pelo alinhamento claro e objetivo sobre o serviço que está sendo prestado. Esta dimensão também realça aspectos tangíveis, como os canais de comunicação que estão presentes durante a prestação do serviço, e aspectos intangíveis, como a importância do atendimento e do relacionamento para que o cliente se sinta satisfeito.

Ao abordar a comunicação, defende-se que a visão clara sobre o que está sendo entregue é algo fundamental. É necessário um “esclarecimento informacional

sobre o que é exatamente o serviço que você está oferecendo e quais que são os objetivos e obrigações com ele, o contador precisa ser transparente na hora da prestação do serviço.” (Professor B, 2019). A falta de clareza e alinhamento pode prejudicar o entendimento do que está sendo prestado e reduzir a percepção da relevância do profissional de contabilidade, principalmente para o cliente que não possui um conhecimento aprofundado sobre este tipo de serviço. Armitage *et al.* (2016) descrevem que empresas com estrutura menos complexa e novas no mercado possuem uma maior dificuldade de perceber a utilidade das técnicas e serviços contábeis nos processos decisórios das organizações. Portanto, esta falta de comunicação entre as partes pode acarretar uma “desvalorização do serviço e a percepção de baixa qualidade do que está sendo prestado” (Professor B, 2019).

Além deste alinhamento, também se identificou um quesito objetivo sobre a troca de informações entre as partes. Este indicador realça a importância de uma comunicação eficiente sobre as informações financeiras, tributárias e as demais necessárias para a execução do serviço. Conforme dito pelo Contador E (2019), “a contabilidade não se faz de forma isolada”. Este ponto também é discutido por Santos e Spring (2015), ao caracterizarem o *Knowledge Intensive Business Services* como um tipo de serviço que deve ser produzido entre as partes. Os autores argumentam que a maior cooperação dos clientes por meio de instruções e troca de informações afeta positivamente a qualidade dos serviços prestados. A falta desta comunicação e troca de informações pode prejudicar diretamente a entrega do serviço contábil conforme exemplificado no seguinte trecho: “Eu já tive problemas no passado, por exemplo, eu queria fazer o trabalho de informação intempestiva e tudo mais, mas a empresa não me mandava os relatórios e documentos necessários no prazo. Então o trabalho nunca era feito da melhor forma.” (Contador B, 2019).

Três indicadores envolvem diretamente aspectos mais intrínsecos de atendimento e relacionamento entre o contador e o cliente nesta dimensão. O primeiro indicador diz respeito a aproximação entre as partes. Mais do que uma proximidade física, os entrevistados realçam a importância de uma relação com os contadores para que eles deem o suporte necessário no que precisar, tirando dúvidas e sugerindo opções (Cliente C, 2019). Ainda neste sentido, alguns contadores entrevistados exemplificaram ações que são feitas para garantir esta proximidade: “Eu, por exemplo, sou sócio de uma organização contábil que no sábado nós saímos para visitar os clientes. Isso é fundamental.” (Representante A, 2019). “É uma prática que temos aqui de pelo menos uma vez no mês nos reunirmos com aqueles que tem interesse para visualizar e entender o porquê de determinado valor ou determinada situação veio a ocorrer na empresa dele.” (Contador A, 2019).

O segundo indicador enfatiza a capacidade do contador em tratar seus clientes com educação, respeito e cordialidade. A Cliente A (2019), por exemplo, aborda uma situação em que o seu contador não a tratou da melhor forma: “[...] foi desrespeitoso quando eu cobre dele”. Tal indicador pode impactar diretamente na satisfação e contentamento dos clientes em relação ao serviço prestado.

Por fim, o terceiro indicador enfatiza a solução de problemas e erros por meio de conversas entre as partes. Os contadores destacam que um bom esclarecimento e relacionamento com os seus clientes pode solucionar possíveis descontentamentos por conta de erros cometidos durante a prestação do serviço (“Porque o que costuma ocorrer é que as vezes o cliente vai fazer uma reclamação para o contador e ele vai ter a oportunidade de conversar e ajustar aquilo que não esteja a contento na prestação de serviço.” (Professor 3, 2019)).

Além destes indicadores, outro aspecto identificado foi a facilidade e a rapidez

da comunicação entre os contadores e seus clientes. Neste quesito, dois aspectos principais emergem: os canais de comunicação que existem entre as partes e a disponibilidade do prestador de serviço para ser contatado. Este segundo aspecto está alinhado com uma das dimensões da SERVQUAL de Parasuraman *et al.* (1988), a chamada Capacidade de Resposta, que destaca o pronto atendimento ao cliente. Isso pode ser evidenciado, por exemplo, na seguinte fala:

Você tem que ter tanto um canal de comunicação via e-mail e telefone para facilitar quando tiver que resolver alguma coisa. Mas isso precisa estar alinhado com a disponibilidade do contador. Não adianta nada ter canais de comunicação se o contador não te atende quando precisa. (Cliente C, 2019).

Os trechos relacionados a este indicador demonstram que a diversidade de canais de comunicação utilizada pelas partes envolvidas no serviço pode tornar a comunicação mais efetiva. Além disso, os profissionais da área indicam que é necessário estar presente quando acionados (“Hoje, por exemplo, eu fui em dois clientes. Então tem que estar sempre disponível para o cara.” (Contador 4, 2019)).

A Figura 6 aponta cada um dos indicadores que constituem a dimensão da Comunicação. Além disso, alguns trechos são apresentados para evidenciar a presença dos indicadores nas falas dos entrevistados.

Indicadores	Evidências
Visão clara sobre os serviços prestados	<p>“Esclarecimento informacional sobre o que é exatamente o serviço que você está oferecendo e quais são os objetivos e obrigações com ele, o contador precisa ser transparente na hora da prestação do serviço.” (Professor B, 2019)</p> <p>“E ele vai conseguir também proporcionar aos seus clientes uma clareza com relação a fornecer mecanismos e instrumentos para que o contratante possa ter clareza em relação à qual é efetivamente o seu papel enquanto contratante desse serviço para que a qualidade desse serviço seja alcançada.” (Professor C, 2019)</p>
Contato rápido e fácil com o contador	<p>“O contador ele precisa de dois aspectos de comunicação, o primeiro é de se comunicar com o cliente dele, o segundo é que ele vai ser um canal de comunicação entre a firma os demais usuários, então ele depende muito da comunicação.” (Professor B, 2019)</p> <p>“De você ter tanto um canal de comunicação via e-mail e telefone, quando você tiver que resolver alguma coisa tem que ter essa proximidade.” (Cliente C, 2019)</p>
Troca de informações entre as partes	<p>“Mas ele estando fora, ele terá que solicitar estas informações da empresa, que por sua vez terá que estar ciente disso que ela tem que levantar estas informações para o trabalho fluir. Então o quanto isso vai fluir vai depender das negociações</p>

	entre o contador e as estruturas da empresa.” (Professor A, 2019) “Porque hoje a contabilidade não se faz de forma isolada. O que seria de forma isolada? O cliente te manda toda documentação e você vai montar as planilhas, relatórios e depois devolver para ele. Hoje contabilidade tem que ser unificada: cliente e contador.” (Contador E, 2019)
Tratamento com respeito e cordialidade	“[...] foi desrespeitoso quando eu cobre dele.” (Cliente A, 2019) “Eu concordo em termos. Porque igual a equipe lá quando fala: “o povo é mal-educado”. E eu falo: “o povo quem?”. Eu estou contratando jovem, nem formado ou recém-formado. Eu falo: “então você é o novo contador. Por que que você tem que ficar com esse ranço do passado?”. (Contador D, 2019) “E eu sou chato com esse negócio de e-mail. Tem que escrever certo, com educação.” (Contador D, 2019)
Resolução de problemas por meio de conversas com o contador	“E é muito comum aqueles clientes que a gente consegue manter um relacionamento mais estreito, que eles arcarem inclusive com as penalidades sobre qualquer falha, entendendo a circunstâncias disso.” (Contador B, 2019) “Com a outra contabilidade, as pessoas já sabem muito, mas elas já se colocam em uma posição diferente de nunca admitir que estão errados. E aí, vira e mexe acontece de errar e aí fica uma situação desconfortável deles negando.” (Cliente B, 2019)
Aproximação do contador com o cliente	“É uma prática que temos aqui de pelo menos uma vez por mês nos reunirmos com aqueles que tem interesse para visualizar e entender o porquê de determinado valor ou determinada situação veio a ocorrer na empresa dele.” (Contador A, 2019) “Eu acho que é o contador estar próximo do cliente, dar o suporte para o que ele precisa, quando tem uma dúvida ou quer uma sugestão.” (Cliente C, 2019)

Figura 6: Indicadores da Comunicação

Fonte: Elaboração própria (2019).

## 4.5 INOVAÇÃO TECNOLÓGICA

Para os entrevistados, a Inovação Tecnológica permeia principalmente a implementação de novos sistemas e processos automatizados, que facilitam, agilizam e auxiliam na evolução das atividades que envolvem a prestação do serviço, gerando benefícios, como a eliminação de trabalhos manuais desnecessários. Mesmo que intuitivamente esta inovação possa ser vista como uma ameaça para os prestadores de serviços contábeis, os dados coletados neste estudo identificam a tecnologia como uma forma de redução de custos e de tempo que envolvem o serviço: “Aqui, por exemplo, nós tínhamos um setor em que éramos em sete. E com tudo sendo automatizado, esse setor hoje reduziu para três pessoas.” (Contador A, 2019). Estas novas tecnologias podem promover um aumento de volume, velocidade e disponibilidade dos dados processados, tornando a análise de informações mais

robusta e detalhada (Bhimani & Willcocks, 2014). Dessa forma, esta dimensão pode ser vista como uma aliada para os contadores na melhoria de seus serviços prestados.

Além disso, as implementações de ferramentas desse tipo podem beneficiar também o contratante, que receberá o serviço com uma redução na chance de erros, como descrito pelo Consultor A (2019): “A tecnologia tem um papel na redução de erros de informação e na validação de dados de orientação do cliente.” Güney (2014), em seu estudo, também destaca o aumento da credibilidade das informações contábeis quando o serviço está suportado por ferramentas tecnológicas, tornando a entrega mais eficaz, acessível e flexível para os clientes. As automatizações também facilitam o envolvimento do contador em serviços analíticos, que possuem um maior valor agregado para o cliente, como descrito no trecho: “Nós temos que automatizar o máximo possível as relações com o fisco porque hoje a gente trabalha muito para o fisco e pouco para o cliente. Assim, sobraria tempo para olharmos com mais atenção e com um olhar gerencial para o cliente.” (Contador B, 2019).

Uma das inovações tecnológicas mais citadas diz respeito a integração entre os sistemas de contadores, governo e cliente, que facilitam a troca das informações, fazendo com que os dados sejam compartilhados em tempo real entre as partes. Essa troca torna-se fundamental para o desenvolvimento do serviço e agrega com uma coprodução de melhor qualidade (Santos & Spring, 2015). Além disso, o acompanhamento em tempo real pode beneficiar a verificação de divergências de dados e informações:

E como o cliente acaba também participando desse tipo de operação, a gente consegue através de números perceber se o cliente inseriu alguma informação equivocada ou não. Da mesma forma, o cliente também consegue analisar todos os dados e informações que estão sendo manuseadas pelo contador. (Contador A, 2019)

O principal argumento defendido pelos contadores sobre a baixa possibilidade

de ferramentas tecnológicas substituam a profissão da contabilidade diz respeito ao fato de que a parametrização de tais sistemas precisa ser feita por profissionais com conhecimento das técnicas e normas contábeis (Zimmerman, 2015). Além disso, as automatizações são úteis apenas para trabalhos operacionais. A interpretação e utilização dos dados ainda dependerá dos contadores:

Então a tendência é que os sistemas estejam se aperfeiçoando cada vez mais de modo que menos pessoas sejam inseridas neste contexto de inserir informação. O sistema vai estar pronto para te dar determinada informação, no entanto vai ser necessário ter as pessoas para sinalizar e interpretar os dados. Então a tendência é que a contabilidade evolua sim nesta área tecnológica com os sistemas se aperfeiçoando para atender mais as demandas contábeis. (Contador B, 2019).

Conforme identificado na coleta de dados, uma parcela dos contadores ainda resiste a utilização de ferramentas tecnológicas devido a necessidade de um investimento alto e mudanças operacionais no serviço prestado. Entretanto, algumas entrevistas descrevem a importância de uma mudança de pensamento por parte dos contadores, para que entendam o papel da inovação tecnológica na agregação de valor do serviço prestado, conforme descrito no trecho: “Nós temos aversão a tecnologia quando nos oferecem uma ferramenta boa, pois pensamos que vai ser muito caro a implementação. Mas temos que ter em mente que ela é benéfica e agrega um maior valor para o serviço.” (Representante A, 2019).

Além disso, a utilização de ferramentas tecnológicas pode aumentar a capacidade de entrega do serviço atendendo necessidades específicas dos clientes: “[...] pode agregar no crescente volume de processamento destes dados e informações gerando uma diversidade maior de relatórios de acordo com as peculiaridades e necessidades dos clientes.” (Professor C, 2019). Em resumo, a Figura 7 apresenta os indicadores que compõem a dimensão Inovação Tecnológica.

Indicadores	Evidências
Automatização de sistemas	<p>“Alguns dos meus clientes tem processo de importação e outros tem processo que já buscam essa importação automática.” (Representante B, 2019)</p> <p>“Então a automatização das informações ela nos ajuda com essa questão e também em relação ao tempo, porque se a gente fosse realizar o trabalho manualmente nós gastaríamos um tempo muito maior.” (Contador A, 2019)</p>
Extinção de trabalhos manuais	<p>“Com o processo da tecnologia e o desenvolvimento dela, a tendência é que a escrituração contábil manual deixe de existir completamente.” (Representante B, 2019)</p> <p>“Então a tendência é que os sistemas estejam se aperfeiçoando cada vez mais de modo que menos pessoas sejam inseridas neste contexto de inserir informação.” (Contador A, 2019)</p> <p>“O próximo passo vai ser isso de substituir tudo o que pode ser automatizado por computador mesmo.” (Cliente D, 2019)</p>
Troca de informações por meios digitais	<p>“E como o cliente acaba também participando desse tipo de operação, a gente consegue através de números perceber se o cliente inseriu alguma informação equivocada ou não.” (Contador A, 2019)</p> <p>“Uma prestação serviço de contabilidade de alta qualidade hoje, no meu ponto de vista, é aquela que a gente tenha processos extremamente automatizados, com troca de informações digitais” (Contador B, 2019)</p>
Acesso em tempo real das informações contábeis	<p>“[...] Para que a gente tenha condições de olhar e enxergar os negócios e os processos sem muita operação, com a operação mais informatizada e em tempo real. Para mim o futuro é isso aí.” (Contador B, 2019)</p> <p>“Hoje o contador ele tem acesso ao sistema financeiro que a gente utiliza, ele poderia utilizar isso na hora de pedir algumas informações que ele pede para gente, como informação bancária, quanto os sócios receberam. Essas informações ele já tem, então já aceleraria o processo.” (Cliente B, 2019)</p>
Utilização de ferramentas tecnológicas na prestação do serviço	<p>“O profissional se vê encostado na parede isso quer dizer que obriga a ele a buscar as tecnologias as ferramentas adequadas para que ele possa prestar serviço de qualidade” (Representante A, 2019)</p> <p>“Mas com relação a operacionalização, escrituração, geração de relatórios e tal, a tecnologia tende a tomar conta deste fluxo.” (Professor C, 2019)</p>

Figura 7: Indicadores da Inovação Tecnológica  
 Fonte: Elaboração própria (2019).

## 4.6 CONFIANÇA

A Confiança foi descrita pelos entrevistados como a credibilidade do serviço contábil perante os clientes. Moorman, Deshpandé e Zaltman (1992) definem a confiança como um composto de crenças sobre a benevolência, competência, honestidade e previsibilidade de um parceiro de troca, sendo vista como um elemento essencial de relacionamentos bem-sucedidos. Um dos pontos identificados nesta dimensão é o indicador da reputação dos serviços do contador para terceiros. Percebe-se que muitos clientes contratam determinado serviço de contabilidade por

este ter sido recomendado. Dessa forma, a confiança de que o serviço será de qualidade é maior, conforme descrito no trecho: “Todos os nossos clientes hoje, quando nos procuram, é porque alguém falou bem da gente ou do nosso serviço para ele. E este cliente já chega falando que teve boas recomendações.” (Contador A, 2019).

Isso, de certa forma, pode ser explicado pelo fato de que o serviço contábil requer um alto conhecimento e seriedade do prestador para que a entrega seja feita de acordo com o que esperado pelo cliente (Vijande, *et al.*, 2013). O Contador D (2019) também descreve que a boa experiência do cliente com o serviço prestado faz com que ele recomende para outras pessoas, aumentando a reputação do contador no mercado: “O cliente é bem atendido, tem uma boa experiência e assim por diante. Então você vai formando uma carteira de clientes com base nisso. A experiência boa acaba fazendo que você tenha mais clientes por indicação.”

Além disso, a dimensão Confiança também demonstrou estar associada a confiabilidade das informações geradas pelo contador. A entrega do serviço contábil relaciona-se com a geração de informações que são exigidas pelas normas e leis vigentes, além de serem utilizadas para auxiliar os gestores a terem uma melhor visão da sua organização (Zimmerman, 2015). Portanto, a confiança de que tais informações realmente estão sendo adequadamente processadas e analisadas pelo contador se torna essencial para que o cliente possa utilizá-las em prol de sua empresa, conforme descrito no trecho a seguir.

Um serviço de contabilidade de qualidade é o que a gente pode confiar no fornecedor. Ele vai processar e te enviar uma informação, ele vai rodar a folha, vai te passar os contracheques, vai gerar análises financeiras e tributárias, etc. Então você tem que ter a confiança de que as informações que estão lá vão estar certas, de que ele não esqueceu de fazer nada, que ele não calculou alguma coisa errada. (Cliente B, 2019)

Os dados coletados também descrevem a preocupação com a segurança das informações que são trocadas entre as partes, demonstrando que a coprodução do serviço pode ser afetada quando não há uma confiança de que as informações e dados dos clientes estarão seguros com os contadores, conforme apresentado pelo trecho: “Precisa ter a confiança para compartilhar todas as informações da empresa abertamente com o contador. Tem que partir do princípio que ele não vai tirar vantagem disso e que isso não vai cair na mão de outras pessoas.” (Cliente B, 2019).

Por fim, outro indicador que emergiu sobre esta dimensão abarca o relacionamento e a credibilidade do contador para que o cliente o consulte nas tomadas de decisões organizacionais (Representante A, 2019). Esta busca por aconselhamento com o contador demonstra que o cliente confia no conhecimento do prestador de serviço, o que é indispensável para esta área (Santos & Spring, 2015), auxiliando na execução de um serviço com parceria mais profunda entre as partes (Zimmerman, 2015).

A Figura 8 apresenta os indicadores da dimensão Confiança que foram evidenciados na análise dos dados coletados.

Indicadores	Evidências nas Entrevistas
Reputação do prestador de serviço	<p>“Eu usei como critério a reputação dela. Porque eu não soube de ninguém que reclamasse dos serviços dela.” (Cliente A, 2019)</p> <p>“Eu acho que o contador como algumas outras profissões, ele acaba recebendo muitos clientes por meio de indicação. É muito difícil você procurar um contador no jornal, na internet ou em qualquer outra coisa desse tipo. Eles vão escolher por indicação por outros empresários.” (Professor B, 2019)</p> <p>“A maioria dos clientes quando vem para gente eles procuram geralmente por uma indicação, alguém que já trabalhou conosco e nos indica.” (Contador E, 2019)</p>
Confiabilidade das informações geradas	<p>“Ou ele se adequa e tem uma contabilidade que ele pode considerar confiável ou ele vai ter problema lá na frente e de toda ordem, como problema fiscal.” (Representante A, 2019)</p> <p>“Se ela quiser um contador despachante, ela vai muito na confiabilidade do profissional.” (Consultor A, 2019)</p> <p>“E quando a gente parte para uma empresa que tem uma maior noção de conhecimento, eu acho que até consideram a confiabilidade do contador” (Cliente E, 2019)</p>

Segurança na troca de informações	“Precisa ter a confiança para compartilhar todas as informações abertamente com o contador. Partindo do princípio que ele não vai tirar vantagem disso e que isso não vai cair na mão de outras pessoas.” (Cliente B, 2019)
Aconselhamento para tomada de decisões	“Ele procura se aconselhar com algum profissional de contabilidade ou algum advogado que tenha algum trabalho junto com contador. Ele procura as vezes um contador bom então isso é uma prova de que efetivamente o mercado está mudando” (Representante A, 2019)

Figura 8: Indicadores da Confiança  
Fonte: Elaboração própria (2019).

## Capítulo 5

### 5. DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Os resultados mostraram evidências de seis dimensões que compõem a qualidade dos serviços contábeis: a visão consultiva, a capacitação, a eficiência, a comunicação, a inovação tecnológica e a confiança (Figura 9). De maneira ampla, o modelo contempla aspectos técnicos (como a eficiência e a capacitação), aspectos intangíveis (a confiança e a comunicação), aspectos instrumentais (a inovação tecnológica) e aspectos estratégicos (a visão consultiva). O fato de tais dimensões não estarem alinhadas com os modelos de avaliação de qualidade dos serviços desenvolvidos anteriormente demonstra que os serviços de contabilidade, caracterizados como intensivos em conhecimento (KIBS), possuem características específicas a serem consideradas (Ladhari, 2008) e que se refletem na qualidade do próprio serviço entregue aos clientes.

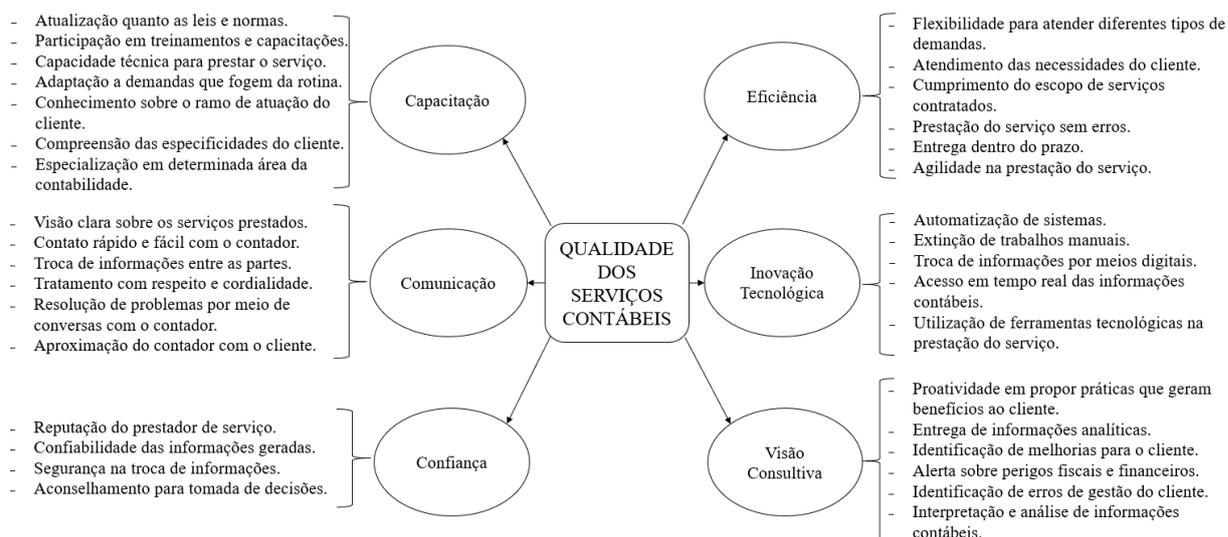


Figura 9: Modelo Conceitual da Qualidade de Serviços Contábeis

Fonte: Elaboração própria (2019).

Ao analisar os resultados encontrados, percebe-se que os entrevistados não atribuíram importância a aspectos tangíveis que envolvem o serviço contábil, como a

aparência de instalações físicas e equipamentos, presentes no modelo SERVQUAL de Parasuraman *et al.* (1988). Este fato pode ser explicado por conta de geralmente os contadores visitarem os estabelecimentos de seus clientes, e não ao contrário. Além disso, há um enfoque na alta necessidade de conhecimento e coprodução entre o fornecedor e o cliente na prestação do serviço contábil (Doloreux & Laperriere, 2014), o que faz com que a expectativa do cliente esteja alinhada com a entrega de um serviço que atenda as normas e leis contábeis e que contribuam para a evolução da organização cliente. Ou seja, os dados emergidos das entrevistas demonstram uma preocupação maior com os resultados e com fatores intangíveis do que aparência e fatores físicos, já que o conhecimento e a informação parecem ser características mais importantes para os serviços contábeis.

De certa forma, estes resultados se diferem do que é abordado por modelos que buscaram avaliar a qualidade de serviços em outros setores, como o *Retail Service Quality* de varejo (Dabholkar, Thorpe & Rentz, 1996) e o FESTSERV de festivais de música (Tkaczynski, 2013), obtiveram como resultado algumas dimensões focadas em avaliação da aparência e local. Ressalta-se que o setor de varejo e festivais de música não são classificados como KIBS, o que pode explicar o enfoque em aspectos mais tangíveis para avaliação da qualidade.

Comparando as dimensões encontradas neste estudo com os de modelos genéricos que buscaram analisar a qualidade de diversos tipos de serviços, é possível identificar uma intersecção com algumas das dimensões que estão presentes no modelo SERVQUAL, como confiabilidade, capacidade de resposta, empatia e garantia (Parasuraman *et al.*, 1988). Estes aspectos podem ser observados nas dimensões de comunicação, confiança e eficiência do presente estudo. Por outro lado, percebe-se que as outras dimensões, como a inovação tecnológica e a visão consultiva, não foram

identificadas em modelos como o SERVQUAL (Parasuraman *et al.*, 1988) e SERVPERF (Cronin & Taylor, 1992), o que pode demonstrar que a utilização de instrumentos genéricos para a avaliação da qualidade de serviços contábeis captura apenas uma parte do fenômeno.

O fato de dimensões como a inovação tecnológica e a visão consultiva não terem sido identificados em pesquisas anteriores da avaliação da qualidade de serviços pode demonstrar uma evolução da gestão dos serviços contábeis. Estudos como os de Lukka e Vinnari (2014) e Zyznarska-Dworczak (2018) abordam a mudança do foco da contabilidade ao longo dos anos, deixando de lado a visão puramente tecnicista e ampliando para uma orientação voltada para o cliente, utilizando sistemas e procedimentos que auxiliam na abordagem estratégica da utilização da informação contábil. Lee (2013) argumenta que, para que as firmas de contabilidade possam acompanhar as mudanças na demanda de seus clientes, é necessário um ajuste de forma mais agressiva e ostensiva na gama de serviços voltada para consultoria e gestão. Este novo enfoque da qualidade de serviços de contabilidade pode ser explicado pelo avanço tecnológico dos últimos anos, conforme identificado nas análises das entrevistas realizadas, demonstrando que serviços que utilizam o capital humano de forma analítica e interpretativa, possuem um maior valor agregado diante da substituição de trabalhos mecanicistas por sistemas informatizados (La Torre *et al.*, 2018).

Outra diferença encontrada entre o modelo deste estudo e modelos anteriores diz respeito a diferença de percepção sobre a qualidade. As dimensões do modelo HEDQUAL (Anil & Icli, 2014), por exemplo, que analisa a qualidade dos programas de MBA, separaram a avaliação da qualidade pelos diferentes tipos de sub-serviços prestados: qualidade dos serviços acadêmicos, administrativos, biblioteca, de suporte

e em fornecer oportunidades de carreira.

O modelo ISSQUAL (Miller *et al.*, 2013), de serviços de informática, focou em dimensões que analisam as etapas de processo do serviço: entrega do serviço, envolvimento do serviço e resultado do serviço. Já as dimensões da qualidade de serviços contábeis identificadas neste estudo demonstram ter um alinhamento com a percepção do cliente sobre a prestação do serviço de uma forma geral, abarcando toda a gama de serviços contábeis em uma única forma de avaliação (cálculo de imposto, produção de demonstrativos financeiros, gestão tributária, análise de relatórios, etc.) e alinhando todo o processo desde a contratação do serviço pela reputação do contador (indicador de confiança) até a análise dos resultados que o serviço gera (a dimensão visão consultiva). Isso demonstra que os modelos de qualidade de serviços de diferentes setores também podem possuir enfoques diferentes, alguns nos tipos de sub-serviços prestados, outros no processo de prestação do serviço, e outros na análise conjunta dos aspectos envolvidos, o que justifica o desenvolvimento de modelos específicos de qualidade dos serviços, como é o caso aqui.

Diante do exposto, entende-se que os resultados encontrados e sistematizados na Figura 9 demonstram um modelo que está alinhado com as discussões atuais sobre a qualidade dos serviços contábeis pelo ponto de vista de diferentes agentes. Ao mesmo tempo, o modelo possui características específicas da contabilidade e que não foram encontrados em modelos que buscaram investigar a qualidade de outros setores de serviços, o que corrobora com a prerrogativa de que a avaliação da qualidade de serviços tende a ser mais efetiva quando há uma ferramenta da medida desenvolvida especificamente para um determinado serviço (Anil & Icli, 2014).

## Capítulo 6

### 6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo foi desenvolvido com o intuito de identificar as dimensões da qualidade dos serviços de contabilidade sob o ponto de vista dos diferentes atores envolvidos no processo. Foi possível identificar seis dimensões: a visão consultiva, a capacitação, a eficiência, a comunicação, a inovação tecnológica e a confiança. Pode-se concluir que a qualidade dos serviços contábeis é um conceito que envolve aspectos de natureza estratégica, técnica, instrumental e intangível, e que podem ser analisados de forma específica pelos contadores para a garantia da entrega de um serviço de qualidade.

Os resultados desta pesquisa geram contribuições teóricas para a área contábil. Primeiramente, contribui com o desenvolvimento de um modelo de qualidade de serviços específico para a contabilidade, algo que não havia sido desenvolvido anteriormente, já que os estudos anteriores buscaram aplicar a versão original ou adaptada de modelos genéricos de mensuração da qualidade de serviços (como em Freeman & Dart, 1993; Aga & Safakli, 2007; Lee *et al.*, 2016). Além disso, o estudo contribui ao analisar a qualidade de serviços contábeis englobando diferentes perspectivas dos atores envolvidos no processo, como clientes, contadores, professores, representantes e consultor. Pesquisas anteriores sobre a qualidade de serviços contábeis focaram na visão dos clientes (Armstrong & Smith, 1996; Khin *et al.*, 2011; Sarapaivanich & Patterson, 201; Lee *et al.*, 2016), deixando de lado o papel dos outros *stakeholders* envolvidos com o processo.

Como contribuição prática, o estudo colabora com a expansão da discussão sobre a qualidade dos serviços contábeis, assunto que ganha cada vez mais

importância devido à sua contribuição para gerar vantagens competitivas aos prestadores de serviços de contabilidade (Sivakumar *et al.*, 2014). Dessa forma, ao apresentar as dimensões que compõem a qualidade dos serviços contábeis, o estudo pode auxiliar os gestores deste tipo de serviço na avaliação, organização e nas possíveis tomadas de decisão das empresas que prestam serviço de contabilidade.

Como limitação da pesquisa realizada, destaca-se que o estudo foi de natureza exploratória e qualitativa. Portanto, a identificação e análise das dimensões da qualidade de serviços contábeis foi desenvolvida pela ótica de 20 entrevistados que possuem experiência com esta área. A limitação do método utilizado e da quantidade de entrevistados afetam a generalização dos resultados deste estudo. Dessa forma, recomenda-se o desenvolvimento de estudos que busquem validar estatisticamente tais dimensões em diferentes contextos e ambientes de prestação dos serviços contábeis, permitindo o teste estatístico do modelo gerado aqui e a generalização dos resultados. Além disso, ressalta-se que os indicadores que compõem cada uma das dimensões foram desenvolvidos com base nas codificações das entrevistas. Sendo assim, também recomenda-se a aplicação de pesquisa quantitativa para validar tais indicadores em cada uma das dimensões apresentadas.

O desenvolvimento de um modelo da qualidade dos serviços contábeis amplia as oportunidades de estudos ligados ao tema. Uma delas é a possibilidade de analisar as dimensões propostas nos diferentes modelos de negócios de contabilidade, como empresas de auditoria, perícia contábil e consultoria. Assim, será possível identificar e comparar as dimensões mais relevantes nos diferentes modelos de negócios contábeis. Outra oportunidade diz respeito aos serviços de contabilidade virtual e os tipos de clientes que contratam este serviço, identificando a sua percepção de qualidade e satisfação, além de tentar traçar um perfil de empresas que mais se

adequam à contratação da contabilidade online. Por fim, sugere-se o desenvolvimento de uma escala que mensure a qualidade dos serviços contábeis e que possa ser aplicada em estudos de casos de empresas de contabilidade com histórico de fracasso e de sucesso, a fim de avaliar a relação entre a percepção de qualidade e o desempenho das empresas prestadoras de serviços de contabilidade.

## REFERÊNCIAS

- Abdullah, F. (2006). The development of HEDPERF: a new measuring instrument of service quality for the higher education sector. *International Journal of Consumer Studies*, 30(6), 569-581.
- Aga, M., & Safakli, O. V. (2007). An empirical investigation of service quality and customer satisfaction in professional accounting firms: evidence from North Cyprus. *Problems and Perspective in Management*, 5(3), 84–98.
- Anil, N. K., & Icli, G. E. (2014). The HEDQUAL scale: A new measurement scale of service quality for MBA programs in higher education. *South African Journal of Business Management*, 45(3), 31-43.
- Armitage, H. M., Webb, A., & Glynn, J. (2016). The use of management accounting techniques by small and medium-sized enterprises: a field study of Canadian and Australian practice. *Accounting Perspectives*, 15(1), 31-69.
- Armstrong, R., & Smith, M. (1996). Marketing cues and perceptions of service quality in the selection of accounting firms. *Journal of Customer Service in Marketing & Management*, 2(2), 37-59.
- Azzari, V., & Costa, F. M. (2019). A Qualidade dos Serviços Contábeis: Revisão Sistemática de Literatura com Análise Bibliométrica. In *Encontro Nacional da Associação Nacional de Programas de Pós-Graduação em Administração*, São Paulo.
- Bean, L., Clow, K. E., & O'Bryan, D. (1996). Determinants of client expectations for accounting services: A services marketing perspective. *Journal of Customer Service in Marketing & Management*, 2(2), 61-90.
- Bhimani, A., & Willcocks, L. (2014). Digitization, 'Big Data' and the transformation of accounting information. *Accounting and Business Research*, 44(4), 469-490.
- Brady, M.K. and Cronin, J.J. Jr. (2001). Some new thoughts on conceptualizing perceived service quality: a hierarchical approach. *Journal of Marketing*, 65, 34-49.
- Burks, J. J. (2015). Accounting errors in nonprofit organizations. *Accounting Horizons*, 29(2), 341-361.
- Cameran, M., Moizer, P., & Pettinicchio, A. (2010). Customer satisfaction, corporate image, and service quality in professional services. *Service Industries Journal*, 30(3), 421-435.
- Cannella, V. J. (1991). Accounting firm has a zeal for numbers and quality. *Quality Progress*, 24(6), 43-46.
- Carman, J. M. (1990). Consumer perceptions of service quality: an assessment of the

- SERVQUAL Dimensions. *Journal of Retailing*, 66(1), 33-55.
- Caro, L. M., & Garcia, J. A. M. (2007). Measuring perceived service quality in urgent transport service. *Journal of Retailing and Consumer Services*, 14(1), 60-72.
- Chenhall, R. H., & Moers, F. (2015). The role of innovation in the evolution of management accounting and its integration into management control. *Accounting, organizations and society*, 47, 1-13.
- Creswell, J. W., & Poth, C. N. (2016). *Qualitative inquiry and research design: Choosing among five approaches*. Sage publications.
- Creswell, J. W., & Creswell, J. D. (2017). *Research design: Qualitative, quantitative, and mixed methods approaches*. Sage publications.
- Cronin Jr, J. J., & Taylor, S. A. (1992). Measuring service quality: a reexamination and extension. *Journal of Marketing*, 56(3), 55-68.
- Cronin Jr, J. J., Brady, M. K., & Hult, G. T. M. (2000). Assessing the effects of quality, value, and customer satisfaction on consumer behavioral intentions in service environments. *Journal of Retailing*, 76(2), 193-218.
- Dabholkar, P. A., Thorpe, D. I., & Rentz, J. O. (1996). A measure of service quality for retail stores: scale development and validation. *Journal of the Academy of Marketing Science*, 24(1), 3.
- De Ruyter, K., & Wetzels, M. (1999). Commitment in auditor–client relationships: Antecedents and consequences. *Accounting, Organizations and Society*, 24(1), 57-75.
- Doloreux, D. & Laperriere, A. (2014). Internationalization and innovation in the knowledge intensive business services. *Service Business*, 8, 635-657.
- Fenwick, T. (2012). Learning among older professional workers: knowledge strategies and knowledge orientations. *Vocations and learning*, 5(3), 203-223.
- Ferguson, J. M., & Higgins, L. F. (1989). Effects of the price of tax preparation services and the CPA credential on the perception of service quality. *Journal of Professional Services Marketing*, 5(1), 87-100.
- Fleischman, G. M., Johnson, E. N., & Walker, K. B. (2016). An exploratory examination of management accounting service and information quality. *Journal of Management Accounting Research*, 29(2), 11-31.
- Freeman, K. D., & Dart, J. (1993). Measuring the perceived quality of professional business services. *Journal of Professional Services Marketing*, 9(1), 27-47.
- Grönroos, C. (1984). A Service Quality Model and its Marketing Implications, *European Journal of Marketing*, 18, 36-44.

- Güney, A. (2014). Role of technology in accounting and e-accounting. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 152, 852-855.
- Higgins, L. F., & Ferguson, J. M. (1991). Practical approaches for evaluating the quality dimensions of professional accounting services. *Journal of Professional Services Marketing*, 7(1), 3-17.
- Huang, E. Y., Lin, S. W., & Fan, Y. C. (2015). MS-QUAL: mobile service quality measurement. *Electronic Commerce Research and Applications*, 14(2), 126-142.
- Hutaibat, K. (2019). Accounting for strategic management, strategizing and power structures in the Jordanian higher education sector. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 15(1), 1-23.
- Kamakura, W. A., Mittal, V., Rosa, F. de, & Mazzon, J. A. (2002). Assessing the service-profit chain. *Marketing science*, 21(3), 294-317.
- Kasiri, L. A., Cheng, K. T. G., Sambasivan, M., & Sidin, S. M. (2017). Integration of standardization and customization: Impact on service quality, customer satisfaction, and loyalty. *Journal of Retailing and Consumer Services*, 35, 91-97.
- Keng, K. A., & Liu, P. (1998). Expectation of service quality in professional accounting firms: A Singapore study. *Journal of Customer Service in Marketing & Management*, 5(2), 39-54.
- Khan, M. S., & Mahapatra, S. S. (2008). Service quality evaluation of technical institutions using data envelopment analysis. *International Journal of Productivity and Quality Management*, 3(1), 127-143.
- Khin, E. W. S., Fatt, C. K., & Heng, T. N. (2011). Perception of Malaysian inland revenue board's tax audit service quality by SMEs. *Actual Problems of Economics*, 124, 373-382.
- La Torre, M., Botes, V. L., Dumay, J., Rea, M. A., & Odendaal, E. (2018). The fall and rise of intellectual capital accounting: new prospects from the Big Data revolution. *Meditari Accountancy Research*, 26(3), 381-399.
- Ladhari, R. (2008). Alternative measures of service quality: a review. *Managing Service Quality: An International Journal*, 18(1), 65-86.
- Lee, C. C. (2013). Business service market share, international operation strategy and performance. *Baltic Journal of Management*, 8(4), 463-485.
- Lee, L. T., Peng, C. S., & Fan, C. K. (2016). An empirical study of service quality: web service business transformation. *International Journal of Computational Science and Engineering*, 12(1), 58-64.
- Lehtinen, U. and Lehtinen, J.R. (1991). Two approaches to service quality dimensions. *The Service Industries Journal*, 11, 287-303.

- Lukka, K., & Vinnari, E. (2014) Domain theory and method theory in management accounting research. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 27(8),1308-1338.
- Manyaeva, V. A., Piskunov, V. A., & Fomin, V. P. (2016). Strategic management accounting of company costs. *International Review of Management and Marketing*, 6(5), 255-264.
- Miller, R. E., Hardgrave, B. C., & Jones, T. W. (2013). Iss-qual: A measure of service quality for the information systems function. *Information Systems Management*, 30(3), 250-262.
- Mitra, D., & Golder, P. N. (2006). How does objective quality affect perceived quality? Short-term effects, long-term effects, and asymmetries. *Marketing Science*, 25(3), 230-247.
- Moorman, C., Zaltman, G., & Deshpande, R. (1992). Relationships between providers and users of market research: the dynamics of trust within and between organizations. *Journal of Marketing Research*, 29(3), 314-328.
- Olorunniwo, F. O., & Hsu, M. K. (2008). An investigation of customer experiences with professional services. *Services Marketing Quarterly*, 29(2), 79-92.
- Parasuraman, A., Zeithaml, V. A., & Berry, L. L. (1985). A conceptual model of service quality and Its Implications. *Journal of Marketing*, 49(4), 41-50.
- Parasuraman, A., Zeithaml, V.A., & Berry, L. L. (1988). SERVQUAL: a multiple-item scale for measuring consumer perceptions of service quality. *Journal of Retailing*, 64(1), 12–40.
- Rao, A. R., & Monroe, K. B. (1989). The effect of price, brand name, and store name on buyers' perceptions of product quality: An integrative review. *Journal of Marketing Research*, 26(3), 351-357.
- Roy, S. K., Lassar, W. M., Ganguli, S., Nguyen, B., & Yu, X. (2015). Measuring service quality: a systematic review of literature. *International Journal of Services, Economics and Management*, 7(1), 24-52.
- Santos, J. (2003). E-service quality: a model of virtual service quality dimensions. *Managing Service Quality: An International Journal*, 13(3), 233-246.
- Santos, J. B., & Spring, M. (2015). Are knowledge intensive business services really co-produced? Overcoming lack of customer participation in KIBS. *Industrial Marketing Management*, 50, 85-96.
- Santouridis, I., Trivellas, P. and Tsimonis, G. (2012). Using E-S-QUAL to measure internet service quality of e-commerce websites in Greece. *International Journal of Quality and Service Sciences*, 4, 86-98.
- Sarapaivanich, N., & Patterson, P. G. (2015). The role of interpersonal communication

in developing small-medium size enterprise (SME) client loyalty toward an audit firm. *International Small Business Journal*, 33(8), 882-900.

Seth, N., Deshmukh, S. G., & Vrat, P. (2005). Service quality models: a review. *International Journal of Quality & Reliability Management*, 22(9), 913-949.

Sivakumar, K., Li, M., & Dong, B. (2014). Service quality: the impact of frequency, timing, proximity, and sequence of failures and delights. *Journal of Marketing*, 78(1), 41-58.

Strauss, A., & Corbin, J. (1998). *Basics of qualitative research techniques*. Thousand Oaks, CA: Sage publications.

Tkaczynski, A. (2013) Festival performance (FESTPERF) revisited: service quality and special events. *Advances in Hospitality and Leisure*, 9, 227-235.

Tysiac, K., & Drew, J. (2018). Accounting firms: The next generation. *Journal of Accountancy*, 225(6), 26-32.

Vijande, L. S., Mieres, C. G., & Sanchez, J. A. L. (2013). An assessment of innovativeness in KIBS: implications on KIBS' co-creation culture, innovation capability, and performance. *Journal of Business & Industrial Marketing*, 28(2), 86-102.

Wong, S. K. E., Singh, G., & Yee, C. M. (2013). Strategic innovation of professional accounting firms to complete globally. *Actual Problems of Economics*, (7), 261-267.

Woodside, A. G., Wilson, E. J., & Milner, P. (1992). Buying and marketing CPA services. *Industrial Marketing Management*, 21(3), 265-272.

Zimmerman, J. L. (2015). The role of accounting in the twenty-first century firm. *Accounting and Business Research*, 45(4), 485-509.

Zyznarska-Dworczak, B. (2018). The development perspectives of sustainable management accounting in Central and Eastern European countries. *Sustainability*, 10, 1445-1458.

## APÊNDICE A – ARTIGOS DA REVISÃO SISTEMÁTICA DE LITERATURA

<b>Autores</b>	<b>Título</b>	<b>Periódicos</b>	<b>Citações</b>
Behn, Carcello, Hermanson & Hermanson (1996)	The determinants of audit client satisfaction among clients of big 6 firms	Accounting Horizons	236
De Ruyter & Wetzels (1999)	Commitment in auditor-client relationships: antecedents and consequences	Accounting Organizations and Society	183
Freeman & Dart (1993)	Measuring the perceived quality of professional business services	Services Marketing Quarterly	133
Cameran, Moizer & Pettinicchio (2010)	Customer satisfaction, corporate image, and service quality in professional services	Service Industries Journal	115
Aga & Safakli (2007)	An empirical investigation of service quality and customer satisfaction in professional accounting firms: Evidence from North Cyprus	Problems and Perspectives in Management	94
Woodside, Wilson & Milner (1992)	Buying and marketing CPA services	Industrial Marketing Management	81
Dart & Freeman (1994)	Dissatisfaction response styles among clients of professional accounting firms	Journal of Business Research	50
Higgins & Ferguson (1991)	Practical approaches for evaluating the quality dimensions of professional accounting services	Services Marketing Quarterly	26
Ferguson & Higgins (1989)	Effects of the price of tax preparation services and the CPA credential on the perception of service quality	Services Marketing Quarterly	17
Sarapaivanich & Patterson (2015)	The role of interpersonal communication in developing small-medium size enterprise (SME) client loyalty toward an audit firm	International Small Business Journal	14
Armstrong & Smith (1996)	Marketing cues and perceptions of service quality in the selection of accounting firms	Journal of Relationship Marketing	9
Keng & Liu (1998)	Expectation of service quality in professional accounting firms: A Singapore study	Journal of Relationship Marketing	7
Armstrong & Davision (1995)	An empirical investigation of the dimensions of service quality in Australian accounting firms	Journal of Customer Service in Marketing and Management	6
Olorunniwo & Hsu (2008)	An investigation of customer experiences with professional services	Services Marketing Quarterly	5
Lee (2013)	Business service market share, international operation strategy and performance	Baltic Journal of Management	4
Myers & Morris (1998)	A gap analysis of a CPA tax service and the implications for enhancing service quality	Journal of Relationship Marketing	4
Lee, Peng & Fan (2016)	An empirical study of service quality: Web service business transformation	International Journal of Computational Science and Engineering	3
Bean, Clow & O'Bryan (1995)	Determinants of client expectations for accounting services: A services marketing perspective	Journal of Relationship Marketing	2
Cannella (1991)	Accounting firm has a zeal for numbers and	Quality Progress	1

	quality		
Fleischman, Johnson & Walker (2016)	An exploratory examination of management accounting service and information quality	Journal of Management Accounting Research	1
Wong, Singh & Yee (2013)	Strategic innovation of professional accounting firms to complete globally	Actual Problems of Economics	0
Khin, Fatt & Heng (2011)	Perception of Malaysian inland revenue board's tax audit service quality by SMES	Actual Problems of Economics	0

Fonte: Azzari & Costa (2019).

## **APÊNDICE B – ROTEIRO SEMI-ESTRUTURADO**

1. Conceito de qualidade de uma forma geral.
2. Fatores que envolvem a execução dos serviços de contabilidade.
3. Conceito de qualidade nos serviços contábeis.
4. Aspectos que são levados em conta pelos clientes de serviços contábeis para decidirem contratar determinado contador.
5. Aspectos que são levados em conta pelos clientes de serviços contábeis para decidirem se a prestação de serviço está sendo de qualidade ou não.
6. Estratégias dos contadores para melhorar a qualidade de seus serviços prestados.
7. Principais impactos para a empresa na prestação de um serviço de qualidade.
8. O impacto do conhecimento e treinamento dos funcionários na qualidade do serviço prestado.
9. Impacto da inovação na qualidade do serviço prestado.
10. Relacionamento entre os contadores e os seus clientes.
11. O que seria um serviço de contabilidade de alta qualidade, algo ideal.
12. Futuro dos serviços contábeis.