

---

# CONTRIBUIÇÕES DOS ESTUDOS INTERNACIONAIS QUE UTILIZARAM A ESCALA SERVQUAL PARA MENSURAÇÃO DA QUALIDADE EM SERVIÇOS NA ÁREA CONTÁBIL

---

## CONTRIBUTIONS FROM INTERNATIONAL STUDIES THAT USED THE SERVQUAL SCALE FOR MEASURING THE QUALITY OF SERVICES IN ACCOUNTING

---

### **Jefferson Lyra Saltorato**

Universidade Presbiteriana Mackenzie – SP  
Endereço: Rua da Consolação, 930 - Consolação,  
São Paulo - SP, 01302-907  
Telefone: (19) 99675-7780  
E-mail: [jefferson@consulcamp.com.br](mailto:jefferson@consulcamp.com.br)

### **Wesley Abra de Assis**

Universidade Presbiteriana Mackenzie – SP  
Endereço: Rua da Consolação, 930 - Consolação,  
São Paulo - SP, 01302-907  
Telefone: (19) 99292-5731  
E-mail: [Wesley.abra@consulcamp.com.br](mailto:Wesley.abra@consulcamp.com.br)

Recebido: 07/01/2015

Aprovado: 11/08/2015 Publicado: 31/08/2015

### **Octavio Ribeiro Mendonça Neto**

Universidade Presbiteriana Mackenzie – SP  
Endereço: Rua da Consolação, 930 - Consolação, São  
Paulo - SP, 01302-907  
Telefone: (11) 2114-8273  
E-mail: [octavio.mendonca@mackenzie.br](mailto:octavio.mendonca@mackenzie.br)

---

## RESUMO

A escala SERVQUAL proposta por Parasuraman, Zeithaml e Berry (1988) é referência na medição de qualidade em serviços, e passível de ser aplicada inclusive por empresas prestadoras de serviços na área contábil. Essa importância pode ser comprovada pelos estudos a que utilizaram integral ou parcialmente, conforme trabalhos publicados em periódicos internacionais principalmente na área de *marketing*. Este artigo teve como objetivo identificar quais as contribuições que os estudos publicados nos periódicos internacionais que aplicaram a escala SERVQUAL para medição da qualidade de serviços podem trazer para as empresas desse segmento de serviços, bem como para futuras pesquisas sobre o tema. O trabalho caracteriza-se como uma análise bibliográfica complementada por uma análise crítica dos artigos encontrados. Os resultados dessa análise indicam que a escala SERVQUAL apresenta-se como importante instrumento para mensuração da qualidade de serviços contábeis, pois os resultados da maioria dos estudos analisados apresentam alta confiabilidade e validade interna. Verifica-se, no entanto, que os estudos mais recentes não tiveram continuidade para aplicação das diversas inovações sugeridas por Parasuraman, Zeithaml e Berry (1994), e tampouco as sugestões de inclusão de novas dimensões de qualidade propostas por Freeman e Dart (1993) foram testadas.

**Palavras-chave:** Escala SERVQUAL. Qualidade. Qualidade de Serviços. Serviços Contábeis.

## **ABSTRACT**

*The SERVQUAL scale proposed by Parasuraman, Zeithaml and Berry (1988) is a reference in measuring service quality, and which even companies providing services in accounting can apply. This importance is demonstrated by studies that used whole or in part, according to papers published in international journals mainly in the marketing area. This article aims to identify the contributions that studies published in international journals that have applied the SERVQUAL scale for measuring the quality of services can bring to companies in this sector of services as well as for future research on the topic. The work is characterized as a bibliographic analysis supplemented by a critical analysis of the articles found. The results of this analysis indicate that the SERVQUAL presents itself as an important tool for measuring the quality of financial services because the results of most of the analyzed studies present high reliability and internal validity. There is, however, that more recent studies have not had continuity for the application of several innovations suggested by Parasuraman, Zeithaml and Berry (1994), nor the suggestions of inclusion of new dimensions of quality proposed by Freeman and Dart (1993) were tested.*

**Keywords:** Scale SERVQUAL. Quality. Quality of Services. Accounting Services.

## **1. INTRODUÇÃO**

A intensificação da competição em todos os mercados e a crescente redução das barreiras comerciais levou as empresas de serviços a buscarem uma maneira saudável e lucrativa de se diferenciarem no mercado. Desta maneira, o tema qualidade de serviço tem se tornado cada vez mais importante, praticamente um pré-requisito para a sobrevivência e sucesso de uma empresa de serviços (Parasuraman, Zeithaml e Berry, 1988).

Para lidar com essas dificuldades, empresas de serviços contábeis precisam rever seu posicionamento de mercado em relação aos clientes e concorrentes. Nesse sentido é necessário que sejam considerados os programas e habilidades da área de *marketing* (Weekes, Scott, e Tidwell, 1996).

Por definição, qualidade do serviço, segundo Lewis e Booms (1983, *apud* Parasuraman, Zeithaml e Berry, 1985), é uma medida de quão bem o nível de serviço entregue corresponde às expectativas do cliente. Assim, oferecer serviço de qualidade significa oferecer serviços em conformidade com as expectativas dos clientes em uma base consistente.

Parasuraman, Zeithaml e Berry (1985) destacam três características de serviços que devem ser reconhecidas para uma plena compreensão da qualidade do serviço: intangibilidade, heterogeneidade e inseparabilidade.

Primeiro, a intangibilidade torna difícil para a empresa o entendimento e avaliação sobre a percepção do cliente em relação ao serviço prestado, saber como o cliente avaliou a qualidade. Isso porque a maioria dos serviços não podem ser contados, medidos, inventariados, testados e verificados antes de venda para garantir a qualidade.

Segundo, a heterogeneidade implica que o que a empresa pretende entregar pode ser completamente diferente do que de fato o cliente recebe. O desempenho do serviço pode variar de um prestador para outro, de um cliente para outro, de um dia para outro, o que dificulta assegurar um padrão de qualidade uniforme.

Por último, a inseparabilidade faz com que a qualidade do serviço não possa ser verificada antes da entrega, como nos casos de produtos, mas somente durante o processo de prestação do serviço, em uma interação entre o cliente e a pessoa de contato da empresa de serviço. A empresa de serviços também pode ter menos controle gerencial sobre qualidade nos serviços, onde é intensa a participação dos clientes. Essa

dificuldade particular cada vez mais acentuada do setor de serviços caracteriza a necessidade de se empreender esforços em relação à mensuração da qualidade dos serviços prestados.

A maioria dos estudos na área de serviços tem utilizado a escala SERVQUAL desenvolvida por Parasuraman, Zeithaml e Berry (1985, 1988) para mensuração da qualidade percebida bem como avaliação da qualidade esperada em relação aos serviços.

O objetivo desse artigo é fazer uma análise dos estudos internacionais que aplicaram a escala SERVQUAL para medição da qualidade em serviços contábeis e identificar as contribuições desses estudos para as empresas desse setor específico de serviços, bem como o potencial da utilização da escala SERVQUAL para medição da qualidade nesse setor.

Este estudo procura contribuir com as empresas de serviços contábeis, que buscam de alguma forma ferramentas que auxiliem no gerenciamento e medição da qualidade dos serviços. Assim o resumo de artigos internacionais, com a experiência decorrente da aplicação prática da escala SERVQUAL em estudos empíricos pode fornecer *insights* sobre a importância de utilização desse instrumento como ferramenta de gestão.

## 2. REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 Escala SERVQUAL

Ao longo do tempo, diversos pesquisadores têm dedicado esforços na área de mensuração da qualidade em serviços, buscando aprimorar sua conceituação e desenvolver técnicas de medição. Um dos precursores nessa direção foi Grönroos (1984), que desenvolveu um dos primeiros modelos para mensuração da qualidade em serviços.

Em continuação à busca de instrumentos capazes de mensurar o construto qualidade de serviços, os autores Parasuraman, Zeithaml e Berry (1985) realizaram um estudo exploratório envolvendo quatro empresas diferentes do setor de serviços. Este estudo serviu como base para o desenvolvimento do modelo de qualidade de serviços, e é baseado nas lacunas existentes entre expectativas e percepções dos clientes a respeito do serviço prestado.

Nesse estudo, os autores obtiveram insights importantes a partir da análise de respostas dos executivos dessas empresas, ao observarem que há um conjunto de discrepâncias ou lacunas-chave com relação às percepções dos executivos sobre a qualidade do serviço que suas empresas prestam e as tarefas relacionadas com a prestação desses serviços aos clientes. Essas lacunas podem ser grandes obstáculos na tentativa de oferecer um serviço que os clientes percebem como sendo de alta de qualidade.

Essas possíveis fontes de problemas são os quatro *gaps* existentes no processo de prestação de serviço que contribuem conjuntamente para a formação de um quinto *gap*: a discrepância entre o serviço esperado e o serviço percebido pelo cliente. A qualidade do serviço percebida pelo cliente depende da direção e tamanho do *gap* 5.

O primeiro *gap* diz respeito à discrepância entre as expectativas do cliente e o que a gerência da empresa percebe como expectativa e seus clientes. O segundo *gap* proposto está relacionado à discrepância entre as percepções que os gerentes têm acerca das expectativas dos clientes e a tradução dessas percepções em especificações de qualidade de serviço. O terceiro *gap* é a discrepância entre as especificações de qualidade de serviço e o serviço efetivamente prestado ao cliente. O quarto *gap* diz respeito à discrepância entre a prestação do serviço e as comunicações externas a respeito do serviço oferecido. Por último, o quinto *gap* indica que a qualidade que o consumidor percebe em um serviço é uma função da magnitude e direção do *gap* entre serviço esperado e serviço percebido, que, por sua vez, depende da natureza das diferenças

decorrentes da concepção, comercialização e prestação de serviços. De acordo com os autores, se a empresa exceder as expectativas do cliente, isso contribuiria positivamente para percepção da qualidade.

Nesse mesmo estudo, a partir de entrevistas individuais conduzidas com executivos das empresas participantes da pesquisa, bem como grupos de discussão com clientes dessas empresas, os autores puderam constatar que os critérios utilizados pelos clientes para avaliação da qualidade eram basicamente similares, e que estes não estavam relacionados à natureza do serviço.

Dado este padrão nas percepções dos clientes em relação aos fatores relevantes na prestação de um serviço de qualidade, foi possível o agrupamento destes critérios em dez categorias chaves, denominadas pelos autores como “determinantes da qualidade do serviço”:

1. **Confiabilidade:** consiste em prestar o serviço correto na primeira vez, indicando que a empresa honra suas promessas.
2. **Presteza:** representa a boa vontade e presteza do funcionário em prover o serviço.
3. **Competência:** consiste em possuir as habilidades e o conhecimento necessário na prestação do serviço.
4. **Acesso:** está relacionado à facilidade de contato, tais como: acessibilidade via telefone, tempo de espera para prestação do serviço, hora e local convenientes.
5. **Cortesia:** envolve polidez, respeito, consideração e afabilidade no contato com o cliente.
6. **Comunicação:** implica em manter o cliente informado em linguagem acessível de modo que possam compreender facilmente, além de ouvi-los.
7. **Credibilidade:** envolve honestidade, confiança.
8. **Segurança:** está relacionado à ausência de perigo, risco ou duvida, seja esta de cunho físico, financeiro ou de confidencialidade.
9. **Compreensão/conhecimento do cliente:** consiste em fazer o esforço necessário para entender as necessidades dos clientes, tais como: aprender os requerimentos específicos do cliente, prover atenção individual, e reconhecer o cliente.
10. **Tangibilidade:** representa as evidências físicas do serviço, como, por exemplo, aparência dos funcionários, instalações, ferramentas e equipamentos utilizados na prestação do serviço entre outros.

Tomando como base as dez dimensões da qualidade de serviços, os autores Parasuraman, Zeithaml e Berry (1988) desenvolveram a chamada escala SERVQUAL, um instrumento de mensuração da qualidade percebida pelo consumidor.

Após sucessivas aplicações e análises estatísticas, a escala SERVQUAL foi aprimorada. Os autores verificaram ser possível a redução do número de questões, que inicialmente eram 97, para 22 questões. Reduziu-se também o número de dimensões para apenas cinco: tangibilidade, confiabilidade, presteza, empatia e segurança/garantia. As três primeiras permaneceram como originalmente concebidas, enquanto as dimensões competência, cortesia, credibilidade e segurança foram consolidadas na dimensão garantia, e as dimensões comunicação, conhecimento do cliente e acesso foram consolidadas na dimensão empatia.

A escala SERVQUAL consiste em um questionário dividido em duas seções: a primeira utiliza 22 afirmações para mensurar as expectativas gerais do consumidor com empresas do setor que está sendo investigado. Esta parte do questionário busca medir o nível desejado ou ideal de uma empresa de serviço, e a outra seção, também com os 22 itens, busca medir as percepções do consumidor sobre a empresa que está sendo avaliada. Para a avaliação dos 22 itens de expectativas e percepção é utilizada a escala do tipo *Likert* de 7 pontos, onde os extremos são marcados como “Discordo Totalmente” e “Concordo Totalmente”.

Visando validar a ferramenta, a escala SERVQUAL foi aplicada em quatro ramos de serviços distintos: bancos, cartão de crédito, serviços de manutenção e reparo, e serviços de telefonia de longa distancia. O estudo conduzido mostrou a confiabilidade e a validade da escala SERVQUAL para qualquer tipo de serviço, porém os autores ressaltam a necessidade de adaptação do instrumento de pesquisa à realidade do serviço estudado.

Conforme previsto por Parasuraman, Zeithaml e Berry (1988), a aplicação da SERVQUAL se mostrou eficiente, gerando resultados consistentes em diferentes setores da economia. No entanto, algumas contribuições e críticas ao modelo foram apresentadas por outros pesquisadores. Carman (1990) demonstrou em seu estudo que as dimensões de qualidade da escala SERVQUAL de Parasuraman, Zeithaml e Berry (1988) não deveriam ser tão genéricas, e que quando determinados aspectos se tornam muito importantes para o cliente, a dimensão original desdobra-se em sub-dimensões. Outras críticas e sugestões foram feitas também por Freeman e Dart (1993) e outros pesquisadores.

As diversas críticas e contribuições feitas ao modelo SERVQUAL levaram os autores Parasuraman, Zeithaml e Berry (1994) à proposição de modificações significativas na versão anteriormente apresentada. Vale ressaltar que não se trata de um novo modelo de qualidade, e sim de uma atualização do instrumento SERVQUAL.

Desta forma, a estrutura da escala SERVQUAL foi modificada para capturar não somente a discrepância entre o serviço percebido e serviço desejado (denominada medida de superioridade do serviço - MSS), mas também a discrepância entre o serviço percebido e o serviço adequado, ou seja, o nível mínimo que o cliente estaria disposto a aceitar pela prestação do serviço. Esta segunda lacuna é denominada medida de adequação do serviço - MAS.

Os autores sugerem que a posição competitiva de uma empresa, do ponto de vista da qualidade em serviços, será determinada pelos seus pontos de MAS e MSS.

Assim, para uma empresa possuir a lealdade do cliente, é condição necessária que as duas medidas MAS e MSS sejam positivas. Quando o MAS for positivo e o MSS negativo, a empresa possui uma vantagem competitiva em relação à qualidade do serviço prestado. No entanto se as duas medidas são negativas, a empresa encontra-se em desvantagem competitiva, representando uma possibilidade de perda do cliente.

Para a realização dos testes empíricos do novo modelo, os autores desenvolveram três formatos de escalas:

- Formato de três colunas: apresenta gradações separadas para os níveis de serviço desejado, adequado e percebido, com três escalas iguais, colocadas lado a lado.
- Formato de duas colunas: apresenta gradações diretas dos hiatos de superioridade do serviço (MSS) e de adequabilidade do serviço (MAS), através de duas escalas iguais, colocadas lado a lado.
- Formato de uma coluna: tal como o formato de duas colunas, apresenta gradações diretas dos hiatos de superioridade do serviços (MSS) e de adequabilidade do serviço (MAS); no entanto, o questionário é dividido em duas partes. A primeira contendo um conjunto de escalas para o MSS, e a segunda contendo o mesmo conjunto de escalas para o MAS. Isto implica na repetição do conjunto de itens, conforme disposto na escala SERVQUAL original.

Após a realização de testes e análises, incluindo um pré-teste de campo dos questionários envolvendo os três formatos de colunas, e um teste para verificar o poder de diagnostico de cada formato, Parasuraman, Zeithaml e Berry (1994) concluíram que dos três formatos, somente o de três colunas é capaz de indicar com precisão a posição da zona de tolerância, bem como o nível de serviço percebido em relação à zona.

Além disso, os resultados do pré-teste de campo foram utilizados também para medir o grau de facilidade e a confiança dos respondentes quanto ao preenchimento do questionário, tendo os formatos de uma coluna e de três colunas um resultado superior ao formato de duas colunas.

A nova versão da escala SERVQUAL passou a utilizar uma escala de nove valores para mensuração dos atributos, propiciando assim um intervalo maior de escolhas quando comparado com a escala da versão anterior. O grau 1 da escala corresponde a uma avaliação pobre do atributo e a letra *n* é utilizada no caso do respondente não ter condições de avaliar o atributo correspondente.

### **3. DESENVOLVIMENTO DA PESQUISA: ANÁLISE DOS ESTUDOS NA ÁREA CONTÁBIL QUE UTILIZARAM A ESCALA SERVQUAL**

Os seguintes passos foram seguidos como procedimento para seleção dos estudos empíricos que aplicaram a escala SERVQUAL em serviços contábeis publicados em periódicos internacionais:

Primeiramente, foram utilizadas as palavras-chave de termos que estavam diretamente relacionados com o assunto. As palavras-chave pesquisadas foram “SERVQUAL” (nome dado à escala por Parasuraman, Zeithaml e Berry (1988)) e contabilidade (“*accounting*”). Nessa primeira etapa, foram utilizadas diversas bases de periódicos, tais como, *Science Direct*, *Proquest*, JSTOR e EBSCO, não sendo feita, portanto, qualquer seleção prévia de periódicos específicos. Assim, a única restrição, nesse caso, foi a de o artigo tratar predominantemente de pesquisa aplicada em serviços contábeis.

O segundo passo envolveu uma leitura prévia dos textos, enfatizando-se o resumo, as citações e referências relacionadas ao tema, com o objetivo de eliminar aqueles trabalhos que não cumpriam o objetivo de aplicação da escala SERVQUAL em serviços contábeis, bem como identificar artigos adicionais que não puderam ser encontrados quando da primeira etapa.

O terceiro passo representou justamente a busca por esses artigos adicionais identificados no passo anterior. Ao final dessa etapa, foram identificados 6 estudos internacionais que utilizaram mesmo que parcialmente a escala SERVQUAL aplicada em serviços contábeis.

O passo final foi a leitura integral dos artigos. A seguir são relacionados 6 trabalhos, em ordem cronológica, destacando-se o tipo de estudo, as variações utilizadas na escala, e os principais resultados obtidos

#### **1. BOJANIC, DAVID C. *Quality Measurement in Professional Services Firms. Journal of Professional Services Marketing*, v.07, n°2, pp. 27-36, 1991.**

Bojanic investigou a associação entre a qualidade do serviço percebida pelos clientes de uma determinada empresa de contabilidade certificada pelo CPA, em relação às suas variáveis determinantes. Nesse estudo foi utilizado como base a escala SERVQUAL com cinco dimensões, porém com algumas alterações e adaptações de forma a permitir a fácil utilização e interpretação desse instrumento em pesquisas futuras demandadas pela empresa avaliada. De forma resumida, as principais alterações foram:

- utilização de apenas 12 atributos dos 22 propostos por Parasuraman, Zeithaml e Berry (1988)
- utilização de escala de 5 pontos;
- utilização da escala para mensurar apenas a percepção dos clientes em relação a cada atributo, ou seja, sem questionar sobre sua expectativa para cada variável determinante.

Em seguida os questionários foram enviados para 130 clientes dessa empresa, obtendo um retorno de apenas 32 questionários. O autor atribui esse baixo retorno em razão da solicitação por parte da empresa avaliada de que os clientes deveriam ser identificados para verificação daqueles clientes que possivelmente estivessem insatisfeitos. De forma a simplificar a análise dos resultados e sua interpretação por parte dos membros da empresa avaliada, não foram utilizadas técnicas complexas como a análise fatorial ou regressão múltipla, sendo avaliados os atributos apenas em relação à sua correlação com a qualidade geral percebida pelos clientes.

Os resultados do estudo indicaram que todos os atributos relacionados à dimensão de tangibilidade apresentaram pouca correlação com a qualidade geral percebida pelos clientes. Os atributos com maior correlação com a qualidade são a presteza/atendimento, os relacionados à segurança/garantia e o atributo atenção pessoal/individual, que devem ser continuamente trabalhados de forma a manter e aumentar o nível de qualidade do serviço percebida. O autor sugere que as empresas de serviços contábeis devem se atentar a comunicação com os clientes, em relação à frequência de contatos pessoais ou por telefone, contratar novos funcionários para atender a demanda dos clientes, bem como manterem equipes treinadas para prestar suporte pessoal/individual aos clientes quando o sócio responsável não está disponível para atendê-los.

## **2. FREEMAN, KIM D.; DART, JACK. *Measuring the Perceived Quality of Professional Business Services. Journal of Professional Services Marketing*, v.09, nº1, pp. 27-47, 1993.**

Freeman e Dart foram uns dos primeiros pesquisadores a verificar a necessidade de adaptação da escala SERVQUAL para mensuração da qualidade de serviços prestados pelas empresas de serviços contábeis. Para construção do instrumento, os autores fizeram diversas entrevistas com proprietários de empresas-cliente com o objetivo de determinar se as cinco dimensões de qualidade de Parasuraman, Zeithaml e Berry (1988) apresentavam relevância para serviços contábeis. Nesse sentido as cinco dimensões de qualidade (tangibilidade, confiabilidade, presteza/atendimento, segurança e empatia) mostraram-se confiáveis. Adicionalmente, nessa etapa da pesquisa, duas inquietações surgiram na avaliação de qualidade de serviços contábeis. Uma estava relacionada ao valor dos serviços contábeis e outra à abordagem utilizada pelo contador na execução do trabalho, tais como frequência de contato, acesso ao contador quando necessário, etc. Assim 13 novos itens foram adicionados e testados para medição dessas duas novas dimensões. Os itens da escala também foram reescritos de forma a adequá-los aos serviços contábeis e 6 itens foram excluídos em razão da baixa importância atribuída pelos entrevistados.

Na segunda fase da pesquisa, o questionário com a escala SERVQUAL modificada foi enviado a 550 proprietários ou executivos de empresas listadas na Câmara de Comércio localizadas em uma província no oeste do Canadá. Esses respondentes deveriam ter interação regular com as empresas contábeis. Os pesquisadores obtiveram um retorno de 217 questionários.

Após a análise multivariada dos dados os autores encontraram sete dimensões de qualidade. Três delas repetidas em relação à escala SERVQUAL original (tangibilidade, garantia e empatia). Uma outra dimensão foi denominada como “pontualidade” (uma combinação dos itens das dimensões de confiabilidade e presteza da escala original). Adicionalmente três novas dimensões surgiram, a dimensão de preço do serviço, profissionalismo e exceções. Os autores concluem que a escala SERVQUAL é um instrumento que serve como ponto de partida para futuras pesquisas na área de qualidade de serviços. Alertam ainda que a percepção de qualidade percebida é importante mas não necessariamente é um indicador de qualidade técnica do serviço. Nesse sentido os autores indicam que esforços devem ser contínuos na mensuração tanto de habilidades profissionais exigidas quanto ao atendimento das ansiedades dos clientes.

**3. WEEKES, DAVID J.; SCOTT, MARK E.; TIDWELL, PAULA M. *Measuring quality and client satisfaction in professional business services. Services Marketing Quarterly*, v.14, n°2, pp.25-37, 1996.**

Os autores pesquisaram a aplicabilidade e confiabilidade da escala SERVQUAL em clientes de duas empresas de serviços contábeis australianas na mensuração da qualidade desse tipo de serviço, tendo em vista sua importância na previsão da satisfação dos clientes e o fornecimento de detalhes relevantes para análise dos fatores e atributos utilizados na escolha de prestadores desse tipo de serviço. Um total de 155 questionários foram enviados para as empresas-cliente, sendo que apenas 65 foram respondidos e utilizados na pesquisa. A escala utilizada foi adaptada com a utilização de 7 dimensões de qualidade conforme proposto por Freeman e Dart (1993). Nesse sentido as seguintes dimensões foram avaliadas: tangíveis, pontualidade (uma combinação das dimensões prestação/atendimento e confiabilidade de Parasuraman, Zeithaml e Berry (1988)), garantia, empatia, preço, profissionalismo e exceções (disponibilidade imediata ou a forma como os problemas são tratados).

Os resultados da pesquisa sugerem que, de acordo com as dimensões da escala SERVQUAL redimensionada conforme a proposta de Freeman e Dart (1993), há maior confiabilidade interna da escala na aplicação específica em serviços contábeis. Identificaram como resultado do estudo que há necessidade de melhorias nos quesitos de garantia, preço e características tangíveis, tendo em vista que apresentaram o maior *gap* entre a percepção e expectativa por parte dos clientes.

**4. DART, JACK. *Retailer versus Non-Retailer Perceptions and Behaviours Regarding Professional Service Providers. Services Marketing Quarterly*, v.15, n°1, pp.71-84, 1996.**

Dart (1996) se propôs pesquisar de forma comparativa as empresas que trabalham no varejo e aquelas com uma quantidade menor de clientes, quanto a existência de diferentes expectativas e percepções de qualidade de serviços, seu comportamento e motivação ao denunciar/fazer reclamações, no caso de um incidente insatisfatório com seus prestadores de serviços contábeis e legais. Assim a pesquisa utiliza os serviços profissionais prestados por contadores e advogados como objeto de análise por parte das empresas-cliente. Os dados foram obtidos através de um *survey* personalizado para cada tipo de serviço (advocacia e contabilidade) e encaminhado para os principais executivos, em quantidades iguais para uma amostra obtida aleatoriamente com 1000 empresas listadas no The Canadian Trade Index e no Canadian Key Business Directory, obtendo retorno válido de 146 questionários na versão de serviços contábeis e 124 questionários na versão de serviços advocatícios.

Para mensuração do construto de qualidade percebida, foi utilizada a escala SERVQUAL adaptada com a utilização de oito dimensões de qualidade testadas por Freeman e Dart (1993). O questionário também foi adaptado para incluir numa mesma pergunta a expectativa e o desempenho observado em cada variável.

Os resultados da pesquisa indicam que em relação às dimensões de qualidade, não há diferenças significativas quanto à percepção de qualidade para as empresas que trabalham no varejo, sendo que apenas a dimensão “empatia” apresentou diferença significativa, indicando que há alguma diferença, mesmo que modesta, na percepção de qualidade dos serviços contábeis e legais contratados por essas empresas, provavelmente relacionado com o tipo de atenção que essas empresas dedicam para atender seus clientes. Os resultados também indicam diferença quanto ao comportamento de denúncia/reclamação no caso de insatisfação com o tratamento/serviço recebido, uma vez que os clientes varejistas são mais propensos a reagir e vão explorar todos os meios para protestar, porém esse comportamento não é tão forte nos clientes de outros segmentos. Por esse motivo o autor indica que os prestadores de serviços profissionais ao receber

uma reclamação, além de atendê-lo o mais breve possível, devem fazer uma programação para acompanhamento, de modo a delinear as melhorias instauradas na sequência de contatos anteriores.

**5. HONG, S.-C.; GOO, Y. J. J. A Causal Model of Customer Loyalty in Professional Service Firms: An Empirical Study. *International Journal of Management*, Vol. 21, No. 4, pp. 531-540, 2004.**

Hong e Goo estudaram a aplicação de um modelo teórico que relacionava a qualidade de serviços em empresas de serviços contábeis pelas cinco estruturas dimensionais da escala SERVQUAL e outras variáveis como: preço dos serviços, imagem da empresa, satisfação do cliente e por último a lealdade do cliente como variável dependente principal. O questionário foi enviado a controllers ou CFOs de todas as empresas listadas na bolsa de Taiwan e também empresas que negociam no mercado de balcão, tendo obtido retorno de 234 empresas respondentes de 21 ramos da indústria diferentes quanto à percepção relativa aos serviços profissionais prestados por empresas do setor contábil.

Os resultados do estudo indicam que a escala SERVQUAL com cinco dimensões é um bom instrumento de mensuração da qualidade no contexto de serviços profissionais de contabilidade. Os autores comprovaram a hipótese de que o preço e a qualidade do serviço estão positivamente relacionados com a satisfação dos clientes nesse tipo de serviço, e que a satisfação dos clientes é que influencia a imagem da empresa e não o contrário. Adicionalmente os autores concluíram que a satisfação do cliente afeta positiva e diretamente a lealdade do cliente, atuando como mediadora entre a qualidade dos serviços percebida e a lealdade dos clientes. Sendo assim os autores sugerem que as empresas de serviços contábeis devem demandar mais esforços na melhoria da qualidade dos serviços prestados apesar dos recursos limitados dessas empresas.

Os autores também indicam que a análise da escala SERVQUAL pode ser útil para os gestores das empresas de serviços contábeis dedicarem esforços para melhoria nas dimensões de qualidade onde os *gaps* são mais expressivos

**6. AGA, MEHMET; SAFAKLI, OKAN V. An Empirical Investigation of Service Quality and Customer Satisfaction in Professional Accounting Firms: Evidence from North Cyprus. *Problems and Perspectives in Management*, v.5, nº3, 2007.**

Aga e Safakli fizeram uma avaliação empírica da qualidade dos serviços e satisfação do cliente nas empresas de serviços contábeis profissionais que operam no Chipre do Norte. A proposta foi examinar o potencial da escala SERVQUAL nessas empresas e identificar os fatores gerenciáveis (como preço do serviço e imagem da empresa) que impactam a satisfação do cliente. O estudo também explorou o relacionamento entre a satisfação do cliente, a qualidade do serviço, a imagem da empresa e o preço dos serviços prestados.

Os autores encaminharam um total de 120 *surveys* para proprietários ou gerentes das empresas-cliente, obtendo o retorno de 109 de respostas, compreendendo 100 empresas-cliente de diversos setores. Para a medição do construto de qualidade de serviço, foram utilizadas 19 das 22 variáveis da escala SERVQUAL e adaptadas para a particularidade dos serviços contábeis profissionais.

Os resultados indicaram que dentre as cinco dimensões da escala SERVQUAL, há a necessidade de melhoria nos quesitos *presteza/atendimento* e *empatia* por parte dos prestadores de serviço, e apenas a dimensão de *empatia* é estatisticamente significativa em relação à satisfação do cliente. Os autores concluem que a qualidade percebida e a imagem da empresa, no caso dos serviços contábeis profissionais prestados, têm um efeito positivo na satisfação dos clientes, e que o preço dos serviços comparados à qualidade teve

um impacto significativo e positivo na satisfação do cliente. Outra conclusão é que o preço dos serviços influencia diretamente a qualidade dos serviços.

### 3.1 Síntese dos Artigos Analisados

No quadro 1, pode-se identificar uma síntese dos trabalhos analisados, evidenciando os principais resultados.

**Quadro 1:** Síntese dos trabalhos analisados

Artigo	Tipo de Estudo	Uso da Escala SERVQUAL	Outros construtos analisados	Principais Resultados
Bojanic (1991)	Levantamento	Medição da Performance	N/A	<p>Baixa correlação dos atributos da dimensão "tangibilidade" com a qualidade geral percebida</p> <p>Alta correlação dos atributos das dimensões "presteza/atendimento" e "segurança/garantia" com a qualidade geral percebida</p> <p>Importância do atributo "atenção pessoal/individual" para a qualidade de serviços contábeis</p>
Freeman e Dart (1993)	Levantamento	Medição da diferença entre a Performance (-) Expectativa	N/A	<p>Uma escala com sete dimensões foi encontrada por meio de técnicas multivariadas</p> <p>Três novas dimensões de qualidade emergiram para esse tipo de serviço (preço do serviço, profissionalismo e exceções)</p> <p>Uma nova dimensão "oportunidade" surgiu, da combinação das dimensões "confiabilidade" e "presteza" da escala de Parasuraman et. al (1988)</p>
Weekes, Scott e Tidwell (1996)	Levantamento	Medição da diferença entre a Performance (-) Expectativa	N/A	<p>A escala com 7 dimensões conforme proposto por Freeman e Dart (1993) possui maior confiabilidade interna para aplicação em serviços contábeis que a original de Parasuraman et. al (1988)</p> <p>No estudo específico, foi identificado necessidade de melhorias no atendimento das dimensões "tangibilidade", "garantia" e "preço", que apresentaram o maior <i>gap</i> entre expectativa e percepção.</p>
Dart (1996)	Levantamento	Medição da diferença entre a Performance (-) Expectativa	Comportamento de reclamação e atitudes de reclamação	<p>Não há diferenças significativas na percepção de qualidade em serviços contábeis e advocatícios pelas empresas que trabalham no varejo daquelas que trabalham em outros segmentos, com exceção para a dimensão "empatia" que apresenta diferença significativa.</p> <p>Há diferença no comportamento de denúncia em casos de insatisfação por parte das empresas varejistas em relação as empresas de outros segmentos</p>

Artigo	Tipo de Estudo	Uso da Escala SERVQUAL	Outros construtos analisados	Principais Resultados
				Os clientes varejistas são mais propensos a reclamar e usam de todos os meios possíveis para isso, diferentemente dos clientes de outros segmentos
Hong e Goo (2004)	Levantamento	Medição da diferença entre a Performance (-) Expectativa	Preço dos serviços, imagem da empresa, satisfação do cliente e lealdade do cliente	<p>A escala SERVQUAL com 5 dimensões é um bom instrumento de mensuração da qualidade em serviços contábeis</p> <p>O preço e a qualidade do serviço estão positivamente relacionados com a satisfação do cliente nesse tipo de serviço</p> <p>A satisfação do cliente é que influencia a imagem da empresa</p> <p>A satisfação afeta positiva e diretamente a lealdade do cliente, atuando como mediadora entre a qualidade percebida e a lealdade dos clientes</p>
Aga e Safakli (2006)	Levantamento	Medição da diferença entre a Performance (-) Expectativa	Preço dos serviços, imagem da empresa e satisfação do cliente	<p>Há necessidade de melhoria nos quesitos "presteza/atendimento" e "empatia" por parte dos prestadores de serviços contábeis</p> <p>Apenas a dimensão "empatia" é estatisticamente significativa em relação à satisfação dos clientes</p> <p>A qualidade percebida e a imagem da empresa têm um efeito positivo na satisfação dos clientes</p> <p>O preço dos serviços influencia na qualidade dos serviços</p>

#### 4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Apesar de diversos estudos utilizarem a escala SERVQUAL de Parasuraman, Zeithaml e Berry (1983,1988) com a aplicação nos mais variados setores da economia, a sua utilização em estudos com aplicação em serviços contábeis ainda é muito restrita. Isso se confirma pela pequena quantidade de estudos internacionais disponíveis encontrados que fizeram sua aplicação prática para esse tipo de serviço específico.

Como pode ser verificado nos trabalhos analisados, a escala SERVQUAL apresenta-se como importante instrumento para mensuração da qualidade de serviços contábeis, pois na maioria dos estudos apresenta alta confiabilidade e validade interna.

Apesar disso, conforme sugerido por Parasuraman, Zeithaml e Berry (1988, p.31), quando necessário a escala pode ser adaptada ou complementada para atender às características ou necessidades específicas de investigação de uma determinada organização. Da mesma forma Freeman e Dart (1993) indicam a necessidade de que sejam feitas adaptações para sua aplicação na mensuração da qualidade em serviços específicos, particularmente serviços profissionais como os de contabilidade.

Verifica-se no entanto que mesmo os estudos mais recentes como os de Hong e Goo (2004) e Aga e Safakli (2006) não aplicaram as diversas inovações sugeridas por Parasuraman, Zeithaml e Berry (1994), e tampouco as sugestões de inclusão de novas dimensões de Freeman e Dart (1993) foram testadas.

Conforme observado nos trabalhos analisados, a gestão da qualidade em serviços torna-se ainda mais importante se considerarmos que outros fundamentos relacionados ao marketing de serviços são afetados

pela qualidade percebida, tais como satisfação do cliente, imagem da empresa (HONG E GOO, 2004; AGA e SAFAKLI, 2006), e indiretamente na lealdade do cliente (HONG E GOO, 2004). Isso justifica a necessidade de aprimoramento e utilização da escala SERVQUAL como instrumento na gestão da qualidade em serviços contábeis.

## 5. REFERÊNCIAS

- AGA, MEHMET; SAFAKLI, OKAN V. *An Empirical Investigation of Service Quality and Customer Satisfaction in Professional Accounting Firms: Evidence from North Cyprus. **Problems and Perspectives in Management***, v.5, n°3, 2007.
- BOJANIC, DAVID C. *Quality Measurement in Professional Services Firms. **Journal of Professional Services Marketing***, v.07, n°2, pp. 27-36, 1991.
- CARMAN, James M. *Consumer Perceptions of Service Quality: an assessment of the SERVQUAL dimensions. **Journal of Retailing***, v. 66, n.1, p.33-55, 1990.
- DART, JACK. *Retailer versus Non-Retailer Perceptions and Behaviours Regarding Professional Service Providers. **Services Marketing Quarterly***, v.15, n°1, pp.71-84, 1996.
- FREEMAN, KIM D.; DART, JACK. *Measuring the Perceived Quality of Professional Business Services. **Journal of Professional Services Marketing***, v.09, n°1, pp. 27-47, 1993.
- GRÖNROOS, Christian . *A service quality model and its Marketing implications. **European Journal of Marketing***. V.18, n.4, p.36-44, 1984.
- HONG, S.-C.; GOO, Y. J. J. *A Causal Model of Customer Loyalty in Professional Service Firms: An Empirical Study. **International Journal of Management***, Vol. 21, No. 4, pp. 531-540, 2004.
- PARASURAMAN, A.; ZEITHAML, V. e BERRY, L. “A Conceptual Model of Service Quality and Its Implications for Future Research”. ***Journal of Marketing***, v. 49, p. 41-50, 1985.
- PARASURAMAN, A.; ZEITHAML V. A.;BERRY, L. L. *Servqual: A multiple-item scale for measuring consumer perceptions of service quality. **Journal of Retailing***, v. 64, n. 1, p. 12-40, 1988.
- PARASURAMAN, A.; ZEITHAML, V.e e BERRY, L. “Alternatives scales for measuring service quality: a comparative assessment based on psychometric and diagnostic criteria”. ***Journal of Retailing***. v.70, n.3, p.201-230, 1994.
- WEEKES, DAVID J.; SCOTT, MARK E.; TIDWELL, PAULA M. *Measuring quality and client satisfaction in professional business services. **Services Marketing Quarterly***, v.14, n°2, pp.25-37, 1996.