

UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ

PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM TECNOLOGIA

INOVAÇÃO NOS SERVIÇOS CONTÁBEIS

PAULO ROBERTO PEGORARO

Dissertação apresentada como requisito parcial para a obtenção do grau de Mestre em Tecnologia. Programa de Pós-Graduação em Tecnologia da Universidade Tecnológica Federal do Paraná.

Orientador: Prof. Dr. Dalcio Roberto dos Reis

**CURITIBA
2007**

PAULO ROBERTO PEGORARO

INOVAÇÃO NOS SERVIÇOS CONTÁBEIS

Dissertação apresentada como requisito parcial para a obtenção do grau de Mestre em Tecnologia. Programa de Pós-Graduação em Tecnologia da Universidade Tecnológica Federal do Paraná.

Orientador: Prof. Dr. Dálcio Roberto dos Reis

**CURITIBA
2007**

Dedico este trabalho ao meu pai
Pedro Pegoraro (*in memoriam*)

AGRADECIMENTOS

A Deus, sobre todas as coisas, e por tudo.

À minha família, e em especial, à minha esposa Leonides e a meu filho Paulo Henrique, pela dedicação e compreensão e pelos momentos de distância vividos.

Ao meu professor orientador, Dr. Dálcio Roberto dos Reis, pelo entusiasmo, acompanhamento competente, seriedade, apoio e orientação.

À Universidade Tecnológica Federal do Paraná (UTFPR) Campus de Pato Branco, pela oportunidade de crescimento pessoal e profissional.

Aos professores do PPGTE, da UTFPR, pelos conhecimentos e amizades compartilhadas.

Aos meus amigos do curso de mestrado, por tornar especial este tempo.

Em particular, a Marcos Baptistucci, pelo apoio e companheirismo nos trabalhos e pesquisas realizados.

Aos meus amigos e parentes, pelas ausências sentidas e pelas palavras de conforto que me fizeram crer que tudo posso, basta acreditar.

A glória da amizade não é a mão estendida, nem o sorriso carinhoso, nem mesmo a delícia da companhia. É a inspiração espiritual que vem quando você descobre que alguém acredita e confia em você.

Ralph Waldo Emerson

SUMÁRIO

RESUMO	VIII
ABSTRACT.....	IX
1 INTRODUÇÃO.....	10
1.1 TEMA: INOVAÇÃO EM SERVIÇOS	11
1.2 DELIMITAÇÃO DO TEMA: INOVAÇÃO EM SERVIÇOS CONTÁBEIS	12
1.3 PROBLEMA DE PESQUISA.....	12
1.4 JUSTIFICATIVA	14
1.5 OBJETIVOS	17
1.5.1 <i>Objetivo Geral</i>	17
1.5.2 <i>Objetivos Específicos</i>	17
1.5.3 <i>Procedimentos</i>	17
1.5.4 <i>Estrutura do Trabalho</i>	18
2 REFERENCIAL TEÓRICO	19
2.1 SERVIÇOS	19
2.2 GESTÃO DE SERVIÇOS	28
2.3 INOVAÇÃO EM SERVIÇO	33
2.4 SERVIÇOS DE CONTABILIDADE	45
2.5 HISTÓRIA DA CONTABILIDADE	52
2.5.1 <i>Pensamento Patrimonialista</i>	59
2.5.2 <i>Escola Lombarda</i>	59
2.5.3 <i>Escola Personalista</i>	60
2.5.4 <i>Escola Controlista</i>	60
2.5.5 <i>Escola Norte-Americana</i>	61
2.6 <i>CONTABILIDADE NO BRASIL</i>	61
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	64
3.1 INSTRUMENTOS DE COLETA DE DADOS	65
3.1.1 <i>Entrevista</i>	65
3.1.2 <i>Critérios da amostra</i>	68
4 RESULTADOS	71
4.1 A EVOLUÇÃO DOS SERVIÇOS DE CONTABILIDADE COM O USO DAS TECNOLOGIAS DE INFORMAÇÃO (T.I.).....	71
4.2 A EVOLUÇÃO DE RELACIONAMENTO COM OS CLIENTES.....	75
4.3 A EVOLUÇÃO DA IMPORTÂNCIA DOS DADOS FORNECIDOS PELA CONTABILIDADE.....	78
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	82
5.1 RECOMENDAÇÕES PARA TRABALHOS FUTUROS.....	85
REFERÊNCIAS.....	86

RESUMO

Os avanços tecnológicos na área contábil, na atualidade, desenvolvem-se em ritmo acelerado, pelas variedades de inovações introduzidas neste segmento. A influência da tecnologia de informação no setor de contabilidade das empresas tem gerado grandes avanços no sentido de agilizar, informar e orientar os usuários da contabilidade, a utilizá-la como ferramenta de apoio à decisão gerencial. A contabilidade tem o objetivo de transformar os fatos operacionais das empresas em dados passíveis de expressão monetária, objetivando uma visão sistêmica da situação econômica e financeira da empresa. Neste contexto e no objetivo geral deste trabalho, buscou-se identificar as evoluções e inovações nos serviços contábeis, no período dos anos de 1970 a 2005, quanto ao uso das tecnologias de informação, à melhoria na relação com os clientes e a importância dos dados fornecidos pela contabilidade, na micro-região de Pato Branco - PR. A metodologia utilizada para a realização desta pesquisa teve caráter exploratório descritivo com predominância qualitativa. Para a coleta de dados foi utilizada a entrevista não estruturada, com a participação de 17 (dezessete) entrevistados, na micro-região de Pato Branco - PR, levada a efeito no período de 06 a 16 de setembro de 2006. Os resultados obtidos referentes à evolução dos serviços de contabilidade com o uso das tecnologias de informação, caracterizaram-se como a principal ferramenta de trabalho, pela facilidade, segurança e eficácia proporcionada na transmissão e confecção de dados. Referentes à evolução no relacionamento com os clientes, as principais evoluções estão relacionadas à renovação da atividade do contador deixando de ser um mero preenchedor de guias para tornar-se um consultor. No tocante à evolução da importância dos dados fornecidos pela contabilidade, esta se deu na emissão de relatórios de forma padronizada, confiável, segura e precisa, tornando a otimização de informações de dados *on-line*, ágil, protegidos e de fácil manuseio, como descrito neste estudo.

Palavras chave: Inovação; Serviços; Contabilidade.

ABSTRACT

The accounting technologies developments, nowadays has been increased in a fast rhythm, it's due to the several innovations in this area. The influence of the information technology usage in the accounting sector has created a notorious development in order to make the services get faster, inform and teach the accountants using it as a tool of helping in management decision. The accounting has a goal to transform the operational facts in data of monetary expressions, able to have a systematic view of the economical and financial situation of the company. In this context and within the general objective of this essay, we tried to know the evolutions and the innovations at the accounting service from 1970 to 2005 year, related to the information technology usage, improving the relationship with the clients and the importance of data done by the accounting. The methodology used to make this research which had an exploring feature with predominance qualities. To seek the data was done an interview among 17 (seventeen) interviewers, in the southern region of Parana, which was performed from the days 6th to 16th of September 2006. The results obtained referred to the evolution of the accounting services with the information technology usage, was featured as the major tool, by the facility, security and efficiency during the work. About the relationship evolution with clients, the major ones were: Renew of the accountant activities, leaving behind the simple cargo of filling the paper out, to become an accounting counselor. About the importance of data done by the accounting service, it occurred on the emission of pattern reports, reliable, secure and efficient, making the use of on line information, fast, protected, and easy to use.

Key-Words: Innovation; Services; Accounting

1 INTRODUÇÃO

Os serviços profissionais se originaram na idade média, principalmente as profissões ligadas às leis. Com referência a estas profissões, as forças armadas ofereciam à aristocracia uma forma socialmente aceitável de ganhar a vida. As pessoas que exerciam estas profissões desfrutavam de uma importância social elevada e viviam como cavalheiros, um sinônimo do conceito do profissionalismo (KLOTTER, 2002).

Ainda para Klotter (2002) o crescimento dos serviços profissionais ocorreu no século XVI, quando surgiram diversas atividades profissionais, entre elas a contabilidade, como resultado do desenvolvimento do capitalismo e da expansão da tecnologia industrial.

Os avanços da tecnologia mudaram a maneira pela qual os prestadores de serviços desempenham suas funções. Oferecendo formas mais seguras, menos evasivas no tratamento de assuntos profissionais com os clientes, as bases de dados permitem que os profissionais de serviços compreendam melhor o ambiente onde os clientes encontram-se mais vulneráveis.

Nas últimas décadas o tema mais debatido é o das análises das fontes de crescimento de uma economia. A maioria dos estudos apresentados descreve que a inovação tecnológica é um fator fundamental para o crescimento da economia de um país.

Segundo os autores Sundbo e Gallouj (1998), o setor de serviços apresenta pouca inovação porém agrega inovações produzidas pelo setor manufatureiro. Entretanto, com o passar do tempo cada vez mais se evidencia que o setor de serviços tem um papel importante na geração de inovação e na criação de novos serviços. Isso demonstra a sua importância no crescimento da economia mundial.

O desenvolvimento e a aplicação de tecnologia no setor de serviços pode aprimorar o processo de prestação de serviços tradicionais como a contabilidade, substituir todo o processo e criar novas formas de executar o processo contábil das empresas (GIANESI; CORREA, 2006).

1.1 TEMA: INOVAÇÃO EM SERVIÇOS

A prestação de serviços é, na atualidade, o principal componente das economias dos países industrializados com contribuição na geração de empregos e participação no Produto Interno Brasileiro – PIB.

A crescente participação relacionada aos serviços, nas economias industrializadas, justifica que se tenha dedicado particular atenção ao esclarecimento das condições e mecanismos de sua integração ao sistema econômico.

Para Ganesi e Correa (2006), os serviços são experiências que o cliente vivencia, enquanto os produtos são coisas que podem ser possuídas. A intangibilidade dos serviços torna difícil para os administradores e para os clientes avaliarem o resultado e a qualidade dos mesmos. Embora haja exceções, os serviços são de difícil padronização o que torna a gestão do processo mais complicada.

Ainda para Ganesi e Correa (2006), a dificuldade de avaliar os resultados e a impossibilidade de avaliação do serviço antes da compra, faz com que os clientes percebam mais riscos na aquisição de serviços que na de produtos. Os serviços não são patenteáveis, exigindo estratégias diferenciadas para assegurar o benefício da inovação.

Para Schumpeter (1934), a inovação deve ser um fenômeno de alguma dimensão, antes que possa ser definida como inovação. Isto significa que a mudança deve ser reproduzida com a aceitação dos consumidores e introduzida no processo para a melhoria de um serviço ou produto.

Segundo Simantob e Lippi (2003), a inovação é a bem sucedida introdução no mercado de produtos ou serviços, de algo que não existia anteriormente ou que contenha alguma característica nova e diferente do padrão dos serviços em vigor. A exigência mínima é que o produto ou serviço seja novo ou substancialmente melhorado para a empresa e clientes em relação aos concorrentes.

As inovações em serviços, geralmente, são mais incrementais do que radicais; geralmente, as mudanças são pequenas em relação aos serviços existentes e neste contexto a presente pesquisa busca apresentar quais foram às

inovações na atividade de prestação de serviços de contabilidade entre os anos de 1970 e 2005, na micro-região de Pato Branco – PR.

1.2 DELIMITAÇÃO DO TEMA: INOVAÇÃO EM SERVIÇOS CONTÁBEIS

O serviço contábil dentro de uma empresa é considerado a espinha dorsal dos negócios. Mede os resultados das operações realizadas pelas empresas, avalia e auxilia nas decisões tomadas e, com as análises financeiras e contábeis, pode-se emitir relatórios para o conhecimento dos sócios, acionistas e administradores da empresa.

Este trabalho estuda as inovações nos serviços de contabilidade no período 1970 a 2005, e, com base nisso, apresenta as limitações que merecem ser destacadas:

- a) Não avalia a qualidade dos serviços prestados pelos profissionais ou empresas do ramo de serviços em contabilidade;
- b) Não avalia a qualidade dos processos internos das empresas que utilizam os serviços de contabilidade;
- c) Sua abordagem não está direcionada às atividades administrativas e financeiras, exercidas pela empresa;
- d) Exime-se de avaliar as fórmulas ou conceitos utilizados pela contabilidade;
- e) Não visa criar modelos, nem estratégias, para modificar ou melhorar a aplicação da contabilidade, e sim contribuir para o conhecimento de sua história e evolução;
- f) Não avaliará sistemas de informações contábeis ou análises de demonstrações contábeis gerados pela contabilidade;
- g) Representa a realidade da micro-região de Pato Branco – PR.

1.3 PROBLEMA DE PESQUISA

Os sistemas contábeis utilizados na atualidade passaram por várias fases de estudos e pesquisas, antes de aperfeiçoamento pela utilização das tecnologias de

informação que hoje comandam o envio e o recebimento das informações geradas pela contabilidade.

Em um passado não muito distante, ou seja, nas décadas dos anos de 1970 e 1980, o processamento das informações contábeis era realizado de forma artesanal. Manualmente, os operadores lançavam os atos e fatos ocorridos nas transações comerciais, fiscais, financeiras e trabalhistas das empresas, em ordem cronológica de dia e data em dois livros específicos para este fim, chamados de livro diário copiativo e livro razão composto de fichas. Nestes livros, a apuração final dos resultados de cada período contábil das empresas, era extremamente complicada, pois os controles de contas a receber e a pagar eram registrados, manualmente, em fichas individuais.

Ainda nos anos de 1970 e ao final de 1980, contabilizavam-se os fatos contábeis com máquinas de datilografia adaptadas com um carro composto de um mecanismo, para inserir uma ficha modelo de conta corrente, chamada “razão”. Cada conta patrimonial ou conta de resultado possuía uma ficha “razão”, classificada por ordem de liquidez, sendo o ativo (bens e direitos) e o passivo (obrigações) e as contas de resultados (receita e despesas).

Para a realização deste serviço datilografava-se a ficha “razão”, juntamente com uma folha na dimensão de um livro diário, com carbono copiativo. Os dados datilografados eram posteriormente transferidos para o livro diário pelo processo de prensa ou através de folhas de gelatina úmida.

Para a apuração de um balancete de verificação somavam-se todas as fichas “razão”, devendo os valores dos débitos ser iguais aos valores dos créditos.

No final dos anos de 80 e início dos anos de 90, surgiram os primeiros *softwares* com sistemas contábeis. A partir daí a modernidade começou a surgir no setor de serviços contábeis, trazendo a possibilidade de digitação direta e impressão de relatórios, livros fisco-contábeis processados eletronicamente, substituindo os manuscritos ou mecanicamente elaborados. Os referidos *softwares* começaram a realizar cálculos, análises com maior segurança e confiabilidade para o operador responsável pelo trabalho, bem como para os usuários deste tipo de serviço (proprietários, clientes, fornecedores, governos e etc.).

Dessa forma, o desenvolvimento do setor contábil, a partir do surgimento dos primeiros *softwares* de sistemas contábeis sempre esteve associado à evolução das

tecnologias de informação e ao progresso das organizações, às novas formas de negócios e ao aprimoramento das relações comerciais.

A contabilidade é uma atividade que utiliza-se em larga escala da tecnologia da informação, para agilizar e simplificar os processos. Nesse sentido, pode-se traçar um paralelo conforme *quadro 1*, abaixo, demonstrativo da evolução da contabilidade utilizada nas empresas, no passado, na atualidade e no futuro:

Ontem	Hoje	Amanhã
Busca pela padronização	Padronização legal	Adaptada aos negócios
Pouco envolvimento nos negócios	Acompanhamento da gestão	Proposição de soluções
Baixa complexidade das operações	Operações complexas	Operações virtuais
Não utilização da TI	Uso intensivo da TI	<i>Business intelligence</i>

Quadro 1: Evolução da Utilização da Contabilidade nas Empresas.

Fonte: Adaptado do Jornal do CFC março/abril 2006

Sobre a contabilidade, Hoss et al (2006, p. 33), assim se manifestam:

A ciência contábil, sempre foi a ciência da riqueza. Está relacionada diretamente com o controle do patrimônio. Está inserida num ambiente conhecido como sociedade do conhecimento. Porém, o conhecimento é estruturado através de processos, onde a transformação de dados em informação é um objetivo fundamental da contabilidade.

Na micro-região de Pato Branco – PR, a predominância da economia local é maior na proporção agrícola, o setor de serviços está em segundo lugar, tendo o comércio e indústria uma proporção menor, na geração de renda e emprego.

Diante do exposto e nesse contexto, levanta-se a seguinte questão de pesquisa:

Quais foram as inovações nos serviços contábeis ocorridas nos anos de 1970 a 2005, na micro-região de Pato Branco – PR.

1.4 JUSTIFICATIVA

A contabilidade é uma das ciências mais antigas e executadas no mundo, já que existe desde o início das civilizações, quando os povos sentiram a necessidade de controlar os seus patrimônios ou os seus bens (SÁ, 1997).

Ainda para Sá (1997) sua origem vem do conceito de prestação de contas de certos fatos ou condições de natureza comercial já exercidas na época. Conceitua e atinge, de um lado, a explicação de como são geridas as transações no mundo dos negócios, e, de outro, computa o resultado dessas transações.

A contabilidade abrange, todas as operações comerciais realizadas por uma entidade ou pessoa, possível de ser expressa em valor monetário. Algumas dessas operações são, por exemplo, os ativos em que se registram todos os bens e direitos pertencentes a uma empresa ou pessoa; os passivos que registram os créditos a serem pagos a seus credores ou a remuneração dos bens ou serviços entregues a empresa ou pessoa, ou salários e encargos sociais devidos a empregados e ao governo (MARION, 2006).

Ainda para Marion (2006) outro exemplo é o controle dos direitos de proprietários, sócios e acionistas que realizaram investimentos, com a finalidade de ter o retorno esperado nestes investimentos. Enfim, é possível afirmar que a contabilidade registra e acompanha todos os fatos e mutações ocorridas na empresa.

Para Schmidt e Santos (2006) a função da contabilidade é a de fazer o registro sistemático de todos os bens, direitos e obrigações da empresa, bem como o das receitas e das despesas, mediante a qual se apuram os resultados, sejam eles positivos ou negativos, durante determinado período. Como tal pode ser considerada um método quantitativo que compreende a classificação e a mensuração do valor venal das transações realizadas e transcritas nos registros contábeis das empresas.

A contabilidade, mesmo tendo como objetivo a determinação de valores e quantidades, não pode ser confundida com estatística. Pois, enquanto esta última agrega qualquer tipo de elemento quantitativo, a contabilidade restringe-se aos fatos que podem ser convertidos e expressos em termos monetários. Além disso, analisa e interpreta os dados de ordem financeira quanto aos seus efeitos sobre determinada empresa, sociedades empresariais ou mesmo um empresário individual com atuação em diversos ramos, comerciais, industriais, prestação de serviços ou pertencente a esfera governamental.

Deste o surgimento da contabilidade, até a sua aplicação no Brasil, de forma bem menos rudimentar; o primeiro contato, propriamente dito da contabilidade com as empresas brasileiras, deu-se pela necessidade de controlarem as transações mercantis realizadas pelas mesmas. Desta forma, a contabilidade tornou-se essencial e necessária para o controle e análises dos fatos operacionais realizadas pelas empresas (MARION, 2006).

Chegou-se à regulamentação da profissão do contabilista e à criação do Conselho Federal de Contabilidade e os Conselhos Regionais de Contabilidade através do Decreto Lei nº 9.295 de 27/05/1946, publicado no Diário Oficial da União em 28/05/1946.

Após sua criação, o Conselho Federal de Contabilidade desenvolveu e publicou princípios e normas tornando a contabilidade uma ciência em seu aspecto profissional e social. Buscou-se, assim, mostrar a sua funcionalidade e confiabilidade aos usuários em suas atividades diárias.

Para Santos, Schmidt e Machado (2005), a contabilidade é uma ciência social. Para este autor, a natureza social da contabilidade traduz-se na preocupação com a compreensão da maneira com que os indivíduos ligados à área contábil criam, modificam e interpretam os fatos contábeis e informam a seus usuários. Representa a realidade que deve ser observada por esse ramo do conhecimento humano. A preocupação do contabilista não está apenas em apreender, quantificar, registrar e informar os fatos contábeis das empresas, mas também em analisá-los e revisá-los, demonstrando suas causas determinantes ou constitutivas.

A contabilidade é uma ciência que fascina a quem dela necessita, para robustecer-se frente a todas mudanças ocorridas no país, como fiscais, monetárias, econômicas, trabalhistas, de informação etc. na evolução e desenvolvimento de um mundo em que cada dia é mais competitivo e onde controlar, apurar, resolver e tomar decisões são vitais para toda a atividade mercantil.

Com o passar dos anos novos usuários foram surgindo (governo, banqueiros, fornecedores e outros segmentos), de tal forma que tem-se hoje um cenário moderno da contabilidade, e que não se volta apenas para as pessoas, mas para entidade (empresa) como figura central. O proprietário do patrimônio, pelo uso das informações obtidas na contabilidade, passa a conhecer melhor a situação econômico-financeira da empresa com o fim de tomar decisões mais adequadas.

O estudo da evolução e das inovações ocorridas na contabilidade, no período de 1970 a 2005, na micro-região de Pato Branco – PR, e a necessidade de se obter um histórico de uma ciência utilizada por todas as empresas e pessoas para controlar seu patrimônio (bens, direitos e obrigações), surgiu basicamente da necessidade de registrar tal evolução até para realizar estudos prospectivos a partir da evolução histórica.

1.5 OBJETIVOS

1.5.1 Objetivo Geral

- Identificar a evolução e as inovações nos serviços de contabilidade no período de 1970 a 2005 na micro-região de Pato Branco, PR.

1.5.2 Objetivos Específicos

- Descrever a evolução dos serviços de contabilidade com o uso das tecnologias de informação (TI);
- Verificar a evolução no relacionamento com os clientes;
- Registrar a evolução da importância dos dados fornecidos pela contabilidade.

1.5.3 Procedimentos

A metodologia utilizada para a realização desta pesquisa teve caráter exploratório descritivo com predominância qualitativa. Para a coleta de dados foi utilizada a entrevista não estruturada de forma intencional, com a participação de 17 (dezessete) entrevistados, na micro-região de Pato Branco - PR, levada a efeito no período de 06 a 16 de setembro de 2006.

Os resultados obtidos referentes à evolução dos serviços de contabilidade com o uso das tecnologias de informação, caracterizaram-se como a principal ferramenta de trabalho, pela facilidade, segurança e eficácia proporcionada na transmissão e confecção de dados.

Referentes à evolução no relacionamento com os clientes as principais evoluções estão relacionadas à renovação da atividade do contador deixando de ser um mero preenchedor de guias para tornar-se um consultor.

No tocante à evolução da importância dos dados fornecidos pela contabilidade, esta se deu na emissão de relatórios de forma padronizada, confiável, segura e precisa, tornando a otimização de informações de dados *on-line*, ágil, protegidos e de fácil manuseio, como descrito neste estudo.

1.5.4 Estrutura do Trabalho

Este trabalho está estruturado em cinco capítulos, sendo o capítulo 1 a introdução. O capítulo 2 o referencial teórico que aborda: serviços; serviços prestados as empresas; gestão de serviços; inovação em serviços; serviços de contabilidade; as tecnologias de informação e a contabilidade e a história da contabilidade. O capítulo 3 aborda os procedimentos metodológicos. O capítulo 4 os resultados e o capítulo 5 as Considerações finais, conforme figura 1 a seguir:

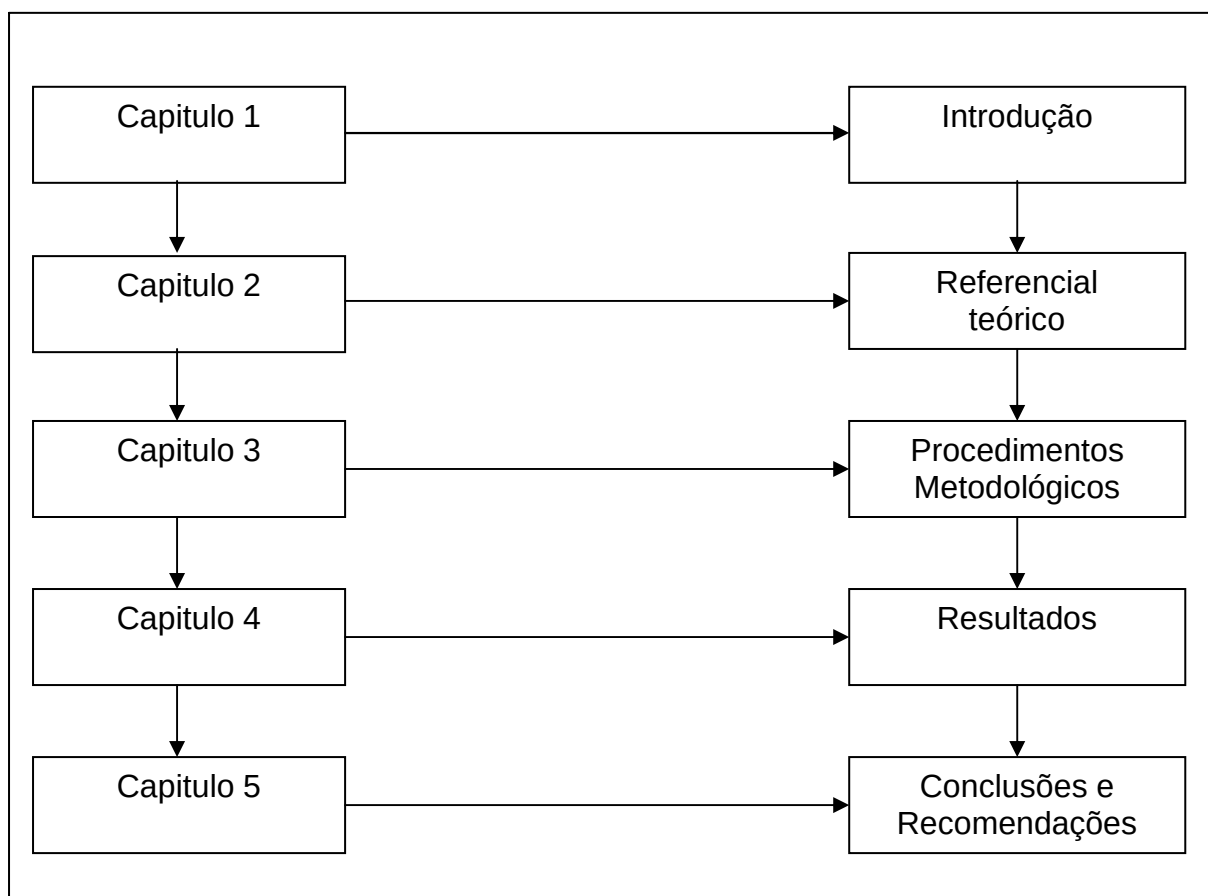


Figura 1 – Estrutura do Trabalho

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 SERVIÇOS

O segmento da prestação de serviços está em ampla expansão, sendo hoje bastante expressiva a sua participação nas economias mundial e brasileira. Nos países desenvolvidos, esta é uma realidade já consolidada e sua participação no PIB destas economias ultrapassam a 60% do emprego gerado (INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATISTICA, 2002)

No Brasil, a informalidade no setor de serviços é consideravelmente alta frente à economia formal. As estatísticas divulgadas anualmente pelo IBGE demonstram que o setor de serviços representa uma parcela significativa do Produto Interno Bruto Brasileiro representando 54,3%, em pesquisa realizada e divulgada pelo IBGE em 2002 (INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATISTICA, 2002).

As empresas estão em mudanças permanentes e ajustar-se a essa realidade é uma questão de sobreviver à realidade do mercado. O que se busca nestas circunstâncias de desenvolvimento é a inovação nos serviços prestados e que esta inovação esteja inserida na realidade do mercado, conquistando seu verdadeiro espaço dentro das empresas e junto aos clientes, no uso de serviços úteis, capazes de proporcionar um diferencial em relação aos concorrentes e ao mercado.

Neste contexto os usuários de serviços, tornaram-se mais exigente. Devido à concorrência estabelecida pela globalização, à diversificação e diminuição do ciclo de vida dos produtos e dos serviços oferecidos aos consumidores. As empresas que prestam serviços estão enfrentando um novo desafio: a busca da inovação para oferecer maiores diferenciais em seus serviços. O cliente cada vez mais busca a sua satisfação em ser bem atendido e que seus anseios em relação a que os serviços sejam concretizados.

Para Gianesi e Correa (1994), a qualidade em serviços é composta de vários critérios de avaliação perceptíveis aos usuários. Dentre esses, podem ser destacados: consistência; flexibilidade; competência; credibilidade; tangibilidade, custo, acesso; formas de atendimento e rapidez no atendimento. Cada critério terá mais ou menos importância dependendo do tipo de serviço prestado.

Ainda para Ganesi e Correa (2006), os serviços prestados internamente nas empresas podem ser gerenciados sob as seguintes formas:

- a) Contábil – concentra-se na diminuição dos custos gerados pelos serviços realizados internamente, tendo como enfoque principal estimar os custos indiretos gerados por serviços internos e transferi-los aos usuários.
- b) Organizacional - assume que a *layout* organizacional é a chave para a eficácia dos serviços internos, dando ênfase à definição das relações entre os setores e sua comunicação. Ganesi e Correa (2006) acreditam que uma estrutura organizacional adequada facilita a troca de informação, aprimorando a qualidade dos serviços internos.
- c) Operacional - que, por sua vez, baseia-se na premissa de que se a produção e a distribuição dos serviços internos forem gerenciados de forma eficiente, os resultados globais da organização serão maximizados.

Ganesi e Correa (2006 p. 27) afirmam que “A premissa é de que todo o serviço interno tem algum impacto na capacidade da empresa oferecer produtos e serviços de qualidade”

Para Albrecht (2002), os departamentos internos de serviços das empresas, devem concentrar-se em prestar uma contribuição importante ao processo global do atendimento ao cliente.

Segundo Riddle (1986 p. 27), os serviços estão no centro econômico de qualquer atividade; o setor de serviços no contexto geral e econômico está centrado nos três principais setores da economia, no extrativista, no manufatureiro e no de infraestrutura, o qual está dividido em cinco subgrupos. Sendo que todas as atividades direcionam-se ao cliente, sendo:

- 1) Serviços de apoio empresarial: consultoria, contabilidade, finanças, bancos;
- 2) Serviços de apoio comercial: varejo, manutenção, consertos;
- 3) Serviços de apoio à infra-estrutura: comunicações, transporte;
- 4) Serviços de apoio social/pessoal: restaurante saúde;
- 5) Administração pública, educação, governo.

Os serviços de infra-estrutura, transportes e comunicações são o elo de ligação entre todos os setores da economia, incluindo o consumidor final, conforme a Figura 02, a seguir:

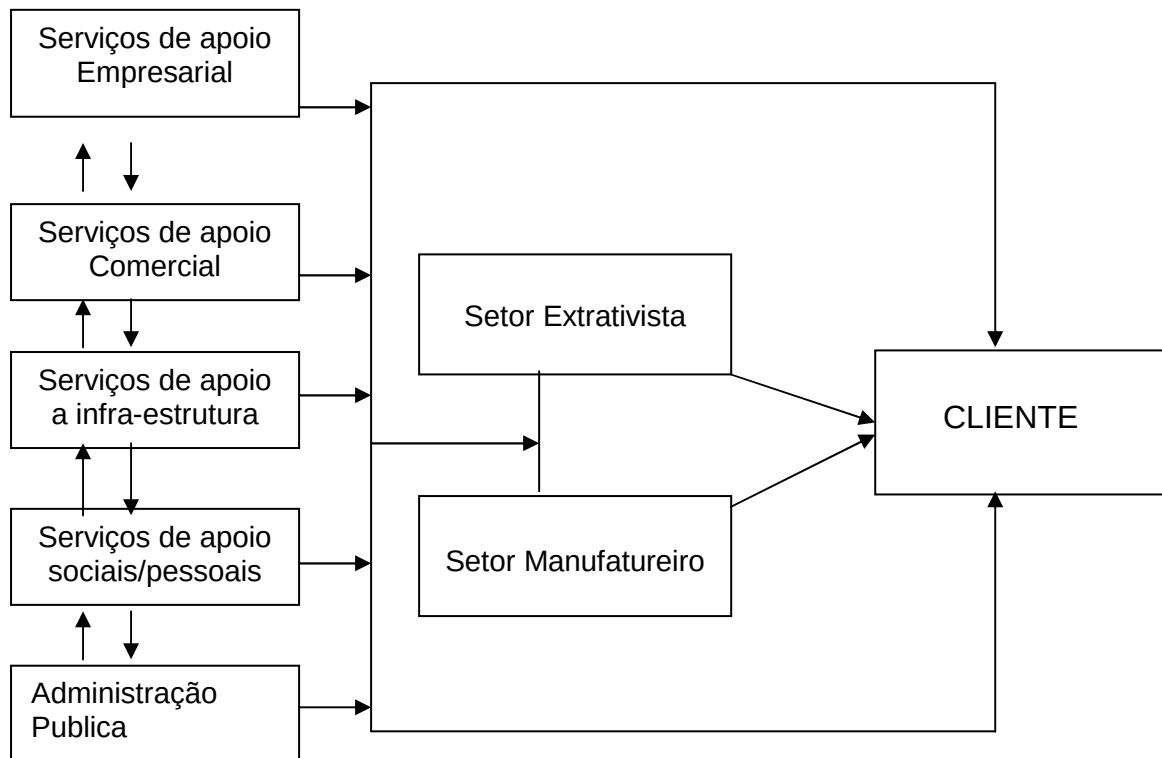


Figura 02: Canal de distribuição para o cliente final.
Fonte: adaptado de RIDDLE (1986 p. 27).

Para Giancesi e Correa (1994), os serviços têm papel primordial no desempenho da economia, concomitantemente com setor industrial e de manufatura, sendo que este pode ser definido em três categorias:

- 1) Diferencial Competitivo – a prestação de serviços, por empresas de manufatura interagem no sentido de diferenciar os produtos e serviços oferecidos aos consumidores, os quais geram um diferencial de competição entre concorrentes.
- 2) Suporte às atividades de manufatura – a prestação de serviços, nas empresas de manufatura, como departamento de pessoal, manutenção, e tratamento de dados, contabilidade, assessorias, entre outros, são fundamentais para o desempenho da empresa.
- 3) Geradores de lucros – muitas atividades de serviços de empresas de manufatura podem desenvolver-se a um ponto tal que ultrapassem a mera função de apoio, passando a constituir “centros de lucros”.

Nas atividades diárias, entra-se em contato com as operações de serviços seguidamente, sendo como prestadores ou usuários da quantidade ampla de serviços comerciais, de saúde, administrativos e públicos, oferecidos. Assim, a

prestação de serviços é uma atividade que diz respeito ao cotidiano dos consumidores.

Dessa forma, a prestação de serviços envolve: gerenciar os processos de prestação de serviços, assegurar que os objetivos sejam atendidos e, ao mesmo tempo, continuar com o aperfeiçoamento dos serviços prestados. Assim sendo, a administração de serviços é uma função organizacional central e crítica para o sucesso empresarial (JOHNSTON; GRAHAM, 2002). Já para Ganesi e Correa (2006 p. 30), “a função de serviços e processos é a função central da maioria das organizações. É a função que provê produtos ou serviços aos clientes, envolvendo projeto, planejamento, controle e melhoria do sistema”.

Conseqüentemente, em relação ao crescimento do setor de serviços, surge a preocupação das empresas com a melhoria e inovação deste setor, pois o nível de exigência dos clientes e a concorrência do setor econômico, crescem juntamente com a importância deste setor.

Segundo Pesquisa Anual de Serviços (PAS) realizada pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Pesquisas, a participação das empresas no setor de serviços não financeiros vem se ampliando intensamente nos últimos anos em relação à geração de renda e postos de trabalho, conforme fica demonstrado nos Gráficos. 1, 2 e 3, em seqüência:

O gráfico 1 demonstra a representatividade das empresas por setor de atividade na prestação de serviços.

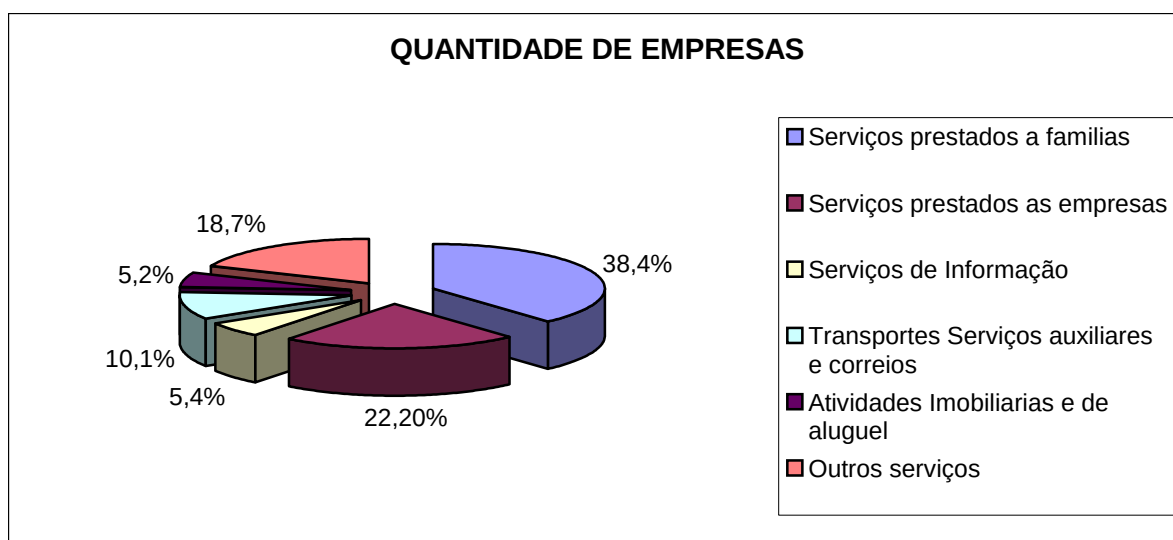


Gráfico 1: Distribuição das empresas por setor de serviços não financeiros
 Fonte: IBGE, Diretoria de Pesquisas, Coordenação de Serviços e Comércio, Pesquisa Anual de Serviços 2002.

O gráfico 2 demonstra a representatividade de pessoas ocupadas nos empregos gerados pelas empresas prestadoras de serviços.

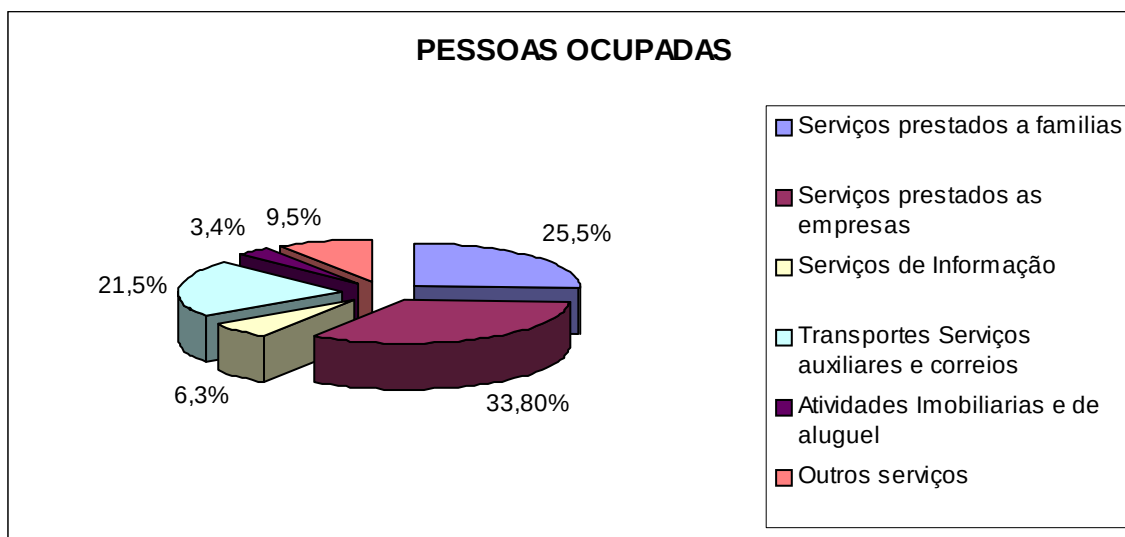


Gráfico 2: Percentual de pessoas empregadas nas empresas prestadoras de serviços
 Fonte: IBGE, Diretoria de Pesquisas, Coordenação de Serviços e Comércio, Pesquisa Anual de Serviços 2002.

O gráfico 3 demonstra em percentual de distribuição da receita líquida das empresas prestadoras de serviços conforme sua atividade operacional.

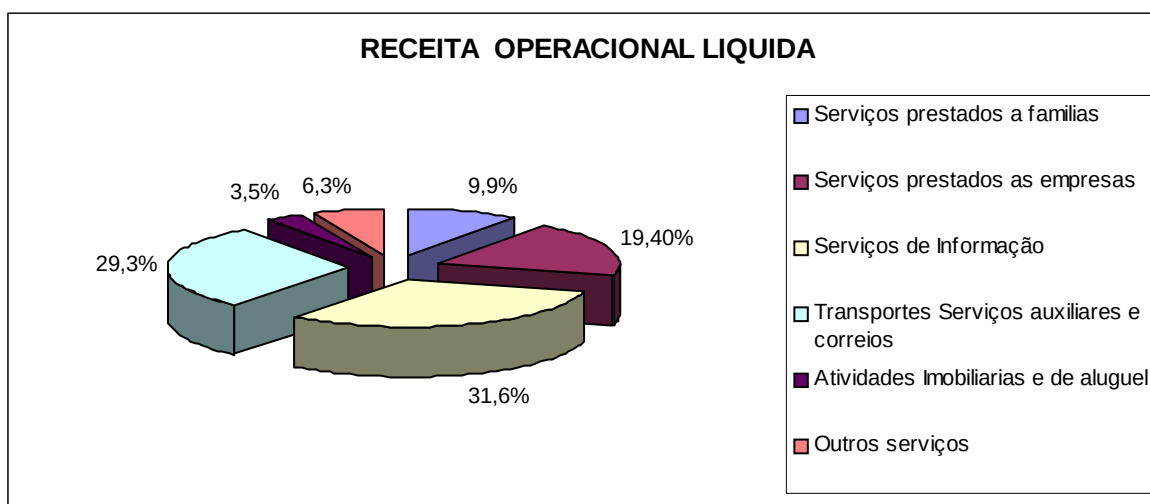


Gráfico 3: Percentual de receita operacional líquida das empresas prestadoras de serviços não financeiros
 Fonte: IBGE, Diretoria de Pesquisas, Coordenação de Serviços e Comércio, Pesquisa Anual de Serviços 2002.

Segundo o IBGE (2002), no Brasil, as empresas prestadoras de serviços mercantis não-financeiros, eram em 2002, cerca de 945 mil que empregavam 6.856.000 (seis milhões oitocentas e cinquenta e seis mil) pessoas que receberam

ao longo do ano de 2002, R\$ 55,1 bilhões proveniente de salários, retiradas de pró-labores e outras remunerações (comissões, lucros, e etc).

As atividades de serviços pesquisadas pelo IBGE (2002) ou sejam: serviços prestados a famílias; serviços prestados às empresas, serviços de informação; transportes; serviços auxiliares e correios; atividades imobiliárias e de aluguel, geraram uma receita operacional líquida de R\$ 290,5 bilhões, com destaque para os serviços de informação, cuja participação é de 31,6% do total deste faturamento. Com relação ao emprego, o segmento de informação representou apenas 6,3% do total de empregos e 5,4% do número de empresas do setor de serviços pesquisadas pelo IBGE (2002).

O que se pode explicar, pelo fato de incluir no segmento de informação as empresas de telecomunicações e de televisão, que em sua grande maioria, são empresas de grande porte e se utilizam muito mais de equipamentos de alta tecnologia, em relação às outras empresas consideradas pequenas ou médias.

O segmento composto pelas atividades de transporte e de correio, apesar de reunir apenas 10,1% do total de empresas pesquisadas, chama a atenção por ter representado 21,5% do número de pessoas ocupadas e 29,3% da receita operacional líquida dos serviços não-financeiros (Gráficos 1,2 e 3). Isso reflete a presença significativa de grandes empresas nesta atividade (IBGE, 2002).

Por outro lado, os serviços prestados às famílias, ou seja: lazer, diversão, saúde etc., nos quais predominam as empresas de pequeno e médio porte, foram responsáveis por 38,4% do total de número de empresas, 25,5% dos postos de trabalho e apenas 9,9% do faturamento líquido, do conjunto das empresas pesquisadas pelo IBGE (2002).

Segundo o IBGE (2002) as empresas que prestam serviços a outras empresas foram as que mais geraram postos de trabalho no ano da pesquisa, representando 33,8% num total de 2.317.328 (dois milhões trezentos e dezessete mil trezentos e vinte e oito) empregos gerados. Também contribuiu com 19,4% da receita operacional líquida e com 22,2% do número de empresas que prestam serviços para outras empresas.

As atividades do segmento imobiliário foram as que menos tiveram representação, representando apenas 5,2% do número de empresas, 3,4% do total de pessoas ocupadas e 3,5% do total da receita líquida, em 2002 (IBGE, 2002).

Segundo o IBGE a média salarial paga no Brasil para o segmento de serviços, está distribuída conforme *tabela 1*,

Tabela 1 – Demonstrativo do salário médio pago pelas empresas prestadoras de serviços

Segmentos de serviços da PAS 2002	Média Salarial
Serviços prestados às famílias (diversão, lazer, saúde, educação, etc).	1,7 salário mínimo
Serviços prestados às empresas (técnicos profissionais, contabilidade, etc).	2,9 salário mínimo
Serviços de informação (Redes de Televisão, telefônicas, etc).	8,5 salário mínimo
Transportes, serviços auxiliares do transporte e correios.	4,2 salário mínimo
Atividades imobiliárias e aluguel de bens	2,9 salário mínimo

Fonte: IBGE, Diretoria de Pesquisas, Coordenação de Serviços e Comercio, Pesquisa Anual de Serviços 2002.

Dentro do segmento de serviços, encontram-se aqueles destinados principalmente às empresas, ou seja:

- a) Serviços técnico-profissionais (Contabilidade, auditorias, assessorias, planejamentos, viabilidade, etc.);
- b) Seleção e locação de mão-de-obra;
- c) Serviços de investigação, vigilância e segurança;
- d) Serviços de limpeza em prédios e domicílios.

Para o IBGE (PAS, 2002), estas empresas, segundo os dados coletados nesta pesquisa (Gráficos 4, 5 e 6) obtiveram cerca de R\$ 56,5 bilhões de receita operacional líquida e empregam 2.314 milhões trezentas e quatorze pessoas. Verificou-se, ainda, que a atividade de serviços técnico-profissionais foi a mais representativa em termos de receita líquida 53,2% e de número de empresas 51,3%.

Em respeito ao número de postos de trabalho, o destaque foi para os serviços de limpeza e conservação de prédios e domicílios, serviços fotográficos e outros serviços, responsáveis por 43,9% do total de pessoas ocupadas, apresentando uma remuneração média de 2,0 salários mínimos. Estes serviços também foram responsáveis pelo segundo maior faturamento (27,8%) e segundo maior número de empresas (45,1%) no conjunto das empresas deste segmento pesquisadas pela PAS em 2002 (Gráficos 4,5 e 6).

Participação das atividades no segmento de serviços prestados as empresas.

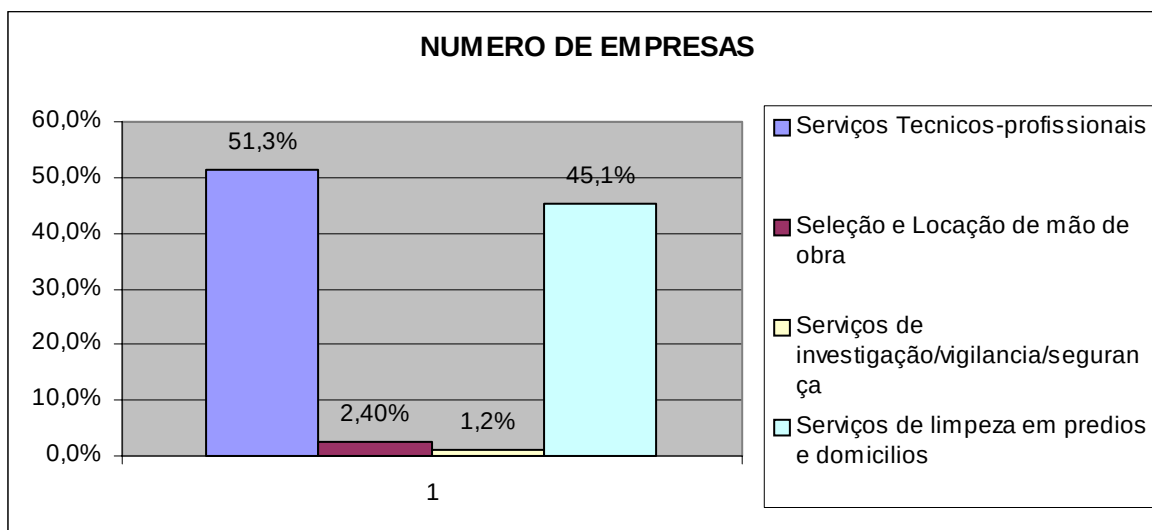


Gráfico 4 – Percentual de empresas por ramo de atividade, que prestam serviços às empresas.

Fonte :IBGE, Diretoria de Pesquisas, Coordenação de Serviços e Comércio, Pesquisa Anual de Serviços 2002.

Pessoas ocupadas por ramo de atividade

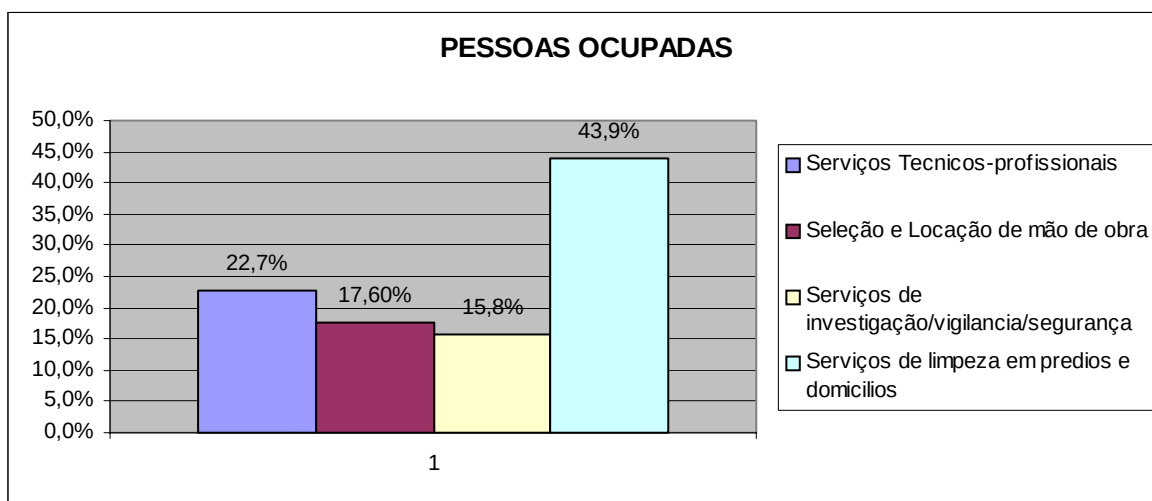


Gráfico 5 – Percentual de pessoas ocupadas por ramo de atividade

Fonte :IBGE, Diretoria de Pesquisas, Coordenação de Serviços e Comércio, Pesquisa Anual de Serviços 2002.

Participação das empresas prestadoras de serviços em relação a receita operacional líquida.

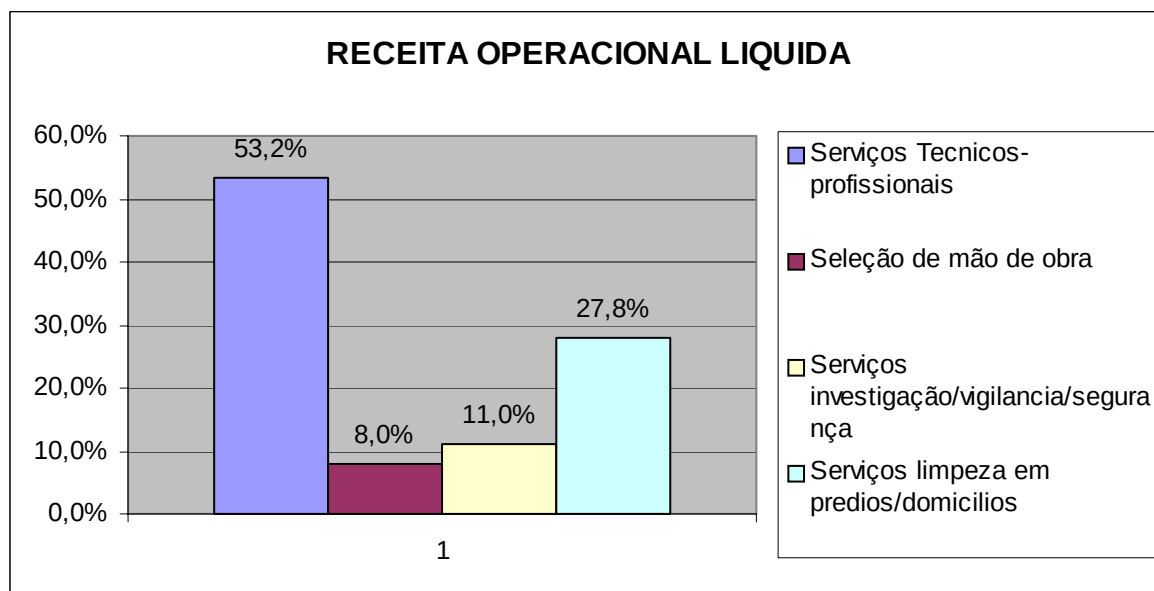


Gráfico 6 – Percentual da participação das empresas por ramo de atividade, referente ao receita operacional líquida.

Fonte :IBGE, Diretoria de Pesquisas, Coordenação de Serviços e Comércio, Pesquisa Anual de Serviços 2002.

A tabela 02 mostra um resumo em reais das empresas prestadoras de serviços não financeiros no Brasil, apresentados nos gráficos 4, 5 e 6, com o total geral da receita líquida operacional anual, total de empregos gerados e média mensal de faturamento e empregos mensal, por empresa,

Tabela 02 – demonstrativo geral das empresas prestadoras de serviços não financeiros no Brasil

Localização	Quantidade de empresas	Receita líquida anual das empresas	Média mensal de receita líquida	Total de empregos gerados	Media de empregos por empresa
Brasil	945.143	290.479.111.000,00	25.612,00	6.855.969	7,25

Fonte :IBGE, Diretoria de Pesquisas, Coordenação de Serviços e Comércio, Pesquisa Anual de Serviços 2002 e autor.

Do total de empresas prestadoras de serviços não-financeiros no Brasil, destaca-se as prestadoras de serviços para empresas, nas quais se incluem as empresas do ramo de contabilidade, assessorias empresarias e serviços técnicos-profissionais, em um panorama nacional, da região sul, do Estado do Paraná e da cidade de Pato Branco, com suas receitas líquidas operacionais totais e médias mensais e empregos gerados totais e médias mensais, conforme demonstrado no tabela 03, a seguir.

Tabela 03 distribuição das empresas prestadoras de serviços não financeiros, localização, renda e empregos.

Localização	Quantidade de empresas	Receita líquida anual das empresas	Média mensal de receita líquida	Total de empregos gerados	Media de empregos por empresa
Brasil	209.822	56.352.947.000,00	22.382,00	2.317.328	11,04
Região Sul	47.630	8.114.824.000,00	14.197,00	389.309	8,17
Paraná	10.020	2.258.250.000,00	18.781,00	100.203	10,00
Pato Branco	516	68.488.675,00	11.061,00	1.249	2,42

Fonte : adaptado de IBGE, Diretoria de Pesquisas, Coordenação de Serviços e Comércio, Pesquisa Anual de Serviços 2002 e IBGE Cidades.

Diante do exposto pode-se dizer que o setor de serviços no panorama nacional, tem uma importância significativa em relação a geração de renda e emprego.

2.2 GESTÃO DE SERVIÇOS

Segundo Albrecht (2002, p. 21), a gestão de serviços atuou significativamente e rapidamente em um termo comum. É um ponto de referência confortável e útil para a filosofia de gestão que está por trás da excelência integral do serviço. Muitos compreenderam rapidamente tal contexto e com um raciocínio lógico e sentindo a necessidade de uma definição concisa e compacta definiram a gestão de serviços como: “A administração de serviços é um enfoque organizacional global que faz da qualidade do serviço, tal como sentida pelo cliente, a principal força motriz do funcionamento da empresa” (ALBRECHT, p. 21).

Essa definição possui implicações imediatas tornando a gestão de serviços distinta dos enfoques tradicionais, do serviço ao cliente, sendo um conceito transformacional. Vai além das práticas convencionais que as empresas adotam tradicionalmente neste setor.

A característica da gestão de serviços determina para que todos os envolvidos na execução da prestação de serviços tenham um papel a desempenhar, no esforço de garantir que a atividade contratada funcione bem para o cliente. O cliente deve sentir que o prestador é o responsável direto para satisfazer as suas necessidades, dando prioridade na resolução do caso ou serviço contratado.

Para Las Casas (1999) a gestão de serviços pode ser apresentada com três características:

- 1) heterogêneos – a impossibilidade de manter-se a qualidade do serviço constantemente;
- 2) intangíveis – que os serviços são abstratos e não se pode mensurar;
- 3) inseparáveis – os serviços são prestados quando o prestador e o cliente estão frente a frente, sendo que o serviço não se pode industrializar ou estocar como um bem.

Com esta visão, o empresário redefine o produto, repensa a missão da empresa. Sendo o ponto de partida para a filosofia de administração de um estabelecimento que presta serviço, são na realidade horas da verdade. Este fato torna um produto sob a forma de serviço fundamentalmente distinto de um produto físico, no que se refere à garantia da qualidade.

Um serviço é “produzido” no ato da entrega, e, na maioria dos casos, há muitos pontos de entrega e não apenas um. Isso significa que os métodos tradicionais de controle de qualidade – centralização e inspeção – deixam de ser válidos precisando, dessa forma, de um novo conceito de qualidade de serviços, levando-se em conta o processo basicamente humano na geração e entrega do produto.

Para Campos (2004), uma empresa não pode ser competitiva de forma isolada. Ela faz parte de uma cadeia de compradores/fornecedores que tem como objetivo final satisfazer às necessidades do cliente.

Ainda, para Campos (2004), a gestão de novos serviços deve atender aos itens de controle de sua execução, que deverá ser obedecida da seguinte forma:

- 1) idéias de novos serviços que irão atender às necessidades dos clientes;
- 2) participação dos clientes no planejamento e desenvolvimento de novos serviços;
- 3) Análise dos serviços sujeitos à legislação e regulamentos para a execução;
- 4) verificação do sistema de garantia e da qualidade no lançamento de novos serviços;
- 5) análise da segurança dos serviços prestados;
- 6) custo do ciclo total da vida do serviço;
- 7) qualidade e reputação nos serviços prestados face à concorrência;

- 8) participação dos clientes nas atividades de revisão dos projetos ou especificações.

Segundo Las Casas (1999), para facilitar o processo de análise da forma como se utilizam os serviços, devem tomar por base os 4 P's do serviço:

- 1) Perfil (ambiente físico);
- 2) Processo;
- 3) Pessoas;
- 4) Procedimentos;

Assim, com a utilização dos 4 P's dos serviços como forma de análise verifica-se o perfil, ou seja: se o ambiente está adequado para a realização do serviço pretendido; se o processo ou local de busca de informações ou resultados está condizente com os fatos; se as pessoas estão preparadas para o atendimento. Finalmente, quanto aos procedimentos, analisa-se como tudo é feito. O funcionamento do esquema pode ser perfeito ou confuso, sendo, portanto, objeto de importante consideração.

Diante desse contexto pode-se levantar os seguintes questionamentos:

- a) as instalações estão adequadas para a elaboração dos serviços?
- b) os preços estão em sintonia com a realidade do mercado?
- c) as pessoas envolvidas nos processos estão devidamente treinadas e capacitadas?
- d) a moral está elevada?
- e) os equipamentos estão atualizados para poder processar as necessidades?
- f) a padronização dos procedimentos está sendo obedecida?
- g) o layout está adequado para a realização do trabalho?
- h) o fluxograma de papéis interno e externo esta coerente com as necessidades da empresa?
- i) a comunicação interna funciona e é confiável?
- j) o atendimento aos clientes supre as expectativas dos mesmos?
- k) com relação à concorrência, nossa empresa está apta a competir com o mercado e oferecer algo a mais por um cliente satisfeito?

Diante destes questionamentos, sobre as características de um serviço, pode-se dizer que a qualidade em serviços tem a ver com pessoas, Instalações,

processos internos e bens facilitadores. A excelência é um todo. No entanto, o fator humano se sobressai. Las Casas (1999) comenta que as empresas de serviços no Brasil ainda representam, em sua maioria, índices modestos de satisfação de clientes em relação ao serviço prestado e os índices de reclamação são grandes.

Os fatores de qualidade dos serviços são os atributos sobre os quais os clientes podem ter expectativas e que precisam ser atendidas com algum nível de confiabilidade sobre a prestação do serviço. Para Johnston e Graham (2002), os dezoito fatores da qualidade que procuram envolver a totalidade da qualidade do serviço para todas as organizações são demonstrados no quadro 02, a seguir. Pensa-se que, pelo menos, é um ponto de partida para mensurar, entregar e medir a qualidade do serviço prestado.

Demonstrativo dos 18 fatores que influenciam na qualidade do serviço prestado

01- Acesso – A acessibilidade da localização do serviço, incluindo a facilidade de encontrar o ambiente de sua prestação e clareza do trajeto.	10- Estética – A extensão em que os componentes do pacote de serviços estão de acordo ou ao agrado do cliente.
02- Atenção/assistência – A extensão em que o serviço, particularmente o pessoal de contato, fornece ajuda ao cliente e mostra disposição em servir.	11- Disponibilidade – A disponibilidade das instalações dos serviços, dos funcionários e dos bens oferecidos ao cliente. E a variedade de serviços disponibilizados ao cliente
03- Cuidado – A preocupação, a consideração, a simpatia e a paciência mostradas ao cliente. Isso inclui a extensão em o cliente fica à vontade com os serviços sente-se emocionalmente confortável.	12- Limpeza/atratividade – A limpeza, a aparência clara e atraente dos componentes tangíveis do pacote de serviços, incluindo o ambiente as instalações, os bens e o pessoal de contato.
04- Conforto – O conforto físico do ambiente e das instalações do serviço.	13- Comprometimento - O comprometimento aparente dos funcionários e gerentes, com o trabalho, incluindo seu orgulho e satisfação, diligência e perfeccionismo.
05- Comunicação – A habilidade de comunicar o serviço ao cliente de maneira inteligível	14- Competência – A habilidade, a expertise e o profissionalismo com que o serviço é executado.
06- Cortesia – A educação, o respeito e a experiência mostrados pelo pessoal da organização de serviço, principalmente o pessoal de contato.	15- Flexibilidade – Uma disposição por parte do pessoal do fornecedor a complementar ou alterar a natureza do serviço para atender a necessidade do cliente.
07- Cordialidade – O calor e a natureza da abordagem pessoal do serviço, particularmente dos funcionários em contato.	16- Funcionalidade – A natureza do serviço e sua adaptação ao propósito da qualidade do serviço, das instalações.
08- Integridade – A honestidade, a justiça, a imparcialidade e a confiabilidade com que os clientes são tratados pela organização do serviço.	17- Confiabilidade – A confiabilidade e consistência do desempenho das instalações, e do pessoal da organização de serviço. Isso inclui pontualidade de entrega e manutenção dos acordos firmados com o cliente.
09- Responsividade – Velocidade e pontualidade de entrega do serviço. Isso inclui a velocidade da produção e a habilidade da organização de serviços de responder prontamente às solicitações do cliente, com espera e tempo de fila, mínimo.	18- Segurança – Segurança pessoal do cliente e de suas posses enquanto participa ou beneficia-se do processo do serviço. Isso inclui a manutenção da confidencialidade.

Quadro 02 – fatores de qualidade nos serviços

Fonte Johnston, R. Graham C. (2002),

Esses fatores tentam cobrir muitos aspectos da operação do serviço, incluindo:

- a) A experiência do serviço e processo do serviço: sua confiabilidade, cordialidade e sentimento de segurança;
- b) O resultado do serviço: a funcionalidade e a confiabilidade no resultado;
- c) Os bens tangíveis usados no serviço: sua funcionalidade, confiabilidade e disponibilidade;
- d) Os funcionários, sua amabilidade: responsividade, aparência, cortesia, competência e habilidades de comunicação.

Para Fitzsimmons e Fitzsimmons (2000), a qualidade em serviços é um tema complexo, como demonstrado nas definições referentes à confiabilidade, responsabilidade, segurança, empatia e tangibilidade descritas no quadro 03.

Confiabilidade	é a capacidade de prestar os serviços prometidos com confiança e exatidão, no desempenho de um serviço confiável para satisfazer à expectativa do cliente
Responsabilidade	é a disposição para auxiliar os clientes e fornecer o serviço prontamente.
Segurança	o conhecimento e a cortesia dos funcionários, bem como sua capacidade de transmitir confiança e confiabilidade
Empatia	é demonstrar interesse, acessibilidade sensibilidade, atenção personalidade para atender as necessidades dos clientes
Tangibilidade	é a aparência das instalações físicas, equipamentos, pessoal e materiais para a comunicação

Quadro 03 – princípios fundamentais da prestação de serviços.

Adaptado de Fitzsimmons e Fitzsimmons (2000).

Para Albrecht (2002, p. 120) os funcionários tendo que interagir com estranhos a todo o momento, provocam uma espécie de reação de fadiga emocional. Ocasionalmente o mau atendimento ao cliente. Por isso tem-se a necessidade de treinamentos adequados, para que esta reação emocional do funcionário, não seja transferida ao cliente, contaminando a qualidade dos serviços prestados.

Gianesi e Corrêa (2006 p. 196) afirmam que “a qualidade em serviços pode ser definida como o grau em que as expectativas do cliente são atendidas ou excedidas por sua percepção do serviço prestado”

Utilizando essas dimensões, o conceito de qualidade em serviços baseia-se na diferença entre a expectativa de um cliente com a relação do serviço e sua percepção de como este é prestado.

Os clientes avaliam a qualidade dos serviços baseados em alguns critérios, conforme se demonstra no quadro 4 que apresenta, o significado de cada item desses critérios.

<i>Crítérios</i>	<i>Definição</i>
Acesso	Facilidade em que o cliente encontra para entrar em contato como o fornecedor do serviço, principalmente quando tem de estar presente.
Consistência	Ausência de variabilidade no resultado ou no processo. A consistência na prestação do serviço ajuda a formar uma experiência no cliente que é coerente com a capacidade do fornecedor prestar o serviço.
Competência	Habilidade e o conhecimento do fornecedor para executar o serviço, relacionando-se às necessidades técnicas dos consumidores.
Tangíveis	A qualidade e/ou aparência de qualquer evidência física do serviço ou do sistema de operações, ou seja, bens facilitadores, equipamentos, e pessoal envolvido.
Atendimento/atmosfera	Avalia o nível de prazer que o cliente tem em participar ou estar presente no processo da prestação do serviço. Neste processo a comunicação diminui a ansiedade durante o processo.
Velocidade de atendimento	A prontidão da empresa e de seus funcionários em prestar o serviço. O tempo que o cliente é colocado a esperar nas diversas fases do atendimento.
Credibilidade e segurança	Formação de baixa percepção de risco no cliente e a habilidade de transmitir confiança
Custo	Avalia quanto o consumidor irá desembolsar pelo serviço prestado. O importante é o serviço prestado com baixo custo.
Flexibilidade	Capaz de mudar e adaptar rapidamente a operação devido a mudanças nas necessidades dos clientes, no processo ou no suprimento de recursos.

Quadro 04 critérios de avaliação da qualidade do serviço

Fonte: adaptado de Giansi e Corrêa 2006

2.3 INOVAÇÃO EM SERVIÇO

Tomado como referência pelos países da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OECD, 1997), o Manual de Oslo conceitua a inovação científica e tecnológica como a transformação de uma idéia em um produto ou serviço vendável, novo ou melhorado, ou em um processo operacional na indústria no comércio, ou em um método de serviço social.

Ainda para Reis (2004) as inovações tecnológicas incluem novos produtos, processos e serviços, com mudanças tecnológicas, podendo uma inovação ser implementada se for introduzida no mercado ou for usada dentro de um processo de produção, envolvendo uma série de atividades científicas, tecnológicas, organizacionais, financeiras e comerciais. Segundo Waterhouse (2001), as

circunstâncias que envolvem projetos de mudança são específicas em cada situação. O que é preciso saber para transformar uma organização não pode ser detalhado com precisão, já que não existe cálculo explícito nem caminho previamente traçado para introduzir mudanças na empresa. Entretanto, há um conjunto de princípios que podem servir de inspiração no momento de mudar conforme quadro 05 a seguir:

Enfrentar a realidade. A estruturação de uma empresa, de um produto ou serviço, os processos e as tecnologias em que se baseiam, se não adequados à atividade da empresa, perdem a validade em pouco tempo, e o fracasso é eminente.
Agir com estratégia. O capital e os recursos são limitados. Deve-se concentrar esforços de mudança somente nas áreas em que é possível diretamente obter benefícios.
Comando firme. A mudança, para ser implantada, precisa de comando enérgico, a responsabilidade é da alta administração, mas deve ser reforçada pelo cliente interno e externo da empresa.
Clima de mudança. É necessário concentrar esforços na melhoria de rendimento dos setores mais importantes da organização e cultivar o clima de mudança entre os colaboradores da empresa.
Informações convincentes. Não se deve supor que todos estejam preparados para a mudança, o que é muito raro. É preciso um trabalho de comunicação constante e sincero, com relatórios freqüentes sobre o desempenho do setor, para obter consenso dos envolvidos
Fazer do cliente a mola mestra da mudança. O cliente deverá ser um aliado quando chegar o momento de argumentar a favor do projeto de mudança e inovação. As necessidades dele, examinadas com rigor, deverão ditar o caminho da mudança.
Conhecer pessoas estratégicas. As mudanças constituem um centro de interesse para algumas pessoas. Será preciso dividi-las em segmentos, entender e atribuir prioridades às necessidades desses grupos de pessoas.
Comunicar-se continuamente. Para o projeto obter sucesso, é necessário que se comunique, constantemente, a forma como a mudança será conduzida. Se as mensagens forem claras, serão entendidas; se forem concretas, terão credibilidade.
Reformular os sistemas de medidas. Após o projeto de mudança ter sido elaborado, deve-se estabelecer um novo sistema de medidas, coerente com as estratégias e os objetivos traçados. O antigo sistema de medidas deve ser reavaliado e, se necessário, desativado.
Utilizar todos os recursos. São vários os fatores que são fundamentais para provocar as inovações e mudanças, tais como os mercados e os clientes que se procura conquistar; a oferta de produtos e serviços; a estrutura da organização; os processos em que se baseia a atividade da empresa e as tecnologias que os tornam possíveis. Uma mudança de grande escala só poderá ocorrer se todas essas alavancas funcionarem de forma coordenada.
Ser audacioso. O líder da mudança deve trabalhar sem descanso para convencer a equipe a pensar de modo audacioso e, assim, implementar as inovações positivas da organização. O pessoal precisa sentir-se livre para abandonar os caminhos conhecidos, pensar por conta própria e trazer idéias novas à tona.
Aproveitar a diversidade de recursos humanos. Atualmente, o número crescente de mulheres que ingressam no mercado de trabalho, minorias étnicas e estrangeiros que trabalham nas empresas representa uma fonte sem-par de pensamento inovador.
Desenvolver novas capacidades na empresa. Em outras palavras, investir no capital humano, aumentando a competência profissional dos funcionários em todos os níveis. O esforço, aqui, é ampliar a competência técnica para a solução de problemas, a capacidade de tomar decisões e a liderança dos que trabalham no chão de fábrica.
Planejar. Será preciso elaborar um plano de ação detalhado para impulsionar a mudança. Nele, deverão ser especificadas todas as ações importantes; as mudanças nos processos, nos sistemas, nos funcionários, na cultura, no ambiente físico, na estrutura e nas necessidades de treinamento.
Promover a integração de iniciativas. É vital manter uma base lógica integrada e coerente para todo o modelo de mudança. A apresentação de iniciativas sem planejamento apenas servirá para confundir os funcionários e diminuir o impacto positivo.

Quadro 05 – Princípios de ajuda a mudança.

Fonte: Adaptado de Waterhouse (2001)

Para Adizes (2001), as seis etapas do processo de mudança para o gerenciamento da inovação são: diagnóstico, *empowerment*, missão e valores, realinhamento estrutural, e reorganização das formas de informações e recompensas, conforme demonstrado a seguir passo a passo.

Primeiro passo



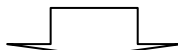
FAZER DIAGNÓSTICO - Reconhecer que a empresa tem problemas e não pode continuar como está, pois é preciso resolver a situação.

Segundo passo



CONSTRUIR O EMPOWERMENT – Selecionar falhas pequenas para solução rápida, aumentando a confiança dos funcionários para lhes delegar poder e responsabilidades.

Terceiro Passo



ESTUDAR A MISSÃO E OS VALORES – Estudar a missão da empresa e seus valores, a fim de esclarecer o que faz e qual o valor agregado fornecido a sociedade.

Quarto passo



REALINHAR A ESTRUTURA COM A ESTRATÉGIA – Analisar a estrutura da empresa, levando em conta que ela talvez deva ser modificada para poder cumprir a missão e produzir os valores desejados.

Quinto passo



REORGANIZAR OS SISTEMAS DE INFORMAÇÃO – Examinar os sistemas de informação com o objetivo de assegurar que a estrutura funcione corretamente.

Sexto passo



REORGANIZAR AS FORMAS DE RECOMPENSA – Atualizar a forma de remuneração para que as pessoas sintam que foram recompensadas por sua contribuição para a mudança rumo a inovações.

Figura 03 – Os seis passos do processo de mudança.

Fonte: adaptado de Adizes Isack (2001),

Para Kotter (2001), cada vez mais as mudanças que ocorrem no mercado obrigam as empresas a modificar sua estrutura, processos e serviços. Às vezes, a pressão vem da concorrência, por exemplo, quando esta desenvolve e lança novos produtos e serviços com maior rapidez. Outras vezes, são os clientes que pressionam, com o objetivo de que a empresa reduza seus preços. Pode acontecer também que um concorrente utilize novas ferramentas de informática, e se a empresa não incorporar imediatamente, terá problemas. Ou então, podem surgir novos concorrentes. Kotter (2001) ainda comenta que os oito principais erros comuns ao processo de mudança são:

01 Não ter sentido de urgência - A empresa precisa examinar o mercado, estudar os competidores e identificar as crises, tanto reais como potenciais e as grandes oportunidades que deve aproveitar.
02 Não envolver a alta direção e não formar uma equipe apoiada por ela para comandar as mudanças - Altos executivos devem se comprometer com a mudança e montar um grupo de pessoas que tenha poder suficiente para liderá-la e consiga trabalhar em equipe.
03 Subestimar o poder da visão corporativa – A empresa deve criar uma visão que ajude a direcionar os esforços de mudança. Além disso, precisa elaborar as estratégias para atingir esta visão.
04 Não transmitir a visão de mudança – A empresa tem de utilizar todos os veículos para informar constantemente a nova visão e as estratégias. Para isso, deve ter um modelo que sirva de guia do comportamento que se espera dos funcionários.
05 Não fomentar o <i>empowerment</i> – A empresa deve eliminar os obstáculos à transferência de poder e responsabilidade para os funcionários, modificar os sistemas ou as estruturas que atrapalham a visão de mudança (pelos funcionários) e estimular suas idéias e iniciativas.
06 Não obter resultados a curto prazo – A empresa precisa providenciar melhoras visíveis e rápidas no desempenho, além de reconhecer e recompensar os autores de possíveis resultados.
07 Satisfazer-se logo com os resultados, deixando de consolidá-los para criar mais mudanças - A empresa deve ter credibilidade crescente para mudar os sistemas, estruturas e políticas que não se encaixem na política de inovação.
08 Não incorporar as inovações na cultura da empresa - A empresa deve chegar a um patamar de desempenho melhor, com um comportamento orientado para o cliente e para a produtividade de produtos e serviços.

Quadro 06 – Oito principais erros no processo de mudança.

Fonte: Adaptado Kotter, J.P. (HSM 2001).

Sobre a inovação em serviços, Sundbo e Gallouj (1998), discorrem e indagam: as empresas prestadoras de serviços trabalham para inovar ou realmente são reflexos das inovações produzidas pelas indústrias. Para Vieira (2000), a inovação, como processo competitivo, caracteriza-se inversamente à investigação científica, pela sua orientação ao mercado, dado o enfoque nos processos, produtos e serviços. Ainda para Vieira (2000) nem sempre a opção pela inovação demonstra potencial competitivo, por não ser imediata. O tempo e o risco assumidos pelo inovador são comparativamente maiores que as do imitador, que coloca sua cópia

no mercado mais rapidamente e com melhor preço. Continua Vieira (2000) a inovação é um processo de interação social não baseado na autoridade. A inovação estará condicionada pela sua estrutura organizativa, seus recursos financeiros, sua estrutura do mercado em que atua, seu ciclo de vida dos produtos, sua dinâmica do comportamento do consumidor e seu peso relativo a cada um desses fatores.

Sobre isso, Grel (1993, p. 51) assim se pronuncia:

Tudo o que é novo e ainda inacessível ao grande público é normalmente cercado de conceitos e definições não muito claros, pelo menos para o leigo. Isso muitas vezes leva concepções equivocadas, para não dizer totalmente errada.

Estudos apresentam a inovação como uma criação original, uma novidade; outros a apresentam como algo tangível, possível de ser aplicado no mercado ou em um processo de produção; e outros ainda apresentam uma abordagem mercadológica para diferentes classes de utilizadores. Procurando incorporar essas diferentes visões, Reis (2004) salienta que a inovação seja entendida como um processo que envolve a descoberta, o desenvolvimento, o uso e a expansão de um novo produto, serviço, ou idéia ou, a introdução e comercialização de produtos e serviços novos ou melhorados para consumo.

A inovação também pode ser definida como a aplicação de novos conhecimentos, o que resulta em novos produtos, processos ou serviços, ou ainda em melhoria significativa de alguns de seus atributos. Inerente a essa definição está à idéia de que os produtos ou serviços, novos ou melhorados, devem ter a aceitação do mercado com conseqüência para o aumento da rentabilidade da empresa inovadora (REIS, 2004).

A inovação é um processo dinâmico, por meio do qual todos os envolvidos estão constantemente aprendendo com as experiências para dar origem a novos produtos e ainda se caracteriza por ser irregular e de alto risco.

Para Barreyre (1980) *apud* Vieira (2000) inovar exige não só dispor de uma idéia nova ou avanço tecnológico, mas da concretização na oferta do produto ou serviço e que o mercado o absorva e o efetive. A inovação é, portanto, uma ação coletiva, que resulta de vontades e interesses diversos ou complementares.

A generalidade do assunto inovação considera que no contexto competitivo a que a oferta está sujeita nas economias mundiais desenvolvidas, a adoção de uma

estratégia de inovação é uma condição necessária, ainda que não suficiente, para o êxito empresarial. Considerando-se o aumento da concorrência, impõe-se um maior risco de erro na inovação, que deve ser controlado: cerca de 50% de novos produtos tecnologicamente eficazes fracassam diante o desafio da sua comercialização (VIEIRA 2000).

Os inovadores de serviços enfrentam dificuldades para testar suas idéias. O processo de desenvolvimento de produtos inclui a construção de um protótipo em laboratório para a realização de testes, antes do início da produção em escala. Entretanto, novos serviços raramente são testados antes de serem lançados no mercado consumidor, o que explica parcialmente a alta taxa de falha de novos serviços prestados e observados pelos consumidores.

Sobre isso, Alonso (1991, p 76,) assegura:

O peso econômico da inovação deriva do seu efeito agregado sobre a configuração e grau de rivalidade dos setores. Pese embora a redução que se verifica na durabilidade das vantagens que outorga, à sua importância devesse, ser maior que de outras fontes que não evidenciam uma estrutura intrínseca perdurável.

Ainda para Alonso (1991) *apud* Vieira (2000), a economia coloca a inovação na dependência da estrutura competitiva do mercado – oligopolista ou monopolista, pelo que não deverá ser tomada no seu sentido de produção, mas sim no sentido amplo de mudança radical ou incremental, materializada nos processos, produtos ou serviços, na comercialização, na gestão e inclusive na estratégia.

À crescente interdependência entre inovação de produto, processo, serviços, desenvolvimento do produto, aquisição de tecnologia, *design* industrial, gestão da qualidade total e desenvolvimento da função da qualidade, Vieira (2000), conclui que é necessário tratá-los de forma integrada no que chama de gestão da inovação total. De fato, se a tecnologia é o pilar de muitas inovações, seria razoável distinguir entre inovação de produto/serviço ou processo e a aquisição de tecnologia, cuja relação é especialmente estreita nos serviços.

Neste contexto, Barras (1986) desenvolveu uma teoria de inovação nos serviços para descrever seu papel na geração de ciclos de crescimento. A questão central é a de saber - o que pode ser denominado de novo serviço? Apesar de sua

intangibilidade, que permite considerá-lo como prestação, não se deve confundir o tipo do serviço que se presta com a forma que se presta o serviço.

Para Barras (1986), a proposta baseia-se em um modelo sequencial de três fases:

- 1ª - aumento da qualidade na prestação de serviços existentes;
- 2ª - inovação de processos com o objetivo de reforçar a qualidade;
- 3ª - inovação de produtos pela geração de novos serviços.

O modelo de análise subjacente é o ciclo de vida invertido do produto, isto é, a sua lógica começa com a maturidade da tecnologia, seguindo paralela e inversamente o ciclo de vida dos bens de capital.

Barras (1986) *apud* Vieira (2000) considera o modelo do ciclo de vida inverso do produto, um modelo teórico da inovação adequado aos serviços. Barras (1986) utiliza-se dos serviços financeiros para exemplificar o funcionamento deste modelo. Dado que a inovação deriva da eficiência adicional da qualidade, especialmente nos serviços, a progressão faz-se:

- a) do investimento inicial em nova tecnologia por empresas já estabelecidas, as quais esperam maior produtividade, graças à combinação de capital (redução de custos e maior eficiência na prestação de serviços em mercados já saturados);
- b) inovação em processos mais radicais, com vista a elevar a eficiência na prestação de serviços (maior qualidade, menor ênfase nos custos e maior expansão dos mercados);
- c) investimento em inovações de produtos, mais que o incremento de produtos existentes, gerando novos serviços. Em termos competitivos, a ênfase recai na diferenciação e desempenho do serviço, quando a empresa pretende conquistar novos mercados.

Ainda para Barras (1986), neste processo contínuo, os fatores *demand-pull* e *technology-push* têm um papel fundamental no sucesso da inovação. Quanto mais se estabiliza o novo serviço, mais o seu desenvolvimento posterior para a maturidade reverte ou se inscreve na dinâmica natural de um bem que alcança esta fase do seu ciclo vital.

Para Fitzsimmons e Fitzsimmons (2000), os grandes ganhos de produtividade na agricultura e manufaturas vieram da substituição do esforço humano pela

tecnologia. A tecnologia, no entanto, não precisa estar confinada a equipamentos e máquinas. Ela também abrange sistemas inovadores, tais como sistemas financeiros, de saúde e outros, pertencentes à categoria dos serviços.

Os clientes também podem precisar aprender novas habilidades, com as inovações implantadas. A contribuição dos clientes como participantes ativos ou co-produtores nos processos de serviço deve ser levada em conta antes de qualquer mudança no sistema de prestação de serviços (FITZSIMMONS; FITZSIMMONS 2000).

Como clientes internos, os empregados também são afetados pelas inovações introduzidas pelas novas tecnologias e, muitas vezes, precisam de novos treinamentos para absorver estas novas tecnologias implantadas.

Ainda para Fitzsimmons e Fitzsimmons (2000), a inovação é uma destruidora da tradição; por isso, impõe um planejamento cuidadoso para assegurar o sucesso das inovações implantadas. Necessariamente, os benefícios da produtividade das novas tecnologias irão mudar a natureza do trabalho. Qualquer atividade em que se introduz uma nova tecnologia deverá ser incluída a familiarização. Para os serviços, o impacto das novas tecnologias pode não se limitar às atividades de retaguarda exigindo, por exemplo, uma mudança nos conceitos que os clientes exercem no processo da prestação de serviços.

Para Reis (2004), o principal agente de mudança no mundo atual é a inovação tecnológica. O processo econômico e social de países e o êxito das empresas principalmente nas indústrias, dependem da eficiência e da eficácia com que o conhecimento tecnocientífico é produzido, transferindo, difundindo e incorporado aos produtos e serviços.

Para Las Casas (1999), a inovação, e/ou a trajetória da mudança, a ser desenvolvido por uma empresa que preste serviço dependerá de sua atuação e de suas escolhas diante à ação dos vários fatores internos e externos que com ela interagem no processo de inovação.

Como pode ser observado na Figura 04, após serem determinados os objetivos empresariais, iniciam-se as etapas de pesquisas internas e externas. Na pesquisa interna são objetos da pesquisa os funcionários e os gerentes. Na pesquisa externa, clientes, concorrentes e o mercado em geral. Essas informações

são básicas para as etapas que surgirão, visto que um dos principais aspectos da qualidade é que o cliente esteja satisfeito.

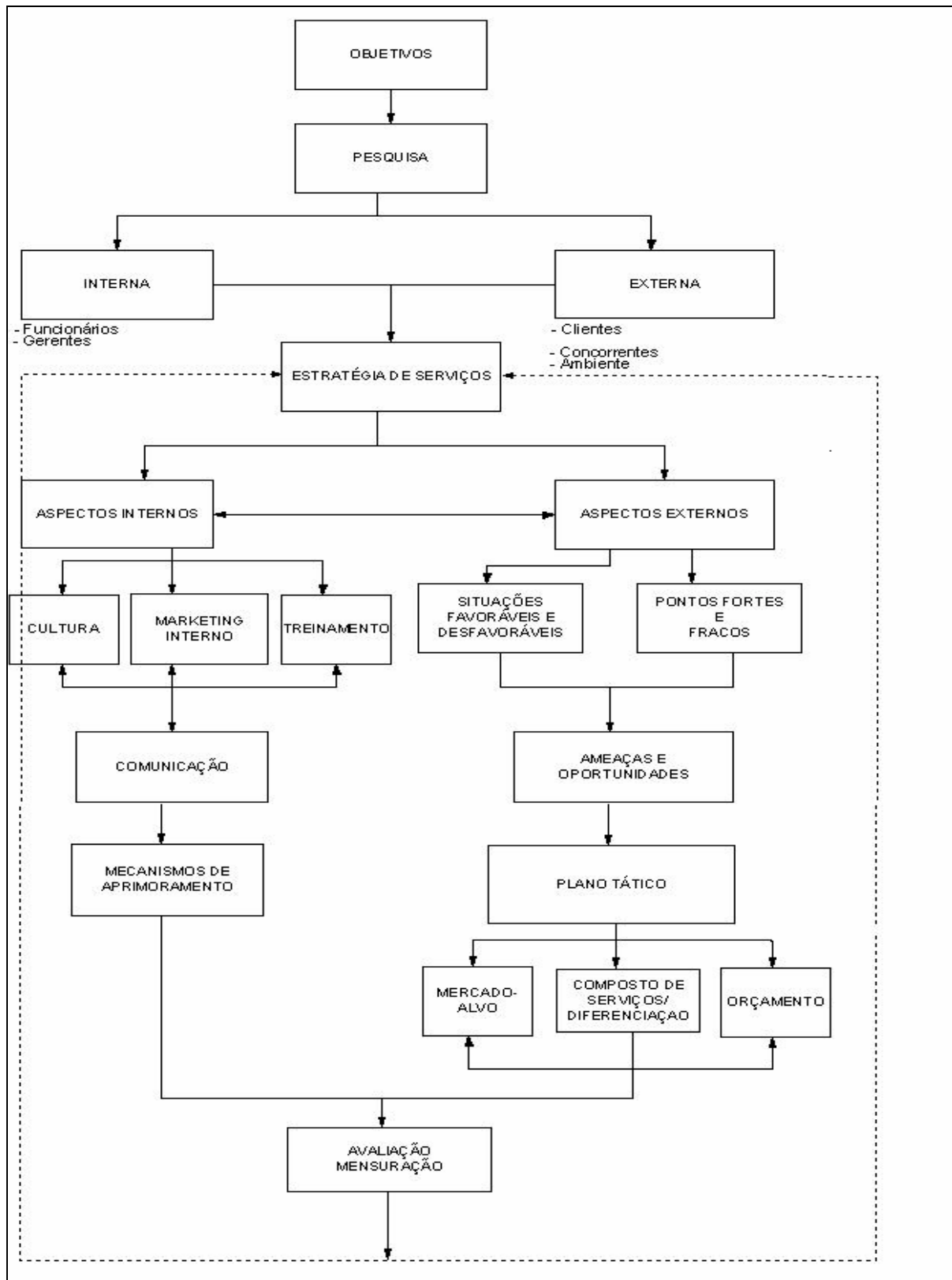


Figura 04 - Modelo de Estratégia de Serviços com Qualidade e Inovação.

Fonte – Las Casas (1999).

Para Waterhouse (2001), e, de acordo com Las Casas (1999), a maior oposição ao projeto de mudança ou inovação, vem dos gerentes de linha média, por não quererem perder o poder e porque os mesmos têm medo de fracassar. A estratégia deles para lutar contra essa perda de terreno é dificultar e criar barreiras contra as mudanças ou inovações a ser implantadas nas empresas.

Ainda para Waterhouse (2001), a distribuição das pessoas deve ser examinada em detalhes para que se orquestre uma campanha que leve todos a cumprirem as metas estabelecidas. Os indivíduos ou grupos que influem desde o início, ou em algum momento no ciclo de mudanças, são:

- a) Clientes – eles ajudarão a empresa a concentrar os esforços de mudança e inovação, comunicando suas necessidades e, ainda mais importante, descrevendo sobre os produtos ou serviços de que não necessitam;
- b) Funcionários – ao começar pensar na transformação, surgirão as seguintes perguntas: será possível conquistar os funcionários para uma operação deste tipo? Eles se sentirão ameaçados pelas mudanças? Qual será a reação do funcionário comum?
- c) Proprietários e acionistas – não poderão ser ignorados. Essas pessoas investiram na organização. O interesse delas no sucesso da empresa é grande.
- d) Fornecedores e parceiros comerciais – de acordo com a tendência de reduzir custos e trabalhar apenas com fornecedores de qualidade, cada empresa certamente utiliza um número cada vez menor dessas pessoas. E esses poucos terão de estar dispostos a investir tempo e recursos para melhorar os serviços.
- e) A equipe de trabalho – a contribuição para o sucesso do projeto de mudança e inovação será significativa.

Para que isso aconteça, é necessário estar voltado à socialização das teorias dos processos de grupo e da cultura organizacional, com o compartilhamento das experiências, adquirindo conhecimento dos outros, sem a qual se torna quase impossível um indivíduo projetar-se no processo de raciocínio de outro indivíduo.

É preciso também externalizar como forma de articulação dos conhecimentos, onde o processo torna-se perfeito, na medida em que, o conhecimento compara conceitos, hipóteses ou modelos, sendo visto normalmente como processo de

criação de conceito, e provocado pelo diálogo ou pela reflexão coletiva (NONAKA; TAKEUCHI, 1997).

Nonaka e Takeuchi, (1997), salientam que a subjacência desse conhecimento cria uma espiral para ação, sendo necessário existir:

A intenção	Originando o conhecimento que direciona a organização com a intenção de assumir uma forma estratégia da organização, fornecendo critérios mais importantes para julgar o valor do conhecimento criado de acordo com os padrões organizacionais que devem ser seguidos.
A autonomia,	Por intermédio da qual as idéias organizacionais provêm de indivíduos autônomos sendo difundidas dentro da organização, sendo que todos os membros devem agir de forma autônoma de acordo com as circunstâncias. Dessa forma, motiva os mesmos e eleva a sua auto-estima.
A flutuação e o caos criativo	Também compõem a condição organizacional, pois estimulam a interação entre a organização e o ambiente externo, buscando-se a flutuação, tomando o cuidado para não se cair na rotina, assim, aparecendo a oportunidade para reconsiderar os pensamentos e as perspectivas fundamentais de cada um. O caos, por sua vez, é gerado naturalmente quando a organização enfrenta uma crise real, ou ainda podendo ser gerada intencionalmente, aumentando a tensão dentro da organização, focalizando a atenção de seus colaboradores na definição do problema e resolução da situação de crise momentânea.
A redundância	É a existência de informação que transcende as exigências operacionais imediatas, dos membros da organização. Sendo necessário o conhecimento compartilhado por um segundo indivíduo para que se possa mostrar o que se quer explicar. É importante, sobretudo na fase de desenvolvimento de conceito, na qual é essencial expressar imagens com base no conhecimento tácito. É nessa fase que as informações permitem que os indivíduos invadam as atribuições funcionais uns dos outros, com sugestões, fornecendo novas informações de diferentes perspectivas.
A variedade	De requisitos dá a garantia do acesso rápido a mais ampla gama de informações necessárias, percorrendo menor número possível de etapas, devendo existir uma forma rápida e flexível de acesso à informação em todos os níveis de uma organização.
A apropriação	Dos resultados é, de um modo geral, a apropriação do conhecimento, através da inovação dos processos, sendo eles transparentes e amplos de conhecimentos, onde se constrói um método pelo qual as organizações podem se proteger de imitações, e, ao mesmo tempo, permitindo que elas se apropriem dos benefícios dessas inovações.

Quadro 07 – Elementos para a criação do conhecimento.

Fonte: adaptado de Nonaka e Takeuchi, 1997.

Para Govindarajan e Trimble (2006), o conhecimento em consonância com os mercados de hoje caracteriza-se pela mudança rápida, não linear. As novas tecnologias digitais estão transformando o setor de serviços. Indústrias, até então distintas, como mídia de massa de entretenimento, telefonias e computação, se encontram em pleno processo de convergência. A globalização de redes e de infraestrutura comercial está transformando, em potências, algumas economias emergentes, como Índia e China. Para os clientes, não importa quem sejam e onde estejam tornam-se cada vez mais poderosos; ao mesmo tempo em que suas

necessidades estão em constante mutação, à medida que se tornam mais longevos no mundo, essas transformações afetam setores tradicionais e emergentes, de alta tecnologia e de baixa tecnologia, de fabricação ou de serviços.

Ainda para Govindarajan e Trimble (2006), muitas empresas tentaram alterar seus códigos organizacionais para acelerar a inovação. Mas ao fazê-lo, concentram-se, sobretudo na criatividade e na geração de idéias e pouco na execução, na conversão de idéias em resultados.

No entender de Deschamps (2001), as empresas, para desenvolverem-se, enfrentam um processo de inovação, devem ter habilidades genéricas e específicas, e estas dependem do setor de atividade. As indústrias no geral vem utilizando cada vez mais de serviços de outras atividades, A indústria automobilística por exemplo, vem apostando firme na eletrônica, fundamentalmente, para atender os usuários cada vez mais exigentes. Entre as qualificações mais genéricas e específicas estão: a capacidade de trabalhar mais rapidamente e de ser mais flexível, a de recompor as equipes de trabalho ou a de criar um novo mercado, sendo que as empresas que não têm capacitação em inovação são obrigadas a adquiri-la.

O crescimento em uma empresa, com base em iniciativas complementares ou adicionais às já existentes, não é mais suficiente. Para uma empresa prosperar, é necessário criar, mudar e inovar, rompendo regras, redefinindo as estratégias de ação.

Ainda para Deschamps (2001), para inovar é importante que a organização esteja disposta a enfrentar problemas, sendo preciso moldar um processo decisório codificando os pressupostos sobre valores e inclinações no momento da sua criação, conforme demonstrado no quadro 08, as principais fases a serem enfrentadas.

Pessoal	Envolve atributos de liderança, políticas de admissão, treinamento e promoção
Estrutura	Inclui a especificação de relações de subordinação formais autoridade decisória, fluxos de informação e fluxos de tarefas.
Sistemas	Incluem processos de planejamento e orçamento, normas para avaliação do desempenho da empresa, seleção de indicadores de desempenho e esquemas de incentivo.
Cultura	Inclui noção sobre comportamentos valorizados, pressupostos implícitos sobre o caminho para o sucesso no negócio.

Quadro 08 – Moldagem do processo decisório.

Adaptado de Deschamps (2001).

Segundo Deschamps (2001), a análise de um experimento estratégico busca superar os desafios do esquecimento, do empréstimo e do aprendizado. A inovação precisa superar desafios para garantir a exploração básica do problema do esquecimento, aproveitando novas descobertas e oportunidades.

2.4 SERVIÇOS DE CONTABILIDADE

A contabilidade é uma ciência com normas e princípios próprios e considerados como um conjunto ordenado de conhecimentos. Os serviços de contabilidade são um conjunto de conhecimentos sistematizados. É, no conceito de ciência, uma das ciências econômicas e administrativas, utilizada e difundida por todas as pessoas jurídicas e físicas, com fins de controlar, analisar e interpretar o patrimônio (MARION, 2006).

Para Abreu (2006), a contabilidade é a ciência que estuda o patrimônio das organizações, que elabora relatórios e que resume a situação das organizações. Ainda para Abreu (2006), o processo contábil é dividido em cinco etapas:

- a) Planejamento - Nessa etapa estuda as atividades típicas das empresas e elabora planos e manuais que serão seguidos no decorrer da atividade.
- b) Coleta e registro de dados - Verifica os eventos ocorridos e é realizada a escrituração feita conforme planejamento anterior.
- c) Elaboração de relatórios - os dados são resumidos em relatórios contábeis como balanços patrimoniais, demonstração do resultado do exercício, demonstração de lucros e/ou prejuízos acumulados, demonstração das origens e aplicação de recursos.
- d) Interpretação dos dados - os relatórios serão traduzidos para uma linguagem acessível ao leitor, enriquecidos com notas explicativas e elementos gráficos.
- e) Análise dos dados - a análise busca relações com fatos externos à empresa, como mercado, concorrência, fornecedores e a situação geral da empresa frente à economia nacional.

Segundo Franco (1990, p. 18), a finalidade e objetivo da contabilidade é manter o registro, estudo e o controle do patrimônio das empresas e das pessoas.

Sobre a contabilidade Franco (1990) assim se manifesta:

A contabilidade alcança sua finalidade pelo registro de todos os fatos relacionados com a formação, a movimentação e as variações do patrimônio administrado, vinculado à entidade, com o fim de assegurar seu controle e fornecer a seus administradores as informações necessárias à ação administrativa, bem como a seus proprietários e demais pessoas com elas relacionadas sobre o estado patrimonial e o resultado das atividades desenvolvidas pelas entidades para alcançar seus fins.

Para Ribeiro (2005), a contabilidade é, necessariamente, um sistema de informação e de avaliação propício a informar seus usuários com relatórios e resultados a partir das análises de natureza econômico-financeira e de crescimento em relação à empresas objeto da contabilização.

A contabilidade tem como usuário toda a pessoa física e jurídica, legalmente constituída que tenha interesse na avaliação da situação e do progresso de determinadas empresas ou entidades seja ela de finalidade civil ou jurídica, com ou sem fins lucrativos.

Continua Ribeiro (2005), a contabilidade é uma ciência nitidamente social quanto às suas finalidades, mas como metodologia de mensuração, abarca tanto o social quanto o quantitativo. Nesse sentido, as empresas precisam dar ênfase a evidenciação de todas as informações que permitam visualizar sua situação patrimonial e as mutações do patrimônio e, além disso, que possibilitem inferências perante o futuro.

Para Jacintho (1981), a contabilidade possui forte comprometimento com os aspectos jurídicos das empresas no que tange o patrimônio, mas não raro, a forma jurídica pode deixar de demonstrar a essência de natureza econômica. Nessas condições, deve a contabilidade orientar-se pela sua finalidade de informar, seguindo se for preciso para tanto, a essência em vez da forma.

Sobre o patrimônio Franco (1990) assim se manifesta:

O patrimônio é o objeto da contabilidade, isto é, constitui a matéria sobre a qual se exercem as funções dos serviços contábeis. O patrimônio é um conjunto de bens, direitos e obrigações vinculadas à entidade econômico-administrativa, e constitui um meio indispensável para que esta realize seus objetivos. Para alcançá-los, a administração da entidade pratica atos de natureza econômica, produzindo variações aumentativas e diminutivas na riqueza patrimonial.(FRANCO 1990).

Ainda para Franco (1990), para conhecer a situação do patrimônio em determinado momento, bem como suas variações e os efeitos da ação administrativa sobre a riqueza patrimonial, é que a contabilidade registra, demonstra

e analisa os fatos ocorridos no patrimônio, evidenciando seus aspectos específicos ou qualitativos e quantitativos.

Segundo Franco e Marra (1989), a finalidade da contabilidade é estudar e registrar os fatos que modificam o patrimônio. A contabilidade controla e administra o patrimônio das empresas e entidades com ou sem fins lucrativos e de pessoas físicas.

Para atingir sua finalidade a contabilidade usa as seguintes técnicas:

- a) Registro dos fatos - Escrituração
- b) Demonstração expositiva dos fatos - Demonstrações contábeis
- c) Confirmação dos registros e demonstrações contábeis - Auditoria
- d) Análise e interpretação das demonstrações contábeis - Análise de balanços.

A contabilidade, para ser exercida, deve obedecer aos princípios fundamentais, de acordo com o artigo 3º da Resolução nº 750/93 do Conselho Federal de Contabilidade, que conceitua em seu artigo 2º

Os princípios fundamentais de Contabilidade representam a essência das doutrinas e teorias relativas à Ciência da Contabilidade, consoante o entendimento predominante nos universos científicos e profissional de nosso País. Concernem, pois, à Contabilidade no seu sentido mais amplo de ciência social, cujo objeto é o Patrimônio das Entidades.

Os princípios fundamentais da contabilidade são:

- a) Da entidade – reconhece o patrimônio como objeto da contabilidade e afirma a autonomia patrimonial da empresa, independentemente de pertencer a uma pessoa ou várias pessoas, de organizações ou instituições com ou sem fins lucrativos. Este princípio não se confunde com os bens dos sócios ou proprietários da empresa.
- b) Da continuidade – determina que o patrimônio da entidade, na sua composição qualitativa e quantitativa, depende das condições em que provavelmente se desenvolverão as operações da entidade.
- c) Da oportunidade – exige que o registro e o relato de todas as variações sofridas pelo patrimônio de uma entidade, no momento em que elas ocorrem. Dessa forma, chega-se à quantidade máxima de dados primários sobre o patrimônio, fonte de todos os relatos e demonstrações contábeis posteriores, é a base fidedigna das informações sobre o patrimônio.

- d) Do registro pelo valor original – os componentes do patrimônio devem ser registrados pelos valores ocorridos na data das transações havidas, estabelecendo a base de avaliação patrimonial e de cada um de seus componentes.
- e) Da atualização monetária – existe em função do fato de que a moeda, embora universalmente aceita como medida de valor, não representa unidade constante de poder aquisitivo. Conseqüentemente, sua expressão formal deve ser ajustada. Em desuso com a publicação da Lei 9.249/95, que eliminou a correção monetária das demonstrações contábeis no Brasil.
- f) Da competência – não está relacionado com recebimentos ou pagamentos, mas com o reconhecimento das receitas geradas e das despesas incorridas no período, apropriando-as nas datas em que realmente pertençam.
- g) Da prudência – determina a adoção do menor valor para os componentes do Ativo e do maior valor para os componentes do Passivo, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações do patrimônio.

Com os princípios citados, o contador desempenha sua função de forma ordenada e dentro dos parâmetros estabelecidos pelo Conselho Federal de Contabilidade.

Franco (1990, p. 86) assim se pronuncia com referência à expectativa da profissão contábil:

As expectativas da sociedade crescem continuamente, uma vez que ela vê a profissão contábil, como capaz de enfrentar os desafios do futuro e de cumprir suas responsabilidades. A profissão contábil tem, portanto, de avaliar e reconhecer até onde ela pode atender às expectativas da sociedade sempre crescentes, adaptando-se às novas situações, seu crescimento será assegurado. Isso exigirá constante comparação entre as expectativas da sociedade e a capacitação dos membros da profissão para atender estas expectativas. Ela terá, portanto, de atualizar constantemente para justificar sua afirmação de que pode atender às necessidades da sociedade.

A contabilidade se ramifica, e atua em todas as áreas das empresas e entidades, com fins ou sem fins lucrativos, conforme demonstrado na Figura 04, abaixo:

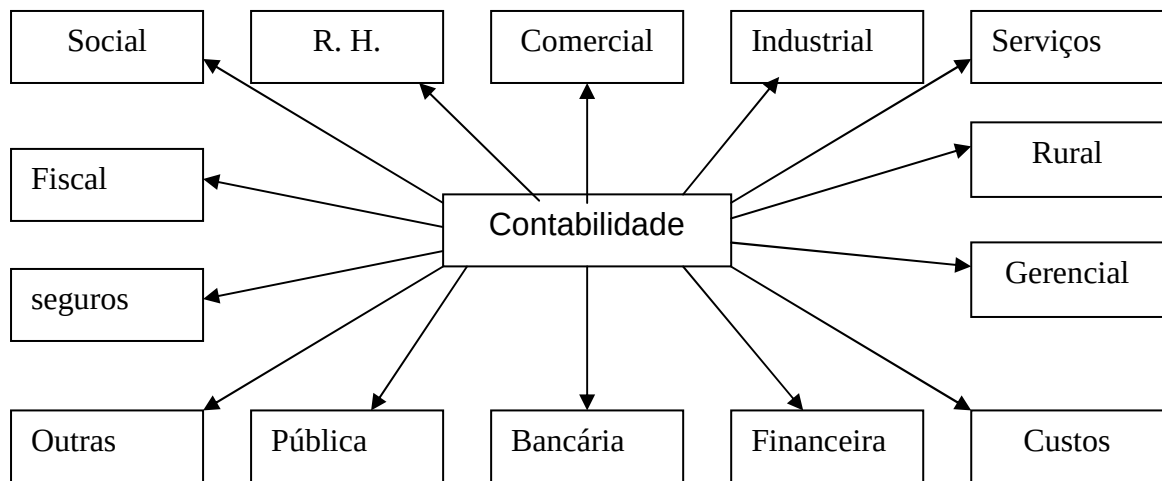


Figura 04 – Ramificações da Contabilidade.

Fonte – Autor baseado e adaptado Hilário Franco (1990)

Com base nessas noções gerais, pode-se chegar à seguinte conceituação de contabilidade:

A contabilidade é a ciência que tem como objetivo e finalidade a de registrar, classificar, demonstrar, auditar e analisar todos os fatos que ocorrem no patrimônio das empresas, objetivando fornecer informações pelas demonstrações contábeis e interpretações e orientações sobre a composição e as variações do patrimônio das empresas (FRANCO 2000).

Diante do exposto, a contabilidade possui, estreita ligação com as tecnologias de informação, com ela o processamento dos fatos ocorridos nas empresas, tornou-se mais eficiente e eficaz.

Na atualidade as empresas estão atravessando a era da informação. Nesta fase as empresas estão em contato direto com as tecnologias de informação – TI. Estas exigem mudanças no modo de gestão das empresas, que passam de maneira intensa utilizar-se, dos sistemas de processamento de dados, redes de comunicação e automação de processos produtivos com o objetivo de gerar informações para as suas operações (MARTINS; LAUGENI, 2005).

Ainda para Martins e Laugeni (2005), surge um novo conceito de gestão empresarial, denominado de “gestão de recursos de informação”, fundamentado em três componentes:

- 1) informação, como sendo o modo organizado para apresentar e usar o conhecimento das pessoas para a gestão empresarial;

- 2) sistemas de informação, que criam um ambiente integrado e consistente capaz de fornecer informações necessárias a todos os usuários;
- 3) tecnologia da informação, ferramenta de informática, comunicação e automação, juntamente com as técnicas de organização e gestão alinhadas com a estratégia de negócios para aumentar a competitividade da empresa.

Os sistemas de informação, denominados de sistemas integrados de gestão, tais como o *Enterprise Resource Planning* (ERP ou Planejamento de Recurso da Corporação) têm o objetivo de promover a integração entre os processos de negócios da empresa e fornecer elementos para as decisões estratégicas.

Ainda para Martins e Laugeni (2005), o objetivo de um ERP é ser capaz de entrar com a informação uma única vez, e essa informação poder ser acessada por todos. A figura 05 a seguir demonstra uma visão geral do ERP.

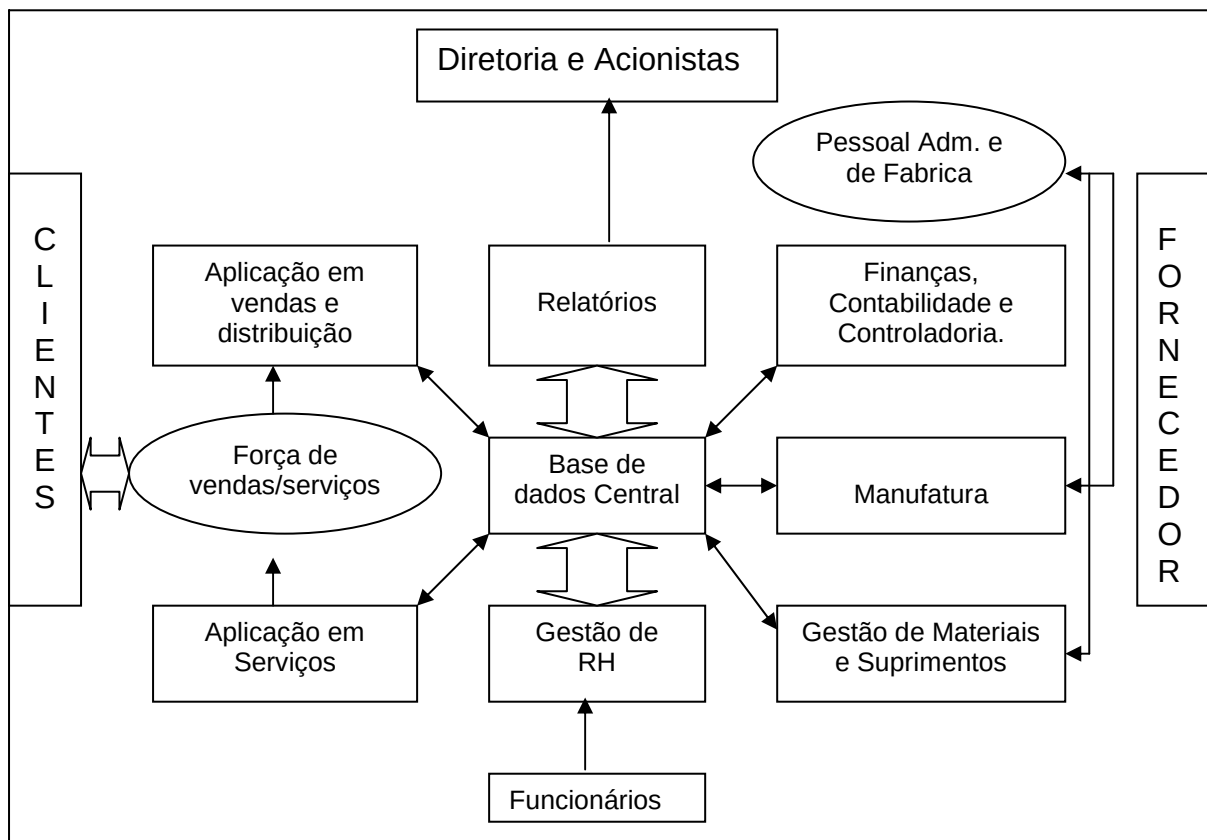


Figura 05 – Fluxograma do ERP (*Enterprise Resource Planning*).

Fonte: Adaptado de Davenport, T. H. 1998. Putting the enterprise into the enterprise system. *Apud* Martins e Laugeni, 2005.

Segundo Martins e Laugeni (2005) os sistemas corporativos ou ERP, permitem o armazenamento de informações internas e externas à empresa,

principalmente as tendências de mercados internos e do exterior, as políticas econômicas e financeiras nacionais e internacionais, informações de caráter monetárias e não monetárias. Com os sistemas corporativos, é possível obter a reunião de informações textuais e quantitativas para a gestão da empresa.

Para Correa, Gianesi e Caon (2001) o ERP, é composto de módulos voltados para a administração das empresas, um desses módulos é denominado de Sistema de informação contábil (SIC) que para Ribeiro (2005) é um conjunto de informações de dados processados e armazenados, técnicas de acumulação, ajustes e emissão de relatórios gerenciais, os quais permitem:

- a) tratar as informações de forma continua com o máximo possível de fidelidade e minimizar ao máximo os custos;
- b) disponibilizar informações extraídas da própria contabilidade utilizando-se de informações contidas em arquivo básico, pelas técnicas derivadas da contabilidade, fornecer relatórios do processamento dos serviços contábeis prestados, para finalidades específicas, em oportunidades definidas ou não.

O sistema de informações contábil (SIC) possui os seguintes estágios:

Contabilidade geral	Modulo que contempla todas as funções tradicionais necessárias para atender as necessidades da contabilidade geral.
Custos	Modulo que apóia a apuração de custos de produção integrado com os módulos que geram as transações físicas que originam as transações de custos. Os custos podem ser apurados da seguinte forma: Custo padrão, custo efetivo e o custeio por atividade (ABC)
Contas a Pagar	Apóia o controle das obrigações e pagamentos devidos pela empresa, cadastro de fornecedores, entre outros.
Contas a Receber	Controle de contas a receber, cadastro de clientes, controle de situações creditícia de clientes, prazos e etc.
Faturamento	Apóia a emissão e controle de faturas, duplicatas, notas fiscais emitidas, apóia também as receitas fiscais referentes a venda de produtos.
Recebimento Fiscal	Apóia as transações fiscais referentes ao recebimento de materiais
Contabilidade Fiscal	Apóia as transações da empresa em seus aspectos de necessidade de cumprimento de requisitos legais (livros fiscais e etc.)
Gestão de Caixa	Modulo financeira de apoio à gestão, planejamento, controle e fluxos de caixa.
Gestão de Ativos	Apóia o controle e administração dos ativos da empresa, como compra, venda, manutenção e baixa.
Gestão de Pedidos	Apoio à administração dos pedidos de clientes, aprovação de credito, controle de datas e etc.
Gestão dos Processos	Modulo que apóia a empresa no sentido de mapear e redefinir seus processos administrativos.
Pessoal	Controla o efetivo de pessoal da empresa, tratando dos aspectos como centro de custos no qual os funcionários, programação de férias, currículos, programação de treinamento, avaliação e etc.
Folha de Pagamento	Controla e emite as folhas de salários dos funcionários da empresa.

Quadro 09 – Estágios do Sistema de Informações Contábeis (SIC)

Fonte: adaptado de Correa, Gianesi e Caon (2001) p. 398 e 399.

Desta forma o SIC terá a eficiência de atender vários usuários ao mesmo tempo, com segurança e qualidade nos dados apurados. Assim, esta socialização do SIC com o ERP fará com que as atividades diárias da empresa alimentem as informações necessárias para a contabilidade e bem como para outros setores da empresa ao mesmo tempo.

A contabilidade como ciência social está atada aos interesses do homem pelos cuidados que esta dedica à riqueza, vive o conhecimento, quase todo o tempo, em sua periferia, ou seja, da evidencia das memórias, das provas, da informação. Nenhum demérito existe nessa forma de caminhar no tempo, pois, também, os demais conhecimentos tiveram igual destino (SÁ, 1997)

2.5 HISTÓRIA DA CONTABILIDADE

Segundo Sá (1997) a contabilidade existe desde o início da civilização e jamais deixará de existir em função de sua importância no desenvolvimento socioeconômico das pessoas e das empresas. Com isso seu crescimento deu-se sempre em consonância com a evolução humana.

A contabilidade e sua arqueologia são frutos de estudos científicos de restos humanos desenvolvidos no período mesolítico (10.000 a 5.000 a.C.) sendo tão antiga quanto à própria História da Civilização. Isso porque tais fatos ocorreram antes do aparecimento da escrita e está presa às primeiras manifestações humanas da necessidade social e econômica e de proteção à posse de seus bens e riquezas (SÁ, 1997).

Segundo Schmidt e Santos (2006), essa nova fase no desenvolvimento do homem na Terra, principalmente, nas áreas mais férteis, onde a agricultura e a criação de animais já eram praticadas, como na antiga Pérsia e Mesopotâmia, criou uma necessidade até então pouco considerada como o controle de sua produtividade. Era necessário um sistema para o registro e localização dessas atividades.

Dessa forma as atividades deveriam ser registradas e identificadas, mas como poderia ser realizado este registro se ainda não existiam a escrita e a contagem em sentido abstrato (SCHMIDT; SANTOS, 2006).

Assim, para Sá (1997), as mais antigas manifestações do pensamento contábil são as contas primitivas, ou as que identificavam os objetos (geralmente representadas por figuras) e a quantidade desses mesmos objetos marcados por sulcos ou riscos que determinavam os meios patrimoniais. Schmidt e Santos (2006) descrevem que, no período de 8000 a 3000 a C., escavações realizadas em Israel, Síria, Iraque e outros países foram encontrados caixas que continham fichas no seu interior e impressões externas. As fichas de barro foram classificadas em duas categorias: fichas simples e complexas.

As fichas simples possuíam a forma de esfera, discos, cilindros, retângulos, triângulos e revelavam traços de 8.000 a C., sendo usadas principalmente em zonas rurais.

As fichas complexas, também com grandes variedades de formas, porém com incisões ou pontuações, e freqüentemente perfuradas, eram usadas em muitas cidades, e davam a garantia de que o pastor havia recebido o rebanho e possuía um débito com o proprietário vendedor.

Segundo Sá (1997), o documento que se tem conhecimento e mais antigo dessa época foi encontrado na gruta de D'Aurignac, no Departamento de Haute Garone, na França. Trata-se de uma lâmina de osso de rena contendo sulcos que indicam quantidades. Tais lâminas encontram-se em excelente estado de conservação e pode-se distinguir com nitidez seus sulcos, que indicam controles de natureza possivelmente patrimonial, a qual foi denominada de "pré-conta", ou seja, a conta apenas por quantidades, sem identificação do objeto.

Segundo Zanluca (2004), no início da Humanidade havia apenas o senso do coletivo em tribos primitivas. O estabelecimento de um *habitat* permitiu a organização da agricultura e da pecuária.

Ainda para Zanluca (2004), a organização socioeconômica com o direito do uso da terra acarretou em separação, rompendo as comunidades existentes, aparecendo divisões e o senso de propriedade. Assim, cada indivíduo criava sua riqueza. Ao morrer, o patrimônio deixado não era dissolvido, mas passado como herança aos descendentes ou parentes. O legado recebido dos pais denominou-se patrimônio. O termo passou a ser utilizado para quaisquer valores, mesmo que estes não tivessem sido herdados.

Por volta do ano 2000 a C., no Egito, já existia a obrigação da existência de livros e documentos comerciais, enquanto na antiga Grécia o tratamento do aspecto e do problema econômico se colocava em segundo plano em relação à questão política. Os egípcios deram grande passo no desenvolvimento da contabilidade ao escriturarem as contas, tendo como base o valor de sua moeda, o *shat* de ouro e prata. Esse desenvolvimento deveu-se, em parte, à administração centralizada exercida nesse país, em que a cobrança de impostos e de outras taxas exigia um complexo sistema de registro (SCHMIDT; SANTOS 2006).

Conforme relata Zanluca (2004), os gregos, baseando-se em modelos egípcios, 2.000 anos antes de Cristo, já registravam contas de despesas e receitas, procedendo, anualmente, a uma confrontação entre elas, para apuração de resultados. O modelo egípcio foi aperfeiçoado pelos gregos, ampliando os registros contábeis para várias atividades, da administração pública, privada.

Conforme relata Sá (1997), os regimes tributários, os critérios de pagamento de pessoal, tanto na Mesopotâmia quanto na África, tiveram controles contábeis da melhor qualidade, a ponto de se estabelecerem registros individualizados para cada beneficiário.

Segundo Schmidt e Santos (2006), um dos fatos histórico marcante para a contabilidade e o desenvolvimento cultural do homem foi à descoberta em 1100 a C., da escrita pelos fenícios. Esse acontecimento contribuiu para a difusão de idéias entre os povos, tendo a escrita alfabética como instrumento de propagação.

Dessa forma Zanluca (2004) relata:

Na medida em que o homem começava a possuir maior quantidade de valores, preocupava-lhe saber quanto poderiam render e qual a forma mais simples de aumentar as suas posses; tais informações não eram de fácil memorização quando já em maior volume, requerendo registros.

Ainda para Zanluca (2004), com o aparecimento das administrações privadas surgia a necessidade de controle, o qual não era possível ser realizado sem registro, a fim de se prestar conta do que era administrado.

Deve-se lembrar que naquela época não existia venda a crédito, as transações comerciais, ou seja, as compras, vendas e trocas eram à vista. Posteriormente, eram utilizados galhos de árvore marcados como prova de dívida ou quitação. A criação do papiro (papel) e do cálamo (pena de escrever), no Egito

antigo, facilitou extraordinariamente o registro de informações sobre as transações comerciais (ZANLUCA, 2004).

Diante o exposto Zanluca (2004) relata:

À medida que as operações econômicas se tornam complexas, o seu controle se refina. As escritas governamentais da República Romana (200 a.C.) já traziam receitas de caixa classificadas em rendas e lucros, e as despesas compreendidas nos itens salários, perdas e diversões. No período medieval diversas inovações na contabilidade foram introduzidas por governos locais e pela igreja. Mas é somente na Itália que surge o termo Contabilitá (contabilidade).

Para Schmidt e Santos (2006, p. 30-1), em 1458, Benedetto Cotrugli escreve o livro *Della Mercatura e Del Mercante Perfetto* (Comércio e comerciante perfeito), preparado por Francesco Patrizi. O manuscrito original de Cotrugli foi perdido, sendo que a versão mais antiga que existe é datada de 1484, e se encontra na Biblioteca Nacional de Florença.

Ainda relatam Schmidt e Santos (2006, p. 32) que para Cotrugli, o comerciante não precisaria ter uma memória prodigiosa para exercer seu negócio. Era preciso, para isso, que ele possuísse três livros de contas para registro de suas transações, sendo: livro de gastos (*ricordanze*), livro diário (*giornale*) e livro razão (*libro grande*).

Conforme Schmidt e Santos (2006, p. 32) em 1494, Luca Pacioli publica, em Veneza, *La Summa de Arithmética, Geometria, Proportioni et Proporgionalità* (proporção e proporcionalidade). Segundo Sá (1997), quando Pacioli editou sua obra tal livro era dividido em “distinções”, estas em “tratados” e estes em “capítulos”.

Ainda para Sá (1997) no referido livro a parte contábil é apenas um tratado nela inserida, inequivocadamente, a literatura contábil já estava amadurecida e o período de literatura já em andamento.

Segundo Zanluca (2004), em 1494, Frei Luca Pacioli escreveu e publicou o livro *Tractatus de Computis et Scripturis* (Contabilidade por Partidas Dobradas), enfatizando que a teoria contábil do débito e do crédito corresponde à teoria dos números positivos e negativos, que para Sá (1997), este método nada mais foi que o registro de um fato em sua causa e efeito.

Para Sá (1997, p. 34) a importância da matemática e sua influência na contabilidade e o fato de a escrita contábil estar amarrada ao cálculo desde seus primeiros tempos e ter-se intensificado seu ensino nas escolas de matemática, demonstra a força da mente lógica como geradora do processo das partidas duplas.

O hábito das equações e o valor da matemática, associados à contabilidade podem ter gerado a prática do débito e o crédito com valores correspondentes. Esta é uma hipótese bastante forte no campo histórico.

Relata Sá (1997):

Pacioli, apesar de ser considerado o pai da Contabilidade, não foi o criador das Partidas Dobradas. O método já era utilizado na Itália, na região denominada Toscana, entre os anos de 1250 e 1280 d.C.

Continua Sá (1997) o fato é que reside no campo da incerteza o nascimento das partidas dobradas, tornando-se o mais expressivo avanço havido na história da escrituração contábil até nossa era.

O mais completo documento, todavia, em partida dobrada, é um Diário, iniciado em 1403, descoberto por Melis (1950), da cidade de Prato na Toscana, Itália, o qual comprovou que a Toscana é a terra onde com maior probabilidade nasceu à partida dobrada.

Ainda para Melis (1950), *apud* Sá (1997) o tratado destacava as normas a serem seguidas e o necessário ao bom comerciante. Conceituava o que era inventário e como escriturá-lo. Discorria sobre livros mercantis: memorial, diário e razão, e sobre a autenticação deles; sobre registros de operações: aquisições, permutas, sociedades, etc.; sobre contas, em geral: como abrir e como encerrar; contas de armazenamento; lucros e perdas (apuração de resultado), sobre como realizar as correções de erros; sobre o arquivamento de contas e documentos.

Para Schmidt e Santos (2006, p. 30) em relação ao processo da escrituração contábil e sobre o Método das Partidas Dobradas, Frei Luca Pacioli expôs a terminologia:

- a) quem recebe, deve – débito; e
- b) quem entrega tem haver – crédito.

O mesmo relatou que primeiro transcreve-se o devedor, e depois o credor nos lançamentos contábeis; prática que sempre foi utilizada.

A obra de Frei Luca Pacioli marca o início da fase moderna da Contabilidade. Pacioli não só sistematizou a Contabilidade, como também abriu precedente que para novas obras pudessem ser escritas. É compreensível que a formalização da Contabilidade tenha ocorrido na Itália, afinal, neste período instaurou-se a mercantilização sendo as cidades italianas os principais interpostos do comércio mundial. (SÁ 1997).

Conforme relata Zanluca (2004), foi a Itália o primeiro país a fazer restrições à prática e à execução da contabilidade por qualquer pessoa. O governo italiano passou a reconhecer como contadores, pessoas devidamente qualificadas para o exercício da profissão. A importância da matéria aumentou com a intensificação do comércio internacional. Com as guerras ocorridas nos séculos XVIII e XIX, numerosas falências de empresas e a conseqüente necessidade de se proceder a levantamentos e à determinação das perdas e ganhos entre credores e devedores, poderia ser executado somente por profissional qualificado e com credibilidade.

A contabilidade, segundo Schmidt e Santos (2006), viveu uma fase de pouco desenvolvimento, conhecido como o período de estagnação contábil. E é compreendido de 1494 a 1840; nesta época a contabilidade não teve nenhum fato que mudasse o rumo que a mesma tomaria como ciência. Entretanto, foi nesse período que o método das partidas dobradas se consolidou e disseminou-se pelo mundo inteiro. A contabilidade concentrava-se no cálculo comercial e na escrituração, e era considerado, segundo Giannessi (1979) (*apud* PEZZOLI, 1986), a arte de ter e contar. Nesse período, a contabilidade não possuía nenhuma ordenação, era apresentada de forma fragmentada e desvinculada de uma visão sistêmica, pois seu objetivo era apenas o registro mecânico da conta com determinado valor.

A história da contabilidade publicada no *site* Portal da Contabilidade por Zanluca (2004), destaca algumas das obras que foram propulsoras da forma de realizar a escrituração contábil, dos dados comerciais do período compreendido entre 1494 em diante.

No ano de 1586, Ângelo Pietra publica o livro *“Indirizzo degli Economi o sia Ordinatissima Istruttione da Regolatamente Formare qualunque Scrittura in un Libro Doppio”*. (Endereço das economias, ou seja, ordenação e instrução da regra de formar qualquer escritura em um livro duplo), (ZANLUCA, 2004).

Segundo Sá (1997) em 1636, Ludovico Flori publica *“Tratato del Modo di Tenere il Libro Doppio Domestico col suo Esemplare”* (Tratado do modo de ter um livro razão doméstico com seu exemplar). Sobre a obra, Melis entende que tem condições de “poder ser considerada com eficácia mesmo diante das obras modernas”. Também a Flori se atribui a introdução, em livros, da partida de múltiplos

débitos e créditos; foi ele o primeiro a difundir tal critério de utilização das partidas dobradas.

Sá (1997) comenta ainda sobre Flori:

A maneira como tratou, também, os rateios ou distribuições de valores e as variações patrimoniais não são apenas de quem dita normas de registros, mas sim de quem raciocinou sobre os fenômenos patrimoniais complexos, em bases nitidamente patrimonialistas.

No ano de 1803, Niccolo D'Anastasio publica "*La Scritura Doppia Ridotta a Scienza*" (A escritura dupla reduzida à ciência), primeira preocupação, de demonstrar o caráter científico da contabilidade (escritoriomartinelli.cnt.br).

Em 1838, Giuseppe Ludovico Crippa publica "*La Scienza dei Conti Ossia L'Arte di Tenere i Libri e Compilare i Bilanci di Ogni Azienda*". (A ciência das contas, ou seja, a arte de apurar balanços de uma entidade), obra de grande importância para a aplicação teórica da economia na contabilidade (escritoriomartinelli.cnt.br).

Em 1840, iniciou-se a contabilidade científica, com a publicação de "*La Contabilità Applicata alle Amministrazioni Private e Pubbliche*" (Contabilidade aplicada a Administração Privada e Pública) de Francesco Villa. Esta publicação é considerada, o demarcador do início da fase em que a contabilidade se afirma como ciência (SÁ, p. 63, 1997).

Conforme Schmidt e Santos (2006), a obra de Francesco Villa foi escrita para participar de um evento sobre contabilidade, realizado e promovido pelo governo da Áustria, que reconquistara a Lombardia, terra natal do autor. Além do prêmio, Villa foi professor universitário e vencedor do prêmio oferecido.

Continua Schmidt e Santos (2006), o autor Francesco Villa, ultrapassou os conceitos tradicionais de contabilidade de sua época, segundo esses conceitos a escrituração e a guarda de livros comerciais, contábeis e financeiros, poderiam ser feitas por qualquer pessoa que pudesse realizar este trabalho. Segundo Schmidt e Santos (2006), Francesco Villa, em seu livro "*Elementi di amministrazione e contabilità*" publicado em 1850, "a contabilidade implicava em conhecer a natureza, os detalhes, as normas, as leis e as práticas que regem as matérias administradas, ou seja, o patrimônio, por onde se encaminhava para o pensamento patrimonialista".

A partir de 1840 surgiram as escola do pensamento contábil, como Escola Patrimonialista, Escola Lombarda, Escola Personalista, Escola Controlista e Escola Norte-Americana.

2.5.1 Pensamento Patrimonialista

Para Schmidt e Santos (2006) o pensamento patrimonialista compreende que patrimônio registrado na contabilidade deve ser avaliado, e que o valor preferencial é o da expressão monetária, mas que deve ter realidade, tempestividade e oportunidade.

- a) Realidade – reconhece e aceita o valor de cada componente do patrimônio, em relação de seu poder de ser vendido ou realizado;
- b) Tempestividade – afirma que o valor deve expressar adequadamente em cada época e afirma que o valor monetário é sempre uma representação relativa e incerta.
- c) Oportunidade – é preciso considerar o valor em face do estado de gestão em que vive o patrimônio (constituição, liquidação, fusão, etc).

Para Sá (1997), a base do raciocínio patrimonialista era distinguir a “informação” como apenas um aspecto “formal” como mero “instrumento de uso para ter-se notícia de fatos”.

Continua Schmidt e Santos (2006), o período posterior a 1840, foi considerado o responsável pela consolidação do sistema contábil, pelo método das partidas dobradas, com disseminação em todo mundo. O método das partidas dobradas é considerado o método que conseguiu organizar, ordenar e classificar os dados contábeis e, fornecer relatórios confiáveis da posição correntes dos negócios realizados pelas empresas.

2.5.2 Escola Lombarda

Para Schmidt e Santos (2006) a escola Lombarda, também conhecida como escola Administrativa, foi criada em 1840 na Lombardia, Itália. A partir desta data, iniciou-se o período científico da contabilidade. Nesse período, a administração das entidades passou a ser alvo central de interesse dos estudiosos da contabilidade. De acordo com a orientação desta escola, um novo empreendimento deveria ser

precedido de um estudo de viabilidade, da projeção e retorno sobre o capital investido, tempo de permanência do produto novo no mercado, ou seja, ocorreu uma conjugação entre os objetivos da contabilidade e da administração.

O pensamento contábil e a contabilidade pesquisada nesta escola definiram que a contabilidade seria uma disciplina destinada a interpretar a dinâmica das empresas, voltada para o controle de gestão. Assim sendo, a contabilidade não se limitava somente à escrituração, mas era composta de um conjunto de conhecimentos e operações com o objetivo de controlar a gestão das entidades.

2.5.3 Escola Personalista

Ainda para Schmidt e Santos (2006) a escola personalista surgiu em 1867, na Toscana, Itália. Sua filosofia de ensino seria que toda a administração de uma ou várias *aziendas* (entidade), possui um sócio, acionista ou administrador a quem pertence em absoluto ou por representação, a gestão. Dessa forma, não se pode administrar sem que o sócio, acionista ou administrador entre em relações com seus débitos e créditos correspondentes, pois uma coisa é possuir direitos de propriedade e soberania *aziendal* e outra é administrá-la.

Para Sá (1997), o personalismo foi uma doutrina que ligou os conceitos jurídicos, pessoais, mas, com sérios envolvimento, também, com a gestão.

Assim sendo, o campo de atuação da contabilidade, demarcado pelos personalistas, engloba toda a gestão da empresa, além das funções contábeis, deve incluir o estudo de toda a atividade da empresa.

2.5.4 Escola Controlista

Schmidt e Santos (2006) dizem que a escola controlista da contabilidade foi criada em 1880, em Veneza, Itália, tinha como filosofia de ensino:

- a) a preocupação com os usuários internos;
- b) distinção entre administração geral e administração econômica;
- c) o patrimônio é a soma dos valores positivos (ativo) e negativo (passivo), através de uma visão econômica não jurídica;
- d) a contabilidade considerada com uma ciência do controle econômico.

2.5.5 Escola Norte-Americana

A Escola Norte-Americana surgiu em 1887, e trabalhou na qualificação da informação contábil, na padronização da contabilidade e na divisão da contabilidade em financeira e gerencial.

Segundo Schmidt e Santos (2006), com a criação do *American Institut of Certield Public Accountants* (AICPA – Instituto Americano de Contabilidade Pública), órgão de extrema importância no desenvolvimento da contabilidade e na criação dos princípios contábeis. O desenvolvimento da escola norte-americana foi conhecido pelo aspecto prático no tratamento de assuntos econômico-administrativos. Esta escola enfrentou grandes questões no tratamento do assunto contábil, ditando regras de questões ligadas a contabilidade de custos, controladoria, análise das demonstrações contábeis, gestão financeira, controle orçamentário, e etc., posicionando esta escola na vanguarda mundial de ensino e na prática de contabilidade.

2.6 CONTABILIDADE NO BRASIL

Segundo Schmidt e Santos (2006) as primeiras manifestações contábeis surgidas no Brasil, foram em 1808, no reinado de D. João VI, com a publicação de um documento (alvará), que obrigava aos contadores gerais da Real Fazenda utilizarem o método das partidas dobradas na contabilização e apuração dos resultados na escrituração mercantil.

A principal e grande manifestação da legislação foi à edição do Código Comercial em 1850, que criou a obrigatoriedade da escrituração contábil e elaboração anual das demonstrações contábeis (balanço geral, apuração de lucros e perdas) da contabilidade mercantil.

Em 1852, foi publicado o livro “Tratado de Escrituração Mercantil por Partidas Dobradas Aplicado às Finanças do Brasil”, pelo autor Sebastião Ferreira Soares, considerada a primeira obra sobre contabilidade publicada no Brasil (FECAP, 2004).

No ensino da contabilidade o grande marco inicial foi em 1902, à criação da Escola de Comercio Álvares Penteado, em São Paulo – SP, sendo a primeira escola brasileira especializada no ensino da contabilidade (MARION, 2006).

A seguir, são demonstrados fatos que contribuíram para a evolução da contabilidade no Brasil.

Data	Evento
1880	Publicação do livro MANUAL MERCANTIL, de Veridiano de Carvalho.
1902	Criação da Escola de Comércio Álvares Penteado.
1931	Publicação do Decreto 20.158, que organizou o ensino comercial e regulamentou a profissão contábil.
1940	Publicação do Decreto nº 2.627, a primeira Lei das sociedades por ações.
1945	A profissão contábil foi considerada carreira universitária.
1946	Fundação da FEA-USP – Instituição do curso de Ciências Contábeis e Atuariais.
1946	Criação do Conselho Federal de Contabilidade e dos Conselhos Regionais de contabilidade pelo decreto nº 9.245.
1947	Publicação do decreto-lei nº 24.239, permitindo a reavaliação de ativos fixos em contrapartida de uma reserva especial do patrimônio líquido.
1964	Publicação da Lei nº 4.357, a qual tornou obrigatória a correção monetária do ativo imobilizado e a criação da depreciação do valor corrigido do imobilizado.
1972	Resolução nº 220 e circulares 178 e 179 do Banco Central do Brasil, obrigou o registro dos auditores independentes no BC e tratou dos princípios e normas de contabilidade (não listou os princípios e normas).
1972	O CFC publicou a resolução 321 que conceituou os princípios da contabilidade geralmente aceitos e adotou as normas e procedimentos de auditoria.
1976	Publicação da Lei 6.404, a nova lei das sociedades por ações.
1976	Criação da Comissão dos valores Mobiliários (CVM).
1977	Publicação do decreto-lei 1.598, adequou o regulamento do Imposto de Renda (RIR) a nova lei das sociedades por ações e estendeu as normas e princípios contábeis da Lei das sociedades por ações para as demais empresas.
1981	Resolução do CFC 529, que disciplinou as normas brasileiras de contabilidade e as dividiu em NBC técnicas e NBC profissionais.
1981	Resolução CFC 530-81, estabeleceu os princípios fundamentais de contabilidade.
1987	Instrução 64 do CVM, instituiu a correção monetária integral.
1993	RESOLUÇÃO CFC 750, que estabeleceu novos princípios de contabilidade.
1995	Publicação da lei 9.249 que eliminou a correção monetária das demonstrações contábeis.
1997	Lei 9.457 - modificou o direito de retirada dos acionistas nas operações de cisão.
2001	Lei 10.303- modificou o cálculo da reserva de lucros a realizar e do dividendo obrigatório.
2002	Lei nº 10.406 de 10/01/2002 – Novo Código Civil – que discorreu sobre o direito das empresas, empresários, associações, fundações, da escrituração contábil, das responsabilidades do contador.

Quadro 10 – evolução da contabilidade no Brasil, leis, normas e convenções

Fonte – Autor, adaptado de Schmidt e Santos (2006)

Com a publicação do novo código civil conforme Lei nº 10.406 de 10/01/2002, em seus artigos 1177 e 1778 e parágrafos, abaixo, transcritos, trouxeram responsabilidades aos contadores, conforme segue:

Art. 1.177. Os assentos lançados nos livros ou fichas do preponente, por qualquer dos prepostos encarregados de sua escrituração, produzem, salvo se houver procedido de má-fé, os mesmos efeitos como se o fossem por aquele.

Parágrafo único. No exercício de suas funções, os prepostos são pessoalmente responsáveis, perante os preponentes, pelos atos culposos; e, perante terceiros, solidariamente com o preponente, pelos atos dolosos.

Art. 1.178. Os preponentes são responsáveis pelos atos de quaisquer prepostos, praticados nos seus estabelecimentos e relativos à atividade da empresa, ainda que não autorizados por escrito.

Parágrafo único. Quando tais atos forem praticados fora do estabelecimento, somente obrigarão os preponentes nos limites dos poderes conferidos por escrito, cujo instrumento pode ser suprido pela certidão ou cópia autêntica do seu teor.

A lei nº 10.406 de transcreveu também regras para a execução da contabilidade das empresas, conforme consta no artigo 1183 e 1186 do Código Civil.

Art. 1.183. A escrituração será feita em idioma e moeda corrente nacionais e em forma contábil, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borrões, rasuras, emendas ou transportes para as margens.

Art. 1.186. Os livros Balancetes Diários e Balanços serão escriturados de modo que registre:

I - a posição diária de cada uma das contas ou títulos contábeis, pelo respectivo saldo, em forma de balancetes diários;

II - o balanço patrimonial e o de resultado econômico, no encerramento do exercício.

Nesse contexto, pode-se salientar, então, que a contabilidade é uma ciência essencial para as empresas, entidades e organizações, com ou sem fins lucrativos, que detalha, especifica e orienta proprietários, sócios, acionistas, para que possam ser tomadas as decisões na gestão empresarial.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Diz Goldemberg (1999 p. 106), que a pesquisa é a ferramenta para a construção do conhecimento original de acordo com certas exigências científicas. Para que uma pesquisa seja considerada válida e científica, é desejável que preencha os seguintes requisitos:

- a) a existência de uma pergunta a ser respondida;
- b) a elaboração de um conjunto de passos que permitam chegar à resposta;
- c) a indicação do grau de confiabilidade na resposta obtida.

Para Silva (2005), o planejamento de uma pesquisa dependerá basicamente de três fases:

1) decisão: refere-se à escolha do tema, à definição do tema e a delimitação do problema de pesquisa;

2) construção: refere-se à elaboração e estratégias de um plano de pesquisa e a execução da mesma;

3) redação: é onde se realiza a tabulação e à análise dos dados e informações obtidas na fase construtiva, e a organização das idéias de forma sistematizada visando à elaboração do relatório final.

Para Gil (1999), a pesquisa tem um caráter pragmático, é um “processo formal e sistemático de desenvolvimento do método científico. O objetivo fundamental da pesquisa é descobrir respostas para problemas mediante o emprego de procedimentos científicos”.

Segundo Silva (2005), a pesquisa é, um conjunto de ações e propostas para resolve-lo um problema, que não se tem informações necessárias para resolve-lo e que tem por base procedimentos racionais e sistemáticos.

Para Marconi e Lakatos, (1996), a pesquisa de campo é de caráter quantitativa que considera que tudo pode ser quantificável, o que significa traduzir em números, opiniões e informações para classificá-las e analisá-las. E a pesquisa qualitativa, para Gil (1991) *apud* Silva (2005) considera que há uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito, isto é, um vínculo indissociável entre o mundo objetivo e a subjetividade do sujeito que não pode ser traduzido em números.

A interpretação dos fenômenos e a atribuição de significados são básicas no processo de pesquisa qualitativa. Não requer o uso de métodos e técnicas

estatísticas. O ambiente natural é a fonte direta para coleta de dados e o pesquisador é o instrumento-chave.

E descritiva que, para Gil (1991), visa descrever as características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis, de investigação empírica, com o objetivo de conferir o delineamento de um problema, análise de um fato, avaliação de programa e isolamento de variáveis principais, que usa técnicas de coleta de dados, como: entrevistas, questionários, formulários e em geral assume a forma de levantamento.

Esta pesquisa de campo tem portanto caráter exploratório com predominância qualitativa.

3.1 INSTRUMENTOS DE COLETA DE DADOS

3.1.1 Entrevista

O método da entrevista se caracteriza pela existência de um entrevistador, que fará perguntas ao entrevistado que anotará ou gravará as respostas. A entrevista pode ser feita individualmente, em grupo, por telefone ou pessoalmente (MATTAR, 1996).

Segundo Marconi e Lakatos (1996), a entrevista pode ser de três tipos:

- a) Estruturadas: nos formulários e/ou questionários utilizados. Utilizam-se questões fechadas e o responsável pela entrevista não pode alterar a ordem das questões, ou criar novas questões sobre o assunto a ser pesquisado.
- b) Não estruturados: nos formulários e/ou questionários usam-se questões abertas relacionadas ao assunto a ser pesquisado e o responsável pela entrevista tem liberdade de formular novas questões, para conduzir a entrevista sobre o assunto a ser pesquisado.
- c) Repetitivas: as entrevistas são repetidas em determinados períodos com os mesmos elementos da amostra anterior, para avaliar a evolução das opiniões das pessoas, com relação à pesquisa anterior.

De acordo com Boyd e Wetfall (1964), *apud* Silva (2005) os questionários usados nas entrevistas podem ser identificados ou não identificados. No caso de

formulários identificados, o entrevistador sabe qual é o objetivo da pesquisa, enquanto que nos não identificados ele não tem condições de saber qual o objetivo da entrevista e a quem se destina.

Conforme relata Marconi e Lakatos, (1996), Mattar, (1996) no sistema de entrevista existem vantagens que entre elas podem ser citadas:

- a) O entrevistador pode orientar o entrevistado e sanar eventual dúvidas referentes às perguntas ou questões;
- b) O entrevistador pode também identificar algumas discordâncias referentes ao assunto que gerou a entrevista;
- c) A forma de entrevista garante um bom controle de amostras ou formulários utilizados;
- d) Garante um alto índice de respostas;
- e) Garante uma significativa quantidade de dados a serem processados;

Marconi e Lakatos (1996), salientam que podem ocorrer algumas dificuldades para as perguntas serem respondidas com imparcialidade. Ainda segundo Marconi e Lakatos (1996) no sistema de entrevistas podem surgir algumas limitações e desvantagens, entre as quais destaca-se:

- a) Dificuldades de entendimento entre o entrevistador e o entrevistado;
- b) Bom senso do entrevistado em fornecer as informações a elas solicitadas;
- c) Compreensão comprometida por parte do entrevistado, referente ao significado das questões a ele solicitadas, o que pode levar a uma forma errônea de interpretação e conseqüentemente na resposta.
- d) Grau de controle reduzido sobre a coleta de dados;
- e) Dificuldades em tabular os resultados;
- f) O tempo utilizado pode tornar-se extenso e prejudicar a entrevista tornando-a difícil de ser realizada;
- g) Dificuldade do entrevistador em expressar suas perguntas ou questões.
- h) A presença do entrevistador não é garantia de anonimato do entrevistado.
- i) A dificuldade do entrevistador para interpretar as respostas.

Tendo por base tais explanações, o instrumento de coleta de dados deste trabalho foi a entrevista não estruturada.

As entrevistas foram realizadas entre os dias 06 a 16 de Setembro de 2006, com duração de 30 (trinta) minutos cada; as perguntas foram abertas, e de caráter qualitativo-descritivas.

O universo pesquisado foi o de contadores, administradores e empresários. A amostra intencional foi obtida na micro região de Pato Branco e foram de 17 (dezessete) entrevistados, tendo os participantes, os seguintes perfis:

- entrevistado 1 (um), contador, 51 anos de idade, proprietário de escritório de consultoria, na área contábil, com 25 anos de profissão, residente em Pato Branco – PR;
- entrevistado 2 (dois), contador, 49 anos de idade, proprietário de escritório de contabilidade, com 28 anos de profissão, residente em Pato Branco – PR;
- entrevistado 3 (três), contador, 62 anos de idade, contador autônomo, com 35 anos de profissão, residente em Pato Branco – PR;
- entrevistado 4 (quatro), contador, 47 anos de idade, contador empregado, com 29 anos de profissão, residente em Palmas – PR;
- entrevistado 5 (cinco), contadora, 46 anos de idade, contadora empregada, com 25 anos de profissão, residente em Itapejara D'Oeste - PR;
- entrevistado 6 (seis), contador, 56 anos de idade, proprietário de escritório de contabilidade, com 34 anos de profissão, residente em Clevelandia – PR;
- entrevistado 7 (sete), contador, 57 anos de idade, proprietário de escritório de contabilidade, com 32 anos de profissão, residente em Pato Branco – PR;
- entrevistado 8 (oito), contador, 55 anos de idade, professor e proprietário de escritório de contabilidade, com 30 anos de profissão, residente em Pato Branco – PR;
- entrevistado 9 (nove), contador e professor, com 56 anos de idade, professor e consultor na área contábil, com 33 anos de profissão, residente em Pato Branco – PR;
- entrevistado 10 (dez), contador, com 28 anos de idade, contador empregado, com 8 anos de profissão, residente em Pato Branco – PR;
- entrevistado 11 (onze), administrador e empresário, com 56 anos de idade, com 32 anos de profissão, residente em Pato Branco – PR;
- entrevistado 12 (doze) administrador e contador, com 47 anos de idade, com 30 anos de profissão, residente em Pato Branco – PR;

- entrevistado 13 (treze), contador, com 55 anos de idade, com 29 anos de profissão, residente em Pato Branco – PR;
- entrevistado 14 (quatorze), contador e professor de contabilidade, com 52 anos de idade, com 30 anos de profissão, residente em Pato Branco – PR;
- entrevistado 15 (quinze), contador e professor, 38 anos de idade, com 15 anos de profissão, residente em Vitorino – PR;
- entrevistado 16 (dezesesseis), contador, com 54 anos de idade, com 32 anos de profissão, proprietário de escritório de contabilidade, residente em Coronel Vivida – PR;
- entrevistado 17 (dezesete), Delegado do Conselho Regional de Contabilidade, órgão fiscalizador da atividade contábil no Estado do Paraná, localizado em Pato Branco – PR.

3.1.2 Critérios da amostra

As entrevistas foram direcionadas para profissionais da área contábil, na proporção de 76% dos entrevistados com mais de 26 anos de profissão de contador ou usuário da contabilidade e 24% dos entrevistados com profissionais e usuários da contabilidade, conforme gráfico 7 a seguir. As entrevistas também foram direcionadas quanto a idade dos entrevistados sendo 12% com até 40 anos e 88% com idades superior a 41 anos de idade, conforme gráfico 8 a seguir. A entrevista foi realizada na micro-região de Pato Branco – PR, a qual é composta dos seguintes municípios: Pato Branco, Vitorino, Palmas, Clevelandia, Coronel Vivida e Itapejara D'Oeste – PR.

Dessa forma buscou-se trazer a experiência vivida pelos profissionais da contabilidade, residentes na micro-região de Pato Branco – PR, e traduzi-las, neste trabalho, demonstrando as ocorrências e o significado da contabilidade na atividade destes profissionais, no período de 1970 a 2005, enfatizando a evolução e da contabilidade com o uso das tecnologias de informação, e aproximação com o cliente ou o usuário da contabilidade, oferecendo dados eficazes, concretos e disponíveis instantaneamente para consulta.

O gráfico 7, representa o tempo de serviço dos entrevistados com influencia direta da contabilidade em suas atividades direta.

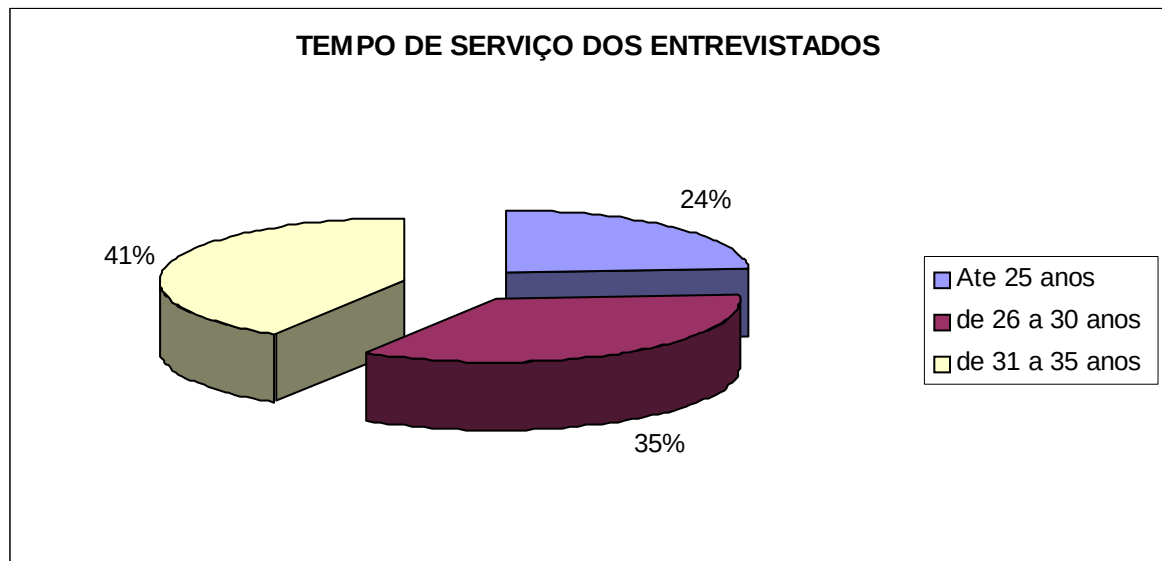


Gráfico 7: tempo de serviços dos entrevistados
Fonte: autor

O gráfico 8, demonstra a idade dos entrevistados para a elaboração deste trabalho.

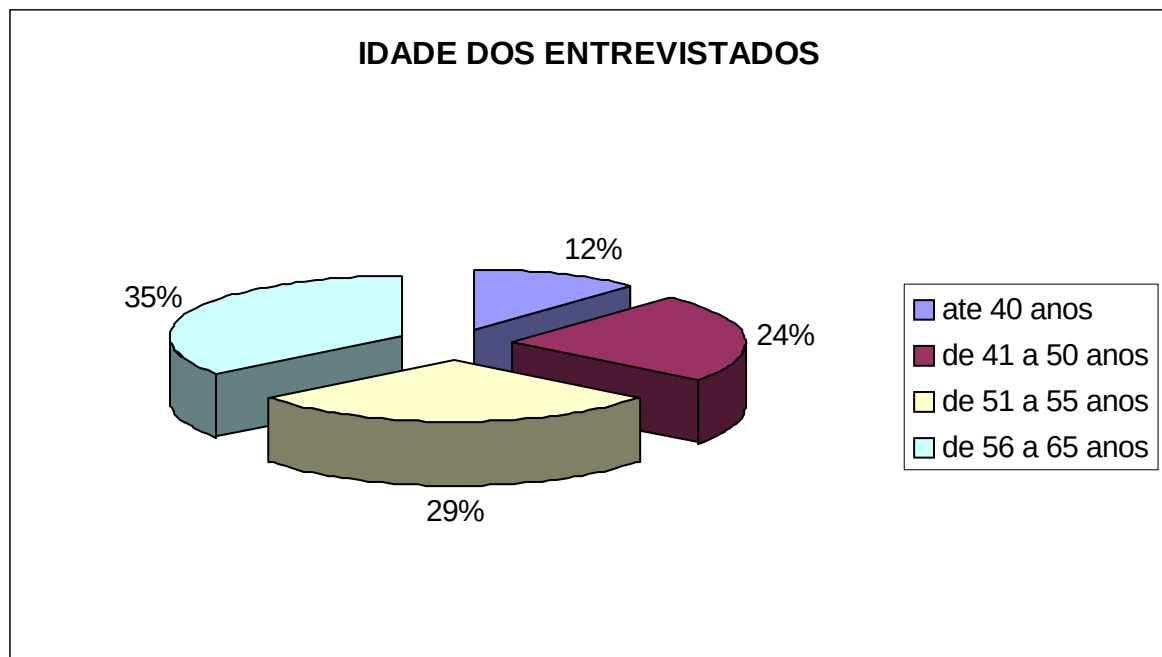


Gráfico 8: idade dos entrevistados
Fonte: autor

O gráfico 9, demonstra o percentual da residência dos entrevistados.

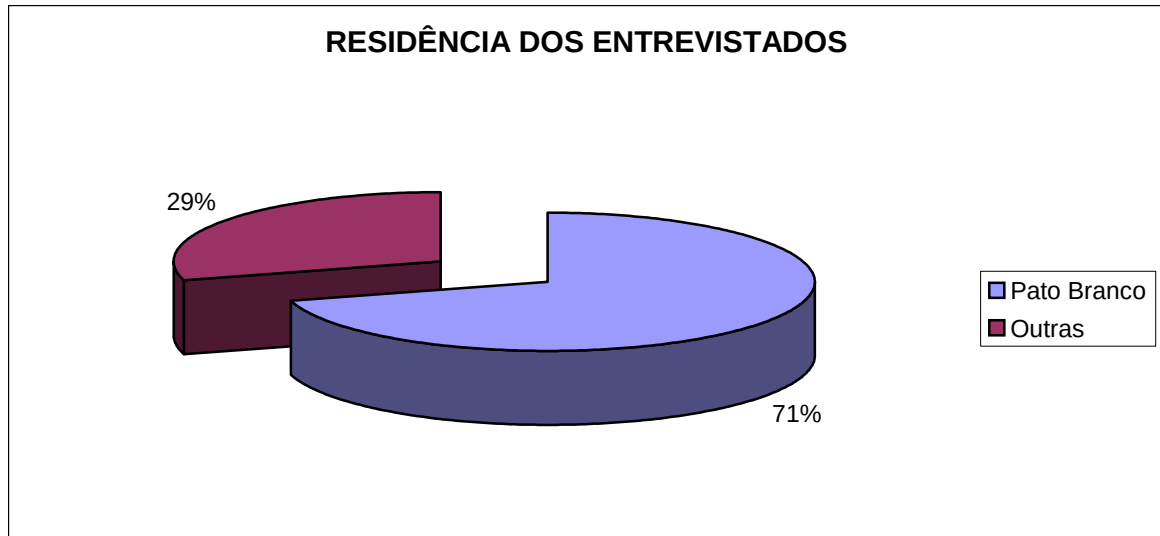


Gráfico 9: Local de residência dos entrevistados
Fonte: autor

O gráfico 10, demonstra a profissão dos entrevistados.

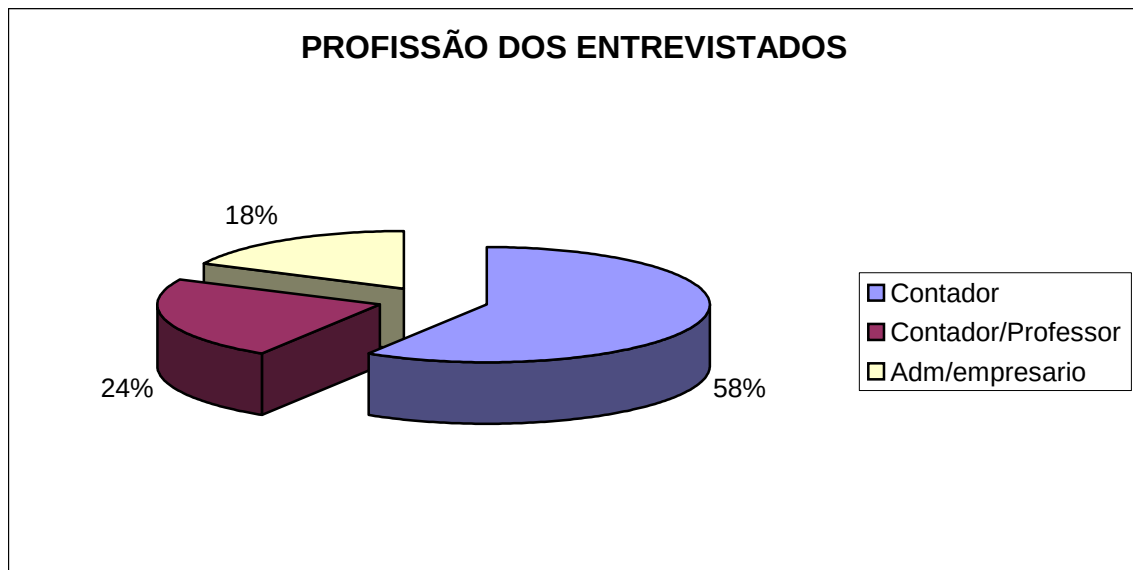


Gráfico 10: profissão dos entrevistados
Fonte: autor

As entrevistas realizadas tiveram as seguintes perguntas, em relação ao período de 1970 a 2005.

- 1) Qual foi a evolução dos serviços de contabilidade com o uso das tecnologias de informação (T. I.)?
- 2) Qual foi a evolução do relacionamento com os clientes?
- 3) Qual foi a evolução da importância dos dados fornecidos pela contabilidade?

4 RESULTADOS

4.1 A EVOLUÇÃO DOS SERVIÇOS DE CONTABILIDADE COM O USO DAS TECNOLOGIAS DE INFORMAÇÃO (T.I.)

Para o entrevistado 1 (um) com a utilização das T.I. pode-se dividir a evolução da contabilidade em duas fases diferenciadas, ou seja, em uma fase por meio do qual o profissional passou a utilizar equipamentos e aplicativos que permitem maior qualidade dos serviços prestados e mais agilidade no desempenho da atividade, possibilitando ampliação da oferta de resultados aos usuários da contabilidade. A segunda fase, e não menos importante, diz a respeito à informatização dos órgãos do poder público e sua integração com o setor privado, de modo a reduzir o volume de informações transcritas em papéis e a de facilitar prazos no cumprimento das obrigações, a emissão de certidões e outros documentos por meio eletrônico. Ambas as situações impulsionaram o setor de prestação de serviços de contabilidade a um compromisso de modernização, exigindo-se maior nível de profissionalismo, mediante a utilização inexorável com as demais áreas do conhecimento.

Para o entrevistado 2 (dois), a evolução foi significativa e revolucionária, em relação aos serviços contábeis antigamente prestados. Hoje, sem a informática seria praticamente impossível atender a todas as exigências e necessidades a que a contabilidade está obrigada a processar e interpretar perante as empresas, acionistas, governo e instituições financeiras

Para o entrevistado 3 (três), a evolução dos serviços de contabilidade e o uso das tecnologias de informação possibilitaram maior agilidade nos processos contábeis. O processamento de resultados mais rápidos na exatidão e nos trabalhos realizados, confiabilidade nos resultados desenvolvidos e a busca constante do conhecimento de novas tecnologias que facilitem o desenvolvimento do trabalho realizado.

Segundo o entrevistado 4 (quatro), a prestação dos serviços contábeis, evolui “como um passe de mágica”. E ressalta:

Lembro-me dos tempos em que iniciei na atividade contábil em 1977, quando os livros fiscais eram manuscritos e os livros diários eram copiados com gelatina, onde as máquinas eram manuais e a utilização dos carbonos copiativos, que borradeira acontecia, era muito artesanal, as calculadoras, todas manuais, há ainda tinha as Facit de dar corda, e difícil hoje conceber como era a contabilidade de 15 anos atrás. A informática revolucionou nosso trabalho, e com isto, veio a necessidade de aperfeiçoamento por parte dos profissionais da área contábil.

Para o entrevistado 5 (cinco), a evolução contábil foi excelente, pois com as T.I., consegue-se mais agilidade dos procedimentos, podendo muitas empresas exportar o sistema financeiro e de notas fiscais direto para a contabilidade e somente conferir. Fazendo com que os contadores percam menos tempo nesta parte burocrática da contabilidade.

Conforme o entrevistado 6 (seis): “Indubitavelmente o uso da informática caracterizou um novo tempo e marco na contabilidade, o uso da informática e a internet, vieram melhorar as nossas condições de trabalho”.

O entrevistado 7 (sete) diz que foi muito significativa, pois “A tecnologia veio dar agilidade e confiabilidade nas informações”. Com o avanço da tecnologia, houve uma troca de pessoal por máquinas, ocorrendo na oportunidade um “investimento”, com diminuição de salários. Com o passar do tempo e da necessidade de estar sempre atualizando sistemas e máquinas; este primeiro investimento, passa agora a ser custo.

O entrevistado 8 (oito) corrobora com a maioria dos entrevistados, quando alega que a utilização das tecnologias de informação, beneficia a qualidade do serviço; a velocidade de processamento e fornecimento de dados são muito rápidos. No ambiente de trabalho os arquivos ficaram menores e melhores, as informações são obtidas e fornecidas *on line*, as atualizações tanto dos *softwares*, como orientações fiscais, contábeis e trabalhistas também são *on line*.

Para o entrevistado 9 (nove), que corrobora com o entrevistado 4 (quatro), a evolução foi muito grande, passando do registro manual dos livros contábeis, que ocorria com uma grande defasagem de tempo do momento da ocorrência do fato ao seu respectivo registro, para um registro on-line em tempo real dos fatos ocorridos.

Outro fator de grande importância é a formatação dos relatórios e das informações necessárias para a tomada de decisões, pois com a estruturação de um banco de dados uma boa metodologia e a disponibilidade das informações, a contabilidade pode fornecer todas as informações relevantes para subsidiar as decisões dos gestores das empresas.

Conforme o entrevistado 10 (dez), por volta dos anos de 1980, as T. I., ainda eram pouco difundidas não havendo uma evolução considerável para os serviços contábeis.

Continua o entrevistado 10 já a partir dos anos de 1990 a evolução contábil foi muito rápida, surgindo, assim, novos equipamentos, mais rápidos, e também uma gama de *softwares*, sendo que despontaram no mercado os que ofereciam segurança nas informações e ainda uma grande capacidade de gerenciamento.

Com esta modernização, atualmente, os serviços contábeis ganharam um forte aliado que é a Tecnologia de Informação, a qual trouxe inúmeras ferramentas permitindo que as informações sejam *real time* de qualquer lugar do mundo, e que os mesmos sejam prestados à distância, com maior qualidade e agilidade.

Para o entrevistado 11 (onze), a contabilidade passa, atualmente, por uma intensa revolução. Novos aspectos são acenados e os profissionais precisam adaptar-se aos mesmos.

Ainda para o entrevistado 11, tentam-se uniformizações de procedimentos e a prosperidade é tida como a meta principal da função de assessoramento a ser cumprida. Nessa nova perspectiva, o contador precisa transformar-se em agente do bem estar social através de apoio aos empreendimentos. Ao conhecimento prático da experiência é preciso acrescentar-se o da teoria, para melhoria da qualidade dos serviços, uma das condições mais disputadas no mercado de trabalho profissional.

Continua o entrevistado 11, antigamente o profissional da contabilidade era conhecido como “guarda-livros”, cuja função era escriturar os livros mercantis das empresas comerciais. Para isso, era imprescindível uma boa caligrafia, conhecimento da língua portuguesa e francesa e, posteriormente, com o advento das máquinas, o eficiente conhecimento das técnicas datilográficas conclui o entrevistado 11.

Segundo o entrevistado 12 (doze), os serviços de contabilidade, com a utilização das T.I., sofreram uma alteração significativa, uma vez que todos os lançamentos, verificações, ajustes, conferências, de documentos que eram realizados de forma “manual”, passaram a ser de forma eletrônica, com o uso de *software*, automatizando todos os processos, passando o contador de executor a analista.

As funções de contabilistas foram revistas, passando de mero executor das tarefas a pessoa de relacionamento com pessoas internas, clientes e acionistas.

Para o entrevistado 13 (treze), a rapidez e precisão nos serviços, maior atenção aos clientes, maior qualidade na prestação dos serviços inserindo maior confiança no profissional.

Para o entrevistado 14 (quatorze), a Tecnologia da Informação proporcionou mais velocidade às atividades da Contabilidade, proporcionando, com isso, que os serviços oferecidos pela Contabilidade agregassem mais qualidade e também proporcionando informação no tempo certo para a tomada de decisão. Antes da tecnologia da informação as informações sobre os dados da empresa eram morosas e as informações geradas pela contabilidade em muitas vezes nem era utilizada pelos gestores da empresas.

Ainda para o entrevistado 14, a velocidade imposta pela tecnologia da informação, os relatórios fornecidos pela contabilidade, começaram a ser utilizada para a tomada de decisão, deixando de ser apenas informação do passado ou meramente fiscal para ser informação útil e confiável.

Continua o entrevistado 14, a TI proporcionou maior velocidade às atividades, sobrou tempo para os profissionais da área oferecerem uma gama maior de serviços contábeis, principalmente os serviços voltados para a área gerencial e tributária.

Anda para o entrevistado 14, os profissionais de Contabilidade estão conseguindo, com o passar do tempo, orientar seus clientes em áreas como: Controladoria, Planejamento Tributário, Análise de Investimentos, Análise das Demonstrações Contábeis, Auditoria e Planejamento Financeiro, o que antes era praticamente impossível, pois o tempo era utilizado para o registro das informações, principalmente, para utilização do fisco.

O entrevistado 15 (quinze) concorda com o entrevistado 14 (quatorze), sendo que para ele, os serviços passaram de uma preponderância operacional para uma preponderância estratégica, ou seja, passou-se a valorizar a análise e a geração de informações estratégicas para o processo decisório.

Segundo o entrevistado 16 (dezesseis), há maior rapidez na obtenção de resultados, pois com a prática utilizada no passado, perdia-se muito tempo em procurar diferenças de valores entre o débito e o crédito na apuração de balanços e balancetes das empresas, e hoje com as T.I., não acontece este tipo de erro.

Conforme o entrevistado 17 (dezesete), nas últimas três décadas, o aprimoramento tecnológico, com equipamentos modernos e de última geração,

(microcomputador), contribui sistematicamente na evolução e agilidade da contabilidade como canal de informação junto aos empresários e à sociedade em geral. Esta evolução foi um marco na relação entre os profissionais da contabilidade e empresários, pontificando uma eficiente relação nas comunicações informatizada, interagindo no tripé – profissional, empresário e órgãos governamentais (municipal, estadual e federal), associando-se significativamente a preceitos evolutivos, aperfeiçoando-se como forma interativa, bem como no que tange à técnica desenvolvida no processo aglutinador da execução contábil. As T.I. criaram uma linguagem de fácil assimilação, compreensível a uma gama ascendente de usuários.

4.2 A EVOLUÇÃO DE RELACIONAMENTO COM OS CLIENTES

Para o entrevistado 1 (um), cada vez mais a contabilidade passa a ser o elemento imprescindível na tomada de decisão das empresas. Assim, a relação com os clientes passa obrigatoriamente a ser mais estreita existindo de certa forma uma cumplicidade entre ambos. Desse modo, o bom desempenho dos usuários da contabilidade depende da qualidade do trabalho dos profissionais da contabilidade. Os contatos tendem a ser mais freqüentes e a interação especialmente por meio eletrônico é necessária para a troca de informações entre as partes, com maior rapidez.

Para o entrevistado 2 (dois), os relacionamentos com os clientes tornaram-se mais dinâmicos e eficazes, com propósitos claros de ambas as partes, de forma mais esclarecedora, confiável e objetiva, no que tange a informações e dados. Esta prática traz benefícios para ambas as partes, pois o profissional da área contábil pode atender a qualquer tipo de exigência fisco-contábil solicitada pelo cliente, para a melhor gestão e administração do seu negócio.

Para o entrevistado 3 (três), a relação com os clientes tornou mais eficaz e eficiente, a rapidez nos trabalhos solicitados pelos mesmos. A segurança nas informações prestadas e a integração da empresa com o escritório de contabilidade tornou-se mais contínua e recíproca.

O entrevistado 4 (quatro) corrobora com os entrevistados um e dois sobre a rapidez nas informações prestadas aos clientes, de modo que assim pode-se

responder ao empresário, questões e informações sobre sua empresa com agilidade e perfeição em um curto espaço de tempo.

Para o entrevistado 5 (cinco), há melhor integração com o cliente, pois com a agilidade de conferências dos relatórios emitidos pelo sistema contábil-financeiro da empresa, o cliente observa que estão sendo verificadas as distorções com muito mais rapidez. Levando a concluir que o serviço contábil executado está rigorosamente processado e os lançamentos realizados em suas respectivas datas e valores confiáveis.

No entender do entrevistado 6 (seis), em toda e qualquer atividade a estagnação não pode ocorrer em hipótese alguma, e assim sendo a mesma só trouxe um melhor nível de relacionamento e entendimento com o cliente.

Para o entrevistado 7 (sete), o relacionamento, juntamente com qualidade e agilidade das informações, é o canal que mantém a relação estável, cliente/contador.

Com o passar dos tempos e da era da informática, atendimentos virtuais, e *on line*, tornaram-se rotinas diárias e o relacionamento passou a ser um grande diferencial.

Para o entrevistado 8 (oito), as distâncias entre os contabilistas e/ou escritórios de contabilidades e os clientes, ficaram basicamente reduzidas a zero, uma vez que as conversações são efetuadas em tempo real mediante, os *chats* existentes na internet, favorecendo o relacionamento.

Para o entrevistado 9 (nove) a relação com o cliente depende muito da condição e formação do contador, pois com um sistema integrado de informações o relacionamento ocorre de uma forma efetiva, porém alguns empresários não valorizam essas informações e tomam suas decisões pelo *feeling*, não utilizando as informações contábeis e, desta maneira, não mantendo uma relação direta e efetiva com seu contador. No geral, este relacionamento melhorou bastante e tem grande tendência de continuar melhorando.

Conforme o entrevistado 10 (dez), nas décadas passadas, o relacionamento pessoal com os clientes era maior, mas a comunicação era muito mais difícil, tornando as informações extremamente morosas, prejudicando assim o atendimento às necessidades dos clientes.

Continua o entrevistado 10 (dez) com a modernização tecnológica, este perfil mudou muito. Permitiu que os clientes tivessem uma grande agilidade nas informações sem a necessidade de deslocamento da própria empresa. Esta facilidade se deu via a Internet.

Sendo assim, a comunicação também se tornou muito ágil, permitindo inúmeras facilidades.

Diante do exposto o contato pessoal do contador com as empresas se tornou mais remoto, devido a essas novas facilidades, pois se tornou muito mais cômodo.

Para o entrevistado 11 (onze), o profissional da contabilidade precisa estar ciente das inovações tecnológicas, incorporando-as não apenas nos procedimentos contábeis básicos, como também em situações que exigem uma análise contábil mais apurada e complexa, para ter acesso irrestrito com o cliente, onde sua função é organizar e informar, para decisões cabíveis.

O entrevistado 12 (doze) diz que a evolução do relacionamento com o cliente se deu em função da renovação das atividades dos contabilistas, uma vez que com a automatização dos processos (lançamentos), a figura do contabilista passou a ser mais de contato direto com clientes, principalmente, utilizando-se dos dados fornecidos pelos registros automatizados, que geram uma gama de resultados, transformando estes resultados em informações, auxiliando assim, o gestor das organizações, fornecendo dados para as tomadas de decisão.

Para o entrevistado 13 (treze), há maior rapidez no atendimento, respostas precisas e confiáveis podendo o profissional se dedicar mais à informação e a assessorias contábeis, despertando maior confiabilidade nos clientes.

Para o entrevistado 14 (quatorze): o relacionamento com o cliente melhorou muito após a evolução da TI, pois o profissional contábil está conseguindo ser útil, através da informação que produz mediante a técnica contábil. Como antes o contador apenas trabalhava para o fisco, não sobrava tempo para produzir informações para utilização dos gestores das empresas, e isso gerava insatisfação dos empresários e administradores, pois os mesmos pagavam por um serviço que em nada ajudava na administração da empresa. Com a velocidade imposta pela TI, o profissional contábil passou a ajudar na administração das empresas, sendo que os gestores conseguem visualizar a utilidade deste serviço. O principal fator que contribuiu para melhorar o relacionamento entre administradores de empresas e

contadores foi à melhora nas informações geradas pela contabilidade. É certo também que ainda muitos profissionais contábeis não utilizam a TI, para gerar informações para a tomada de decisão, utiliza a TI, para fazer o mesmo que fazia há 30 anos atrás, mas acredita o entrevistado, que este profissional está fatalmente condenado pelo mercado, e no futuro não existirá mais.

Para o entrevistado 15 (quinze), aumentou a velocidade da criação e a transmissão das informações, inclusive em tempo real e geometricamente distante.

Segundo o entrevistado 16 (dezesseis), há maior contato direto com o cliente. O cliente entende melhor que precisa do contador. Antes o cliente escondia muitos detalhes da sua atividade de empresário, hoje ele já troca idéia com o contador, procurando sanar suas dúvidas.

Conforme o entrevistado 17 (dezesete), no período pregresso recente, houve uma dinâmica na interlocução, tendo como partícipes o empresário (cliente) e o profissional da área contábil (contador). “Esta química evoluiu significativamente, na troca de opiniões, pontuando e cotejando a cada interseção integrada do cotidiano. Isso consolida esse efervescente diálogo, conduzindo para um aprimoramento salutar. Contribuiu, sobremaneira, para uma verdadeira inter-relação, chegando às raias do verdadeiro “confessionário”, pontificando o profissional da contabilidade como um consultor temático, nas mais inusitadas áreas desse intrincado segmento técnico-profissional contábil.

4.3 A EVOLUÇÃO DA IMPORTÂNCIA DOS DADOS FORNECIDOS PELA CONTABILIDADE

Para o entrevistado 1 (um), os dados fornecidos pela contabilidade, além de mais freqüentes e consistentes devido ao uso das tecnologias de informações e processamento de dados, passaram a compreender um maior volume de dados, enquanto no passado concentrava-se quase que exclusivamente ao fornecimento de informação da empresa para o fisco. Atualmente priorizam-se as informações para a empresa fundamentar suas decisões com vistas ao alcance de seus objetivos.

Para o entrevistado 2 (dois), houve uma grande revolução, tratando-se de dados fornecidos pela contabilidade. Atualmente, pode-se extrair e fornecer dados *on-line* e em tempo real, aos usuários da contabilidade. Dados minuciosos e

detalhados com gráficos e explicações, comparativos entre períodos, de empresas do mesmo segmento e de diferentes regiões.

Para o entrevistado 3 (três), o processamento dos dados e as informações prestadas e os fatos fisco-contábeis são registrados com mais eficiência. Os relatórios emitidos são padronizados e há profissionais com conhecimento mais abrangentes.

Segundo o entrevistado 4 (quatro) que corrobora com o entrevistado 3 (três) a documentação fisco-contábil, fornecida pelas empresas, ou seja, os fatos contábeis ocorridos em determinados períodos, são processados mais rapidamente, fornecendo ao empresário as informações econômicas e gerenciais, de forma mais rápida e segura, para que possa tomar as melhores decisões para o bem de seu empreendimento.

O entrevistado 5 (cinco), não opinou sobre o assunto.

No entender do entrevistado 6 (seis), a evolução dos dados fornecidos pela contabilidade fez com que a empresa utilizasse estes dados e os transformasse em contabilidade gerencial, para a tomada de decisões. Estes dados permitem também uma assimilação e melhor compreensão dos números fornecidos pela contabilidade para o planejamento da empresa.

O entrevistado 7 (sete) discorda dos demais entrevistados, pois com a evolução das novas tecnologias e outros aspectos, acredita que os dados fornecidos pela contabilidade, foram os que menos tiveram evolução.

Ainda para o entrevistado 7 (sete) o que aconteceu, sim, é que muitos programas e sistemas contábeis surgiram e os contadores começaram a utilizar mais estes sistemas, mas no geral, não surgiram muitos dados novos.

Por sua vez, o entrevistado 8 (oito) corrobora com o entrevistado 3 (três) quanto à emissão de relatórios com os dados contábeis, pois todos eles são emitidos de forma padronizada.

Segundo o entrevistado 9 (nove), nos dias atuais as informações estão mais precisas, corretas, oportunas e relevantes. A contabilidade na sua abrangência pode fornecer as informações necessárias para as tomadas de decisões dos gestores, porém, esta condição extrapola as informações fornecidas pela contabilidade fiscal/societária, ou seja, a contabilidade nos dias atuais tem a função de controlar o

patrimônio tanto no aspecto físico quanto monetário, visando à otimização do resultado e a continuidade dos negócios.

O estado da arte da contabilidade contemporânea atende aos aspectos informativos do mundo dos negócios, porém seu uso limitado ou de forma parcial acaba muitas vezes não atendendo os usuários e sua finalidade nesse caso não é alcançada.

Conforme o entrevistado 10 (dez), com a demora nos processamentos e nas informações necessárias para a gestão empresarial, nas décadas anteriores percebe-se que a contabilidade não possuía tanta flexibilidade em formatos de informações, não possuindo assim um marco em sua evolução. Com isso, quando era necessário algum levantamento de informações passadas, isso se tornava exaustivo e demorado, levando horas e até mesmos dias de trabalho.

Atualmente, a evolução das T.I., permitiu que as informações fossem armazenadas em banco de dados, podendo ser consultadas a qualquer momento com uma eficiência incomparável com o passado. Ainda a flexibilização nos formatos de relatórios, permite que as análises sejam feitas em tempo real, sendo possível uma tomada de decisão sustentável e rápido.

Para o entrevistado 11 (onze), partindo para um campo mais moderno, baseado em uma visão estratégica das organizações, apresenta-se o *Balanced Scorecard*, o qual é um sistema contábil (sic) voltado para o planejamento em longo prazo seja de informações financeiras, clientes ou processos internos, preocupando-se assim não apenas com o passado, mas com futuro, e não apenas com ativos tangíveis, mas também com intangíveis.

Segundo o entrevistado 12 (doze), os dados passaram a ser mais confiáveis, uma vez que com o “cruzamento” de todas as informações dadas no sistema, os dados gerados ficaram mais fidedignos, principalmente no tocante aos cruzamentos possíveis de serem efetuados com a gama de informações geradas.

Desses dados, dá-se a necessidade de gerar conhecimento, com a transformação daqueles dados em conhecimentos contábeis (informações contábeis), necessárias à tomada de decisão.

Para o entrevistado 13 (treze), as informações tributárias, base de dados do cliente, estão disponíveis a qualquer momento; há otimização das informações e informações *on-line* com segurança.

Para o entrevistado 14 (quatorze), a contabilidade está proporcionando cada vez mais informações, passando de informações meramente fiscais para informações que ajudem no processo de tomada de decisão, a evolução se deu nas áreas de: Controladoria, Planejamento Tributário, Análise de Investimentos, Análise das Demonstrações Contábeis, Auditoria e Planejamento Financeiro.

Conforme o entrevistado 15 (quinze), os dados são transformados em informações depuradas e trabalhados com uso de ferramentas complexas em instrumentos úteis para a tomada de decisão.

Segundo o entrevistado 16 (dezesesseis), o qual concorda com a maioria dos entrevistados, os dados fornecidos pela contabilidade geram relatórios representados por índices, coeficientes, gráficos, etc. que auxiliam na gestão das empresas.

Para o entrevistado 17 (dezessete), com o passar do tempo o sistema contábil evoluiu muito, há três décadas atrás, o sistema contábil era caracterizado pelo sistema operacional que compõem-se de: partidas com fichas tríplex; sistema utilizado – Ruff; livro diário pelo sistema copiativo; prensa; folhas de gelatina e apuração de lucros e perdas. E pelo Sistema Tributário da época conforme descrito nas letras a e b seguintes:

- a) o sistema tributário à época, antes do advento do ICMS, tínhamos o I.V.C. (Imposto sobre Vendas e Consignações), consistia na aquisição de selos junto as agências de rendas, aplicando-os (colado) ao livro de apuração do IVC.
- b) a agência da receita federal para todo o norte do Paraná, ficava na cidade de Castro.

Por ocasião da entrega do IRPJ, o contabilista teria de se deslocar até aquela cidade, na atualidade, deparamos com sistema operacional consolidado, convergindo para a modernidade, graças à visão de precursores.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com relação aos objetivos específicos pode-se relatar que:

Quanto ao objetivo específico 1 que era “Descrever a evolução dos serviços de contabilidade com o uso das tecnologias de informação (T.I.)”, as principais evoluções ocorridas foram:

- a) utilização da informática como a principal ferramenta de trabalho;
- b) a criação de *softwares* específicos para os lançamentos contábeis dos fatos ocorridos nas empresas;
- c) a criação de *softwares* para gerenciamento e análises das demonstrações contábeis;
- d) a facilidade de transmissão de dados para os mais diversos órgãos como Receita Federal, Estadual, Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), entre outros, bem como para acionistas, sócios e proprietários de empresas;
- e) agilidade no processamento das informações comerciais, para a transformação em dados com expressão monetária;
- f) confiabilidade em relatórios e dados fornecidos pela contabilidade;
- g) eficácia na comunicação entre o setor de contabilidade com os demais departamentos da empresa.

Quanto ao objetivo específico 2 que era “Verificar a evolução no relacionamento com os clientes” as principais evoluções ocorridas foram:

- a) a renovação das atividades do contador com automatização dos processos, o contador passou a ter um maior contato com os clientes;
- b) a distância entre os contadores e as empresas diminui muito, em função da criação de recursos, através das T.I.;
- c) as respostas em tempo real, via de atendimentos *on line*, favorecendo o relacionamento com o cliente, que passou a ser um grande diferencial;
- d) o fornecimento de informações seja contábil, gerencial ou fiscal, ficou extremamente eficaz;
- e) a cumplicidade do contador/empresário tornou-se uma rotina fundamental, na troca de informações e ajuda mútua nas decisões a serem tomadas;

- f) a interlocução entre o empresário (cliente) e o contador evoluiu significativamente a troca de opiniões no cotidiano das empresas.

Quanto ao objetivo específico 3 que era “Registrar a evolução da importância dos dados fornecidos pela contabilidade”, pode-se ressaltar que as principais evoluções foram:

- a) a emissão de relatórios contábeis de forma padronizada mais confiável e de fácil manuseio;
- b) as informações geradas precisas e confiáveis, oportunas e relevantes;
- c) a flexibilidade dos relatórios permite análises em tempo real, e as tomadas de decisão sustentáveis e rápidas;
- d) os processos internos, controles financeiros e operacionais, tornaram-se seguros e confiáveis;
- e) as informações tributárias e bases de dados estão disponíveis a qualquer momento, a otimização das informações *on-line* são seguras e os dados protegidos;
- f) os processamentos de dados, dos tempos passados onde tudo se fazia de forma artesanal, e de modo nada seguro ou confiável, tornou-se ágil, confiável, seguro e instantâneo.

A acelerada evolução da tecnologia, o tratamento eletrônico de dados, evolui muito nos últimos anos e tornou-se uma das melhores formas de processar os fatos operacionais gerados pelas empresas em seus departamentos financeiros, administrativos e econômicos.

Os sistemas corporativos (ERP) os quais tem como característica principal o envolvimento pleno das atividades administrativas, comerciais e produtivas das empresas, em suas atividades diárias alimentam estes sistemas normalmente. Com rotinas específicas essas informações geram automaticamente os lançamentos fiscais, contábeis e trabalhistas, deixando o contador voltado na verificação da veracidade destas informações, conciliando as divergências, ajustando e homologando as demonstrações contábeis, fiscais e financeiras, realizando e gerando balanços e balancetes, com a emissão de livros fiscais e contábeis, integrando eletronicamente as informações fiscais das empresas e alimentando os sistemas das repartições públicas, municipais, estaduais, federais, entre outras exigidas pela legislação em vigor.

Finalmente, quanto ao objetivo geral que era identificar a evolução e as inovações nos serviços de contabilidade, no Brasil, no período de 1970 a 2005, também em resposta ao problema de pesquisa posto, pode-se afirmar que a forma de processar a contabilidade tem evoluído bastante nas últimas décadas. Nesse contexto é inegável a influência da tecnologia sob a nova visão de aperfeiçoamento e desenvolvimento dos profissionais e de empresas que prestam serviços no ramo da contabilidade.

A introdução de sistemas, *softwares* e aplicativos comerciais inseridos e manuseados com a utilização do computador, como ferramentas de trabalho, possibilitaram maior flexibilidade na manutenção e armazenamento dos dados produzidos pela contabilidade, como na ampliação do conjunto de informações, eliminando a lentidão dos processamentos apresentados em décadas anteriores.

Conforme relatam os entrevistados as informações geradas para os interessados no processamento das informações fisco-contábil das empresas, como fisco, acionistas, proprietários, tornaram-se mais nítidas e explicativas com a possibilidade de extrair relatórios e documentos com maior rapidez e segurança nas informações, constantes nos citados relatórios, e assim possam tomar suas decisões e considerações a respeito das atividades de sua empresa.

Entretanto, o advento da informática na área contábil propõe que o profissional da contabilidade proceda à atualização de seus conhecimentos constantemente, buscando compreender as inovações tecnológicas, a fim de produzir com qualidade os serviços prestados às empresas que o contratem.

Nesse sentido, a evolução das tecnologias de informação, fez com que o profissional da contabilidade destinasse maior tempo ao atendimento e ao contato direto com seus clientes, posicionando-os de forma presencial, em suas atividades em relação aos serviços prestados, passando de um mero preenchedor de guias e apurador de impostos, para tornar-se um consultor e/ou assessor sendo que o mesmo chega a ser cada dia mais indispensável, na atividade da empresa e tomadas de decisão para projetar e estimular o seu crescimento.

Por outro lado, desde a edição do *Tractatus de Computis et Scripturis* (Contabilidade por Partidas Dobradas), de Frei Luca Pacioli, publicado em 1494, a metodologia de pensar o sistema contábil continua sendo da mesma forma

executado, pelo mesmo princípio, o das partidas dobradas, ou seja, não existe um débito, sem que tenha um crédito correspondente, ou vários.

Dessa maneira, a evolução da contabilidade, deu-se pela criação de ramos contábeis, como: contabilidade de custos, contabilidade gerencial, contabilidade industrial, comercial, e de serviços, contabilidade bancária, contabilidade rural, dentre outros. Esses ramos atendem a todos os segmentos de negócios, sejam serviços, comércio, indústria e agricultura, cada um com seu plano de contas devidamente adequado às suas necessidades. Apresentam fórmulas de interpretação dos dados, como análise das demonstrações contábeis, análises financeiras, análises econômicas, etc. fornecidas pela contabilidade, sendo desse modo possível visualizar o passado, o presente, e projetar o futuro da organização. Constitui-se também em uma ferramenta de extrema importância no auxílio à alta administração, nas tomadas e projeção das decisões no direcionamento a ser trilhado rumo ao futuro.

5.1 RECOMENDAÇÕES PARA TRABALHOS FUTUROS

No desenvolvimento deste trabalho, alguns aspectos e assuntos tornaram-se interessantes para abordagens futuras, os quais destaca-se a seguir:

- A influência da informática nos serviços contábeis em relação a geração de empregos;
- O futuro da contabilidade e do contador nas empresas;
- O estudo evolutivo dos diversos ramos da contabilidade;
- O ensino da contabilidade na atualidade e a prospecção para o futuro;
- Construção de uma ferramenta para avaliação dos serviços prestados pela contabilidade.

REFERÊNCIAS

- ABREU, Ari F. de. **Fundamentos de contabilidade: utilizando o excel**. São Paulo: Saraiva, 2006.
- ADIZES, Ichak. **Inovação e Mudanças**: Autores e conceitos imprescindíveis (org. Carlos Alberto Julio e Jose Salibi Neto) São Paulo: Publifolha, 2001.
- ALBRECHT Karl. **Revolução nos serviços**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning 2002.
- ALONSO, J. A. **Economia española**: Especializacion Comercial e Factores de Competitividade. Madrid 1991.
- BARRAS, R. **Towards a Theory of innovation in services**. Research Policy: 15, 1986. pp. 161-173.
- BARREYRE, Pierri. Y. **Typologie dès innovations**, Revue Française de gestion, 1980.
- BOYD, H. W. J; WETFALL, R. **Pesquisa mercadológica**: texto e caso. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1964.
- CÓDIGO CIVIL BRASILEIRO. **Lei 10.406** de 10 de Janeiro de 2002.
- CAMPOS, V. Falconi. TQC – **Controle da qualidade total**. 8ª Ed. São Paulo: Falconi, 2001.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas, resoluções e princípios**, 2004.
- CORREA, Henrique L.; GIANESI, Irineu G. N., CAON, Mauro. **Planejamento, Programação e Controle da Produção**. 4ª Ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- CUNHA, M.A. L. **Gestão integrada de processos de negócios**. Dissertação (MBA) FGV. São Paulo, 1988.
- DAVENPORT, T. H. **Putting the enterprise into the enterprise system**. Harvard Business Review, 1998.
- DESCHAMPS, Jean.P. **Inovação e mudança**. Autores e conceitos imprescindíveis (org. Carlos Alberto Julio e Jose Salibi Neto) São Paulo: Publifolha, 2001.
- FECAP –Revista de Administração On Line. Volume 5, p 39, jul/ago/set 2004.

FITZSIMMONS, James A.; FITZSIMMONS Mona J. **Administração de serviços: operações, estratégias e tecnologia de informação?** 2ª ed. Porto Alegre: Bookmann, 2000.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade geral**, 22ª ed. São Paulo: Atlas, 1990.

_____. **Contabilidade comercial**; 12ª ed. São Paulo: Atlas, 1988.

FRANCO, Hilário.; MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil**, São Paulo: Atlas, 1989.

GIANESI, Irineu.N., CORREA, Henrique L. **Administração estratégica de serviços: operações para a satisfação do cliente**. 1. Ed. São Paulo; Atlas, 1994.

GIANESI, Irineu.N., CORREA, H.L. **Administração estratégica de serviços: operações para a satisfação do cliente**. 1ª Ed. 14 reimpressão. São Paulo; Atlas, 2006.

GIANESSI, Egidio. **Appunti di economia aziendale**. Pisa: Colombo Corsi, 1979.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1991.

GOLDENBERG, Mirian. **A arte de pesquisar**. Rio de Janeiro: Record, 1999.

GOVINDRAJAN, Vijay; TRIMBLE, Chris: **Os 10 mandamentos da inovação estratégica: do conceito a implementação** Vijay Govindarajan, Chris Trimble; tradução de Afonso Celso da Cunha Serra – Rio de Janeiro: Elsevier 2006.

HOSS, Osni, et al – **Conhecimento e aplicação contábil**. Cascavel – PR: Editora DRHS-Osni Hoss, 2006.

GREL, Waldir. **Informática para todos**. São Paulo: Atlas, 1993.

INSTITUTO BRASILEIRO GEOGRAFIA E ESTATISTICA. Diretoria de Pesquisas. Coordenação de Serviços e Comércio. **Pesquisas anuais de serviços, PAS**, 2002. v.4.

IUDICIBUS. Sergio. **Contabilidade comercial**. São Paulo: Atlas: 4 ed. 2000.

JACINTHO, Roque. **Contabilidade industrial**. São Paulo: Brasiliense, 1981.

JOHNSTON, Robert, GRAHAM, Clark. **Administração de operações de serviço**, São Paulo, Atlas, 2002.

KOTTER, John.P. **Inovação e mudança**: Autores e conceitos imprescindíveis (org. Carlos Alberto Julio e Jose Salibi Neto) São Paulo: Publifolha, 2001. – (Coletânea HSM management).

KOTLER, Philip., **Marketing de Serviços Profissionais**. 2. Ed. Barueri: Manole, 2002.

LAS CASAS, A. L. **Qualidade total em serviços**. 3ª Ed. São Paulo: Atlas, 1999.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Técnicas de pesquisa**: planejamento e execução e pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisas, elaboração, análise e interpretação de dados. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1996.

MARION, José C. **Contabilidade empresarial**. 12ª Ed. 2ª reimpressão. São Paulo: Atlas, 2006.

MATTAR, Fauze. N. **Pesquisa de marketing**. edição compacta. São Paulo: Atlas, 1996.

MARTINS, Petrônio G., LAUGENI, Fernando P., **Administração da produção**. 2ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

MELIS, Federigo. **La scrittura contabile all'origine della storia economica**. Bolonha: C. Zuffi, 1950.

NONAKA, Ikujiro; TAKEUCHI, Hirotaka. **Criação de conhecimento na empresa**: como as empresas japonesas geram a dinâmica da inovação. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

ORGANIZAÇÃO PARA COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO **Oslo manual**. Paris, OECD/Eurostat, 1977.

PEZZOLI, Sandro. **Lineamenti di economia aziendale**. Florença: Antonio Milani, 1994.

WATERHOUSE, Price. **Inovação e mudança**: Autores e conceitos imprescindíveis (org. Carlos Alberto Julio e Jose Salibi Neto) São Paulo: Publifolha, 2001.

QUANDT, Carlos O. **Determinantes da capacidade de inovação em PME's uma abordagem multidimensional**. Curitiba, 2002. Monografia – Centro de Ciências Sociais Aplicadas da Pontifícia Universidade Católica do Paraná – PUC.

REIS, Dalcio. R., **Gestão de inovação tecnológica**. Barueri: Manole, 2004.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade avançada**. São Paulo: Saraiva, 2005.

RIDDLE, Doroty I. **Service-Led growth**. Praeger: Nova York, 1986.

SÁ, A Lopes de. **Historia geral e das doutrinas da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1997.

SCHMIDT, Paulo. SANTOS José.L. **Historia do pensamento contábil**. São Paulo: Atlas, 2006.

SANTOS, José L. dos Schmidt, Paulo. Machado, Nilson P. **Fundamentos da teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2005.

SCHUMPETER, Joseph A. **The Theory of Economic Development**. Cambridge: 1934. Harvard University. New York: Oxford University Press, 1961.

SCHUMPETER, Joseph A. **The Theory of Economic Development**. Harvard University. New York: Oxford University Press, 1961.

SILVA, Edna.L. da. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação** 4. Ed. Florianópolis: UFSC, 2005.

SIMANTOB, Moysés., Lippi Roberta. **Guia Valor Econômico de Inovação nas Empresas**. São Paulo: Globo, 2003.

STARR. Michael. K., **Accelerating innovation, business horizons**. vol. 35, 1992.

SUNDBO, John.; GALLOUJ. Faiz. **Innovation in services**. SI4S Project Synthesis Work package 3/4. 1998. Disponível em: <http://www.step.no/old/Projectarea/si4s/papers/synthes/finalrp2.pdf>. Acesso em: 12/08/2006.

VIEIRA, José.M.C. **Inovação e marketing de serviços**. São Paulo – Verbo, 2000.

<http://www.escriitoriomartinelli.cnt.br> Acesso em 29 de abril de 2006, às 22:30

ZANLUCA, Julio César. **História da contabilidade**. Disponível em: <http://www.portaldecontabilidade.com.br>. Acesso em 17 de Julho de 2006, às 14:00.