

## **Adeus papel, marca-textos, tesoura e cola: Inovando o processo de análise de conteúdo por meio do Atlas.ti**

### **AUTORAS**

**SILVANA ANITA WALTER**

Pontifícia Universidade Católica do Paraná - PUCPR

qualific@gmail.com

**TATIANA MARCEDA BACH**

Universidade Estadual do Oeste do Paraná - UNIOESTE

tatibach@gmail.com

**RESUMO:** Apesar da crescente utilização da análise de conteúdo em estudos de contabilidade, o emprego do *software* Atlas.ti é raro. Este estudo objetiva demonstrar, por meio de um exemplo, a aplicabilidade do *software* Atlas.ti na realização de análise de conteúdo temática na área de controladoria. O exemplo usado é o de uma pesquisa com dois escritórios de contabilidade de Curitiba, Paraná (PR), que visou analisar, conforme Bailey e Avery (1998), o processo de desenvolvimento de estratégias e, de acordo com Carland, Carland e Hoy (1992), a atitude empreendedora de seus dirigentes. Para a coleta de dados, utilizou-se como instrumento a entrevista semiestruturada a qual se aplicou aos dirigentes dos escritórios. Empregou-se análise de conteúdo do tipo temática utilizando-se para isso o *software* Atlas.ti 5.0. As análises realizadas deixaram perceptível que os dois escritórios possuem uma trajetória similar; caracterizam-se como familiares; possuem ou possuíam centralização de poder; realizaram inovações; não possuem planos formalizados; e a maior parte de suas estratégias é emergente. Este estudo permitiu demonstrar o processo de codificação, a criação de notas de pesquisa e de comentários, o estabelecimento de relações entre os elementos analisados e o agrupamento e gerenciamento de tais elementos, bem como a visualização gráfica de todos esses procedimentos com auxílio do Atlas.ti. Espera-se que este estudo contribua para o estímulo da utilização do *software* Atlas.ti e, conseqüentemente, auxilie na melhoria da consistência e do aperfeiçoamento das pesquisas qualitativas por meio da facilidade de verificação empírica das interpretações, assim como do registro e do retorno às etapas da análise.

**Palavras-chave:** Análise de conteúdo; *Software* Atlas.ti; Controladoria.

**ABSTRACT:** Despite the increasing use of content analysis in accountancy studies, the Atlas.ti *software* use is rare. This study aims to demonstrate, through an example, the Atlas.ti software applicability in the conduct of thematic content analysis in the controlling area. The example used is one from a search with two accounting offices in Curitiba, Paraná (PR), which aimed to analyze, according to Bailey and Avery (1998), the strategies development process and in accordance with Carland, Carland and Hoy (1992), the entrepreneurial attitude of their leaders. The data collection was performed through semi-structured interviews with the offices heads. It was used the content analysis of thematic kind using for this the Atlas.ti 5.0 *software*. The carried out analysis made it clear that the two offices have a similar trajectory, characterizing themselves as familiar; hold or held power centralization; made innovations; do not have formal plans; and most of their strategies is emergent. Through this study, It was shown the codification process, the research and comments notes creation, the relations settlement among the analyzed elements and the grouping and management of such

elements, as well the graphic display of all these procedures using the Atlas.ti. It is hoped that this study helps to stimulate the use of Atlas.ti software, and thus, helps in improving the consistency and improvement of qualitative researches through the ease of empirical verification of the interpretations, as well of the record and return to the analysis stages.

**Keywords:** Content analysis; Atlas.ti Software; Controlling.

## 1 INTRODUÇÃO

O *software* Atlas.ti consiste em uma ferramenta para a análise de dados qualitativos que pode facilitar o gerenciamento e a interpretação dos mesmos. Este *software* teve sua primeira edição comercial lançada em 1993 e, partir de então, passou a ser empregado por diferentes áreas de conhecimento, como educação e administração, e em variados tipos de estudo, primeiramente pela *grounded theory*, atualmente também expandido para outras metodologias, como a análise de conteúdo. A utilização do *software* Atlas.ti foi alvo de estudos de Bandeira-de-Mello e Cunha (2003) e Bandeira-de-Mello (2006) para análise de dados qualitativos no tocante à *grounded theory*, e não à análise de conteúdo.

Apesar da crescente utilização da metodologia de análise de conteúdo em estudos da área de contabilidade, o emprego do *software* Atlas.ti é raro nesses estudos. Em uma busca realizada nos estudos de contabilidade publicados nos anais do Encontro da Associação Nacional de Programas de Pós-Graduação em Administração (ENANPAD), de 1997 a 2008; do International Accounting Congress (IAAER-ANPCONT), no ano de 2009; do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, de 2004 a 2008; dos Seminários em Administração (SEMEAD), de 1998 a 2001 e de 2003 a 2008; do Congresso Brasileiro de Contabilidade, no ano de 2008; e do Congresso Brasileiro de Custos, de 2007 e 2008, encontrou-se apenas o estudo de Walter, Cruz e Espejo (2009) que empregou o referido *software* para análise de conteúdo na área de controladoria.

Dado o exposto, visando estimular a difusão do uso do Atlas.ti na área de controladoria de forma a contribuir para o aperfeiçoamento e desenvolvimento de pesquisas que empregam análise de conteúdo, apresenta-se este estudo que teve por objetivo demonstrar, por meio de um exemplo, a aplicabilidade do *software* Atlas.ti na realização de análise de conteúdo do tipo temática na área de controladoria. Assim, espera-se contribuir com a área de conhecimento e com futuros estudos.

Este artigo encontra-se assim organizado: na próxima seção, apresenta o exemplo de análise por meio do Atlas.ti, destacando a teoria de base e a metodologia de análise empregada, bem como a coleta e a análise dos dados; e, na terceira seção, as considerações finais deste estudo, nas quais se expõem as vantagens percebidas com a utilização do *software* enfocado.

## 2 ANÁLISE DE CONTEÚDO POR MEIO DO ATLAS.TI

Nesta seção, apresenta-se um exemplo de análise de conteúdo realizada com o auxílio do *software* Atlas.ti 5.0 em um estudo da área de controladoria. Ressalta-se que o exemplo apresentado consiste em uma pesquisa que teve por objetivo analisar o processo de desenvolvimento de estratégias e a atitude empreendedora dos dirigentes de dois escritórios de contabilidade de Curitiba, PR.

### 2.1 TEORIA DE BASE

É importante que o pesquisador esteja previamente embasado em uma teoria para realizar a análise e proceder à codificação, exceto se estiver empregando *grounded theory*. Normalmente, quanto mais o pesquisador conhecer a teoria de base, mais conseguirá explorá-la nas análises. Para apresentação deste exemplo, empregaram-se duas teorias de base: as influências ocorridas durante o processo de desenvolvimento de estratégias, destacadas por Bailey e Avery (1998), e os elementos associados à atitude empreendedora, indicados por Carland, Carland e Hoy (1992).

Neste sentido, ressalta-se que a determinação de estratégias é uma das funções atribuídas à controladoria, a qual é definida por Yoshitake (1982, p. 247) como “sistema de controle gerencial que utiliza técnicas e experiências para estabelecer planos, estratégias,

procedimentos de controles administrativos e contábeis [...]”. Goldenberg (1994) reforça a proximidade da controladoria com a gestão estratégica, ratificando que esta função é inerente ao *controller*.

### **2.1.1 Processo de Desenvolvimento de Estratégias**

O processo de desenvolvimento de estratégias é abordado por Bailey e Avery (1998) por meio de seis dimensões que procuram abranger diferentes influências ocorridas durante esse processo. Os autores assim denominam as seis dimensões: planejamento, incremental, cultural, política, comando e escolha imposta. Além disso, destacam, em relação a cada uma delas, como ocorre o desenvolvimento da estratégia e outras características pertinentes.

Na dimensão planejamento, de acordo com Bailey e Avery (1998), a estratégia é desenvolvida por meio de um processo de planejamento analítico, intencional e sequencial. Além disso, tem-se, nesta dimensão, que: (a) as estratégias da organização são o resultado de procedimentos metódicos, planejados, sequenciais e racionais; (b) os objetivos estratégicos são estabelecidos pelos executivos seniores; (c) a organização e o ambiente são analisados; (d) são estabelecidos objetivos definidos e precisos; (e) são desenvolvidos planos precisos para implementação; e (f) a estratégia é explicitada na forma de planos detalhados (BAILEY; AVERY, 1998).

A segunda dimensão – a incremental –, refere-se, segundo Bailey e Avery (1998), à estratégia desenvolvida de maneira evolutiva e proposital por um processo de interação e adaptação de tentativa e erro. Como outras características dessa dimensão, os autores citam que: (a) a estratégia é ajustada continuamente para se adequar às mudanças no ambiente operacional; (b) o ajuste das opções estratégicas é avaliado continuamente; (c) o compromisso inicial com uma estratégia é incerto e sujeito à revisão; (d) a estratégia é desenvolvida por experimentação e implementação gradual; (e) as opções prósperas ganham recursos adicionais; e (f) a estratégia é desenvolvida por meio de mudanças em pequena escala.

Na dimensão cultural, terceira dimensão apontada por Bailey e Avery (1998), a estratégia é dirigida e guiada por aspectos culturais e pela cultura das organizações, bem como pelas suposições e convicções partilhadas por seus membros. Os autores também apontam que, nesta dimensão: (a) o “modo de fazer as coisas” da organização impacta na direção estratégica; (b) estratégias evoluem conforme um conjunto de suposições compartilhadas que existem na organização; (c) um conjunto central de suposições compartilhadas baseado na experiência e na história da organização guia ações estratégicas; (d) a história organizacional dirige a procura pela seleção de opções estratégicas; e (e) a estratégia não ajustada à cultura da organização encontra resistência.

Para Bailey e Avery (1998), a quarta dimensão – a política –, ressalta que a estratégia é desenvolvida por um processo de barganha, negociação e influência entre os grupos de interesses internos às organizações. As outras características destacadas pelos autores para essa dimensão são: (a) as estratégias são desenvolvidas por meio de negociação e barganha entre grupos; (b) os grupos de interesses buscam atingir seus próprios objetivos; (c) a influência em formulação de estratégia aumenta com o poder; (d) o poder vem da habilidade de criar ou de controlar o fluxo de recursos escassos; (e) grupos de interesses formam alianças para promover a estratégia desejada por eles; (f) o controle e a provisão de informação também são uma fonte de poder; e (g) uma estratégia aceitável pelos grupos de interesses mais poderosos é desenvolvida.

Na dimensão de comando, a quinta, a estratégia é definida e determinada por um indivíduo poderoso da organização (BAILEY; AVERY, 1998). Além disso, os autores ressaltam que: (a) um indivíduo é a força motriz da estratégia da organização; (b) a estratégia é principalmente associada ao poder institucional de um grupo individual ou pequeno; (c) a estratégia representa as aspirações desse indivíduo para o futuro da organização; (d) o

indivíduo se torna a representação da estratégia para a organização; e (e) um indivíduo tem um alto grau de controle sobre a estratégia.

A sexta e última dimensão, escolha imposta, aponta, sob a ótica de Bailey e Avery (1998), que a estratégia é resultado de pressões externas às organizações que restringem a habilidade destas para determinar sua própria direção estratégica. Como características dessa dimensão, têm-se, também, que: (a) as estratégias são prescritas pelo ambiente operacional; (b) a escolha estratégica é restringida por forças externas que a organização é incapaz de controlar; (c) a mudança estratégica é instigada de fora da organização; (d) as organizações não podem influenciar seus ambientes operacionais; e (e) barreiras no ambiente restringem amplamente a mobilidade estratégica.

A breve exposição das seis dimensões de Bailey e Avery (1998), por meio das quais se desenvolvem estratégias, permite perceber uma diversidade de concepções a respeito do desenvolvimento dessas estratégias, fornecendo, assim, uma base abrangente para analisar como este ocorre nas organizações. Ressalta-se que essas dimensões variam de acordo com a orientação estratégica da organização e que não são mutuamente excludentes, ou seja, em uma organização, podem ser encontradas características de diferentes dimensões.

### **2.1.2 Atitude Empreendedora**

Nos estudos sobre empreendedorismo, há um debate a respeito da definição de empreendedor. Para muitos pesquisadores, o indivíduo é ou não é empreendedor. Carland, Carland e Hoy (1992), ao contrário, sugerem que o empreendedorismo poderia ser, na realidade, um *continuum*, ou seja, para os autores, existem diferentes níveis de empreendedorismo, com possibilidade de evolução durante a trajetória. Adotando essa perspectiva, Carland, Carland e Hoy (1992) propuseram um modelo conceitual que busca entender as diferentes categorias de empreendedores, de acordo com a força empreendedora de cada indivíduo. Para Gimenez (2008), no modelo proposto por Carland, Carland e Hoy (1992), a categorização dos indivíduos baseia-se nos objetivos esperados para o futuro empreendimento.

Carland, Carland e Hoy (1992) realizaram uma ampla revisão de literatura que possibilitou a eles a percepção de que o comportamento empreendedor está associado, principalmente, a quatro elementos – personalidade, propensão para a inovação, propensão ao risco e postura estratégica –, os quais foram empregados para elaboração de seu modelo conceitual.

Gimenez (2008) procurou descrever e detalhar os quatro elementos apontados por Carland, Carland e Hoy (1992). O elemento personalidade relaciona-se à necessidade de realização e à criatividade. Indivíduos com maior necessidade de realização possuem maior propensão a assumir tarefas difíceis e metas de longo prazo, além de costumemente possuírem maior preocupação em atingir a excelência em suas atividades (GIMENEZ, 2008). Já a criatividade, segundo esta autora, pode ser percebida, principalmente, na resolução de problemas, por meio da forma como o empreendedor aplica seu conhecimento e suas habilidades, bem como por sua motivação para a ação.

O segundo elemento, propensão para a inovação, está intimamente relacionado ao empreendedorismo e pode ser percebido na capacidade de identificar e aproveitar as oportunidades (GIMENEZ, 2008). Conforme a autora, pessoas mais empreendedoras provavelmente buscarão produtos e processos distintos dos produzidos e empregados anteriormente.

A propensão ao risco, terceiro elemento da base conceitual de Carland, Carland e Hoy (1992), é definido por Gimenez (2008) como uma tendência para evitar ou aceitar situações de incerteza em relação aos resultados. Nessas situações, os indivíduos mais empreendedores

possivelmente terão maior probabilidade de aceitar os riscos e sentirão menor desconforto com a existência destes (GIMENEZ, 2008).

Por fim, a postura estratégica relaciona-se à existência ou não de pensamento em longo prazo, de monitoramento do contexto, principalmente quanto às condições sociais e econômicas e de envolvimento em atividades de planejamento formal (GIMENEZ, 2008). Para a autora, é possível perceber a postura empreendedora da pessoa por meio da forma como identifica uma oportunidade, organiza e aplica os recursos para transformá-la em produtos ou serviços.

Com base no exposto, afirma-se que o modelo de Carland, Carland e Hoy (1992) pode ser útil para analisar a gestão estratégica de organizações, principalmente por meio da mensuração do elemento de postura estratégica. O instrumento desenvolvido pelos autores tem sido utilizado e foi validado por pesquisas anteriores realizadas no Brasil, tais como as de Inácio Júnior (2002) que abordou o empreendedorismo em empresas incubadas.

## 2.2 METODOLOGIA DE ANÁLISE

Além da teoria de base, também é relevante que o pesquisador esteja fundamentado em uma metodologia de análise. O Atlas.ti pode ser empregado em diferentes tipos de pesquisa, pois é flexível, podendo ser adaptado conforme os dados, objetivos e estratégia da pesquisa. Contudo, é mais bem aproveitado em pesquisas qualitativas e subjetivas que sejam, no mínimo, um pouco estruturadas. Isso porque, para a análise de cunho quantitativo e objetivista, existem outros *softwares* mais adequados disponíveis no mercado, como o Alcest ou N-Vivo, empregados para a verificação de frequência de palavras e geração de dados quantitativos. Por outro lado, em uma pesquisa de caráter subjetivo, não-estruturada, muitas vezes não é empregada uma estratégia de análise sistemática, como a permitida pelo Atlas.ti. Dessa forma, objetivando a utilização de uma metodologia qualitativa e sistemática, no exemplo apresentado, empregou-se a análise de conteúdo.

De acordo com Bardin (2002), a análise de conteúdo consiste em técnicas de análise de mensagens por meio de procedimentos objetivos e sistemáticos, podendo ser qualitativos ou quantitativos, que admitam inferência a respeito do conteúdo da mensagem. No exemplo ora apresentado, empregou-se a análise de conteúdo qualitativa.

Bardin (2002) destaca, ainda, que existem diferentes unidades de registro que podem ser empregadas na análise de conteúdo, como a palavra, o tema, o objeto ou referente, o personagem e o documento. No presente exemplo, empregou-se o tema como unidade de registro, o qual consiste em uma unidade de significação de tamanho variado que é percebida naturalmente no texto analisado segundo critérios relativos à teoria que serve de guia à análise. Assim, a análise temática consiste em encontrar “núcleos de sentido” na comunicação e cuja presença é importante para a análise que está sendo realizada (BARDIN, 2002).

## 2.3 COLETA DE DADOS

O *software* Atlas.ti permite analisar e gerenciar diferentes tipos de documentos, como textos (respostas a questionários não-estruturados, transcrição de entrevistas, relatórios de observação, documentos, cartas, texto jornalístico ou literário e outros), áudios (de entrevistas, de reuniões, de músicas e outros), imagens (fotos, desenhos, pinturas e outros) e vídeos (de pesquisas semiexperimentais, filmes, reportagens televisivas e outros).

No caso do exemplo apresentado, para a realização da triangulação de dados, utilizou-se, para a coleta de dados, entrevistas semiestruturadas com os proprietários dirigentes de dois escritórios de contabilidade de Curitiba, PR, e pesquisa documental, com consulta a manuais internos, a registros históricos e a matérias jornalísticas integrantes dos arquivos das empresas. No que se refere às entrevistas, elaborou-se, a partir da base teórica adotada, um roteiro para analisar: a formação de estratégia e a atitude empreendedora, abrangendo clareza

nos objetivos; os procedimentos precisos para alcançar os objetivos estratégicos e para encontrar soluções para os problemas estratégicos; o ambiente empresarial; as limitações oriundas do ambiente; a elaboração de estratégias; existência de planos formais; o processo de escolha das estratégias; a existência de influência interna e/ou externa nas escolhas estratégicas; a centralização ou descentralização das decisões; a postura em relação aos riscos; a inovação; e a necessidade de realização dos dirigentes. Anteriormente à realização das entrevistas, avaliou-se o roteiro de entrevista consultando dois especialistas. As entrevistas foram gravadas e, posteriormente, transcritas de forma integral para serem analisadas em documentos de texto com o auxílio do *software* Atlas.ti.

## 2.4 ANÁLISE DOS DADOS

Conforme destacado, para o exemplo que se apresenta, optou-se pela análise temática de conteúdo por meio do *software* Atlas.ti 5.0.

### 2.4.1 O *software* Atlas.ti

O Atlas.ti consiste em um *software* de análise de dados qualitativos (Computer-Assisted Qualitative Data Analysis Software – CAQDAS). Seu protótipo inicial foi desenvolvido na Universidade Técnica de Berlin, Alemanha, como parte de um projeto multidisciplinar (1989-1992). A sigla “Atlas” significa, em alemão, Archivfuer Technik, Lebenswelt und Alltagssprache e pode ser traduzida como “arquivo para tecnologia, o mundo e a linguagem cotidiana”. Já a sigla “ti” advém de *text interpretation*, ou seja, interpretação de texto (BANDEIRA-DE-MELLO, 2006).

O projeto original do Atlas.ti foi influenciado pela *grounded theory*, mas o *software* pode ser empregado em diferentes estratégias de pesquisa (MUHR, 1991). De acordo com o autor, o objetivo do *software* não é automatizar o processo de análise, mas desenvolver uma ferramenta que apoie e facilite a interpretação humana.

Em 1993, Thomas Muhr lançou a primeira versão comercial de Atlas.ti, marcando o começo de sua empresa, a Scientific Software Development, atualmente, Atlas.ti GmbH. Nos anos seguintes, diversas versões do *software* foram lançadas, sendo que, no exemplo apresentado, empregou-se a versão 5.0. Em 2009, será lançada a versão 6.0.

O Atlas.ti apresenta quatro princípios norteadores da análise (BANDEIRA-DE-MELLO, 2006, p. 440):

- visualização: gerenciamento da complexidade do processo de análise, mantendo o contato do usuário com os dados;
- integração: a base de dados e todos os elementos construídos na análise são integrados em um único projeto, a unidade hermenêutica;
- casualidade (*serendipity*): promove a descoberta e os insights casualmente, isto é, sem a busca deliberada por aquilo que foi encontrado;
- exploração: a interação entre os diferentes elementos constitutivos do programa promove descoberta e *insights*.

O *software* possui alguns elementos constitutivos, como apresentado no Quadro 1.

Elementos	Descrição
Unidade Hermenêutica ( <i>Hermeneutic unit</i> )	Reúne todos os dados e os demais elementos.
Documentos primários ( <i>Primary documents</i> )	São os dados primários coletados. Em geral, são transcrições de entrevistas e notas de campo, mas suportam figuras e áudio (a versão atual também o faz em relação a imagens, áudio e vídeo). Os documentos primários são denominados Px, sendo que x é o número de ordem.
Citações ( <i>Quotes/quotation</i> )	São segmentos de dados, como trechos relevantes das entrevistas que indicam a ocorrência de código. A referência da citação é formada pelo número do documento primário onde está localizada, seguido do seu número de ordem dentro do documento. Também constam da referência as linhas inicial e final, no caso de texto.
Códigos ( <i>Codes</i> )	São os conceitos gerados pelas interpretações do pesquisador. Podem estar associados a uma citação ou a outros códigos para formar uma teoria ou ordenação conceitual. Sua referência é formada por dois números: o primeiro refere-se ao número de citações ligadas ao código; e o segundo, ao número de códigos associados. Os dois números representam, respectivamente, seu grau de fundamentação ( <i>groundedness</i> ) e de densidade teórica ( <i>density</i> ).
Notas de análise ( <i>Memos</i> )	Descrevem o histórico da pesquisa. Registram as interpretações do pesquisador, seus <i>insights</i> ao longo do processo de análise.
Esquemas gráficos ( <i>Netview</i> )	Esta ferramenta auxilia a visualização do desenvolvimento da teoria e atenua o problema de gerenciamento da complexidade do processo de análise. Os esquemas gráficos são representações gráficas das associações entre códigos. A natureza dessas relações é representada por símbolos, descritos no Quadro 15.5.
Comentários ( <i>Comment</i> )	Podem estar presentes em todos os elementos constitutivos. Devem ser utilizados pelos pesquisadores para registrar informações sobre seus significados, bem como para registrar o histórico da importância do elemento para a teoria em desenvolvimento.

Quadro 1 – Principais elementos constitutivos do Atlas.ti

Fonte: Adaptado de Bandeira-de-Mello (2006).

A utilização do *software* Atlas.ti apresenta vantagens e desvantagens que devem ser analisadas antes de sua utilização na pesquisa. Como vantagem, destaca-se que o *software* é flexível e que seu uso pode ser adaptado para diferentes pesquisas. Conforme já mencionado, o Atlas.ti torna possível o gerenciamento e a análise de diversos e diferentes tipos de documentos (texto, áudio, imagens e vídeos), o que facilita o arquivamento dos documentos e a triangulação de dados em um estudo de caso, por exemplo. O emprego do *software* também é vantajoso porque pode agilizar e facilitar o processo de análise, visto que o tempo de análise de um grande banco de dados, como no caso de diversas entrevistas, pode ser reduzido substancialmente. O Atlas.ti também possui ferramentas para o registro de todas as etapas da análise, o que facilita a comprovação empírica das interpretações e das alterações no decorrer do processo. Quando há mais de um pesquisador trabalhando em um único projeto, como em grupos de pesquisa, o *software* permite a padronização dos códigos, facilitando a análise em grupo, bem como possibilita a fusão das etapas realizadas pelos diferentes pesquisadores em um único projeto de pesquisa. Além disso, o Atlas.ti permite a visualização gráfica das relações semânticas e a construção de gráficos semânticos.

Como desvantagens do uso do Atlas.ti, ressalta-se que o pesquisador deverá considerar os custos para aquisição do *software* e o tempo de aprendizado necessário para sua operacionalização e adaptação à pesquisa. A utilização do Atlas.ti e de outros *softwares* de análise de dados qualitativos igualmente apresentam, se mal empregados, alguns riscos que devem ser observados pelo pesquisador, como o distanciamento da realidade dos sujeitos da pesquisa (RICHARDS; RICHARDS, 1991); o excesso de códigos advindos da facilidade de codificação, que pode dificultar as análises (GILBERT, 2002); o foco nos procedimentos e possibilidades do *software*, que pode inibir a descoberta de novos *insights* (GILBERT, 2002); e a automatização da interpretação, que pode obstar a reflexão.

## 2.4.2 Procedimento de análise

Realizou-se a análise de conteúdo do tipo temática com o auxílio do *software* Atlas.ti versão 5.0 por meio da identificação das unidades de significação (citação ou *quote/quotation*) e atribuição de um rótulo (código ou *code*) inspirado na teoria de base para representar a idéia presente. De acordo com Bardin (2002), a codificação consiste na transformação dos dados brutos, o que, por meio de um recorte, permite atingir uma representação do conteúdo capaz de evidenciar para o pesquisador características presentes no material analisado. Dessa forma, codificaram-se todas as citações pertinentes ao objetivo da pesquisa.

Posteriormente, objetivando a comparação entre os dois escritórios analisados, optou-se pela construção de duas famílias (*families*): uma para cada escritório. Visualizaram-se essas famílias por meio de um esquema gráfico de relações semânticas (*networks*). Também se construiu uma superfamília (*super family*) para análise das semelhanças entre os dois escritórios.

No decorrer de todo o processo, sempre que pertinente, criaram-se os comentários para os documentos, as citações, os códigos, as famílias, as superfamílias e as notas de análise. Procedeu-se desta forma com o objetivo de registrar informações importantes para consulta futura, como comentários complementares, significados e síntese de resultados. Além disso, estabeleceram-se, no decorrer do processo, relações entre citações (*anchors* ou âncoras) e entre códigos (*links* ou vínculos), que também puderam ser visualizadas no esquema gráfico.

## 2.4.3 Exemplo de análise

Após criar um projeto (Unidade Hermenêutica) inserindo todos os arquivos que o pesquisador deseja utilizar, pode-se iniciar o processo de codificação, como apresentado na Figura 1.

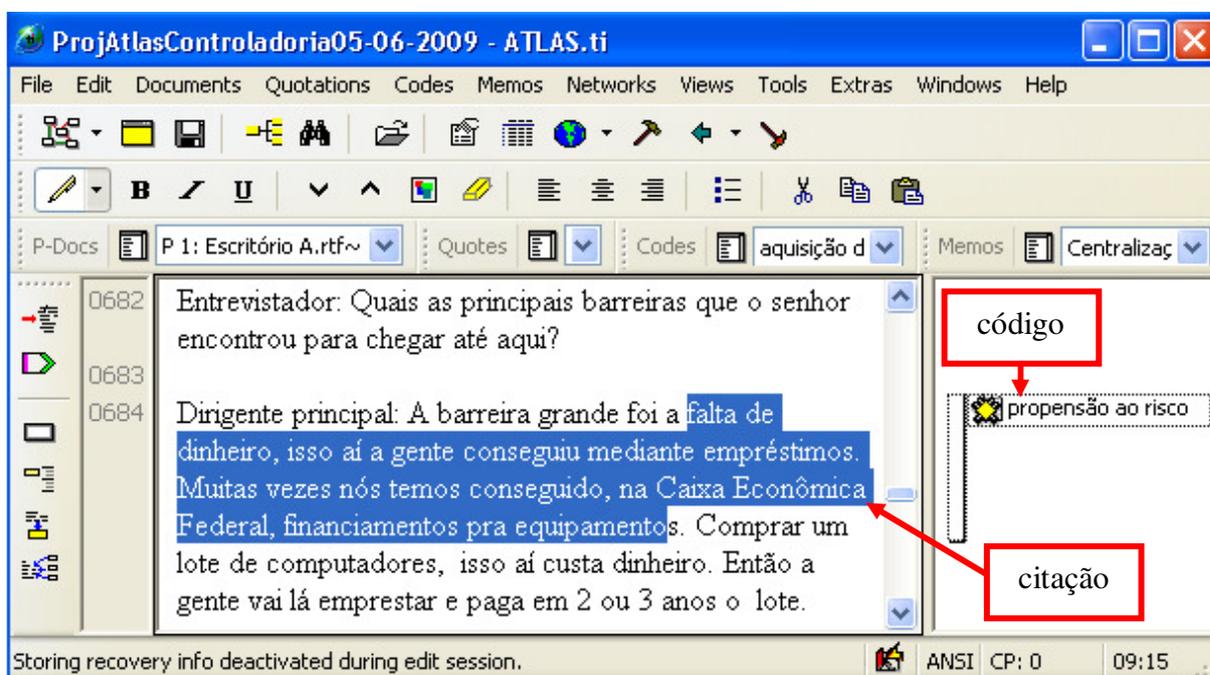


Figura 1 – Exemplo de atribuição de código a uma citação

Na Figura 1, nota-se que o Escritório A apresenta propensão ao risco no tocante à realização de empréstimos. Essa explicação complementar ao código pode ser registrada em um comentário (*comment*) ligado ao código, conforme demonstrado na Figura 2.

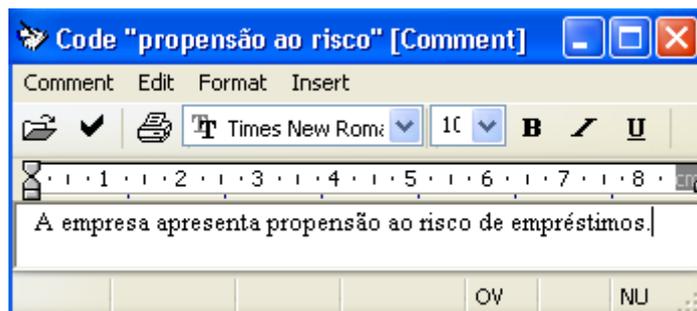


Figura 2 – Exemplo de comentário para código

Por meio da Figura 2, observa-se que os comentários podem ser empregados para registrar uma informação complementar a respeito do elemento ao qual estão vinculados, no caso, um código, bem como para registrar outros comentários que o pesquisador julgue relevantes, como o significado do elemento, sua importância, a justificativa para sua criação e outros. O registro dessas informações em comentários pode ser essencial para o pesquisador no decorrer das análises e poderá ser acessado facilmente, além de servir de explicação complementar no caso de outro pesquisador também trabalhar com a mesma unidade hermenêutica.

Na Figura 3, apresenta-se mais um exemplo de codificação.

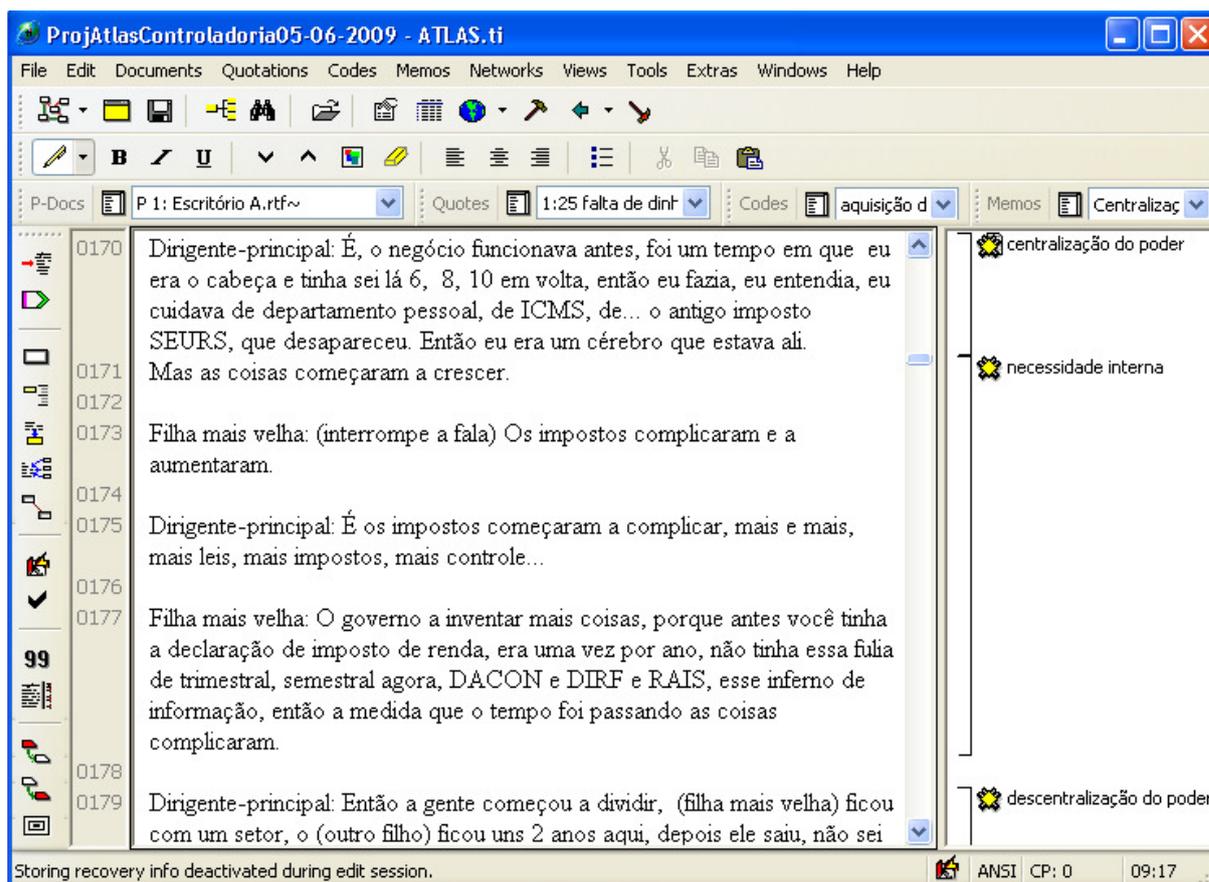


Figura 3 – Exemplo de codificação

A partir da Figura 3, percebe-se que, anteriormente, o dirigente-principal detinha o poder no tocante ao escritório. Contudo, em virtude de necessidades internas oriundas do crescimento da empresa e da ampliação das exigências, o dirigente-principal iniciou um processo de descentralização do poder, dividindo as responsabilidades com seus filhos. Dessa

forma, é possível estabelecer uma nota de análise (*memo*) para registrar essas informações, conforme apresentado na Figura 4.

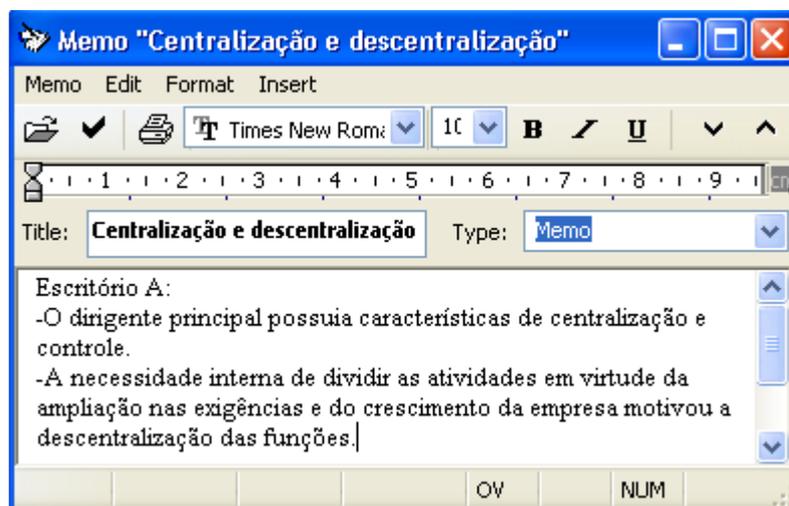


Figura 4 – Exemplo de nota de análise (*memo*)

Conforme se pode observar na Figura 4, uma nota de leitura (*memo*) pode ser utilizada para a síntese e o agrupamento de informações relevantes para a pesquisa que podem ser empregadas posteriormente.

Na Figura 5, apresenta-se um exemplo de relação entre duas citações (*anchor* ou âncora).

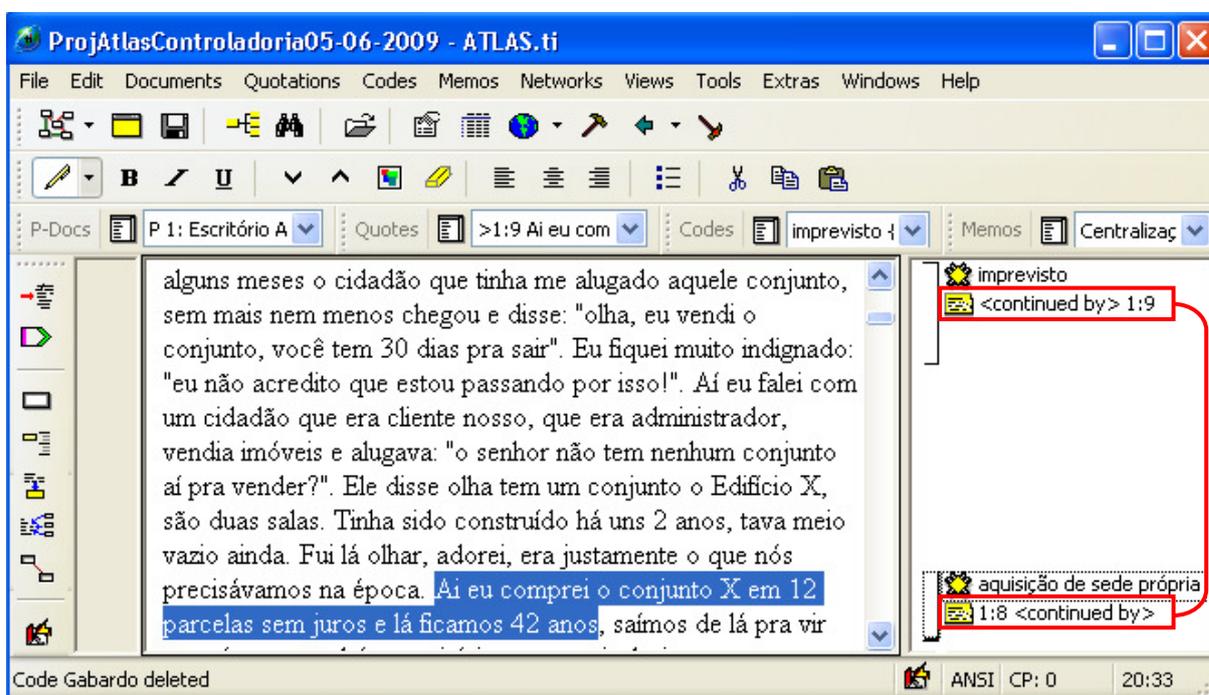


Figura 5 – Exemplo de relação entre *quotation*

Percebe-se, por meio da Figura 5, que, em virtude de um imprevisto (venda do imóvel alugado que sediava a empresa), o proprietário efetuou a compra de uma sede própria para a empresa.

Na Figura 6, demonstra-se uma relação entre códigos (*link*) utilizando, para isso, a representação gráfica.

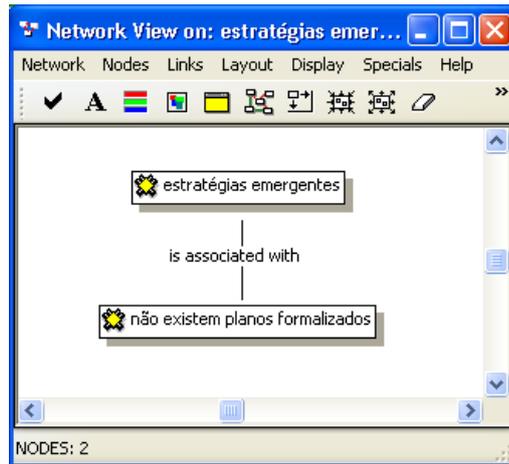


Figura 6 – Representação gráfica de uma relação entre códigos

Por meio da Figura 6, verifica-se que a indicação dos dirigentes dos escritórios analisados de que as estratégias são emergentes está associada à inexistência de planos formalizados, como destaca um dirigente do Escritório A: “O planejamento é da diretoria. Às vezes surge uma e outra idéia, então é discutido entre nós, se é boa ou não. Mas as coisas não estão no papel”.

O Atlas.ti também permite importar vizinhos (*neighbors*) dos elementos na visualização gráfica, conforme apresentado na Figura 7.

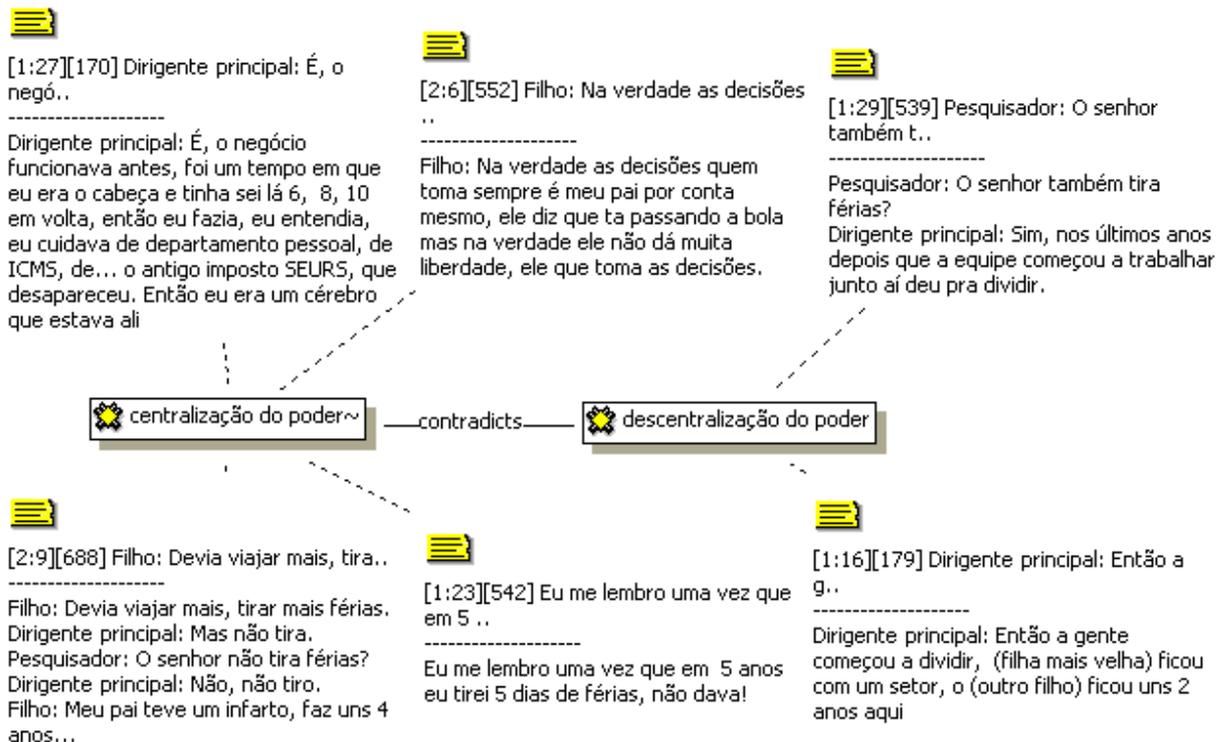


Figura 7 – Exemplo de representação gráfica de citações de códigos

A Figura 7 deixa perceptível que existem quatro citações vinculadas ao código centralização do poder e dois ao código descentralização do poder. Percebe-se que ambos os dirigentes principais apresentam características de centralização do poder e que, contudo, o dirigente do Escritório A, visualizado por meio do número 1 referente a P1 no início da citação [1:xx], iniciou um processo de descentralização. Essa ferramenta do *software* facilita o resgate das citações para análise.

Outra opção do Atlas.ti é agrupar os códigos em famílias (*family*) e gerar esquemas gráficos (*networks*) dessas famílias, conforme apresentado na Figura 8.

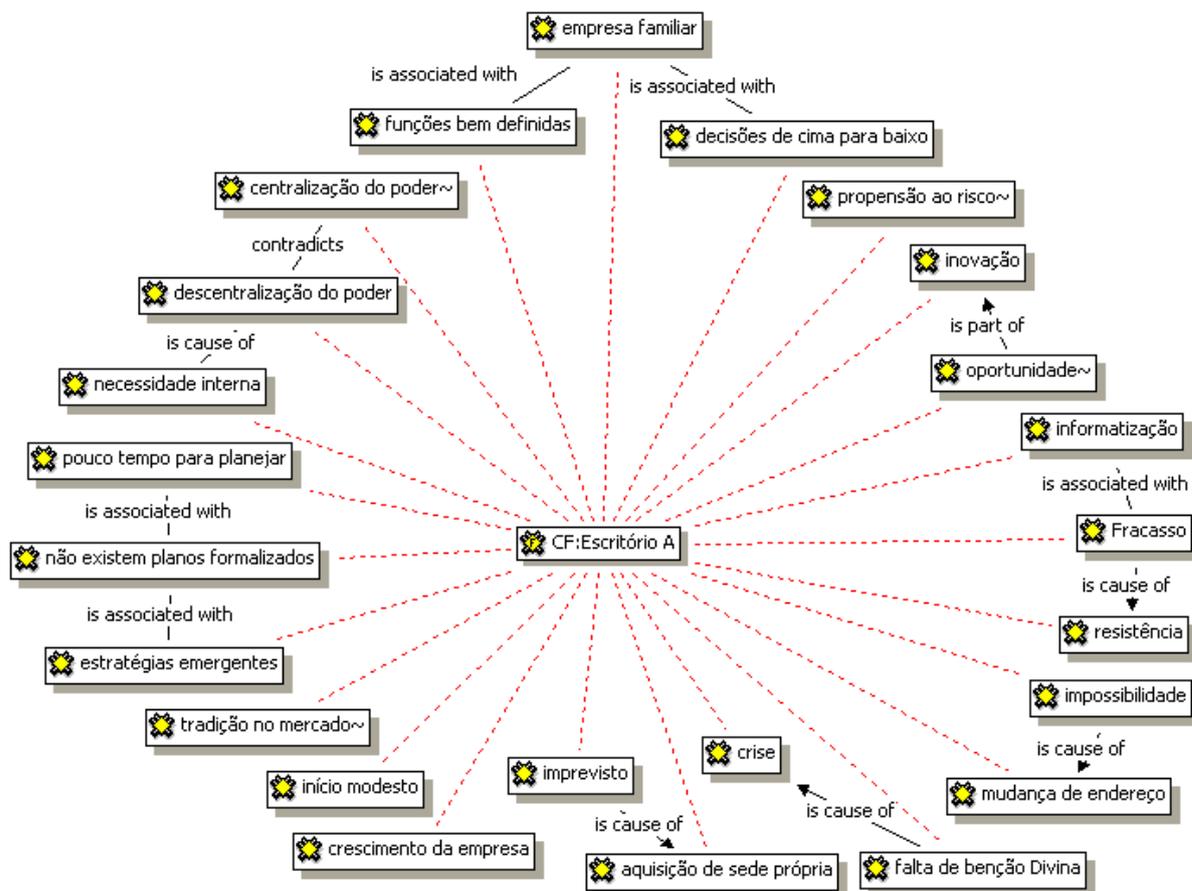


Figura 8 – Representação gráfica da família de códigos do Escritório A

A Figura 8, na qual se apresenta a representação gráfica da família de todos os códigos vinculados ao escritório A, permite analisar que o escritório A é uma empresa familiar, cujas funções são bem definidas. O poder era centralizado na figura de seu dirigente-principal, mas, em virtude de uma necessidade interna – visto o aumento das exigências e o crescimento da empresa –, este acabou iniciando um processo de descentralização do poder e dividindo as funções entre seus filhos. Anteriormente a essa descentralização e inserção dos filhos na empresa, o processo de desenvolvimento de estratégia nesse escritório era influenciado pelo que Bailey e Avery (1998) denominam de comando. Além disso, apesar de o poder estar mais descentralizado, observa-se que as decisões continuam a ser tomadas de cima para baixo, ou seja, pela família/diretoria e comunicada aos colaboradores.

A empresa apresenta propensão ao risco na realização de empréstimos e promoveu algumas inovações no decorrer de sua trajetória, sendo uma delas motivada por uma oportunidade oriunda de um convite da Caixa Econômica Federal para testar a Conectividade Social. Essa propensão à inovação e propensão ao risco são duas características destacadas por Carland, Carland e Hoy (1992) quanto ao comportamento empreendedor. Contudo, a primeira tentativa de informatização fracassou, fato que gerou uma resistência do Escritório A à segunda tentativa.

Os dirigentes do Escritório A destacam que possuem pouco tempo para planejar, o que pode explicar, ao menos parcialmente, a inexistência de planos formais. Assim, a maior parte das estratégias é emergente, o que vai ao encontro do que destacam Bailey e Avery (1998) sobre o processo de desenvolvimento de estratégias de forma incremental.

No que tange a sua cronologia, o Escritório A iniciou suas atividades em 1952, mostrando-se uma empresa tradicional no mercado. O início foi modesto, com poucos funcionários, mas aos poucos a empresa foi crescendo. Um imprevisto (venda do imóvel alugado em que a empresa se localizava) motivou a aquisição de sua sede própria. Em seguida, o escritório enfrentou uma crise que fez com que seu dirigente-principal cogitasse a venda deste. A explicação fornecida pelo dirigente principal no tocante a essa crise é que esta ocorreu em virtude da falta de uma benção Divina. A empresa mudou mais uma vez de endereço, dessa vez motivada pela impossibilidade de adquirir mais uma sala no prédio em que se localizava para expandir o escritório. Percebe-se que, ao longo de sua trajetória, a empresa realizou mudanças e que as atribui a fatores externos à atuação e à vontade de seus dirigentes. É possível relacionar este resultado ao apontado por Bailey e Avery (1998) sobre a escolha imposta.

Na Figura 9, exibe-se a representação gráfica da família dos códigos do Escritório B.

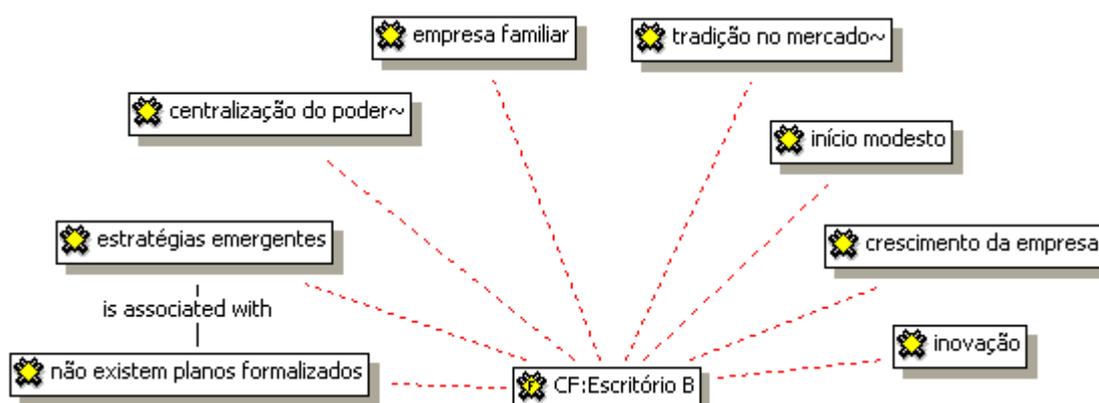


Figura 9 – Representação gráfica da família de códigos do Escritório B

No tocante ao escritório B, percebe-se, a partir da Figura 9, que este também consiste em uma empresa familiar. Entretanto, o dirigente principal ainda centraliza o poder, o que demonstra uma característica de comando (BAILEY; AVERY, 1998) no processo de formação de estratégias. A empresa surgiu em 1968, o que também demonstra sua tradição no mercado e, embora tenha tido um início modesto, cresceu.

Os dirigentes do Escritório B destacaram uma inovação ocorrida no tocante à integração dos sistemas, embora, de forma geral, não demonstrem possuir muitas das características apontadas por Carland, Carland e Hoy (1992) de comportamento empreendedor.

No Escritório B não existem planos formalizados, e a maior parte das estratégias é emergente, ou seja, o processo de formação de estratégias também é incremental (BAILEY; AVERY, 1998).

Como visto, o Atlas.ti permite o agrupamento de famílias por meio da criação de uma superfamília (*super family*). Para tanto, o *software* fornece quatro opções para o agrupamento dos elementos que compõem as famílias: OR (agrupa todos os elementos de todas as famílias selecionadas); XOR (apresenta os elementos que são diferentes entre as famílias selecionadas); AND (apresenta os elementos que são iguais entre as famílias selecionadas); e NOT (apresenta os elementos que não estão presentes na família ou famílias selecionadas).

Na Figura 10, demonstra-se a representação gráfica da superfamília dos códigos iguais entre as famílias do Escritório A e do Escritório B, obtida por meio da opção AND.

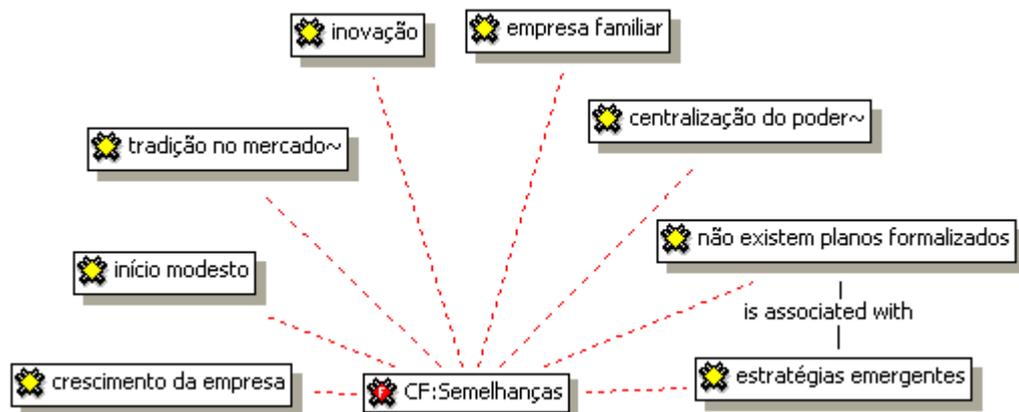


Figura 10 – Representação gráfica da superfamília de semelhanças entre o Escritório A e o Escritório B

Por meio da Figura 10, percebe-se que os dois escritórios de contabilidade possuem uma trajetória similar, visto que atuam há vários anos no mercado, iniciaram suas atividades de forma modesta e cresceram com o tempo. Os dois escritórios caracterizam-se como empresas familiares, mas possuem (Escritório B) ou possuíam o poder concentrado nas mãos de seus dirigentes principais (Escritório A). Ambos realizaram inovações no decorrer de sua existência, apesar de o Escritório A aparentar ser mais inovador que o Escritório B. Além disso, os dois escritórios não possuem planos formalizados, e a maior parte de suas estratégias é emergente.

Na Figura 11, exemplifica-se a codificação de uma reportagem jornalística, parte integrante da pesquisa documental, inserida no Atlas.ti em forma de imagem.

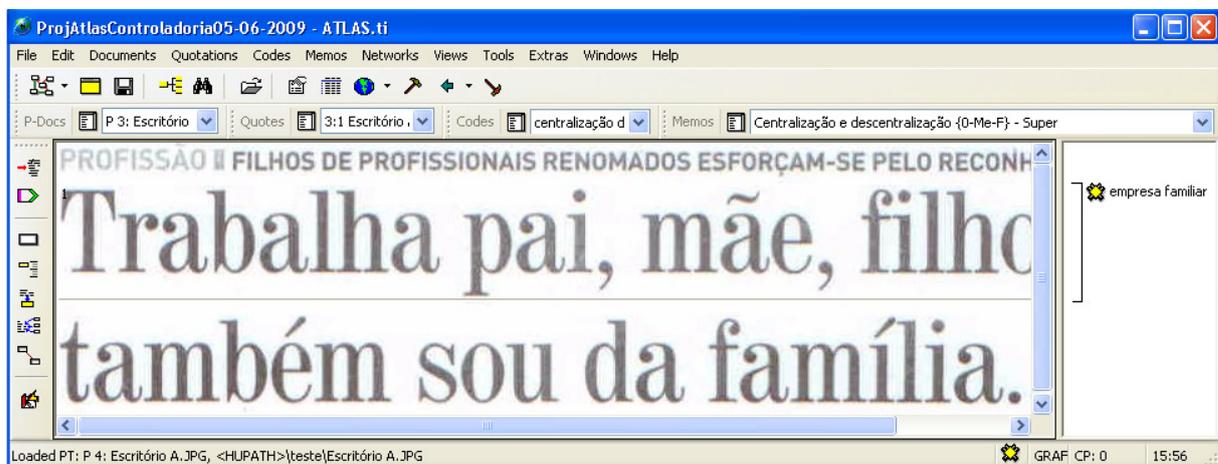


Figura 11 – Exemplo de codificação de reportagem jornalística

Por meio da Figura 11, observa-se que a reportagem jornalística veiculada a respeito do Escritório A reforça a caracterização do Escritório D como empresa familiar.

Além das opções demonstradas nas figuras e comentários expostos, o Atlas.ti oferece uma ampla diversidade de ferramentas e possibilidades, que podem ser importantes de acordo com o objetivo, a teoria, a metodologia e os dados empregados, como a construção de redes semânticas (*network*) sem partir de uma família, visualização de citações e comentários na representação gráfica, análise de co-ocorrências (*cooccurring*), emissão de relatórios, divisão da unidade hermenêutica em duas, fusão de duas unidades hermenêuticas em uma, ferramentas de busca (*query tools*), contar palavras (*word cruncher*), autocodificação (*auto-coding*) e outros.

### 3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve por objetivo demonstrar, por meio de um exemplo, a aplicabilidade do *software* Atlas.ti na realização de análise de conteúdo do tipo temática na área de contabilidade. Optou-se, como exemplo, por uma pesquisa com base teórica sobre o processo de desenvolvimento de estratégia e a atitude empreendedora aplicada a dois escritórios de contabilidade de Curitiba, PR.

Este estudo possibilitou demonstrar o processo de codificação, criação de notas de pesquisa e de comentários, estabelecimento de relações entre elementos analisados e o agrupamento destes elementos, bem como a visualização gráfica de todos esses procedimentos. As ações realizadas e diversas outras podem ser realizadas pelo pesquisador com o auxílio do *software* Atlas.ti, conforme exemplificado, o que atribuirá agilidade e precisão à pesquisa.

O emprego do *software* Atlas.ti se mostrou adaptável ao objetivo, à teoria, à metodologia e aos dados do exemplo empregado. Por meio desse *software*, foi possível não só agrupar em um único projeto as duas entrevistas realizadas, mas também realizar a padronização dos códigos e, conseqüentemente, estabelecer uma comparação entre os dois escritórios enfocados, a qual permitiu apontar semelhanças e diferenças entre ambos. A análise temática de conteúdo foi facilitada e agilizada com o emprego do *software*, hajam vista a maior facilidade e a rapidez para estabelecer os rótulos necessários às unidades de registro. Outro aspecto facilitado pelo *software* foi o retorno, durante o processo, às etapas anteriores de análise para avaliá-las e obter novos *insights*. Em síntese, a partir dos procedimentos realizados com o *software* Atlas.ti, foi possível analisar em separado os dois escritórios de contabilidade pesquisados, bem como compará-los, por meio de representações gráficas, o que facilitou o processo de análise.

Este estudo possibilita afirmar que não se engessa ou se automatiza o processo de análise de uma pesquisa com o uso do Atlas.ti, mas que somente se gerenciam todos os arquivos de um projeto de pesquisa em uma única unidade hermenêutica de modo informatizado, dispensando marca-textos, papel, cola e tesoura. O Atlas.ti não reduz o papel e a importância do pesquisador no processo de interpretar e analisar; apenas facilita sua operacionalização, pois trata-se de uma ferramenta moderna que auxilia análises mais profundas, facilitando a localização de múltiplos dados simultaneamente.

Destaca-se que o exemplo apresentado consiste apenas em umas das possibilidades de análise com o auxílio do Atlas.ti. Dessa forma, sugere-se, para realização de futuras pesquisas, o emprego do Atlas.ti para análise de outros dados e métodos qualitativos, de forma que outras possibilidades de emprego deste *software* e suas contribuições e/ou limitações sejam demonstradas. Espera-se que este estudo estimule a utilização de *softwares* de análise de dados qualitativos, como o Atlas.ti, ampliando o número de pesquisas qualitativas que ainda se apresenta restrito na área de contabilidade, bem como contribua para a melhoria da qualidade dos estudos realizados, ampliando sua consistência por meio da facilidade de verificação empírica das interpretações, assim como do registro e do retorno às etapas da análise.

### REFERÊNCIAS

ATLAS.TI. **Software**. Disponível em: <[www.atlasti.com](http://www.atlasti.com)>. Acesso em: 05 jun. 2009.

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. Lisboa: Edições 70, 2002.

BAILEY, Andy; AVERY, Clare. Discovering and defining the process of strategy development. In: AMBROSINI, Véronique; JOHSON, Gerry; SCHOLE, Kevan (Coord.).

**Exploring techniques of analysis and evaluation in strategic management.** Harlow: Pearson Education, 1998.

BANDEIRA-DE-MELLO, Rodrigo. In: GODOI, Christiane K; BANDEIRA-DE-MELLO, Rodrigo; SILVA, Anielson Barbosa da. (Org). **Pesquisa qualitativa em estudos organizacionais:** paradigmas, estratégias e métodos. São Paulo: Saraiva, 2006.

BANDEIRA-DE-MELLO, Rodrigo; CUNHA, Cristiano J. C. de A. Operacionalizando o método da *grounded theory* nas pesquisas em estratégia: técnicas e procedimentos de análise com apoio do *software* Atlas/ti. In: ENCONTRO DE ESTUDOS EM ESTRATÉGIA, 1, 2003, Curitiba. **Anais...** Rio de Janeiro: ANPAD, 2003.

CARLAND, James W; CARLAND, JoAnn C.; HOY, Frank. S. An entrepreneurship index: an empirical validation. **Frontiers of Entrepreneurship Research**, v. 25, n. 3, p. 244-265, mar. 1992.

GILBERT, L. Going the distance: 'closeness' in qualitative data analysis software. **International Journal of social research Methodology**, v.5, n.3, p.215-228, 2002.

GIMENEZ, Sara C. Atitude empreendedora e estratégia em pequenos e médios hotéis independentes. In: SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE TURISMO, 10, 2008, Curitiba. **Anais...** Curitiba: Universidade Positivo, 2008.

GOLDENBERG, Marta da C. L. **Contabilidade estratégica:** o papel do *controller* no processo de planejamento estratégico. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis. Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo, 1994.

INÁCIO JÚNIOR, Edmundo. **Empreendedorismo e liderança criativa:** um estudo com os proprietários-gerentes de empresas incubadas no Estado do Paraná. Dissertação (Mestrado em Administração) – PPA-UEM-UEL. Programa de Pós-Graduação em Administração, Universidade Estadual de Londrina- Universidade Estadual de Maringá, Maringá, 2002.

MUHR, T. ATLAS/ti: a prototype for the support of text interpretation. **Qualitative Sociology**, v.14, n.4, 1991.

RICHARDS L; RICHARDS, T. The transformation of qualitative method: computational paradigms and research processes. In: FIELDING, N. G; LEE, R. M. (Eds.). **Using Computers in Qualitative Research.** London: Sage, 1991, p.38–53.

YOSHITAKE, Mariano. **Funções do controller:** conceitos e aplicações de controle gerencial. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis. Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo, 1982.

WALTER, Silvana A; CRUZ, Ana P. C; ESPEJO, Márcia M. S. B. Controladoria em Escritórios Contábeis: um Estudo de Caso Comparativo sob o Foco de Análise Estratégica, Ambiental e Empreendedora. In: INTERNATIONAL ACCOUNTING CONGRESS, 2009, São Paulo. **Anais...** IAAER-ANPCONT, 2009.