ABORDAGENS QUALITATIVAS

uma introdução para pesquisas em Contabilidade

Victoria Puntriano Zuniga de Melo
Viviane da Costa Freitag
Karla Katiuscia Nóbrega de Almeida
(Organizadoras)

Editora UFPB

ABORDAGENS QUALITATIVAS:

uma introdução para pesquisas em Contabilidade

UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA

Valdiney Veloso Gouveia
Reitor

Liana Filgueira Albuquerque
Vice-Reitora

Editora UFPB

Natanael Antônio dos Santos
Diretor Geral da Editora UFPB

Everton Silva do Nascimento
Coordenador do Setor de Administração

Gregório Ataíde Pereira Vasconcelos
Coordenador do Setor de Editoração

CONSELHO EDITORIAL
Cristiano das Neves Almeida (Ciências Exatas e da Natureza)
José Humberto Vilar da Silva (Ciências Agrárias)
Julio Afonso Sá de Pinho Neto (Ciências Sociais e Aplicadas)
Márcio André Veras Machado (Ciências Sociais e Aplicadas)
Maria de Fátima Alcântara Barros (Ciências da Saúde)
Maria Patrícia Lopes Goldfarb (Ciências Humanas)
Elaine Cristina Cintra (Linguística e das Letras)
Regina Celi Mendes Pereira da Silva (Linguística e das Letras)
Ulrich Vasconcelos da Rocha Gomes (Ciências Biológicas)
Raphael Abrahão (Engenharias)

Editora filiada à

Associação Brasileira
das Editoras Universitárias

Victoria Puntriano Zuniga de Melo
Viviane da Costa Freitag
Karla Katiuscia Nóbrega de Almeida
(Organizadoras)

ABORDAGENS QUALITATIVAS:

uma introdução para pesquisas em Contabilidade

EDITORA UFPB
João Pessoa
2023

1ª Edição – 2023

E-book aprovado para publicação através do Edital nº 01/2022 – Editora UFPB.

É proibida a reprodução total ou parcial desta obra, de qualquer forma ou por qualquer meio.
A violação dos direitos autorais (Lei nº 9.610/1998) é crime estabelecido no artigo 184 do código penal.

O CONTEÚDO DESTA PUBLICAÇÃO, SEU TEOR, SUA REVISÃO E SUA NORMALIZAÇÃO
SÃO DE INTEIRA RESPONSABILIDADE DO(S) AUTOR(ES).

Projeto gráfico · **Editora UFPB**
Editoração eletrônica e design de capa · **Josué Santiago**
Imagem de capa · **Olav Ahrens Røtne**
Imagem dos capítulos · **Volodymyr Hryshchenko**
Catalogação · **Ruston Sammerville Alexandre Marques da Silva (CRB - 15/0386)**
Revisores externos
Dra. Ana Lucia de Araújo Lima Coelho, Dra. Simone Bastos Paiva,
Ma. Rafaela Karoline Galdêncio de Moura
Revisores internos
Dra. Karla Katiuscia Nóbrega de Almeida, Dr. Tiago Henrique de Souza Echternacht,
Dr. Valdério Freire de Moraes Junior, Dra. Valdineide dos Santos Araújo,
Dra. Victoria Puntriano Zuniga de Melo, Dra. Viviane da Costa Freitag

Catalogação na fonte: **Biblioteca Central da Universidade Federal da Paraíba**

A154 Abordagens qualitativas : uma introdução para pesquisas em Contabilidade [recurso eletrônico] / Victoria Puntriano Zuniga de Melo, Viviane da Costa Freitag, Karla Katiuscia Nóbrega de Almeida (organizadores). - Dados eletrônicos - João Pessoa : Editora UFPB, 2023.

E-book.
Modo de acesso : http://www.editora.ufpb.br/sistema/press/
ISBN 978-65-5942-209-8

1. Contabilidade. 2. Pesquisa qualitativa. 3. Pesquisa em contabilidade. 4. Técnica qualitativa - Pesquisa. 5. Prática metodológica - Qualitativa. I. Melo, Victoria Puntriano Zuniga de. II. Freitag, Viviane da Costa. III. Almeida, Karla Katiuscia Nóbrega de. IV. Título.

UFPB/BC CDU 657

OS DIREITOS DE PROPRIEDADE DESTA EDIÇÃO SÃO RESERVADOS À:

Editora UFPB

Cidade Universitária, Campus I – Prédio da Editora Universitária, s/n
João Pessoa – PB CEP 58.051-970
http://www.editora.ufpb.br E-mail: editora@ufpb.br Fone: (83) 3216.7147

PREFÁCIO

Prefaciar uma obra é um ato de muita responsabilidade, pela confiança implícita em convite tão honroso. Também, torna-se uma atividade prazerosa quando se está diante de conteúdos com os quais se sente imediata identificação acadêmica e literária.

A pesquisa qualitativa é sempre uma temática envolvente e multifacetada, e há pouco tempo soava como um discurso distante e inalcançável na área das Ciências Contábeis. Assim, iniciativas como a da presente obra, que buscam difundir outros paradigmas de pesquisa, diferentes do paradigma positivista dominante, contribuem para diversificar as possibilidades epistemológicas e metodológicas de aproximação dos objetos e fenômenos de estudos, pelo pesquisador, como o formato interpretativo.

Em momento oportuno temos ao nosso alcance a presente coletânea, composta por oito capítulos, no formato de E-book, intitulada "Abordagens qualitativas: uma introdução para pesquisas em Contabilidade", organizada pelas professoras Dra. Victoria Puntriano Zuniga de Melo, Dra. Viviane da Costa Freitag e Dra. Karla Katiuscia Nóbrega de Almeida também autoras da obra, produto de inquietações emergentes em atividades de ensino, pesquisa e extensão, no âmbito da pesquisa qualitativa.

Os participantes da coletânea, todos Doutores, em sua maioria estão vinculados ao Departamento de Finanças e Contabilidade (DFC) da Universidade Federal da Paraíba (UFPB) e os demais pesquisadores colaboradores também estão vinculados a outras instituições de ensino superior, e predomina a formação na Graduação em Ciências Contábeis, entre os autores. Intui-se que o ecletismo na formação acadêmica dos autores, no âmbito da Pós-Graduação, que, além das Ciências Contábeis, abrange outras áreas (Administração, Meio-ambiente, Ciências Sociais e Educação), possivelmente, tenha favorecido o despertar para a aplicação da abordagem qualitativa na área contábil. Os autores deixam transbordar nos conteúdos manifestos (e latentes) dos seus artigos,

interesse e identificação com a abordagem qualitativa na pesquisa contábil.

Na obra são discutidas as principais estratégias e métodos de pesquisa, aplicados à pesquisa qualitativa. Como diferencial destaca-se a apresentação de resumos de artigos, cujas pesquisas utilizaram os conceitos discutidos nos respectivos capítulos, reforçando a pertinência da aplicação das estratégias e métodos qualitativos nos diversos campos das pesquisas nas Ciências Contábeis. A leitura conjunta dos capítulos proporciona uma visão sistêmica dos conteúdos metodológicos necessários na preparação do pesquisador para uma imersão qualitativa na realidade a ser desvelada.

Certamente a obra trará satisfação e grata surpresa para os entusiastas da pesquisa qualitativa, principalmente na área contábil, ao trazer conceitos, discussões e ideias da pesquisa qualitativa que vão ao encontro dos anseios da comunidade científica da área. Apesar de o livro ter como foco o público da Graduação em Ciências Contábeis, poderá alcançar outros cursos e níveis superiores de ensino, na área contábil e afins, por trazer conteúdos transversais na pesquisa qualitativa.

A obra destaca a valorização da pesquisa qualitativa e dos seus achados, indica os desafios, as limitações e as tensões, inerentes a esse formato de pesquisa, além de enfatizar o zelo necessário à sua execução. O contexto natural, as singularidades, os significados na perspectiva dos participantes da pesquisa, e outras premissas da pesquisa qualitativa, são tratados no texto, o que nos leva para um lugar de debates metodológicos alternativos, necessários na atualidade, considerando a trajetória historicamente estabelecida do paradigma único, o que dificulta muitas vezes a compreensão da realidade contemporânea.

Assim, a obra convida o leitor iniciante, mas também o experiente no universo qualitativo, a um mergulho para desvendar e aprofundar o seu olhar e a sua sensibilidade nessa seara e poder se apropriar de conhecimentos e aplicá-los em situações de pesquisa que, diante da sua complexidade e contextualização, demandam uma narrativa que

extrapole métricas quantitativas e sejam submetidas a um olhar mais profundo do pesquisador, preocupado, principalmente, com as questões humanas, coletivas e sociais, onde certamente está o objeto contábil.

Um saber coletivamente construído, como na presente obra, se fortalece no seu alcance e ideais e coopera para a consolidação de novas vertentes legítimas da pesquisa científica, na área contábil, para se interpretar a realidade em um mundo complexo e contraditório, de modo a se resgatar a relevância e o encantamento do fazer ciência.

Dra. Simone Bastos Paiva
Professora do DFC / UFPB

SUMÁRIO

APRESENTAÇÃO 14

CAPÍTULO 1
PESQUISA QUALITATIVA
Viviane da Costa Freitag 18

CAPÍTULO 2
PESQUISA DOCUMENTAL
Viviane da Costa Freitag 49

CAPÍTULO 3
ESTUDO DE CASO
Viviane da Costa Freitag
Karla Katiuscia Nóbrega de Almeida
Christianne Calado Vieira de Melo Lopes 73

CAPÍTULO 4
PESQUISA-AÇÃO
Valdério Freire de Moraes Júnior 108

CAPÍTULO 5
TEORIA E PRÁTICA DA *GROUNDED THEORY* (TEORIA FUNDAMENTADA)
Vera Lúcia Cruz
Rafael Fernandes de Mesquita
Fátima Regina Ney Matos 130

CAPÍTULO 6
GRUPO FOCAL COMO PRÁTICA METODOLÓGICA: possibilidades e limites para a pesquisa em Ciências Contábeis
Victoria Puntriano Zuniga de Melo 148

CAPÍTULO 7
UMA ESTRATÉGIA PARA ANÁLISE DE DADOS:
análise de conteúdo
Valdineide dos Santos Araújo 174

CAPÍTULO 8
APLICAÇÕES DE ESTRATÉGIAS E TÉCNICAS QUALITATIVAS NA PESQUISA EM CONTABILIDADE
Karla Katiuscia Nóbrega de Almeida 204

SOBRE OS AUTORES E AS AUTORAS 228

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Características da Pesquisa Qualitativa 21
Quadro 2 – Fontes de evidências 26
Quadro 3 – Critérios de validade e confiabilidade na Pesquisa Qualitativa 29
Quadro 4 – Modelo de protocolo de pesquisa 34
Quadro 5 – Modelo de memorando de pesquisa 37
Quadro 6 – Estudo do artigo estudo de caso 41
Quadro 7 – Estudo do artigo estudo documental 43
Quadro 8 – Exemplo de protocolo de entrevista 58
Quadro 9 – Tipos de amostragem 60
Quadro 10 – Pesquisa Documental como estratégia de pesquisa 65
Quadro 11 – Pesquisa Documental como fonte de evidência 67
Quadro 12 – Tipologias do estudo de caso 77
Quadro 13 – Componentes do projeto de estudo de caso 85
Quadro 14 – Critérios para julgar a qualidade dos estudos de caso 87
Quadro 15 – Requisitos de preparação para coleta de dados no estudo de caso 89
Quadro 16 – Requisitos para apresentação do projeto de estudo de caso 90
Quadro 17 – Projeto versus coleta de dados: unidades diferentes de análise 91
Quadro 18 – Exemplo de um protocolo de pesquisa 92
Quadro 19 – Estruturas dos relatórios dos estudos de caso 97
Quadro 20 – Exemplo de estudo multicasos 99
Quadro 21 – Exemplo de estudo de caso único 100
Quadro 22 – Comparação entre prática rotineira, Pesquisa-Ação e pesquisa científica 111
Quadro 23 – Pesquisa-Ação em avaliação da aprendizagem 120
Quadro 24 – Pesquisa-Ação aplicada a percepção de alunos 122

Quadro 25 – Pesquisa-ação aplicada em estudo multicasos 124
Quadro 26 – Exemplos de uso e trabalhos recentes sobre a Teoria Fundamentada 133
Quadro 27 – Componentes essenciais para a realização de um estudo através da teoria fundamentada 137
Quadro 28 – Exemplo de metodologia 142
Quadro 29 – Diferenças entre entrevista individual e grupal 154
Quadro 30 – Grupo focal como fonte de dados 163
Quadro 31 – Roteiro de questões do grupo focal 164
Quadro 32 – Grupo focal como estratégia de pesquisa 168
Quadro 33 – Diferentes perspectivas da análise de conteúdo 179
Quadro 34 – Análise do primeiro caso uso da técnica de análise de conteúdo 187
Quadro 35 – Fases da análise de conteúdo do primeiro caso 188
Quadro 36 – Análise do segundo caso uso da técnica de análise de conteúdo 194
Quadro 37 – Fases da análise de conteúdo do segundo caso 195
Quadro 38 – Organização das respostas dos egressos do programa de pós-graduação sobre a atuação profissional em sala de aula 197
Quadro 39 – Utilização de categorias pelo estudo do terceiro caso 198
Quadro 40 – Classificação categórica para as competências do professor 199
Quadro 41 – Pesquisa-Ação aplicada em estudo de custos 206
Quadro 42 – Pesquisa-Ação aplicada em Contabilidade Gerencial 208
Quadro 43 – Pesquisa documental aplicada à divulgação das normas IFRS 210
Quadro 44 – Grupo focal aplicado à prestação de contas em entidade não governamental 212
Quadro 45 – Observação participante aplicada a área de finanças 215
Quadro 46 – Análise de Conteúdo aplicada à área de pesquisa em Contabilidade 217
Quadro 47 – Pesquisa Documental na área de temas emergentes 221

APRESENTAÇÃO

Este *E-book,* na forma de coletânea, intitulada "Abordagens qualitativas: uma introdução para pesquisas em contabilidade", é resultado das necessidades identificadas durante as ações de projeto de extensão "Metodologias Contemporâneas em Contabilidade – (Contemp)" e também decorrentes do "Grupo de Pesquisa Qualitativa em Contabilidade" e da disciplina optativa "Métodos Qualitativos para Pesquisa em Ciências Contábeis", criada e ofertada a partir do semestre suplementar 2020.1.

Esta obra tem como propósito suprir uma lacuna nas escolhas metodológicas dos alunos da graduação, neste caso específico de Ciências Contábeis, considerando que o *mainstream* na área são as pesquisas quantitativas. Visa também propiciar a disseminação da variedade das abordagens que existem na pesquisa de caráter qualitativo aplicadas ao contexto contábil.

Contudo, esta obra se insere em um processo mais abrangente, o da pesquisa científica, que no contexto educacional brasileiro tem sido historicamente trabalhada no ensino superior. Em especial, o discente se depara nos conteúdos curriculares dos cursos de graduação e com as possibilidades de programas, projetos, cursos e demais eventos de extensão universitária, a exemplo do Encontro de Extensão (Enex) que acontece anualmente na UFPB.

Também está inserida a participação em projetos de iniciação científica, seminários e grupos de pesquisa para integrar no tripé ensino-pesquisa-extensão e outras oportunidades que desenvolverão competências e habilidades exigidas na vida profissional, mas também para o desenvolvimento do Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) e em uma visão mais abrangente que possam ser agentes de transformação social.

Esta obra foi concebida para ser utilizada como um material de apoio à pesquisa em princípio para as ciências contábeis, apresentando algumas estratégias de se trabalhar dados qualitativos, ofertando opções para o desenvolvimento de suas investigações, seja TCC, sejam Projetos

de Iniciação Científica ou outras atividades de pesquisa. E para essa finalidade, apresenta fontes, técnicas e estratégias, discute vantagens e desvantagens dessas, uma trajetória que sinaliza modos de execução, e traz exemplos de aplicação.

Esse *E-book* está conformado por oito capítulos, o primeiro intitulado "Pesquisa qualitativa" apresenta conceitos, características e sua classificação, as possibilidades e os limites, a trajetória metodológica em que cita a pesquisa documental, o estudo de caso e a etnografia, pesquisa ação e a *grounded theory* como opções de estratégias de pesquisa levantadas pelos referenciais pesquisados. Além das fontes de evidências, questões de validade, confiabilidade, o rigor e relevância na pesquisa e ética na pesquisa. Mostra também as aplicações da pesquisa qualitativa.

O segundo capítulo, intitulado "Pesquisa Documental", mostra as diferenças entre documentos primários e secundários, tipificando como primários as entrevistas, os questionários e a observação com os protocolos necessários e tipos de amostragem e tipifica os dados secundários.

O terceiro capítulo "Estudo de caso" apresenta a estratégia de investigação mais utilizada principalmente na área de ciências contábeis. O capítulo aborda as tipologias na visão de diversos autores, a trajetória metodológica, os limites e possibilidades desta estratégia, bem como aplicação no estudo multicasos e no caso único.

O quarto capítulo "Pesquisa-Ação" apresenta os primórdios da pesquisa-ação, a sua classificação e como investigação ação. Expõe as suas características e traz três aplicações vinculadas a educação contábil.

O quinto capítulo, "Teoria e Prática da *Grounded Theory"* (Teoria Fundamentada nos dados) apresenta a conceituação da Teoria fundamentada nos dados, sendo mais conhecida pelo seu nome em inglês *Grounded Theory,* o histórico de construção desta, os elementos que a compõem como a amostragem, saturação e a produção da teoria.

Também mostra um caso no contexto da Covid-19 e sua aplicabilidade na área de ciências contábeis.

O sexto capítulo "Grupo focal como estratégia metodológica: possibilidades e limites para a pesquisa em ciências contábeis" traz a caracterização e classificação dos grupos focais, a diferenciação com a entrevista, descreve as etapas necessárias para realizar um grupo focal e traz exemplos de aplicação na extensão universitária e na área pública.

O sétimo capítulo intitulado "Uma estratégia para análise de dados: análise de conteúdo" apresenta as diferentes perspectivas de profundidade, quantificação, hipóteses, dos elementos da comunicação, dos objetivos da análise, do caráter objetivo/subjetivo, bem como as fases da análise de conteúdo e mostra duas aplicações também vinculadas a educação contábil.

O oitavo capítulo "Aplicações de estratégias e técnicas qualitativas em contabilidade" discute como essas técnicas ou estratégias foram utilizadas em investigações em contabilidade, a fim de proporcionar visões de como tais opções podem ser aproveitadas no processo de pesquisa.

Espera-se que a obra seja útil ao considerar possibilidades de aplicação na pesquisa em contabilidade e contribua para a melhoria tanto em rigor, quanto em relevância dos estudos.

Dra. Victoria Puntriano Zuniga de Melo
Dra. Viviane da Costa Freitag
Dra. Karla Katiuscia Nóbrega de Almeida

Organizadoras

CAPÍTULO 1

PESQUISA QUALITATIVA

Viviane da Costa Freitag

1 INTRODUÇÃO

A pesquisa científica pode ser conduzida por diferentes correntes filosóficas, teóricas, paradigmas e abordagens. Cooper e Schindler (2016), explicam que a pesquisa na área de gestão, de forma geral é realizada para entender questões pertinentes ao negócio, assim se a necessidade é saber o que aconteceu, com que frequência isso aconteceu ou como as variáveis () se relacionam com o fenômeno investigado, as abordagens quantitativas são mais indicadas. Caso a necessidade seja entender como e, porque os fenômenos ou eventos aconteceram, abordagens qualitativas atenderão mais apropriadamente a esse propósito.

Pesquisa Qualitativa tem o propósito de entender **como** e **porque** as coisas aconteceram de determinada forma.

Creswell (2014) complementa que a pesquisa qualitativa também é muito útil para proporcionar uma compreensão de fenômenos ou eventos complexos de forma detalhada, porque as medidas quantitativas e análises estatísticas acabam assumindo que o comportamento dos indivíduos, variáveis e/ou fenômenos tendem à média, desconsiderando-se singularidades e os comportamentos das unidades de observações que extrapolam à média, por considerá-los exceções e não compatíveis às generalizações buscadas.

Orpen (1987) argumenta que optar por essa metodologia, implica na crença que conhecer o significado das coisas para determinadas pessoas, proporcionará a capacidade de entender seus comportamentos. Nesse contexto as técnicas qualitativas ganham relevância para a pesquisa organizacional.

Assim, é preciso considerar que alguns problemas na área de contabilidade demandam uma abordagem qualitativa. Nessa esteira, o

objetivo desse capítulo é apresentar como a pesquisa qualitativa pode ser utilizada nessa área.

Esse capítulo está dividido em seis seções, a introdução, apresenta a pesquisa qualitativa, a segunda seção discorre sobre características e classificações, a terceira trata das possibilidades e limites de sua aplicação, a quarta seção denominada trajetória metodológica tem o propósito de apresentar de forma genérica possibilidades e modos de desenvolver essa categoria de estudo, na sequência, a quinta seção expõe dois exemplos de aplicação da abordagem qualitativa aplicada a pesquisa em contabilidade, e por fim apresenta as considerações finais seguidas das referências.

2 **ESCOLHA METODOLÓGICA** – pesquisa qualitativa

A pesquisa qualitativa se apresenta como uma alternativa para explorar temas em contextos específicos ou pouco explorados, possibilita trazer o significado dos atores inseridos no cenário investigado, trazendo interpretações carregadas dos posicionamentos desses (CRESWELL, 2014). Para atingir tais objetivos Stake (2011) recomenda que a pesquisa qualitativa requer do pesquisador: um bom planejamento da investigação; conhecimento do objeto investigado e compreensão do contexto de aplicação, dado que contextos diferentes, vão requerer ações e compreensões diferentes do objeto de estudo.

Essa categoria de investigação aborda os significados que os indivíduos atribuem a um problema, recorre a pressupostos e estruturas interpretativas/teóricas, a coleta de dados, geralmente ocorre no contexto natural, sendo o espaço ocupado por esses indivíduos, a análise dos dados pode ser tanto indutiva quanto dedutiva e estabelece padrões ou temas (CRESWELL, 2014).

Os resultados, incluem as visões desses indivíduos (sujeitos da pesquisa), a interpretação do pesquisador com base nas evidências e

base teórica, uma descrição do problema, e sua contribuição para o avanço da literatura na temática problematizada (CRESWELL, 2014). Myers (1997) reitera que no processo qualitativo a análise afeta os dados e os dados afetam a análise. O Quadro 1 resume essas características.

Quadro 1 – Características da pesquisa qualitativa

Característica	Operacionalização
Ambiente natural	Coleta de dados geralmente ocorre no campo, o qual se localiza o fenômeno estudado.
Pesquisador como instrumento	Coleta de dados geralmente é realizada pelos pesquisadores principalmente quando a coleta envolve entrevistas e observação. Para a maioria das investigações os pesquisadores criam seu próprio instrumento de pesquisa.
Múltiplas fontes de dados	Reúnem múltiplas fontes de dados, como: entrevistas; observações e documentos. Os pesquisadores examinam esses dados e os organizam em categorias ou temas.
Análise de dados	Raciocínio complexo por meio da lógica indutiva e dedutiva. Lógica indutiva: os padrões, categorias e temas são montados "de baixo para cima". Os dados são organizados da unidade básica até categorias mais abstratas, esse processo faz com que o pesquisador avance e retroceda entre os temas e os dados básicos, até estabelecer um conjunto de temas. Lógica dedutiva: na medida que constroem os temas, os dados são constantemente checados. A modelagem dos temas e abstrações emergem do processo de investigação.
Significados dos participantes	Foco no significado que os participantes dão ao problema. A pesquisa qualitativa deve refletir múltiplas perspectivas dos participantes do estudo.
Projeto emergente	O projeto inicial de pesquisa pode não ser rigidamente seguido, as fases do processo podem mudar ou trocar depois que o pesquisador vai a campo e inicia a coleta de dados.
Reflexão	Os pesquisadores se posicionam, transmitem suas visões e interpretações com base nas evidências do estudo.
Relato holístico	Desenvolve-se um quadro complexo do problema ou questão em estudo, envolvem múltiplas perspectivas, identificando os fatores envolvidos, formando um quadro geral que emerge da investigação. Os pesquisadores identificam interações complexas dos fatores de determinada situação.

Fonte: Adaptado de Creswell (2014).

Stake (2011) caracteriza a pesquisa qualitativa como interpretativa, para tanto, quando o pesquisador estiver em campo deve se manter receptivo para desenvolvimentos inesperados. Os estudos são empíricos e situacionais, portanto, precisam descrever com detalhes o contexto em que o objeto ou situação está sendo observada, buscam compreender as percepções individuais, e para alcançar essa característica precisa trabalhar com protocolos éticos (STAKE, 2011).

3 POSSIBILIDADES E LIMITES DA PESQUISA QUALITATIVA

As metodologias de pesquisa qualitativa têm origens inter-disciplinares, utilizam de conhecimentos que vêm da antropologia, sociologia, psicologia, comunicação e economia, entre outros, são menos utilizados pela alta gerência nas organizações, por acreditarem que são subjetivas, suscetíveis a erro humano e conterem vieses na coleta e na interpretação de dados, portanto, supostamente forneceriam uma base instável para decisões empresariais, caras e críticas, possuem como ponto fraco a impossibilidade de generalização, entretanto se faz necessário recorrer a essas técnicas qualitativas quando não há ideias necessárias para a tomada de decisão com base quantitativa (COOPER; SCHINDLER, 2016).

Stake (2011) argumenta que a subjetividade é algo inerente da atividade humana e, sua presença na pesquisa qualitativa não pode ser vista como uma limitação dessa abordagem, ao contrário, deve ser trabalhada com uma fundamentação consistente, com o uso de várias fontes de evidência para a triangulação e outros elementos que garantam o rigor metodológico.

Para Orpen (1987) o uso de categorias qualitativas na análise das evidências dificulta a replicação. Watty *et al.* (2014) se contrapõem

argumentando que disponibilizar os protocolos de pesquisa minimiza essa dificuldade.

Orpen (1987) aponta que investigações qualitativas estudam fenômenos (comportamento dos indivíduos, empresas, instituições, entre outros) do cotidiano e esses requerem uma descrição detalhada do contexto, assim essa categoria de metodologia toma mais tempo em sua execução. Watty *et al.* (2014) reiteram a necessidade de acesso ao campo, como dificuldade de aplicação da pesquisa qualitativa, no sentido de que o pesquisador deve obter informações e dados sobre o fenômeno estudado, os quais são muitas vezes são documentos privados de acesso mais restrito.

Com base nessas dificuldades relatadas por Orpen (1987) e Watty *et al.* (2014), reforça-se a recomendação da necessidade de planejamento do tempo para a execução da pesquisa qualitativa.

Yin (2005) se posiciona quanto a dificuldade de generalização, argumentando que os resultados individuais da pesquisa qualitativa não podem ser generalizados, no entanto, a teoria gerada por esses estudos tem possibilidade de generalização e reforça a necessidade de disponibilização dos protocolos de pesquisa como estratégia para atingir essa condição. Quanto a generalização, Watty *et al.* (2014) reforçam que ela se dá ao nível teórico mais amplo, e não ao nível analítico. Portanto, resultados teóricos oriundos da pesquisa qualitativa podem ser generalizados.

4 TRAJETÓRIA METODOLÓGICA DA PESQUISA QUALITATIVA

Godoy (1995) enumera três principais possibilidades para desenvolver estudos qualitativos em estudos sociais: a pesquisa documental; estudo de caso e etnografia. Além desses, Myers (1997) elenca a pesquisa ação e a *grounded theory.* Ressalta-se que essas são

possibilidades de estudos qualitativos, outros autores poderão indicar opções alternativas.

A pesquisa documental é um procedimento metodológico utilizado nas ciências humanas e sociais. Os documentos se apresentam quase sempre a base do trabalho de investigação, para diversas estratégias qualitativas, conforme o objeto de pesquisa pode ser utilizado como método principal ou complementar, visa o acesso às fontes pertinentes, aos quais permitam inferências e conclusões (SÁ-SILVA; ALMEIDA; GUINDANI, 2009). Os documentos primários são originais, sem nenhum tratamento ou intervenção de terceiros. Já os documentos secundários são produzidos a partir de fontes primárias ou por outras pessoas que não sejam o pesquisador.

Para Dubé e Paré (2003), o estudo de caso é uma estratégia útil de investigação quando o objetivo é estudar um fenômeno amplo, complexo e holístico, que, por esses motivos, necessita de uma investigação aprofundada, ou ainda, quando um fenômeno não pode ser estudado fora do contexto em que ele ocorre, esta permite grande flexibilidade pode ser utilizada com qualquer perspectiva filosófica, seja positivista, interpretativista, ou crítica. Normalmente combina vários métodos de coleta de dados qualitativos, tais como: entrevistas, documentação e observações, mas também pode incluir dados quantitativos, tais como questionários e séries temporais.

Yin (2005, p. 62) explica que o "estudo de caso único é análogo a um experimento único". É utilizado para confirmar, constatar ou estender uma teoria, pode ser utilizado para determinar se as proposições de tal teoria estão corretas, ou se algum outro conjunto de explanações possa ser mais relevante. Geralmente representa um caso raro ou extremo, é representativo ou típico, e revelador.

A pesquisa etnográfica tem como proposta a descrição dos eventos que ocorrem na vida de um grupo, com foco nas estruturas sociais e comportamento dos indivíduos participantes, interpreta os significados dos eventos para a cultura desse grupo, a base é o trabalho

de campo e requer contato intenso e prolongado com a cultura deste (GODOY, 1995; CRESWELL, 2014).

Na estratégia denominada pesquisa ação, o pesquisador busca compreender o processo social simultaneamente, em que busca intervir nesse processo, age sobre uma situação problema, tem por objetivo aumentar o conhecimento acerca do problema, tanto para si quanto para os atores envolvidos. É conhecida por sua essência transformativa, participativa e orientada para a ação dirigida pelos sujeitos da pesquisa. A intenção principal é mudar uma determinada realidade social e proporcionar benefícios aos envolvidos no processo (LODI; THIOLLENT, SAUERBRONN, 2017).

A condução da pesquisa fundamentada vai além da descrição do objeto investigado, objetiva gerar ou a descobrir uma teoria para um processo, ou ação (CRESWELL, 2014). Na *grounded theory* os pesquisadores constroem os dados por meio das observações, das interações e dos materiais reunidos sobre o tópico ou sobre o ambiente, e a análise emerge desses dados (CHARMAZ, 2009). Os pesquisadores se integram nos ambientes de pesquisa para entender a forma que os participantes da pesquisa compreendem suas ações, na tentativa de aprender sobre o objeto ou prática investigado (CHARMAZ, 2009).

Todas essas possibilidades de estratégia de pesquisa, vão requerer o uso de fontes de evidências para seu desenvolvimento. Gibbs (2009) explica que as fontes para pesquisa qualitativa são qualquer forma de comunicação humana, textos, áudios ou material visual, comportamentos, simbolismos ou artefatos culturais.

Cooper e Schindler (2016) enumeram textos, descrições detalhadas de eventos, situações e interações, entrevistas, vídeos de grupos de discussão, observações, que precisam ser codificadas e analisadas pelo pesquisador.

As fontes de evidências possíveis de utilização são enumeradas por Yin (2005), conforme sintetiza o Quadro 2.

Quadro 2 – Fontes de evidências

Fontes de Evidência	Formas	Pontos Fortes	Pontos Fracos
Documentação	Cartas, memorandos, outras correspondências; Agendas, avisos minutas de reuniões e outros relatórios escritos de eventos em geral; Documentos administrativos, internos; Estudos ou avaliações formais do local em estudo; Recortes de jornais e outros artigos de mídia.	Fonte estável, pode ser revisada; Variável discreta; Exata; Proporciona ampla cobertura.	Capacidade de recuperação pode ser baixa; Seletividade e tendenciosa se a coleta for incompleta; Relato de vieses, reflete ideias pré-concebidas do autor; Acesso pode ser negado
Registro em Arquivos	Registro de serviços; Registros organizacionais; Mapas e gráficos ou esboços de um lugar; Listas de nomes e itens; Dados oriundos de levantamentos; Registros pessoais, como diários, anotações e agendas de telefone.	Os mesmos mencionados para a fonte documentação; São precisos e quantitativos	Os mesmos mencionados para a documentação; Acessibilidade.

Fontes de Evidência	Formas	Pontos Fortes	Pontos Fracos
Entrevistas	Conversas guiadas pela linha de investigação; Conduzidas de forma espontânea; Entrevista focada; Levantamento formal com questões estruturadas;	Direcionadas; Perceptivas, fornecem inferências causais percebidas.	Vieses devido a questões mal elaboradas; Respostas viesadas; Imprecisões dada memória fraca do entrevistado; Reflexibilidade, o entrevistado dá ao entrevistador o que ele quer ouvir.
Observações diretas	Necessário desenvolver protocolo; Observações de: reuniões; atividades de passeio; trabalho de fábrica; salas de aula e outros	Realidade, tratam do acontecimento em tempo real; Contextuais.	Consomem muito tempo; Seletividade, salvo se com ampla cobertura; Reflexibilidade, o acontecimento pode ser alterado por estar sendo observado; Custo, demanda horas de trabalho.
Observação participante	Modalidade especial de observação onde o pesquisador é ativo.	Os mesmos mencionados para a observação; Perceptiva em relação a comportamentos e razões interpessoais.	Os mesmos mencionados para a observação; Vieses devido à manipulação dos eventos por parte do pesquisador
Artefatos físicos	Aparelho de alta tecnologia; Ferramenta; Instrumento; Obra de arte ou outra evidência física.	Capacidade de percepção em relação a aspectos culturais; Capacidade de percepção em relação a operações técnicas.	Seletividade; Disponibilidade.

Fonte: Adaptado de Yin (2005).

Para Stake (2011) as evidências representam qualquer prova, mas que isoladamente não resolvem as questões de investigação. No entanto, o desencadear do conjunto das evidências pode levar a resposta ao problema de pesquisa.

Charmaz (2009) aponta que a coleta de dados precisa ser suficientemente planejada para fornecer evidências suficientes que proporcionem um quadro o mais completo possível do tópico investigado nos parâmetros do trabalho.

Nesse sentido, reitera-se que utilizar várias fontes de evidência proporciona a triangulação, um dos critérios que oportuniza a validade e confiabilidade nas investigações qualitativas.

4.1 Validade e confiabilidade na Pesquisa Qualitativa

A medida que os pesquisadores qualitativos desenvolvem seus estudos se faz necessário que adotem critérios explícitos para avaliar e guiar as investigações a fim de possibilitar a compreensão e replicação do estudo (PAIVA JÚNIOR; LEÃO; MELLO, 2011). Nesse sentido, a objetividade é avaliada como validade e confiabilidade de suas observações.

Ollaik e Ziller (2012) explicam que a validade é um conceito aplicado em métodos quantitativos que se referem a alguma escala de medição, na perspectiva dos estudos qualitativos, busca indicar os quesitos que conferem a perspectiva de uma pesquisa bem feita, confiável, que contribua para o conhecimento da área, nesse sentido, tais procedimentos se destinam a determinar se de fato a investigação qualitativa mediu verdadeiramente o que o pesquisador se propôs a medir, se os processos metodológicos adotados foram coerentes e se seus resultados são consistentes.

A confiabilidade refere-se a garantia de que outro pesquisador poderá replicar uma pesquisa semelhante e chegará a resultados

similares (PAIVA JÚNIOR; LEÃO; MELLO, 2011). O Quadro 3 apresenta os critérios de validade e confiabilidade para a investigação qualitativa.

Quadro 3 – Critérios de validade e confiabilidade na pesquisa qualitativa

Critério	Validade	Confiabilidade
Triangulação	X	X
Reflexividade		X
Construção do Corpus da Pesquisa	X	X
Descrição clara, rica e detalhada	X	X
Surpresa	X	
Feedback dos informantes (validação comunicativa)	X	X

Fonte: Paiva Júnior Leão e Mello (2011).

Watty *et al.* (2014) explicam que a triangulação usa de múltiplas abordagens na condução da pesquisa, a ideia é que se um fenômeno é observado por mais de um método, provavelmente irá melhorar a autenticidade da observação. Para tanto, é possível utilizar vários métodos de pesquisa para analisar o mesmo problema (triangulação metodológica), trabalhar em equipe com múltiplos investigadores na mesma tarefa (triangulação de pesquisadores) e empregar várias fontes de dados (triangulação de dados) (WATTY *et al.,* 2014). Cooper e Schindler (2016) apontam que o processo de triangulação metodológica se apresenta como boa oportunidade para combinar métodos qualitativos com os quantitativos.

Teixeira, Nascimento e Carrieri (2012) definem a triangulação como estratégia que permite a conversação entre diferentes perspectivas e não está necessariamente restrita a uma busca por precisão. A triangulação fornece várias avaliações de um mesmo fenômeno e é essencial para que se alcance a validade do constructo e o aumento da confiabilidade (YIN, 2005).

Para atingir esse objetivo, o relato da pesquisa deve demonstrar um encadeamento de evidências (YIN, 2005). Para Hermanson (2018) a triangulação seria uma forma de mitigar os problemas do processo de revisão, melhorar a qualidade dos trabalhos e do conhecimento gerado.

A reflexividade é um critério da confiabilidade que trata do antes e depois do acontecimento, gerando transformação e modifica a interpretação do pesquisador ao considerar inconsistências do estudo ao longo do processo de realização (PAIVA JÚNIOR; LEÃO; MELLO, 2011). A reflexividade diz respeito ao ir e vir dos dados que tenho e o problema de pesquisa.

O *corpus* da pesquisa equivale ao tamanho da amostra a ser analisada (PAIVA JÚNIOR; LEÃO; MELLO, 2011). Na pesquisa qualitativa se refere a saturação dos dados, sendo obtida quando não surgem mais relatos inusitados na coleta de dados, ou seja, quando os discursos dos participantes não trazem contribuições adicionais significativas para a análise dos dados e conclusões do estudo (PAIVA JÚNIOR; LEÃO; MELLO, 2011).

Apesar de a saturação ser um conceito subjetivo, há uma indicação de realização de um máximo de 25 entrevistas por estudo/etapa (CRESWELL, 2014). Essa recomendação está ligada com o processamento de informações que o investigador terá condições de analisar. Por esse motivo ressalta-se a importância da escolha de atores-chave, que efetivamente trarão informações relevantes para o problema de pesquisa investigado.

Conforme a estratégia de coleta de dados adotada para o estudo, Cooper e Schindler (2016) reiteram a possibilidade de trabalhar com amostragem na pesquisa qualitativa, sendo, em simultâneo, não probabilística e representativa.

A condição de descrição rica e detalhada, inclui a descrição do contexto social do cenário de pesquisa, dos sujeitos e fases de elaboração da pesquisa(PAIVA JÚNIOR; LEÃO; MELLO, 2011). Essa característica da

pesquisa qualitativa também são reiteradas por Yin (2005); Gibbs (2009); e Creswell (2014).

A clareza nos procedimentos se refere a manutenção de documentação para proporcionar transparência ao processo de busca e análise dos dados (PAIVA JÚNIOR; LEÃO; MELLO, 2011). A manutenção de documentação da pesquisa também é reiterada por Watty *et al.* (2014).

A surpresa diz respeito a descoberta de evidências inovadoras a novas formas de pensamento sobre determinado tema (PAIVA JÚNIOR; LEÃO; MELLO, 2011).

O *feedback* dos informantes se refere a confrontação com fontes, obtenção do consentimento ou concordância nos resultados, também é conhecida como confirmabilidade, inclui auditagens e checagens realizadas pelos informantes (PAIVA JÚNIOR; LEÃO; MELLO, 2011). Para atingir essa característica, Watty *et al.,* (2014) enumeram que as questões do estudo precisam ser claras, os dados recolhidos devem ser suficientes para responder a essas questões, as autorizações e o processo de coleta dos dados precisa ser documentado.

A documentação dos procedimentos se dá pelo uso dos protocolos de observação, de entrevistas e da própria pesquisa. Essa documentação dos procedimentos da pesquisa também se apresenta como um elemento que caracteriza o rigor da investigação. O protocolo de pesquisa será apresentado na seção seguinte, a qual explica como se dá essa elaboração, além de apresentar modelos de protocolo de pesquisa e de memorandos. Os protocolos de observação e de entrevistas são apresentados no capítulo 2 como componentes necessários para a condução dessas técnicas de coleta de dados.

4.2 Rigor e Relevância

Watty *et al.* (2014) explicam que uma investigação é relevante quando consegue desenvolver visões que ajudam os gestores a

compreenderem melhor suas organizações. Já o rigor consiste em examinar todas as fases da investigação para verificar se ela realmente pode amparar e justificar as afirmações que faz. Os autores afirmam que para executar uma pesquisa relevante e rigorosa é preciso identificar questões com base na observação das empresas, e em seguida optar por uma abordagem rigorosa na tentativa de responder à pergunta de pesquisa.

Hermanson (2018) afirma que as pesquisas em contabilidade deveriam enfatizar problemas práticos e não testar ou desenvolver teorias. Elas deveriam contribuir com a literatura, mas também informar os benefícios aos profissionais e alunos.

Para alcançar o rigor em um projeto, a pesquisa tem que ser orientada por um protocolo que descreve como os dados foram coletados e como a amostragem foi delimitada, tais medidas aumentam também a confiabilidade da pesquisa (WATTY *et al.,* 2014). O protocolo de pesquisa compõe o rol de documentação e registros utilizados pela investigação qualitativa.

4.2.1 Documentação e Registro da Pesquisa, Memorando e Diário de Campo

Para medidas que asseguram a confiabilidade dos estudos qualitativos, o pesquisador precisa desenvolver protocolos e formulários para registrar os dados. O pesquisador precisa pensar em como os dados serão armazenados, recuperados e protegidos contra danos ou perdas (CRESWELL, 2014). Assim, as entrevistas e observação contam com um protocolo próprio, além disso, a própria pesquisa qualitativa conta com um protocolo de pesquisa que deve agregar a documentação dessas fontes de evidências.

Nesse sentido, Stake (2011) indica que utilizar um instrumento de coleta de dados já testado e devidamente documentado através de

um protocolo, pode economizar tempo e aumentar a importância do trabalho, entretanto, poucos protocolos se encaixam perfeitamente ao problema de pesquisa que foi delineado pelo pesquisador.

Yin (2005) apresenta o protocolo de pesquisa em estudos de casos como instrumento que aumenta a confiabilidade, destina-se a orientar a condução do estudo e proporciona condições de replicação. Ressalta-se que tais condições não são exclusivas dessa estratégia de pesquisa, e atendem bem as demais estratégias qualitativas. Para o autor, o protocolo deve apresentar as seguintes seções (YIN, 2005):

- Uma visão geral do projeto do estudo de caso (objetivos e patrocínios do projeto, questões do estudo de caso e leituras importantes sobre o tópico que está sendo investigado).

- Procedimentos de campo (credenciais e acesso aos locais do estudo de caso, fontes gerais de informações e advertências de procedimentos).

- Questões do estudo de caso (as questões específicas que o pesquisador do estudo de caso deve manter em mente ao coletar dados, uma planilha para disposição específica de dados e as potenciais fontes de informações necessárias para se responder cada questão).

O estudo de Freitag (2019) utilizou um Protocolo de Pesquisa, o quadro 4 apresenta o modelo adotado no estudo.

Quadro 4 – Modelo de protocolo de pesquisa

PROTOCOLO DE PESQUISA

O *HABITUS* DOS GESTORES E A ADOÇÃO DE SISTEMAS DE INFORMAÇÃO: ESTUDOS DE CASO EM COOPERATIVAS AGROINDUSTRIAIS DO PARANÁ

O processo de tomada de decisões compreende escolhas as quais, dentre outros itens, devem ser fundamentadas em dados, informações, medições, avaliações e análises. Uma decisão fundamentada, de forma geral, exige o uso de informações geradas por sistemas de informações gerenciais ou de apoio a decisão.

Essa investigação pretende estudar o *habitus* dos gestores na adoção de sistemas de informações. O gestor, inserido em um ambiente organizacional, que nada mais é do que um espaço social, traz consigo seu esquema de percepções que determinam suas escolhas. Esse indivíduo exerce influência sobre o espaço social que ocupa, estruturando e sendo estruturado por esse, e faz a opção em utilizar ou não, e se utilizar determinará a forma de utilizar os SIs em seu processo decisório.

Nas cooperativas são inúmeros os processos que requerem informações geradas internamente ou externamente. e os sistemas concorrem para organizar e sistematizar essas informações otimizando o processo decisório.

Essa etapa da pesquisa é pré-requisito para desenvolvimento de Tese do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS) da doutoranda Viviane da Costa Freitag orientada, pelo Professor Dr. Norberto Hoppen.

PROCEDIMENTOS DA COLETA DE DADOS

A coleta de dados se deu por fontes documentais, documentos secundários e entrevistas

Documentos Primários:

Relatório de Atividades da OCEPAR

Relatório da Administração da CVale Cooperativa Agroindustrial

Relatório da Administração da Lar Cooperativa Agroindustrial

Documentos Secundários:

Revista Lar

Revista CVale

Informe Paraná Cooperativo

Teses e Dissertações sobre as cooperativas e desenvolvimento da Mesorregião Oeste do Paraná

Livros sobre a formação da Mesorregião Oeste do Paraná

Revista Exame – Ranking das Maiores e Melhores

ROTEIRO PARA ENTREVISTA

A – Identificação do Respondente

a) Nome:

b) Cargo:

c) Gênero:

d) Naturalidade:

e) Escolaridade:

f) Idade:

B – Dados do Estudo

1. Fale sobre os sistemas de informações usados no desenvolvimento de suas atividades profissionais na cooperativa.

2. Especifique detalhadamente sobre a utilização desses sistemas, qual é a periodicidade de uso, eventos ou datas que se fazem mais necessários

3. Fale sobre as informações geradas por esses sistemas.

4. No decorrer de sua trajetória na cooperativa houve grandes mudanças em termos de sistemas de processos decisórios? Quais foram? Quando ocorreram? O que mudou?

5. Pontue as principais ações que a cooperativa tomou para promover a adoção dos sistemas de informações?

6. Vamos falar um pouco da tua trajetória familiar e acadêmica e tua inserção na cooperativa. Conte um pouco sobre sua família, de onde vieram? Onde você nasceu e como era a localidade?

7. Como foi sua formação escolar?

8. Defina sua religiosidade e como ela influenciou sua vida?

9. Conte como foi o início de sua vida profissional, conte como foi quando entrou na cooperativa e sua trajetória até aqui.

10. Quais foram as qualificações que recebeu ao trabalhar na cooperativa?

Fonte: Freitag (2019, p. 174).

Uma forma de registro clássica, que faz às vezes de protocolo de observação, e armazena dados complementares da investigação se dá pela manutenção de um diário ou caderno de notas, em que se registram ideias, discussões, impressões pertinentes à análise de dados (GIBBS, 2009). De igual forma, as entrevistas estruturadas e não estruturadas são conduzidas por protocolos.

Observação e **entrevistas** são fontes de dados primários. Consulte os modelos de protocolos no Capítulo 2

O diário de campo também é uma fonte de informações relevantes para o processo de análise, no qual se usa para lembrar de situações que emergiram no processo de observação, não havendo um formato definido. Funciona como um caderno de anotação, em que o pesquisador toma notas de observações, pontos de destaque que surgem nas entrevistas, novas indicações de fontes e materiais, enfim o que for se apresentando de importante no campo, portanto, não há modelos. O diário também ampara o pesquisador em caso de falha na gravação por motivos técnicos ou externos como barulho. Essas anotações livres colaboram com a confecção dos memorandos.

Os pesquisadores que utilizam a teoria fundamentada como estratégia de pesquisa popularizaram o uso de memorandos para realizar análises qualitativas. Os memorandos se apresentam como uma forma de teorizar e comentar, à medida que o pesquisador faz a codificação de ideias e desenvolve a estrutura analítica em termos gerais. Eles são, essencialmente, notas particulares, são escritos ao longo da pesquisa, assim como o diário de campo (GIBBS, 2009).

A redação do memorando é a etapa intermediária entre a coleta de dados e a redação dos relatos de pesquisa, tem por objetivos analisar os dados e códigos no início do processo de pesquisa, compara dados, códigos, categorias e conceitos e esboça a articulação dentre esses

(CHARMAZ, 2009). A autora reforça que a elaboração de um memorando é algo espontâneo, com propósitos analíticos, não seguem uma estrutura formal, pois são pessoais.

O Quadro 5 apresenta um memorando utilizado no estudo de Freitag (2019), esse memorando foi modificado para resguardar dados que pudessem identificar o entrevistado, também foi resumido, apenas para dar ideia das possibilidades de uso desse instrumento, que serve como documento interno da pesquisa.

Quadro 5 – Modelo de memorando de pesquisa

MEMORANDO ENTREVISTA (IDENTIFICAÇÃO OMITIDA)

Entrevista realizada (data horário, local, tempo de gravação, código da gravação, código da transcrição)

A – Identificação do Respondente

a) Nome:

b) Cargo:

c) Gênero:

d) Naturalidade:

e) Escolaridade:

f) Idade.

Primeira entrevista do dia, foi muito receptivo.

Entrevistado tem uma longa trajetória na cooperativa, foi seu único emprego, o pai, italiano deu escolha aos filhos entre ganhar terras ou estudo, o entrevistado por ser o mais velho fez opção pelo estudo pois se achou na obrigação de "puxar a fila" dar exemplo aos outros irmãos, na época os amigos saíram para estudar (omitido) cursou (omitido), no retorno a Palotina eram contratados praticamente de forma imediata e com boa remuneração, foi estudar e fez estágio na CVale, após concluir o curso foi imediatamente contratado.

Como (cargo omitido) usa os sistemas todos os dias e passou por todas as mudanças, "para quem começou lá com planilhas de fichas amarelas", "Eu sou da época do Cobra, ainda tudo manual. Depois temos o Cobra, o Unysis e agora o SAP são sistemas que estão vindo para acompanhar o crescimento da empresa né." Entrevistado também vivenciou as mudanças no processo decisório "mudou o foco, a Cooperativa não é mais paternalista agora a gente precisa ... de profissionalismo cada um paga sua conta."

Na opinião do entrevistado as mudanças no processo decisório e também nos sistemas foram positivas "O (sistema) anterior atendia ... atendia, só que ele era um sistema que não nos dava essa clareza do Futuro de globalização, então o que o SAP ainda tá nos atendendo 100% ... não. Nós precisamos ainda melhorias só que nós estamos naquela fase de implantação de realmente consolidação desse sistema e depois nós vamos ter que fazermos as melhorias necessárias que nós cada ano que está sendo feito fazendo essas melhorias todas para o Futuro [...]" atribui os fatores da diversificação de operações "nós temos uma característica de cooperativa onde que você tem desde mercados postos de combustível e Indústria". E a questão da rastreabilidade necessária para operar em mercados internacionais "a gente discutiu a necessidade de nós termos um sistema realmente que seja globalizado e que dê uma segurança de rastreabilidade".

Considera o sistema "bem completo basta só consolidação.", admitindo que a integração ainda não foi completamente realizada, quanto ao uso pessoal afirma ser "online ... " porém valoriza a tomada de decisão "eu falo assim, o sistema é bom, mas eu volto falar assim que quem tá por trás da máquina são as pessoas, que vão se desafiar, as pessoas que vão planejar, as pessoas que vão fazer a gestão.

Enfatizou o crescimento das cooperativas paranaenses e o modelo de gestão mais adaptado ao mercado e por esse motivo necessitam de sistemas que fundamentem as decisões com informações. Ressalta a gestão profissional na condução da cooperativa.

Restante do Memorando foi omitido do original que totalizou 4 páginas.

Fonte: Memorando, Documentação de Pesquisa (FREITAG, 2019).

Stake (2011) corrobora com Gibbs (2009) e complementa que redigir memorandos sucessivos em todas as partes do processo de pesquisa o mantém envolvido na análise, e eleva o nível de abstração de suas ideias. Determinados códigos se destacam e assumem a forma de categorias teóricas à medida que os memorandos são elaborados. O autor também destaca que é bastante útil para a recuperação de informação.

4.2.2 Ética na Pesquisa

Wiesenfeld (2000) aponta que as estratégias de pesquisa qualitativa, tais como as utilizadas pelas Ciências Sociais Aplicadas, pressupõe envolvimento e interatividade entre pesquisador e pesquisado e que, nesse processo, o pesquisador se apropria da voz do pesquisado e atribui significado interpretando o discurso deste. No que lhe concerne,

a análise é abstraída do contexto do diálogo no qual foram expressas, portanto, carrega subjetividade e reflexibilidade. O autor reforça que o pesquisador deve considerar que sua presença poderá influenciar a fala e prática social do pesquisado, sendo nesse contexto que as questões éticas devem ser consideradas.

A ética na pesquisa qualitativa cuida para que ninguém seja prejudicado ou sofra qualquer consequência adversa gerada por essa atividade, que inclui a manutenção de sigilos e violação de contratos, quebra de confidencialidade, apresentação de resultados corrompidos, dentre outras irregularidades (COOPER; SCHINDLER, 2016).

Os dados qualitativos têm por característica trazerem informações pessoais e individuais. Por vezes, a identificação dos indivíduos não pode ser ocultada, é comum que os resultados apresentem dados e citações dos entrevistados, identificando os participantes ou os contextos específicos, isso pode não ser um problema quando acordado previamente com os participantes, mas normalmente é preciso recorrer a alguma estratégia para reservar a identidade das pessoas envolvidas na pesquisa. (GIBBS, 2009).

Com a finalidade de minimizar os riscos de exposição dos envolvidos na pesquisa, as Instituições de maneira geral encaminham as pesquisas com seres humanos para serem analisadas pelos Comitês de Ética em Pesquisa (CEP). Esses comitês são interdisciplinares e observam o encaminhamento das pesquisas, emitindo pareceres do ponto de vista ético, porque contribuem para com os pesquisadores para a condução de seus estudos. Um erro comum é acreditar que a pesquisa com seres humanos é exclusividade da área médica ou farmacêutica. No entanto, qualquer envolvimento com pessoas deve passar por esse crivo. Todos os projetos de pesquisa que devem ser submetidos ao CEP são gerenciados por meio de um sistema eletrônico nacional, a Plataforma Brasil.

A questão ética afeta as etapas de planejamento e coleta de dados, sendo nessa fase que se prepara o Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE), o documento que informa e solicita o con-

sentimento dos participantes da pesquisa. Esse documento deve contemplar os objetivos, a destinação dos dados após a conclusão do estudo e a opção de saída do participante a qualquer momento se assim desejar (GIBBS, 2009).

A Universidade Federal da Paraíba mantém um Comitê de Ética em Pesquisa (CEP) com calendário público de reuniões que se destinam a analisar esses estudos, mantém em sua página instruções para cadastro e acesso à Plataforma Brasil, modelos de TCLE, entre outros modelos de documentos necessários para submissão dos projetos de pesquisa.

Informações sobre a Plataforma Brasil

https://plataformabrasil.saude.gov.br/login.jsf

Para acessar o modelo de Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE)
Comitê de ética em Pesquisa – Centro de Ciências da Saúde

http://www.ccs.ufpb.br/eticaccsufpb/

Tel.: (83) 3216 7791 | *e-mail:* eticaccsufpb@hotmail.com

Stake (2011) reforça a importância da atuação dos comitês de ética em pesquisa que envolvem os seres humanos nas ciências sociais, porém o comitê não deve ser utilizado para substituir o cuidado que o pesquisador deve ter ao trabalhar com informações pessoais, que emergem espontaneamente durante a investigação. O autor argumenta que em estudos de casos, por vezes, o entrevistado trata de assuntos pessoais, e que, se não forem objeto do estudo, devem ser ocultados com a finalidade de proteger a privacidade, os quais são até mais importante do que a confidencialidade na pesquisa com seres humanos.

5 POSSIBILIDADES DE APLICAÇÕES DA PESQUISA QUALITATIVA

Essa seção se propõe a apresentar utilizações da pesquisa qualitativa aplicada a área de contabilidade. O primeiro artigo analisado é um estudo de caso, publicado no Periódico Vista & Revista. De autoria de Tiago Coser e Marcos Antônio de Souza, trata-se de um estudo de caso aplicado a uma indústria gráfica do Rio Grande do Sul, com objetivo de investigar o impacto que o uso da técnica de mensuração do custo total de uso e propriedade nessa indústria e a uma situação específica que é a aquisição de um equipamento industrial. O Quadro 6 apresenta o primeiro artigo a ser analisado.

Quadro 6 – Estudo do artigo estudo de caso

Custo Total de Uso e Propriedade (TCO): estudo de caso em uma indústria gráfica do Rio Grande do Sul (RS)

Tiago Coser
Marcos Antônio de Souza

Resumo: O processo de automação industrial tem demandado contínuos investimentos empresariais e, neste ambiente, conhecer os custos associados ao ciclo de vida de um produto auxilia no planejamento e utilização de recursos corporativos. Diante disso, o objetivo deste artigo é investigar o impacto que o uso da técnica do custo total de uso e propriedade (TCO) poderia ter em uma indústria gráfica do Rio Grande do Sul, na aquisição de um equipamento industrial. Fez-se necessário realizar a mensuração do TCO do equipamento visando comparação com os custos considerados no processo de aquisição pela empresa, a qual não utilizou na integra o TCO. Trata-se de um estudo de caso único desenvolvido no 2º semestre de 2014, tendo como base uma aquisição realizada em 2013. Os principais achados indicam que a denominação TCO não era conhecida por todos os gestores, apesar de a utilizarem, ainda que de forma parcial. Observou-se que a prática do TCO não é padrão no processo de compras e, dessa forma, nem sempre se considera todos os custos envolvidos na operação. Foi necessário identificar as principais categorias de custos, destacando-se os custos de transação, qualidade, ciclo de vida, manutenção, reparo e operação (MRO), gestão de pessoal e tecnológico. O ciclo de vida da tecnologia do equipamento foi avaliado em seis anos. Identificou-se, também, que os custos diretos associados à compra e considerados pela empresa representam 56% do custo total do equipamento, permanecendo os demais 44% dos custos como ocultos. Em sendo os custos ocultos desconhecidos, eles não foram considerados na avaliação econômica do equipamento, o que poderia ter mudado a decisão de compra.

REFERÊNCIA: COSER, T.; SOUZA, M. A. Custo Total de Uso e Propriedade (TCO): estudo de caso em uma indústria gráfica do Rio Grande Do Sul (RS). **Contabilidade Vista e Revista,** *[S. l.]*, v. 28, n. 1, p. 67–88, 2017. Disponível em: https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/2987. Acesso em: 20 abr. 2020.

Fonte: Coser; Souza (2017).

Essa pesquisa utilizou como estratégia um estudo de caso, a introdução apresenta o contexto em que a indústria está inserida, e o objetivo do estudo, o qual é: investigar o impacto que o uso da técnica do custo total de uso e propriedade (TCO) poderia ter em uma indústria gráfica do Rio Grande do Sul, na mensuração do valor de aquisição de um equipamento industrial.

A introdução também apresenta a importância de estudar o tema custo total de uso de propriedade como avanço teórico na temática e seu impacto no negócio, a fim de conhecer o real custo de aquisição de maquinário, que se apresenta como delimitação do objeto de estudo.

A metodologia classifica o estudo como qualitativo, descritivo e aplicado. Utilizou estudo de caso único como estratégia de pesquisa. Declara como elementos de rigor, o uso de protocolo de estudo de caso, e a técnica de triangulação, que apresenta como fontes de evidências: a análise documental; entrevistas; e observação. Justificou o uso de cada uma dessas técnicas de fontes de evidência em função da qualidade da informação gerada para o objeto de investigação. Por fim, descreve como os dados foram analisados e interpretados.

Esse estudo atendeu todos os quesitos de validade e confiabilidade apresentados no quadro 3, sendo que o *feedback* dos informantes foi apresentado na conclusão, a qual consta que os resultados foram apresentados aos gestores e envolvidos que demonstraram interesse na análise do Custo Total de Uso e Propriedade para aplicação nos impactos de aquisições futuras no custo da empresa.

O segundo artigo analisado é um estudo documental publicado no periódico Revista de Contabilidade e Organizações. Os autores são Adele Carneiro e Amon Barros, e o objetivo da investigação foi discutir

o uso de documentos na elaboração de pesquisas historiográficas em organizações. O quadro 7 apresenta o segundo artigo qualitativo analisado.

Quadro 7 – Estudo do artigo estudo documental

Uso de documentos para narrar a história de organizações: reflexões e experiências

Adéle Carneiro
Amon Barros

RESUMO: Este trabalho avança a discussão sobre o uso de documentos na elaboração de pesquisas historiográficas em organizações. O artigo se debruça sobre a pesquisa documental a partir das discussões de De Certeau (1982), Foucault (2008), e Le Goff (2003). Elabora uma revisão teórica sobre o tema, salientando a ideia de que documentos não são objetos históricos neutros que reproduzem o passado. Tal perspectiva propõe um novo olhar epistemológico para a pesquisa histórica com documentos em Ciências Sociais aplicadas. Tal discussão questiona a natureza dos documentos e salienta a necessidade de usá-los criticamente. O artigo apresenta algumas experiências de pesquisas que se valeram de fontes documentais a fim de evidenciar os aspectos procedimentais de tal abordagem. O texto termina apresentando uma discussão aplicada às pesquisas em contabilidade

REFERÊNCIA: CARNEIRO, A.; BARROS, A. Uso de documentos para narrar a história de organizações: Reflexões e experiências. **Revista de Contabilidade e Organizações,** São Paulo, v. 11, n. 30, 2017. Disponível em: https://doi.org/10.11606/rco.v11i30.134408. Acesso em: 10 mar. 2020.

Fonte: Carneiro; Barros (2017).

Esse estudo trata-se de um estudo historiográfico aplicado a pesquisas em contabilidade, é documental, e tem por objetivo questionar os documentos e a importância de analisá-los criticamente, com rigor procedimental.

A introdução também apresenta a importância da historiografia no entendimento da evolução das organizações, com foco na literatura organizacional e contábil. E a estrutura do desenvolvimento das seções difere, se comparadas com estudos positivistas, ressalta-se que esse é um estudo interpretativista, portanto, foge da estrutura convencional das publicações da área contábil.

Após a introdução, a investigação traça considerações ontológicas, epistemológicas e metodológicas do trabalho documental e na sequência discute experiências de três pesquisas sobre instituições e organizações de ensino. Essa discussão apresenta os passos metodológicos, tipos de documentos utilizados, natureza da dificuldade de acessos, e outras considerações sobre os estudos realizados em utilização dos documentos primários e a narrativa histórica.

As considerações finais condensam os achados e estimulam os pesquisadores a recorrerem à historiografia como opção para investigações na área de negócios.

Um ponto importante a ser observado nesse estudo é que não é possível enquadrá-lo em todos os quesitos já mencionados de validade e confiabilidade, ocorre que além desse estudo ter uma condução qualitativa, é também interpretativista, crítico, ou seja, utiliza outros padrões, de validade e confiabilidade, que não necessariamente se enquadra nos enumerados pelo Quadro 3.

Com isto posto, cumpre ressaltar que medidas de validade e confiabilidade aplicáveis a essa estratégia de pesquisa, foram: a reflexividade; a construção do corpus da pesquisa; a descrição rica e detalhada; e a surpresa. Ressalta-se com a análise desse artigo, que cada estratégia de pesquisa terá suas medidas de validade e confiabilidade aplicáveis a seus padrões.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa qualitativa é indicada para investigações que priorizem a compreensão de fenômenos ou eventos complexos, para entender o comportamento das pessoas e o significado que essas atribuem para um problema ou situação.

Nesse sentido, a área organizacional, e especificamente a contabilidade dessas, é um campo fértil para desenvolver estudos

qualitativos, dado o contexto no qual as organizações operam, pois, priorizam questões que respondam ao **como,** e o **porquê,** determinadas práticas, processos ou procedimentos são conduzidos de determinada forma e assim tem potencial para contribuir com o avanço, tanto no campo teórico, quanto no campo prático, atendendo a questões de relevância da pesquisa.

Para tanto é preciso atentar para o rigor dos procedimentos, qualidade de evidências, considerar a importância da triangulação, somente com essas condições poderão servir para o desenvolvimento de melhores práticas, e atender a relevância.

Espera-se que esse capítulo tenha lançado luzes sobre possibilidades de condução de problemas de investigação sob a ótica qualitativa e com isso gerem perspectivas diferenciadas para o avanço de temáticas pouco exploradas, que contribua com a produção de conhecimento aplicável às práticas organizacionais.

REFERÊNCIAS

CARNEIRO, A.; BARROS, A. Uso de documentos para narrar a história de organizações: reflexões e experiências-**Revista de Contabilidade e Organizações,** São Paulo, v. 11, n. 30, p. 14-23, 2017.

CHARMAZ, K. **A Construção da Teoria Fundamentada:** guia prático para análise qualitativa. São Paulo: Artmed, 2009.

COOPER, D.; SCHINDLER, P. **Métodos de pesquisa em administração.** 12 ed. Porto Alegre: McGraw-Hill Education, 2016.

COSER, T.; SOUZA, M. A. Custo total de uso e propriedade: estudo de caso em uma indústria gráfica do Rio Grande do Sul. **Contabilidade Vista e Revista,** *[S. l.],* v. 28, n. 1, p. 67-88, 2017.

CRESWELL, J. W. **Investigação Qualitativa e Projeto de Pesquisa.** Escolhendo entre cinco abordagens. 3 ed. Porto Alegre: Penso, 2014.

DUBÉ, L.; PARÉ, G. Rigor in Information Systems Positivist Case Research: current practices, trends, and recommendations. **MIS Quarterly,** *[S. l.],* v. 27, n. 4, p. 597-635, 2003.

FREITAG, V. **O *Habitus* dos Gestores e a Adoção de Sistemas de Informação:** estudos de caso em cooperativas agroindustriais do Paraná. 2019. Tese (Doutorado em Contabilidade) – Universidade do Vale do Rio dos Sinos, Porto Alegre, 2019.

GIBBS, G. **Análise de Dados Qualitativos.** Porto Alegre: Artmed, 2009.

GODOY, A. S. A pesquisa qualitativa e sua utilização em administração de empresas. **Revista de administração de empresas,** São Paulo, v. 35, n. 4, p. 65-71, 1995.

HERMANSON, D. R. Reflections on Accounting Research. **Issues in Accounting Education,** *[S. l.],* v. 33, n. 1, p. 3-15, 2018.

LODI, M. D. de F.; THIOLLENT, M. J. M.; SAUERBRONN, J. F. R. Uma discussão acerca do uso da pesquisa-ação em Administração e Ciências Contábeis. **Sociedade, Contabilidade e Gestão,** Rio de Janeiro, v. 13, n. 1, p. 57-68, 2017.

MYERS, M. D. Qualitative Research in Information Systems. **MIS Quarterly,** *[S. l.],* v. 21, n. 2, p. 241–242, 1997.

OLLAIK, L. G.; ZILLER, H. M. Concepções de validade em pesquisas qualitativas. **Educação e Pesquisa,** São Paulo, v. 38, n. 1, p. 229-242, 2012.

ORPEN, C. The Role of Qualitative Research in Management. **South African Journal of Business Management,** *[S. l.],* v. 18, n. 4, p. 250–254, 1987.

PAIVA JÚNIOR, F. G. de.; LEÃO, A. L. M. de S.; MELLO, S. C. B. de. Validade e confiabilidade na Pesquisa Qualitativa em Administração. **Revista de Ciências da Administração,** Santa Catarina, v. 13, n. 31, p. 190-209, 2011.

SÁ-SILVA, J. R.; ALMEIDA, C. D. de.; GUINDANI, J. F. Pesquisa Documental: pistas teóricas e metodológicas. **Revista Brasileira de História & Ciências Sociais,** Rio Grande do Sul, v. 1, n. 1, p. 1-15, 2009.

STAKE, E. R. **Pesquisa Qualitativa:** estudando como as coisas funcionam. São Paulo: Artmed, 2011.

TEIXEIRA, J. C.; NASCIMENTO, M. C. R.; CARRIERI, A. de P. Triangulação entre métodos na Administração: gerando conversações paradigmáticas ou meras validações "convergentes". **Revista de Administração Pública,** Rio de Janeiro, v. 46 n. 1, p. 191-220, 2012.

WATTY K. *et al.* Towards a Global Model of Accounting Education. **Accounting Research Journal,** Reino Unido, v. 3, n. 27, p. 286-300, 2014.

WIESENFELD, E. Between Prescription and Action: the gap between the theory and the practice of qualitative inquiries. **Forum Qualitative Sozialforschung,** Caracas-Venezuela, v. 1, n. 2, 2000.

YIN, R. **Estudo de Caso:** planejamento e métodos. São Paulo: Bookman, 2009.

CAPÍTULO 2

PESQUISA DOCUMENTAL

Viviane da Costa Freitag

1 INTRODUÇÃO

A pesquisa qualitativa, para atingir seu objetivo de compreender uma problemática inserida em um contexto específico, apresenta as visões dos indivíduos envolvidos, para tanto, em seu desenvolvimento, utiliza teorias, metodologias e estratégias de pesquisa. Especificamente, os documentos podem ser utilizados na investigação científica como uma estratégia de pesquisa ou como fonte de evidência, complementando algum procedimento, tal como nas conduções de observações amparadas pelo método de estudo de caso, os quais requerem várias fontes de evidências para a triangulação.

A pesquisa documental pode ser utilizada como estratégia singular de investigação. Para tanto se fundamenta na historiografia, a fim de compreender o contexto histórico em que o documento foi produzido, o universo sócio-político do autor e para quem determinado documento foi destinado, o entendimento desse contexto proporciona ao pesquisador, condições para compreender as particularidades da organização, em determinado tempo e conjuntura social (SÁ-SILVA; ALMEIDA; GUINDANI, 2009).

Também é trabalhada como parte de outra estratégia, funcionando como coleta de dados, e favorecendo o processo de triangulação. Como técnica de coleta de dados é de especial interesse para a pesquisa qualitativa, visto que para atingir os critérios de validade e confiabilidade, as investigações, de modo geral, requerem múltiplas fontes de evidências para realizar a triangulação de informações. Como técnica, costuma ser o primeiro passo para a operacionalização de uma pesquisa, pois permite coletar informações prévias sobre os tópicos que serão pesquisados.

Creswell (2014) afirma que é mais comum na pesquisa qualitativa utilizar dados de entrevistas e observações, porém o autor encoraja os pesquisadores a aplicar métodos mais novos e inovadores para a coleta de dados documentais nas diversas etapas da pesquisa.

Dentre as possibilidades de utilização de dados para o desenvolvimento da pesquisa, Yin (2005) apresenta a documentação e registro em arquivos como possíveis fontes de dados. Nesse capítulo, as categorias documentos e registro em arquivos serão tratadas como documentos por terem natureza similar.

Dresch, Lacerda e Antunes (2015) categorizam os documentos como fontes primárias e secundárias, enquanto Creswell (2014) distingue os documentos como públicos e privados.

Os dados primários e secundários são fontes de pesquisa que devem ser consideradas especialmente nas pesquisas em contabilidade. São materiais originais que podem ter recebido ou não algum tratamento. Dresch, Lacerda e Antunes (2015) tecem explicações sobre essas diferenças. Os documentos primários são aqueles que não sofreram tratamento, ou que foram criados pelo próprio pesquisador, enquanto os secundários foram transcritos de fontes primárias, ou então, foram produzidos por outras pessoas.

Creswell (2014) Acrescenta ao rol de documentos, tradicionalmente acessados, as mensagens de *e-mail* e coleta de dados *on-line,* no entanto, o autor explica que os documentos, de maneira geral, podem ser categorizados como quatro tipos básicos de informações, a saber: observações (variando de participante a não participante); entrevistas (variando de fechadas a abertas); documentos (variando de públicos a privados); materiais audiovisuais (incluem fotografias, e vídeos).

De posse dessas definições, é preciso considerar as organizações e seus múltiplos contextos, nesse sentido, atualmente tem-se uma variedade de possibilidades de extração de informações que podem ser consideradas documentais. Assim, o objetivo desse capítulo é apresentar as principais fontes de dados documentais utilizadas pelas pesquisas em contabilidade, ao final, espera-se que o aluno tenha condições em identificar as diferentes fontes documentais com potencial para

contribuir em seu processo de pesquisa, independente se trabalhado como estratégia ou como fonte de evidências.

Esse capítulo é composto de seis seções, a iniciar da introdução que apresenta os documentos primários e secundários e o diferencial da pesquisa documental, a segunda seção caracteriza os dados primários e secundários, a terceira apresenta possibilidades e limites, a quarta seção se dedica a apresentar os documentos primários produzidos pelo investigador, a quinta apresenta duas aplicações da pesquisa documental publicadas em periódicos nacionais, e por fim, a sexta seção tece as considerações finais, seguidas das referências.

2 **ESCOLHA METODOLÓGICA** – caracterização e classificação da Pesquisa Documental

Os documentos primários podem ser materiais escritos, fotografias, gravações de áudio ou vídeo (DRESCH; LACERDA; ANTUNES, 2015). Deslandes e Minayo (2015) restringe a definição como materiais produzidos pelo próprio pesquisador, dentre eles, e de maior uso na área de contabilidade, têm-se as entrevistas, observações e questionários.

Yin (2005) elenca como dados primários os documentos administrativos internos, registros organizacionais, agendas, diários, minutas de reuniões, mapas e gráficos, dados originados de um levantamento, dentre outros. Que atendem a característica de não terem sofrido nenhum tratamento, nesse sentido, o entendimento é que todos os relatórios, indicadores, e documentação legal produzida pela organização são documentos primários originais produzidos por essa.

Os dados primários são de especial relevância para a pesquisa em contabilidade, pois incluem o conjunto das demonstrações Financeiras, relatórios dos sistemas de controle de gestão, relatórios de auditoria, estatutos, contratos sociais, dentre outros documentos.

Os dados secundários são dados já coletados e analisados por outra pessoa, podem ser publicados ou não. Os publicados geralmente estão disponíveis em *sites* governamentais, organismos internacionais, revistas técnicas e comerciais, livros, revistas e jornais, publicações de associações ligadas à indústria, comércio, bolsa de valores, estatísticas públicas, documentos históricos, agências de trabalho, dentre outros. Já os não publicados podem estar em poder de outros pesquisadores, tal como diários, cartas, biografias, não publicadas, em poder do autor, ou ainda que estejam em poder de acadêmicos, pesquisadores, associações comerciais, agências de trabalho ou outros indivíduos e organizações particulares (KOTHARI, 2004).

As bases de dados que compilam informações financeiras de empresas listadas na Bolsa de Valores, tal como a Economática, que é uma fonte de dados secundários não publicada, as informações já foram compiladas e se apresentam de forma padronizada, podem ser obtidas com relativa facilidade, economiza tempo e incerteza no processo de obtenção de autorizações, porém o acesso à base é privado.

Dependendo dos objetivos da pesquisa, os dados secundários podem ser trabalhados de forma quantitativa com o uso de ferramentas estatísticas ou por qualitativa através de análise de conteúdo, ou análises descritivas. A escolha por uma não restringe a utilização de outra, a que direcionará essa opção é o problema de pesquisa.

3 POSSIBILIDADES E LIMITES DA PESQUISA DOCUMENTAL

O uso de documentos primários e secundários permite adicionar no processo de compreensão da organização, o fator tempo, para tanto, é preciso contextualizar o documento histórico e sociocultural (SÁ-SILVA; ALMEIDA; GUINDANI, 2009). Na pesquisa aplicada às organizações, analisar os documentos de forma contextualizada pode proporcionar o entendimento do porquê determinadas práticas em contabilidade e gestão foram utilizadas e com isso teorizar modelos que se adequem a novas conjunturas.

A pesquisa com documentos primários envolve algumas dificuldades, tais como: a localização de materiais que por vezes está fisicamente estabelecida em lugares distantes, por exemplo: a organização permite o acesso, porém os documentos precisam ser analisados em período pré-determinado nos limites da organização. Para tanto, é preciso obter permissão para seu uso e podem surgir dificuldades de acesso ao campo de natureza diversas (CRESWELL, 2013).

Yin (2005) apresenta a acessibilidade como dificuldade para trabalhar com documentos. Especificamente no contexto das organizações, essas podem não disponibilizar publicamente seus relatórios contábil-financeiros, nesse sentido é necessário solicitar autorizações, por vezes o acesso vai querer o deslocamento do pesquisador, pois determinados documentos não podem sair dos limites físicos da organização, não há permissão para fazer cópias, e, portanto, a consulta deve ser local.

Por serem elaborados pela organização, muitos documentos podem conter vieses, serem seletivos, tendenciosos ou incompletos (YIN, 2005). Para tanto Sá-Silva, Almeida e Guindani (2009) apontam que inicialmente o pesquisador deve avaliar a credibilidade, representatividade e o contexto em que o documento foi produzido, tendo em mente que **é impossível transformar um documento.**

Especificamente quanto a limitação do uso de dados secundários Kothari (2004) recomenda fazer um exame minucioso, pois é possível que esses sejam inadequados para o contexto o qual o pesquisador pretende aplicar, nesse sentido recomenda verificar a confiabilidade dos dados verificando quem coletou os dados, quais foram as fontes utilizadas, que método foi utilizado, registros de data e horário da coleta, e o objeto e escopo em que os dados foram coletados.

Outra restrição de uso dos documentos em investigações, é que depender da estratégia de pesquisa escolhida, quando analisados isoladamente, podem ser pouco contributivos (SÁ-SILVA; ALMEIDA; GUINDANI, 2009), no entanto, são fundamentais para compor o rol de evidências, por serem fontes materiais.

4 TRAJETÓRIA METODOLÓGICA DA PESQUISA DOCUMENTAL

Os estudos em contabilidade utilizam amplamente os documentos produzidos pelas organizações como matéria-prima no processo de investigação, e geralmente compreendem: demonstrações contábeis, relatórios internos, gerenciais, documentos com natureza pública, outros privados; questionários; entrevistas; e observações realizadas em campo. As seções seguintes discorrem sobre essas principais fontes de dados primários com foco naqueles produzidos pelo pesquisador.

4.1 Entrevistas

A opção pela entrevista como técnica de coleta de dados deve acontecer quando o pesquisador precisa de respostas mais profundas para que a investigação traga elementos novos sobre o tema (ROSA; ARNOLDI, 2014).

Para Stake (2011) as entrevistas são utilizadas para várias finalidades na pesquisa qualitativa, dentre elas, a obtenção de informações singulares ou interpretações individuais, para coletar informações de um grupo de pessoas, ou descobrir algo que não emergiu do processo de observação. Rosa e Arnoldi (2014) apontam que na entrevista, o conteúdo transmitido pelo entrevistado é produzido sem muita reflexão. Considere que o entrevistado está prestando informações naquele momento, sem muita preparação. Então, para que a investigação não tome caminhos diferentes do que foi delimitado nos objetivos, cabe ao entrevistador selecionar e interpretar as respostas no mesmo momento em que está conduzindo a conversa ou questionamento, requerendo uma certa habilidade para a condução.

Creswell (2014) discorre sobre os passos que o pesquisador deve observar ao optar pela entrevista como coleta de dados primários.

– Decida sobre as perguntas de pesquisa e sua forma, tal como: aberta e ampla ou focada na compreensão do fenômeno estudado;

– Identifique os atores-chave com base em procedimentos de amostragem intencional;

– Determine qual categoria de entrevista é mais prático, se por telefone, em grupos, ou presencial individual;

– Use procedimentos de registro adequados durante a condução das entrevistas individuais ou com grupo focal;

– Use um protocolo ou um guia de entrevista.

Ao que se refere ao tipo de entrevista, atualmente estão disponíveis opções de ferramentas tecnológicas que realizam a gravação da entrevista via ferramentas digitais, então é possível entrevistar via Skype, Meet ou Zoom, ou outra funcionalidade disponível que possibilite gravação para posterior transcrição. Outra observação se dá quanto ao tipo de registro, há uma infinidade de ferramentas gratuitas possíveis de serem baixadas nos *smartphones* que realizam gravações de alta qualidade, além de ao final serem possíveis de fazer *upload* diretamente

na nuvem, minimizando os riscos de perda ou de danificação dos áudios, ou vídeos.

Além das recomendações já mencionadas, Rosa e Arnoldi (2014) indicam que o pesquisador deve refletir se o problema de pesquisa será efetivamente solucionado por meio dessa técnica, se poderá ser validada ao final, e avaliar se o entrevistado efetivamente é conhecedor do tema objeto de investigação. As autoras ainda chamam atenção para a necessidade de preparação do entrevistador, que deve ser conhecedor do tema o qual fará os questionamentos, deve se preparar psicológica e fisicamente para o desenvolvimento das entrevistas, e, por fim, organizar a análise, codificação e interpretação dos dados obtidos pelas respostas.

As entrevistas são recursos qualitativos amplamente utilizados pelos pesquisadores, e como qualquer outra técnica que possa ser aplicada, necessita de preparação. Além das já mencionadas, as recomendações gerais incluem a criação de um protocolo ou roteiro para a condução das entrevistas, que funcionam como guia para o entrevistador, como documentação para registro e arquivo e para a organização da codificação das evidências.

Os roteiros de entrevistas podem ser originais, criados pelo pesquisador com base na revisão de literatura sobre o tema e direcionado para responder o problema de pesquisa, ou podem ser replicações, ou adaptações de outros estudos que tenham disponibilizado seu roteiro de entrevista. Os casos de criação ou adaptação de roteiros de entrevistas, requerem um pré-teste desse roteiro com sujeitos que possuem características similares aos selecionados, mas que não farão parte da amostra. Após os testes, sugestões de ajustes devem ser incorporadas ao roteiro de entrevista.

As entrevistas são classificadas como abertas ou não estruturadas, semi-estruturadas e fechadas, também denominadas como estruturadas ou simplesmente questionário.

As entrevistas abertas, são conduzidas como uma conversa sobre o tema e o rumo emergirá desse diálogo. As entrevistas classificadas

como semi estruturadas seguem um roteiro previamente estabelecido para sua condução, podem incluir questões fechadas nas quais o entrevistador classifica as respostas em categorias e abertas. Enquanto as entrevistas fechadas apresentam categorias, nas quais os entrevistados registram sua opinião em escalas previamente estabelecidas.

Apesar de versarem livremente, as entrevistas abertas precisam de um protocolo para fins de registro e documentação, com os dados do entrevistado, local, horário, entre outras informações que o pesquisador julgar pertinente, no entanto, não há uma lista de questões a serem seguidas. Charmaz (2009) sugere conduzir essa categoria de entrevista solicitando ao entrevistado que conte algo sobre a temática analisada. Stake (2011) ressalta que a entrevista aberta representa uma oportunidade para o entrevistado contar a sua história. Apesar de não haver uma lista de questões nessa modalidade de entrevista, é relevante manter uma lista de tópicos, ou questões abrangentes para que o entrevistador consiga recuperar pontos durante a entrevista, que contribuirão para esclarecer o problema e objetivos de pesquisa.

Se a opção do pesquisador for pela condução de uma entrevista estruturada ou fechada, as respostas para as questões precisam ser simples, diretas e feitas para todos os entrevistados da mesma forma, o que possibilita a tabulação dos resultados (STAKE, 2011). Esse tipo de entrevista recebe um tratamento quantitativo.

As questões norteadoras das entrevistas são elaboradas a partir do problema e objetivos de pesquisa e registrada no protocolo que servirá para condução, registro e arquivo dos dados para posterior análise. O quadro 8 apresenta um modelo de protocolo de entrevista aberta.

Quadro 8 – Exemplo de protocolo de entrevista

Projeto do Protocolo de Entrevista: reação da universidade a um incidente terrorista
Hora da entrevista:
Data:
Local:
Entrevistador:
Entrevistado:
Posição do entrevistado: (descrever brevemente o projeto)
Perguntas:
1. Qual foi seu papel no incidente?
2. O que aconteceu desde o evento em que você esteve envolvido?
3. Qual foi o impacto desse envolvimento na comunidade universitária?
4. Que desdobramentos mais amplos ocorreram a partir do incidente, se existiram?
5. Com quem deveríamos falar para saber mais sobre a reação do campus ao incidente?
(Agradeça ao indivíduo por participar da entrevista. Assegure a confidencialidade das respostas e de possíveis entrevistas futuras.)

Fonte: Creswell (2014, p. 136).

O protocolo de entrevista permite que se façam anotações durante a entrevista sobre as impressões e respostas do entrevistado. Para conduzir a entrevista é preciso reservar um ambiente silencioso, livre de distrações, próprio para as gravações e obter o consentimento da participação por escrito (CRESWELL, 2014). Reitera-se a necessidade de coletar assinatura no Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE), conforme explicitado no Capítulo 1.

Após a coleta das entrevistas é preciso transcrever as respostas e passar para o processo de codificação. Gibbs (2009) aponta que a transcrição demanda tempo e esforço do pesquisador, depende do nível de detalhamento adotado no processo de codificação, a transcrição envolve também o processamento das notas tomadas pelo pesquisador durante a coleta.

Após a transcrição, o pesquisador passa para o processo de codificação, que consiste em classificar o texto em conceitos, códigos e constructos, que emerge da fala de forma concreta e evolui para os constructos que são abstratos.

Também é possível recorrer a serviços pagos de transcrição, mas esses serviços geralmente são dispendiosos, e solicitam prazos de antecedência para sua execução. Outra opção é recorrer a uma ferramenta de conversão e realizar os ajustes e correções manuais, essa opção reduz sensivelmente o tempo de transcrição das entrevistas e possuem outras funcionalidades, tal como o armazenamento do áudio e texto transcrito na nuvem dessa ferramenta.

Para transcrever seu texto – até 10 horas gratuitas https://www.happyscribe.com/

4.2 Questionários

Um questionário é um conjunto de perguntas, afirmações, escalas ou categorias geralmente dirigidas da mesma forma para todos os entrevistados. Os dados coletados são transformados em totais, médias, porcentagens, comparações e correlações, adaptando o instrumento em uma abordagem quantitativa, e tem como vantagem a possibilidade de obtenção de maior quantidades de entrevistados (STAKE, 2011).

Cooper e Schindler (2016) estimulam o uso dessa estratégia em estudos qualitativos, afirmando que essas investigações podem ser conduzidas em conjunto para aumentar a qualidade das inferências, e tem como vantagem melhorar a triangulação[1]. Para realizar essa categoria de estudo é preciso recorrer à delimitação de amostragem.

1 O processo de triangulação foi descrito no capítulo 1 dessa obra.

Stake (2011) afirma que muitos dados qualitativos não se encaixam facilmente na análise estatística, no entanto, o pesquisador pode classificar cada dado em um esquema de categorias qualitativas, para então quantificar. Kothari (2004) aponta que antes de usar esse método, é sempre aconselhável realizar uma pesquisa piloto para testar os questionários, aplicar esse teste a especialistas, pode revisitar fragilidades do instrumento, caso haja, dentre as possibilidades de fragilidades, o instrumento poderá apresentar problemas de configuração, que apontado no período de testes, poderá ser corrigido.

Na pesquisa qualitativa a amostragem utilizada é do tipo intencional, a qual seleciona os indivíduos e locais para estudo que podem fornecer visões detalhadas que permitam compreender o problema de pesquisa, essas condições são determinantes para o tamanho da amostra, porém preciso reforçar que a pesquisa qualitativa não busca a generalização (CRESWELL, 2014).

A pesquisa qualitativa envolve amostragem não probabilística e, ao mesmo tempo, representativa; os tipos comumente utilizados estão explicitados no Quadro 9.

Quadro 9 – Tipos de amostragem

Tipo de Amostragem	Operacionalização
Intencional.	Seleciona-se os participantes de acordo com suas características, experiências, atitudes ou percepções únicas; conforme categorias conceituais ou teóricas, a medida que a investigação avança, os pesquisadores buscam novos participantes para desafiar padrões emergentes.
Bola de Neve	Os participantes indicam outros que tenham características, experiências ou atitudes semelhantes ou diferentes das suas.
Conveniência ou Acessibilidade	Os pesquisadores selecionam qualquer indivíduo disponível para participar.

Fonte: Adaptado de Cooper e Schindler (2016, p. 154).

Atualmente, recursos tecnológicos formatam questionários estruturados que podem ser enviados aos participantes via *e-mail*. A principal vantagem de optar por um instrumento eletrônico, são os vários níveis de controle disponíveis nesse tipo de ferramenta, por exemplo: tem-se a opção de parametrizar o instrumento, tornando obrigatório o preenchimento completo pelo participante. Essa medida dispensa manipulação pelo pesquisador em modos de conferência e registro em planilhas. Também é possível restringir a somente uma resposta por usuário. Outro ponto relevante é que os dados já saem tabulados em planilhas eletrônicas, reduzindo o tempo de organização, registro e conferência desses dados.

Para Kothari (2004) o papel da estatística na pesquisa deve funcionar como uma ferramenta analisando dados e tirando conclusões a partir deles. O autor infere que a maioria dos estudos resulta em um grande volume de dados brutos que devem ser adequadamente reduzidos para a fim de que os mesmos possam ser lidos facilmente para serem usados em análises posteriores.

Kothari (2004) aponta dois caminhos principais para o uso da estatística, a saber: estatística descritiva e estatística inferencial. O autor explica que as estatísticas descritivas dizem respeito ao desenvolvimento de certos índices a partir dos dados brutos, enquanto as estatísticas inferenciais se preocupam com o processo de generalização e dedicam-se a dois tipos principais de problemas: (i) a estimativa de parâmetros populacionais e (ii) o teste de hipóteses estatísticas. Reitera-se que o uso estatístico dependerá do problema de pesquisa que a investigação se propõe a analisar e dos dados que serão coletados se primários ou secundários.

4.3 Observação

A observação representa a oportunidade para o pesquisador coletar os dados no contexto do campo, para esse intuito, é necessário um instrumento para a condução da observação, que seja condizente com os objetivos da pesquisa e apropriado para o registro dessas. Para registrar observações que interessam ao objetivo da pesquisa, no protocolo de observação é possível registrar questões internas de orientação do pesquisador, uma recomendação é começar o processo com uma observação mais abrangente e depois se concentrar nas perguntas de pesquisa (CRESWELL, 2014).

Para Kothari (2004) a observação se torna uma ferramenta científica, uma opção de coleta de dados para o pesquisador, quando atende a um objetivo de pesquisa formulado, e sistematicamente planejado e registrado, sendo sujeito a verificações e controles de validade e confiabilidade, tem como vantagem a coleta de informações pelo próprio investigador sem necessitar questionar diretamente o respondente.

O autor exemplifica, descrevendo um estudo relacionado ao comportamento do consumidor, nessa situação, o investigador, em vez de pedir a marca do relógio de pulso usado pelo entrevistado, pode olhar para o relógio e tomar suas notas, eliminando o viés de subjetividade e dependência do respondente. Assim, a observação captura uma informação atual.

Charmaz (2009) apresenta a importância dessa técnica ao reiterar que a observação permite coletar dados, sobre ações e processos, além de verificar as condições nas quais determinadas ações ocorreram.

Kothari (2004) apresenta algumas limitações na aplicação dessa técnica. Em primeiro lugar, a observação é um método caro. Em segundo lugar, as informações fornecidas por esse método são muito limitadas. Terceiro, imprevistos podem interferir na tarefa observacional. Algumas

pessoas não são acessíveis para observação direta ou criam obstáculos para que esse método colete dados de maneira eficaz.

Uma forma ativa de observação é a observação participante, a qual, o pesquisador se junta à atividade como participante, para tentar aprender algo com a experiência. A vantagem de utilizar a observação participante, é a possibilidade de vivenciar a atividade, e não somente tomar notas sobre ela, no entanto, a técnica também é criticada por considerar que os participantes alteram seu comportamento com a presença do pesquisador (STAKE, 2011).

Creswell (2014) ressalta que até certo ponto o observador estará envolvido no que está observando e por esse motivo sempre haverá certa alteração de comportamento dos observados. O autor distingue a observação em quatro modalidades, a saber:

– Participante completo: O pesquisador está totalmente envolvido com as pessoas que está observando;

– Participante como observador: O pesquisador está participando da atividade no local, o que pode ajudá-lo a obter a visão e os dados subjetivos de quem está incluído na atividade, entretanto, a participação pode causar distração para o pesquisador no processo de registro dos dados quando ele está integrado à atividade;

– Não participante/Observador como participante: O pesquisador é alguém externo ao grupo em estudo, observando e tomando notas de campo a distância, sem envolvimento direto com a atividade ou as pessoas;

– Observador completo: O pesquisador não é visto nem notado pelas pessoas em estudo.

Alguns dados da observação em campo são valiosos, expressivos e potencializados quando analisados em conjunto com os demais, proporcionando base para interpretações relevantes (STAKE, 2011).

Os potenciais problemas dessa técnica de coleta de dados se dá pela interferência do pesquisador que altera em alguma medida o comportamento dos observados e pelas potenciais fraudes em manejar

impressões do pesquisador sobre o objeto da observação (CRESWELL, 2014).

Para incluir a observação como estratégia de coleta de dados é preciso criar um protocolo de observação para o registro (CRESWELL, 2014). Kothari (2004), explica que nesse documento o pesquisador deve incluir observações descritivas e reflexivas, além dos dados de data, local e hora da observação (CRESWELL, 2014).

As notas de campo de observações registram ações individuais e coletivas, detalham histórias, destacam processos significativos que ocorrem no ambiente, utiliza a linguagem dos participantes, destaca o que é importante na visão desses participantes e situam os atores nos diferentes contextos de atuação (CHARMAZ, 2009).

O protocolo observacional pode incluir notas, diagramas, fluxogramas, layouts. Pode ser previamente criado pelo pesquisador, que vai sendo preenchido a medida que avança na coleta de dados no campo, ou que vai registrando os apontamentos de forma livre, para posterior análise e busca por padrões que contribuam para contextualizar e/ou explicar determinado comportamento/prática/ação em foco.

Creswell (2014) ressalta que as notas podem ser descritivas e reflexivas e ainda apresentar dados visuais. Uma possibilidade de uso de dados visuais na pesquisa em contabilidade seria o desenho do fluxo de um processo produtivo caso a investigação seja na área de custos.

Stake (2011) reitera que uma das maiores preocupações de um pesquisador iniciante é fazer um registro preciso do que está acontecendo e isso nem sempre é possível, dadas condições da atividade que está sendo observada, assim devemos escrever notas que serão aprimoradas posteriormente, e nos concentrar na observação propriamente dita.

5 POSSIBILIDADES DE APLICAÇÕES DA PESQUISA DOCUMENTAL

Essa seção se propõe a apresentar aplicações da pesquisa documental como estratégia de pesquisa e como técnica de coleta de dados.

O primeiro artigo analisado foi publicado na revista Contabilidade e Finanças. De autoria de Adriana Rodrigues da Silva, trata-se de um estudo documental como estratégia de pesquisa, o que é um diferencial em pesquisa contábil. O quadro 10 apresenta o primeiro artigo a ser analisado.

Quadro 10 – Pesquisa documental como estratégia de pesquisa

A Prática da Contabilidade ao Serviço da Escravatura no Brasil: uma análise bibliográfica e documental

Adriana Rodrigues Silva

RESUMO: O foco deste trabalho está no aspeto social, econômico e de relações institucionais que determinaram um padrão único de desigualdade. Temos como objetivo examinar o papel particular do uso da contabilidade como uma prática utilizada com fins à desumanização de toda uma classe de pessoas. A finalidade primordial deste trabalho não é examinar a rentabilidade da escravidão, mas, sim, identificar como o uso da prática contabilística serviu à escravatura. O método de pesquisa utilizado para o desenvolvimento deste trabalho é o qualitativo. Com relação aos procedimentos técnicos, o presente estudo faz uso da pesquisa bibliográfica e documental. Para efeito desta investigação e em conformidade com a pesquisa bibliográfica e documental, analisaremos artigos científicos, livros e documentos do Arquivo Nacional, Instituto Histórico e Geográfico Brasileiro e Fundação Biblioteca Nacional. Diante do apresentado no desenvolver deste paper, no que se refere à prática da contabilidade, podemos considerá-la uma ferramenta mais ativa do que passiva e, portanto, é possível considerar a contabilidade como uma ferramenta que foi utilizada como apoio à manutenção do regime escravista. Em essência, foi possível observar que a contabilidade foi usada para converter os atributos qualitativos do humano em um número limitado de categorias (idade, sexo, cor) pelas quais os escravos eram diferenciados e monetizados a fim de facilitar o tráfico comercial. Acreditamos que as práticas contabilísticas serviram como ferramentas facilitadoras das trocas de escravos, de sua conversão, exploração, procedimentos que ignoraram completamente a dimensão qualitativa e humana da escravidão. No que diz respeito às oportunidades para futuras investigações sobre a contabilidade no período escravista, assim como em outros regimes de opressão, estas parecem ilimitadas, principalmente para a realidade brasileira.

Palavras-chave: Prática contabilística. Desumanização. Escravos.

REFERÊNCIA: SILVA, A. R. (2014). Slavery Service Accounting Practices in Brazil: A Bibliographic and Document Analysis. **Revista Contabilidade & Finanças,** v. 25, n. esp., p. 346–354. Disponível em: https://doi.org/10.1590/1808-057x201411060. Acesso em:

Fonte: Silva (2014)

Esse estudo recorre à pesquisa documental como estratégia de pesquisa, o objetivo foi identificar o uso da prática da contabilidade no apoio ao regime escravista brasileiro. O estudo tem por ótica a geração de informações para o processo decisório em um regime opressor. Os documentos analisados foram: artigos científicos, livros e documentos do Arquivo Nacional, Instituto Histórico e Geográfico do Rio de Janeiro e Biblioteca Nacional do Rio de Janeiro. As fontes acessadas foram: Diário do Rio de Janeiro, Correio do Brazil, Diário de Notícias e A Folha Nova: noticiosa, litteraria e agrícola.

Os artigos científicos e livros são documentos secundários, enquanto os documentos, fotos, e recortes de jornais são documentos primários. A análise do material visual em um estudo contábil é um destaque dessa publicação, que leva a refletir sobre as múltiplas possibilidades de uso dos documentos em investigações científicas.

O segundo artigo analisado, usa os documentos primários e secundários como fonte de evidências, foi publicado na Revista Contabilidade e Finanças. Os autores são Ieda Margaret Oro e Carlos Eduardo Facin Lavarda, e o objetivo da investigação foi analisar como ocorre a interface dos sistemas de controle gerencial (SCGs) com a estratégia e medidas de desempenho em empresa familiar. O quadro 11 apresenta o segundo artigo analisado.

Quadro 11 – Pesquisa documental como fonte de evidência

Interface dos sistemas de controle gerencial com a estratégia e medidas de desempenho em empresa familiar

Ieda Margarete Oro
Carlos Eduardo Facin Lavarda

RESUMO: O objetivo deste trabalho foi analisar como ocorre a interface dos sistemas de controle gerencial (SCGs) com a estratégia e medidas de desempenho em empresa familiar sob a ótica da Teoria Contingencial. A relevância do tema consiste em entender como o uso das alavancas gerenciais do modelo *levers of control* (LOC) (SIMONS,1995) é percebido pela alta gestão de uma empresa familiar na interface com a estratégia e medidas de desempenho. Como impacto na área, este artigo amplia o campo de pesquisa que utiliza o modelo LOC (SIMONS, 1995) com a estratégia e medidas de desempenho na empresa familiar. A metodologia da pesquisa utilizou métodos combinados, operacionalizada pelo procedimento de estudo de caso. A análise de conteúdo foi realizada por categorias codificadas com base na literatura e em trechos selecionados das entrevistas, da observação e de documentos, por meio de software de análise qualitativa. Como resultado, observou-se que a gestão familiar concebida pelo proprietário controlador com visão empreendedora, o trabalho conjunto (pai e filhos) e os valores organizacionais oriundos da unidade familiar (sistemas de crenças) demonstraram particularidades da dualidade família-negócios que contribuíram para implementação da estratégia e uso de medidas de desempenho. Infere-se, também, que os dois sistemas (controles diagnósticos e controles interativos) são complementares na organização e que o "controle personalizado" emitido pelo sistema integrado de gestão revela-se como ajuste do SCG às contingências para permitir a interface com a estratégia e medidas de desempenho. O estudo revelou que os valores da família presentes na gestão se manifestam nos sistemas de crenças que moldam o uso dos SCGs e no comportamento estratégico da organização, elemento pouco discutido no modelo de Simons (1995), abrindo campo para novas pesquisas.

Palavras-chave: empresa familiar, sistemas de controle gerencial, medidas de desempenho, Teoria Contingencial, comportamento estratégico.

REFERÊNCIA: ORO, I. M.; LAVARDA, C. E. F. (2019). Interface between management control systems and strategy and performance measures in a family business, **Revista Contabilidade & Finanças,** São Paulo, v. 30, n. 79, p. 14–27, 2019.

Fonte: Oro; Lavarda (2019).

Os procedimentos metodológicos adotados foram todos justificados conforme a literatura, é um estudo de caso selecionado pelo critério de relevância, os autores detalham os critérios dessa seleção. As informações necessárias para a condução da pesquisa foram relacionadas em um protocolo de estudo de caso, os autores descreveram os elementos constituintes do protocolo, também informam que foi

elaborada uma carta de apresentação dos pesquisadores e o Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE).

Os instrumentos utilizados para a coleta de dados, foram as entrevistas semi-estruturadas, documentos e a observação. A entrevista utilizou roteiro estruturado com base na literatura e os pressupostos amparados na Teoria da Contingência e passou por etapas de pré-teste.

Esse estudo foi aplicado em uma empresa familiar, e um diferencial da metodologia do estudo é que descreveu que durante as entrevistas, os respondentes recorreram a materiais institucionais apresentados durante suas falas, fotografias e imagens ilustrando os relatos.

Os autores explicaram como se deu a seleção dos entrevistados descrevendo detalhadamente essa seleção, o que permite inferir que os selecionados efetivamente poderiam contribuir fornecendo informações relevantes sobre o objeto investigado. Foi indicado o período e forma de coleta de entrevistas e de demais documentos utilizados no estudo.

As entrevistas foram gravadas, transcritas e submetidas para validação dos entrevistados, o número de páginas das transcrições também consta na metodologia.

Os demais documentos primários analisados foram: documentos históricos da organização, demonstrações financeiras completas e publicadas, parecer de auditores independentes, código de conduta, reportagens sobre a empresa publicadas em sites, informações extraídas dos sites, *e-mails* trocados com os sujeitos da pesquisa e medidas de desempenho financeiras e não financeiras extraídas do sistema integrado de controle de gestão da organização.

A pesquisa também recorreu à observação não sistemática que ocorreram nas visitas de campo, o registro dessas ocorreram como notas no diário de campo. Foram visitadas as instalações das unidades produtivas e administrativas, e a metodologia descreve algumas classes observadas no estudo.

A triangulação foi obtida por meio dos documentos primários: entrevistas, observação, gerados pelos pesquisadores e por documentos

originais da organização. Os documentos de pesquisa foram: protocolo de estudo de caso, roteiro de entrevista semi-estruturada, TCLE, e diário de campo. Os dados foram analisados por meio de análise de conteúdo com auxílio do *software* Nvivo10.

Essa publicação tem como diferencial o uso de documentos primários criados pelo pesquisador e gerados pela organização, bem como possui um detalhamento de procedimentos metodológicos que evidenciam o rigor em sua elaboração.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa qualitativa dispõe de estratégias de pesquisa e métodos diversificados que podem ser utilizados na condução de suas investigações, e ainda tem a possibilidade de se trabalhar com métodos mistos conjugando parte da investigação de forma qualitativa e quantitativa, apontando novos modelos e possibilidades.

Kothari (2004) infere que é preciso lembrar que cada método de coleta de dados tem sua utilidade, e nenhum é superior ao outro, no entanto, alguns serão em maior ou menor medida adequados para compor determinada estratégia, a fim de responder ao problema de pesquisa a decisão dependerá: do tempo; recursos disponíveis para coletar e analisar esses dados; e do grau de precisão desejado para os resultados da investigação. E esses elementos, no que lhe concerne, são dependentes da habilidade e experiência do pesquisador.

Neste entendimento, o uso da pesquisa documental, como estratégia ou como técnica de pesquisa, pode ser uma alternativa para investigações em Contabilidade, especialmente considerando o ambiente organizacional que produz o conjunto das demonstrações Financeiras, diversos relatórios de controles internos, dentre outros dados classificados como primários ou secundários, públicos ou privados.

REFERÊNCIAS

CHARMAZ, K. **A construção da Teoria Fundamentada:** Guia prático para análise qualitativa. Porto Alegre: Artmed, 2009.

COOPER, D.; SCHINDLER, P. **Métodos de Pesquisa em administração.** 12. ed. Porto Alegre: McGraw-Hill Education, 2016.

CRESWELL, J. W. **Investigação Qualitativa e Projeto de Pesquisa.** Escolhendo entre cinco abordagens. 3. ed. Porto Alegre: Penso, 2014.

DESLANDES, F.; MINAYO, M. C. de S. **Pesquisa social:** Teoria, Método e Criatividade. 34. ed. Petrópolis: Vozes, 2015.

DRESCH, A.; LACERDA, D. P.; ANTUNES, J. **Design Science Research:** Método de pesquisa para avanço da ciência e tecnologia. Porto Alegre: Bookman, 2015.

GIBBS, G. **Análise de dados qualitativos.** Porto Alegre: Artmed, 2009.

KOTHARI, C. R. **Research Methodology Methods e Thecniques.** New York: New Age International Limited, Publishers, 2004.

ORO, I. M.; LAVARDA, C. E. F. Interface between Management Control Systems and Strategy and Performance Measures in a Family Business. **Revista Contabilidade e finanças,** São Paulo, v. 30, n. 79, p. 14-27, mar. 2019.

ROSA, M. V. de F. P. do C.; ARNOLDI, M. A. G. C. **A Entrevista na Pesquisa Qualitativa:** mecanismo para a validação dos resultados. 2. ed. Belo Horizonte: Autêntica, 2014.

SÁ-SILVA, J. R.; ALMEIDA, C. D. de.; GUINDANI, J. F. Pesquisa Documental: pistas teóricas e metodológicas. **Revista Brasileira de História e Ciências Sociais,** Rio Grande do Sul, n. 1, v. 1, p. 1-15, 2009.

SILVA, A. R. Slavery Service Accounting Practices in Brazil: a bibliographic and document analysis. **Revista Contabilidade e Finanças,** São Paulo, v. 25, edição história da contabilidade, p. 346-354, 2014.

STAKE, E. R. **Pesquisa Qualitativa:** estudando como as coisas funcionam. Porto Alegre: Penso, 2011.

YIN, R. K. **Estudo de Caso:** planejamento e métodos. Porto Alegre: Bookmam, 2005.

CAPÍTULO 3

ESTUDO DE CASO

Viviane da Costa Freitag
Karla Katiuscia Nóbrega de Almeida
Christianne Calado Vieira de Melo Lopes

1 INTRODUÇÃO

Neste capítulo, discute-se o estudo de caso como uma estratégia de investigação qualitativa, popular entre os pesquisadores das ciências sociais, porém desafiadora por envolver discussões como: contribuição particular que nem sempre é clara; validade e confiabilidade dos achados; utilização do rigor metodológico; dentre outros temas.

Independentemente do método ou estratégia de pesquisa utilizada pelo pesquisador, estas se encontram na base da produção do conhecimento em qualquer área, visto que se constituem na linguagem que usamos para descrever a realidade, moldando como pensamos o mundo (DUBÉ; PARÉ, 2003).

Quando estamos investigando um fenômeno amplo, complexo e holístico, cujo fenômeno não pode ser estudado fora do contexto em que ele ocorre, necessitamos de uma investigação aprofundada, nessas condições, o estudo de caso se apresenta como uma estratégia de investigação que permite grande flexibilidade e variação individual, podendo ser utilizado com qualquer perspectiva filosófica, seja positivista, interpretativista ou crítica (DUBÉ; PARÉ, 2003).

Especificamente nas áreas das Ciências Sociais e, em particular, na Contabilidade, Lima *et al.* (2012) ressaltaram a utilidade da estratégia do estudo de caso, dado que consideram a realidade das organizações, questões como as mudanças de práticas contábeis, novos modelos de gestão, alinhamento às normas internacionais, processos de mudanças decorrentes de alterações societárias, implantação de sistema, dentre outras possibilidades, campos férteis para o desenvolvimento de investigações que tenham por base essa estratégia. Nesta perspectiva, "como esforço de pesquisa, o estudo de caso contribui, de forma inigualável, para a compreensão que temos dos fenômenos individuais, organizacionais, sociais e políticos" (YIN, 2005, p. 21).

Para haver a compreensão dos fenômenos já descritos, torna-se necessário uma maior profundidade na investigação, que pode ser

alcançada por meio da estratégia do estudo de caso. Creswell (2014) destaca que a coleta de dados detalhada em profundidade se dá com base em múltiplas fontes de informação. Para tanto, normalmente, o estudo de caso combina vários métodos de coleta de dados qualitativos, tais como: entrevistas, documentos e observações, mas também pode incluir dados quantitativos, tais como: questionários e séries temporais.

Do exposto, entende-se que a pesquisa empírica por meio do estudo de caso investiga um fenômeno contemporâneo dentro do seu contexto da realidade, especialmente quando os limites entre ambos não estão evidentemente definidos. Assim, enfrenta-se uma situação tecnicamente única em que haverá muito mais variáveis de interesse do que pontos de dados, e, como resultado, faz-se necessário fundamentar amparado por várias fontes de evidências.

Dessa forma, como estratégia de pesquisa, o estudo de caso pode ser utilizado para fornecer descrição, testar teoria e gerar teoria (EISENHARDT, 1989), em diversas situações, tais como as destacadas por Yin (2005): política, ciência política e pesquisa em administração pública; sociologia e psicologia comunitária; estudos organizacionais e gerenciais; pesquisa de planejamento regional e municipal, como estudos de plantas, bairros ou instituições públicas; entre outras situações.

No cenário das pesquisas em Ciências Contábeis, Scapens (1990) reconhece que os estudos de caso oferecem a oportunidade de compreender a contabilidade gerencial, na prática, tanto em uso das técnicas, procedimentos, sistemas, etc., quanto na forma como são utilizados, e atribui à Kaplan notoriedade em requerer e encorajar o emprego dessa categoria de estratégia de investigação. Esses estudos, se concentram em pesquisas que objetivam a configuração, análise, e/ou aplicação de instrumentos, ou teorias aplicadas às organizações (BEUREN, 2008).

Caso tenha escolhido o estudo de caso, como investigação qualitativa, ao final da leitura deste capítulo, o leitor deve ser capaz de: compreender o estudo de caso como estratégia de pesquisa qualitativa; ter conhecimento sobre seus tipos, requisitos de validação

e confiabilidade, formas de triangulação; bem como aplicá-los no desenvolvimento de pesquisas na área contábil.

O presente capítulo está estruturado da seguinte forma: é inicialmente apresentada uma introdução ao tema, em seguida uma visão geral das características da trajetória metodológica para realização de estudos de caso, bem como possibilidades e limites e, posteriormente, é apresentada orientações para sua aplicação em estudos na área contábil, seguida das considerações finais.

2 ESCOLHA METODOLÓGICA

A forma pela qual a questão de pesquisa foi elaborada fornece uma chave importante para se traçar a estratégia de pesquisa que será adotada. Nesse sentido, quando se elabora uma questão de pesquisa do tipo **"como"** e **"porque",** essas possuem características mais explanatórias, e é provável que possam ser aplicadas às estratégias de investigação de: estudos de caso, pesquisas históricas e experimentos. Estas questões também emergem quando o pesquisador tem pouco controle sobre os eventos e quando o foco se encontra em fenômenos contemporâneos inseridos em algum contexto da realidade, nessas condições, o estudo de caso é uma estratégia indicada (YIN, 2005).

Gerring (2006) considera a existência de um vínculo micro e/ou macro no comportamento social do estudo de caso – de um indivíduo, grupo, organização ou evento. Assim, estudar um fenômeno em particular dentro de seu contexto requer uma estratégia de pesquisa que permita uma compreensão aprofundada dessa realidade, uma característica de um bom estudo de caso é que ele apresenta uma compreensão em profundidade do caso (CRESWELL, 2014). Em busca desse aprofundamento, o pesquisador coleta muitas formas de dados qualitativos, variando desde entrevistas, observações e documentos até materiais audiovisuais. Estudar um único caso de forma intensiva

não precisa limitar o investigador a técnicas qualitativas, um estudo de caso pode ser quali-quanti (GERRING, 2006).

> O estudo de caso conta com muitas das técnicas utilizadas pelas pesquisas históricas, mas acrescenta duas fontes de evidências que usualmente não são incluídas no repertório de um historiador: observação direta e série sistemática de entrevistas. Novamente, embora os estudos de casos e as pesquisas históricas possam se sobrepor, o poder diferenciador do estudo é a sua capacidade de lidar com uma ampla variedade de evidências – documentos, artefatos, entrevistas e observações – além do que pode estar disponível no estudo convencional. (YIN, 2005, p. 27).

Logo, observa-se que a utilização de somente uma fonte de dados não é suficiente para desenvolver um estudo e sua compreensão em profundidade. Nesta perspectiva, os estudos de caso podem ser aplicados com vista à: *explicar* os vínculos causais em intervenções da realidade que são complexas demais para as estratégias experimentais ou aquelas utilizadas em levantamentos; *descrever* uma intervenção e o contexto real em que ela ocorre; *ilustrar* certos tópicos dentro de uma avaliação; *explorar* aquelas situações nas quais a intervenção que está sendo avaliada não apresenta um conjunto simples e claro de resultados; e pode ser uma *meta-avaliação:* o estudo de um estudo de avaliação (YIN, 2005). Eisenhardt (1989) explica que no processo de desenvolvimento do caso é possível acrescentar fontes de dados, novas questões e entrevistas a fim de entender melhor o caso.

Em vista do exposto, o "estudo de caso único é análogo a um experimento único" (YIN, 2005, p. 62), podendo ser utilizado para confirmar, constatar ou estender a teoria, bem como ser utilizado para determinar se as proposições de uma teoria são corretas, ou se algum outro conjunto de explanações possa ser mais relevante. Geralmente

representa um caso raro ou extremo, é representativo ou típico, é revelador (YIN, 2005).

As análises baseadas em casos proporcionam o desenvolvimento de uma série de alternativas ao modelo linear padrão, estabelecendo um conjunto variável de ferramentas para capturar a complexidade do comportamento social (GERRING, 2006).

3 TIPOLOGIAS DO ESTUDO DE CASO

Os estudos de caso podem ser classificados por diversos critérios. Para fins didáticos, essa seção apresenta as classificações dos estudos de casos baseados em alguns autores que tratam do assunto. O quadro 12 apresenta as diversas tipologias.

Quadro 12 – Tipologias do estudo de caso

Gil (2009)	Yin (2015)	Scapens (1990)	Walsham (1995)
Quanto aos objetivos: Exploratórios Descritivos Explicativos Avaliativos	Quanto a finalidade e número de casos: Intrínseco Instrumental Coletivo Único Múltiplo Piloto	Quanto ao uso: Descritivos Ilustrativos Experimentais Exploratórios Explicativos	Quanto a abordagem epistemológica: Interpretativista Positivista
Quanto à quantidade de casos: Único Múltiplos			

Fonte: Elaboração Própria.

Quanto aos objetivos ou usos, Gil (2009) explica que o tipo exploratório se ajusta à situação ainda por demais nova, objetivando gerar hipóteses que possam ser testadas por investigações futuras;

enquanto o tipo descritivo tem o objetivo de basicamente descrever uma situação com profundidade, buscando ilustrar e dar realismo a ela, pela maior quantidade de dados e informações coletadas. Por fim, no tipo explanatório ou explicativo se busca explicar o relacionamento entre os vários componentes do caso, tentando avaliá-lo por relações causais.

Dentre essas classificações, cabe esclarecer que o estudo de caso único também pode envolver várias sub-unidades, não apenas uma unidade de análise e pode ser estudado em dois ou mais pontos diferentes no tempo, sendo um estudo de caso longitudinal, cuja serventia se dá pela especificação de como determinadas condições mudam temporalmente (YIN, 2005). Um exemplo é o estudo de Mirabeau e Maguire (2014) que observou o processo de mudança na formação da estratégia em uma organização de suporte técnico de um fornecedor global de equipamentos de tecnologia, durante um período de 10 anos (1997 a 2006), em que a unidade de análise se deu no nível organizacional, e as sub-unidades foram compostas por sete projetos estratégicos criados e desenvolvidos ao longo do período investigado. Dessa forma, o estudo de caso pode ser conduzido em muitos níveis de análise dentro de um único estudo, como no de Mirabeau e Maguire (2014) sendo conduzido em dois níveis de análise, a saber: empresa e projetos estratégicos.

Outro uso de estudo de caso único pode ser desenvolvimento com a finalidade de caso piloto, que se constitui no primeiro de uma série de estudos de caso múltiplos. De acordo com Yin (2005) o caso piloto pode não se relacionar com os critérios usados para se selecionar os casos finais no projeto de estudo de caso, pode ser o que represente o mais complicado dos casos reais, com vistas a aproximar todas as questões relevantes na fase de coleta de dados.

"É importante observar que um *teste-piloto* não é um *pré-teste*. O teste-piloto é utilizado de uma maneira mais formativa, ajudando o pesquisador a desenvolver o alinhamento relevante das questões" (YIN,

2005, p. 100). Os relatórios dos casos-piloto devem ser objetivos em relação às lições assimiladas tanto para o projeto de pesquisa quanto para os procedimentos de campo.

Quando o pesquisador escolhe duas ou mais unidades de análise, que pode ser indivíduos, ou organizações, dentre outras possibilidades, tem-se o estudo de casos múltiplos, cujas evidências deles resultantes são consideradas mais convincentes e mais robustas do que o caso único, seguindo uma lógica de replicação. Nos estudos de caso múltiplos, cada caso deve ser selecionado considerando: a) a previsão de resultados semelhantes (uma replicação literal); ou b) produção de resultados contrastantes apenas por razões previsíveis (uma replicação teórica) (YIN, 2005).

Gerringer (2006) classifica os estudos de casos pelo estudo intensivo de um único caso, ou por múltiplos casos, denominado como casos cruzados, entretanto alerta que à medida que mais unidades forem sendo incorporadas no projeto, menor será a intensidade ou profundidade do estudo.

No que se refere a tipologia quanto à abordagem epistemológica, a perspectiva Interpretativa compreende o mundo subjetivo e construído socialmente, logo, as singularidades, e não necessariamente a generalidade são exploradas (SCOCUGLIA, 2002). O estudo de caso interpretativo, em seu estágio inicial, recorre a algum enquadramento teórico para guiar os tópicos da pesquisa, após a coleta e análise de dados, essas teorias iniciais são expandidas, revisadas ou abandonadas (WALSHAM, 1995). Assim, nessa abordagem, o pesquisador busca interpretar a Contabilidade dentro de seus contextos organizacionais, econômicos e sociais, buscando compreensão profunda e rica das práticas contábeis (SCAPENS, 2004).

Em contraponto à corrente Interpretativa, os Estudos de Casos Positivistas são essencialmente exploratórios e costumadamente operacionalizados através da geração de hipóteses com possibilidade de posterior validação por generalizações estatísticas - via condução

de *surveys* (SCAPENS, 2004). Logo, nessa perspectiva, o estudo de caso pode ser útil visto como um passo preliminar em direção a grande generalização (CAMPBELL, 1975).

No entanto, segundo Stake (2011) quando o pesquisador possui o desejo/compromisso de generalizar ou criar uma teoria, esse desejo pode levar o pesquisador a desconsiderar características importantes para a compreensão do caso. Essa diferenciação é importante tendo em vista que, dada a abordagem epistemológica adotada, a forma de identificação do caso, condução e relato do estudo sofre alterações relevantes, no entanto, a mais importante distinção ocorre no processo de triagem dos possíveis estudos de caso. Na abordagem Positivista, busca-se selecionar um ou conjunto de casos "representativos". Caso esta etapa seja possível, os resultados podem ser "generalizados". No entanto, nem sempre (ou raramente) é evidente o que seriam casos representativos – quais aspectos da população são importantes? Quais aspectos do comportamento são potencialmente generalizáveis e quais são específicos do contexto? (BERRY; OTLEY, 2004; SCAPENS, 2004).

Já na abordagem Interpretativista, os casos são utilizados para desenvolver e aprofundar a teoria, logo, a seleção deve refletir as necessidades de desenvolvimento teórico em detrimento de generalização à população. Em outras palavras, enquanto o pesquisador Positivista busca casos representativos, o Interpretativo entende que é útil olhar para os casos "críticos" ou "extremos" (SCAPENS, 2004).

Para que o objetivo da investigação seja alcançado, a realização de pesquisas por estudo de caso requer o planejamento de todas as suas etapas, que abrange desde a coleta de dados até a sua análise.

4 POSSIBILIDADES E LIMITES DO ESTUDO DE CASO COMO ESTRATÉGIA DE PESQUISA

Para Martins e Theóphilo (2016) a escolha da unidade de análise por conveniência acaba por não atentar para o necessário rigor científico, e resultam na exposição de relatórios com excesso de detalhes dispensáveis, cujos resultados nada contribuem para o desenvolvimento daquele campo de conhecimento. Nesse sentido, Yin (2005, p. 191-196) orienta sobre o que torna um estudo de caso exemplar, a saber:

- O Caso individual não é usual e é de interesse público geral;
- As questões subjacentes são de importância nacional em termos teóricos ou práticos;
- O estudo de caso deve ser completo, onde a distinção entre o fenômeno que está sendo estudado e seu contexto recebem uma atenção explícita, deve demonstrar de maneira convincente, que o pesquisador despendeu esforços exaustivos ao coletar as evidências relevantes, o estudo tem que ser projetado de forma exequível em tempo hábil;
- Deve considerar perspectivas alternativas, examinar proposições concorrentes, considerar as evidências por perspectivas diferentes;
- Deve apresentar evidências suficientes;
- Deve ser elaborado de maneira atraente, o relatório deve ser escrito de forma clara.

Assim, uma das principais potencialidades do estudo de caso como estratégia de pesquisa está na profundidade da investigação, que pode permitir um profundo conhecimento do fenômeno estudado, que não seria possível por meio de outras estratégias.

Os estudos de casos únicos ou múltiplos são as estratégias que possibilitam alcançar maior profundidade, porém ao que se refere ao tamanho da amostra, são de baixa extensão, enquanto pesquisas do tipo levantamento, por exemplo, permitem aumentar em extensão, porém perdem em profundidade (MARQUES; CAMACHO; ALCANTARA, 2015).

No contexto particular da pesquisa em Contabilidade, a profundidade de compreensão do fenômeno estudado, permitida por meio do emprego de estudo de caso, possibilita aumentar a utilidade das descobertas obtidas nessas investigações. Em outras palavras, para que a pesquisa em Contabilidade privilegie sua utilidade para a sociedade, torna-se necessário não se deslocar da realidade em que os problemas acontecem e enxergá-los em todo seu contexto, para que as respostas da Ciência Contábil sejam dadas corretamente.

Para Major (2017) apenas por meio da consideração e compreensão do contexto em que os números contábeis são produzidos é possível que o pesquisador possa chegar a *outputs* que tenham aderência à realidade. A abordagem qualitativa, especialmente por meio do estudo de caso, possibilita a compreensão de contexto que a metodologia quantitativa não o faz.

Ratificando esse pensamento, ao se referir a pesquisa qualitativa em administração, Jóia (2007, p. 147) adverte que é chegada a hora da academia descer do seu pedestal e olhar o mundo real dos negócios com mais respeito, "sob o risco de descolar-se da práxis empresarial, tornando-se, simplesmente, irrelevante".

Ainda no contexto particular da pesquisa em Contabilidade, ressalta-se outra potencialidade do emprego de estudos de caso quanto à todas as áreas do conhecimento contábil, tais como usuários externos, educação e pesquisa em contabilidade, mercado financeiro e finanças corporativas. Entretanto, parece haver predominância em algumas específicas, como a relacionada aos usuários internos, por exemplo.

Entretanto, a área de pesquisa contábil voltada aos usuários externos, que inclui a Contabilidade Financeira, concentra predominância

de abordagens quantitativas. Avelar *et al.* (2015) analisaram 2.334 artigos publicados, entre 2001 e 2012, em 17 periódicos nacionais de contabilidade qualificados pela CAPES nos extratos A e B. Identificaram predominância das pesquisas em Contabilidade Financeira e uma estreita relação com o enfoque quantitativo, em contrapartida, a pesquisa em Contabilidade Gerencial usualmente aplica uma perspectiva qualitativa.

Apesar da sua potencialidade como estratégia de pesquisa qualitativa na Contabilidade, pesquisas baseadas em estudo de caso frequentemente são alvo de críticas de avaliadores de artigos não versados nela ou que com ela não simpatiza, atribuindo descrédito aos seus resultados e, portanto, dificultando que estudos dessa natureza sejam publicados em congressos ou periódicos científicos da área. Além disso, a publicação das pesquisas em Contabilidade privilegia aquelas embasadas em abordagens quantitativas, conforme asseveram Avelar *et al.* (2015, p. 63) "os periódicos de Contabilidade mais bem pontuados pela CAPES tendem a privilegiar publicações de pesquisas que utilizem um enfoque quantitativo".

Por outro lado, a falta de atenção ao rigor metodológico dos estudos de caso por parte dos autores que utilizaram essa estratégia em suas pesquisas pode contribuir para tal descrédito dos achados perante a comunidade científica, especialmente em Contabilidade, tornando-se um importante fator limitante. Dentre as suas constatações, Marques, Camacho e Alcantara (2015) identificaram que dos 180 artigos publicados que usaram a estratégia de estudo de caso, apenas 15% recorreram à triangulação entre as fontes de evidência e 29% explicaram a forma de coleta de dados.

Gerring (2006) alerta que o estudo de caso é visto metodologicamente com extrema cautela, e podem ser descritas como um "mero" estudo de caso, quando são realizados de forma livre, muitas vezes os pesquisadores utilizam teorias vagamente estruturadas e não generalizáveis, selecionam casos realizadas de forma tendenciosa, com projetos informais e indisciplinados, apresentando conclusões

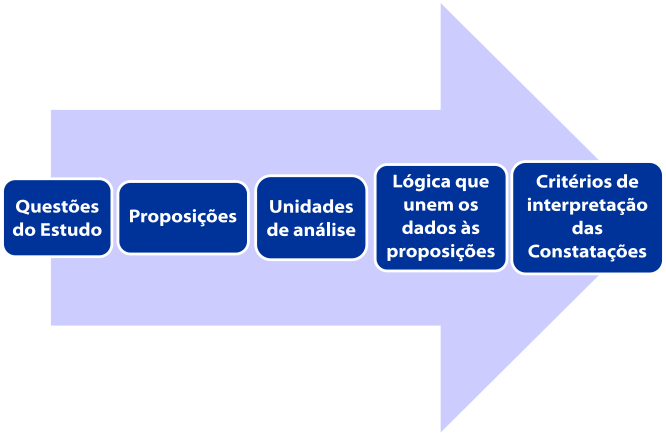
subjetivas, sem evidências ou dados, esses estudos têm problemas de replicabilidade e determinismo causal, e possuem falta de documentação.

Nesta perspectiva, entende-se que o espaço para publicação, em periódicos brasileiros bem avaliados, de pesquisa em Contabilidade com abordagens qualitativas, no geral, e em particular através de estudo de caso, precisa ser conquistado, assim como já é uma realidade nos periódicos europeus. Esta conquista requer estudos que explorem as abordagens qualitativas com o emprego metodológico adequado e transparente, informando ao leitor do seu trabalho o que fez e como chegou aos seus achados, para que estes gozem de credibilidade, além de ser imprescindível que possam se enquadrar em todas as áreas de pesquisa contábil, não só na Gerencial.

5 TRAJETÓRIA METODOLÓGICA

De acordo com Yin (2005) um projeto de pesquisa constitui a lógica que une os dados a serem coletados às questões iniciais de um estudo. Assim, o projeto conduz o pesquisador através do processo de coleta, análise e interpretação de observações, é um modelo lógico de provas que permite fazer inferências relativas às relações causais entre as variáveis de investigação (YIN, 2005), reunindo os componentes, conforme pode ser visualizado na figura 1.

Figura 1 – Componentes precedentes de projetos de pesquisa



Fonte: Elaborado pelas autoras a partir de Yin (2005).

Tratar desses cinco componentes precedentes de projetos de pesquisa vai impelir o pesquisador refletir sobre a formulação de uma teoria preliminar relacionada ao seu tópico de estudo (YIN, 2005). O quadro 13 apresenta uma síntese dos ensinamentos de Yin (2005) sobre o significado desses componentes.

Quadro 13 – Componentes do projeto de estudo de caso

COMPONENTES	COMENTÁRIOS
Questões do estudo	Como tarefa inicial, o pesquisador precisa formular suas questões de pesquisa de forma clara, com o objetivo de verificar como e por que ocorre determinado fenômeno, fator, situação, entre outros. Pensar em: o que será explorado, com qual propósito e por meio de quais critérios essa exploração será considerada bem-sucedida.
Proposições	A questão de pesquisa leva para a essência do que se quer pesquisar, porém as proposições conduzem para aquilo que se deve estudar, uma vez que refletem sobre a posição teórica e começam a apontar por onde procurar evidências relevantes. Na ausência dessas proposições, há a tentação de querer coletar tudo, o que não é factível.

COMPONENTES	COMENTÁRIOS
Unidade de análise	Como consequência da especificação correta das questões primárias da pesquisa, tem-se a seleção da unidade apropriada de análise. A unidade de análise, "o caso", pode ser um indivíduo (unidade primária de análise), um evento, uma entidade, embora não se possa considerar definitiva, em decorrência da possibilidade de ser revisitada como resultado das descobertas obtidas durante a coleta dos dados.
Ligação dos dados com as Proposições de Estudo	Para ligar os dados às proposições e os critérios para interpretação das constatações, deve haver um projeto de pesquisa dando base a essa análise. Deve-se observar a "adequação ao padrão", isto é, relacionar os dados às proposições concorrentes ("com efeito" e "sem efeito"), em relação a um fenômeno estudado.
Critérios para interpretar as constatações	Apesar de não haver uma forma precisa de estabelecimento de critérios para interpretar as constatações, espera-se que estas sejam contrastadas, por meio de proposições concorrentes, suficientemente para serem interpretadas.

Fonte: Baseado em Yin (2005).

Tais componentes, apresentados no quadro 1, devem ser definidos em seu projeto de pesquisa, a partir do projeto, o estudo de caso passa pelo processo de desenvolvimento e gradualmente vai tomando forma com vistas a alcançar o objetivo proposto.

De acordo com Yin (2005, p. 50)

> […] o projeto completo de pesquisa fornecerá uma direção surpreendentemente forte ao determinar quais dados devem ser coletados e as estratégias de análise desses dados. Por essa razão é essencial que se desenvolva uma teoria antes que se faça a coleta de dados para qualquer estudo de caso.

Na sequência, o próximo passo é elaborar um projeto que atenda aos critérios de qualidade.

5.1 Critérios para Julgar a Qualidade dos Projetos de Pesquisa com a utilização de Estudo de Casos

Uma vez planejados e executados, os estudos de caso precisam atentar para a apresentação justa e rigorosa dos dados empíricos, cujos critérios utilizados para julgar a qualidade destes são: validade do constructo, validade interna, validade externa e confiabilidade (YIN, 2005). O quadro 14 apresenta uma síntese de cada um desses critérios.

Quadro 14 – Critérios para julgar a qualidade dos estudos de caso

Critério	Significado	Tática do Caso	Fase da pesquisa
Validade do Constructo	Estabelece medidas operacionais corretas para os conceitos sob estudo.	Utiliza fontes múltiplas de evidência; Estabelece encadeamento de evidências; O rascunho do relatório do estudo de caso é revisado por informantes-chave.	Coleta de dados
Validade Interna	Estabelece uma relação causal, por meio da qual são mostradas certas condições que levem a outras condições, como diferenciada de relações espúrias. Apenas para estudos explanatórios ou causais	Faz adequação ao padrão; Faz construção da explanação; Estuda explanações concorrentes; Utiliza modelos lógicos.	Análise de dados
Validade Externa	Estabelece domínio ao qual as descobertas de um estudo podem ser generalizadas	Utiliza teoria em estudos de caso único; utiliza lógica da replicação em estudos de casos múltiplos.	Projeto de pesquisa
Confiabi-lidade	Demonstra que as operações em estudo, podem ser repetidas, apresentando os mesmos resultados.	Utiliza protocolo de estudo de caso. Desenvolve banco de dados.	Coleta de dados

Fonte: Cosmos Corporation, adaptado de Yin (2005, p. 55).

O quadro 14 destaca pontos que conferem a validade do estudo de caso, assim, no decorrer de cada etapa do projeto de pesquisa, diferentes critérios de qualidade devem ser alcançados. Por exemplo, na validação externa, deve-se observar se sua pesquisa tem capacidade de replicação.

Os estudos de caso se baseiam em generalizações analíticas (elemento de validade externa), em que o pesquisador tenta generalizar um conjunto particular de resultados a alguma teoria mais abrangente, a generalização não é automática e deve-se testar uma teoria por meio da replicação das constatações em um segundo ou mesmo terceiro local, nos quais a teoria supõe que deveriam ocorrer os mesmos resultados (YIN, 2005).

A validade interna é uma preocupação com estudos de caso explanatórios ou causais, pelos quais o pesquisador preocupa-se em determinar que fator ou quais fatores conduziram a uma situação ou um terceiro fator (YIN, 2005). Outro critério para julgar a qualidade do seu estudo de caso é a confiabilidade, dessa maneira será possível verificar se o pesquisador seguiu os mesmos procedimentos adotados por outro antes dele e conduziu o mesmo estudo de caso, chegando às mesmas constatações e conclusões. "O propósito da confiabilidade é minimizar os erros e os vieses de um estudo." (YIN, 2005, p. 60). Para tanto é necessário utilizar um protocolo do estudo de caso para documentar os procedimentos adotados.

Outros elementos de validade e confiabilidade para estudos de caso podem ser consultados no **CAPÍTULO 1 PEQUISA QUALITATIVA** desse livro, mais especificamente no subitem 4.2 Rigor e Relevância a partir da página 31.

5.2 Conduzindo Estudos de Caso: *preparação para a coleta de dados*

O processo de coleta de dados exige uma preparação do pesquisador, para tanto, Yin (2005) recomenda realizar um treinamento para desenvolver um estudo de caso específico, desenvolve rum protocolo para a investigação e realizar um estudo de caso piloto. O quadro 15 sintetiza o pensamento de Yin (2005) quanto aos requisitos para uma boa preparação com vistas a coletar dados em um estudo de caso.

Quadro 15 – Requisitos de preparação para coleta de dados no estudo de caso

Requisitos	Comentários
Habilidades desejadas	Basicamente são exigidas as seguintes habilidades ao pesquisador que opta pela estratégia de estudo de caso: elaborar boas perguntas e interpretar respostas; ser bom ouvinte, despido de ideologias e preconceitos; capaz de ser adaptável e flexível; ter noção clara das questões que estão sendo estudadas; e ser imparcial em relação à noções preconcebidas.
Treinamento	O treinamento para uma investigação de estudo de caso esclarece o pesquisador por que o estudo está sendo realizado, que provas estão sendo procuradas e quais variações podem ser antecipadas, e o que poderia ser prova contrária ou corroborativa a qualquer proposição dada. Além disto, o treinamento pode revelar problemas do plano do estudo de caso ou das habilidades da equipe de pesquisa.
Protocolo	Documento que orienta o pesquisador na condução do estudo, devendo conter o instrumento e os procedimentos e regras gerais a serem seguidas ao utilizar o instrumento, sendo desejável sua elaboração em qualquer circunstância e essencial em estudo de casos múltiplos. Trata-se de uma das principais táticas para aumentar a confiabilidade da pesquisa de estudo de caso.
Estudo de caso piloto	Constitui-se no primeiro de uma série de estudos de caso múltiplos utilizado para ajudar o pesquisador a desenvolver o alinhamento relevante das questões e aprimorar o projeto de pesquisa e os procedimentos de campo.

Fonte: Baseado em Yin (2005).

Dentre os requisitos apontados pelo quadro 15, ressalta-se o protocolo para o estudo de caso, cujo ponto central, na visão de Martins e Theóphilo (2016), materializa-se num conjunto de questões que refletem a investigação real e feitas ao próprio pesquisador, como se fosse um *chek-list* com finalidade de orientação e lembrar de todas as ações necessárias à condução do trabalho, especialmente, em relação ao levantamento das informações a serem coletadas e as razões para sua coleta. O protocolo ao ser elaborado deve apresentar as seções descritas no quadro 16 (YIN, 2005):

Quadro 16 – Requisitos para apresentação do projeto de estudo de caso

Requisitos	Detalhamento
Uma visão geral do projeto do estudo de caso	Deve contemplar os objetivos e patrocínios do projeto, questões do estudo de caso e leituras importantes sobre o tópico que está sendo investigado
Procedimentos de campo	Envolve as credenciais e acesso aos locais do estudo de caso, fontes gerais de informações e advertências de procedimentos
Questões do estudo de caso	Compreende as questões específicas que o pesquisador do estudo de caso deve manter em mente ao coletar dados, uma planilha para disposição específica de dados e as fontes em potencial de informações ao se responder cada questão. Tais questões devem ser acompanhadas das fontes e prováveis evidências, tal como: nome dos entrevistados; documentos necessários; observações; dentre outras.
Guia para o relatório do estudo de caso	Elaboração de resumo, formato de narrativa e especificação de quaisquer informações bibliográficas e outras documentações.

Fonte: Adaptado de Yin (2005).

Para Martins (2006) o desenvolvimento do caso em campo deve ser precedido por um detalhamento planejado a partir de elementos do referencial teórico e das próprias características do caso, para tanto, faz-se necessário contar com a permissão formal do principal responsável

pela unidade em estudo que reside em uma carta de intenções que será trabalhada mais nitidamente à medida que o caso se desenvolve, inicialmente a partir de algumas questões orientadoras e marcação de pontos críticos que serão melhor explicitados e reformulados à medida que o estudo evolui.

Outro ponto a ser observado quanto às questões feitas sobre casos individuais, trata do seu interesse em realizar uma pesquisa com uma organização, devendo-se atentar para o estudo de caso coletar os dados sobre a organização e não sobre os indivíduos. O quadro 17, apresenta as fontes de coleta de dados, que podem ser de dois tipos, ou seja, duas unidades diferentes de análise: indivíduo e organização.

Quadro 17 – Projeto versus coleta de dados: unidades diferentes de análise

		De um indivíduo	**De uma organização**	**Conclusões do estudo**
Projeto	Sobre um indivíduo	*Comportamento individual *Atitudes individuais *Percepções individuais	*Registros de arquivo	Se o estudo de caso for um indivíduo
	Sobre uma organização	*Como funciona a organização? *Por que funciona a organização?	*Políticas de equipe *Resultados da organização	Se o estudo de caso for uma organização

Fonte: COSMOS Corporation *(apud* YIN, 2005, p. 98).

Observa-se que o protocolo de pesquisa sobre um estudo de caso organizacional deve obter evidências a partir das entrevistas individuais sobre uma organização (como e por que funciona a mesma), bem como dos registros de políticas de equipe e dos seus resultados documentais. Quando a unidade de análise é um indivíduo, as evidências devem capturar as atitudes e percepções individuais.

Um exemplo de protocolo para um estudo de caso é apresentado no quadro 18, elaborado por Cardoso (2019), cuja unidade de análise foi uma indústria de cerâmica.

Quadro 18 – Exemplo de um protocolo de pesquisa

PROTOCOLO DA PESQUISA

Para responder ao problema de pesquisa e atingir o objetivo principal estabelecido, elaborou-se o protocolo do estudo, conforme orientam Martins e Theóphilo (2009).

a) Procedimentos iniciais

- Agendamento inicial da entrevista e visita de campo: 10/04/2019;

- Contato inicial: gestora de indústria;

Objetivo: obtenção de informações e captação da percepção quanto a adoção da Contabilidade Ambiental no âmbito da indústria pesquisada, ou seja, obtenção de dados necessários ao Estudo de Caso.

- Informações gerais: dados da indústria; obter informações sobre os diversos setores que compõe a indústria; conhecer o funcionamento da indústria.

- Verificação para autorização da coleta de dados: elaboração do Termo de Consentimento Livre e Esclarecido tanto para a gestora, quanto para a contabilidade.

- Verificação dos procedimentos para a coleta de dados:

b) Questões para o Estudo de Caso: ver apêndice A - roteiro para entrevista; ver apêndice B – questionário para a contabilidade.

c) Possíveis fontes de evidências: entrevista, investimentos no âmbito ambiental, documentos, se disponibilizados e demonstrações contábeis, se disponibilizadas, evidências diversas encontradas pelo autor na observação dos setores da indústria.

Fonte: Cardoso (2019).

Por meio do protocolo de pesquisa analisado, observa-se que o item a) permite uma visão geral do projeto do estudo de caso e dos procedimentos de campo, enquanto o item b) Questões do estudo de caso e o item c) Guia para o relatório do estudo de caso com possíveis evidências e documentações.

Os procedimentos de campo que, conforme adverte Yin (2005) devem enfatizar as principais tarefas ao coletar dados, incluindo: obtenção de acesso às organizações ou a entrevistados-chave; materiais

para as notas de campo, incluindo um computador e material para as notas; desenvolver um procedimento para consultar pesquisadores ou colegas que estão desenvolvendo outros estudos de casos; estabelecimento de uma agenda para as atividades de coleta de dados; criar mecanismos de ajuste mediante mudanças de disponibilidade de entrevistados.

Observa-se que há inúmeros procedimentos, nos quais o pesquisador deve buscar, durante a preparação para a coleta de dados do seu estudo e que servirá para a orientação na busca da coleta das evidências, que integrarão a sua pesquisa.

5.3 Coleta de Evidências

No tópico que trata sobre a **Qualidade dos Projetos de Pesquisa** que pode ser encontrado na página 87 foi visto que na fase da coleta de dados é relevante observar a validade do constructo e a confiabilidade. Com base em tais considerações, a coleta de várias evidências contribuirá para o alcance dessa qualidade.

"As evidências para um estudo de caso podem vir de seis fontes distintas: documentos, registro em arquivo, entrevistas, observação direta, observação participante e artefatos físicos." (YIN, 2005, p. 109). Para este autor, alguns princípios importantes para a coleta de dados são:

a) várias fontes de evidências, que convergem a um conjunto de fatos ou descobertas;

b) um banco de dados que reúne as evidências distintas a partir do relatório final do estudo;

c) um encadeamento de evidências que ligam as questões, os dados coletados e às conclusões que se chegou (YIN, 2005).

Ressalta-se que o uso de várias fontes de evidências nos estudos de caso permite que o pesquisador se dedique a uma ampla variedade

de evidências, com a vantagem de possibilitar o desenvolvimento de linhas convergentes de investigação.

O termo Triangulação tem sua origem na navegação, de maneira tal que a interseção de diferentes pontos de referência é o local onde se encontra o objeto, consequentemente quando várias evidências convergem para a mesma descoberta, tem a **triangulação dos dados.** Dessa forma, a triangulação fornece várias avaliações de um mesmo fenômeno e é essencial para que se alcance a validade do constructo (YIN, 2005). A fim de aumentar a confiabilidade das informações é preciso manter um encadeamento de evidências (YIN, 2005).

A triangulação foi trabalhada como um dos elementos de validade e confiabilidade da Pesquisa Qualitativa, consulte o **CAPÍTULO 1 PEQUISA QUALITATIVA,** mais especificamente no subitem 4.1 Validade e Confiabilidade na Pesquisa Qualitativa que pode ser encontrado na página 29 dessa obra.

Martins e Theóphilo (2016) lembram que o objetivo da triangulação é que, analisando-se o estudo de caso sob diferentes pontos de vista e a partir de diferentes vieses, se possa concluir algo, consistentemente. Quanto as categorias de triangulação, ela pode se dar em: fontes de dados; avaliação de pesquisadores; perspectivas sobre o mesmo conjunto de dados em relação à teoria; métodos diversificados (YIN, 2005). Para Martins e Theóphilo (2016), a triangulação de dados é a alternativa mais utilizada, o posicionamento de avaliadores distintos sobre os achados do estudo, caracterizam a triangulação de pesquisadores, enquanto na triangulação de teorias, várias lentes teóricas leem os dados, que podem ser coletados por várias abordagens metodológicas. Após a coleta de evidências, o pesquisador deve realizar a análise.

5.4 Analisando as Evidências do Estudo de Caso

O uso de várias fontes de evidência nos estudos de caso geralmente produz um grande volume de dados, o que pode prejudicar o pesquisador (EISENHARDT, 1989). Segundo Cresweel (2014) uma chave para entender a análise envolve uma descrição do caso. Essa descrição se aplica tanto a estudos de caso intrínsecos quanto instrumentais. Além disso, o pesquisador pode identificar temas ou questões, ou situações específicas para estudar em cada caso. Uma seção completa de achados de um estudo de caso envolveria então uma descrição do caso e temas ou questões que o pesquisador trouxe à tona revisitou ao estudar o caso.

Assim, a análise de dados consiste em examinar, categorizar, classificar em tabelas e recombinar as evidências tendo em vista proposições iniciais de um estudo.

Em conjunto com técnicas quantitativas, caso o pesquisador tenha feito uso, outros métodos de análise são comumente utilizados. Como exemplos destas estão: análise de unidades incorporadas, observações repetidas e a abordagem de levantamento de dados do caso. Independente de qual estratégia analítica específica seja escolhida (qualitativa, quantitativa ou mista), esta precisa deter alta qualidade. Para tanto:

- Sua análise deve deixar claro que ela se baseou em todas as evidências relevantes;
- Sua análise deve abranger todas as principais interpretações concorrentes;
- Sua análise deve se dedicar aos aspectos mais significativos do seu estudo de caso;

- Você deve utilizar seu conhecimento prévio de especialista em seu estudo de caso.

Finalizada mais uma etapa, a próxima é elaborar e estruturar o relatório do estudo de caso.

5.5 Redação final dos Estudos de Caso

Os relatórios de estudo de caso, ou sua redação final, não possuem uma receita única, ou estereotipada, até onde for possível, o esquema básico do relatório do estudo de caso deveria fazer parte do protocolo. Isso facilitaria a coleta de dados relevantes, na forma apropriada, e reduziria a possibilidade de correr outra visita ao local do estudo" (YIN, 2005).

A redação do relatório final de estudo, apesar de não ter uma receita pronta, deve seguir algumas etapas: identificar o público-alvo; desenvolver uma estrutura de composição e adotar procedimentos como solicitar a revisão do relatório por pessoas-chave (YIN, 2005).

A redação dos capítulos, seções ou subtópicos devem ser organizados, conforme pode ser visualizado no quadro 19.

Quadro 19 – Estruturas dos relatórios dos estudos de caso

Tipo de Estrutura	Significado	Propósito do Estudo de Caso		
		Explanatório	Descritivo	Exploratório
Analítica Linear	Inclui o tema ou problema e uma revisão de literatura importante existente.	X	X	X
Comparativa	Repete o mesmo estudo de caso comparando as descrições ou explanações alternativas do mesmo caso.	X	X	X
Cronológica	Apresenta as evidências em ordem cronológica.	X	X	X
De Construção de Teoria	A lógica depende do tópico ou da teoria específica pra o desenredar do argumento teórico.	X		X
De "Suspense"	A resposta ou resultado direto do estudo é apresentado na seção inicial, o restante do estudo e suas partes repletas de suspense são discutidas nas seções subsequentes.	X		
Não - Sequencial	A ordem de apresentação não é importante.		X	

Fonte: Baseado em Yin (2005).

O quadro 19 evidencia as alternativas para o pesquisador estruturar seu relatório de estudo de caso, logo, as três primeiras estruturas de relatórios são aplicáveis aos estudos de caso explanatório, descritivo e exploratório e assim sucessivamente.

Martins (2006) ressalta que a análise dos achados deve estar presente ao longo do desenvolvimento dos estágios da pesquisa, a organização de rascunhos, notas de observações, transcrições, registros de comentários, opiniões, a criação de categorias de análise deve ser registrada a partir de algum critério definido no protocolo de estudo.

As informações da narrativa podem ser realçadas com tabelas, gráficos ou imagens; nos casos múltiplos, a narração pode conter várias narrativas separadas por capítulos, ou seções, podendo ser necessárias seções específicas para os cruzamentos dos casos. Outra forma de apresentação se dá por uma série de perguntas e respostas, constantes no banco de dados, no qual o conteúdo é resumido e editado para facilitar a leitura (YIN, 2005).

5.6 Possibilidades de Aplicações do Estudo de Caso como Estratégia de Pesquisa nas Ciências Contábeis

Esta seção apresenta dois artigos publicados em periódicos brasileiros que ilustram como a estratégia de pesquisa qualitativa do estudo de caso pode ser aplicada na área contábil. O primeiro se refere à pesquisa de Bezerra *et al.* (2020) que através de um estudo multicasos investiga alguns construtos da teoria dos custos de transação no contexto real de três empresas salineiras. O quadro 20 apresenta o resumo do referido estudo.

Quadro 20 – Exemplo de estudo multicasos

Esta pesquisa tem como objetivo identificar e relacionar os atributos de transação e os pressupostos comportamentais à luz da teoria do custo de transação econômica, no segmento salineiro do Estado do Rio Grande do Norte. Utilizou-se a abordagem qualitativa, exploratória, descritiva e recorte temporal transversal. Foi desenvolvido um estudo multicaso em três empresas por meio de entrevistas semiestruturadas junto aos gestores responsáveis pelas compras. As entrevistas foram transcritas e importadas para o software Atlas.ti 8.2. Após a codificação, os códigos foram classificados em grupos para depois gerar as famílias e as redes. Os achados mostraram que existe a incidência de especificidade de ativos: Locacional, Físico, Dedicados, Humanos, Marca e Temporal, favorecendo a frequência das transações, representada pela continuidade das relações com os fornecedores, o que gera redução da racionalidade limitada dos agentes envolvidos e, por consequência, diminuição da incerteza e inibição do comportamento oportunista. Tal fato ocorre em virtude da recorrência das relações entre as salinas e os seus fornecedores, o que proporciona confiança e segurança entre as partes. Percebeu-se que o fator de maior influência, na redução dos custos de transação, para o setor salineiro, é a frequência decorrente da própria especificidade de ativos.

REFERÊNCIA: BEZERRA, A. E. F. *et al.* Atributos de Transação e Pressupostos Comportamentais à Luz da Teoria do Custo de Transação Econômica: estudo multicaso no segmento salineiro do estdo do Rio Grande do Norte. **REAd,** Porto Alegre, v. 26, n. 2, p. 495-523, maio/ago. 2020. Disponível em: file:///C:/Users/cliente/Documents/UFPB/LIVRO%20VICK/CAPITULO%20ESTUDO%20DE%20CASO/Bezerra%20et%20al%20TCT%202020.pdf. Acesso em:16 abr. 2021.

Fonte: Bezerra *et al.* (2020).

Entende-se que o estudo multicasos realizado por Bezerra *et al.* (2020) pode ser classificado como predominantemente descritivo, cuja narração dos procedimentos para coleta dos dados permite considerar que seus autores procuraram zelar pelo rigor metodológico quanto à: validade do constructo, principalmente por meio da triangulação com múltiplas fontes de evidência, entrevistas gravadas, observação e análise documental (contratos de compras e outros); validade externa, visto que utiliza a lógica de replicação nas três empresas que pertencem ao mesmo campo organizacional (salineiras) e se ampara em um aporte teórico específico, o qual é a Teoria dos Custos de Transação; e confiabilidade, recorrendo ao desenvolvimento de um banco de dados, por meio da transcrição das entrevistas, analisado com apoio de um *software* de pesquisa qualitativa, porém esse estudo, não menciona a utilização do protocolo de estudo de caso.

O segundo artigo descreve uma pesquisa realizada por Hillen e Lavarda (2020), por meio da estratégia de pesquisa qualitativa de estudo de caso único, cujo resumo é apresentado no quadro 21.

Quadro 21 – Exemplo de estudo de caso único

O objetivo deste trabalho e analisar como se concebe a necessidade de orçamento nas empresas familiares em processo de sucessão. Ha uma lacuna em relação às razões de uso do orçamento em contexto de processo de sucessão de empresas familiares, cujas características e finalidades do orçamento refletem sua necessidade em função dos antecedentes das razões de uso. A relevância do tema está em entender a sucessão intergeracional como parte do ciclo de vida em empresas familiares e a interface com o sistema de controle gerencial (management control system – MCS) a partir da necessidade do orçamento com instrumento de planejamento e controle. Como impacto na área, este estudo amplia o campo de pesquisa sobre orçamento considerando suas características e finalidades num contexto de transição organizacional que envolve a sucessão em empresa familiar. Adotou-se o estudo de caso único com dados coletados por meio de entrevistas semiestruturadas, observações e documentos. Os dados foram analisados a partir da análise textual discursiva cujo foco são os conteúdos relacionados a sucessão a partir do ciclo de vida organizacional, mudanças no MCS e necessidade do orçamento. Os resultados mostraram que mudanças decorrentes do processo de sucessão sobre as estratégias de seu planejamento (profissionalização da gestão, criação da *holding* e governança) interagem e influenciam a necessidade do orçamento. Isso decorre das razoes de planejamento operacional e de formação estratégica a partir de seus antecedentes associada as características organizacionais da fase de sucesso e renovação do ciclo de vida. A contribuição do estudo pauta-se na combinação da sucessão em empresa familiar e orçamento ao possibilitar refletir sobre a necessidade de ferramenta específica (o orçamento) para apoiar o estabelecimento de metas e tomada de decisões nesse contexto. Contribuirá para a literatura de sistema de controle gerencial e de empresa familiar ao compreender a necessidade do orçamento no processo de sucessão. Adicionalmente, validara o modelo trifásico do processo de sucessão em empresa familiar como parte do ciclo de vida organizacional.
REFERÊNCIA: HILLEN, C.; LAVARDA, E. F. Orçamento e ciclo de vida em empresas familiares em processo de Sucessão. **Revista Contabilidade & Finanças USP,** São Paulo, v. 31, n. 83, p. 212-227, maio/ago. 2020. Disponível em: https://www.revistas.usp.br/rcf/article/view/169641. Acesso em: 16 abr 2021.

Fonte: Hillen; Lavarda (2020).

A pesquisa de Hillen e Lavarda (2020) pode ser considera como um estudo de caso descritivo e transversal realizada no contexto de um grupo empresarial familiar brasileiro do segmento de varejo de

supermercados, em processo de sucessão intergeracional, que utiliza o planejamento e controle orçamentários na sua gestão.

A narrativa da trajetória metodológica para realização do estudo permite inferir sobre o rigor adotado nos procedimentos de desenho da pesquisa, de coleta e análise das evidências quanto à: **validade do constructo,** cuja utilização de múltiplas fontes de dados obtidos das entrevistas gravadas, observação e análise documental permitiram a triangulação das evidências. Além disto, seus sete entrevistados tiveram a oportunidade de revisar a transcrição das suas entrevistas antes delas integrarem o banco de dados e, serem posteriormente analisadas; **validade externa,** alcançada por meio da concepção do projeto de pesquisa que se apoia em uma revisão de literatura alicerçada em sucessão, ciclo de vida, sistema de controle gerencial e orçamento em empresa familiares; e **confiabilidade,** obtida pela adoção de um protocolo de estudo, além da construção do banco de dados com a transcrição das entrevistas e um diário de pesquisa que contém os registros de conversas informais e as observações.

Ainda quanto ao atributo da confiabilidade, ressente-se pelo não acesso do leitor ao protocolo de estudo, deve-se considerar as limitações de páginas impostas pelo veículo onde a pesquisa foi publicada, visto que Hillen e Lavarda (2020) afirmaram ter se guiado por ele.

Essa ausência pode comprometer a demonstração de que as operações estudadas podem ser repetidas, reduzindo o rigor quanto à confiabilidade requerido dos estudos de caso. Isto sugere que os periódicos nacionais que divulgam pesquisas em Contabilidade com estratégias de estudo de caso parecem não oportunizar sua comunicação de forma que leitor entendido em pesquisas qualitativas possa apreciar o rigor metodológico, em sua plenitude, da investigação realizada.

Ressalta-se, ainda, que Hillen e Lavarda (2020) zelaram por questões de éticas na pesquisa, por meio do uso do Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE) para a empresa e todos os seus entrevistados, embora não haja menção sobre a aprovação do projeto

em comitê de ética, requerido quando se trata de estudos que envolvem seres humanos.

Do exposto, observa-se que as investigações realizadas por Bezerra *et al.* (2020) e Hillen e Lavarda (2020) recorreram ao estudo de caso descritivo, ao invés do explicativo, corroborando com Marques, Camacho e Alcantara (2015) que encontraram predominância dos tipos exploratórios e descritivos. Ao utilizarem triangulação, os dois estudos aqui exemplificados também não inovam, preferindo aquela classificada como fontes de dados, em detrimento das tipificadas como de pesquisadores ou metodológica.

Por fim, incentiva-se a aplicação da estratégia qualitativa do estudo de caso na pesquisa em Contabilidade, para aproximar a academia da realidade organizacional, explorando novas formas de triangular as evidências, produzindo conhecimentos práticos e teóricos úteis e zelando pelos aspectos de confiabilidade e validade do estudo para conquistar espaço merecido em veículos de publicação científica da área contábil que respeitem os pressupostos ontológicos e epistemológicos característicos do método qualitativo.

5.7 Considerações Finais

Em nossas palavras finais, tratamos nesse capítulo o estudo de caso como uma estratégia de pesquisa viável em todas as áreas das investigações em Contabilidade, que, se empregada corretamente e com o rigor científico necessário, pode oferecer aprendizagem sobre a complexidade organizacional considerando o seu contexto.

Dessa forma, ao longo do capítulo, destacaram-se os pontos que devem ser considerados nesta categoria de pesquisa qualitativa, na seção de trajetória metodológica, que apresentou com itens a serem observados desde a elaboração do projeto (atentando para o desenho da pesquisa e sua tipologia) e sua condução, para que confira a

validade do estudo de caso, em todas as etapas da pesquisa, de maneira a alcançar os critérios de qualidade perante a comunidade acadêmica.

Dessa forma, ao realizar suas investigações com base nesta estratégia recomendamos aos pesquisadores que busquem a validade externa (utilizando a lógica da replicação e um aporte teórico), atentem para a validade do constructo (aplicando múltiplas fontes de evidência visando a triangulação), e para a confiabilidade (construindo um protocolo de estudo, roteiros, diário de campo, notas). Não esqueçam de obter a transcrição das entrevistas para a criação de um banco de dados, bem como encaminhem o projeto de pesquisa para um comitê de ética, logo ao atentar para tais pontos, buscarão a qualidade de suas pesquisas

Por isso, queremos incentivar nossos leitores a explorar essa rica técnica de pesquisa qualitativa com o potencial de aproximar a realidade prática com a academia, em uma via de mão dupla em que pesquisadores e praticantes se beneficiarão mutuamente.

REFERÊNCIAS

AVELAR, E. A. *et al.* Análise dos Artigos Publicados nos Principais Periódicos Brasileiros de Contabilidade no Século XXI. **Sociedade, Contabilidade e Gestão,** Rio de Janeiro, v. 10, n. 3, p. 63-79, set./dez. 2015.

BERRY, A.; OTLEY, D. T. C. Case-Based Research in Accounting. *In:* HUMPHREY, L. **The Real Life Guide to Accounting Research:** A Behind-the-Scenes View of Using Qualitative Research Methods, 2004.

BEZERRA, A. E. F. *et al.* Atributos de Transação e Pressupostos Comportamentais à Luz da Teoria do Custo de Transação Econômica: estudo multicaso no segmento salineiro do estado do Rio Grande do Norte. ***REAd.*** **Revista Eletrônica de Administração,** Porto Alegre, v. 26, n. 2, p. 495-523, maio/ago. 2020. Disponível em: https://www.scielo.br/j/read/a/FJcYzqpDFTDXTByDCMK3z6D/abstract/?lang=pt. Acesso em: 16 abr. 2021.

CAMPBELL, D. T. Degrees of freedom and case study. **Comparative Political Studies,** v. 8, p. 178-193, 1975.

CARDOSO, M. M. N. **Contabilidade ambiental:** um estudo de caso em uma indústria de cerâmica no Recôncavo da Bahia. 2019. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Faculdade Maria Milza, Governador Mangabeira, 2019.

CRESWELL, J. W. **Investigação Qualitativa e Projeto de Pesquisa.** Escolhendo entre cinco abordagens. 3 ed. Porto Alegre: Penso, 2014.

DUBÉ, L.; PARÉ, G. Rigor in Information Systems Positivist Case Research: current practices, trends, and Recommendations. **MIS Quarterly,** [S. l.], v. 27, n. 4, p. 597-635, dec. 2003.

EISENHARDT, K. M. Building Theories from Case Study Research. **Academy of Management Review,** New York, v. 14, n. 4, p. 532-550, 1989.

GERRING, J. **Case study research: principles and practices.** Cambridge: Cambridge University Press, 2006.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social .** - 6. ed. - São Paulo : Atlas,. 2009.

HILLEN, C.; LAVARDA, E. F. Orçamento e ciclo de vida em empresas familiares em processo de Sucessão. **Revista Contabilidade & Finanças – USP,** São Paulo, v. 31, n. 83, p. 212-227, maio/ago. 2020. Disponível em: https://www.revistas.usp.br/rcf/article/view/169641. Acesso em: 16 abr. 2021.

JÓIA, L. A. Geração de Modelos Teóricos a Partir de Estudos de Casos Múltiplos: da teoria à prática. In: VIEIRA, M. M.; ZOUAIN, D. M. (org.). **Pesquisa Qualitativa em Administração.** 2 ed. Rio de Janeiro: FGV, 2007, p. 123-149.

LIMA, J. P. C. *et al.* Estudos de Caso e sua Aplicação Proposta de um Esquema Teórico para Pesquisas no Campo da Contabilidade. **Revista de Contabilidade e Organizações,** Ribeirão Preto, v. 6, n. 14, p. 127-144, jan./abr. 2012.

MAJOR, M. J. O positivismo e a pesquisa 'alternativa' em Contabilidade. **Revista Contabilidade e Finanças – USP,** São Paulo, v. 28, n. 74, p. 173-178, maio/ago. 2017.

MARQUES, K. C. M.; CAMACHO, R. R.; ALCANTARA, C. C. V. de. Avaliação do Rigor Metodológico de Estudos de Caso em Contabilidade Gerencial Publicados em Periódicos no Brasil. **Revista Contabilidade e Finanças - USP,** São Paulo, v. 26, n. 67, p. 27-42, jan./abr. 2015. Disponível em: http://www.revistas.usp.br/rcf/article/view/98096. Acesso em: 23 maio 2019.

MARTINS, G. A. **Estudo de caso:** uma estratégia de pesquisa. São Paulo: Atlas, 2006.

MARTINS, G. A.; THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas.** 2 ed. São Paulo: Atlas, 2016.

MIRABEAU, L.; MAGUIRE, S. From Autonomous Strategic Behavior to Emergent Strategy. **Strategic Management Journal,** *[S. l.],* v. 35, p. 1202–1229, 2014.

SCAPENS, R. W. Researching Management Accounting Practice: the role of case study methods. **The Bristish Accounting Review,** *[S. l.]*, v. 22, n. 3, p. 259-281, sept. 1990.

SCAPENS, R. W. Doing Case Study Research. *In:* HUMPHREY, L. **The Real Life Guide to Accounting Research:** A Behind-the-Scenes View of Using Qualitative Research Methods – Cap. 15, p. 257-279, 2004.

BEUREN, I. M. Org. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade.** Teoria e Prática. São Paulo: Atlas, 2008.

SCOCUGLIA, J. B. C. A contribuição da hermenêutica de Wilheim Dilthey para as ciências humanas contemporâneas. **Revista de Ciências Sociais - Política &vTrabalho,** 18, 83–103. Disponível em https://periodicos.ufpb.br/ojs/index.php/politicaetrabalho/article/view/6494, 2002.

STAKE, E. R. **Pesquisa Qualitativa:** estudando como as coisas funcionam. São Paulo: Artmed, 2011.

WALSHAM, G. Interpretive case studies in IS research: nature and method. **European Journal of Information Systems,** United Kingdom, v. 4, n. 2, p. 74-81, 1995.

YIN, R. **Estudo de Caso:** planejamento e métodos. São Paulo: Bookman, 2005.

CAPÍTULO 4

PESQUISA-AÇÃO

Valdério Freire de Moraes Júnior

1 INTRODUÇÃO

A metodologia conhecida como "Pesquisa-ação" é bem trabalhada em áreas como as Ciências Naturais. É dita também como uma metodologia investigativa, em que a figura do pesquisador acaba fazendo parte de forma mais assídua, dado que para se fazer uma pesquisa desse porte, se requer tempo para averiguar a situação/processo desde o início até o final evidenciando possíveis elementos que vão enriquecer o trabalho executado.

Nas ciências sociais, desde os primórdios, essa ferramenta já faz parte de trabalhos relevantes que estão sendo elaborados até os dias atuais. Todos esses trabalhos se baseiam na investigação como um passo importante para quem escolhe esse tipo de ferramenta. Fato é que as pesquisas qualitativas acabam explorando mais dessa metodologia, mas o que não faz das pesquisas quantitativas isentas de possibilidades de uso dessa ferramenta, mesmo que em percentual menor.

Autores como Baldissera (2001) afirmam que a pesquisa-ação (investigação-ação) provém das ciências sociais introduzida no Brasil no campo da educação e no planejamento rural por João Bosco Pinto, sociólogo brasileiro. Essa ferramenta foi concebida como estratégia metodológica utilizada para incentivar a participação dos camponeses nos processos de planejamento e desenvolvimento regional e local.

Assim sendo, Tripp (2005) observa que é pouco provável que se saiba quando ou onde surgiu esse método, somente pelo fato que as pessoas sempre investigam a própria prática com a finalidade de melhorar a mesma, mas que a participação do pesquisador é um fator relevante para o andamento desse tipo de pesquisa.

No que lhe concerne, o relato de Rogers (2002), sobre o conceito de reflexão utilizado por John Dewey (1933), por exemplo, mostra certa semelhança com o conceito de pesquisa-ação, como também o fato de realçar se os antigos empiristas gregos utilizavam um ciclo dessa ferramenta.

Assim, os tipos investigação-ação acabam utilizando processos variados em cada etapa para obter resultados diferentes que provavelmente serão relatados de modos diferentes, para públicos diferentes. Portanto, esse processo (como ele é utilizado) depende dos objetivos e circunstâncias de cada pesquisa. Até com "os mesmos" objetivos e circunstâncias, pessoas diferentes podem ter inúmeras habilidades, intenções, cronogramas, níveis de apoio, modos de colaboração e assim por diante, tudo isso afetará os processos e os resultados (ROGERS, 2002).

O ponto importante, conforme Baldissera (2001), é que investigação-ação utilizado seja adequado aos objetivos, práticas, participantes, situação. Isso posto, embora essa ferramenta tenda a ser pragmática, ela se distingue da prática e, embora seja uma averiguação, também se diferencia da pesquisa científica tradicional, principalmente porque a pesquisa-ação simultaneamente altera o que está sendo pesquisado e é limitada pelo contexto e pela integridade, na prática.

Portanto, este capítulo objetiva apresentar a estratégia de pesquisa ação com perspectivas de possibilidade de aplicação nas pesquisas de Ciências Contábeis por proporcionar um caráter prático, em que o pesquisador investiga a própria prática.

Assim, o capítulo é subdividido em seis seções, a iniciar da introdução que apresenta a estratégia de pesquisa-ação, a segunda seção resgata as origens, especifica como funciona a técnica e as características dessa escolha metodológica, a terceira apresenta aplicações dessa estratégia, para então na sexta seção discorrer sobre as considerações finais, seguidas das referências utilizadas nesse capítulo.

2 ESCOLHA METODOLÓGICA – Pesquisa-Ação

Esse referencial tem os seguintes tópicos: primórdios da pesquisa-ação; classificação da pesquisa como pesquisa-ação; pesquisa-ação como investigação-ação; características da pesquisa-ação.

2.1 Primórdios da Pesquisa-Ação

Tripp (2005) afirma não haver certeza sobre quem inventou a pesquisa-ação. A criação já foi atribuída a Lewin (1946), por ser ele o primeiro a publicar um trabalho usando o termo, mas essa estratégia pode ter sido utilizada antes, na Alemanha, em um estudo realizado em Viena, em 1913 (ALTRICHTER; POSCH; SOMEKH, 1993).

Já uma alternativa sobre as origens é a de Deshler e Ewart (1995) que sugerem que a pesquisa-ação foi utilizada pela primeira vez por Collier *(apud* TRIPP, 2005) para melhorar as relações inter-raciais, ao nível comunitário, quando era comissário para Assuntos Indianos, antes e durante a Segunda Guerra Mundial, no sentido de oferecer vigoroso apoio a isso.

Fato é que no final da década de 1940 e início da década de 1950, utilizava-se em administração (COLLIER *apud* TRIPP, 2005), desenvolvimento comunitário (LEWIN, 1946), mudança organizacional (LIPPITT; WATSON; WESTLEY, 1958) e ensino (COREY, 1953). Assim, esses são os estudos iniciais realizados em pesquisa-ação, demonstrando exemplos de áreas trabalhadas.

Já na década de 1970, outros exemplos de estudos são feitos como: mudança política, conscientização e outorga de poder (FREIRE, 1972; 1982), logo depois, em desenvolvimento nacional na agricultura (FALS-BORDA, 1985, FALS-BORDA; RAHMAN, 1991) e, mais recentemente, em negócios bancários, saúde e geração de tecnologia, via Banco Mundial e outros (HART; BOND, 1997).

2.2 *Características da Pesquisa-Ação*

As onze características da pesquisa-ação, sugeridas por Tripp (2005), consideram uma comparação entre a prática rotineira, essa ferramenta propriamente dita e a pesquisa-científica, conforme quadro 22 abaixo:

Quadro 22 – Comparação entre prática rotineira, pesquisa-ação e pesquisa científica

Linha	Prática rotineira	Pesquisa-ação	Pesquisa-científica
1	Habitual	Inovadora	Original/financiada
2	Repetida	Contínua	Ocasional
3	Reativa contingência	Proativa estrategicamente	Conduzida
4	Individual	Participativa	Colaborativa/colegiada
5	Naturalista	Intervencionista	Experimental
6	Não questionada	Problematizada	Contratual
7	Experiência	Deliberada	Discutida
8	Não articulada	Documentada	Revisada pelos pares
9	Pragmática	Compreendida	Explicada/teorizada
10	Específica do contexto		Generalizada
11	Privada	Disseminada	Publicada

Fonte: Elaboração própria (2020).

Essa ferramenta é inovadora, pelo fato da proximidade do pesquisador, ou seja, sua participação é primordial. Pode ocorrer intervenção na pesquisa a qualquer momento, para ser compreendida, propagada e deliberada. Além dessa comparação feita no quadro 22, Tripp (2005) também fez uma breve apresentação sobre cada linha definida por ele, a partir das características da pesquisa-ação, que segue:

Linha 1 – a prática rotineira apresenta-se como habitual, mesmo tendo se tornado constante anteriormente inovador quanto original sob determinados aspectos. De forma comparativa, muita coisa na

pesquisa científica é rotineira, de forma particular daquilo a que Kuhn (1970) se refere como ciência "normal" em um determinado período;

Linha 2 – A pesquisa-ação ocorre de forma contínua e não repetida ou ocasional, pois não se pode repetidamente realizar essa ferramenta sobre a prática de uma pessoa, mas deve-se regularmente trabalhar para aperfeiçoar um aspecto dela, de forma que seja mais frequente do que ocasional;

Linha 3 – A prática tende a ser uma questão de reagir eficaz e imediatamente a eventos à medida que ocorram e a pesquisa científica tende a operar de acordo com protocolos metodológicos determinados. Assim sendo, a pesquisa-ação fica entre os dois, porque é proativa com respeito à mudança, e sua mudança é estratégica no sentido de que é ação baseada na compreensão alcançada por meio da análise de informações de pesquisa;

Linha 4 – Enquanto a prática rotineira tende a ser a única responsabilidade do prático, e atualmente a maioria das pesquisas é realizada em equipe, a pesquisa-ação é participativa e inclui todos os que, de um modo ou outro, estão envolvidos nela e é colaborativa em seu modo de trabalhar;

Linha 5 – A prática rotineira é naturalista à medida que não é pesquisada, de modo que não há manipulação da situação. Tanto a pesquisa-ação quanto a pesquisa científica são experimentais no sentido de que fazem as coisas acontecerem para ver o que realmente acontece. Porém, como a ferramenta ocorre em cenários sociais não manipulados, ela não segue os cânones de variáveis controladas comuns à pesquisa científica, de modo que pode ser chamada mais geralmente de intervencionista do que mais estritamente experimental;

Linha 6 – A prática rotineira normalmente não considera muito o exame de seus procedimentos, valores e eficácia, mas como processo de aprimoramento, a pesquisa-ação sempre começa a partir de algum tipo de problema e muitas vezes se aplica o termo "problematizar", porque esse tipo de pesquisa, em comum com a ideia de Argyris e

Schön (1974) de "aprendizagem de dupla mão" na prática reflexiva, trata "o problema" como uma dificuldade por si só;

Linha 7 – A prática rotineira corrente geralmente só é vivenciada pelos participantes, embora quando se torna necessário algum julgamento profissional importante, a deliberação ocorra e o processo se desloque mais na direção da investigação-ação, visto que o prático comumente seguirá os resultados do julgamento a fim de aprender com ele;

Linha 8 – Mais uma vez, a pesquisa-ação fica em algum ponto entre o não-registro da maior parte do que acontece na prática rotineira e a rigorosa revisão, pelos pares, do método, dos dados e das conclusões da pesquisa científica. Essa ferramenta tende a documentar seu progresso, muitas vezes por meio da compilação de um portfólio, das informações regularmente produzidas pela prática rotineira, tais como resultados de testes em educação ou índices de satisfação dos clientes com as organizações de serviço, ou as atas de reuniões de equipes de produção nas empresas;

Linha 9 – O critério principal para a prática rotineira é que ela funcione bem. Preocupações sobre como ela funciona só surgem quando há problemas ou quando se pode fazer melhoras, condições essas sob as quais o prático tenderá a uma investigação-ação, mas não para uma modalidade de pesquisa-ação, em que compreender o problema e saber porque ele ocorre são essenciais para projetar mudanças que melhorem a situação;

Linha 10 – Não há necessidade de explicação: contexto, processos e resultados da prática rotineira limitam-se aos do prático envolvido, enquanto a pesquisa científica visa a uma generalização mais ampla possível;

Linha 11 – Isso tem a ver com administração do conhecimento: o conhecimento obtido na prática rotineira tende a permanecer com o prático individual e o obtido na pesquisa-ação destina-se, o mais das vezes, a ser compartilhado com outros na mesma organização ou

profissão; e tende a ser disseminado por meio de rede e ensino, e não de publicações como acontece com a pesquisa científica.

Por fim, conforme Tripp (2005) deve-se ter como meta que um projeto de pesquisa-ação:

1. Trate de tópicos de interesse mútuo;
2. Baseie-se num compromisso compartilhado de realização da pesquisa;
3. Permita que todos os envolvidos participem ativamente do modo que desejarem;
4. Partilhe o controle sobre os processos de pesquisa o quanto possível de maneira igualitária;
5. Produza uma relação de custo-benefício igualmente benéfica para todos os participantes;
6. Estabeleça procedimentos de inclusão para a decisão sobre questões de justiça entre os participantes.

O interesse mútuo é entre pesquisador e o que é pesquisado, portanto, é um compromisso entre as partes, havendo a participação ativa de forma igualitária. Assim, Tripp (2005) sugere um esquema de um típico relatório de estudo de caso de pesquisa-ação, o qual pode ser utilizado para qualquer projeto e também é adequado para dissertações:

1. Introdução: intenções do pesquisador e benefícios previstos;
2. Reconhecimento (investigação de trabalho de campo e revisão da literatura);
   - 2.1 da situação;
   - 2.2 dos participantes (o próprio e outros);

2.3 das práticas profissionais atuais;

2.4 da intencionalidade e do foco temático inicial;

3. Cada ciclo:

3.1 Planejamento: da preocupação temática (ou ciclo anterior) ao primeiro passo de ação;

3.2 Implementação: relato discursivo sobre quem fez o quê, quando, onde, como e por quê;

3.3 Relatório de pesquisa sobre os resultados da melhora planejada:

3.3.1 resumo e base racional do(s) método(s) de produção de dados;

3.3.2 apresentação e análise dos dados;

3.3.3 discussão dos resultados: explicações e implicações;

3.4 Avaliação:

3.4.1 da mudança, na prática: o que funcionou ou não funcionou e por quê;

3.4.2 da pesquisa: em que medida foi útil e adequada;

4. Conclusão:

4.1 Sumário de quais foram as melhorias práticas alcançadas, suas implicações e recomendações para a prática profissional do próprio pesquisador e de outros;

4.2 Sumário do que foi aprendido a respeito do processo de pesquisa-ação, suas implicações e recomendações para fazer o mesmo trabalho no futuro.

Esse esquema é sugestivo, pois a pesquisa-ação trabalha com livre-arbítrio, ou seja, não existe um padrão a ser seguido com rigor, mas um estudo construtivo ao longo do trabalho a ser executado e, portanto, aperfeiçoado.

3 POSSIBILIDADES E LIMITES DA PESQUISA-AÇÃO COMO INVESTIGAÇÃO-AÇÃO

Thiollent (1985, p. 14) afirma que:

> [...] a pesquisa-ação é um tipo de pesquisa social que é concebida e realizada em estreita associação com uma ação ou com a resolução de um problema coletivo e no qual os pesquisadores e os participantes representativos da situação da realidade a ser investigada estão envolvidos de modo cooperativo e participativo.

É importante que se reconheça essa ferramenta como um dos inúmeros tipos de investigação-ação, a qual é um termo genérico para qualquer processo que siga um ciclo em que se aprimora a prática pela oscilação sistemática entre agir no campo da prática e investigar a respeito dela. Portanto, planeja-se, implementa-se, descreve-se e avalia-se uma mudança para a melhora de sua prática, aprendendo mais, no correr do processo, tanto a respeito da prática quanto da própria investigação.

Assim, a principal razão, segundo Tripp (2005), para se empregar o termo "investigação-ação" é o fato de ser um processo superordenado que vem sendo aplicado, na prática, de maneira tão ampla pelos mais diversos pesquisadores de áreas distintas.

"Pesquisa-ação é um termo que se aplica a projetos em que os práticos buscam efetuar transformações em suas próprias práticas" (BROWN; DOWLING, 2001, p. 152), por exemplo, sob certos aspectos,

é preciso, mas utiliza o termo "pesquisa" no sentido mais amplo de todo tipo de estudo meticuloso e, utilizando-o desse modo, priva os acadêmicos de utilizá-lo para distinguir a forma de investigação-ação, que utiliza o sentido mais específico ligado à pesquisa na academia.

Fato é que a pesquisa-ação como método, conforme Baldissera (2001), agrega várias técnicas de pesquisa social. Utiliza-se de técnicas de coleta e interpretação dos dados, de intervenção na solução de problemas e organização de ações, bem como de técnicas e dinâmicas de grupo para trabalhar com a dimensão coletiva e interativa na produção do conhecimento e programação da ação coletiva.

De acordo com Pinto (1989), a proposta de pesquisa-ação contém as seguintes implicações:

1. o acesso ao conhecimento técnico-científico, que possibilite a participação e o "desvelamento" da realidade e sua efetiva transformação pelo trabalho/ação;

2. o incentivo à criatividade, a fim de gerar novas formas de participação;

3. a organização da base em grupos, nos quais eles sejam o "sujeito/ agente de sua transformação/libertação".

Assim, a pesquisa-ação, então, acaba se tornando um termo aplicado de maneira ampla a qualquer tipo de tentativa de melhora ou de investigação da prática, como resultado do grande aumento de sua popularidade e da amplitude de sua aplicação.

4 TRAJETÓRIA METODOLÓGICA CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA COMO "PESQUISA-AÇÃO"

Egg (1990) diz que para aprofundar a análise doselementos constitutivos de pesquisa/ação/participativa, é relevante começar por examinar os termos com que se compõe a denominação:

1. **Pesquisa ou investigação:** é um procedimento reflexivo, sistemático, controlado e crítico cuja finalidade é estudar algum aspecto da realidade visando ação prática;

2. **Ação:** significa ou indica que a forma de realizar o estudo já é um modo de intervenção e que o propósito da deste está orientado para a ação, sendo esta, fonte de conhecimento;

3. **Participação:** é uma atividade em cujo processo estão envolvidos os pesquisadores como os destinatários do projeto, que não são considerados objetos de pesquisa, mas sujeitos ativos que contribuem no conhecer.

Para Thiollent (1985, p. 1),

> é necessário definir com precisão, qual ação, quais agentes, seus objetivos e obstáculos, qual exigência de conhecimento a ser produzido em função dos problemas encontrados na ação ou entre os atores da situação.

Observa-se que os atores (participantes) da pesquisa acabam sendo peça-chave na ação da pesquisa.

Portanto, a pesquisa-ação é igualmente discutida em áreas de atuação técnico-organizativa com outros compromissos sociais e ideológicos, e dá lugar em sua metodologia, a uma diversidade de propostas de pesquisa nos vários campos de atuação social. Uma pesquisa pode ser qualificada de pesquisa-ação quando houver

realmente uma ação por parte das pessoas implicadas no processo investigativo, que surgiu de um projeto de ação social ou da solução de problemas coletivos e estar centrada no agir participativo e na ideologia de ação coletiva (BALDISSERA, 2001).

Deve-se aceitar uma definição mais aberta de pesquisa-ação, tal como identificar estratégias de ação planejada que são implementadas e sistematicamente para depois submeter a observação, reflexão e mudança. Grundy e Kemmis (1982) passam a preferir uma definição da pesquisa-ação para investigar, a partir de técnicas de pesquisa, de como se pretende informar a ação tomada para aperfeiçoar a prática; isto é, enfrentar a revisão pelos pares quanto a procedimentos, significância, originalidade, validade, entre outros.

Essa ferramenta exige uma estrutura de relação entre os pesquisadores e pessoas envolvidas no estudo da realidade do tipo participativo/ coletivo. A participação dos pesquisadores é explicitada no processo do "conhecer" com os "cuidados" necessários para haver reciprocidade/complementariedade por parte das pessoas e grupos implicados, com algo a "dizer e a fazer". Deste modo, não se trata de se fazer um simples levantamento de dados.

5 POSSIBILIDADES DE APLICAÇÕES DE PESQUISA-AÇÃO NAS CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Na sequência se apresenta três exemplos, nos quais se sintetiza as etapas de como a pesquisa-ação se fez presente. O primeiro caso trata de Avaliação da aprendizagem: uma experiência do uso do portfólio em uma disciplina do curso de Ciências Contábeis. Esse artigo de Araujo e Moraes Júnior (2012) foi desenvolvido utilizando-se da pesquisa-ação, levando-se em consideração o período de uma disciplina (que geralmente dura quatro meses). Os pesquisadores se aproximaram da sua população, desde que começou a observar o comportamento dos

entrevistados (alunos) durante a execução do trabalho. O quadro 23 apresenta esse estudo.

Quadro 23 – Pesquisa-Ação em avaliação da aprendizagem

Avaliação da aprendizagem: uma experiência do uso do portfólio em uma disciplina do curso de Ciências Contábeis

Aneide Oliveira Araujo
Valdério Freire de Moraes Júnior

RESUMO: O profissional de Contabilidade necessita lidar tanto com a pluralidade quanto com a singularidade de fatos, para os quais não existem roteiros claros e consistentes que o possam guiar a uma solução bem sucedida. Para tanto, torna-se relevante desenvolver nos profissionais dessa área, quando em processo de formação, uma atitude reflexiva a respeito dos eventos a sua volta e não apenas a reprodução de conhecimentos reunidos em compêndios e manuais de procedimentos. O presente estudo teve como propósito analisar a utilização da técnica do portfólio no ensino e avaliação da aprendizagem em uma disciplina do curso de ciências contábeis, tendo como pressuposto que essa técnica contribui para essa formação reflexiva. Para tanto, além da pesquisa bibliográfica, foram utilizadas a pesquisa-ação por meio da observação participante, questionários, como também da técnica de análise de conteúdo. Os resultados mostraram que o portfólio foi capaz de promover a mobilização do estudante em busca da própria aprendizagem, bem como o desenvolvimento de uma consciência crítica a respeito do seu rendimento escolar. Embora os resultados não sejam conclusivos em termos da eficácia da aprendizagem, eles oferecem a oportunidade de discussão de mais uma alternativa no processo ensino-aprendizagem.

REFERÊNCIA: ARAUJO, A. O.; MORAES JÚNIOR, V. F. de. Avaliação da aprendizagem: uma experiência do uso do portfólio em uma disciplina do curso de Ciências Contábeis. **Revista Ambiente Contábil,** [S. l.], v. 4, n. 1, p. 36-50, jun. 2012. Disponível em: http://dx.doi.org/10.1590/S1413-81232012000300026. Acesso em: 10 jun. 2011.

Fonte: Araujo; Moraes Junior (2012).

As etapas utilizadas nessa investigação foram as seguintes:

1. Pensar na proposta do portfólio (espécie de trabalhos acumulados durante todo o período) para os discentes;

2. Escolher qual disciplina ficaria adequado o uso do portfólio;

3. Dar opção de escolha ao alunato, entre a avaliação tradicional (prova) ou portfólio;

4. Aplicar um questionário para avaliar a escolha feita pelos alunos;

5. Aplicar um questionário final para medir opinião dos discentes.

Fato é que a pesquisa-ação requer um planejamento prévio, pois não se faz um trabalho tão minucioso em um tempo curto. Há necessidade de estabelecer metas que vão ser colocadas em prática. Portanto, essas etapas citadas acima foram seguidas no trabalho de Araujo e Moraes Júnior (2012), o que faz desse estudo um diferencial dentre outros tipos de pesquisa.

Essa pesquisa se apresenta como um elo entre os pesquisadores e os participantes, já que se tratava de professores e alunos. Não necessariamente isso acontece, foi um caso específico desse trabalho. A ideia da pesquisa-ação é fazer com que haja a investigação, que sejam cumpridos os prazos estabelecidos e para se ter um produto da proposta inicial.

Por sua vez, o segundo estudo, trata da percepção dos alunos sobre a disciplina análise das demonstrações contábeis do campus I da UFPB. Essa investigação conduzida por Fernandes e Moraes Júnior (2015) construíram um trabalho qualitativo, com base na pesquisa-ação, acompanhando 2 turmas da disciplina Análise das Demonstrações Contábeis do Campus I da Universidade Federal da Paraíba. Os pesquisadores eram, na época, aluno egresso da disciplina e professor titular, respectivamente.

A princípio, a ideia era acompanhar os alunos durante o semestre, no sentido de avaliar quais seriam as reais necessidades para melhoria futura da disciplina. O acompanhamento durou 4 meses, feito paralelamente nos turnos matutino e noturno. O quadro 24 apresenta o resumo desse estudo.

Quadro 24 – Pesquisa-ação aplicada a percepção de alunos

Percepção dos Alunos sobre a Disciplina Análise das Demonstrações Contábeis do Campus I da UFPB.

Rawênio Silva Fernandes
Valdério Freire de Moraes Júnior

RESUMO: O presente trabalho tem como tema de pesquisa a percepção dos alunos sobre a disciplina Análise das Demonstrações Contábeis (ADC) do CAMPUS I da UFPB, e seu objetivo é verificar essa percepção do alunado em relação às contribuições que a matéria traz para sua formação acadêmica e profissional. Trata-se de uma pesquisa-ação, qualitativa, feita a partir de um levantamento de dados. A população estudada foi composta por 64 discentes que frequentavam regularmente a disciplina, e o instrumento de pesquisa foi um questionário com quesitos fechados, aplicado em sala de aula. A maior parte dos alunos que compuseram a população estudada não participava de outras atividades acadêmicas além das aulas, e, no mercado de trabalho, atuava no segmento comercial e industrial. Observou-se, também, que a maioria dos alunos prefere prova escrita ou prova escrita em conjunto com prova oral, como segunda forma de ser avaliado. Outro dado relevante é a não participação da maioria dos discentes em atividades acadêmicas oferecidas pela universidade, como projetos de pesquisa e monitoria. Concluiu-se que a maior parte dos educandos acredita que ADC pode contribuir para o seu futuro profissional, apesar de considerar insuficiente a carga horária da cadeira.

REFERÊNCIA: FERNANDES, R. S.; MORAES JÚNIOR, V. F. de. Percepção dos Alunos sobre a Disciplina Análise das Demonstrações Contábeis do Campus I da UFPB. CONVENÇÃO PARAIBANA DE CONTABILIDADE, 5. 2015, Campina Grande. **Anais** [...]. Campina Grande, *[S. n.],* 2015.

Fonte: Fernandes; Moraes Júnior (2015).

As etapas estabelecidas nessa investigação, foram as seguintes:

1. Escolher a disciplina Análise das Demonstrações Contábeis, pela acessibilidade;

2. Acompanhar durante o semestre o alunato, para, de forma voluntária, investigar a melhor forma de ser avaliado;

3. Elaborar as questões tendo como base a etapa 2;

4. Aplicar o questionário com os entrevistados.

A escolha pelo método tradicional (prova escrita) fez com que o estudo de Fernandes e Moraes Júnior (2015) tivesse um resultado

próximo ao de Araujo e Moraes Júnior (2012). Foi através da pesquisa-ação que chegou-se a um dos resultados relevantes: a avaliação oral realizada pelos docentes, acaba sendo não vista com bons olhos, pois dependerá muito do emocional do aluno no momento da sua aplicação.

A diferença entre as pesquisas acima citadas foi a quantidade de turmas. Enquanto a primeira foi aplicada apenas em uma turma, a segunda considerou duas. Um comparativo entre universidades da mesma região ou até de lugares distintos poderia chegar também a mesma conclusão. Fato é que a pesquisa-ação requer tempo e uma disponibilidade maior em acompanhar seus entrevistados para que ela conseguir alcançar seu real objetivo,que é o de investigação.

Um estudo multicaso sobre a gestão familiar dos sebos em Natal é o terceiro estudo apresentado, foi conduzido por Fernandes e Moraes Júnior (2015) que construiu um trabalho qualitativo, com base na pesquisa-ação, acompanhando 2 turmas da disciplina Análise das Demonstrações Contábeis do Campus I da Universidade Federal da Paraíba. Os pesquisadores eram, na época, orientando de trabalho de conclusão de curso e orientador da respectiva disciplina.

A princípio, a ideia era acompanhar os alunos durante o semestre, no sentido de avaliar quais seriam as reais necessidades para melhoria futura da disciplina. O acompanhamento durou quatro meses, feito paralelamente nos turnos matutino e noturno. O quadro 25 detalha o estudo.

Quadro 25 – Pesquisa-ação aplicada em estudo multicasos

Um Estudo Multicasos sobre a Gestão Familiar dos Sebos em Natal.

Valdério Freire de Moraes Júnior

RESUMO: Os sebos, lugares que vendem produtos usados, geralmente livros, são empresas que fazem parte de grandes cidades do mundo, não sendo diferente no Brasil, onde os primeiros estabelecimentos desse ramo chegaram no século XIX, primeiro nas capitais depois nos interiores. O objetivo desse trabalho é analisar a gestão de 2 sebos localizados em Natal, em relação aos consumidores locais e turistas. Em 2016, não se sabe o número exato de sebos na cidade, porém é bem maior que os 10 registrados no ano de 1998. O termo sebo surgiu a partir da gordura derramada pelas velas nos livros, engordurando os mesmos; nos sebos, os amantes dos livros encontram os já esgotados, que não fazem parte mais do acervo das livrarias. A metodologia utilizada nesse trabalho leva-se em consideração uma pesquisa-ação, qualitativa, com base na análise de conteúdo, em 2 sebos natalenses que estão no mercado no mínimo há 30 anos. Os resultados encontrados mostraram que os empresários se mantêm no ramo por acreditar na diversidade do material oferecido, não apostando somente em material didático que atende apenas um período sazonal, um dos sebos também investe em antiguidades, ramo que há um público fiel dentro da cidade, como também por parte de turistas que buscam produtos exclusivos.

REFERÊNCIA: MORAES JÚNIOR, V. F. Um estudo multicasos sobre a gestão familiar dos sebos em Natal. *In:* CONGRESSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS DA PARAÍBA, 5., 2019, João Pessoa. **Anais** [...]. João Pessoa, [S. n.], 2019.

Fonte: Moraes Júnior (2019).

O artigo elaborado por Moraes Júnior (2019) realizado em 2 sebos em Natal, também é classificado como pesquisa-ação. O estudo teve as seguintes etapas: entrevista feita com dois proprietários de sebos; 1 proprietário tem 2 pontos (sendo um, em uma banca de revistas) e 1 proprietário tem 3 pontos (sendo um dentro de um mercado público).

Dos sebistas entrevistados tem entre 30 a 40 anos no mercado; a gravação foi realizada no celular; depois o conteúdo foi passado para word®. A partir daí, partes em comum do texto foram pré-analisadas e repassado para excell®. Por fim, partes da fala foram selecionadas e trechos em comum foram comparados.

A pesquisa-ação foi realizada em 2 meses, primeiro através de uma conversa informal com os proprietários e depois com as perguntas já ajustadas. O primeiro contato foi importante, justamente para ter conhecimento se os sebos trabalhavam somente com um determinado

produto (livros, no caso) ou se tinham uma variedade de opções de mercadoria para oferecer.

Notou-se que os proprietários dos sebos foram bem receptivos com a pesquisa, e as considerações sobre esse trabalho foram as seguintes: o ramo de sebo dificilmente se acabará; há raridades que serão encontradas em sebos (Exemplo: livros, vinis e objetos antigos); revistas como gibis sempre foram procuradas; há mercadorias que não saem facilmente (livros defasados, por exemplo), então, elas devem ser evitadas. Observou-se que os sebos são de raiz familiar, geralmente tem características empresa autônoma; daí, quando há funcionários, geralmente não são legalizados; e por fim, a prática do escambo (troca) é mais forte no sebo 2.

Esse trabalho foi realizado em período curto, para os moldes da pesquisa-ação que requer um tempo geralmente maior. Porém, não deixou de ter sua relevância, justamente para o aprimoramento das questões feitas aos respondentes, pois além da conversa com os proprietários, foi observado o movimento nos dois comércios, para checar como se dá a procura das mercadorias em ambos.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa-ação é um tipo de metodologia que consegue enriquecer pesquisas com uma proposta de investigação. Amplamente utilizada em várias ciências, essa ferramenta é utilizada nas ciências sociais, e particularmente na Contabilidade, objeto desse capítulo.

Pela riqueza da investigação a ser realizada pelos pesquisadores, acaba-se chegando a uma conclusão bem profunda em detalhes. O pesquisador vai adentrar a fundo na pesquisa, caso dos 3 exemplos relatados, não como se fosse mero espectador dos resultados, mas como um agente em busca de mais informações que possam aumentar elementos relevantes.

Portanto, apesar de demorada (necessitar de um tempo para ser realizada), essa ferramenta tem um retorno aos pesquisadores válido. É esse tempo mais aprofundado que vai gerar mais dados, e para uma pesquisa se tornar importante até achados por vezes considerados menos relevantes. Mesmo classificando a pesquisa qualitativa como subjetiva e a quantitativa como objetiva, a pesquisa-ação acaba sendo investigativa, independente do método utilizado, por ser sua principal razão, acompanhar todo o processo do trabalho a ser realizado.

REFERÊNCIAS

ALTRICHTER, H.; POSCH, P.; SOMEKH, B. **Teachers investigate their work.** Londres: Routledge, 1993.

ARAUJO, A. O.; MORAES JÚNIOR, V. F. de M. Avaliação da aprendizagem: uma experiência do uso do portfólio em uma disciplina do curso de Ciências Contábeis. **Revista Ambiente Contábil,** *[S. l.],* v. 4, n. 1, p. 36-50, jun. 2012.

ARGYRIS, C.; SCHÖN, D. **Theory in Practice.**São Francisco: Jossey Bass, 1974.

BALDISSERA, A. *Pesquisa-ação:* uma metodologia do "conhecer" e do "agir" coletivo. **Sociedade em Debate,** Pelotas, v. 7, n. 2, p. 5-25, ago. 2001.

BROWN, A.; DOWLING, P. **Doing research/reading research:** a mode of interrogation for teaching. Londres: Routledge Falmer, 2001.

COREY, S. M. **Action research to improve school practices.** Nova York: Teachers' College Press, 1953.

DESHLER, D.; EWERT, M. **Participatory action research:** tradition and major assumptions. Disponível em: http://www.PARnet.org/parchive/doc/deshler_95/. Acesso em: 28 maio 1995.

DEWEY, J. **How we think.** Buffalo: Prometheous Books, 1933.

EGG, E. A.**Repensando la Investigación-Ación –** Participativa. México: El Ateneo, 1990.

FALS-BORDA, O. **Knowledge and people's power.** Nova Delhi: Indian Social Institute, 1985.

FALS-BORDA, O.; RAHMAN, M. A. (Orgs.). **Action and knowledge:** breaking the monopoly with participatory action research. Londres: Intermediate Technology, 1991.

FERNANDES, R. S.; MORAES JÚNIOR, V. F. de. Percepção dos alunos sobre a disciplina análise das demonstrações contábeis do Campus Ida UFPB. *In:*CONVENÇÃO PARAIBANA DE CONTABILIDADE, 9., Campina Grande.**Anais** [...]Campina Grande, [S. n.], 2015.

FREIRE, P. **Creating knowledge:** a monopoly. Nova York: Harper, 1982.

FREIRE, P. **Pedagogy of the oppressed.** Harmondsworth: Penguin, 1972.

GRUNDY, S. J.; KEMMIS, S. **Educational action research in Australia:** the state of the art. Geelong: Deakin University Press, 1982.

HART, E.; BOND, M. **Action research for health and social care:** a guide to practice. Buckingham: Open University Press, 1997.

KUHN, T. S. **The Structure of Scientific Revolutions.** 2. ed. [S. l.]: University of Chicago Press, 1970.

LEWIN, K. Action research and minority problems. **Journal of Social Issues,** [S. l.], n. 2, p. 34-36, 1946.

LIPPITT, R.; WATSON, J.; WESTLEY, B. **The dynamics of planned change.** Nova York: Harcourt Brace, 1958.

MORAES JÚNIOR, V. F. Um estudo multicasos sobre a gestão familiar dos sebos em Natal.*In:*CONCICAT, 5., João Pessoa. **Anais** [...]. João Pessoa, UFPB, 2019.

PINTO, J. B. G. **Pesquisa-Ação:** Detalhamento de sua sequência metodológica. Recife, 1989, Mimeo.

ROGERS, C. Definig reflection: Another look at John Dewey and reflective thinking. **Teachers College Record,** Nova York, v.104, n.4, p. 842-866, 2002.

THIOLLENT, M.**Metodologia da Pesquisa-Ação.** São Paulo: Cortez,1985.

TRIPP, D. Pesquisa-ação: uma introdução metodológica. **Educação e Pesquisa,** São Paulo, v. 31, n. 3, p. 443-466, set./dez. 2005.

CAPÍTULO 5

TEORIA E PRÁTICA DA *GROUNDED THEORY* (TEORIA FUNDAMENTADA)

Vera Lúcia Cruz
Rafael Fernandes de Mesquita
Fátima Regina Ney Matos

1 INTRODUÇÃO

O desenvolvimento da metodologia científica de um Trabalho de Conclusão de Curso, costuma gerar algumas dúvidas, dentre elas, a identificação do método mais adequado à pesquisa que se pretende realizar. Nas Ciências Contábeis, evidenciam-se estudos de caso, análise documental, estudo bibliográfico, entre outros métodos. No entanto, ainda há poucas pesquisas que utilizam a *Grounded Theory*. Nessa perspectiva e buscando apresentar uma adequação da metodologia as pesquisas realizadas neste curso, a proposta deste capítulo é apresentar o método, que também é conhecido como Teoria Fundamentada. As informações vão desde a sua origem até a possibilidade de aplicação nas pesquisas para o desenvolvimento dos Trabalhos de Conclusão de Curso das Ciências Contábeis.

A *Grounded Theory* tem suas origens nos trabalhos de Strauss e Glaser, por volta da década de 1960, com uma pesquisa que buscava investigar a relação entre médicos e pacientes terminais. Ambos eram sociólogos, um de formação em tradições quantitativa e o outro de formação qualitativa de abordagens de pesquisa, combinando suas formações e conhecimentos para a apresentação de um método que emergia uma teoria a partir dos dados empíricos coletados (BANDEIRA-DE-MELO; CUNHA, 2006).

Quando Glaser e Strauss escreveram seu tratado original, *The Discovery of Grounded Theory,* em 1967, um de seus principais objetivos era "liberar" a análise sociológica das limitações impostas pela preocupação em testar, repetidamente, grandes teorias em escala (PIDGEON; HENWOOD, 2004). Lingard, Albert e Levinson (2008) corroboram, apontando Glaser e Strauss como os desenvolvedores da teoria fundamentada e Goulding (2004) afirma que a teoria fundamentada, como metodologia, surgiu da disciplina Sociologia, uma área de investigação com a sociedade e o indivíduo como focos. Evidencia-se que, desde a descoberta de Glaser e Strauss em 1967, e

sua aplicação no estudo sociológico, a teoria fundamentada tem sido usada em muitos outros campos, incluindo antropologia e enfermagem (CUTCLIFFE, 2000).

Complementando, Zamani e Babaei (2021) indicam que a teoria fundamentada foi inicialmente focada em problemas de saúde e seus fenômenos relacionados (como cuidados), mas foi, então, adotada por outras disciplinas, incluindo educação, negócios, estudos de família, gerontologia, serviço social, mulheres e estudos de gênero, estudos culturais, entre outros (ZAMANI; BABAEI, 2021). Nessa perspectiva, a descoberta da teoria fundamentada foi o direcionador para a melhoria da capacidade social dos cientistas em gerar teorias que serão relevantes para suas pesquisas (GLASER; STRAUSS; STRUTZEL, 1967).

2 ESCOLHA METODOLÓGICA – *Grounded Theory*

Neste tópico, serão apresentadas algumas etapas que são necessárias para o desenvolvimento dessa metodologia e, assim, serão evidenciados os elementos que buscam ajudar o leitor a utilizar a *Grounded Theory* em sua pesquisa.

Como todos os esforços de pesquisa, escolher o método que é mais adequado para a linha de investigação é vital para obter os resultados desejados. Conhecer a literatura de apoio também. Uma escolha criteriosa do método que orienta a pesquisa para atender os objetivos pretendidos, ajuda a garantir que seus produtos serão úteis e bem recebidos (STARKS; BROWN TRINIDAD, 2007).

A Teoria Fundamentada é um método de pesquisa apropriado ao exame de dados qualitativos para a extração de conceitos organizados em torno de categorias básicas que, uma vez integradas, estabelecem uma teoria substantiva acerca do fenômeno estudado (CORRÊA; GOSLING, 2020). É considerada um método/metodologia que congrega um conjunto de técnicas e procedimentos sistemáticos de análise e

de interpretação com vistas à construção de teorias enraizadas em dados empíricos (SOUZA; BELLOCHIO, 2019; MATOS *et al.,* 2015) e um método qualitativo de pesquisa, que busca desenvolver uma teoria, que seja embasada em dados recolhidos e analisados sistematicamente (URQUHART; LEHMANN; MYERS, 2010; HARRIS, 2014).

A ênfase na abordagem da teoria fundamentada está na geração de teoria por meio do exame indutivo das informações (RENNIE; PHILLIPS; QUARTARO, 1988), visto que a maioria dos métodos qualitativos permite aos pesquisadores acompanhar dados interessantes da forma com que planejam suas ações, já que é o método com a vantagem adicional de conter diretrizes explícitas que mostram como se pode proceder (CHARMAZ, 2006).

Nessa perspectiva, o desenvolvimento da teoria deve direcionar o pesquisador para as teorias e literatura existentes, com relevância para os conceitos emergentes baseados em dados (GOULDING, 2004). Visto que os conceitos constituem a base da teoria, o primeiro passo no desenvolvimento de uma teoria fundamentada é o **conceito de identificação.** Na teoria fundamentada, a descoberta de conceitos começa com as primeiras entrevistas ou observações (CARBIN; HOLT, 2005), tendo em vista que incorpora o raciocínio indutivo para ajudar a desenvolver teorias baseadas em indivíduos-chave (BENFIELD; HEWIS; HAYRE, 2021).

Na sequência, os pesquisadores que usam o método devem categorizar seus próprios dados (partir dos dados para a teoria, não o caminho oposto), o que significa que a abordagem é trabalhosa, especialmente durante os estágios iniciais de uma análise (RENNIE; PHILLIPS; QUARTARO, 1988). Assim, quando as categorias e suas propriedades começam a saturar, a categorização de novos dados é acelerada. Posto isso, contar com a colaboração de outros pesquisadores pode ser útil como uma verificação no campo perceptual do investigador principal (RENNIE; PHILLIPS; QUARTARO, 1988), como uma auditoria dos resultados, ampliando sua confiabilidade.

3 POSSIBILIDADES E LIMITES

O uso da teoria fundamentada tem sido discutido por trabalhos recentes, recuperados da base de dados SPELL, que indexa artigos publicados em periódicos das áreas de Administração Pública e de Empresas, Ciências Contábeis e Turismo. O quadro 26 apresenta alguns estudos que utilizaram essa estratégia metodológica.

Quadro 26 – Exemplos de uso e trabalhos recentes sobre a Teoria Fundamentada

OBJETIVO	CONTRIBUIÇÕES	FONTE
Apresentar um guia para o uso de métodos de teoria fundamentada para explorar fenômenos organizacionais da nova era online.	Este estudo mostra os desafios futuros e presentes colocados pela nova era online para a teorização fundamentada, bem como lições úteis a serem aprendidas da teoria tradicional fundamentada off-line para mitigá-los.	BONFIM, L. Spanning the boundaries of qualitative grounded theory methods: breaking new grounds into the new online era. **RAUSP Management Journal,** São Paulo, v. 55, n. 4, p. 491-509, oct./dec. 2020.
Apresentar as bases da Teoria Fundamentada nos Dados. evidenciando as semelhanças e diferenças entre suas três versões, e apontar o uso desta metodologia nas pesquisas do Turismo.	A Grounded Theory tem se mostrado apropriada para estudar a experiência do viajante, mas seu uso pode ser ampliado, uma vez que ela pode estar associada a outros métodos de pesquisa, como a etnografia, favorecendo a criação de teorias turísticas substantivas ou, simplesmente, a apro-priação de um tema nos estágios iniciais da pesquisa.	CORRÊA, S. C. H.; GOSLING, M. S. Grounded theory: uma abordagem metodológica congruente com a pesquisa em turismo. **Rosa dos Ventos,** [S. l.], v. 12, n. 4, p. 839-859, out./dez. 2020.

OBJETIVO	CONTRIBUIÇÕES	FONTE
Explorar como a *Grounded Theory* (GT) foi utilizada em uma pesquisa empírica na área de Estudos Organizacionais.	No trabalho constam os principais códigos, as categorias e subcategorias que surgiram ao longo do desenvolvimento da pesquisa de campo. Além disso, se apresenta o progresso da amostragem teórica e o uso de técnicas específicas da GT, como a técnica flip-flop e o progresso da pergunta de pesquisa. O artigo contribui com pesquisadores que pretendem utilizar a GT, na medida em que poderão ter o passo a passo da utilização do método, bem como antecipar possíveis dificuldades a serem enfrentadas no desenho da pesquisa.	CEPELLOS, V. M.; TONELLI, M. J. Grounded theory: passo a passo e questões metodológicas na prática. **Revista de Administração Mackenzie,** São Paulo, v. 21, n. 5, p. 1-29, 2020.
Analisar as publicações brasileiras na área de administração que utilizaram a Teoria Fundamentada nos Dados (TFD) como método, buscando fazer um panorama acerca da utilização deste no país e identificando as suas principais características.	Os resultados demonstram uma concentração de autores doutores oriundos da região sul e sudeste do país. Além da redução da utilização do método nos últimos anos. Ainda, observou-se que muitos estudos não se aprofundaram no detalhamento da utilização do método. Constata-se que a TFD consiste em um método complexo, e que demanda de muita dedicação e tempo do pesquisador, devido a imersão aos dados.	MEDEIROS, A. P.; SANTOS, J. L. G.; ERDMANN, R. H. A teoria fundamentada nos dados na pesquisa em administração: evidências e reflexões. **Ciências da Administração,** *[S. l.],* v. 21, n. 54, p. 95-110, 2019.

OBJETIVO	CONTRIBUIÇÕES	FONTE
Levantamento bibliométrico de 20 artigos (com classificação entre A1 e B1), encontrados em periódicos científicos nacionais e nos anais dos congressos da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração (ANPAD), publicados entre 2000 e 2014, que indicaram utilizar o método no desenvolvimento de pesquisa empírica publicada para a geração de novas teorias.	A *Grounded Theory* como método de pesquisa nos artigos analisados não é aplicada de maneira uniforme, embora os autores tenham empregado as etapas e os princípios básicos que mantiveram a essência do método. Observou-se que a maioria dos artigos foram planejados e executados com base nos procedimentos metodológicos propostos pelo método, embora tenham desconsiderado alguns princípios elementares na sua construção. Todos os artigos analisados neste estudo não produziram uma teoria propriamente dita; mas sim produziram aproximações teóricas.	TORRES, M. K. L. *et al.* Análise da utilização da Grounded Theory (Teoria Fundamentada nos Dados) na produção científica brasileira entre 2008-2012. **Revista Brasileira de Pós-Graduação,** Brasília, v. 11, n. 24, 2014.

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

A prática e o uso da teoria fundamentada têm sido discutidos em trabalhos recentes, como apontado pelas indicações no quadro 26. No entanto, como informado pelos resultados dos trabalhos em destaque, ainda há muito o que se debater quanto à aplicação de roteiros metodológicos consistentes e padronizados, à possibilidade de atualizações advindas dos novos ambientes online – o que pode ser complementado pelas novas configurações do trabalho e da vida social durante o período de pandemia, e pela apropriação do método por áreas do conhecimento que ainda têm utilizado-o de forma discreta. Outro destaque é a verificação do que se tem obtido como resultados de estudos que utilizaram a teoria fundamentada como

método e abordagem, pois há possibilidade de desvio de finalidade ou incompletude no alcance dos seus objetivos originais.

4 TRAJETÓRIA METODOLÓGICA DA *GROUNDED THEORY* (TEORIA FUNDAMENTADA)

Na teoria fundamentada, o pesquisador se envolve em analisar dados assim que são coletados, uma prática comum na pesquisa qualitativa. No entanto, cada viagem a campo envolve a coleta intensiva de dados, com, por exemplo, duas ou três entrevistas por dia (CARBIN; HOLT, 2005). Os elaboradores de teorias fundamentadas estão interessados, principalmente, no significado das experiências das pessoas e buscam compreendê-las, ouvir o que dizem e observar como se comportam (RENNIE, 2006).

Nesse contexto, estudos como o de Sbaraini *et al.* (2011, p. 3), através do quadro 27, aponta as etapas para o desenvolvimento de estudos através da teoria fundamentada.

Quadro 27 – Componentes essenciais para a realização de um estudo através da Teoria Fundamentada

Componente	Etapa	Descrição
Abertura	Ao longo do estudo	A metodologia da teoria fundamentada em dados enfatiza a análise indutiva. A dedução passa do geral para o particular: começa com hipóteses ou teorias pré-existentes e coleta dados para testar essas teorias. Em contraponto, a indução passa do particular para o geral: desenvolve novas teorias ou hipóteses a partir de muitas observações. A teoria fundamentada em dados enfatiza, particularmente, a indução. Isso significa que os estudos da teoria fundamentada tendem a ter uma abordagem muito aberta para o processo que está sendo estudado. A ênfase de um estudo de teoria fundamentada pode evoluir à medida que se revela para os pesquisadores, o que é importante para os participantes do estudo.
Análises iniciais	Coleta e análise dos dados	Em um estudo de teoria fundamentada, os pesquisadores não esperam que todos os dados sejam coletados para dar início às análises. Em um estudo de teoria fundamentada, a análise deve começar o mais rápido possível e continuar em paralelo com a coleta de dados para permitir a amostragem teórica.
Codificando e comparando	Análises	A análise de dados se baseia na codificação - um processo de quebrar dados em componentes menores e rotular esses componentes, comparar dados com dados, caso com caso, evento com evento, código com código, para entender e explicar melhor a variação dos dados. Os códigos são, eventualmente, combinados e relacionados uns com os outros. Neste estágio, eles são mais abstratos e são chamados de categorias ou conceitos.
Escrita de memorandos (às vezes também desenhando diagramas)	Análises	O analista escreve muitos memorandos ao longo do projeto. Os memorandos podem ser sobre eventos, casos, categorias ou sobre relações entre as categorias. Os memorandos são usados para estimular e registrar o pensamento em desenvolvimento dos analistas, incluindo as comparações que são feitas.

Componente	Etapa	Descrição
Amostragem teórica	Amostragem e coleta de dados	A amostragem teórica é fundamental para o projeto da teoria fundamentada. Uma amostra teórica é informada por codificação, comparação e escrita no memorando. A amostragem teórica é projetada para servir à teoria que está em desenvolvimento. A análise levanta questões, sugere relações, destaca lacunas existentes no conjunto de dados e revela o que os pesquisadores ainda não sabem. Selecionando cuidadosamente os participantes e modificando as perguntas feitas na coleta de dados, os pesquisadores preenchem lacunas, esclarecem incertezas, testam suas interpretações e constroem sua teoria emergente.
Saturação teórica	Amostragem, coleta e análise dos dados	Pesquisadores qualitativos, geralmente, buscam atingir a "saturação" em seus estudos. Frequentemente, isso é interpretado como um significado de que os pesquisadores não estão ouvindo nada de novo dos participantes. Em um estudo de teoria fundamentada, busca-se a saturação teórica. Esta é uma forma sutilmente diferente de saturação na qual todos os conceitos da teoria substantiva que estão sendo desenvolvidos são bem compreendidos e podem ser substanciados a partir dos dados.
Produção de uma teoria substantiva	Análise e interpretação	Os resultados de um estudo de teoria fundamentada são expressos como uma teoria substantiva, ou seja, como um conjunto de conceitos que se relacionam logicamente entre si. Como na maioria das ciências, esta teoria é considerada falível, dependente do contexto e nunca completamente final.

Fonte: Adaptado de Sbaraini *et al.* (2011).

Charmaz (2006, p. 18-19) complementa, informando questões importantes para o pesquisador realizar ao desenvolver seu estudo através da teoria fundamentada:

i. Que tipo de dados são importantes e suficientes para desenvolver o estudo?

ii. Eu coletei dados históricos suficientes sobre as pessoas, processos e configurações para ter informações que possam ajudar a compreender e retratar?

iii. COLETA DE DADOS RICOS E APROFUNDADOS – Obtive descrições detalhadas de uma série de pontos de vista dos participantes e das suas ações?

iv. Os dados revelam o que está por baixo da superfície?

v. Os dados são suficientes para revelar as mudanças que ocorreram ao longo do tempo?

vi. Obtive múltiplas visões das séries de ações dos participantes?

vii. Reuni dados que me permitem desenvolver categorias analíticas?

viii. Que tipo de comparações posso fazer entre os dados?

ix. Como essas comparações podem gerar e informar minhas ideias?

Assim, evidencia-se que a metodologia da teoria fundamentada tem, como objetivo último, gerar teoria construída como base na coleta e análise sistemática e rigorosa dos dados e, além disso, na orientação dos investigadores através de um processo indutivo de produção de conhecimento (FERNANDES; MAIA, 2001). Ao utilizar a teoria, os pesquisadores podem encontrar algumas situações diferentes ou não exatamente iguais, mas, se ainda desejam orientar suas ações por isso, devem descobrir até que ponto a teoria se aplica e onde tem que ser qualificado para as novas situações (CORBIN; STRAUSS, 1990).

Diante do cenário de sua aplicabilidade, o resultado da pesquisa da teoria fundamentada é uma teoria substantiva, que ilustra e explica a categoria central de uma área substantiva declarada, suas subcategorias

e a relação entre elas (DEFILIPPIS; CURTIS; GALLAGHER, 2020). Ademais, a teoria fundamentada pode ajudar a prevenir o uso oportunista de teorias com encaixe e capacidade de trabalho duvidosos (GLASER; STRAUSS; STRUTZEL, 1967).

5 POSSIBILIDADES DE APLICAÇÃO DA *GROUNDED THEORY*

O estudo foi desenvolvido por Verônica Feder Mayer e Mariana de Freitas Coelho, vinculadas a Universidade Federal Fluminense (UFF), Rio de Janeiro (RJ), Brasil, e a Universidade Federal de Viçosa (UFV), Viçosa (MG), Brasil, respectivamente, publicado na Revista Brasileira de Pesquisa em Turismo em 2021, sob o título: "Sonhos interrompidos: memórias e emoções de experiências de viagem durante a propagação da Covid-19".

RESUMO: Este trabalho tem o objetivo de compreender as experiências de turistas que viajaram durante a propagação da Covid-19, explorando as emoções e memórias em um contexto cronológico da viagem. A abordagem metodológica é qualitativa, com base em 21 entrevistas em profundidade a turistas brasileiros que relataram suas viagens entre janeiro e março de2020, contemplando experiências em todos os continentes do mundo. A análise dos dados se deu pela teoria fundamentada, como base na codificação aberta, axial e seletiva. Os resultados demonstram as particularidades vivenciadas em experiências de viagem durante a pandemia, com emoções que permeiam a felicidade, medo, frustração, tensão e alívio. Ainda, discute-se como os turistas se envolveram com o planejamento de viagem, foram pressionados socialmente e fizeram avaliações de risco antes de viajarem. Durante a viagem, experiências inesperadas geraram a transfiguração da viagem outrora planejada, o atendimento precário e o desamparo, bem como comportamento de autoproteção (ou não)

foram *elencados*. Por fim, os turistas refletiram sobre a viagem e suas consequências. As contribuições envolvem a classificação dos estudos sobre turismo e Covid-19, e a proposição de um framework teórico que representa as emoções e memórias de viajantes antes, durante e após a experiência de viagem.

Buscando através desse capítulo, alinhar a possibilidade de utilização da *Grounded Theory* nas pesquisas de Ciências Contábeis, a metodologia foi extraída e adaptada, apresentada no quadro 28 a seguir, para que as etapas sejam identificadas e a possibilidade de sua aplicação nas pesquisas em Ciências Contábeis seja vislumbrada.

Quadro 28 – Exemplo de metodologia

Etapas da pesquisa:

1. Os participantes do estudo foram selecionados segundo o método bola de neve, por meio de uma chamada para voluntários, divulgada em redes sociais determinadas pelas autoras;

2. O roteiro semiestruturado seguiu uma lógica sequencial, baseando-se no ciclo de viagem: pré-viagem, durante a viagem e pós-viagem. Duas entrevistas piloto pautaram a reorganização das perguntas do roteiro final utilizado;

3. Para a análise dos dados, adotou-se uma abordagem descritiva, interpretativa e temática, buscando a identificação de padrões repetidos nas narrativas e memórias dos participantes da pesquisa. As narrativas incluíram as motivações da viagem, a decisão de embarcar em meio à disseminação da Covid-19, as experiências e sentimentos, o relacionamento com prestadores de serviços turísticos, as consequências da viagem;

4. O exame relatos foi feito *com* apoio do software NVivo. As etapas utilizadas seguiram a codificação aberta, axial e seletiva. A codificação aberta envolve examinar cada linha do texto e definir ações e eventos que são representados nos dados. A codificação axial tenta agrupar os códigos, inicialmente encontrados na codificação aberta, para representar um conjunto de códigos abertos de maneira agrupada. Por exemplo, "alívio", "desespero", "felicidade" e "medo" foram agrupados na categoria "emoções". Finalmente, a terceira etapa integra as duas fases anteriores buscando um processo de conceituação e integração dos dados;

5. O estudo aponta os resultados e, diante dos achados, foi possível desenvolver um *framework* que é um arcabouço conceitual conclusivo dos achados da pesquisa.

Fonte: Adaptado de Mayer e Coelho (2021, p. 6-7).

Discutindo o exemplo

A partir do estudo de Mayer e Coelho (2021) é possível pensar a aplicação em alguns contextos das Ciências Contábeis, como: a experiência de trabalho de profissionais contadores durante a pandemia da COVID-19, traduzindo as etapas do estudo apresentado como modelo para o contexto e situações específicas da atuação profissional; também é possível pensar no processo de formação de profissionais das Ciências Contábeis durante o período da pandemia, pois muito mudou neste recorte temporal.

Fonte: Elaborado pelos autores.

O artigo apresentado como ilustração é uma possibilidade. Para o desenvolvimento de Trabalhos de Conclusão de Curso na área das Ciências Contábeis, são inúmeras as possibilidades. Um exercício interessante para o estímulo às ideias é fazer buscas em bases de dados e bibliotecas virtuais, como o Google Acadêmico e a Spell. Verificar

artigos que já utilizaram a mesma metodologia na área ou em outras pode dar o suporte necessário à escolha e alinhamento metodológico, bem como conhecer mais o processo de coleta e análise de dados a partir de exemplos práticos de pesquisas de qualidade.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A teoria fundamentada, ou *Grounded Theory* conforme é conhecida é um "processo contínuo e sistemático de coleta e análise para geração e verificação dos resultados" (BANDEIRA-DE-MELO; CUNHA, 2006, p. 243), além de "oferecer mais discernimento, melhorar o entendimento e fornecer um guia importante para a ação" (STRAUSS; CORBIN, 2008, p. 25), por seu caráter de extrema proximidade com a realidade e do pesquisador com os objetos investigados.

Seus objetivos podem ser expressos em uma tradução teórica da realidade que se estuda, por meio das interpretações do pesquisador que imerge no campo para voltar com uma teoria emergente destas observações e análises.

Conforme pôde ser evidenciado, é uma metodologia sistemática que busca uma construção teórica e seu processo é simplificadamente dividido em três etapas: a amostra teórica, a codificação teórica e a redação teórica. Sendo esta a última etapa por ser essencial que se contraponha os achados às teorias já conhecidas e aceitas, principalmente para buscar a validação dos pontos em que são divergentes e uma aproximação maior da realidade observada, podendo assim ser aplicado nas pesquisas realizadas pelas Ciências Contábeis.

REFERÊNCIAS

BANDEIRA-DE-MELO, R. CUNHA, C. J. C. A. Grounded theory. *In:* GODOI, C. K.; BANDEIRA-DE-MELO, R.; SILVA, A. B. (Orgs.). **Pesquisa qualitativa em estudos organizacionais –** paradigmas, estratégias e métodos. São Paulo: Saraiva, 2006.

BENFIELD, S.; HEWIS, J. D.; HAYRE, C. M. Investigating perceptions of 'dose creep'amongst student radiographers: A grounded theory study. **Radiography,** *[S. l.],* v. 27, n. 2, p. 605-610, 2021.

BONFIM, L. Spanning the boundaries of qualitative grounded theory methods: breaking new grounds into the new online era. **RAUSP Management Journal,** São Paulo, v. 55, n. 4, p. 491-509, oct./dec. 2020.

CARBIN, J.; HOLT, N. **Grounded Theory.** London: SAGE Publication, 2005.

CEPELLOS, V. M.; TONELLI, M. J. Grounded Theory: passo a passo e questões metodológicas na prática. **Revista de Administração Mackenzie,** São Paulo, v. 21, n. 5, p. 1-29, 2020.

CHARMAZ, K. **Construting Grounded Theory –** A practical Guide Through Qualitative Analysis. London: SAGE Publications, 2006.

CORBIN, J. M.; STRAUSS, A. Grounded theory research: Procedures, canons, and evaluative criteria. **Qualitative sociology,** *[S. l.],* v. 13, n. 1, p. 3-21, mar. 1990.

CORRÊA, S. C. H.; GOSLING, M. S. Grounded Theory: uma abordagem metodológica congruente com a pesquisa em turismo. **Rosa dos Ventos,** *[S. l.],* v. 12, n. 4, p. 839-859, out./dez. 2020.

CUTCLIFFE, J. R. Methodological issues in grounded theory. **Journal of advanced nursing,** *[S. l.]*, v. 31, n. 6, p. 1476-1484, jun. 2000.

MEDEIROS, A. P; SANTOS, J. L. G; ERDMANN, R. H. A teoria fundamentada nos dados na pesquisa em administração: evidências e reflexões. **Ciências da Administração,** *[S. l.],* v. 21, n. 54, p. 95-110, 2019.

DEFILIPPIS, T. M. L S.; CURTIS, K.; GALLAGHER, A. Moral resilience through harmonised connectedness in intensive care nursing: A grounded theory study. **Intensive and Critical Care Nursing,** *[S. l.],* v. 57, p. 102785, apr. 2020.

FERNANDES, E. M.; MAIA, A. Grounded theory. Disponível em: https:// www.researchgate.net/ publication/ 277176522_Grounded_theory. Acesso em: 20 nov. 2021.

GLASER, B. G.; STRAUSS, A. L. **The discovery of grounded theory:** strategies for qualitative research. Chicago: Aldine Transaction, 1967.

GOULDING, C. Grounded theory, ethnography and phenomenology A comparative analysis of three qualitative strategies for marketing research. **European Journal of Marketing,** *[S. l.],* v. 39, n. 3/4, p. 294-308, 2004.

HARRIS, T. Grounded theory. **Nursing Standard** 29, 35, 37-43, 2014.

LINGARD, L.; ALBERT, M.; LEVINSON, W. Grounded theory, mixed methods, and action research. **Bmj,** [S. l.], v. 337, 2008.

MATOS, Fátima Regina Ney; BATISTA, Maria Manuel Rocha Teixeira; DE MESQUITA, Rafael Fernades; MACHADO, Diego de Queiroz. Serendipidade e Grounded Theory: um diálogo possível no cenário de Hawthorne. **Colóquio Internacional de Epistemologia e Sociologia da Ciência da Administração,** V, 2015.

MAYER, V. F.; COELHO, M. de F. Sonhos interrompidos: memórias e emoções de experiências de viagem durante a propagação da Covid-19. **Revista Brasileira de Pesquisa em Turismo,** São Paulo, v. 15, n. 1, jan./abr. 2021.

PIDGEON, N.; HENWOOD, K. **Grounded theory.** London: SAGE Publications, 2004.

RENNIE, D. L.; PHILLIPS, J. R.; QUARTARO, G. K. Grounded theory: A promising approach to conceptualization in psychology? **Canadian Psychology/Psychologie canadienne,** *[S. l.],* v. 29, n. 2, p. 139-150, 1988.

RENNIE, D. L. The grounded theory method: Application of a variant of its procedure of constant comparative analysis to psychotherapy research. *In:* FISCHER, C. T. **Qualitative research methods for psychologists.** *[S. l.]:* Academic Press, 2006. p. 59-78.

SBARAINI, A. *et al.* How to do a grounded theory study: a worked example of a study of dental practices. **BMC medical research methodology,** *[S. l.],* v. 11, n. 128, 2011.

SOUZA, Z. A. de; BELLOCHIO, C. R. A Teoria Fundamentada na pesquisa qualitativa em educação musical: delimitações conceituais, construções e potenciais. **OPUS,** *[S. l.],* v. 25, n. 2, p. 1-16, maio/ago. 2019.

STARKS, H.; BROWN TRINIDAD, S. Choose your method: A comparison of phenomenology, discourse analysis, and grounded theory. **Qualitative health research,** *[S. l.],* v. 17, n. 10, p. 1372-1380, 2007.

STRAUSS, A.; CORBIN, J. **Pesquisa qualitativa –** técnicas e procedimentos para o desenvolvimento de teoria fundamentada. Porto Alegre: Artmed/Bookman, 2008.

TORRES, M. K. L. *et al.* Análise da utilização da Grounded Theory (Teoria Fundamentada nos Dados) na produção científica brasileira entre 2008-2012. **Revista Brasileira de Pós-Graduação,** Brasília, v. 11, n. 24, 2014.

URQUHART, C.; LEHMANN, H.; MYERS, M. D. Putting the 'theory'back into grounded theory: guidelines for grounded theory studies in information systems. **Information systems journal,** *[S. l.],* v. 20, n. 4, p. 357-381, 2010.

ZAMANI, B.; BABAEI, E. A Critical Review of Grounded Theory Research in Urban Planning and Design. **Planning Practice & Research,** *[S. l.],* v. 36, n. 1, p. 77-90, 2021.

CAPÍTULO 6

GRUPO FOCAL COMO PRÁTICA METODOLÓGICA: possibilidades e limites para a pesquisa em Ciências Contábeis

Victoria Puntriano Zuniga de Melo

1 INTRODUÇÃO

O grupo focal enquanto entrevista grupal, utilizada no âmbito da pesquisa qualitativa, teve prioritariamente sua utilização nas pesquisas psicossociais, na área da saúde (psicologia, enfermagem, medicina, farmácia e bioquímica, entre outras) e nas ciências sociais (sociologia, antropologia, ciência política) tendo como fenômeno observável a conduta individual e sua influência sob estímulos sociais.

Essa técnica de pesquisa grupal possibilita obter dados qualitativos utilizando sessões grupais nas quais os participantes compartilham características comuns em torno de um tema específico, identificando-o como um foro de expressão de características psicológicas e culturais (WESTPHAL; BÓGUS; FARIA, 1996).

O grupo focal também pode ser aplicado nas ciências sociais aplicadas, mas especificamente nas ciências contábeis como técnica que pode aportar na compreensão da visão de mundo, dos esquemas interpretativos das narrativas dos entrevistados para se obter uma "descrição detalhada" do meio social.

Tem como diferenciais a interação grupal que proporciona a obtenção de respostas com maior complexidade que seriam mais difíceis de conseguir com outra técnica individual. Dependendo da abordagem pode propiciar a verificação do raciocínio das representações expressadas nas falas dos pesquisados e possibilita coletar os dados em curto período (GATTI, 2012; KIND, 2004).

Este capítulo tem por objetivo facilitar a compreensão do grupo focal com base no estudo da literatura existente sobre o tema e sua aplicação com a descrição de duas aplicações práticas: a) grupo focal acerca da visão dos discentes participantes no programa PROBEX no Curso de Ciências Contábeis na UFPB quanto à Responsabilidade Social; b) grupo focal comparativo das percepções dos contadores e dos profissionais normatizadores da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) quanto à implantação das *Public Sector Accounting Standards* (IPSAS).

O capítulo é subdividido em seis seções, a iniciar da introdução que apresenta o grupo focal como técnica para a coleta de dados, a segunda seção caracteriza o grupo focal como escolha metodológica, a terceira apresenta possibilidades e limites, a quarta seção apresenta a trajetória metodológica, explicando como aplicar essa técnica, a quinta apresenta aplicações do grupo focal, e por fim, a sexta seção tece as considerações finais, seguidas das referências.

2 **ESCOLHA METODOLÓGICA** – grupos focais

Historicamente, o desenvolvimento dos grupos focais foi realizado em três fases: inicialmente na década de 20 para fins de pesquisa de opinião pública, utilizando questionários, posteriormente na década de 70 eram utilizados para pesquisas de marketing e foi a partir dos anos 80 que passaram a ser aplicados para pesquisas na área de saúde, educação e outras com finalidades acadêmicas (BORGES; SANTOS, 2005; MORGAN, 1998).

O enfoque dado ao grupo focal neste capítulo vem de uma vertente acadêmica, o qual representa um processo dinâmico, que tem como propósito a manifestação de atitudes, experiências e crenças, além de intercâmbios de ideias ou opiniões que podem ser corroboradas ou questionadas e inclusive negadas por outros participantes. A interação obtida no grupo focal seria difícil de obter com outros métodos (ESCOBAR; BONILLA-JIMENEZ, 2015; SILVEIRA DONADUZZI *et al.,* 2015; KIND, 2004).

Neste sentido e ancorada no pensamento de sociólogos franceses como Bourdieu ou Goldmann, se tem a fala como reveladora das condições estruturais informadas pelos valores e normas da sociedade ou grupo. Cabe ressaltar, que seguindo essa concepção, o grupo focal é considerado maior que a soma das opiniões particulares, visto que a fala

é compreendida como representativa de um coletivo maior (GASKELL, 2015; KIND, 2004; MINAYO; SANCHEZ, 1993).

2.1 Caracterizações do grupo focal e sua classificação

O grupo focal enquanto técnica pode ter diferentes perspectivas com relação à resposta do problema de pesquisa. Para Virgínio e Nóbrega (2012, p. 18-19) seriam três:

> A primeira perspectiva é a do *self-contained* (grupo focal autossuficiente), que elege a técnica como principal fonte de dados, que revelará aspectos surgidos dos processos de interação grupal e cujos dados obtidos são suficientes para dar resposta ao problema de pesquisa. A segunda perspectiva aponta o uso dos grupos focais como fonte preliminar de dados, quando atendem a finalidades exploratórias e servem para fornecer subsídios para a construção de instrumentos de pesquisa (escalas, questionários, entre outros) e para a realização de testes preliminares. A terceira perspectiva refere-se ao uso da técnica associada a outros métodos, combinados com outras estratégias de pesquisa, em estudos de maior complexidade.

Desta forma, temos a primeira perspectiva em que não existiria a necessidade de complementariedade com outras técnicas porque os dados levantados no grupo focal ou grupos focais, porque podem ser aplicados mais de um, oferece razoável segurança ao pesquisador para responder ao problema e assim atingir o objetivo do estudo. A segunda e terceira perspectivas pressupõem uma relação complementar e interdependente com outras estratégias metodológicas, inclusive, quanto a abordagem do problema, isto é, quantitativas e/ou qualitativas.

Minayo e Sanchez (1993) são autoras que abordam a complementariedade dessas abordagens, indicando que uma pesquisa

qualitativa pode ser levantada a partir de estudos quantitativos para aprofundar certas visões com um grupo focal que possui um caráter mais subjetivo. Bem como, os resultados de uma pesquisa qualitativa podem ser continuados ou alcançar novos ângulos de pesquisa, nos quais, os métodos quantitativos seriam os mais indicados, por exemplo, pelo volume de dados a ser estudado, mostrando a reciprocidade que pode existir entre o pensamento e matemática.

Uma vez esclarecida essa possibilidade de interdependências nas pesquisas, se retoma a segunda perspectiva do grupo focal, que por ter características exploratórias, indica que o grupo focal seria realizado em uma primeira fase da pesquisa, seja como uma forma de pré-teste, ou em situações nas quais as particularidades da população não são tão conhecidas. Assim, poderia ser útil para construção de instrumentos quantitativos, a exemplo de um questionário com escalas *Likert,* ou ainda com a finalidade de subsidiar estudos qualitativos indicando as pessoas ou categorias de entrevistados que seriam interessantes pela sua experiência e/ou acesso às informações (informantes privilegiados) para realizar entrevistas individuais em profundidade com um roteiro mais elaborado.

Quanto à terceira perspectiva, a associada a uma combinação de métodos remete-se a pesquisas de maior extensão e profundidade que para atingir seu objetivo se faz necessária a utilização de vários métodos. Como exemplo, pode-se citar a pesquisa "Os saberes dos professores-referência no ensino de contabilidade"[2] publicado na revista Contabilidade e Finanças que informou como opções metodológicas: a pesquisa bibliográfica, documental, levantamento mediante questionários com questões abertas aplicadas aos alunos, grupo focal com alunos, e entrevistas com os professores considerados referência.

2 Disponível no link: http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1519-70772012000200006&script=sci_arttext.

Morgan (1998) também concorda com a combinação de métodos e técnicas na aplicação do grupo focal.

Em relação às modalidades dos grupos focais, Gondim (2002) cita:

- **Exploratórios:** estão direcionados para a produção de conteúdos; criar hipóteses, desenvolver modelos, examinar as ideias, identificar necessidades e expectativas, conhecer os participantes;

- **Clínicos:** Indicados para compreensão de crenças, sentimentos, comportamentos, projeções e identificações, vieses. Nesta modalidade, existe a premissa que muitas das atitudes e comportamentos não são conhecidos, pelo menos conscientemente pelo indivíduo, remetendo a subjetividade do grupo;

- **Vivenciais:** tem o propósito teórico de comparar com os achados de outras metodologias de pesquisa e confrontá-las, isto é, uma análise intergrupal. Em um sentido mais pragmático visa à compreensão das formas de comunicação, da linguagem utilizada, das preferências, e impactos de programas, é priorizada a análise intragrupal (entre os componentes do próprio grupo focal).

Salienta-se que esta classificação de modalidades não é excludente, dados que os grupos focais podem ser exploratórios e, simultaneamente, vivenciais. Por exemplo, desejar conhecer as motivações dos alunos de um curso quanto as metodologias ativas e paralelamente, pode ser vivências por desejar saber o impacto que estas metodologias têm no aprendizado do grupo. Na área de ciências contábeis essas duas categorias são as mais utilizadas.

3 POSSIBILIDADES E LIMITES DO GRUPO FOCAL

A escolha pela pesquisa qualitativa, e especificamente do grupo focal, está vinculada ao referencial teórico ou orientação teórica, a exemplo da teoria fundamentada *(Grounded Theory),* desenvolvida por Barney Glaser e Anselm Strauss em 1967, que toma como base os dados da investigação, que guiam esse processo porque a teoria emerge dos achados da pesquisa (GASKELL, 2015). Em suma, a teoria fundamentada propõe a construção de conceitos e hipóteses a partir dos dados obtidos no campo de investigação, diferenciando-se de outras pesquisas que tem como ponto inicial hipóteses ou pressupostos, ou ainda de um determinado referencial teórico.

Quando o grupo focal não é aplicado em conjunto com a teoria fundamentada, será a base conceitual adotada que definirá o objeto da pesquisa e a necessidade das informações a serem coletadas. O grupo focal, enquanto técnica de coleta, deve atender ao problema de pesquisa, seja de forma única ou complementar, vivencial e/ou exploratória, conforme classificações indicadas no tópico anterior.

Quanto aos motivos de utilização de grupos focais, Kind (2004) aponta: a) quando a interação do grupo focal pode fomentar respostas mais interessantes ou originais; b) existe um equilíbrio entre participantes com o mesmo perfil (homogêneos) que facilita a comunicação, e com o grupo heterogêneo que estimula a discussão das concepções divergentes; c) o tema não é tão polêmico que possa tornar complexo o diálogo no grupo, ou motivar a discussão com fortes sentimentos e polarizá-los; d) o tema é de conhecimento geral para viabilizar a comunicação entre os participantes.

As metodologias qualitativas se baseiam na interação do investigador e investigado, seja de forma coletiva, como é o grupo focal, ou individual, no caso da entrevista, a qual é amplamente utilizada e interpretada como uma indução a reflexão sobre o tema pesquisado com a finalidade que possa exprimir as suas crenças, pensamentos,

percepções de modo que se tornem respostas válidas e precisas que respondam o sentido dos questionamentos formulados. A seguir no quadro 29 se apresenta as diferenças entre a entrevista individual e a grupal, aqui entendida como grupo focal. Lembrando que essas metodologias não são abordadas como oposição e sim em um sentido complementar, dado que ambas podem ser utilizadas no mesmo estudo.

Quadro 29 – Diferenças entre entrevista individual e grupal

Entrevista individual	Entrevista grupal
Objetivo: Exploração em profundidade da vida do indivíduo; Estudos de caso (entrevistas repetidas no tempo), testar um instrumento/ questionário	**Objetivo:** orientar o pesquisador para campo e/ou linguagem local; observar processos de consenso e divergência, explorar espectro de atitudes, opiniões e comportamentos, adicionar detalhes contextuais a pesquisa quantitativa
Tópicos: experiências individuais detalhadas, escolhas ou biografias pessoais, assuntos de sensibilidade particular	**Tópicos:** assuntos de interesse público ou preocupação comum: política, mídia, comportamento dos consumidores, novas tecnologias, lazer. Assuntos de natureza não familiar ou hipotética
Entrevistados: dificuldade de localizar, pessoas de idade, mães com filhos pequenos. Entrevistados de alto *status* e crianças menores de 7 anos	**Entrevistados:** origem não muito diversa que possa inibir a participação ou dificultar a discussão e análise

Fonte: Gaskell (2015, p. 78).

Sintetizando, o grupo focal tem a vantagem da interação entre os participantes e a diminuição da influência do pesquisador em relação à entrevista. Mas a limitação reside em relação a questões mais íntimas que requerem que sejam realizadas como entrevista em profundidade. Gatti (2012) menciona as situações em que os grupos focais não seriam recomendados: em caso de necessidade consenso, ou quando os sentimentos e emoções estiverem alterados e interferissem no resultado do grupo focal.

Deve-se considerar também o fator tempo, o grupo focal permite a interação de forma rápida, em cerca de uma hora de duração o investigador pode ter contato com o público alvo, de até doze por sessão, que possibilita a obtenção de dados nos quais existiu um diálogo entre os presentes. Por outro lado, há dificuldade de participação devido a deslocamento necessário até o local agendado, disponibilidade de horário para comparecer à atividade. Destaca-se que tanto na entrevista, como no grupo focal, o entrevistado precisa concordar em participar da pesquisa seguindo as orientações do Comitê de Ética ao qual estiver subordinado.

Gaskell (2015) também apresenta outras limitações que podem ocorrer na entrevista, como a linguagem local, e do entendimento com viés do entrevistado em relação à observação participante. Contudo, esses problemas podem ser superados, no decorrer das entrevistas, o entrevistador pode ter a compreensão da fala do lugar, e inclusive em conversas informais com indivíduos que formem ou não parte do escopo da pesquisa para elucidar essas questões. Também quando se depara com informações conflitantes, precisa ser investigado e depois esclarecido, dando uma explicação para a interpretação de mundo de alguns dos entrevistados caso não seja coincidente com os fatos apurados.

Com referência a observação participante, caso o grupo focal seja realizado fora do local onde a interação acontece, teria como desvantagem, a limitação de dados, a fala e a comunicação não verbal dos integrantes do grupo pode não representar a realidade vivida no cotidiano (BORGES; SANTOS, 2005).

4 A TRAJETÓRIA METODOLÓGICA DO GRUPO FOCAL

A trajetória metodológica do grupo focal inicia com a definição do papel de moderador(a) e observador(a) também denominada de facilitador(a) descritos a seguir.

- **Moderador(a):** é o responsável pela sessão e quem interage diretamente com todos integrantes do grupo focal, de preferência deve ter experiência na condução de grupos focais, frequentemente é o responsável pela pesquisa, ou então conta com um observador experiente que possa intervir, caso necessário, como o orientador(a) da pesquisa. Entre as suas funções estão: a) favorecer a integração dos participantes; b) garantir oportunidades equitativas de participação para todos; c) controlar o tempo de fala dos integrantes e do grupo em sua totalidade; d) intervir para incentivar e/ou apaziguar os ânimos; e) valorizar a diversidade de opiniões e respeitar a linguagem dos participantes; f) Não deve assumir posturas ou falas que possam influenciar a compreensão dos entrevistados (CRUZ NETO; MOREIRA; SUCENA, 2002).

- **Observador(a) ou facilitador(a):** Desempenha a função de auxiliar na condução do grupo, alguns autores dividem a função do observador com a de relator que seria o responsável pelos registros da linguagem não verbal (gestos, expressões faciais, mudanças no tom da voz), mas usualmente essas atribuições ficam a cargo do observador, como também compilar as intervenções para propiciar a avaliação após o término do grupo focal e realizar os registros visuais. Cruz Neto, Moreira e Sucena (2002) indicam como atribuições: a) observar se o participante teve desenvoltura ou descontração

no grupo; b) se foi promovida a interação entre os integrantes do grupo focal; c) a compreensão do objetivo da pesquisa; d) apontar a condução do moderador as suas dificuldades, se for o caso.

Após essas definições, passa-se para a etapa do planejamento que envolve a participação não somente do responsável pela pesquisa, mas também do observador e de contribuições de outros colegas além da literatura; elaboração do tópico guia, seleção dos participantes, quantidade de sessões, local, tempo de duração, materiais utilizados.

- **Elaboração do tópico guia:** para formular o roteiro de questões indica-se a participação não somente do responsável pela pesquisa, mas também do observador e de contribuições de outros colegas além da literatura. Inicia-se com a criação de questões- chave e depois os temas que serão investigados para permitir atingir os objetivos do estudo. É desejável que ao pensar no roteiro se estipule um tempo para debate de cada questão, iniciando com as questões mais simples para as mais elaboradas.

Gaskell (2015), faz algumas considerações sobre o tópico guia, esse elemento deve ser uma referência fácil, lógica e confortável, com linguagem acessível para promover o debate, o autor aponta que esse roteiro deve estar aberto a adaptações conforme a pesquisa está sendo realizada para adequar ao contexto a medida com que esse se apresenta. Exemplificando: a pesquisa versa sobre a gestão de recursos financeiros em entidades de terceiro setor junto aos funcionários destes setores, porém pode ter participantes que tenham uma experiência anterior de trabalho em uma ONG na parte operacional. Embora o roteiro não tenha contemplado diretamente essa possibilidade, pode ser incluída na discussão a partir do olhar de quem tem ambas as experiências (operacional e financeira).

- **Seleção dos entrevistados:** no âmbito da pesquisa qualitativa se procura selecionar os entrevistados que tenham diferentes concepções, contudo é preciso ter cuidado para que relações de hierarquia, ou integrantes muito diferenciados, não influenciem negativamente a interação. A quantidade de participantes por grupo focal não é consenso dentre os diversos autores que estudam essa estratégia de pesquisa, mas a recomendação geral é formar grupos acima de 4 e menores de 12 integrantes para que todos tenham a oportunidade de interagir, e, simultaneamente, exista diversidade de opiniões e possa ser aplicada os grupos naturais (GASKELL, 2015; MORGAN, 1998). O uso dos grupos naturais se refere aos integrantes que possuem os mesmos interesses e compartilham do mesmo meio social. Exemplo: alunos de ciências contábeis de IES, professores do ensino médio, contadores, auditores, entre outros, funcionários do departamento contábil da empresa.

- **Outros preparativos:** O número de sessões necessárias é incerto, não somente para os grupos focais, mas também para as entrevistas e outras técnicas qualitativas. A resposta depende dos objetivos, da extensão do estudo, dos dados obtidos na coleta, da adoção ou não de vários instrumentos de coleta, mas a definição dessa quantidade, que parece ser consenso, tem a ver com o ponto de saturação. Essa explicação se refere sinteticamente à obtenção das respostas procuradas pela pesquisa e pode ser realizada de diversas formas na pesquisa qualitativa. Gaskell (2015) aponta que o limite para um pesquisador analisar seriam de 6 a 8 grupos focais.

Quanto ao local, existem alguns direcionamentos, tais como: a facilidade de acesso; não pode ter interferências sonoras que preju-

diquem a concentração, o diálogo, ou até mesmo a gravação do grupo focal; deve representar um local neutro, onde possam transmitir privacidade e confiança para dialogar; utilizar um *layout* que fomente a interação, geralmente em formato de círculo.

O tempo da sessão é geralmente indicado no momento da apresentação, ou alguns até no convite, mas costuma durar entre 60 a 90 minutos, dependendo do número de participantes. A etapa seguinte, a aplicação do grupo focal, a execução, inicia com a abertura do grupo focal pelo moderador, em que deve ser utilizado o *rapport,* que procura estabelecer uma relação de confiança com os integrantes do grupo, uma empatia que viabilize a pesquisa. A figura 2 direciona a abordagem metodológica escolhida.

Figura 2 – O *rapport* na pesquisa

Fonte: Elaboração própria (2020).

Inicialmente é realizada uma apresentação do moderador, indicando o objetivo da pesquisa e do grupo focal, o respeito ao anonimato e se realiza os procedimentos de ética na pesquisa, solicitação de assinatura do Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE) e da permissão para gravação de áudio ou dos recursos audiovisuais (CRESWELL, 2007).

As fases seguintes da execução do grupo focal são mencionadas por Kind (2004):

- **Preparação:** o propósito dessa fase é estabelecer conexão entre os integrantes do grupo. Frequentemente solicita-se que os participantes se apresentem, para tanto, podem utilizar-se diversos recursos como dinâmicas, materiais usando papéis, cartolinas, textos e inclusive documentários de curta duração.

- **Debate em grupo:** é momento de utilizar o tópico guia para orientar a discussão das questões mais simples às de maior complexidade e toda a experiência do moderador para estimular o debate e a participação de todos os presentes, manter o grupo por dentro do assunto e desestimular conversas paralelas, contudo sem realizar muitas intervenções que direcionem o diálogo. Também é no debate que o observador realizará a maioria das suas anotações. Neste sentido, Selltiz *et al.* (1967) indicam que: as opiniões dos integrantes do grupo devem ser aceitas de forma natural, não demonstrando surpresa ou desaprovação e, assinala que o moderador não pode emitir suas opiniões mesmo quando sejam solicitadas pelos participantes. O observador deve intervir quando percebe que as respostas não estão sendo emitidas com a profundidade necessária, nessa situação pode perguntar ao respondente se poderia explicar melhor induzindo-o a se aprofundar na resposta. Caso se

depare com a resposta "não sei", essa pode indicar de fato o desconhecimento sobre o tema, porém também pode estar relacionada a insegurança, medo ou inclusive a não compreensão da questão. Nesse caso, os autores sugerem que o observador faça intervenções, tais como: "Talvez eu não tenha expressado de maneira clara, vou ler de novo", "Bem, muitas pessoas nunca pensaram nisto antes, mas eu gostaria de saber quais as suas ideias a respeito".

- **Encerramento do grupo:** É a oportunidade para sintetizar a discussão, dirimir dúvidas, agradecer a disponibilidade em participar, pode ocorrer de alguns dos presentes ainda permanecerem um pouco mais, conversando, se assim for, tanto o moderador, quanto o observador podem tomar notas dos últimos comentários.

- **Questões posteriores:** Trata-se de um período de avaliação dos resultados obtidos no grupo focal, é o momento do observador relatar as suas impressões e compartilhar as suas anotações com o moderador. Bem como a observância das respostas obtidas, se atenderam aos objetivos, avaliar a necessidade de ajustar o roteiro de questões, se for aplicar outro(s) grupo focal(is) ou ainda utilizar outros instrumentos de coleta de evidências.

A etapa seguinte é a análise dos dados que inicia com a transcrição do grupo focal, realizando uma pré-análise e explorando o material, confrontando e/ou complementando com as anotações do observador e posteriormente estabelecendo as categorias de análise e forma de realizá-las, recorrendo à codificação dos dados, análise de conteúdo, podendo utilizar alguns *softwares,* por exemplo, Atlas TI, Maxqda, Nvivo, webqda, The Ethnograph, entre outros para auxiliar na análise qualitativa.

5 POSSIBILIDADES E APLICAÇÕES DO GRUPO FOCAL NAS CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Este tópico apresenta duas experiências de grupo focal de caráter exploratório e complementar, um aplicado em uma universidade pública e outro aplicado na Marinha do Brasil.

*5.1 **Caso primeiro:** responsabilidade social na ISO 26000: a visão dos discentes em projetos PROBEX em uma universidade pública*

Esse estudo, trata-se de um Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) em Ciências Contábeis de Rebeca Pimentel Neves Guimarães que se propôs apreender a visão dos extensionistas PROBEX acerca da Responsabilidade Social (RS) e utilizou como estratégia principal o *survey,* utilizando o questionário online *google docs,* esse estudo recorreu ao grupo focal como parte das estratégias de pesquisa. Na etapa inicial de uma pesquisa pode-se escolher realizar um grupo focal exploratório, que será utilizado como fonte preliminar de dados (VIRGÍNIO; NÓBREGA, 2012). Nesta investigação o grupo focal foi utilizado para aperfeiçoar um questionário, que foi posteriormente aplicado por meio eletrônico. Este TCC foi orientado por Victoria Puntriano Zuniga de Melo em 2019. O quadro 30 apresenta o segundo artigo analisado.

Quadro 30 – Grupo focal como fonte de dados

Responsabilidade Social: a visão dos discentes em projetos PROBEX do curso de Ciências Contábeis CAMPUS I – UFPB

Rebeca Pimentel Neves Guimarães

RESUMO: Esta pesquisa busca apresentar os vínculos da Responsabilidade Social (RS) baseados na ISO 26000 aos propósitos da extensão, que consistem na troca de experiências e o diálogo da academia com a sociedade. O objetivo geral desse trabalho foi verificar a percepção dos alunos extensionistas PROBEX a respeito dos princípios da ISO 26000, diretriz de responsabilidade social observando os objetivos do desenvolvimento sustentável. A pesquisa, quanto aos fins, foi exploratória e descritiva e, quanto aos meios, foi bibliográfica, documental e de campo, com abordagem qualitativa, na qual se realizou um grupo focal de caráter exploratório e aplicação de questionários pelo google docs. Observou-se que os alunos, apesar de não possuírem conhecimento aprofundado sobre o tema, conseguem perceber e apontar as ações voltadas para a RS a partir dos projetos de extensão.

REFERÊNCIA: GUIMARÃES, R. P. N. **Responsabilidade social:** a visão dos discentes em projetos PROBEX do curso de Ciências Contábeis CAMPUS I – UFPB. 2019. Orientadora: Victoria Puntriano Zuniga de Melo. Trabalho de Conclusão de Curso – (Graduação em Ciências Contábeis), Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa, 2019. Disponível em: https://repositorio.ufpb.br/jspui/handle/123456789/15887. Acesso em: 16 abr. 2020.

Fonte: Guimarães (2019).

Tal como explanado anteriormente, esse TCC utilizou o grupo focal como fonte de coleta de dados, a primeira etapa do grupo focal foi o planejamento, quanto aos papéis desenvolvidos, a moderadora foi a orientanda, como responsável pela pesquisa e a facilitadora foi orientadora pela sua experiência na condução de grupos focais, visto estar apta a intervir caso necessário.

A elaboração do tópico guia, conforme recomenda Gaskell (2015), enquanto roteiro, foi elaborado tomando como base os objetivos da pesquisa e a literatura, também foi realizado um pré-teste desse com alguns extensionistas e assim se estabeleceram as seguintes questões norteadoras. O quadro 31 apresenta o roteiro de questões utilizadas nesse estudo.

Quadro 31 – Roteiro de questões do grupo focal

Questão 1: Qual a sua compreensão acerca da Responsabilidade Social(RS)?
Questão 2: Como definiria o Desenvolvimento Sustentável (DS)?
Questão 3: Na sua opinião a sociedade exerce um papel importante para o DS? De que forma as condutas sociais podem viabilizar o DS?
Questão 4: Você conhece ou já ouviu falar de algum conceito, ou instrumento instrutivo/ normativo que norteie como se dá a Responsabilidade Social e o Desenvolvimento Sustentável? Qual? Aponte o conceito.
Questão 5: quais são alguns dos temas centrais da responsabilidade social abordados pela ISO 26000?
Questão 6: De que maneira você percebe a RS nos projetos aos quais você está inserido?
Questão 7: Você diria que as empresas e as universidades estão se adaptando aos conceitos?
Questão 8: Como profissionais em formação, é importante a RS ser abordada com mais ênfase?
Questão 9: Há algo mais que gostaria de compartilhar?

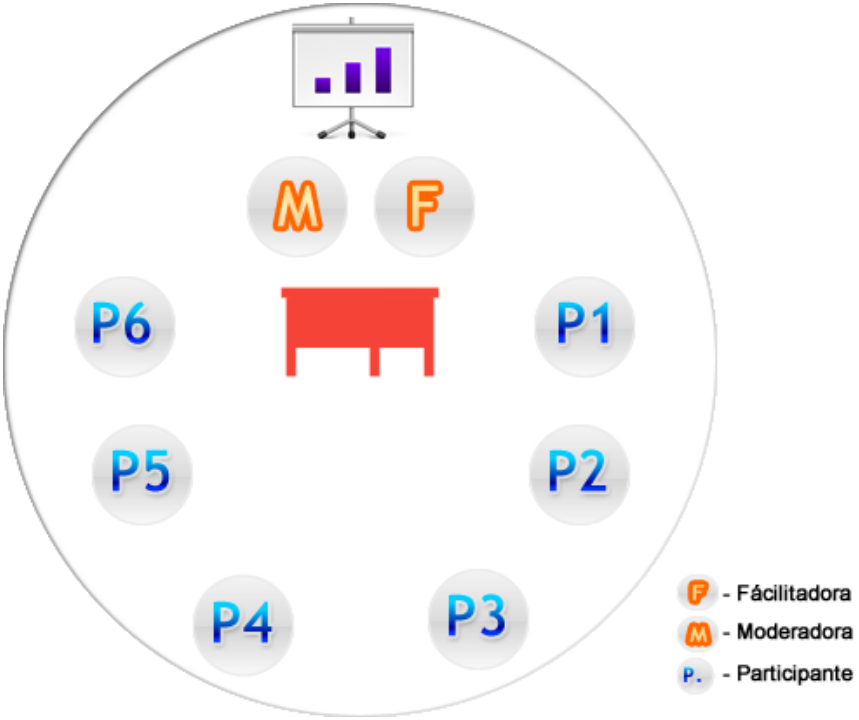
Fonte: Guimarães (2019).

Ainda na etapa do planejamento, a seleção dos entrevistados identificou o universo do estudo, constituído por 39 (trinta e nove) extensionistas do curso de Ciências Contábeis na época da pesquisa, representando a totalidade destes discentes vinculados ao PROBEX e convidados a participar do grupo focal. Foi encaminhado um convite por e-mail informando o dia, local, horário e finalidade do grupo focal e da pesquisa em tela, como parte da dinâmica a ser aplicada no dia solicitou-se que levassem um objeto com o qual se identificavam. O local escolhido era uma sala de aula da instituição, com acesso a *datashow* e tela para projeção, os pesquisadores levaram a caixa de som. O horário de início foi estabelecido para às 15h, pois no turno vespertino não há aulas no curso. Foi realizada uma sessão, em função de se tratar de um grupo focal exploratório, com duração prevista para 60 minutos.

No dia agendado compareceram 6 (seis) extensionistas, todos vinculados à área temática de ensino de contabilidade. Adotou-se o *layout* em forma de círculo, ficando a moderadora e facilitadora na

frente dos seis participantes para facilitar a condução do grupo focal, conforme demonstrado pela figura 3.

Figura 3 – *Layout* grupo focal



Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Na aplicação do grupo focal, se deu início ao *rapport,* em um primeiro momento a moderadora e a facilitadora se apresentaram, agradeceram a presença dos participantes e se solicitou autorização para o uso de gravador de áudio, explicou-se que seria para realizar as transcrições das falas e que as identidades seriam preservadas utilizando-se codinomes durante a pesquisa. Seguindo as normas da ética na pesquisa se solicitou a leitura e assinatura do Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE).

Após esse momento, se passou a etapa da preparação, distribuíram-se papel adesivo colorido, solicitou-se que cada um escrevesse seu nome (para fins de facilitar a observação por parte da facilitadora e moderadora). A moderadora explicou como se realizaria a apresentação, de forma rápida, em que os participantes deveriam indicar o semestre do curso que estavam cursando, o projeto do qual participam, se eram bolsistas ou voluntários, ademais também se solicitou que indicassem o seu *hobby,* e explicassem porque se identificavam com o objeto escolhido, solicitou-se que o colocassem na mesa à frente como parte da dinâmica a ser aplicada.

Estes dois últimos itens foram incluídos com a finalidade de descontrair, reduzir a formalidade da apresentação, proporcionando aos participantes a oportunidade de falar um pouco acerca deles.

A facilitadora tomou nota de toda a apresentação no diário de campo[3] e registrou visualmente os objetos escolhidos pelo grupo, sendo devolvidos.

Ainda na etapa da preparação a moderadora e facilitadora convidaram todos para assistir ao seguinte vídeo: compreendendo a ISO 26000 – Responsabilidade Social Empresarial (SER) disponível no *link:* https://www.youtube.com/watch?v=k1-t11UTHw0. A escolha do material foi realizada em razão do vídeo ter curta duração (oito minutos), apresentar o conteúdo de forma dinâmica e ao final apresentar o caso da empresa Faber-Castell e suas ações de Responsabilidade Social (RS). Esta foi a forma escolhida para em alguma medida nivelar o conhecimento inicial dos participantes quanto à RS e poder vincular com as ações desenvolvidas a partir dos projetos de extensão.

Seguidamente se ingressou na fase do debate em grupo, a moderadora solicitou que comentassem o vídeo e posteriormente aplicou as questões do roteiro de forma oral e buscou facilitar a interação,

3 Dúvidas pesquisar CAPÍTULO 1– PEQUISA QUALITATIVA, item 4.2.1 Documentação e Registro da Pesquisa, Memorando e Diário de Campo.

a facilitadora passou a tomar nota da ordem das respostas e de diversos fatores externados como tempo de resposta, gestos, alteração de voz, risos, entre outros, realizando os registros visuais, também intervindo quando as colocações saíam do tema, mantendo o foco na pesquisa, durante os 55 minutos de duração.

Para a etapa do encerramento do grupo, a moderadora fez um resumo do ocorrido na atividade, agradeceu mais uma vez a todos os participantes e se colocou à disposição para eventuais dúvidas que possam surgir durante a pesquisa.

Esse grupo focal apresentou como limitação a participação modesta dos extensionistas, apesar de ter sido realizado nas dependências da universidade e ter englobado bolsistas e voluntários.

Nas questões posteriores, após a etapa de coleta de dados, realizou-se a transcrição dos áudios e das anotações da moderadora e facilitadora, o material foi organizado e sistematizado. Como a finalidade deste grupo focal foi a de fonte preliminar de dados para subsidiar os questionários aplicados pelo *google docs,* não houve a necessidade de criar categorias ou classificações, nem utilizar algum *software* para análise dessas transcrições. O objetivo de utilizar o grupo focal para contribuir com o instrumento de coleta de dados foi atingido, considerando que algumas perguntas foram ajustadas no questionário com perguntas abertas e fechadas com escala *Likert*.

*5.2 **Segundo Caso: Implantação das IPSAS:** percepções e expectativas dos profissionais contábeis de um órgão setorial de contabilidade*

Este artigo de autoria de Maria de Fátima Bandeira dos Santos (PPGCC/FACC/UFRJ), Anderson Chave da Silva (PPGCC/UFRJ), Cleia Maria da Silva (Ciências Contábeis/UFRRJ) e Fernanda Filgueiras Sauerbronn (PPGCC/UFRJ), foi publicado nos Anais do XLIII Encontro da ANPAD -

EnANPAD 2019 e aborda a implantação das *Public Sector Accounting Standards* (IPSAS). O quadro 32 apresenta o resumo do estudo.

Quadro 32 – Grupo focal como estratégia de pesquisa

Implantação das IPSAS: percepções e expectativas dos profissionais contábeis de um órgão setorial de contabilidade.

Maria de Fátima Bandeira dos Santos
Anderson Chave da Silva
Cleia Maria da Silva
Fernanda Filgueiras Sauerbronn

RESUMO: O processo de implantação das IPSAS no Brasil é um fenômeno que vem ganhando relevância na literatura. Portanto, o presente estudo investiga as percepções e expectativas dos profissionais de contabilidade com relação à implantação das IPSAS, em unidades da Marinha do Brasil (MB). Mais especificamente, a presente pesquisa busca compreender as possíveis diferenças existentes entre as percepções dos contadores e a dos profissionais normatizadores da Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Para tanto, aplicou-se um questionário levando em consideração o construto teórico proposto por Diniz *et al.* (2015), ilustrado em cinco dimensões (percepção, principais vantagens da implantação, custos e benefícios de implantação, interpretação e aplicação e responsabilidade educativa para aplicação das IPSAS), visando capturar as percepções dos profissionais contábeis. O levantamento evidenciou diferenças com relação às percepções dos profissionais que atuam na STN em quatro das cinco dimensões. Para compreender esse resultado, foi realizado um grupo focal com os profissionais da força militar. Por meio da análise de conteúdo dos dados do grupo focal, foi possível compreender tais diferenças, bem como trazer à tona novas dimensões de análise relacionadas à baixa capacitação dos profissionais, dependência de software e à percepção da inadequação das normas contábeis convergidas para o setor público.

REFERÊNCIA: SANTOS, M. de F. B. dos et al. Implantação das IPSAS: percepções e expectativas dos profissionais contábeis de um órgão setorial de contabilidade. *In:* ENCONTRO DA ANPAD, 43., 2019, São Paulo. **Anais** [...]. São Paulo: USP, 2019. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/336312205_Implantacao_das_IPSAS_Percepcoes_e_expectativas_dos_profissionais_contabeis_de_um_Orgao_Setorial_de_Contabilidade. Acesso em: 26 mar. 2020.

Fonte: Santos *et al.* (2019).

Este estudo se aplicou em um grupo vivencial, associado à aplicação de questionários, tem uma perspectiva comparativa, dado que confronta a visão dos contadores quanto à implantação das IPASS e

a dos profissionais do Grupo Técnico de Padronização de Procedimentos Contábeis (GTCON) no âmbito da Marinha do Brasil.

O planejamento seguiu todas as etapas indicadas, para a estratégia de pesquisa de grupo focal, o roteiro guia foi inspirado nas questões descritas nos questionários, mas tinham como finalidade apreender a percepção de ambos os grupos, ampliando assim a profundidade dos dados e da análise. O convite foi encaminhado com as informações básicas e quanto ao local optou-se por um espaço fora das instalações do trabalho cotidiano para que não existissem interferências.

A execução do grupo focal contou com nove participantes, foram observadas as normas de ética na pesquisa (consentimento, confidencialidade) e formalidades exigidas pelo comitê de ética da Marinha do Brasil. Teve duração de uma hora com gravação de áudio, com diálogos estimulados acerca da temática. Foram apresentadas duas limitações: do perfil dos selecionados para haver um equilíbrio quanto a cargos hierárquicos e escolaridade, a segunda diz respeito à disponibilidade e/ou concordância em participar da pesquisa.

As etapas posteriores ao grupo focal foram: a transcrição dos áudios, a análise incluindo a categorização, os autores indicaram que utilizaram o software Maxqda para efetuar as análises.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Para a pesquisa qualitativa a escolha metodológica do grupo focal apresenta viabilidade ao ser aplicado na área de ciências contábeis, inclusive com algumas vantagens como o menor tempo empregado em relação às entrevistas em profundidade. Também observando que o grupo focal promove uma interação entre os participantes que poderiam produzir informações diferenciadas, ainda que seja necessário que os participantes do grupo estejam disponíveis no dia e horário agendados.

A possibilidade de complementariedade do grupo focal com outras técnicas, sejam elas qualitativas como entrevista em profundidade, ou quantitativas como *survey,* oferece uma gama de opções que podem ser exploradas nas pesquisas na área contábil.

Pretende-se que o conhecimento desta técnica de coleta de forma detalhada possa servir de roteiro, a fim de que leitores possam se sentir estimulados a aplicá-lo nas suas pesquisas.

REFERÊNCIAS

BORGES, C. D.; SANTOS, M. A. dos. Aplicações da técnica do grupo focal: fundamentos metodológicos, potencialidades e limites. **Revista da SPAGESP,** São Paulo, v. 6, n. 1, p. 74-80. jan./jun. 2005.

CRESWELL, J. W. **Qualitative inquiry and research design:** Choosing among five approaches. 2. ed. Thousand Oaks: Sage Publications, 2007.

CRUZ NETO, O.; MOREIRA, M. R.; SUCENA, L. F. M. Grupos focais e pesquisa social qualitativa: o debate orientado como técnica de investigação. *In:* ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ESTUDOS POPULACIONAIS, 13., 2002, Ouro Preto. **Anais** [...] Ouro Preto: UFOP, 2002.

GASKELL, G. Entrevistas individuais e grupais. *In:* BAUER, M. W.; GASKELL, G. (org). **Pesquisa qualitativa com texto, imagem e som:** um manual prático. 13. ed. Petrópolis: Vozes, 2015.

GATTI, B. A. **Grupo focal na pesquisa em Ciências Sociais e Humanas.** Brasília: Liber Livro, 2012. p. 64-89 (Série Pesquisa n. 10).

GONDIM, S. M. G. Grupos focais como técnica de investigação qualitativa: desafios metodológicos. **Paideia,** Ribeirão Preto, v. 12, n. 24, p. 149-161, 2002.

GUIMARÃES, R. P. N. **Responsabilidade social:** a visão dos discentes em projetos PROBEX do curso de Ciências Contábeis CAMPUS I – UFPB. 2019. Orientadora: Victoria Puntriano Zuniga de Melo. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa, 2019. Disponível em: https://repositorio.ufpb.br/jspui/handle/123456789/15887. Acesso em: 16 abr. 2020.

ESCOBAR, J.; BONILLA-JIMENEZ, F. I. Grupos focales: una guía conceptual y metodológica. **Cuadernos hispanoamericanos de psicologia,** México, v. 9, n. 1, p. 51-67, 2015.

KIND, L. Notas para o trabalho com a técnica de grupos focais. **Psicologia em Revista,** Belo Horizonte, v. 10, n. 15, p. 124-136, jun. 2004.

MINAYO, M. C. de S.; SANCHEZ, O. Quantitativo-Qualitativo: oposição ou complementariedade? **Cadernos de Saúde Pública,** Rio de Janeiro, v. 9, n. 3, p. 239-262, jul./sep. 1993.

MORGAN, D. L. **The focus group guide-book.** Thousand Oaks: Sage Publications, 1998.

SANTOS, M. de F. B. dos *et al.* Implantação das IPSAS: percepções e expectativas dos profissionais contábeis de um órgão setorial de contabilidade. *In:* ENCONTRO DA ANPAD, 43., **Anais** [...]. São Paulo: USP, 2019. Disponível em: researchgate.net/profile/Anderson_Silva66/publication/336312205_Implantacao_das_IPSAS_Percepcoes_e_expectativas_dos_profissionais_contabeis_de_um_Orgao_Setorial_de_Contabilidade/links/5d9b3ae9299bf1c363fdc72a/Implantacao-das-IPSAS-Percepcoes-e-expectativas-dos-profissionais-contabeis-de-um-Orgao-Setorial-de-Contabilidade.pdf. Acesso em: 26 mar. 2020.

SELLTIZ, C. *et al.* **Métodos de pesquisa nas relações sociais.** 2. ed. São Paulo: Editora Herder, 1967.

SILVEIRA DONADUZZI, D. S. da *et al*. Grupo focal y análisis de contenido en investigación cualitativa. **Index de Enfermería,** Granada, v. 24, n. 1-2, p. 71-75, ene./jun. 2015. Disponível em: http://scielo.isciii.es/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1132-12962015000100016&lng=es&nrm=iso. Acesso em: 01 abr. 2020.

VIRGÍNIO, N. de A.; NÓBREGA, M. M. L. da. Técnica do grupo focal: caracterizando a estratégia. **Revista de Ciências da Saúde Nova Esperança,** *[S. l.],* v. 10, n. 1, p. 75-82, 2012.

WESTPHAL, M. F.; BÓGUS, C. M.; FARIA, M. de M. Grupos focais: experiências precursoras em programas educativos em saúde no Brasil. **Boletín de la Oficina Sanitaria Panamericana (OSP),** *[S. l.],* v. 120, n. 6, p. 472-482, jun. 1996.

CAPÍTULO 7

UMA ESTRATÉGIA PARA ANÁLISE DE DADOS: análise de conteúdo

Valdineide dos Santos Araújo

1 INTRODUÇÃO

Este capítulo apresenta a análise de conteúdo como uma das estratégias de tratamento de dados em pesquisa qualitativa e está calcado na proposta de Bardin (2011). No entanto, outros autores servem de base no transcorrer do texto visando atingir o objetivo proposto. Com esse intuito, realizou-se pesquisa bibliográfica cujo objetivo foi dedicar ao tema um olhar aprofundado na teoria, confrontando com aspectos identificados na prática.

A autora acima citada, indica que a análise de conteúdo já era utilizada desde as primeiras tentativas da humanidade de interpretar os livros sagrados. Entretanto, a definição de análise de conteúdo surge no final dos anos 40-50, com Berelson, e auxiliado por Lazarsfeld, no ano de 1948. Para os autores Berelson, e Lazarsfeld (1948 *apud* BARDIN, 2011) a análise de conteúdo é uma técnica de investigação que tem como finalidade a descrição objetiva, sistemática e quantitativa do conteúdo manifesto na comunicação. Somente em 1977, quando foi publicada a obra de Bardin, *"Analyse de Contenu",* é que o método foi configurado nos detalhes e que servem de orientação até os dias atuais.

No entanto, a análise de conteúdo é "um conjunto de instrumentos metodológicos cada vez mais sutis em constante aperfeiçoamento que se aplicam a 'discursos' (conteúdos e continentes) extremamente diversificados" (BARDIN, 2011, p. 15). Para a autora, existe um fator comum nessas técnicas múltiplas e multiplicadas, desde o cálculo de frequências que fornece dados cifrados, até a extração de estruturas traduzíveis em modelos, sendo uma hermenêutica controlada, baseada na dedução denominada de inferência.

Ao trabalhar com a análise de conteúdo, o pesquisador precisa de disciplina, perseverança e rigor. Pode-se, portanto, dizer que a análise de conteúdo é uma técnica refinada, que exige muita dedicação, paciência e tempo do pesquisador, o qual tem de se valer da intuição, imaginação e criatividade, principalmente na definição de categorias de análise

(FREITAS; CUNHA; MOSCAROLA, 1997 *apud* MOZZATO; GRZYBOVSKI, 2011).

Esse capítulo propõe apresentar uma metodologia de análise de dados qualitativos, denominada análise de conteúdo, a partir da descrição de um conjunto de passos, segundo os quais pode ser concebida e aplicada, conforme os estudos de Bardin (2011). Neste sentido, destacam-se as fases de execução desta técnica: pré-análise, em que se realiza a exploração do material e tratamento dos resultados, a inferência, a qual se faz a interpretação e a categorização como etapas essenciais desta metodologia de análise, e no final do trabalho apresentam-se possibilidades de aplicação desta metodologia, na prática.

Esse capítulo se subdivide em seis partes, a partir da introdução, discorre-se sobre a escolha metodológica dessa técnica de análise de dados qualitativos, a segunda parte trata das possibilidades e limites de sua aplicação, a quarta apresenta a trajetória metodológica, a qual apresenta os procedimentos de execução dessa técnica, a quinta possibilidades de aplicações na pesquisa em Ciências Contábeis, e finalizando se tece as considerações finais e referências.

2 **ESCOLHA METODOLÓGICA** – análise de conteúdo

Por mais que muitos autores abordem a análise de conteúdo, até mesmo utilizando conceitos diferenciados e terminologias diferentes para as diversas etapas da técnica, toma-se como base a conceituação de Bardin (2011), bem como as etapas da técnica explicitadas por esta autora. Tal opção se deve a que a autora é a mais citada no Brasil em pesquisas que adotam a análise de conteúdo como técnica de análise de dados.

Para Bardin (2011) a análise de conteúdo consiste em um conjunto de técnicas de análise das comunicações, que utiliza procedimentos

sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens através de indicadores (quantitativos ou não), que permitam a inferência de conhecimentos relacionados as condições de produção/recepção (variáveis inferidas) dessas mensagens.

Com base nesse conceito, pode-se dizer que a técnica de análise de conteúdo usa uma abordagem quantitativa por meio das frequências. Ou seja, nessa categoria de análise as repostas podem se tornar repetitivas, formando as categorias, tornando-se necessário o uso de estatística simples como a frequência e em seguida passa-se para a elaboração de inferência ou interpretação feita pelo pesquisador.

A análise qualitativa usa análise de documentos e comunicações que precisam ser interpretadas e analisadas. Para Moraes (1994)[4] *apud* Lara e Molina (2011), a análise de conteúdo constitui-se de um conjunto de técnicas e instrumentos empregados na fase de análise e interpretação de dados de uma pesquisa, aplicando-se, ao exame de documentos escritos, discursos, dados de comunicação e semelhantes, com a finalidade de uma leitura crítica e aprofundada levando à descrição e interpretação destes materiais, assim como a inferência sobre suas condições de produção e recepção.

Moraes (1994 *apud* LARA; MOLINA, 2011) divide os materiais em dois grupos que podem ser verbais e não verbais. Os materiais de comunicação verbal, sejam textos, documentos oficiais, livros, jornais, documentos pessoais; material de comunicação oral, como transmissões de rádio, televisão, gravações de reuniões e similares; já os materiais não verbais, são especialmente criados pela pesquisa, tais como entrevistas, discussões de grupos, respostas a questionários e depoimentos orais ou escritos.

Para completar essa discussão, Silva, Gobbi e Simão (2005) abordam que nas ciências sociais, a aplicação da técnica de análise

4 MORAES, R. A. **Análise de Conteúdo:** possibilidades e limites. In: ENGERS, M. E. A. (org.). Paradigmas e metodologias de pesquisa em ação: notas para reflexão. Porto Alegre: EDIPUCRS, p. 103-111, 1994.

de conteúdo apresenta-se como uma ferramenta útil à interpretação das percepções dos atores sociais. Assim, o papel de interpretação da realidade social configura-se ao método de análise de conteúdo, um importante papel como ferramenta de análise na pesquisa qualitativa nas ciências sociais aplicadas.

3 POSSIBILIDADES E LIMITES DA ANÁLISE DE CONTEÚDO

A análise de conteúdo constitui-se num método específico que parece mais claro em razão da elaboração esquemática que o acompanha (passo a passo), tornando-o mais fácil e menos ambíguo (MOZZATO; GRZYBOVSKI, 2011). As muitas regras formuladas destacam essa impressão de uma maior clareza e ausência de ambiguidade (FLICK, 2009). Tal aspecto também consegue ser visto como uma das potencialidades dessa técnica. Como afirmam muitos pesquisadores, a análise de conteúdo:

> reduz a complexidade de uma coleção de textos. A classificação sistemática e a contagem de unidades do texto destilam uma grande quantidade de material em uma descrição curta de algumas de suas características. (BAUER; GASKELL, 2008 apud MOZZAT; GRZYBOVSKI, 2011, p. 9).

Freitas, Cunha e Moscarola (1997 apud MOZZATO; GRZYBOVSKI, 2011) pontuam que, para uma análise de conteúdo ter valor, existem alguns pré-requisitos, como: qualidade da elaboração conceitual feita a *priori* pelo pesquisador, da exatidão com que ela será traduzida em variáveis, do esquema de análise ou das categorias e, em definitivo, da concordância entre a realidade a analisar estas categorias.

Com base nessas informações, pode-se afirmar que, caso a utilização da análise de conteúdo tenha como única preocupação seguir um **passo a passo metodológico de execução,** sem considerar os aspectos apontados na teoria, a técnica pode apresentar-se falha. Com o intuito de que o pesquisador não se deixe engendrar pelas limitações que a própria técnica pode apresentar. Como toda técnica de análise, certas limitações também são inerentes à análise de conteúdo, as quais são apontadas por diferentes autores. Uma das críticas mais fortes e recorrentes à análise de conteúdo é o fato de carregar um ideário de metodologia quantitativa. Nesse sentido, a categorização própria do método, um tanto esquemática, pode obscurecer a visão dos conteúdos, impedindo o alcance de aspectos mais profundos do texto (FLICK, 2009).

4 TRAJETÓRIA METODOLÓGICA DA ANÁLISE DE CONTEÚDO

Na concepção de Moraes (1994 *apud* LARA; MOLINA, 2011), a análise de conteúdos apresenta diferentes perspectivas, conforme descritas no quadro 33.

Quadro 33 – Diferentes perspectivas da análise de conteúdo

Perspectivas	Respostas
Profundidade da análise A análise se limitará ao conteúdo manifesto ou procurará atingir o conteúdo latente?	Historicamente, a análise de conteúdo iniciou examinando o conteúdo manifesto, mais facilmente passível de uma análise objetiva e quantitativa. Entretanto, a evolução do estudo da linguagem fez compreender que esta pretensão era ilusória, já que toda leitura é uma interpretação. Também a evolução da discussão da própria natureza da ciência, com a superação da concepção restritiva de objetividade e quantificação, fez com que as possibilidades da análise de conteúdo se expandissem consideravelmente. Assim, à medida que o analista de conteúdo compreende que uma mensagem pode possibilitar diferentes leituras, no sentindo de atingir inclusive conteúdos, dos quais nem o próprio emissor estava consciente ao produzir sua comunicação, amplia-se consideravelmente o campo de ação da análise de conteúdo.
Quantificação: A análise terá na quantificação sua principal preocupação ou se centrará no exame de aspectos qualitativos?	A resposta seria que se a opção for pela quantificação, essa representa, necessariamente, um corte nas possibilidades de estudo da realidade. Os mesmos paradigmas que se propõem a superar a visão positivista, de modo geral, enfatizam a importância dos aspectos qualitativos,
	ainda que não desprezando a possibilidade da quantificação. Esta superação, de algum modo, está associada ao movimento que vai da explicação, fundamentada nas relações causais, para a compreensão, que supera a questão da causalidade. Não restam dúvidas de que estes novos paradigmas (novas possibilidades de análise de conteúdo explorando o quantitativo), enfatizando o qualitativo, ampliam as possibilidades da análise de conteúdo.
Utilização de hipóteses: A pesquisa em que a análise está inserida é organizada em torno da testagem de hipóteses ou está orientada para a compreensão de um fenômeno?	A resposta seria que se a opção for pelo exame das possibilidades da análise de conteúdo, no que se refere à utilização ou não de hipóteses, se aproxima muito da discussão anterior. Hipóteses implicam relações causais e, consequentemente, em geral, quantificação. A ausência de hipóteses corresponde, geralmente, ainda que não necessariamente, a uma opção pela compreensão. Assim, a análise de conteúdo amplia sensivelmente suas possibilidades quando se supera a concepção de que ela deva estar ligada ao teste de hipóteses.

Perspectivas	Respostas
Elementos da comunicação: A análise volta-se aos significados ou pretende atingir os significantes?	A análise de conteúdo nasceu com a preocupação de exame dos significados, a análise temática. Nesta perspectiva, a preocupação é aprofundar a compreensão da mensagem propriamente dita, seja da perspectiva do emissor, seja do receptor. Mas, aos poucos, esta perspectiva se ampliou, incluindo o exame dos significantes. Isto abriu toda uma nova gama de possibilidades para a análise de conteúdo, atingindo a análise léxica, a lógica, entre outras. Surgem, assim, diversas novas técnicas de análise, além da análise temática: análise de enunciação, análise de relações, análise estrutural, análise de avaliação e análise de discurso.
Objetivos da análise: A análise pretende atingir objetivos essencialmente descritivos ou visa de modo mais aprofundado à inferência e à interpretação?	A preocupação com uma descrição crítica, aprofundada e detalhada, seja dos conteúdos manifestos ou latentes de uma mensagem é, uma preocupação inicial de qualquer análise de conteúdo. Entretanto, manter-se meramente na descrição seria assumir a posição de um estudo exploratório, anteriormente criticado. A inferência é um termo mais relacionado ao paradigma positivista a quantificação. Implica generalizar e estender as relações e constatações para o contexto. De qualquer modo, seja por inferência, seja por interpretação, as possibilidades de análise de conteúdo se ampliam significativamente.
Caráter objetivo/ subjetivo: A análise é direcionada pelo rigor da objetividade ou pela fecundidade da subjetividade?	O exame desta perspectiva se aproxima da perspectiva do manifesto/latente. Também aqui está subjacente a adoção dos pressupostos do paradigma positivista em contraste com paradigmas alternativos como o fenomenológico, o dialético ou naturalista. O primeiro enfatiza a necessidade de objetividade e neutralidade do pesquisador, o que é conseguido de modo mais fácil, se a análise se limitar ao manifesto. Os outros reconhecem que nada é mais objetivo do que o que se manifesta diretamente ao sujeito, portanto, o subjetivo. Aspectos de qualidade, subjetivos, não diretamente explicitados, podem ser tão ou mais significativos do que os quantificáveis, objetivos e manifestos. Portanto, qualquer que seja a posição assumida, é fácil reconhecer que a ampliação das possibilidades de análise de conteúdo é máxima pelo envolvimento da análise dos aspectos subjetivos. Para tanto, é neste momento que esta técnica pode atingir sua fecundidade máxima. Poderá, mesmo assim, atingir o rigor que se exige de uma pesquisa de qualidade? Esta é uma questão cuja resposta tem constituído preocupação de muitos pesquisadores.

Fonte: Adaptado de Moraes (1994 *apud* LARA; MOLINA, 2011).

Na percepção de Minayo (2001), a análise de conteúdo constitui-se na análise de informações sobre o comportamento humano, possibilitando uma aplicação bastante variada com duas funções: verificação de hipóteses e/ou questões e descoberta do que está por trás dos conteúdos manifestos. Tais funções podem ser complementares, com aplicação tanto em pesquisas qualitativas como quantitativas. Dessa forma, Minayo (2001, p. 74) expõe que a análise de conteúdo é "compreendida muito mais como um conjunto de técnicas".

Considerando que a análise de conteúdo é formada de um conjunto progressivo de técnicas, é preciso haver clareza teórica do campo de estudo que se pretende analisar, bem como conhecer bem o local de estudo para se aplicar o instrumento e a técnica de análise qualitativa. Sendo assim, o pesquisador não deve lançar-se a campo desprovido de suporte teórico. Mesmo que, em pesquisas qualitativas não se estabeleçam hipóteses, as categorias de análise precisam ser desenvolvidas, além de que não será possível efetuar as inferências e interpretações, caso não se domine os conceitos básicos das teorias que respaldaram a coleta de dados (TRIVIÑOS, 1987; FLICK, 2009).

O processo de análise de dados envolve várias etapas para auferir significação aos dados coletados. Conforme Triviños (1987), vários autores, tais como: Alves-Mazzotti e Gewandsznajder; Creswell; Flick e Minayo, utilizam diferentes terminologias, as quais são bastante semelhantes. Diante dessa diversificação e aproximação terminológica, optou-se por elencar as etapas da técnica segundo Bardin (2011) organizando-as em três fases: 1) pré-análise; 2) exploração do material; e 3) tratamento dos resultados, inferência e interpretação.

4.1 Fases da análise de conteúdo

Bardin (2011, p. 125-147) apresenta a utilização da análise de conteúdo em três fases fundamentais:

• ***Pré análise***

A pré-análise é a fase em que se organiza o material a ser analisado com o objetivo de torná-lo operacional, sistematizando as ideias iniciais. Trata-se da organização propriamente dita por meio de quatro etapas:

a) leitura flutuante, que é o estabelecimento de contato com os documentos da coleta de dados, momento em que se começa a conhecer o texto, deixando-se invadir por impressões e orientações;

b) escolha dos documentos, que consiste na demarcação do que será analisado. Por exemplo: uma empresa solicita a uma equipe de analistas a exploração dos recortes de imprensa reunidos num *"press-book",* acerca do novo produto lançado no mercado alguns meses atrás. Ou então o objetivo é determinado e, por conseguinte, convém escolher o universo de documentos suscetíveis de fornecer informações sobre o problema levantado;

c) formulação das hipóteses e dos objetivos, o procedimento para se levantar uma hipótese é se interrogar: "será verdade que, tal como é sugerida pela análise a *priori* do problema e pelo conhecimento que dele possuo, ou, como as minhas primeiras leituras me levam a pensar que...?;

d) referenciação dos índices e elaboração de indicadores, que envolve a determinação de indicadores por meio de recortes de texto nos documentos de análise. Por exemplo: supõe-se que a *emoção* e a *ansiedade* se manifestam por perturbações da palavra durante uma entrevista terapêutica. Os índices retidos ("hã", frases interrompidas, repetição, gagueira, sons incoerentes...) e a sua frequência de aparição vão servir de indicador do estado emocional subjacente;

e) preparação do material, trata-se de uma organização e, eventualmente, de uma preparação formal (edição). Por exemplo: as entrevistas gravadas são transmitidas (na íntegra) e as gravações conservadas (para informação paralinguística[5]); os artigos de imprensa são recortados; as respostas a questões abertas são anotadas em fichas entre outros registros. Suportes materiais de um tipo específico podem facilitar a execução da análise: entrevistas digitadas e impressas em papel e codificadas, e para o caso de tratamento tecnológico os textos devem ser preparados e codificados conforme as possibilidades de "leitura" do computador e as instruções do programa.

- ***Exploração do material***

Durante a leitura flutuante é possível observar termos e palavras que se remetem a uma categoria já identificada no referencial teórico, esse processo, utiliza a análise categorial, que funciona por operações de desmembramento do texto em unidades, em categorias segundo reagrupamentos analógicos.

A exploração do material consiste nessa exploração do material com a definição de categorias (sistemas de codificação) e a identificação das unidades de registro, visando à categorização e à contagem de frequência e das unidades de contexto nos documentos (unidade de compreensão para codificar a unidade de registro que corresponde ao segmento da mensagem, a fim de compreender a significação exata da unidade de registro). A exploração do material consiste numa etapa importante, porque vai possibilitar ou não a riqueza das interpretações e inferências. Esta é a fase da descrição analítica, a qual diz respeito ao corpus (qualquer material textual coletado) submetido a um estudo

5 São os aspectos não verbais da comunicação verbal, no caso: as pausas, a altura, o ritmo, o tom, os risos os gritos, entre outras características que ultrapassam a oralidade.

aprofundado, orientado pelas hipóteses e referenciais teóricos. Dessa forma, a codificação, a classificação e a categorização são básicas nesta fase (BARDIN, 2011).

• ***Tratamento dos Resultados –*** *inferência e interpretação*

A terceira fase diz respeito ao tratamento dos resultados, inferência e interpretação. Esta etapa é destinada ao tratamento dos resultados; nela ocorre a condensação e o destaque das informações para análise, culminando nas interpretações inferenciais, é o momento da intuição, da análise reflexiva e crítica (BARDIN, 2011). O analista, tendo à sua disposição resultados significativos e fiéis, pode então propor inferências e adiantar interpretações a propósito dos objetivos previstos.

Tendo em vista as diferentes fases da análise de conteúdo proposta por Bardin (2011), destacam-se as dimensões da codificação e categorização que possibilitam e facilitam as interpretações e as inferências. No que tange à codificação,

> corresponde a uma transformação – efetuada segundo regras precisas – dos dados brutos do texto, transformação esta que, por recorte, agregação e enumeração, permite atingir uma representação do conteúdo, ou da sua expressão. (BARDIN, 2011, p. 133).

Após a codificação, segue-se para a categorização.

• ***A categorização***

A divisão dos componentes das mensagens analisadas em rubricas ou categorias não é uma etapa obrigatória de toda e qualquer análise de conteúdo. A maioria dos procedimentos de análise organiza-se, no entanto, em redor de um processo de categorização, a qual

consiste em uma operação de classificação de elementos constitutivos de um conjunto, por diferenciação e, seguidamente, por reagrupamento segundo o gênero (analogia), com os critérios previamente definidos. Assim, as categorias, são rubricas ou classes, as quais reúnem um grupo de elementos (unidades de registro, no caso da análise de conteúdo) sob um título genérico, agrupamento esse efetuado em razão dos caracteres comuns destes elementos (BARDIN, 2011).

Como se faz a escolha da categoria? Essa escolha se faz no tratamento do material verbal ou não verbal. Tratar o material é codificá-lo. A codificação corresponde a uma transformação que pode ser realizada por recorte, agregação e enumeração, que permite atingir uma representação do conteúdo ou da sua expressão: suscetível de esclarecer o analista acerca das características do texto, que podem servir de índices.

Conforme Holsti (1969 *apud* BARDIN, 2011) a codificação é o processo pelo qual os dados brutos são transformados sistematicamente e agregados em unidades, as quais permitem uma descrição exata das características pertinentes do conteúdo.

5 POSSIBILIDADES E APLICAÇÕES DA ANÁLISE DE CONTEÚDO

Esse tópico tem por objetivo explicar a técnica de Análise de Conteúdo dada sua relevância de aplicação em investigações contábeis, para tanto, selecionou-se recortes de estudos que contribuem para a visualização do modo de aplicar essa técnica.

5.2 ***Primeiro caso:*** *formação docente e desempenho pedagógico de professores de contabilidade: a percepção dos estudantes da graduação*

Parte-se de um recorte da Tese de doutoramento de Araújo (2017), sobre a formação docente no curso Ciências Contábeis na percepção de estudantes, o qual, a análise de conteúdo exerceu grande influência com relação às análises dos dados: o objetivo da pesquisa buscou compreender o desempenho pedagógico de professores em Curso de Ciências Contábeis no exercício da docência na percepção dos alunos de graduação.

A amostra, foi delimitada para aplicação da investigação junto a alunos concluintes que estavam para defender seu Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) do curso de Ciências Contábeis na Universidade Federal da Paraíba (UFPB), nos *campi* I e IV no ano de 2015. A fim de assegurar a confidencialidade dos dados e da identidade dos participantes da presente pesquisa, todos alunos(as) receberam nomes fictícios. Para análise qualitativa dos dados utilizou-se um roteiro semiestruturado de entrevistas direcionado aos concluintes do curso de ciências contábeis da UFPB, baseado na formação que o professor necessita possuir com relação à qualificação acadêmica, profissional e pedagógica, conforme estudos realizados por Miranda (2011). O quadro 34 apresenta o resumo do estudo selecionado para a exemplificação.

Quadro 34 – Análise do primeiro caso uso da técnica de análise de conteúdo

FORMACIÓN DOCENTE Y DESEMPEÑO PEDAGÓGICO DE PROFESORES DE CONTABILIDAD: LA PERCEPCIÓN DE ESTUDIANTES DEL CURSO DE GRADUACIÓN

Valdineide dos Santos Araújo

RESUMO: La formación docente ha impacto importante en la profesión de profesor. Estudios en la enseñanza de la contabilidad apuntan para la necesidad de tres tipos de cualificaciones docente: la cualificación académica, profesional y la pedagógica. El objetivo general de ese estudio busca comprender el desempeño pedagógico de profesores en curso de Ciencias Contables en el ejercicio de la docencia en la percepción de los estudiantes de graduación. Para alcanzar este propósito fueron establecidos como objetivos específicos: indagar el perfil a los profesores de área específicamente de contabilidad, relacionar las dimensiones y factores aplicables a los profesores de Contabilidad en la percepción de los alumnos cuanto a la cualificación académica, profesional y pedagógica y describir la percepción de los alumnos cuanto a los métodos pedagógicos aplicados por el profesor. El enfoque adoptado exigió un abordaje cuantitativo, con auxilio de la estadística descriptiva, y la cualitativa, que se dio a través del análisis de contenidos de Bardin (2011). Para validar los datos se utilizó la técnica de triangulación de datos. A partir de la literatura de Miranda (2011) fueron levantadas las dimensiones y factores necesarios para las cualificaciones académica, profesional y pedagógica de los profesores de contabilidad, que inicialmente fueron enviados cuestionario por medio del google-doc a 44 profesores en ejercicio de la docencia en cursos de Contabilidad de la Universidad Federal de Paraíba (UFPB) campus I en João Pessoa y campus en IV Mamanguape, siguiendo con entrevistas aplicadas a 20 alumnos concluyentes del curso de ciencias contables de la UFPB y los referidos campi. En el análisis de los datos fue posible comprender en la percepción de los alumnos que los profesores son bien cualificados, aunque sea insuficiente cuanto a titulación presentada. Con relación a la investigación, concuerdan que la participación de los profesores publicando en periódicos científicos, interfiere en el mejor desempeño pedagógico del profesor, en la cualificación profesional fue constatado que el profesor necesita poseer experiencia profesional y didáctica, sin embargo en la cualificación pedagógica los estudiantes perciben no ser necesario tener un posgrado strictusensu en educación pero el título de especialización latu sensu capacita y mejora el desempeño pedagógico del profesor en sala de clase, mejorando también el relacionamiento con los alumnos. Se constató que los profesores no usan un método único, pero una variedad de métodos cuya escoja depende de los contenidos de la disciplina, que en la percepción de los alumnos debe ser asociado a presencia del debate y de la discusión. Se considera que esas confirmaciones están alineadas a la teoría discutida y refuerzan la necesidad de preparación (orientaciones) didáctico-pedagógicas para el ejercicio de la docencia, la necesidad de formación continuada por medio de cursos latu sensu y strictu sensu para mejorar el contenido de enseñar, bien como enfatizar que el profesor contador relacione eses saberes con las prácticas del mercado.

REFERÊNCIA: ARAÚJO, V. dos S. **Formación docente y desempeño pedagógico de profesores de contabilidad:** la percepción de estudiantes del curso de graduación. 2017. Orientadora: Dra. Marisete Fernandes de Lima. Tese (Doutorado em Educação) – Universidad Nacional de Rosario, Argentina, 2017.

Fonte: Araújo (2017).

A partir da Tese de doutoramento de Araújo (2017) apresentam-se as fases de análise de conteúdo que o estudo utilizou. Com destaque para uma das questões de pesquisa a fim de demonstrar todas as fases do processo, que vai da transcrição de resposta, até a inferência do pesquisador.

Quadro 35 – Fases da análise de conteúdo do primeiro caso

Fase 1 – Pré-análise (Entrevista)

Para explicar essa fase, foi selecionada uma questão da entrevista:

Pergunta: Foi questionado ao estudante como ele percebe a formação pedagógica do professor de Ciências Contábeis.

Transcrição da resposta (entrevista) da aluna:

> Eu acho que não é para formação de contadores para o mercado, como eu trabalho em um escritório de contabilidade, boa parte das funções que eu vi no escritório foi da parte de laboratório (prática contábil), mas o restante eu acredito que é mais para a área acadêmica. **Eu vejo em alguns professores a formação pedagógica** (Aluna Ivanete, campus I, 2015).

Fase 2 – Exploração do Material

Nessa fase o pesquisador faz uma leitura flutuante e extrai a informação principal da resposta que está relacionada a questão.

> ("Eu vejo em alguns professores a formação pedagógica")

A referida resposta da aluna, corresponde à pergunta na fase 1- Professor de contabilidade tem formação pedagógica?

Fase 3 – Inferência (do pesquisador)

> O pesquisador segue fazendo inferência com base na teoria estudada.

Inferência do pesquisador: Os cursos de graduação em Ciências Contábeis de modo geral não exigem para ingresso do quadro de professores formação pedagógica, entretanto, existe nas políticas de formação de professores os cursos de mestrado que tem como objetivo a formação docente para o exercício no ensino superior. Os resultados apresentam assim,

quando investigado a percepção do aluno quanto a formação do professor, 9,1% destacaram que professores de contabilidade, demonstram ter formação pedagógica, como pode-se observar presente no recorte da fala da aluna Ivanete (campus I, 2015), a evidência da aprendizagem em laboratório **("boa parte das funções que eu vi no escritório foi da parte de laboratório de prática contábil"),** cujo espaço encontra-se o fazer pedagógico.

Para melhor entendimento percebe-se na fala da aluna (Ivanete, campus I, 2015) que professores de contabilidade têm formação pedagógica, além do mais essa formação fica muito evidente para o pesquisador que a aluna destacou "aulas em laboratório", que teoricamente para o pesquisador representam o "fazer pedagógico".

Fonte: Adaptado de Araújo (2017).

Com base no trecho da investigação de Araújo (2017) apresentado no quadro 35, o pesquisador faz inferência aos resultados obtidos por meio da categoria que surge da questão: (Como o aluno percebe a **formação pedagógica** para exercer a função docente?). Por meio das respostas que se repetem nas falas dos entrevistados são agrupadas em subcategorias representadas como frequência. Nas respostas os alunos destacaram **ser necessária e importante** a formação pedagógica do professor. Os índices de repetição e a sua frequência de aparição vão servir de indicador que manifestam que formação pedagógica do professor de Ciências Contábeis como necessária e importante.

• Interpretação do quadro 35:

No que se refere a categoria percepção do aluno a respeito da formação pedagógica para exercer a função docente, houve 22 respostas, 27,4% dos estudantes se posicionaram que a formação pedagógica é necessária para exercer a função de docente, 22,8% revelaram que é importante e 13,7% alegaram ser indispensável o professor possuir uma formação pedagógica.

Inferência: Continuando, o pesquisador pode seguir fazendo inferência com base na teria estudada. Conforme segue:

O professor tem que saber interagir com os alunos, se comunicar, gostar de ensinar aquilo que ele sabe e que aprendeu. Na literatura estudada, Tavares (2003) deixa bem claro que os docentes têm que apresentar características ser denominadas como humana, social e

profissionalmente empenhados, esforçados, competentes, bons e, se possível, excelentes, a fim de que possam contribuir com a sociedade. Nesse sentido destaca-se o posicionamento de uma aluna do campus IV ao ser indagada sobre a percepção da formação pedagógica na função docente, o que revela em sua fala vem de encontro com o autor Tavares. Observe ao depoimento da aluna Tereza.

> O **professor tem que saber interagir com a turma.** Não só de contabilidade, qualquer tipo de professor, de qualquer área, ele tem que saber se comunicar, ele tem que gostar de ensinar, de passar aquilo o que ele sabe para o aluno, aquilo que ele aprendeu. Acho que ele tem que se identificar com a turma e gostar de ensinar, gostar de passar os conhecimentos dele. (Aluna Tereza, campus IV, 2015).

• Interpretação do quadro 35: segunda categoria "formação necessária".

Ao se referir a segunda categoria no quadro 35 formação necessária, o pesquisador faz uma *inferência,* buscando a visão de outros pesquisadores estudados, dessa forma, coloca a percepção de Maccari, Riccio e Martins (2013) elencando que os programas de mestrado e doutorado em áreas diversas da educacional se voltam para a formação de pesquisadores em seus campos específicos, e não a formação de professores, permanecendo estes sem condições institucionais de se formar na docência.

Ao questionar os estudantes a respeito de formação necessária para professor de contabilidade, obteve-se 25 respostas, das quais, 28% manifestaram que o professor de contabilidade tem que ter mestrado e doutorado, 24% alegaram que deve possuir, no mínimo mestrado. Na interpretação do pesquisador, isso converge com a Lei das Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB) que dispôs, dentre as exigências para a atividade docente no ensino superior, que a

preparação para o magistério superior deve acontecer ao nível de pós-graduação, prioritariamente, em programas de mestrado e doutorado. É fundamental destacar que a Lei não aborda, em seu escopo, carga horária específica de componentes curriculares de cunho didático-pedagógico. Assim posto, conforme respostas dos alunos em destaque, tanto do mestrado e quanto do doutorado (ARAÚJO, 2017).

• Pesquisador fazendo inferência com base na teoria estudada.

Um aluno entrevistado, do campus IV, afirmou que é incontestável o professor de contabilidade ter em sua formação as qualificações acadêmicas, profissional (em contabilidade) e pedagógica, isso se remete aos estudos depreendidos por Miranda (2011). Conforme os autores estudados, duas qualificações são essenciais para a eficácia do professor de Contabilidade. No depoimento do aluno Plínio, campus IV, ficou claro que um professor referencial para a turma, tem duas qualificações.

> [...] conhecimentos específicos nas disciplinas que ele vai ministrar como também uma formação pedagógica, acho importante ter uma pós-graduação, um mestrado, um doutorado, às vezes até mesmo uma especialização, por exemplo aqui no campus a gente tem um professor que só tem especialização, mas ele não deixa nada a desejar a um professor que tem doutorado, ele sabe de tudo (...), mas ele é **empresário, ele é consultor, ele é palestrante, ele é professor,** [...]. (Aluno Plinio, campus IV, 2015).

Inferência: Percebe-se no depoimento do aluno a valorização do professor com a formação acadêmica, destacando-se a qualificação profissional na área do conhecimento contábil, que promove o desempenho docente altamente qualificado.

Tabela 1 – Percepção do estudante a respeito da formação docente

Categorias	Subcategorias	Frequência	%
Formação pedagógica para exercer a função docente	Necessária	6	27,4
	Importante	5	22,8
	Indispensável	3	13,7
	Professor de contabilidade tem esta formação	2	9,1
	Não é suficiente	1	4,5
	Não precisa	1	4,5
	Só precisa ser especialista na área	1	4,5
	Precisa saber interagir com os alunos	1	4,5
	Preparação teórica em contabilidade e pedagógica	1	4,5
	Inadequada	1	4,5
Total		**22**	**100**
Formação necessária	Ter mestrado e doutorado	7	28
	Ter no mínimo mestrado	6	24
	Resposta inadequada	3	12
	Ter doutorado é indispensável	2	8
	Ter especialização na área que atua	2	8
	Ser acadêmico e prático	1	4
	Ter Graduação em ciências contábeis e direito	1	4
	Desnecessário	1	4
	Ter formação pedagógica	1	4
	Ter qualificação na área	1	4
Total		**25**	**100**

Fonte: Araújo (2017).

5.3 ***Segundo Caso:*** *Formação Didático-Pedagógica dos Egressos da Pós-Graduação Stricto Sensu em Ciências Contábeis de uma Instituição Federal de Ensino Superior*

O segundo caso estudado recorre ao artigo publicado no Congresso USP de Contabilidade sobre a Formação Didático-Pedagógica dos Egressos da Pós-Graduação *Stricto Sensu* em Ciências Contábeis de uma Instituição Federal de Ensino Superior. Visava investigar a formação didático-pedagógica no curso de pós-graduação em Ciências Contábeis de uma Instituição Federal de Ensino Superior, buscou-se os 21 alunos egressos da pós-graduação (*stricto sensu),* que cursaram a graduação na IES. A amostra foi composta pelos 16 alunos que aderiram à entrevista. O instrumento para coleta dos dados foi um questionário semi-aberto, que tratou do perfil dos egressos e sua reflexão da atuação como docente (FERNANDES; ARAÚJO; CAVALCANTE, 2019).

Quadro 36 – Análise do segundo caso uso da técnica de análise de conteúdo

Formação Didático-Pedagógica dos Egressos da Pós-Graduação *Stricto Sensu* em Ciências Contábeis de uma Instituição Federal de Ensino Superior

Thayná de Oliveira Fernandes
Valdineide dos Santos Araújo
Paulo Roberto Nóbrega Cavalcante

RESUMO: A formação didático-pedagógica está conectada à didática, práticas de ensino, educação e filosofia, passando a existir uma contribuição com o fenômeno educativo. Visando investigar a formação didático-pedagógica no curso de pós-graduação em Ciências Contábeis de uma Instituição Federal de Ensino Superior, buscou-se os alunos egressos da pós-graduação *(stricto sensu),* que cursaram a graduação na IES em estudo, chegando ao número de 21(vinte e um) alunos que defenderam dissertação de mestrado e tese de doutorado, de janeiro de 2013 a março de 2018, dos quais apenas 16 (dezesseis) retornaram o questionário respondido. Quanto aos objetivos, trata-se de uma pesquisa descritiva e quanto à abordagem do problema, tem caráter qualitativo. No quadro teórico, recorrendo a vários autores, efetuou-se uma abordagem conceitual à temática em estudo e no plano metodológico, a opção pela abordagem foi a pesquisa documental e de campo. Os resultados foram analisados através da análise de conteúdo conforme Bardin (2011), estes apresentam-se quanto ao perfil dos egressos, sua reflexão da atuação como docente, observou-se uma lacuna em competências de metodologia de ensino e didático-pedagógicas na formação dos egressos e diante da análise documental verificou-se que as disciplinas que objetivam assuntos de formação didático pedagógica são tratadas como eletivas. Os egressos percebem que houve uma formação acadêmica de excelência, com um bom aprofundamento de conhecimentos específicos das diversas áreas não exploradas na graduação e com contribuição na construção de conhecimento na área de estudo. Ante esse cenário, a formação é contínua, sendo necessária durante toda a prática docente, pois o aprender é constante e essencial nessa profissão. Além disso, a pesquisa contribui para uma reflexão da formação acadêmica recebida pelos egressos da Pós-graduação stricto sensu em Ciências Contábeis.

REFERÊNCIA: FERNANDES, T. de O.; ARAÚJO, V. dos S.; CAVALCANTE, P. R. N. Formação didático-pedagógica dos egressos da pós-graduação *stricto sensu* em ciências contábeis de uma instituição federal de ensino superior. In: Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade, 16, 2019. São Paulo. **Anais** [...] São Paulo: USP, 2019. Disponível em: https://congressousp.fipecafi.org/anais/Anais2019_NEW/ArtigosDownload/1512.pdf. Acesso em: 29 mar. 2020.

Fonte: Fernandes; Araújo; Cavalcante (2019).

No quadro 37, apresentam-se as fases de aplicação prática da análise de conteúdo do caso de Formação Didático-Pedagógica dos

Egressos da Pós-Graduação *Stricto Sensu* em Ciências Contábeis de Uma Instituição Federal de Ensino Superior.

Quadro 37 – Fases da análise de conteúdo do segundo caso

Fase 1 – Pré-análise (Entrevista)

Pergunta: Perguntou-se aos pesquisados se o Estágio de Docência benefíciou-os para compreensão da didática e da metodologia de aprendizagem em sala de aula.

Transcrição da resposta (entrevista) do egresso:

[...] Sim, beneficia a compreender à didática e metodologia de aprendizagem em sala de aula; "Sim. Mas não o suficiente, é preciso maiores discussões sobre didática e metodologia de ensino que sejam passadas para os alunos da pós graduação; e **O estágio docência é muito contributivo.** Porém, precisa ser complementado com disciplinas de didática.

Fase 2 – Exploração do Material (extrair a informação principal) "O estágio docência é muito contributivo. Porém, precisa ser complementado com disciplinas de didática", aproveitando a resposta o pesquisador entra na 3ª fase, a inferência.

Fase 3 – Inferência – nesse estudo o pesquisador faz inferência aos resultados obtidos por meio de categoria destacada na Tabela 2.

Fonte: Fernandes; Araújo; Cavalcante (2019).

- Análise de Conteúdo por Categorização

O pesquisador faz inferência aos resultados obtidos por meio da categoria (Formação didático pedagógica) que foi apresentada em subcategorias por frequência. Observa-se nos dados da tabela 2, que no total, os egressos expressaram nas respostas de subcategorias, que estão **"insatisfeitos"** (não existe formação, pouco discutida, regular, precisa melhorar, focado em pesquisa). Nesse contexto, Pimenta e Anastasiou (2010) dispõem que as práticas didático-pedagógicas são bastante demandadas aos frequentadores da universidade, ou seja, tanto os questionamentos podem ser de percepção discente quanto do próprio docente.

Tabela 2 – Percepção do egresso sobre a formação didático-pedagógica

Categoria	Subcategorias	Frequência	%
Formação didático-pedagógica recebida na pós- graduação *stricto sensu*	Não existe	3	18,75%
	Pouco discutida	3	18,75%
	Regular	3	18,75%
	Precisa melhorar	2	12,50%
	Focado em pesquisa	2	12,50%
	Excelente	1	6,25%
	Razoável	1	6,25%
	Estágio docente	1	6,25%
TOTAL		**16**	**100%**

Fonte: Fernandes; Araújo; Cavalcante (2019).

Com base na tabela 2, o pesquisador pode fazer inferências com base na teria estudada, conforme segue: Segundo Marion e Marion (2006), é importante na aplicabilidade de métodos do ensino, conhecer o perfil do aluno, observar as dificuldades de aprendizagem e o seu público-alvo (alunos). Por esse motivo, pode-se visualizar variados métodos de preferência ao cursar a pós-graduação stricto sensu e a aplicabilidade pelos egressos ao exercer a docência.

Ao indagar como analisam suas primeiras atuações profissionais em sala de aula como professor no ensino superior, os egressos do Programa de Pós-graduação da IES em estudo em Ciências Contábeis responderam o seguinte no quadro 38.

Quadro 38 – Organização das respostas dos egressos do programa de pós-graduação sobre a atuação profissional em sala de aula

"Estou buscando colocar em prática os conhecimentos adquiridos na Pós-Graduação, e procurando melhorar a didática a cada aula ministrada"
"Por estudar muito acredito que foram melhores que o imaginado. Mas poderia ser melhor"
"Boa. Porém tive que aprender muita coisa no ato, de forma que às vezes tenho que redesenhar algumas formas de ensino ou de planejamento de aula quando percebo que ganho eficiência nesse sentido"
"Excelente. Experiência ímpar e maravilhosa"
"Boas"
"Maior segurança no trato Laboral"
"Repetição de padrões tradicionais de ensino. Sem muita inovação"

Fonte: Fernandes; Araújo; Cavalcante (2019).

Inferência: O pesquisador faz uma inferência sustentada na teoria estudada. Laffin (2002) expõe que a formação didático-pedagógica para o professor de contabilidade ainda é algo **para ser construído.** O autor relata que por muito tempo foi valorizado a prática profissional contábil como a essência de ser um bom professor, desvalorizando assim, o fenômeno educativo. **Essa é a interpretação do pesquisador.**

*5.4 **Terceiro caso:** apresentação de categorias*

O caso terceiro, apresenta duas aplicações de conjuntos por categorias já utilizados: a primeira analisa as competências, os valores que uma pessoa pode possuir e dentro de cada categoria de valores as suas subcategorias; a segunda é análise dos fins e dos meios que apresenta os objetivos afetivos e racionais.

A seguir, apresenta-se uma aplicação por categorias utilizado no artigo publicado nos Anais do III CONEDU por Araújo, Lima e Cavalcante (2017). O artigo analisa a percepção dos alunos de contabilidade, conhecimentos relacionados às competências necessárias para ser

um bom professor no ensino superior no curso de ciências contábeis da Universidade Federal da Paraíba. O instrumento utilizado na coleta dos dados foi a entrevista semi-estruturada.

Quadro 39 – Utilização de categorias pelo estudo do terceiro caso

COMPETÊNCIAS NECESSÁRIAS PARA SER UM BOM PROFESSOR: A PERCEPÇÃO DOS ESTUDANTES DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA – UFPB

Valdineide dos Santos Araújo
Marisete Fernandes de Lima
Paulo Roberto Nóbrega Cavalcante

RESUMO: Competência está relacionado a executar bem uma atividade. Este artigo visa investigar a percepção dos alunos de contabilidade, conhecimentos relacionados às competências necessárias para ser um bom professor no ensino superior no curso de ciências contábeis da Universidade Federal da Paraíba. Essa pesquisa classifica-se em exploratória e descritiva. A amostra está composta por alunos concluintes do curso de Ciências Contábeis da UFPB no Campus I, localizado na cidade de João Pessoa e Campus IV na cidade de Mamanguape. Foram escolhidos 20 alunos aleatoriamente para serem entrevistados. Quanto à abordagem do problema a análise dos dados é do tipo qualitativa e quantitativa. Para análise dos dados aplicou-se análise de conteúdo de Bardin (2011). Os resultados indicam que o mais importante para ser um bom professor de contabilidade foi o bom relacionamento com os alunos, seguida de entendimento e domínio do conteúdo, e conhecimento didático pedagógico. No planejamento, maior parte dos alunos declararam que os docentes deveriam considerar na definição das técnicas de ensino o perfil do aluno, classificando o docente como um verdadeiro educador.

REFERÊNCIA: ARAÚJO, V. dos S.; LIMA, M. F. de; CAVALCANTE, P. R. N. Competências necessárias para ser um bom professor: a percepção dos estudantes do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal da Paraíba - UFPB. *In:* CONGRESSO NACIONAL DE EDUCAÇÃO, 1., 2017, João Pessoa. **Anais** [...] João Pessoa, UFPB, 2017. Disponível em: https://www.editorarealize.com.br/revistas/conedu/trabalhos/TRABALHO_EV073_MD1_SA1_ID3908_16102017175706.pdf.

Fonte: Araújo; Lima; Cavalcante (2017).

Para refletir sobre as competências consideradas necessárias para ser um bom professor de contabilidade na percepção dos estudantes dos cursos de Ciências Contábeis da UFPB, objeto dessa pesquisa, partiu-se para análise das entrevistas. Esse processo é o que se denomina como codificação, em que os dados brutos das entrevistas são transformados

sistematicamente e agregados em unidades(subcategorias), as quais permitem uma descrição exata das características pertinentes do conteúdo das competências docentes expostas no quadro 40.

Quadro 40 – Classificação categórica para as competências do professor

CATEGORIA O que os docentes devem considerar na definição das técnicas de ensino: **(explicação:** para entendimento: pode colocar a categoria como uma pergunta)
SUBCATEGORIAS (são as respostas à categoria) • Perfil do aluno • Formação didático pedagógica • Unir a teoria com o mercado de trabalho • Considerar o conteúdo • Considerar o ambiente físico • Tempo disponível • Considerar objetivos e conteúdos • Considerar empenho dos alunos • Utilizar vários métodos para verificar identificação dos alunos • Medir o nível de satisfação do aluno com o método

Fonte: Araújo; Lima; Cavalcante (2017).

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como o propósito apresentar uma metodologia de análise de dados qualitativos, geralmente denominada *análise de conteúdo,* calcado na proposta de Bardin (2011).

A elaboração deste estudo foi motivada pelo fato de que diversos autores se utilizarem da técnica de análise de conteúdo, com objetivo de analisar os dados qualitativos, entretanto, a área de contabilidade ainda é explorada de forma diminuta recorrendo a trabalhos com essa categoria

de análise. De certa forma, esse estudo vem auxiliar os pesquisadores estudantes da graduação de Ciências Contábeis, na elaboração de seus Trabalhos de Conclusão de Curso, em artigos e demais estudantes da graduação e de pós-graduação, servindo como um guia para que pesquisadores possam tomar como base.

É preciso conhecer bem o campo ou área que se pretende estudar, bem como conhecer o local de estudo que se pretende analisar para aplicar análise qualitativa com a técnica de análise de conteúdo. O pesquisador, conhecendo bem a teoria, facilitará para fazer as inferências e interpretações nas análises.

Salienta-se que fica mais claro e factível a teoria em função da elaboração esquemática com que se apresentou o estudo, sustentando o passo a passo por meio de exemplos práticos de experiências vividas pela autora e com suporte da principal teoria que é de Bardin. Contudo, não se pode generalizar que esses exemplos práticos de análise de conteúdo possam ser usados em outros temas de estudo, lembrando que a criação de categorias depende do tema e o problema a ser pesquisado.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, V. dos S. **Formación docente y desempeño pedagógico de profesores de contabilidad:** la percepción de estudiantes del curso de graduación. 2017. Orientadora: Marisete Fernandes de Lima. Tese (Doutorado em Educação) – Universidade Nacional de Rosario, Argentina, 2017.

ARAÚJO, V. dos S.; LIMA, M. F. de; CAVALCANTE, P. R. N. Competências necessárias para ser um bom professor: a percepção dos estudantes do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal da Paraíba - UFPB. *In:* CONGRESSO NACIONAL DE EDUCAÇÃO, 1., 2017, João Pessoa. **Anais** [...]. João Pessoa: UFPB, 2017. Disponível em: https://www.editorarealize.com.br/revistas/conedu/

trabalhos/TRABALHO_EV073_MD1_SA1_ID3908_16102017175706.pdf. Acesso em: 22 abr. 2020.

BARDIN, L. **Análise de conteúdo.** Lisboa: Edições 70, 2011.

FERNANDES, T. de O.; ARAÚJO, V. dos S.; CAVALCANTE, P. R. N. Formação didático-pedagógica dos egressos da pós-graduação stricto sensu em ciências contábeis de uma instituição federal de ensino superior. *In:* CONGRESSO USP DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE, 16., 2019, São Paulo. **Anais** [...]. São Paulo: USP, 2019. Disponível em: https://congressousp.fipecafi.org/anais/Anais2019_NEW/ArtigosDownload/1512.pdf. Acesso em: 29 mar. 2020.

FLICK, U. **Introdução à pesquisa qualitativa.** 3. ed. São Paulo: Artmed, 2009.

LAFFIN, M. **De contador a professor:** a trajetória da docência no ensino superior de contabilidade. 2002. Orientadora: Maria Ester Menegasso. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2002.

LARA, A. M. B.; MOLINA, A. A. Pesquisa qualitativa: apontamentos, conceitos e tipologias. *In:* TOLEDO, C. de A. A.; GONZAGA, M. T. C. (org). **Metodologia e técnicas de pesquisa nas áreas de ciencias humanas.** Maringá: Eduem, 2011. p. 121-172.

MACCARI, E. A.; RICCIO, E. L.; MARTINS, C. B. A influência do sistema de avaliação da AACSB na gestão dos programas de pós-graduação stricto sensu em administração nos Estados Unidos. **REAd,** Porto Alegre – v. 19, n. 3, p. 738-766, set./dez, 2013. Disponível em: http://www.scielo.br/pdf/read/v19n3/v19n3a08.pdf (Acesso em fevereiro/2015 https://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1413-23112013000300008. Acesso em: 30 mar. 2020.

MARION, J. C.; MARION, A. L. **Metodologias de ensino na área de negócios –** Para cursos de administração, gestão, contabilidade e MBA, São Paulo: Atlas, 2006.

MINAYO, M. C. S. (org.). **Pesquisa social:** teoria, método e criatividade. Rio de Janeiro: Vozes, 2001.

MIRANDA, G. J. **Relações entre as qualificações do professor e o desempenho discente nos cursos de graduação em contabilidade no Brasil.** 2011. Orientador: Edgard Bruno Cornacchione Júnior. Tese (Doutorado em Contabilidade) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2011.

MOZZATO A. R.; GRZYBOVSKI, D. Análise de Conteúdo como Técnica de Análise de Dados Qualitativos no Campo da Administração: Potencial e Desafios. **Revista de Administração Contemporânea,** Curitiba, v. 15, n. 4, p. 731-747, jul./ago. 2011. Disponível em http://www.anpad.org.br/rac. Acesso em: 30 mar. 2020.

PIMENTA, S. G.; ANASTASIOU, L. G. **Docência no ensino superior.** Coleção Docência em Formação. São Paulo: Cortez, 2010.

SILVA, C. R.; GOBBI, B. C.; SIMÃO, A. A. O uso da análise de conteúdo como uma ferramenta para a pesquisa qualitativa: Descrição e aplicação do método. **Organizações Rurais Agroindustriais,** Minas Gerais, v. 7, n. 1, p. 70-81, 2005. Disponível em: file:///C:/Users/TERMINAL/Downloads/revista_v7_n1_jan-abr_2005_6.pdf. Acesso em: 30 mar. 2020.

TAVARES, J. **Formação e inovação no ensino superior.** Portugal: Porto editora, 2003.

TRIVIÑOS, A. **Introdução à pesquisa em ciências sociais:** a pesquisa qualitativa em educação. São Paulo: Atlas, 1987.

CAPÍTULO 8

APLICAÇÕES DE ESTRATÉGIAS E TÉCNICAS QUALITATIVAS NA PESQUISA EM CONTABILIDADE

Karla Katiuscia Nóbrega de Almeida

1 INTRODUÇÃO

Essa seção se propõe a apresentar usos dos procedimentos e técnicas da pesquisa qualitativa aplicada a estudos em Contabilidade, discutidos nos capítulos anteriores, passíveis de serem utilizadas pelas áreas de pesquisa do curso de Ciências Contábeis da UFPB, Campus I. Os exemplos inseridos em cada capítulo deste *e-book,* bem como os que estão a seguir podem se tornar uma fonte de inspiração e encorajamento aos iniciantes na pesquisa contábil, a fim de explorar técnicas que a abordagem qualitativa pode oferecer.

A riqueza do olhar qualitativo utilizado, inclusive, na pesquisa contábil advém do entendimento de que as organizações, indivíduos, grupos, procedimentos ou independentemente do objeto de estudo precisam ser observados dentro do seu contexto, para poder capturar o que a abordagem quantitativa, na sua objetividade simplificadora de uma realidade fragmentada, não o faz. Portanto, a abordagem qualitativa complementa a quantitativa pela compreensão dos significados do objeto estudado. Assim, a pesquisa qualitativa "permanece cética diante de toda definição descontextualizada dos fenômenos sociais, e de toda racionalidade formal que tende a impor uma concepção unívoca da realidade social" (GROULX, 2008, p. 108).

O art. 3º, em seu parágrafo único, da Resolução 07/2015 que regulamente o Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) em Ciências Contábeis da UFPB, Campus I, identifica cinco áreas de pesquisa as quais o TCC deve estar alinhado, a saber: Contabilidade para usuários internos; Contabilidade para usuários externos; Mercado financeiro e finanças corporativas; Educação e pesquisa em Contabilidade; e temas emergentes em Contabilidade (UFPB, 2015). Apesar de ser possível a aplicação de estratégias qualitativas em pesquisas alinhadas a qualquer uma dessas áreas, parece haver predominância em algumas específicas, a exemplo da relacionada aos usuários internos, por exemplo.

Por outro lado, a área de pesquisa voltada aos usuários externos, que inclui a Contabilidade Financeira, concentra predominância de abordagens quantitativas. Avelar *et al.* (2015) analisaram 2.334 artigos publicados, entre 2001 e 2012, em 17 periódicos nacionais de contabilidade qualificados pela CAPES nos extratos A e B. Identificaram predominância das pesquisas em Contabilidade Financeira e uma estreita relação com o enfoque quantitativo, enquanto a pesquisa em Contabilidade Gerencial usualmente emprega um foco qualitativo.

Nesta perspectiva, o presente capítulo apresenta estudos em contabilidade que utilizaram estratégias qualitativas e podem ser enquadrados em uma das cinco áreas de pesquisa mencionadas acima.

2 EXEMPLOS DE PESQUISAS EM CONTABILIDADE COM USO DE ESTRATÉGIAS QUALITATIVAS

Essa seção subdivide uma coletânea de estudos em contabilidade que fizeram utilizaram estratégias qualitativas no processo de investigação subdividas pelas áreas de pesquisa já mencionadas.

2.1 Pesquisas em Contabilidade para usuários Internos

Os estudos apresentados a seguir ressaltam estratégias e técnicas qualitativas para ilustrar sua utilização nas pesquisas em Contabilidade para usuários internos. Os Quadros 41 e 42 exemplificam a metodologia qualitativa de pesquisa-ação aplicada em um estudo sobre custos no setor público e outro em contabilidade gerencial numa microempresa, respectivamente.

O estudo de Silva *et al.* (2019), cujo resumo é apresentado no quadro 41, aplicou o método de custeio ABC em uma unidade acadêmica de uma instituição federal de ensino superior (IFES), como o primeiro

passo para o desenvolvimento de um sistema de gestão de custos, destinado a alocar os gastos da universidade em suas atividades e serviços-chave.

Quadro 41 – Pesquisa-Ação aplicada em estudo de custos

Gestão dos Custos Universitários: uma abordagem do Custeio Baseado em Atividades – ABC

Elizabete Ribeiro Sanches Silva
Vinícius Manoel Gonçalves
Davi Braga da Cruz
Bruno Marcio da Cunha Reis

RESUMO: A gestão de custos é um tema relevante nas Instituições Federais de Ensino Superior (IFES), que necessitam gerenciar seus recursos de forma transparente, mas não dispõem de um sistema de custos adequado para tal. Assim, é proposta a implantação do Custeio Baseado em Atividades (ABC) em uma IFES, em uma de suas unidades acadêmicas. Através da pesquisa ação, é possível analisar os custos da instituição e suas respectivas atividades de ensino, pesquisa, extensão e apoio. Com o levantamento de custos e de informações nos relatórios e nos sistemas institucionais, foi possível conhecer melhor os gastos e sua relação com as atividades desenvolvidas na IFES, já que o detalhamento do ABC ajuda a compreender a complexidade do processo e a origem dos gastos. Com o sistema de custeio ABC é possível visualizar a disparidade de investimentos nas atividades da instituição, assim como nos cursos ofertados.

REFERÊNCIA: SILVA, E. R. S. *et al.* Gestão dos custos universitários: uma abordagem do Custeio Baseado em Atividades – ABC. *In:* Congresso Brasileiro de Custos, 25., 2019, Curitiba. **Anais** [...]. Curitiba: *[S. n.],* 2019. Disponível em: https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4640. Acesso em: 09 jul. 2020.

Fonte: Silva *et al.* (2019).

A natureza aplicada da pesquisa realizada por Silva *et al.* (2019) está na intenção de solucionar problemas específicos de uma entidade em particular, neste caso, apenas um instituto acadêmico dentre sete que integram um dos dois campi da IFES estudada, ratificando o entendimento posto no capítulo 4 deste e-book, o qual infere que a pesquisa-ação se dedica a informar a ação que se decide tomar para melhorar a prática.

Silva *et al.* (2019) organizaram seu estudo em três fases que, juntas, compreenderam 7 etapas e estão relacionadas a identificação

da necessidade do sistema de custeio, sua implementação e posterior validação, todas detalhadamente narradas na seção de metodologia do artigo. O sistema de custeio dos cursos da IFES foi concebido, implementado e seus resultados foram avaliados como teste piloto, detectando suas vantagens e necessidades de melhorias que continuarão a ser identificadas à medida que aconteça seu uso por testes reais, tornado possível sua validação.

O quadro 42 apresenta o resumo do estudo de Branchi, Carrasco e Branchi (2019), estruturado também como uma pesquisa-ação para propor soluções a problemas de controle gerencial em uma indústria e prestadora de serviços metalúrgicos e de funilaria. A intervenção da pesquisa-ação se propôs a ajudar na mitigação das dificuldades da gestora dessa microempresa em gerir seu negócio, mensurar sua produção e situação financeira com vistas a conhecer a viabilidade e rentabilidade da sua empresa.

Quadro 42 – Pesquisa-Ação aplicada em contabilidade gerencial

A NECESSIDADE DA CONTABILIDADE GERENCIAL PARA MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

Tânia Machado Branchi
Cláudio da Silva Carrasco
Sandro Carvalho Branchi

RESUMO: O tema do presente trabalho, "A necessidade da contabilidade gerencial para micro e pequenas empresas", aborda inicialmente a importância desse tipo de empresa no Brasil e as dificuldades que estas encontram para se manterem no mercado. O objetivo central deste trabalho é demonstrar o quanto uma empresa perde por não fazer uso de uma assessoria contábil, e quanto ela consegue crescer depois da implementação na teoria e na prática da assessoria. A metodologia utilizada foi uma pesquisa-ação, onde a abordagem do problema, da pesquisa evidencia-se como qualitativa. Este trabalho é fundamentado na pesquisa-ação pelo motivo do pesquisador ser um participante ativo nas ações, a entidade em que foi realizada esta pesquisa é uma indústria e prestadora de serviços metalúrgicos e de funilaria. A ideia da pesquisa é gerar conhecimento teórico a ser aplicado na prática, em soluções de desafios específicos encontrados na entidade em questão, sendo assim, demonstrar a necessidade do profissional contábil ser um assessor gerencial com comprometimento de parceria de negócio, em todas as entidades. Constatou-se através desta pesquisa o quanto uma empresa pode crescer como organização, quando se têm um trabalho de contabilidade gerencial. Os principais resultados da pesquisa foram o aumento de faturamento em 61% da empresa pesquisada, a diminuição de carga tributária de 6% para 3,85%. Porém, o resultado mais relevante foi o crescimento no conhecimento da empresária como gestora de seu negócio, aprendendo de uma forma simples, administrar e analisar dados de sua empresa para a tomada de decisões.

REFERÊNCIA: BRANCHI, T. M.; CARRASCO, C. S.; BRANCHI, S. C. A necessidade da contabilidade gerencial para micro e pequenas empresas. Brazilian Journal of Development, Curitiba, v. 5, n. 1, p. 323-341, jan. 2019. Disponível em: https://brazilianjournals.com/ojs/index.php/BRJD/article/view/921. Acesso em: 17 jul. 2020.

Fonte: Branchi; Carrasco; Branchi (2019).

O referido estudo compreendeu um período total de 10 meses, divididos em quatro fases: **exploratória,** para identificação dos problemas e análise do processo de trabalho da empresa; **aprofundada,** cujos dados da primeira fase foram discutidos e desenhadas as ações a serem implementadas; **ação,** que consistiu na implementação das ações com adoção de relatórios e práticas durante um período de 60 dias para avaliar e mensurar a situação da empresa; e **avaliação,** em

que foram apresentadas, discutidas e avaliadas os resultados obtidos com a ação.

Os estudos de Silva *et al.* (2019) e Branchi, Carrasco e Branchi (2019) ressaltam a interação entre pesquisadores e participantes que a estratégia metodológica da pesquisa-ação pode proporcionar. A riqueza de detalhamento dos dados coletados e analisados nas duas pesquisas é possível graças a abordagem qualitativa que predominou em ambas, o que também permite aproximar a academia da prática profissional. No entanto, torna-se necessário observar o rigor da escrita científica na comunicação dessas pesquisas, a fim de que não sejam confundidas com uma mera consultoria, por exemplo.

2.2 Pesquisas em Contabilidade para usuários externos

As pesquisas em Contabilidade voltadas aos usuários externos, geralmente, incluem discussões sobre o reconhecimento, mensuração e evidenciação da informação contábil, métodos de preparação de relatórios financeiros, dentre outras, seja no âmbito público ou privado. Podem estar relacionadas aos assuntos de Contabilidade Financeira e Governamental, Auditoria, e Finanças, etc. Os artigos comentados nessa seção discutem a informação contábil nessa perspectiva.

Assis *et al.* (2020) estudaram a divulgação e evidenciação da informação contábil preparada pelos clubes de futebol profissional brasileiros, cujo resumo é apresentado no quadro 43. Trata-se de uma pesquisa que objetivou verificar a aderência das demonstrações financeiras de 2018, emitidas pelos clubes de futebol profissionais brasileiros, aos requisitos de divulgação e evidenciação exigidos pela ITG 2003 (R1).

Quadro 43 – Pesquisa Documental aplicada à divulgação das normas IFRS

"Futebol GAAP" no Brasil: Uma Análise sobre a Aplicação dos Requisitos de Evidenciação e Divulgação das Normas IFRS por Clubes Profissionais

Renan Barabanov de Assis
Gabriela Vasconcelos de Andrade
Vinicius Rodrigues Benevides
Wesley Nogueira Barbosa
Isabel Costa Lourenço

RESUMO: Esse estudo tem por objetivo verificar se os clubes de futebol profissional do Brasil aplicam as normas internacionais de contabilidade por meio da análise da aplicação dos requisitos de divulgação e evidenciação contidos na ITG 2003 (R1) em demonstrações financeiras de 31 de dezembro de 2018. A população é composta pelos 128 clubes das quatro divisões (séries A, B, C e D) do futebol profissional no cenário brasileiro durante o ano de 2018, sendo selecionados aqueles que publicaram suas demonstrações e o relatório do auditor, perfazendo uma amostra de 39 clubes. As análises descritivas foram efetuadas com base na aplicação de um checklist de verificação elaborado pelos pesquisadores, a partir dos requisitos de divulgação e evidenciação transcritos da norma ITG 2003 (R1). Os requisitos foram verificados nas demonstrações disponibilizadas por meio da coleta manual de dados. Os resultados apresentados indicam que: os 20 clubes da série A atendem à exigência de publicação das demonstrações financeiras, no entanto possuem um nível de evidenciação considerado baixo pelos pesquisadores, de 56% dos itens da norma; (ii) 13 clubes da série B, ou seja, 65%, publicam as demonstrações financeiras, contudo possuem um nível de evidenciação de 41%; (iii) já os clubes da série C, que somam quatro, representando 20%, possuem um nível de evidenciação de 18%; e (iv) por fim, os dois clubes da série D, representando aproximadamente 3%, possuem um nível de evidenciação de 19% dos itens da norma. Esses resultados sugerem que os clubes de grande porte (série A) estão mais preocupados com o cumprimento das obrigações legais contábeis vigentes, fato que pode ser explicado pelas Teoria da Legitimidade e dos Stakeholders dada a busca de tais clubes por legitimação frente às suas partes interessadas.

REFERÊNCIA: ASSIS, R. B. *et al.* "Futebol GAAP" no Brasil: Uma Análise sobre a Aplicação dos Requisitos de Evidenciação e Divulgação das Normas IFRS por Clubes Profissionais. *In:* USP INTERNATIONAL CONFERENCE IN ACCOUNTING, 20., 2020, São Paulo. Anais [...]. São Paulo: USP, 2020. Disponível em: https://congressousp.fipecafi.org/anais/Anais2020/ArtigosDownload/2382.pdf. Acesso em: 28 jul. 2020.

Fonte: Assis *et al.* (2020).

Assis *et al.* (2020) se valeram da abordagem metodológica qualitativa através da pesquisa documental, realizada com base nas demonstrações contábeis e relatórios de auditoria, emitidos para o exercício social de 2018 para 39 clubes de futebol profissional brasileiros.

Para orientar a coleta de dados, os referidos autores elaboraram um *checklist* ou protocolo de checagem com os itens constantes na norma ITG 2003 (R1), que rege a preparação, estruturação e divulgação das demonstrações financeiras de entidades desportivas, para averiguar se seus requisitos normativos foram observados pelos clubes de futebol analisados, quando da preparação e divulgação das informações contábeis.

Conforme discutido no Capítulo 2 desse e-book sobre documentos primários e secundários, o estudo de Assis *et al.* (2020) recorreu aos documentos primários representados pelas demonstrações contábeis e relatório de auditoria. Sugere-se ao leitor interessado na pesquisa documental que se atenha a descrição metodológica da coleta de dados e a respectiva codificação utilizada por Assis *et al.* (2020) que sistematizou adequadamente as informações necessárias ao atingimento do objetivo do estudo, revelando rigor no processo de coleta e análise dos dados obtidos. O quadro 44 oferece o resumo de estudo enquadrado na área de contabilidade para usuários externos que também privilegiou a abordagem qualitativa.

Quadro 44 – Grupo focal aplicado à prestação de contas em entidade não governamental

Origem e Aplicação dos Recursos em Instituições Sem Fins Lucrativos: uma análise da Pastoral da Criança no Brasil

Christiane Souto Santiago dos Santos
David Rodrigo Petry
Jorge Carlos Paludo
Betania De Marco

RESUMO: A Pastoral da Criança é uma organização que desenvolve ações básicas de cuidado com a saúde e a educação. Para seu desenvolvimento econômico, a entidade conta com o auxílio financeiro por meio de convênios com o primeiro setor e algumas empresas pertencentes ao segundo setor, meios estes encontrados para auxiliar a população, na geração de mais saúde e educação. Diante disto, este trabalho objetivou analisar aspectos relativos às origens e aplicações dos recursos da Pastoral da Criança no Brasil, a partir do Relatório de Auditoria de 2015. A pesquisa, predominantemente qualitativa e com delineamento do estudo de caso, contou com a aplicação de um questionário com perguntas estruturadas e a realização de um grupo focal. Com os resultados foi possível evidenciar que os recursos financeiros recebidos dos setores público e privado são insuficientes para a realização das atividades mensais, e para que possam manter-se, contam com o auxílio das comunidades onde estão inseridas. A prestação de contas ocorre mensalmente, o que permite o acompanhamento do desenvolvimento das atividades com os voluntários em assistência social, saúde e educação.

REFERÊNCIA: SANTOS, C. S. S. dos *et al.* Origem e Aplicação dos Recursos em Instituições sem Fins Lucrativos: uma análise da pastoral da criança no Brasil. **Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade UNEB,** Salvador, v. 7, n. 3, p. 57-75, set./dez. 2017. Disponível em: https://www.revistas.uneb.br/index.php/financ/article/view/3456. Acesso em: 28 jul. 2020.

Fonte: Santos *et al.* (2017).

Santos *et al.* (2017) procuraram identificar as origens e a aplicação dos recursos da Pastoral da Criança no Brasil. Dentre os recursos metodológicos utilizados na coleta das informações, Santos *et al.* (2017) realizaram um grupo focal com nove participantes de uma das coordenações de setor da ONG estudada. A intenção do grupo focal foi triangular com as outras técnicas de coleta de dados, que consistiram na aplicação de questionário a outros participantes e na análise documental das demonstrações contábeis da entidade para o exercício social de 2015. Especialmente o grupo focal e o questionário se dedicaram a

entender com é realizada a aplicação dos recursos e caracterizar a opinião das pessoas envolvidas nesse processo.

Observa-se que o estudo de Santos *et al*. (2017) adotou o grupo focal, conforme comentado no capítulo 6 deste e-book, com a perspectiva de complementariedade e interdependência com outras estratégias metodológicas, não só quanto ao uso da pesquisa documental e aplicação de questionários, como também pela abordagem quantitativa que os autores recorreram para análise econômico-financeira por meio da estatística descritiva, com o emprego de percentuais.

Os dois estudos apresentados nos quadros 43 e 44 demonstram a viabilidade do emprego de estratégias qualitativas como abordagem única ou complementar para descobertas na área de Contabilidade para usuários externos, ratificando o entendimento de que a definição da abordagem qualitativa ou quantitativa independe da área na em que se enquadra o objeto de pesquisa na Contabilidade.

2.3 Pesquisas em mercado financeiro e finanças corporativas

A linha de pesquisa em mercado financeiro e finanças corporativas inclui estudos que abordem, por exemplo, qualidade da informação contábil, *valuation, value relevance,* risco e retorno, estrutura de capital, custo de capital, e outros. Também pode ser incluída na área de Contabilidade para usuários externos, sendo muitas vezes difícil separá-las, dado que ambas abordam a divulgação da informação contábil e seu impacto nas decisões econômicas dos usuários externos, como investidores, por exemplo.

Como discutido anteriormente, nesta área de pesquisa também predominam estudos com abordagem quantitativa, sendo minoria aqueles que se utilizam de técnicas qualitativas. No entanto, anomalias

de mercado, como a má precificação de ativos financeiros (dentre estes, ações), impulsionam estudos baseados em teorias comportamentais advindas da psicologia e procuram explicar a tomada de decisões dos usuários da informação contábil no ambiente do mercado de capitais, por exemplo. A incorporação de aspectos cognitivos e emocionais ao estudo do processo decisório, em finanças, parece abrir espaço também para o emprego de abordagens qualitativas.

Nesta perspectiva, o quadro 45 apresenta o resumo do estudo de Torga *et al.* (2018) que aborda as finanças comportamentais ao explorar a temática da influência de aspectos sociais, cognitivos e emocionais na preparação de profissionais que atuarão na área de finanças. Neste estudo, uma das estratégias metodológicas utilizadas foi a observação participante, cujos dados daí decorrentes foram registrados em diários de campo e se referiram a reações e experiências subjetivas para subsidiar a análise dos fenômenos que foram observados.

Quadro 45 – Observação Participante aplicada a área de finanças

Finanças Comportamentais e Jogos: simulações no ambiente acadêmico

Eliana Marcia Martins Fittipaldi Torga
Francisco Vidal Barbosa
Alexandre de Pádua Carrieri
Bruno Pérez Ferreira
Márcia Hiromi Yoshimatsu

RESUMO: A contribuição deste estudo está na reflexão a respeito dos fatores que influenciam o mercado, que exige uma visão multidisciplinar para análise dos fatores intervenientes que impactam nos resultados do sistema financeiro; na reflexão da necessidade de novas abordagens para formação e treinamento dos profissionais que irão atuar na área de finanças e correlatas, preparando-os com diferentes técnicas de análise financeira; nas reflexões a respeito de que as práticas de análise recebem a influência de aspectos sociais, cognitivos e emocionais, possibilitando aos alunos o preparo mais adequado para atuação no mercado financeiro; na apresentação de variadas possibilidades técnicas, oportunizando um conhecimento mais abrangente para escolha da que melhor se adeque ao objeto de análise e às suas preferências; nas reflexões a respeito de modos diferentes de percepção sobre oportunidades de investimento e risco, o que poderá ser aprofundado em outros estudos sobre a segmentação de clientes de acordo com suas preferências no mercado investidor. O objetivo deste estudo foi analisar de que maneira os aspectos sociais e psicológicos influenciaram nas decisões de operações simuladas de trading. A relevância está na discussão do posicionamento filosófico e epistemológico em finanças, que se empobrece com a visão focada apenas na racionalidade dos meios e não explica as anomalias verificadas no mercado financeiro. O estudo originou-se da aplicação de um jogo de empresa na simulação do trabalho de operadores em mesa de operações financeiras, na disciplina de Operações em Mercado de Ações, com a utilização das análises fundamentalista, técnica e gráfica. A população foi intencional e constituiu-se de alunos de graduação e pós-graduação de uma das quatro melhores universidades federais brasileiras. A análise dos dados foi realizada por meio da análise de conteúdo dos questionários aplicados e das anotações do diário durante a observação participante.

REFERÊNCIA: TORGA, E. M. M. F. *et al.* Finanças comportamentais e jogos: simulações no ambiente acadêmico. **Revista Contabilidade e Finanças -** USP, São Paulo, v. 29, n. 76, p. 297-311, jan./abr. 2018. Disponível em: https://www.scielo.br/pdf/rcf/v29n77/pt_1808-057X-rcf-1808-057x201804830.pdf. Acesso em: 10 jul. 2020.

Fonte: Torga *et al.* (2018).

Ressalta-se que o estudo de Torga *et al.* (2018) tem como uma das fontes de informações para os seus achados o diário de campo que lhes foi útil para o registro do processo da observação, assunto discutido no capítulo 1 deste *e-book*. A necessidade dessa estratégia qualitativa

decorreu em virtude do problema de pesquisa ter um escopo mais amplo de investigação por considerar múltiplos fatores nas decisões de investimento, como os emocionais e cognitivos, visto que recorrendo à abordagem exclusivamente quantitativa não seria suficiente.

2.4 Pesquisas em educação e pesquisa em Contabilidade

A área de educação e pesquisa em Contabilidade inclui estudos que discutem modelos, métodos, estratégias e instrumentos relacionados aos processos de ensino-aprendizagem, avaliação e formação docentes, dentre outros, que estão diretamente associados a educação contábil. Também abrangem temas que debatem a produção do conhecimento em Ciências Contábeis.

Para exemplificar pesquisas relacionadas à área de educação e pesquisa em Contabilidade que se utilizaram de estratégias qualitativas, optou-se por apresentar um estudo que discute o rigor metodológico dos estudos de caso em Contabilidade Gerencial, cujo resumo está descrito no quadro 46. Esta opção deriva do entendimento de que exemplos de pesquisas sobre educação em Contabilidade foram oferecidos nos capítulos anteriores neste *e-book,* motivo pelo qual se inseriu um estudo que debatesse a produção do conhecimento.

Quadro 46 – Análise de Conteúdo aplicada à área de pesquisa em Contabilidade

Avaliação do Rigor Metodológico de Estudos de Caso em Contabilidade Gerencial Publicados em Periódicos no Brasil

Kelly Cristina Mucio Marques
Reinaldo Rodrigues Camacho
Caio Cesar Violin de Alcantara

RESUMO: Este artigo objetiva avaliar o rigor metodológico dos estudos de caso em Contabilidade Gerencial publicados em periódicos no Brasil. A pesquisa tem caráter descritivo. A coleta de dados foi realizada por meio de pesquisa documental e análise de conteúdo, sendo selecionados 180 artigos publicados no período de 2008 a 2012 em periódicos da área de Contabilidade classificados como A2, B1 e B2, enquadrados como estudo de caso. Com base na literatura, foi formado um conjunto de 15 quesitos que se espera identificar de forma explícita ou implícita nos estudos de caso, a fim de que possam ser considerados adequados sob o ponto de vista do rigor metodológico. Constatou-se nos artigos analisados o atendimento parcial desses quesitos. Os aspectos menos alinhados com o proposto na literatura foram: pouca ênfase em justificar a necessidade de entender o fenômeno em seu contexto; falta de explicação sobre o motivo da escolha por essa estratégia; predominância do uso de questões que não possibilitam aprofundamento da análise; muitos estudos embasados em apenas uma fonte de evidência; pouco uso de triangulação de dados e informações; pouca ênfase na forma de coleta de dados; elevado número de casos em que foi detectada confusão entre estudo de caso como estratégia de pesquisa e como técnica de coleta de dados; baixo número de artigos que evidenciam a forma de análise dos dados; poucos relatos sobre as contribuições geradas pelo estudo; e a minoria evidencia os pontos que precisam de continuidade nas investigações. Como conclusão, destaca-se a necessidade de melhorar a forma com que os estudos de caso são empregados na Contabilidade Gerencial, pois foram poucos os trabalhos caracterizados pela aplicação rigorosa dos procedimentos relativos a essa estratégia.

REFERÊNCIA: MARQUES, K. C. M.; CAMACHO, R. R.; ALCANTARA, C. C. V. de. Avaliação do Rigor Metodológico de Estudos de Caso em Contabilidade Gerencial Publicados em Periódicos no Brasil. **Revista Contabilidade e Finanças -** USP, São Paulo, v. 26, n. 67, p. 27-42, jan./abr. 2015. Disponível em: http://www.revistas.usp.br/rcf/article/view/98096. Acesso em: 23 maio 2019.

Fonte: Marques; Camacho; Alcantara (2015).

O estudo de Marques, Camacho e Alcantara (2015) se enquadra como uma pesquisa qualitativa, tanto na sua forma quanto no conteúdo, isto é, utiliza-se das técnicas qualitativas da pesquisa documental e da análise de conteúdo para discutir a estratégia qualitativa do estudo de caso. Teve como objetivo "investigar o rigor metodológico dos estudos

de caso publicados em Contabilidade Gerencial no Brasil" (MARQUES; CAMACHO; ALCANTARA, 2015, p. 28).

A pesquisa documental realizada se materializou em 180 artigos publicados entre 2008 e 2012 em periódicos brasileiros classificados nos estratos A2, B1 e B2 da Qualis Capes, que se enquadravam no critério de adotarem como estratégia de pesquisa o estudo de caso em Contabilidade Gerencial (MARQUES; CAMACHO; ALCANTARA, 2015).

A análise de conteúdo realizada se pautou na definição de quatro categorias criadas a partir do referencial teórico adotado por Marques, Camacho e Alcantara (2015), que contemplam 15 quesitos desejáveis estarem presentes em cada estudo analisado para conferir ao mesmo o rigor metodológico adequado. Tais categorias foram: quanto ao objeto do estudo; quanto à coleta de dados/evidências; quanto à análise dos dados e quanto aos resultados. Como exemplo dos quesitos inseridos em um dessas categorias, citam-se: O estudo busca entender um fenômeno em seu contexto real? Existem múltiplas fontes de evidência? Existe explicação sobre como as análises foram feitas? O estudo alerta para pontos que ainda precisam de continuação na investigação?

Além de ser útil para ilustrar o zelo com o qual foi empregada a análise de conteúdo, o estudo de Marques, Camacho e Alcantara (2015) faz uma análise crítica de uma das mais importantes e usuais estratégias de pesquisa qualitativa, o estudo de caso. O rigor metodológico que essa estratégia requer pode estar diretamente relacionada com a aceitação e credibilidade dos resultados das pesquisas que fazem uso dela. As falhas em relatar a forma de coleta e análise dos dados, pouco uso de triangulação de dados e informações, superficialidade dos achados devido ao embasamento em apenas uma fonte de evidência, por exemplo, distorcem o uso adequado do estudo de caso como estratégia metodológica, podendo se tornar questionáveis as conclusões de pesquisas que se utilizam dela.

Entretanto, para Major (2017) a realização de estudos de caso tem sido recomendada para adquirir conhecimento sobre o específico

e o particular, em que é da interação entre a teoria e a prática relatada por estudos de caso resultante a contribuição para o conhecimento, "gozando tal método de boa aceitação por parte dos editores de variadas revistas acadêmicas de Contabilidade europeias" (MAJOR, 2017 p. 176), embora essa aceitação ainda não parece acontecer nos periódicos brasileiros.

Portanto, pode-se entender que a qualidade questionável dos resultados das pesquisas que se sustentam em estudo de caso não está na adoção dele como estratégia metodológica qualitativa na pesquisa em Contabilidade, mas sim na falta de cumprimento do rito metodológico que ela requer e não é observado pelos autores que dela se vale para sustentar suas descobertas. Isto significa que, qualquer estratégia metodológica qualitativa, incluindo o estudo de caso, precisa preservar o rito metodológico no relato de toda trajetória de coleta, análise e comunicação dos dados e informações que embasam as pesquisas em Contabilidade, para estar assegurada a credibilidade dos seus achados.

2.5 Pesquisas sobre temas emergentes em Contabilidade

Estudos que abordam temas, não diretamente relacionados a uma das áreas de pesquisa anteriormente apresentadas e que se refiram a aspectos emergentes, tais como o emprego de novas tecnologias, técnicas de extração de dados, questões ambientais e de sustentabilidade, relato integrado, dentre outros, podem ser incluídos na área de temas emergentes/especiais em Contabilidade. Entretanto, conforme Major (2017), a pesquisa em Contabilidade tem sido acusada de esterilidade e estagnação, e cita o pensamento de Anthony e Hopwood que, em 2007, consideraram a pesquisa contábil como:

> [...] insuficiente sintonizada para lidar com o novo e abraçar novas ideias e corpos de conhecimento [...] é como se a comunidade acadêmica de contabilidade preferisse se concentrar nas pistas que surgem a partir das tradições de pesquisa existentes". (ANTHONY HOPWOOD, 2007 p. 1370 *apud* MAJOR, 2017, p. 174).

Estéril e estagnada porque a produção do conhecimento em Contabilidade parece não ficar entusiasmada com as lacunas emergentes que estudos anteriores apontam, além de adotar opções teóricas e metodológicas tradicionais, por exemplo, a não exploração de maneira ampla metodologias qualitativas.

Nesta perspectiva, exemplifica-se o estudo de Borges, Ferreira e Rover (2017) que explora a temática ambiental e objetivou analisar como as empresas que causaram impactos ambientais noticiados em jornais de grande circulação divulgam suas informações ambientais.

Quadro 47 – Pesquisa Documental na área de temas emergentes

Divulgação de Acidentes Ambientais no Brasil: uma análise a partir de notícias de jornais de grande circulação

Luiza Marques Borges
Janaína da Silva Ferreira
Suliani Rover

RESUMO: A pesquisa teve por objetivo analisar como as empresas que causaram impactos ambientais noticiados em jornais de grande circulação divulgam suas informações ambientais. Para isso, foram selecionadas empresas por meio de notícias relacionadas a esses acidentes publicadas nos jornais Folha de São Paulo e Valor Econômico. Das 1.180 notícias verificadas entre os anos de 2000 a 2015, 1.027 compuseram a amostra final. A divulgação das questões ambientais pelas empresas foi apurada por meio das Demonstrações Financeiras Padronizadas, Notas Explicativas, Relatórios de Sustentabilidade, Balanço Social, Formulário de Referência, Relato Integrado e Relatório da Administração. O estudo classifica-se como descritivo e qualitativo. Inicialmente, a amostra compôs-se de treze empresas, contudo, dadas as limitações de acesso aos relatórios, a amostra final resultou em seis empresas, sendo elas: Cemig, Chevron Corporation, Petrobras Transpetro, Petróleo Brasileiro, Samarco Mineração e Ultracargo (Grupo Ultra). Dos resultados, percebeu-se que a maioria das empresas não divulga de forma clara e completa suas informações relacionadas aos acidentes ambientais. As informações contidas nas notícias dos jornais não apresentaram contrapartida nos relatórios, por exemplo, os valores dos acidentes ambientais mencionados nas notícias. Observou-se que, exceto pela empresa Samarco, as demais companhias não apresentaram informações contundentes dos danos ambientais, limitando-se a citá-los ou divulgando informações positivas sobre a empresa, apesar de naquele ano ter ocorrido o acidente. O artigo contribui ao verificar o posicionamento das empresas em relação à opinião dos *stakeholders*.

REFERÊNCIA: BORGES, L. M.; FERREIRA, J. da S.; ROVER, S. Divulgação de Acidentes Ambientais no Brasil: uma análise a partir de notícias de jornais de grande circulação. **RMC - Revista Mineira de Contabilidade,** Belo Horizonte, v. 18, n. 3, p. 5-15, set./dez. 2017. Disponível em: https://revista.crcmg.org.br/index.php?journal=rmc&page=article&op=view&path%5B%5D=709&path%5B%5D=442. Acesso em: 29 jul. 2020.

Fonte: Borges; Ferreira; Rover (2017).

A pesquisa documental realizada por Borges, Ferreira e Rover (2017) consistiu na análise das informações contábeis divulgadas, tais como demonstrações financeiras padronizadas, notas explicativas, relatórios de sustentabilidade, formulário de referência, relatório da administração de empresas envolvidas em acidentes ambientais

veiculados por jornais *on-line* de grande circulação, referentes ao período de 2000 a 2015, o que totalizou uma tabulação de 1.180 notícias.

Borges, Ferreira e Rover (2017) explicaram como compararam o teor das notícias com as informações divulgadas pelas empresas, que se deu por meio da elaboração de métricas sobre os aspectos que definiram para analisar em cada relatório, tais como despesas ambientais com recuperação de danos, multas/indenizações, informações de riscos ligados à atividade da entidade, dentre outros.

Novamente neste estudo, a fonte documental é também composta por documentos primários, assim como foi adotado no estudo de Assis *et al.* (2020), anteriormente apresentado. Ressalta-se que as demonstrações contábeis são fontes documentais comumente utilizadas pelos pesquisadores qualitativos, isto porque, apesar desses documentos informarem aspectos quantitativos do patrimônio das empresas as quais se referem, estes também trazem elementos qualitativos desse patrimônio. Além disto, os métodos de preparação e divulgação das informações contábeis derivam, em última instância, de conceitos socialmente construídos como resultado da interação humana. Portanto, as abordagens metodológicas quantitativas podem não ser suficientes para compreensão dos significados que as estratégias qualitativas são factíveis de captar.

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este capítulo apresentou e discutiu exemplos de estudos que se valeram de estratégias qualitativas e que podem ser considerados em uma ou mais das cinco áreas da pesquisa em Contabilidade aqui mencionadas. Várias foram as abordagens qualitativas apresentadas neste *e-book* e adotadas pelos estudos apresentados (quadro 41 a quadro 47 deste capítulo), tais como a Pesquisa-Ação, Documental, Observação Participante e Grupo Focal.

Conforme os exemplos expostos, as estratégias qualitativas foram adotadas isoladamente ou em conjunto com outras, sejam abordagens qualitativas ou quantitativas, tratando-se ou não de estudo de caso. Isto revela a possibilidade de ampliação do emprego de metodologias qualitativas e pode contribuir para incomodar o *status quo* de predominância dos métodos quantitativos nas pesquisas em Contabilidade.

Para Major (2017), a realidade que a Contabilidade se ocupa compreende questões de índole essencialmente qualitativa e dentro de uma complexidade de contexto enquanto prática social e humana, que não são possíveis de serem captadas através de modelos puramente matemáticos. Por outro lado, a publicação das pesquisas em Contabilidade privilegia aquelas embasadas em abordagens quantitativas, conforme asseveram Avelar *et al.* (2015, p. 63) "os periódicos de Contabilidade mais bem pontuados pela CAPES tendem a privilegiar publicações de pesquisas que utilizem um enfoque quantitativo".

O espaço para publicação em periódicos brasileiros bem avaliados de pesquisa em Contabilidade com abordagens qualitativas, precisa ser conquistado, assim como já é uma realidade nos periódicos europeus. Esta conquista requer estudos que explorem as abordagens qualitativas com o emprego metodológico adequado e transparente, informando ao leitor do seu trabalho o que fez e como chegou aos seus achados, para que estes gozem de credibilidade, além de ser imprescindível que possam se enquadrar em todas as áreas de pesquisa contábil, não só na Gerencial.

Adicionalmente, para que a pesquisa em Contabilidade privilegie sua utilidade para a sociedade, torna-se necessário não se deslocar da realidade onde os problemas acontecem e enxergá-los em todo seu contexto, a fim de que as respostas da Ciência Contábil sejam dadas corretamente. Para Major (2017) apenas por meio da consideração e compreensão do contexto em que os números contábeis são produzidos, é possível que o pesquisador possa chegar a *outputs* que

tenham aderência à realidade. A abordagem qualitativa possibilita a compreensão de contexto que a metodologia quantitativa não o faz.

Ratificando esse pensamento, ao se referir a pesquisa qualitativa em administração, Jóia (2007, p. 147) adverte que é chegada a hora da academia descer do seu pedestal e olhar o mundo real dos negócios com mais respeito, "sob o risco de descolar-se da práxis empresarial, tornando-se, simplesmente, irrelevante."

Por fim, cabe ressaltar que não existe um método (quantitativo ou qualitativo) superior ao outro e não se deve determinar seu emprego nas pesquisas por motivações pessoais ou outras que não sejam, exclusivamente, aquela requerida pelo problema de pesquisa, cuja estratégia metodológica precisa ser apropriada para produzir a resposta que se procura, capaz de modelar e expressar adequadamente a realidade que enfrenta.

REFERÊNCIAS

ASSIS, R. B. *et al.* "Futebol GAAP" no Brasil: Uma Análise sobre a Aplicação dos Requisitos de Evidenciação e Divulgação das Normas IFRS por Clubes Profissionais. *In:* USP INTERNATIONAL CONFERENCE IN ACCOUNTING, 20., 2020, São Paulo. **Anais** [...]. São Paulo: USP, 2020. Disponível em: https://congressousp.fipecafi.org/anais/Anais2020/ArtigosDownload/2382.pdf. Acesso em: 28 jul. 2020.

AVELAR, E. A. *et al.* Análise dos Artigos Publicados nos Principais Periódicos Brasileiros de Contabilidade no Século XXI. **Sociedade, Contabilidade e Gestão,** Rio de Janeiro, v. 10, n. 3, p. 63-79, set./dez. 2015.

BORGES, L. M.; FERREIRA, J. da S.; ROVER, S. Divulgação de Acidentes Ambientais no Brasil: uma análise a partir de notícias de jornais de grande circulação. **RMC - Revista Mineira de Contabilidade,** Belo Horizonte, v. 18, n. 3, p. 5-15, set./dez. 2017. Disponível em: https://revista.crcmg.org.br/index.php?journal=rmc&page=article&op=view&path%5B%5D=709&path%5B%5D=442. Acesso em: 29 jul. 2020.

BRANCHI, T. M.; CARRASCO, C. da S.; BRANCHI, S. C. A necessidade da contabilidade gerencial para micro e pequenas empresas. **Brazilian Journal of Development,** Curitiba, v. 5, n. 1, p. 323-341, jan. 2019. Disponível em: https://www.brazilianjournals.com/index.php/BRJD/article/view/921. Acesso em: 17 jul. 2020.

GROULX, L.-H. Contribuição da Pesquisa Qualitativa à Pesquisa Social. *In:* POUPART, J. *et al.* (org.). **A Pesquisa Qualitativa:** enfoques epistemológicos e metodológicos. Petrópolis: Vozes, 2008. p. 95- 124.

JÓIA, L. A. Geração de Modelos Teóricos a Partir de Estudos de Casos Múltiplos: da teoria à prática. *In:* VIEIRA, M. M. F.; ZOUAIN, D. M. (org.). **Pesquisa Qualitativa em Administração.** 2 ed. Rio de Janeiro: FGV, 2007. p. 123-149.

MAJOR, M. J. O positivismo e a pesquisa 'alternativa' em Contabilidade. **Revista Contabilidade e Finanças – USP,** São Paulo, v. 28, n. 74, p. 173-178, maio/ago. 2017.

MARQUES, K. C. M.; CAMACHO, R. R.; ALCANTARA, C. C. V. de. Avaliação do Rigor Metodológico de Estudos de Caso em Contabilidade Gerencial Publicados em Periódicos no Brasil. **Revista Contabilidade e Finanças - USP,** São Paulo, v. 26, n. 67, p. 27-42, jan./abr. 2015. Disponível em: http://www.revistas.usp.br/rcf/article/view/98096. Acesso em: 23 maio 2019.

SANTOS, C. S. S. dos *et al.* Origem e Aplicação dos Recursos em Instituições sem Fins Lucrativos: uma análise da pastoral da criança no Brasil. **Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade UNEB,** Salvador, v. 7, n. 3, p. 57-75, set./dez. 2017. Disponível em: https://www.revistas.uneb.br/index.php/financ/article/view/3456. Acesso em: 28 jul. 2020.

SILVA, E. R. S. *et al.* Gestão dos custos universitários: uma abordagem do Custeio Baseado em Atividades– ABC. *In:* Congresso Brasileiro de Custos, 25., 2019, Curitiba. Anais [...]. Curitiba: *[S. n.],* 2019. Disponível em: https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4640. Acesso em: 09 jul. 2020.

TORGA, E. M. M. F. *et al.* Finanças comportamentais e jogos: simulações no ambiente acadêmico. **Revista Contabilidade e Finanças - USP,** São Paulo, v. 29, n. 76, p. 297-311, jan./abr. 2018. Disponível em: https://www.scielo.br/pdf/rcf/v29n77/pt_1808-057X-rcf-1808-057x201804830.pdf. Acesso em: 10 jul. 2020.

UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA. Colegiado do Curso de Ciências Contábeis. **Resolução nº 07/2015, de 30 de abril de 2015.** Regulamenta o Trabalho de Conclusão do Curso de Graduação em Ciências Contábeis, do Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Campus I, desta Universidade e dá outras providências. João Pessoa: Colegiado do Curso de Ciências Contábeis, 2015.

SOBRE OS AUTORES E AS AUTORAS

CHRISTIANNE CALADO VIEIRA DE MELO LOPES

Doutora em Contabilidade pelo Programa Multi-Institucional (UnB--UFPB-UFRN). Professora associada da UFPE.
E-mail: christianne.lopes@ufpe.br

FÁTIMA REGINA NEY MATOS

Doutora em Administração (UFPE). Professora auxiliar do Instituto Superior Miguel Torga, em Coimbra, Portugal.
E-mail: fneymatos@ismt.pt

KARLA KATIUSCIA NÓBREGA DE ALMEIDA

Doutora em Ciências Contábeis Contábeis (PPGCC/UFPB). Professora adjunta da UFPB. Editora Adjunta da Revista Prosppectus. Líder do Grupo de Pesquisa Qualitativa em Contabilidade.
E-mail: karla.katiuscia@academico.ufpb.br

RAFAEL FERNANDES DE MESQUITA

Doutor em Administração de Empresas (UnP) intercâmbio University of British Columbia,. Professor do IFPI.
E-mail: rafael.fernandes@ifpi.edu.br

VALDÉRIO FREIRE DE MORAES JÚNIOR

Doutor em Desenvolvimento e Meio-Ambiente (PRODEMA/UFPB). Professor Adjunto da UFPB.
E-mail: professorvalderiofreire@gmail.com

VALDINEIDE DOS SANTOS ARAÚJO

Doutora em Educação pela (UNR/UFMG). Professora adjunta da UFPB. Editora Adjunta da Revista Prosppectus.
E-mail: valdineidesaraujo@gmail.com

VICTORIA PUNTRIANO ZUNIGA DE MELO

Doutora em Ciências Sociais (UNICAMP). Professora associada da UFPB. Editora Adjunta da Revista Prosppectus. Vice líder do Grupo de Pesquisa Qualitativa em Contabilidade.
E-mail: vpzm@gmail.com

VIVIANE DA COSTA FREITAG

Doutora em Contabilidade (UNISINOS). Professora adjunta da UFPB. Editora Chefe da Revista Prosppectus.
E-mail: viviane.freitag@academico.ufpb.com

VERA LÚCIA CRUZ

Doutora em Administração (UnP) RN. Professora adjunta da UFPB.
E-mail: vera.cruz@ccsa.ufpb.br

Este livro foi diagramado
pela Editora UFPB em
2023.

Neste livro são discutidas as principais estratégias e métodos de pesquisa, aplicados à pesquisa qualitativa. Como diferencial destaca-se a apresentação de resumos de artigos, cujas pesquisas utilizaram os conceitos discutidos nos respectivos capítulos, reforçando a pertinência da aplicação das estratégias e métodos qualitativos nos diversos campos das pesquisas nas Ciências Contábeis. A leitura conjunta dos capítulos proporciona uma visão sistêmica dos conteúdos metodológicos necessários na preparação do pesquisador para uma imersão qualitativa na realidade a ser desvelada.

ISBN 978-65-5942-209-8
9 786559 422098