

**AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO E CONTABILIDADE
GERENCIAL: REVISÃO INTEGRATIVA DA LITERATURA
PARA SUPERAR AS DIFICULDADES DE APLICAÇÃO PRÁTICA
DA AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO NA GESTÃO
ORGANIZACIONAL**

SANDRA MARA IESBIK VALMORBIDA
UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ (UTFPR)
smiesbik@gmail.com

SANDRA ROLIM ENSSLIN
UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA (UFSC)
sensslin@gmail.com

LEONARDO ENSSLIN
UNIVERSIDADE DO SUL DE SANTA CATARINA (UNISUL)
leonardoensslin@gmail.com

Introdução

A Contabilidade perdeu espaço para outros profissionais por não se envolver com AD voltada a gestão de organizações, limitando-se a atividades tradicionais que pouco contribui para subsidiar a decisão de gestores e pouco agregam a gestão prática das organizações. Percebe-se oportunidade para avançar as perspectivas de atuação dos contadores gerenciais: o envolvimento do contador com a filosofia da avaliação e com as práticas de Avaliação de Desempenho voltadas a gestão organizacional.

Problema de Pesquisa e Objetivo

Pergunta que norteia esta pesquisa: Como a Contabilidade Gerencial pode envolver-se mais com a Avaliação de Desempenho e contribuir para superar as dificuldades de aplicação prática da AD na gestão organizacional? Estabeleceu-se como objetivo: Realizar uma revisão integrativa de modo a evidenciar como a Contabilidade Gerencial pode envolver-se mais com a Avaliação de Desempenho e contribuir para superar as dificuldades de aplicação prática da AD na gestão organizacional.

Fundamentação Teórica

Avaliação de Desempenho (AD) é um sistema integrado que envolve atividades de mensuração e gestão de desempenho, moldado por sentimentos, valores, crenças e percepções dos indivíduos, da organização e dos stakeholders, construída para determinado contexto, identificar objetivos a serem avaliados; construção e integração de indicadores para identificar valor global de desempenho e promover melhoria da gestão, prestar informações para apoio à decisão, possibilitando, a aprendizagem organizacional.

Metodologia

Trata-se de revisão integrativa da literatura, com análise de 24 artigos relevantes, selecionados por meio do ProKnow-C. Será construída taxonomia: (i) para apresentar a intersecção entre o conceito norteador e os elementos de AD de consenso da literatura; (ii) evidenciar as dificuldades de aplicação na prática organizacional encontradas com as etapas do processo avaliativo. Após a análise crítica da literatura, será construída agenda de pesquisa para suprir as lacunas encontradas.

Análise dos Resultados

As taxonomias construídas indicam como função essencial da Avaliação de Desempenho, o aprendizado organizacional. As dificuldades na consecução de atividades da avaliação de desempenho que contribuem para não apropriação das informações geradas pela AD na gestão organizacional: as atividades de definição dos objetivos, construção de métricas e estabelecimento de metas são as que concentram as maiores dificuldades. Coincidentemente, fazem parte da fase inicial de concepção da AD.

Conclusão

Visando identificar oportunidades de interação entre a Contabilidade Gerencial e a AD, identificou-se que o acesso do contador gerencial aos gestores e stakeholders, aos sistemas e seus conhecimentos sobre as atividades e planejamento estratégico organizacional podem contribuir para concepção e operacionalização da AD. Por fim, apresentou-se uma agenda de pesquisa que direciona meios para envolver-se com a avaliação de desempenho e trazer a gestão de volta à contabilidade gerencial.

Referências Bibliográficas

MELNYK, S.A. et al. Is performance measurement and management fit for the future? *Management Accounting Research*, v.25, n.2, p.173-186, 2014. TORRACO, R.J. Writing integrative literature reviews. *Human Resource Development Review*, v.4, n.3, p.356-367, 2005. VALMORBIDA, S.M.I.; ENSSLIN, L. Construção de conhecimento sobre avaliação de desempenho para gestão organizacional: investigação nas pesquisas científicas internacionais. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, v.13, n.28, p. 123-148, 2016.

AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO E CONTABILIDADE GERENCIAL: REVISÃO INTEGRATIVA DA LITERATURA PARA SUPERAR AS DIFICULDADES DE APLICAÇÃO PRÁTICA DA AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO NA GESTÃO ORGANIZACIONAL

1 INTRODUÇÃO

A Avaliação de Desempenho (AD) é fundamental para a gestão adequada de qualquer organização (MELNIK *et al.* 2014; BROADBENT; LAUGHLIN, 2009; FOLAN; BROWNE, 2005). Visando facilitar a implementação da estratégia e melhorar o desempenho organizacional, os sistemas de Avaliação (mensuração e gestão) de Desempenho têm sido frequentemente recomendados para as organizações que estão sob pressão para dar transparência de suas ações, pelo seu poder de auxiliar na demonstração de seu valor para seus acionistas e outras partes interessadas (MELNIK *et al.*, 2014; FRANCO-SANTOS; LUCIANETTI; BOURNE, 2012).

Na expectativa da resolução dos problemas organizacionais e para aproveitar as vantagens da avaliação para a gestão do desempenho, as organizações têm investido volumes consideráveis de recursos (físicos, humanos e financeiros) para implantação de sistemas que se dediquem à mensuração e demonstração dos resultados de suas atividades (MICHELI; MARI, 2014), tendo em vista que os resultados da AD influenciam as ações das pessoas envolvidas, as capacidades organizacionais e o desempenho (FRANCO-SANTOS; LUCIANETTI; BOURNE, 2012). A adoção dos sistemas de AD tem aumentado consideravelmente nas últimas duas décadas (FRANCO-SANTOS; LUCIANETTI; BOURNE, 2012), em função da busca por soluções para os desafios conceituais e práticas que as organizações enfrentam num mundo dinâmico e em constantes mudanças (CHOONG, 2014b; BITITCI; TURNER; BEGEMMANN, 2000), e por formas de demonstrar o atingimento das estratégias estabelecidas.

O atingimento das estratégias planejadas pelas organizações está consolidado na literatura como função da Avaliação de Desempenho (FRANCO-SANTOS *et al.*, 2007; BITITCI; TURNER; BEGEMMANN, 2000; NEELY; GREGORY; PLATTS, 1995). Percebe-se que essa literatura sobre o assunto tem recebido bastante atenção desde os anos 1980 (CHOONG, 2014b; NEELY; GREGORY; PLATTS, 1995), chegando a ser chamada por Neely (1999, p. 207) de “revolução da avaliação de desempenho” (BITITCI *et al.* 2012; BOURNE *et al.* 2000), após o autor ter encontrado mais de 3.600 artigos publicados entre 1994 e 1996.

O grande número de artigos sobre o tema confirma o interesse da comunidade pelo assunto e a necessidade de os sistemas de Avaliação de Desempenho para gestão das organizações (CHOONG, 2014a; FOLAN; BROWNE, 2005; NEELY, 1999). Contudo, argumenta-se que esse grande interesse não tem contribuído para a evolução do conhecimento sobre Avaliação de Desempenho. Choong (2014a, p.4174) afirma que, embora tenha havido grande quantidade de publicações, “o conhecimento sobre AD não evoluiu substancialmente nos últimos 30 anos” (tradução nossa), haja vista, na maioria das publicações, a preocupação de demonstrar ferramentas específicas e suas aplicações em cenários e organizações diferentes em detrimento de pesquisas que investiguem o atendimento de teorias e requisitos da AD.

Assim, trata-se de um assunto maduro na literatura, já que o desejo de avaliar o desempenho não é novo (GREGORY, 1993). No entanto, poucos trabalhos destinam-se a questionar a evolução científica do tema. Embora existam várias revisões de pesquisas publicadas acerca da Avaliação de Desempenho, não se observa uma síntese da literatura que contribua para evolução desse conhecimento, tais como: (i) Folan e Browne (2005) mencionam haver abundância de informações isoladas, duplicadas e de natureza contraditória;

(ii) Choong (2014b) enfatiza não haver consenso sobre os fundamentos da Avaliação de Desempenho entre os trabalhos; (iii) Micheli e Mari (2014) argumentam sobre a inexistência de evidência conclusiva sobre benefícios e deficiências da introdução de sistemas de Avaliação de Desempenho nas organizações públicas ou privadas; (iv) Franco-Santos, Lucianetti e Bourne (2012) mencionam que, embora se concentrando em diferentes níveis de análise dos estudos de AD, não existe consolidação de conhecimentos gerados; (v) Choong (2014b) se manifesta sobre a existência de lacunas pragmáticas e de pesquisa que precisam ser abordadas; (vi) Berry *et al.* (2009) examinam diferentes aspectos dos sistemas de AD e sua utilização com uso de perspectivas teóricas diferentes, mas sem análise de possíveis relações e/ou justificativa para tal; e (vii) Choong (2014b) alerta para a escassez de pesquisas sobre o sucesso e o fracasso da implementação de medidas de desempenho.

Reforçando a ideia de ser um tema maduro, argumenta-se que a Contabilidade tenha dado origem à Avaliação de Desempenho (BITITCI *et al.* 2012; BROADBENT; LAUGHLIN, 2009; NEELY, 2005; BOURNE *et al.* 2000; GHALAYINI; NOBLE, 1996; NEELY; GREGORY; PLATTS, 1995), com a contabilidade por partidas dobradas, no final do século XIII (BITITCI *et al.* 2012). Tradicionalmente, a Contabilidade se encarregou de avaliar o desempenho com base em aspectos financeiros das organizações, tais como receitas, custos, rentabilidade e retorno sobre investimento (BITITCI *et al.*, 2012; BROADBENT; LAUGHLIN, 2009; NEELY, 2005; BOURNE *et al.* 2000; GHALAYINI; NOBLE, 1996). Essa forma de Avaliação de Desempenho foi amplamente utilizada até o final dos anos de 1970 e de 1980, quando deu início o movimento para mudança devido ao descontentamento com os sistemas de mensuração de desempenho tradicionais (BOURNE *et al.* 2000; NEELY, 1999). Esse descontentamento teve por base as críticas aos sistemas tradicionais, como os que estimulavam o imediatismo, não tinham a estratégia da organização como foco, encorajavam a otimização local, incentivavam a minimização da variância entre o desempenho real com o esperado, em vez do foco na melhoria contínua. No entanto, cabe salientar que os sistemas contábeis inicialmente foram projetados para a geração de relatórios para usuários externos e estavam, indevidamente, sendo utilizados para gerir empresas (BOURNE *et al.* 2000; NEELY, 1999).

Embora a Contabilidade continuasse exercendo seu papel, seu desenvolvimento em termos de Avaliação de Desempenho necessário à gestão das empresas ainda era incipiente (OTLEY, 2003; OTLEY, 2001). Com a publicação do livro *Relevance Lost - The Rise and Fall of Management Accounting*, ampliaram-se as críticas ao sistema de Avaliação de Desempenho baseado na Contabilidade. Na tentativa de superar essas críticas, novas abordagens de Avaliação de Desempenho ganharam popularidade (BITITCI *et al.*, 2012). Embalada pela popularidade do tema, várias ferramentas de Avaliação de Desempenho foram desenvolvidas para incentivar uma visão mais equilibrada e multidimensional das organizações (BOURNE *et al.*, 2000). À medida que as organizações precisavam de medidas mais relevantes, a fim de usá-las para melhorar o desempenho das organizações (BITITCI *et al.* 2012), esses novos sistemas colocaram ênfase em medidas não financeiras, contemplando a perspectiva interna e/ou externa e a projeção de desempenho futuro (BOURNE *et al.* 2000; NEELY, 1999).

Como as necessidades mudaram e outras abordagens surgiram, profissionais de áreas não contábeis assumiram as funções da AD, mantendo a Contabilidade com a função de fornecimento de relatórios e dados para AD (CHOONG, 2014a; BITITCI *et al.*, 2012; OTLEY, 2001).

Cumprir lembrar que historicamente a Contabilidade Gerencial tem a função de identificar, mensurar, reportar e analisar informações sobre eventos econômicos das organizações, produzindo informações operacionais e financeiras, direcionadas pelas necessidades dos indivíduos internos da organização e da orientação das tomadas de decisões

operacionais e de investimentos (ATKINSON *et al.*, 2008). Já Anthony (1979, p. 17) afirma que ela “preocupa-se com a informação contábil útil à administração”. Entende-se que a gestão é realizada com base nas informações produzidas pelos gerentes, executivos e outros usuários a tomarem decisões que aperfeiçoam os processos e melhoram o desempenho da organização. Atkinson (2008, p. 37) destaca que a “informação gerencial contábil é também meio pelo qual gestores e colaboradores recebem *feedback* sobre seus desempenhos, capacitando-os a aprender com o passado e melhorarem para o futuro”. Assim, percebe-se alinhamento entre a função da Contabilidade Gerencial com a Avaliação de Desempenho. Contudo, Otley (2003, p. 255) argumenta que a Contabilidade Gerencial está deixando a desejar em relação ao atendimento de sua função, enfatizando que “é preciso colocar a Gestão de volta na Contabilidade Gerencial, e isso só será possível se o contador envolver-se novamente com a Avaliação de Desempenho”.

Pelo motivo de o contador gerencial não se envolver na AD voltada à gestão das organizações, a Contabilidade perdeu espaço para outros profissionais e limitou-se a atividades tradicionais que pouco contribui para subsidiar a decisão de gestores e pouco agrega a gestão prática das organizações. Assim, percebe-se uma oportunidade para avançar as perspectivas de atuação dos contadores gerenciais: o envolvimento do contador com a filosofia da avaliação e com as práticas de Avaliação de Desempenho voltadas a gestão organizacional (OTLEY, 2003; OTLEY, 2001).

Desse contexto, emerge a pergunta que norteia esta pesquisa: Como a Contabilidade Gerencial pode envolver-se mais com a Avaliação de Desempenho e contribuir para superar as dificuldades de aplicação prática da AD na gestão organizacional? De forma a buscar resposta a essa pergunta, estabeleceu-se este objetivo: Realizar uma revisão integrativa de modo a evidenciar como a Contabilidade Gerencial pode envolver-se mais com a Avaliação de Desempenho e contribuir para superar as dificuldades de aplicação prática da AD na gestão organizacional.

Justifica-se a revisão integrativa da literatura, à medida que se faz necessário analisar, criticar e sintetizar a literatura existente de forma integrada para que novos quadros e perspectivas sobre o tema sejam gerados (TORRACO, 2005; WHITTEMORE; KNAFL, 2005). Percebeu-se a necessidade de novas revisões da literatura existente uma vez que embora os trabalhos publicados reconheçam existir dificuldades de implementação dos sistemas de avaliação de desempenho e utilização das informações geradas por eles na gestão das organizações, nenhuma pesquisa preocupou-se em analisar a literatura levando em conta os aspectos que conduzem à redução das dificuldades encontradas na aplicação prática da avaliação de desempenho. Ainda, percebeu-se pertinente essa revisão de literatura à medida que se vislumbra uma área promissora de atuação que pode ser aproveitada pelos contadores gerenciais, ou seja, por meio do envolvimento com a Avaliação de Desempenho trazer de volta a gestão à Contabilidade Gerencial. Assim, há necessidade de mapear/entender quais são as dificuldades da aplicação prática da AD para gestão organizacional e, ainda, quais as funções onde se encontram mais dificuldades para aproveitar os benefícios da AD e que podem ser abordados no contexto contábil para recuperar a função da Contabilidade como precursora da Avaliação de Desempenho.

Este artigo está estruturado da seguinte forma: após esta seção introdutória, a seção 2 apresenta o conceito norteador desta pesquisa; a seção 3 a metodologia pertinente à seleção dos materiais para revisão e processo de validação do processo crítico; a revisão integrativa da literatura e a agenda de pesquisa serão apresentadas na seção 4; a seção 5 conclui o presente trabalho; e, por fim, são apresentadas as referências.

2 CONCEITO NORTEADOR

Avaliação de Desempenho (AD) é um sistema integrado (1) (MELNIK *et al.*, 2014; MICHELI; MARI, 2014; BITITCI *et al.*, 2012) que envolve atividades de mensuração e gestão de desempenho (1) (MELNIK *et al.* 2014; NEELY, 2005), moldado por sentimentos, valores, crenças e percepções dos indivíduos (2), da organização (2) e dos *stakeholders* (2) (BITITCI *et al.*, 2012; BERRY *et al.*, 2009), construída para determinado ambiente/contexto (2) (FRANCO-SANTOS, LUCIANETTI; BOURNE, 2012; OTLEY, 2001; GHALAYINI; NOBLE, 1996; GREGORY, 1993). Por meio da identificação dos objetivos a serem avaliados (3) (YADAV; SUSHIL; SAGAR, 2014; CHOONG, 2014a; CHOONG, 2014b; NUDURUPATI *et al.*, 2011; BERRY *et al.*, 2009; BROADBENT; LAUGHLIN, 2009; FERREIRA; OTLEY, 2009; OTLEY, 2003; BITITCI; TURNER; BEGEMANN, 2000; BOURNE *et al.*, 2000; OTLEY, 1999; NEELY, 1999; GHALAYINI; NOBLE, 1996; NEELY; GREGORY; PLATTS, 1995); construção de indicadores (4) (CHOONG, 2014b; FRANCO-SANTOS; LUCIANETTI; BOURNE, 2012; NUDURUPATI *et al.*, 2011; BROADBENT; LAUGHLIN, 2009; FERREIRA; OTLEY, 2009; FRANCO-SANTOS *et al.*, 2007; BOURNE *et al.*, 2000; NEELY, 1999) integração desses indicadores para identificar um valor global de desempenho (5) (CHOONG, 2014a; CHOONG, 2014b; TATICCHI; TONELLI; CAGNAZZO, 2010; FERREIRA; OTLEY, 2009; FRANCO-SANTOS *et al.*, 2007; NEELY, 2005; OTLEY, 1999; GHALAYINI; NOBLE, 1996; GREGORY, 1993) e para identificação e comunicação dos pontos fortes e fracos e/ou com desempenho aquém do esperado e tomar medidas de aperfeiçoamento(6) (CHOONG, 2014a; FRANCO-SANTOS, LUCIANETTI; BOURNE, 2012; TATICCHI; TONELLI; CAGNAZZO, 2010; FRANCO-SANTOS *et al.*, 2007; FOLAN; BROWNE, 2005; OTLEY, 2001; BITITCI; TURNER; BEGEMANN, 2000; BOURNE *et al.*, 2000; NEELY, 1999; OTLEY, 1999; GHALAYINI; NOBLE, 1996; NEELY; GREGORY; PLATTS, 1995; GREGORY, 1993) para promover melhoria da gestão (6), prestando informações para apoio à decisão (6) (CHOONG, 2014a; FRANCO-SANTOS *et al.*, 2007; FRANCO-SANTOS, LUCIANETTI; BOURNE, 2012), possibilitando assim, a aprendizagem organizacional (6) (MICHELI; MARI, 2014; BITITCI *et al.*, 2012; FRANCO-SANTOS, LUCIANETTI; BOURNE, 2012; FERREIRA; OTLEY, 2009; NEELY; GREGORY; PLATTS, 1995).

Tal conceito é formado por seis propriedades, sinalizadas pela numeração entre parênteses ao longo do conceito, intituladas: abrangência, singularidade, identificação dos objetivos, mensuração, integração e melhoria (VALMORBIDA; ENSSLIN, 2016).

Figura 1: Propriedades do Conceito Norteador de Avaliação de Desempenho



Fonte: Elaborada pelos autores (2016).

O conceito pressupõe uma noção de sistema integrado de avaliação de desempenho que compreende as etapas de mensuração e a gestão do desempenho. Essas etapas compreendem atividades que devem ser perseguidas, a saber:

O sistema de mensuração de desempenho abrange o processo para estabelecimento de objetivos e metas, desenvolvimento do conjunto de métricas, coleta, análise e interpretação dos dados de desempenho.

O sistema de gestão de desempenho engloba o processo de identificar, sinalizar e avaliar as diferenças entre os resultados reais e desejados, compreender se e por que as irregularidades tenham ocorrido, e, quando necessário, introduzir ações corretivas destinadas a colmatar as lacunas significativas de desempenho e monitoramento contínuo das ações (Melnik *et al.*, 2014, p.175).

Esse conjunto de etapas deve ser desenvolvido a fim de atingir todas as vantagens da avaliação de desempenho para a prática da gestão organizacional por possibilitar aprendizado e melhoria na gestão.

3 METODOLOGIA

3.1 Processo para Seleção dos Artigos para Revisão Integrativa

A seleção dos artigos analisados na revisão integrativa foi realizada seguindo orientação do processo para construção do conhecimento sobre um tema, denominado de *Knowledge Development Process-Constructivist (ProKnow-C)* (VALMORBIDA; ENSSLIN, 2016; DUTRA *et al.*, 2015; ENSSLIN *et al.*, 2014; VALMORBIDA *et al.*, 2014). O *ProKnow-C* é operacionalizado em quatro etapas. Para fins deste trabalho apenas a primeira etapa foi observada, já que orienta a seleção de um Portfólio Bibliográfico (PB), formado por artigos relevantes e com reconhecimento científico do tema em análise.

A seleção do PB foi feita em três subetapas: (i) formação do banco de artigos bruto; (ii) filtragens do banco de artigos; e (iii) teste de representatividade dos artigos primários do Portfólio Bibliográfico (VALMORBIDA; ENSSLIN, 2016; VALMORBIDA *et al.*, 2014). O tema central deste trabalho é *Avaliação de Desempenho*. A Figura 2 detalha os procedimentos e escolhas realizadas para composição do PB.

Figura 2: Resumo da Seleção do Portfólio Bibliográfico sobre Avaliação de Desempenho.

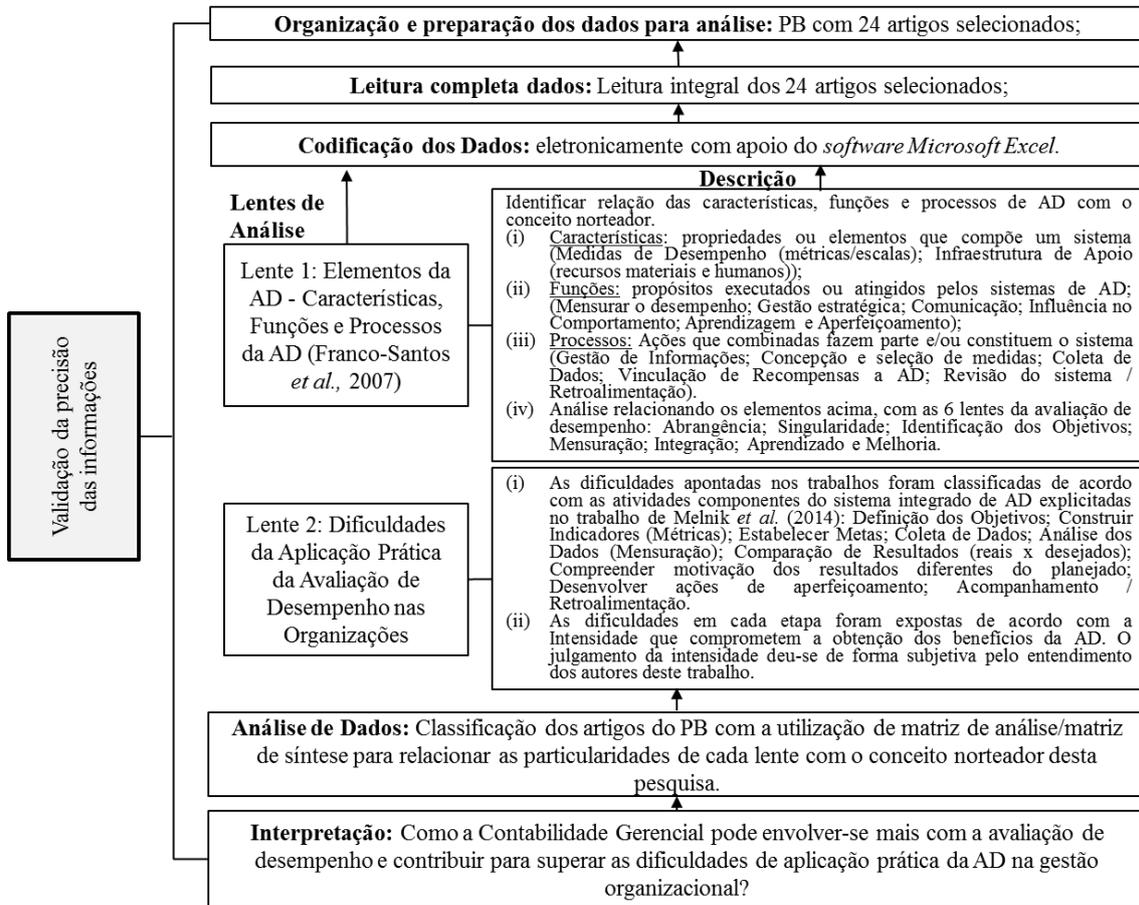
Seleção do Portfólio Bibliográfico							
Formação do Banco de Artigos Bruto			Filtragens do banco de artigos				Representatividade
Fase 1	Fase 2	Fase 3	Fase 4	Fase 5	Fase 6	Fase 7	Fase 8
Identificação das Bases de Dados	Definição das Palavras-Chave	Busca de Artigos nas Bases de Dados	Filtragem quanto ao alinhamento do título	Filtragem quanto ao reconhecimento científico	Filtragem quanto ao alinhamento pela leitura do resumo	Filtragem quanto ao alinhamento pela leitura integral do artigo	Análise das Referências dos Artigos do PB
7 bases	5 termos	19.313 referências	Mantidos 132 artigos	65 artigos	32 artigos	23 artigos	24 artigos
Web of Science; Scopus; EBSCO Host; ASSIA-Proquest; Science Direct; JSTOR; e, SPELL	performance measurement; performance assessment; performance evaluation; performance appraisal; e, performance management	Total encontrado: 19.313 referências; Não-duplicados e Somente Artigos de Periódicos: 14.513 artigos	Critério para manter/descartar artigos: foram mantidos todos os trabalhos em que o título indicava tratar de: revisão da literatura; resgate histórico; revisão sobre teorias e metodologias; <i>framework</i> conceitual; revisão sistemática da literatura e/ou análise do estado da arte sobre avaliação de desempenho. Mantidos: 132 artigos. Descartados: 14.381 artigos.	Consulta nº. de citações dos 132 artigos na <i>Google Scholar</i> = 21.260; Artigos: a) Reconhecimento Científico comprovado: 46; Recentes: 16 Antigos: 70 de autores: 3. Descartados 67 artigos.	Leitura do resumo dos 65 artigos; 32 artigos realizaram revisão de literatura sobre AD sem aplicação a contexto específico/estudo de caso.	Disponibilidade gratuita do artigo completo; Leitura dos 32 artigos: 23 artigos foram considerados alinhados - Artigos do Portfólio Bibliográfico (PB)	O mesmo procedimento foi realizado nas referências dos 23 artigos do PB. Incorporação de 1 artigo. Artigos do Portfólio Bibliográfico (PB) = 24

Fonte: Elaborada pelos autores (2016).

3.2 Processo para Validação do Processo Crítico

As lentes que informarão a revisão integrativa da literatura estão demonstradas na Figura 3.

Figura 3: Validação da precisão das informações em relação à análise crítica realizada na revisão integrativa



Fonte: Elaborada pelos autores, baseado em Creswell (2010, p. 218).

O trabalho de Franco-Santos *et al.* (2007) apresenta os elementos (em termos de características, funções e processos) de “consenso”, na literatura analisada, sobre os Sistemas de Avaliação de Desempenho. Pretende-se relacionar esses elementos com as propriedades constituintes do conceito norteador de avaliação de desempenho que representa a afiliação teórica desses pesquisadores (Lente 1). Será construída uma taxonomia para apresentar a intersecção entre o conceito e os elementos.

A análise das dificuldades de aplicação na prática organizacional da avaliação de desempenho (Lente 2) será incluída, tendo em vista que a literatura aponta que há várias dificuldades na adoção plena da Avaliação de Desempenho, e ainda há lacunas que precisam ser superadas para aplicação prática da AD na gestão organizacional. Assim, pretende-se relacionar essas dificuldades com as atividades de mensuração e gestão de desempenho. Será construída uma taxonomia de modo a evidenciar as dificuldades encontradas com as respectivas etapas do processo avaliativo.

Após a análise crítica da literatura sob a perspectiva das duas lentes apresentadas, será construída uma agenda de pesquisa para que futuros trabalhos possam suprir as lacunas encontradas na literatura até o presente.

4 ESCRREVENDO A REVISÃO INTEGRATIVA

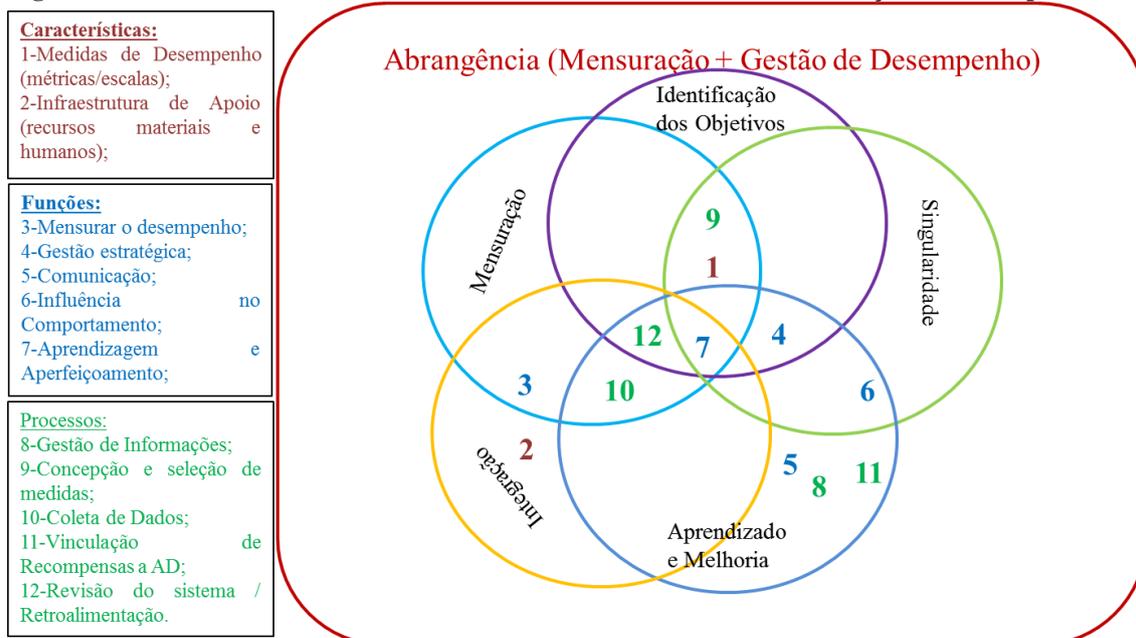
Nesta seção, apresenta-se a análise crítica realizada quanto ao posicionamento teórico sobre os elementos (características, funções e processos) da Avaliação de Desempenho e sobre as dificuldades de aplicação prática da Avaliação de Desempenho para a gestão

organizacional. Com base na análise conjunta das análises crítica, emerge a agenda de pesquisa.

4.1 Lente 1 – Elementos da Avaliação de Desempenho

A primeira lente tem por finalidade realizar uma análise conjunta do conceito que orienta esta pesquisa em relação aos elementos que devem fazer parte de um Sistema de Avaliação de Desempenho. A síntese desta análise deu origem à taxonomia apresentada na Figura 4.

Figura 4: Taxonomia do Posicionamento Teórico sobre Elementos da Avaliação de Desempenho



Fonte: Elaborada pelos autores (2016).

Percebe-se, na Figura 4, que há uma intersecção entre o conceito utilizado nesta pesquisa e as características, funções e processos formadores da Avaliação de Desempenho. A literatura teórica analisada converge para identificar que “Aprendizagem/Aperfeiçoamento” é o elemento central da Avaliação de Desempenho.

Dentre a literatura analisada, 21 artigos (87,5%) mencionam como função importante o aprendizado gerado pela AD. Esse aprendizado tem importância nas organizações, à medida que a AD busca a identificação dos aspectos a serem melhorados: no diagnóstico da situação em que se encontra; na identificação de pontos fortes, que necessitam ser consolidados; e na exposição dos pontos fracos que precisam ser trabalhados para minimizar suas consequências à gestão.

Ainda, esse aprendizado é materializado na identificação dos objetivos que devem ser perseguidos pela organização garantindo que esteja alinhada à estratégia. A partir de 1980, a literatura aponta que começaram a evidenciar que o alinhamento estratégico é importante ser considerado na AD (YADAV; SUSHIL; SAGAR, 2014; BITITCI *et al.*, 2012; FRANCO-SANTOS; LUCIANETTI; BOURNE, 2012; NUDURUPATI *et al.*, 2011; TATICCHI; TONELLI; CAGNAZZO, 2010; FERREIRA; OTLEY, 2009; BERRY *et al.*, 2009; FOLAN; BROWNE, 2005; NEELY, 2005; OTLEY, 2001; BOURNE *et al.*, 2000; NEELY, 1999; GHALAYINI; NOBLE, 1996; NEELY; GREGORY; PLATTS, 1995; GREGORY, 1993). Embora a literatura científica reconheça a necessidade de alinhamento das medidas de desempenho à estratégia, será que ela é realmente levada em conta no momento da identificação dos objetivos a serem mensurados quando da Avaliação de Desempenho?

Além de aprendizado, o alinhamento estratégico também impacta na singularidade da Avaliação de Desempenho à medida que se entende que a AD deve ser construída *ad hoc* para atender à necessidade informacional de cada organização (MICHELI; MARI, 2014; BITITCI *et al.*, 2012; FRANCO-SANTOS; LUCIANETTI; BOURNE, 2012; BROADBENT; LAUGHLIN, 2009; FRANCO-SANTOS *et al.*, 2007). Logo, dificilmente as necessidades informacionais de organizações com tamanhos, culturas e visões diferentes serão as mesmas. Essas necessidades são moldadas pelos valores, percepções e sentimentos dos envolvidos. Assim, devem ser considerados no processo avaliativo.

Ao buscar o alinhamento estratégico, atender à necessidade informacional da organização e ter em conta os valores dos envolvidos no processo, necessariamente implica/impacta na identificação do que é importante ser mensurado e da forma como se dará essa mensuração. Todos os 24 artigos analisados mencionam a concepção de medidas como função e processo da AD. Essa etapa também é um processo reflexivo em que cada organização estabelece/identifica uma forma própria, legítima, de avaliar seu desempenho. À medida que se concentram esforços da organização para a geração de informação que se entende útil às tomadas de decisões, não perde tempo com seleção de dados que não serão utilizados pelos gestores.

Considera-se que identificar “o que, como e por que medir” são atividades reflexivas dos gestores e dos demais envolvidos na organização. Essas reflexões devem ser realizadas continuamente para que a AD seja legítima e para refletir as necessidades organizacionais. Essas reflexões geram aprendizado sobre os reais objetivos perseguidos. Embora seja defendida na literatura teórica, será que na prática essa necessidade vem sendo atendida?

Embora seja apontada como importante função da AD a influência do comportamento, isso pouco tem sido defendido na literatura. Apenas 11 artigos (46%) reconhece que os resultados da AD influenciam nas ações das pessoas envolvidas, nas capacidades organizacionais e no desempenho (FRANCO-SANTOS; LUCIANETTI; BOURNE, 2012). Contudo, há que salientar que historicamente a AD foi concebida como ferramenta para punição de desempenhos indesejados. Assim, questiona-se se realmente não há influência no comportamento dos indivíduos. Entende-se que há influência. Quando os resultados são positivos, incentiva uma acomodação para manutenção ou ainda à sua superação. Quando apresentam resultados negativos, é natural que haja rejeição à sistemática de AD, seja pela identificação de que ela não é adequada ao propósito da organização, ou não é legítima para as necessidades, ou pode impulsionar ações para melhoria dos aspectos identificados. Assim, confirma-se a influência da AD no comportamento.

Para gerir é necessário ter um diagnóstico da situação. No entanto, a literatura aponta que apenas o diagnóstico já não é suficiente para gerir. Cabe à AD diagnosticar e comunicar os resultados para incentivar o desenvolvimento de ações para melhoria. Apenas 16 artigos reconhecem a comunicação como função da AD. Assim, questiona-se: Como aprender se não comunicar os resultados?

Ainda, para a AD continuar legítima e importante à organização, há a necessidade de revisão/retroalimentação do sistema completo, ou apenas de medidas individuais. Alguns aspectos são apresentados no trabalho de Bourne *et al.* (2002), bastante citado na literatura (363 citações), como razões de sucesso e fracasso na implementação e retroalimentação da AD das organizações. Essas razões foram apontadas por gestores entrevistados das empresas estudadas que tiveram sucesso ou fracasso na implementação da AD. Dentre os aspectos citados como causadores de fracasso estão: (i) tempo e esforço necessário; (ii) consequências para as pessoas (punição, rejeição, consequências); (iii) dificuldade no acesso aos dados e aos sistemas; (iv) falta de comprometimento da alta gestão; e (v) percepção de falta de benefícios para continuar (balanceamento de esforço/benefício).

Percebe-se que a retroalimentação/revisão do sistema é um implicador na continuidade de um sistema de AD. Cabe frisar a importância do tempo, esforço e comprometimento dos interessados na gestão, o envolvimento das pessoas para que se sintam parte da construção do sistema avaliativo e não reajam negativamente a ele, e isso só acontecerá se houver uma visão de que os benefícios gerados pela AD superam os esforços dispendidos na construção do processo. Como atrair interesse dos gestores para investir esforços em prol da continuidade a longo prazo da AD? Na prática, será que os estudos sobre AD efetivamente reconhecem a função do aprendizado? Levam em conta aspectos que contribuem para essa geração de conhecimento?

Como anteriormente discutido, a Contabilidade é considerada precursora da Avaliação de Desempenho. Como tem participado/contribuído com a AD atualmente? e com a utilização das informações e conhecimento gerados para gestão das organizações? Dentre os autores do PB que são vinculados à área de Contabilidade citam-se David T. Otley (quatro artigos no PB) e Kwee Keong Choong (dois artigos no PB). Enquanto que Choong preocupa-se em entender a função da Contabilidade como guardiã do processo de mensuração do desempenho, Otley visualiza o caminho de informar a utilização das informações geradas no processo de gestão e tomada de decisão das organizações.

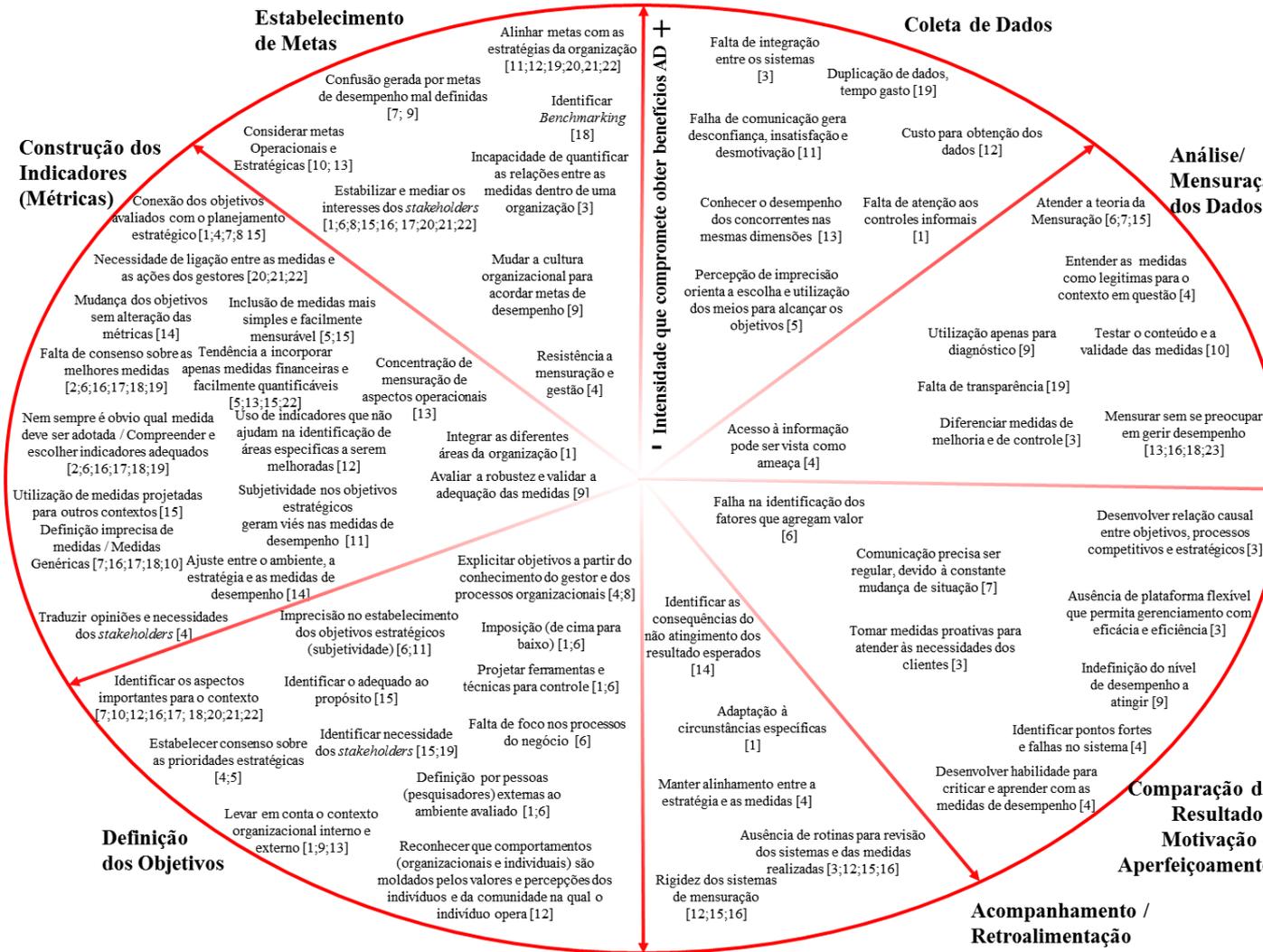
Em resumo, os autores da Contabilidade que estudam a Avaliação de Desempenho não a reconhecem como um sistema integrado, pois há quem defenda a função como mensuradora do desempenho, sem preocupação de utilização para a gestão, e os que a defendem como necessária à gestão, sem se preocupar com a mensuração dos aspectos importantes. Em nossa opinião, esses dois aspectos devem caminhar juntos. A literatura contábil está segregada, será que essa segregação é condizente com o que ocorre na prática?

Defende-se que os contadores têm vantagens competitivas que lhe possibilitam tornar a Avaliação de Desempenho *ad hoc* e legítima para as organizações. Dentre essas vantagens, pode-se citar: conhecimento de todas as áreas da organização; facilidade no entendimento das necessidades da organização, bem como na coleta de dados; acesso aos sistemas organizacionais; e acesso aos gestores e *stakeholders*. Assim, a Contabilidade Gerencial pode contribuir nesse processo e voltar a ser protagonista da AD.

4.2 Lente 2 – Dificuldade de Aplicação Prática da Avaliação de Desempenho para Gestão das Organizações

A análise tem por finalidade identificar quais são as ações pontuais nas quais se apresentam dificuldades na hora de aplicação prática da AD, e que contribuem para a não obtenção dos benefícios que poderiam ser gerados pela AD. As dificuldades encontradas foram separadas de acordo com as atividades componentes do sistema integrado de AD, que compreende atividades de mensuração e de gestão do desempenho. A Figura 5 apresenta o resultado dessa análise. Nas extremidades estão postas as situações encontradas que foram julgadas como de maior poder de limitar o atingimento dos benefícios esperados da AD.

Figura 5: Dificuldades de Operacionalizar Ações/Atividades Pontuais da Avaliação de Desempenho



Fonte: Elaborada pelos autores (2016).

Percebe-se que as atividades de definição dos objetivos, construção dos indicadores (métricas) e estabelecimento de metas são as que concentram as maiores dificuldades. Coincidentemente, fazem parte da fase inicial de concepção da AD, em que é pensada e estruturada a AD, ou seja, a fase mais importante, pois é essa estruturação que dá base às etapas de coleta de dados, mensuração, análise do desempenho e utilização dos dados/informações para a gestão da organização. Assim, percebe-se de suma importância alocar tempo no planejamento dessas atividades.

O alinhamento estratégico é apontado em todas as etapas, seja pela dificuldade de estabelecer as prioridades estratégicas, de traduzir essas prioridades em indicadores, estabelecer metas, quantificar o atingimento dessas metas, bem como identificar as consequências do não atingimento dos resultados esperados. As estratégias podem ser vistas como um meio pelo qual uma organização decidiu que seus objetivos podem ser alcançados. A AD é um mecanismo utilizado para explicitar o conjunto de relações meios-fim que a organização desenvolve para implementar sua estratégia (OTLEY, 1999).

A necessidade de identificar e levar em conta os aspectos (internos e externos) importantes para o contexto tem por fundamento a singularidade da Avaliação de Desempenho, à medida que a avaliação deve ser *ad hoc*, ou seja, específica para o contexto gerido e de modo a atender a expectativa da AD. Argumenta-se aqui qual a dificuldade em refletir e identificar os aspectos importantes. Será associá-los à estratégia? Ou será em como julgar estes em relação à estratégia? Ou a falta de consenso sobre objetivos e medidas?

É consenso a dificuldade de estabilizar, mediar e traduzir as necessidades dos *stakeholders*. Historicamente há assimetria de informações entre as diversas partes interessadas. Será que na tentativa de reduzir essa assimetria, muitas vezes se recorre à ampliação do número de indicadores na tentativa de contemplar todos os interesses? Ou ainda será que os *stakeholders* são efetivamente considerados? Será que na prática estes participam/opinam na construção dos indicadores que são incorporados no sistema/modelo?

A subjetividade na identificação de objetivos e a imprecisão das medidas são apontadas como geradoras de confusão no processo avaliativo. Assim, deve-se deixar claro o que se espera medir e quais são as escalas. No entanto, é preciso salientar que escolher os indicadores adequados nem sempre é tarefa fácil. A medida adequada muitas vezes esbarra na dificuldade de coletar esses dados, ou depende de informação não acessível ou com custo elevado, carecendo de substituição e medição indireta. Contudo, isso não pode ser desculpa para preferir medidas financeiras ou facilmente quantificáveis, sob pena de não produzir uma AD legítima para a organização.

Outros aspectos complicadores que carecem de destaque é a mensuração de aspectos operacionais que muitas vezes não conduzem ao atingimento dos estratégicos; a falta de integração entre os sistemas e duplicação de dados; muitos sistemas de AD não se preocupam com o atendimento da teoria da mensuração, que torna o processo sem validade científica, podendo gerar informação de desempenho incorreta e dificuldade de integração entre as medidas apuradas. E, por fim, a questão de mensurar o desempenho apenas para formalização/regulamentação sem a preocupação de gerar informações para a gestão do desempenho, tornando a AD não útil à organização.

Relacionando as atividades integrantes do processo de AD com o conceito norteador desta pesquisa, identificaram-se onde cada atividade entrelaça-se com a teoria. Todas elas culminam no sistema integrado que envolve a mensuração e a gestão do desempenho.

A atividade de definição dos objetivos impacta diretamente a mensuração e gestão do desempenho, seja tanto na identificação dos objetivos, quanto na singularidade do processo de AD. Aqui se encontra o primeiro aspecto que merece ser destacado na atuação do contador gerencial. A definição dos objetivos é um trabalho de reflexão entre os envolvidos para identificar o que deve ser levado em conta pela AD. Como o contador gerencial está dentro da organização, ele tem acesso aos gestores, conhece suas necessidades, assim pode ser um facilitador na evidenciação desses aspectos, concedendo singularidade à AD, tornando-a específica para o contexto avaliado.

Na construção dos indicadores (métricas), tem-se novamente presente a singularidade do contexto, haja vista as medidas serem construídas para os objetivos identificados, impactando na mensuração e na integração. O contador gerencial pode atuar como facilitador da construção de indicadores, considerando os objetivos e os interesses dos *stakeholders*. O acesso aos gestores e aos sistemas organizacionais que o contador gerencial possui facilita a condução desse processo.

Outra etapa que deve ser observada é o estabelecimento de metas que impacta tanto na singularidade, na mensuração e na gestão do desempenho. Mais uma vez, identifica-se que o contador gerencial, por possuir acesso aos gestores e aos sistemas de informação das organizações, pode contribuir com o levantamento de dados históricos e com a projeção de resultados futuros que facilitem o estabelecimento de metas. Cabe lembrar que a projeção de resultados futuros já é uma tarefa desenvolvida pela Contabilidade Gerencial.

A etapa de coleta de dados é especificamente voltada à mensuração do desempenho, sabendo o que se deseja medir, e coletar os dados necessários transformá-los numa atividade rotineira que pode ser desenvolvida pela Contabilidade Gerencial, com apoio dos sistemas de informação.

A análise e a mensuração dos dados do desempenho impactam na mensuração e integração dos aspectos mensurados. Esta etapa envolve uma questão complexa que é o atendimento à teoria da mensuração, haja vista a impossibilidade de realizar operações estatísticas em não atender às propriedades das escalas estabelecidas por esta teoria, bem como a integração dos aspectos mensurados em um valor global de desempenho. Nessa atividade, há necessidade de o contador gerencial conhecer a teoria da mensuração e o auxílio quanto aos sistemas que facilitam essa atividade.

A comparação de resultados (esperado *versus* realizado) está ligada diretamente à mensuração e nada mais é que comparar dados já levantados e/ou apresentados nas atividades anteriores. É uma atividade frequentemente realizada pela Contabilidade. Já identificar a motivação das diferenças encontradas e desenvolver ações de aperfeiçoamento é uma atividade reflexiva que busca entender o que aconteceu e onde se deve intervir, estabelecendo planos de ações a serem desenvolvidos para conduzir ao resultado esperado. O acesso aos gestores, informações, processos e sistemas organizacionais favorecem o desenvolvimento dessa atividade pelos contadores que pretendam apoiar a gestão das organizações. Como podem os contadores gerenciais, aproveitar seu conhecimento para contribuir com a gestão das organizações?

A última etapa remete à identificação do processo de AD completo de modo a acompanhar a sua utilidade e realizar continuamente retroalimentação do sistema de AD de forma a favorecer a aprendizagem e a singularidade, o que confere legitimidade a todo o processo avaliativo, pois, com todos esses processos, garante-se que as informações serão utilizadas para a gestão da organização para o qual o sistema de AD foi estruturado/desenvolvido. Esta é uma das funções da Contabilidade Gerencial: proporcionar informações úteis às tomadas de decisões e apoiar a gestão. Qual deve ser

o papel da Contabilidade na Avaliação de Desempenho? É apenas mensurar ou envolver-se com a gestão do desempenho?

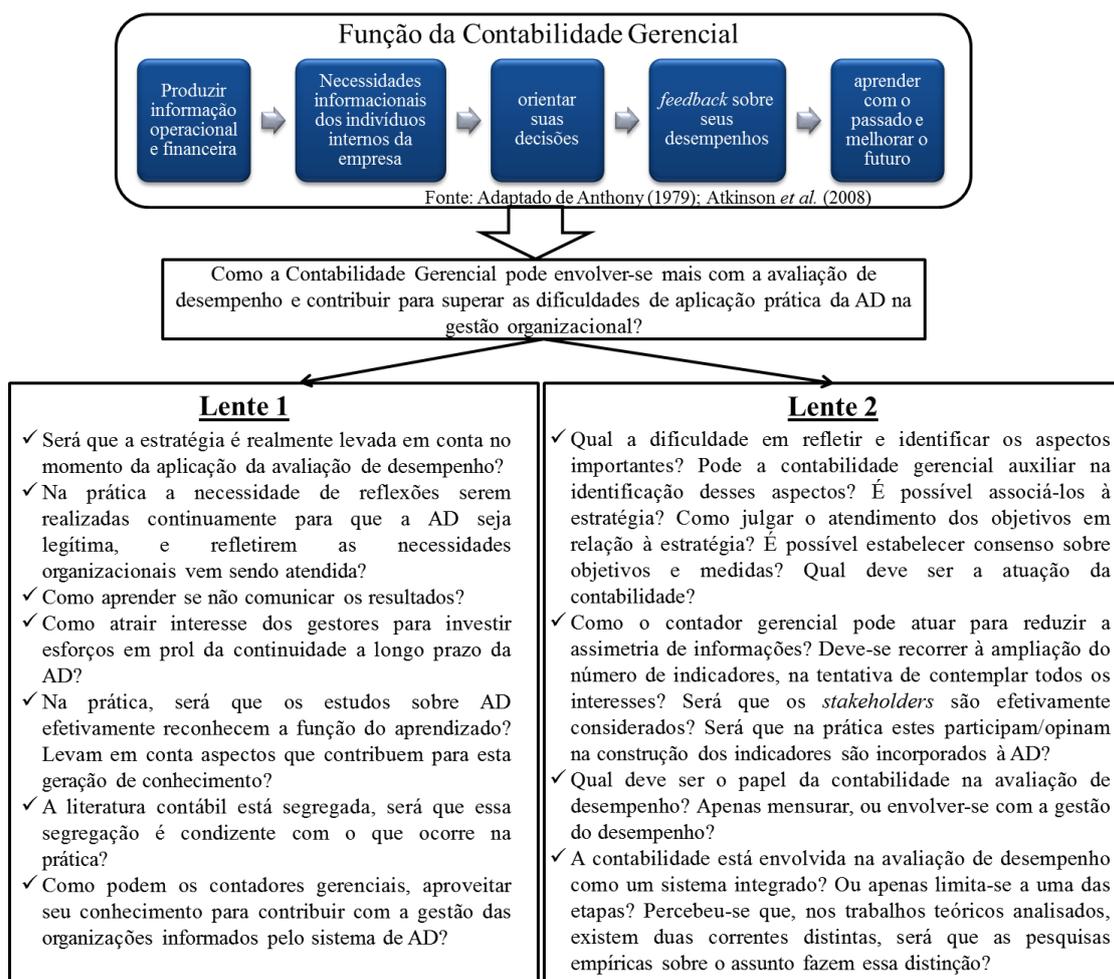
Gestores citam como causadores de fracasso o tempo e o esforço necessários; o impacto nas pessoas (punição, rejeição, consequências); a falta de comprometimento da alta gestão; e a percepção de falta de benefícios para continuar (balanceamento de esforço/benefício) (BOURNE *et al.*, 2002). Associando os causadores de fracasso com as dificuldades encontradas, percebe-se que o envolvimento das pessoas em prol dos benefícios gerados pela AD é fundamental, pois é ele que garante a utilização das informações geradas. Caso não entendam como importantes, os esforços serão reduzidos ou não investidos. Assim, questiona-se o que pode ser feito para demonstrar que os esforços que serão investidos em favor da AD serão recompensados no futuro.

Percebe-se que as dificuldades enfrentadas estão em todas as atividades componentes do processo de Avaliação de Desempenho, seja tanto na mensuração, quanto na gestão. A contabilidade está envolvida na Avaliação de Desempenho como um sistema integrado? Ou apenas limita-se a uma das etapas? Percebeu-se que, nos trabalhos teóricos analisados, existem duas correntes distintas, será que as pesquisas empíricas sobre o assunto fazem essa distinção?

4.3 Agenda de Pesquisa

Com base na análise conjunta das análises críticas, emerge a agenda de pesquisa que busca refletir sobre a contribuição a ser dada pela Contabilidade Gerencial para alcançar os benefícios da Avaliação de Desempenho, conforme apresentado na Figura 6.

Figura 6: Agenda de Pesquisa sobre Contabilidade Gerencial e Avaliação de Desempenho



Fonte: Elaborada pelos autores (2016).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve por objetivo realizar uma revisão integrativa da literatura sobre Avaliação de Desempenho (AD), de modo a evidenciar como a Contabilidade Gerencial pode envolver-se mais e contribuir para superar as dificuldades de utilização das informações geradas pela AD na gestão organizacional. Buscou-se a resposta com a realização de revisão integrativa da literatura de forma estruturada, com análise de 24 artigos selecionados pela sua relevância e reconhecimento científico, por meio do *Knowledge Development Process-Constructivist (ProKnow-C)*.

Após a compilação de informações com o auxílio de duas matrizes de análise, foram apresentadas taxonomias que informam a intersecção entre os elementos dos Sistemas de Avaliação de Desempenho com o conceito norteador desta pesquisa, que indicam a função essencial da Avaliação de Desempenho como sendo o aprendizado organizacional. Adicionalmente, apontaram-se as dificuldades na consecução de atividades da Avaliação de Desempenho que contribuem para a não apropriação das informações geradas pela AD na gestão organizacional, na qual se observou que as atividades de definição dos objetivos, construção dos indicadores (métricas) e estabelecimento de metas são as que concentram as maiores dificuldades.

Ainda, visando identificar oportunidades de interação entre a Contabilidade Gerencial e a Avaliação de Desempenho, identificou-se que o acesso do contador gerencial aos gestores e *stakeholders*, aos sistemas e seus conhecimentos sobre as atividades e planejamento estratégico organizacional podem contribuir para concepção e operacionalização da AD. Por fim, apresenta-se uma agenda de pesquisa que direciona meios para envolver-se com a Avaliação de Desempenho e trazer a gestão de volta à Contabilidade Gerencial.

Por fim, cumpre lembrar que a função da Contabilidade Gerencial é preocupar-se com a informação contábil útil à gestão, identificar, mensurar, reportar e analisar informações sobre eventos econômicos das organizações, produzindo informações operacionais e financeiras, direcionada pelas necessidades informacionais dos indivíduos internos da organização e da orientação das tomadas de decisões. Logo, para cumprir seu papel, deve envolver-se com a Avaliação de Desempenho, contribuindo para torná-la útil e legítima à organização.

Apontou-se, na agenda de pesquisa, oportunidades para contribuição com novos trabalhos. Acrescenta-se aqui a necessidade de verificação na prática (em trabalhos empíricos ou nas organizações) a aplicabilidade das ideias apresentadas nesta análise. Como limitação desta pesquisa, apresenta-se a seleção do portfólio bibliográfico formado com delimitações/escolhas feitas pelos pesquisadores, isto é, apenas artigos teóricos sobre o tema, e nas bases de dados selecionadas.

6 REFERÊNCIAS

- ANTHONY, R. N. **Accounting, Text and Cases**. Illinois: Homewood - Irwin, 1979.
- ATKINSON, A. A.; BANKER, R. D.; KAPLAN, R. S.; YOUNG, S. M. **Contabilidade Gerencial**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- BERRY, A. J.; COAD, A. F.; HARRIS, E. P.; OTLEY, D. T.; STRINGER, C. Emerging themes in management control: A review of recent literature. **British Accounting Review**, v. 41, n. 1, p. 2-20, 2009. [PB]
- BITITCI, U. S.; GARENGO, P.; DORFLER, V.; NUDURUPATI, S. S. Performance Measurement: Challenges for Tomorrow*. **International Journal of Management Reviews**, v. 14, n. 3, p. 305-327, Sep, 2012. [PB]

BITITCI, U. S.; TURNER, T.; BEGEMANN, C. Dynamics of performance measurement systems. **International Journal of Operations & Production Management**, v. 20, n. 5-6, p. 692-704, 2000. [PB]

BOURNE, M.; MILLS, J.; WILCOX, M.; NEELY, A.; PLATTS, K. Designing, implementing and updating performance measurement systems. **International Journal of Operations and Production Management**, v. 20, n. 7, p. 754-771, 2000. [PB]

BOURNE, M.; NEELY, A.; PLATTS, K.; MILLS, J. The success and failure of performance measurement initiatives: Perceptions of participating managers. **International Journal of Operations & Production Management**, v. 22, n. 11, p. 1288-1310, 2002. [PB]

BROADBENT, J.; LAUGHLIN, R. Performance management systems: A conceptual model. **Management Accounting Research**, v. 20, n. 4, p. 283-295, 2009. [PB]

CHOONG, K. K. Has this large number of performance measurement publications contributed to its better understanding? A systematic review for research and applications. **International Journal of Production Research**, v. 52, n. 14, p. 4174-4197, 2014a. [PB]

CHOONG, K. K. The Fundamentals of Performance measurement systems: A Systematic Approach to Theory and a Research Agenda. **International Journal of Productivity and Performance Management**, v. 63, n. 7, p. 879-922, 2014b. [PB]

CRESWELL, J. W. **Projeto de Pesquisa: Métodos Qualitativos, Quantitativos e Mistos**. Tradução: Magda Lopes. Porto Alegre: Artmed, 2010. 296 p.

DUTRA, A.; RIPOLL-FELIU, V.M.; FILLLOL, A. G.; ENSSLIN, S. R.; ENSSLIN, L. The construction of knowledge from the scientific literature about the theme seaport performance evaluation, **International Journal of Productivity and Performance Management**, v. 64, n. 2, p. 243-269, 2015.

ENSSLIN, S. R.; ENSSLIN, L.; IMLAU, J. M.; CHAVES, L. C. Processo de mapeamento das publicações científicas de um tema: portfólio bibliográfico e análise bibliométrica sobre avaliação de desempenho de cooperativas de produção agropecuária. **Revista de Economia e Sociologia Rural (Impresso)**, v. 52, p. 587-608, 2014.

FERREIRA, A.; OTLEY, D. T. The design and use of performance management systems: An extended framework for analysis. **Management Accounting Research**, v. 20, n. 4, p. 263-282, 2009. [PB]

FOLAN, P.; BROWNE, J. A review of performance measurement: Towards performance management. **Computers in Industry**, v. 56, n. 7, p. 663-680, 2005. [PB]

FRANCO-SANTOS, M.; KENNERLEY, M.; MICHELI, P.; MARTINEZ, V.; MASON, S.; MARR, B.; GRAY, D.; NEELY, A. Towards a definition of a business performance measurement system. **International Journal of Operations and Production Management**, v. 27, n. 8, p. 784-801, 2007. [PB]

FRANCO-SANTOS, M.; LUCIANETTI, L.; BOURNE, M. Contemporary performance measurement systems: A review of their consequences and a framework for research. **Management Accounting Research**, v. 23, n. 2, p. 79-119, 2012. [PB]

GHALAYINI, A. M.; NOBLE, J. S. The changing basis of performance measurement. **International Journal of Operations & Production Management**, v. 16, n. 8, p. 63-80, 1996. [PB]

GREGORY, M. J. Integrated performance measurement: A review of current practice and emerging trends. **International Journal of Production Economics**, v. 30-31, n. 7, p. 281-296, 1993. [PB]

MELNYK, S. A.; BITITCI, U.; PLATTS, K.; TOBIAS, J.; ANDERSEN, B. Is performance measurement and management fit for the future? **Management Accounting Research**, v. 25, n. 2, p. 173-186, 2014. [PB]

MICHELI, P.; MARI, L. The theory and practice of performance measurement. **Management Accounting Research**, v. 25, n. 2, p. 147-156, 2014. [PB]

NEELY, A. The evolution of performance measurement research - Developments in the last decade and a research agenda for the next. **International Journal of Operations & Production Management**, v. 25, n. 12, p. 1264-1277, 2005. [PB]

NEELY, A. The performance measurement revolution: why now and what next? **International Journal of Operations & Production Management**, v. 19, n. 2, p. 205-228, 1999. [PB]

NEELY, A.; GREGORY, M. J.; PLATTS, K. Performance measurement system design - A literature review and research agenda. **International Journal of Operations & Production Management**, v. 15, n. 4, p. 80-116, 1995. [PB]

NUDURUPATI, S. S.; BITITCI, U. S.; KUMAR, V.; CHAN, F. T. S. State of the art literature review on performance measurement. **Computers & Industrial Engineering**, v. 60, n. 2, p. 279-290, 3, 2011. [PB]

OTLEY, D. T. Extending the boundaries of management accounting research: Developing systems for performance management. **British Accounting Review**, v. 33, n. 3, p. 243-261, 2001. [PB]

OTLEY, D. T. Management control and performance management: Whence and whither? **British Accounting Review**, v. 35, n. 4, p. 309-326, 2003. [PB]

OTLEY, D. T. Performance management: A framework for management control systems research. **Management Accounting Research**, v. 10, n. 4, p. 363-382, 1999. [PB]

TATICCHI, P.; TONELLI, F.; CAGNAZZO, L. Performance measurement and management: a literature review and a research agenda, **Measuring Business Excellence**, v. 14, n. 1, p.4-18, 2010. [PB]

TORRACO, R. J. Writing integrative literature reviews: Guidelines and examples. **Human Resource Development Review**, v. 4, n. 3, p. 356-367, Sept., 2005.

VALMORBIDA, S. M. I.; ENSSLIN, L.. Construção de conhecimento sobre avaliação de desempenho para gestão organizacional: uma investigação nas pesquisas científicas internacionais. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 13, n. 28, p. 123-148, jun. 2016.

VALMORBIDA, S. M. I.; ENSSLIN, S. R. Avaliação de Desempenho de Rankings Universitários: Revisão da Literatura e diretrizes para futuras investigações. **IN: Anais do XXXIX Encontro da ANPAD (EnANPAD 2015) Belo Horizonte/MG. 13 a 16 de setembro de 2015.**

VALMORBIDA, S. M. I.; ENSSLIN, S. R.; ENSSLIN, L.; RIPOLL-FELIU, V. M. Avaliação de Desempenho para Auxílio na Gestão de Universidades Públicas: Análise da Literatura para Identificação de Oportunidades de Pesquisas. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 17, n. 3, 2014.

WHITTEMORE, R. KNAFL, K. The integrative review: update methodology. **Journal of Advanced Nursing**, v. 52, n. 5, p.546-553, 2005.

YADAV, N.; SUSHIL; SAGAR, M. Revisiting performance measurement and management: Deriving linkages with strategic management theories. **International Journal of Business Performance Management**, v. 15, n. 2, p. 87-105, 2014. [PB]