

AValiação DE DESEMPENHO: UM ESTUDO COM GESTORES DE UMA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA *

PERFORMANCE EVALUATION: A STUDY WITH MANAGERS OF A FINANCIAL INSTITUTION

Vanessa dos Santos Antunes**
Ana Tércia Lopes Rodrigues***

RESUMO

Com a finalidade de buscar alinhamento dos objetivos da empresa à sua estratégia, há diversas ferramentas de práticas gerenciais, sendo uma delas a Avaliação de Desempenho, a qual é utilizada para analisar e direcionar o comportamento de seus gestores, com o objetivo de maximizar o resultado, gerando benefícios tanto para a organização quanto ao colaborador. Esse estudo possui como objetivo saber qual a influência dos fatores incontrolláveis na avaliação de desempenho de gestores de uma instituição financeira de Porto Alegre, considerando como fatores incontrolláveis os fatores externos, interdependência hierárquica e interdependência horizontal. A população desse estudo atingiu 189 gestores, destes o instrumento de pesquisa obteve um total de 84 respondentes e a coleta de dados foi realizada por meio de questionário com 15 perguntas fechadas. No contexto geral, as análises do estudo concluíram que não há percepção de influência na avaliação de desempenho de interdependência horizontal e fatores externos. Contudo, em relação à interdependência hierárquica, há percepção de impacto e desejo de neutralização na avaliação de desempenho. Com isso, percebe-se a necessidade de mais pesquisas no que diz respeito à influência de fatores internos e externos na avaliação de desempenho dos gestores.

Palavras-chave: Contabilidade Gerencial. Avaliação de Desempenho. Fatores Incontrolláveis.

ABSTRACT

With the finality of to align the company's objectives to your strategy, there are several management practices tools, being one of them is the Performance Evaluation, in which it is used to analyze and direct the behavior of its managers with the objective to maximize the result generating benefits to both the organization and the collaborator. This study aims to know the influence of uncontrollable factors on the performance evaluation of managers of a financial institution in Porto Alegre, considering as uncontrollable factors the external factors, hierarchical interdependence, and horizontal interdependence. The population of this study reached 189 managers, of which the research instrument obtained a total of 84 respondents and the data collection was performed by means of a questionnaire with 15 closed questions. In the general context, the analyzes of the study concluded that there is no perception of influence in the performance evaluation of horizontal interdependence and external factors. However, in relation to the hierarchical interdependence, there is a perception of impact and

* Trabalho de Conclusão de Curso apresentado, no primeiro semestre de 2019, ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

** Graduanda do Curso de Bacharel em Ciências Contábeis na Universidade Federal do Rio Grande do Sul (nessadsantunes@gmail.com).

***Orientadora. Doutora em Economia pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS). Professora do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da UFRGS.(ana.tercia@ufrgs.br).

desire of neutralization in the evaluation of performance. With this, it is noticed the need for more research regarding the influence of internal and external factors on the performance evaluation of managers.

Keywords: Management Accountancy. Performance Evaluation. Uncontrollable Factors.

1 INTRODUÇÃO

A avaliação de desempenho possui um papel muito importante no desempenho gerencial das empresas, pois é utilizada para analisar e direcionar o comportamento de seus gestores com o objetivo de maximizar o resultado, gerando benefícios tanto para a organização quanto ao colaborador. Para Chiavenato (2006), a avaliação de desempenho é uma técnica imprescindível no controle gerencial. Ela pode estar ligada diretamente a incentivos financeiros, tornando-se uma ferramenta e instrumento de pesquisa de diversas áreas, como a contabilidade, economia, administração, finanças, entre outros.

Para Lucena, Fernandes e Silva (2011), os resultados obtidos pelos gestores decorrem diretamente de suas decisões, sejam eles por dados financeiros ou não financeiros. Dessa forma, os gestores deveriam ser cobrados somente pelos fatores controláveis às suas decisões, ou seja, os fatores que estão fora do controle dos gestores deveriam ser neutralizados na avaliação de desempenho, evitando a desmotivação e insatisfação dos colaboradores (GIRAUD; LANGEVIN; MENDOZA, 2008). Alguns pesquisadores que abordam esse assunto, tratam esse tópico como princípio da controlabilidade. O ponto principal deste princípio é que os gestores só podem ser cobrados por aquilo que eles podem controlar. Todavia, nas literaturas, há contrapontos a serem analisados, como, por exemplo, a teoria da agência, a qual pressupõe que pessoas têm interesses diferentes e cada um busca maximizar seus próprios objetivos, ou seja, os gestores podem se beneficiar caso os fatores incontroláveis influenciem nos objetivos de forma positiva e se prejudicar caso afete de forma negativa (BEUREN; AMARO; SILVA, 2015).

Segundo Merchant e Stede (2012), os fatores incontroláveis podem ser qualificados em três tipos: fatores econômicos e competitivos, fatores de força maior e interdependências. Para instrumento de pesquisa desse estudo, os dois primeiros serão classificados como “fatores externos” e o último será dividido em “interdependência hierárquica” e “interdependência horizontal”. Utilizando como base as pesquisas realizadas por Giraud, Langevin e Mendoza (2008) e Beuren, Amaro e Silva (2015), que abordam a neutralidade dos fatores incontroláveis e o impacto do princípio da controlabilidade na percepção de justiça organizacional, respectivamente, a questão problema desse trabalho é: **Qual a influência de fatores externos e da interdependência horizontal e hierárquica na avaliação de desempenho de gestores de uma instituição financeira?**

Esse estudo possui como objetivo identificar qual a influência dos fatores incontroláveis na avaliação de desempenho de gestores de uma instituição financeira de Porto Alegre, considerando como fatores incontroláveis os fatores externos, interdependência hierárquica e interdependência horizontal.

A contabilidade está inserida no campo das ciências sociais aplicadas, tendo como desmembramento a Contabilidade Comportamental, originalmente denominada *Behavior Accountant*. Pesquisadores buscam progressivamente compreender a relação entre contabilidade e comportamento, pois a abrangência desse tema é importante, principalmente nos estudos sobre gestão de desempenho das organizações.

A Contabilidade Gerencial é o ramo da Contabilidade que tem como um dos objetivos apoiar a gestão com informações, sendo elas financeiras ou não (abordagem comportamental). De acordo com Carraro *et al.* (2018), colaboradores de todos os níveis reagem de maneira

desigual diante de um mesmo acontecimento. Portanto, ter habilidade de compreender essas diferenças comportamentais é essencial para o sucesso da implantação de uma estratégia e para seus desdobramentos operacionais.

Essa pesquisa busca contribuir para a consolidação de estudos sobre controle gerencial e avaliação de desempenho, pois a importância do aspecto comportamental na Contabilidade Gerencial fundamenta-se porque as decisões são tomadas por meio da subjetividade de cada indivíduo e não somente através do uso de dados financeiros e quantitativos. Ademais, uma das funções da Contabilidade Gerencial é a gestão de desempenho, a qual tem como atividade criar um ambiente interno que possa modelar o comportamento dos colaboradores de uma forma concomitante aos objetivos estratégicos da empresa. Nesse contexto, a avaliação de desempenho é inserida, pois é uma ferramenta que permite controlar e diagnosticar o comportamento desde os colaboradores de níveis operacionais até os estratégicos e, se bem utilizada, torna-se um importante instrumento no planejamento e execução dos objetivos estratégicos da organização.

O restante do artigo está estruturado em mais 4 seções. Na seção 2, apresenta-se o referencial bibliográfico, abordando os principais conceitos dessa pesquisa, bem como os estudos relacionados. Na seção 3, são destacados a metodologia e o instrumento de pesquisa desse estudo. Na seção 4, apresenta-se a análise de dados. Na última seção, são elaboradas as conclusões da pesquisa, além de sugestões para futuros estudos.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nessa seção, serão apresentados os principais conceitos que serviram como base para realização desse estudo.

2.1 CONTABILIDADE GERENCIAL E AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO

Em um modelo de gestão, é importante avaliar, examinar, controlar e regular o desempenho geral da organização, permitindo que os próprios colaboradores avaliem seu desempenho, medindo, comparando e corrigindo suas ações. Se necessário, deve-se reorganizar, planejar e medir novamente, motivando os indivíduos (ROBBINS, 1978).

No campo de estudo da contabilidade gerencial, pode-se segregar três importantes funções: operacional, gerencial e estratégica. A função gerencial tem como objetivo, segundo Marion e Ribeiro (2014, p. 6):

Orientar os gerentes responsáveis pelo comando de uma ou mais áreas; de um ou mais departamentos ou mesmo de um simples grupo de trabalhadores. Normalmente, os gestores precisam tomar decisões de curto ou médio prazo, as quais não envolve a entidade como um todo, embora toda a entidade sofra o reflexo dessas decisões.

Apesar de pertencer a todo o processo de gestão, a avaliação de desempenho da empresa e de seus gestores está mais relacionada à fase de execução e controle dos planos, gerando informações para os gestores contribuírem com tomadas de decisões que permitam a correção de desvios detectados entre os resultados realizados e os planejados (NASCIMENTO; REGINATO, LERNER, 2008). Segundo Schmidt e Santos (2006, p. 34):

[...] o sistema de avaliação de desempenho que deverá ser implementado pela controladoria de uma organização deverá: controlar as atividades operacionais da empresa; alimentar os sistemas de incentivo dos funcionários; conduzir estratégias competitivas e verificar se a missão da empresa está sendo atingida.

Atualmente, nas organizações percebe-se a necessidade de equipes mais dinâmicas e proativas no ambiente de trabalho. Dessa forma, os gestores estão se atualizando, remodelando seus processos e comportamentos, a fim de garantir melhorias e permitir a tomada de decisão com eficácia, aumentando seus níveis de desempenho (CHIAVENATO, 2008). Deste modo, Anjos, Silva e Tavares (2015, p. 23) complementam que:

Práticas de avaliação de desempenho têm sido comum nas organizações, ditadas por uma exigência constante de eficiência de mercado. Assim, estas empresas transferem aos seus colaboradores a responsabilidade em alcançar metas quantitativas e qualitativas, sob a recompensa de aumentos salariais, promoção de trabalho, reconhecimento e valorização profissional. Estas etapas perpassam pelo estabelecimento de critérios para avaliação de desempenho e metodologias empregadas para análise desta avaliação.

No âmbito da gestão empresarial, o sistema de avaliação de desempenho é uma forte ferramenta no controle gerencial, pois tem como principal objetivo fazer os gestores tomarem decisões equivalentes às metas organizacionais propostas pela alta gestão (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2008). Diante disso, é

[...] de se esperar que empresas que atuam em ambientes complexos, altamente competitivos e dependentes de conhecimentos especializados para sua sobrevivência, estabeleçam metas que influenciem no comportamento dos empregados e ofereçam incentivos para motivá-los a buscar os interesses da organização (ANJOS; SILVA; TAVARES, 2015, p. 24).

Em relação aos métodos de mensuração e avaliação de desempenho, há diversas literaturas abordando esse assunto. No Quadro 1, encontram-se os principais métodos utilizados, seguidos das vantagens e limitações:

Quadro 1 – Modelos de avaliação de desempenho

Modelo	Descrição	Vantagens	Limitações
360°	Todos os funcionários são avaliados e avaliam ao mesmo tempo.	Oferece um resultado mais efetivo, ao envolver diversos atores.	Considerado arriscado, pois pode ter efeitos nefastos ao nível da motivação.
Autoavaliação	Esse método consiste em os avaliados fazerem a sua própria avaliação.	Menos descontentamento entre os funcionários.	Os resultados ficam condicionados à ótica exclusiva do avaliado.
Método de escala gráfica	Utiliza um formulário de dupla entrada, no qual as linhas representam os fatores de avaliação e, as colunas, os graus de avaliação dos fatores.	Permite aos avaliadores um instrumento de avaliação de fácil entendimento.	Pouca flexibilidade ao avaliador, que deve ajustar-se ao instrumento e não às características do avaliado.
Avaliação por objetivos	Desempenho avaliado por meio de atingimento de metas pré-estabelecidas entre as partes (avaliado e avaliador).	Participação ativa de avaliador e avaliado para a fixação de metas.	Os resultados ficam condicionados somente à ótica objetiva.
Avaliação por resultados metas e resultados	Baseia-se em uma comparação periódica entre os resultados fixados versus os alcançados.	Identificação dos pontos fortes e fracos do funcionário.	Seu funcionamento depende do ponto de vista do supervisor.

Fonte: Adaptado de Anjos, Silva e Tavares (2015) e Bodart, Santos e Ferreira (2015).

De acordo com Gibbs *et al.* (2004), para ambiente de trabalhos mais complexos, em que os processos de trabalho envolvem múltiplas tarefas e tomada de decisão, a subjetividade no momento da avaliação deveria ser mais importante. O estudo desses autores considera que o uso de uma análise objetiva para avaliar o desempenho dos colaboradores pode levar a uma

situação de menor colaboração entre estes e entre os departamentos internos. Já o uso de indicadores organizacionais, como lucro da organização, por exemplo, pode representar o resultado do esforço conjunto, entretanto traz maior risco aos funcionários por atrelar sua remuneração ao esforço de outros.

Mohamed e Hussain (2005) argumentam que o sistema de avaliação de desempenho torna-se mais eficiente e eficaz quando utilizado de forma mais flexível, passando por alterações sempre que necessário para se adequar a mudanças de ambiente interno e externo. Há várias literaturas que abordam a avaliação de desempenho de diversas formas, entretanto compartilham da ideia que independente da forma que os colaboradores serão avaliados, se esse processo for realizado incorretamente, pode ser desmotivador e penalizante, tanto para avaliadores quanto para avaliados (WILSON, 2002).

Há sistemas de incentivo a funcionários atrelados à avaliação de desempenho, como a remuneração variável, por exemplo. Para Beuren, Kaveski e Rigo (2014, p. 9), essa pode ser uma alternativa “para garantir a obtenção de vantagem competitiva sustentável e alinhar os interesses de gestores e investidores, colaborando para suavizar os conflitos oferecidos em sistemas hierárquicos de remuneração”. A organização institui indicadores e metas para medir não apenas o seu desempenho operacional, mas a também atuação de seus gestores, que são os agentes que permitem que os resultados sejam alcançados. Para isso, os indicadores precisam ser claros no que se refere às recompensas para aqueles que realizam seu trabalho conforme o esperado pela organização (NASCIMENTO; REGINATO, LERNER, 2008).

Os sistemas de incentivos gerenciais são utilizados nas organizações para minimizar os conflitos de agência. De acordo com Jensen e Meckling (2008), a Teoria da Agência consiste na relação contratual em que o agente compromete-se a realizar determinadas tarefas para o principal, que, por sua vez, compromete-se a remunerar o agente. Os autores observam que, se o principal e o agente forem maximizadores de sua própria utilidade, há razões para crer que existirão situações nas quais os interesses serão divergentes. Por essa razão, Anthony e Govindarajan (2008) destacam a importância da utilização de incentivos para o alinhamento de interesses, haja vista que a solução para motivar e moldar as pessoas a alcançar metas organizacionais está relacionada aos incentivos que as empresas concedem. Portanto, a forma do incentivo dependerá do modelo de avaliação de desempenho utilizado pela organização.

2.2 FATORES EXTERNOS E INTERDEPENDÊNCIA

Com base no exposto sobre avaliação de desempenho, estudos a nível nacional e internacional abordam o princípio da controlabilidade, que determina que os gestores devem ser avaliados com base no que eles podem controlar. Se fatores incontroláveis, como mudanças imprevistas no ambiente ou decisões tomadas por outros, afetam os resultados dos gestores, esses fatores devem ser neutralizados (GIRAUD; LANGEVIN; MENDOZA, 2008). Essa neutralização pode ser de duas formas: *ex ante* e *ex post*. O primeiro incide em selecionar medidas de desempenho que excluam os itens que os gestores não podem controlar. Já o segundo, incide em realizar um ajuste no final da avaliação para retirar os impactos dos fatores incontroláveis que afetaram o desempenho dos gestores (MERCHANT; STEDE, 2012). O objetivo central do princípio da controlabilidade de acordo com Angonese e Beuren (2014, p. 40) é:

[...] evitar injustiças no processo avaliativo de determinado gestor, a fim de evitar que o mesmo seja prejudicado por decisões ou interferências de fatores que não estão sob seu domínio. Assim, os gestores que são avaliados tendo por base controles gerenciais que oferecem informações para avaliação tratadas pelo princípio da controlabilidade, serão responsabilizados apenas pelas consequências (positivas ou negativas) dos seus atos.

Em relação aos fatores incontrolláveis, de acordo com Merchant e Stede (2012), eles podem ser classificados em três tipos. O primeiro tipo diz respeito aos fatores econômicos e competitivos, no qual o lucro é afetado por diversas variáveis econômicas que já são afetadas por outros fatores, por exemplo, o lucro é afetado pela demanda, que, por sua vez, é afetada por ações de concorrentes, que podem ser afetadas por ciclos de negócios e assim por diante. O segundo são fatores de força maior, que se caracterizam por serem eventos imprevisíveis e sem razão, causados por força da natureza, por exemplo, incêndios, terrorismo, entre outros. E o terceiro são as interdependências, que são os recursos da organização compartilhados por diferentes unidades de negócio que podem prejudicar umas às outras a fim de atender objetivos próprios.

De acordo com Giraud, Langevin e Mendoza (2008), a incerteza ambiental confunde a distinção entre fatores controláveis e incontrolláveis. Além disso, “quando uma medida de desempenho é influenciada por fatores incontrolláveis, passa a ter mais ruído e a ser menos informativa sobre o impacto das ações dos gestores. (...) responsabilizar os gestores por eventos que estão fora de seu controle pode resultar em percepções de injustiça”. (SCHIEHL; LANDRY, 2014, p.488).

A implementação do princípio da controlabilidade poderia auxiliar a estruturação de um sistema de avaliação de desempenho que evidencie o real desempenho dos gestores (COELHO, 2017). Todavia, percebe-se, em pesquisas anteriores, que nem sempre existe a vontade de que o princípio da controlabilidade seja aplicado em sua totalidade nas organizações, o que torna o assunto controverso e um dos motivos desse estudo.

2.3 ABORDAGEM COMPORTAMENTAL À CONTABILIDADE GERENCIAL

O estudo sobre a contabilidade gerencial está muito além de análise de dados financeiros, é necessária a compreensão a respeito de aspectos comportamentais envolvidos no seu processo. No Brasil, os estudos sobre esse tema ainda são iniciantes, entretanto diversos pesquisadores internacionais abordam a relação entre a contabilidade e o comportamento humano. O interesse nesse tema começou a se desenvolver na década de 1950 e, desde esta época, teve-se um crescente número de artigos nessa área, tendo como base a *Behavioral Research in Accounting*, um dos principais periódicos que trata sobre as teorias comportamentais (NASCIMENTO; RIBEIRO; JUNQUEIRA, 2008).

Segundo Lucena, Fernandes e Silva (2011, p. 43),

Parte dos dados não-financeiros das informações está inserida em uma área que os pesquisadores denominaram Contabilidade Comportamental. Esse novo campo da Contabilidade integra a dimensão do comportamento humano aplicado à Contabilidade. Entretanto, esse novo conhecimento não é inerente apenas à Contabilidade, mas conhecido por outras áreas, como: Finanças Comportamentais, Economia Comportamental, Neuroeconomia, Psicologia Econômica, entre outras.

Com isso, a ciência comportamental é o campo de pesquisa que trata da forma como os indivíduos pesquisam, avaliam e combinam informações com a finalidade de desempenhar julgamentos e tomar decisões. Já a contabilidade comportamental é uma combinação de diversas ciências sociais, tais como: a psicologia, a economia, a estatística e a administração (EINHORN, 1976).

Segundo Carraro *et al.* (2018, p. 154), “os problemas de comportamento na Contabilidade Gerencial ocorrem quando indivíduos possuem objetivos, mas não sabem como atingi-los, podendo ser por falta de estímulos ou por comparações com um padrão pré-estabelecido”. A motivação do colaborador pode ser considerada como um estado de espírito positivo, possibilitando-o realizar as atividades com o máximo de potencial (AMORIM;

FERREIRA; ABREU, 2008). Carraro *et al.* (2018) reafirmam o já exposto nesse estudo, que o ideal é a organização ter um sistema de incentivo e recompensa, pois se trata de uma ferramenta fundamental para manter o foco dos colaboradores no alcance dos objetivos estratégicos da empresa.

Nesse sentido, um dos objetivos da ciência comportamental é estudar e pesquisar sobre ferramentas e sistemas de incentivo para que as necessidades dos empregados sejam atendidas, visto que a base para medida dos sistemas de incentivo é o trabalho produtivo destes empregados. De acordo com Fochesatto (2002, p. 58), “a motivação do empregado pode ser definida como a disposição do indivíduo de exercer um esforço para alcançar os objetivos da organização, condicionado pela capacidade desse esforço para satisfazer também as necessidades individuais”.

2.4 ESTUDOS RELACIONADOS

Sobre a relação e impacto de fatores incontrolláveis no processo de avaliação de desempenho, há pesquisas tanto no âmbito internacional quanto nacional. Apesar desse tema ter importância para a contabilidade gerencial, como foi colocado nas seções anteriores, as pesquisas brasileiras envolvendo o desempenho dos gestores ainda são iniciais. Essa seção tem por objetivo abordar as principais pesquisas usadas como base para esse estudo.

O estudo de Giraud, Langevin e Mendoza (2008), publicado no periódico *Management Accounting Research*, motiva grande parte desse estudo, pois aborda a percepção dos gestores sobre o princípio da controlabilidade no processo de avaliação de desempenho justo, a partir da neutralização de três tipos de fatores incontrolláveis: interdependências horizontais, interdependências hierárquicas e fatores externos. De uma população total de 1099 gerentes, foram entrevistados 265 gestores, ou seja, uma amostra de 24%. Os resultados da pesquisa demonstraram que os gestores são pouco favoráveis à neutralização total de fatores internos incontrolláveis. Contudo, no que se refere aos fatores externos, os gestores preferiram a não neutralização, por temerem que um nível elevado de dificuldade poderá resultar em subjetividade na avaliação e, assim, mensurar o desempenho de forma injusta.

No âmbito nacional, destaca-se a pesquisa realizada por Beuren, Amaro e Silva (2015), publicado na *Revista Eletrônica de Administração* (READ). Utilizando como base o estudo de Giraud, Langevin e Mendoza (2008), trata a percepção dos gestores em relação ao princípio da controlabilidade para o alcance da justiça organizacional, realizando uma abordagem quantitativa com 63 respondentes das “150 Melhores Empresas para Você Trabalhar”, conforme publicado na *Revista Você S/A* em 2011. Obteve como resultado que o efeito da aplicação do princípio da controlabilidade sobre o desempenho dos gestores não é direta e não leva a um aumento da percepção de justiça organizacional. As hipóteses mostraram que há relação somente entre o princípio da controlabilidade e a justiça processual.

Publicada na *Revista de Administração de Empresas* (RAE), salienta-se a pesquisa realizada por Aguiar *et al.* (2012), que investiga se há relação entre a presença de sistemas de incentivos gerenciais e as práticas de contabilidade gerencial associadas ao princípio da controlabilidade. Na metodologia de pesquisa, foram adotadas pesquisas *in loco* para coleta de dados em nível organizacional e testes estatísticos não paramétricos foram utilizados para análise dos dados. Entre as práticas analisadas, o estudo conclui que apenas orçamento anual, análise por centro de responsabilidade e avaliação de desempenho estão associados à presença de sistemas de incentivos nas empresas em que realizaram as entrevistas.

Nas literaturas nacionais, apesar de existir trabalhos relacionados à determinação das medidas de desempenho dos gestores de empresas brasileiras, a abordagem em relação aos fatores incontrolláveis é incipiente. Por exemplo, Camargos, Helal e Boas (2007) investigaram

a relação entre o desempenho financeiro e a remuneração de executivos de empresas brasileiras de capital aberto com ADRs listadas em bolsas americanas. Dalmacio, Rezende e Slomski (2009) demonstraram que, em alguns setores específicos, os indicadores de performance (Margem Bruta, Margem EBIT, Margem Operacional, Margem Líquida, Margem EBITDA, Rentabilidade do Ativo e Rentabilidade do Patrimônio Líquido) podem ser utilizados como parâmetros de remuneração dos gestores.

Portanto, contrariamente do que é abordado nas pesquisas internacionais, o interesse sobre a relação da gestão de desempenho e dos fatores incontrolláveis no Brasil ainda é recente. Isso coloca em destaque possíveis campos de pesquisa na área da contabilidade sob a perspectiva comportamental.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Quanto à abordagem do problema, a pesquisa é classificada como quantitativa, pois inclui emprego de instrumentos estatísticos, tanto na coleta quanto ao tratamento dos dados (RAUPP; BEUREN, 2012). Em relação aos objetivos, caracteriza-se como descritiva, visto que, de acordo com Andrade (2002), classifica e interpreta os dados sem que o pesquisador interfira neles. Quanto aos procedimentos, utiliza-se da técnica de levantamento de dados, que conceitua como uma solicitação de informações a um grupo de pessoas a respeito do problema estudado (GIL, 1999).

A população utilizada para o estudo compreende gestores de uma instituição financeira de Porto Alegre. A empresa foi escolhida para essa pesquisa devido à conveniência de acesso aos dados e pela importante abrangência nacional. A população desse estudo atingiu 189 gestores, conforme banco de dados da instituição; destes, o instrumento de pesquisa obteve um total de 84 respondentes, ou seja, uma amostragem de 44,44%. Com o objetivo de verificar quais áreas e funções que possuem uma maior influência dos fatores incontrolláveis, quanto tempo de empresa, entre outras, foram incluídas variáveis demográficas e sociais para ter um melhor entendimento sobre o tema da pesquisa e para obter-se um perfil dos gestores da organização.

A coleta de dados foi realizada por meio de questionário com 15 perguntas fechadas. Este levantamento foi realizado durante o mês de abril de 2019. O questionário foi elaborado no aplicativo *Google Docs* e enviado por correio eletrônico para os gestores da empresa com cargos de Gerente e Coordenador. No *e-mail* enviado para os gestores, foi dada uma explanação inicial sobre o tema de estudo e foi informado que os resultados da pesquisa seriam utilizados apenas para fins acadêmicos, garantindo, assim, o seu anonimato.

O instrumento de pesquisa foi elaborado a partir das questões sobre controlabilidade identificadas e analisadas no estudo de Giraud, Langevin e Mendoza (2008) e pelo estudo de Beuren, Amaro e Silva (2015). Na aplicação do questionário com os gestores da organização, buscou-se a percepção dos gestores nos três tipos de fatores incontrolláveis, conforme Quadro 2, abaixo.

Quadro 2 – Questões do instrumento de pesquisa

Construtos	Questões do instrumento de pesquisa
Interdependência Horizontal	1) Até que ponto você estima que seus resultados tenham sido afetados pelas decisões tomadas por outros gestores da sua empresa (gestores pertencentes ao mesmo nível hierárquico)?
	4) Você considera que, na avaliação do seu desempenho, houve efeitos das decisões tomadas por outros gestores da sua empresa (influência de gestores pertencentes ao mesmo nível hierárquico)?
Interdependência Hierárquica	2) Até que ponto você estima que seus resultados tenham sido afetados pelas decisões tomadas em níveis hierárquicos superiores?
	5) Você considera que, na avaliação do seu desempenho, houve efeitos das decisões tomadas

	em níveis hierárquicos superiores?
Fatores externos	3) Até que ponto você estima que seus resultados tenham sido influenciados por fatores externos à sua empresa (considerar ambiente econômico e político, decisões de clientes e concorrentes, entre outros...)?
	6) Você considera que, na avaliação de seu desempenho, houve efeitos dos fatores externos à sua empresa (considerar ambiente econômico e político, decisões de clientes e concorrentes, entre outros...)?

Fonte: Adaptado de Beuren, Amaro e Silva (2015).

Para mensurar a influência de fatores externos e da interdependência na avaliação de desempenho dos gestores analisados (questões 1, 2 e 3), foi utilizada a escala do tipo Likert, em que 1 = insignificante e 4 = muito significativa. Com relação à necessidade de neutralização dos fatores incontroláveis (questões 4, 5 e 6), foi utilizada uma escala de três pontos, em que 1 = baixo, 2 = médio e 3 = alto. Para fins de análise e levantamento estatístico descritivo, os dados da pesquisa foram tabulados no programa *Microsoft Excel*.

4 ANÁLISE DOS DADOS

Nesta seção, serão descritos e analisados os resultados da pesquisa. A análise dos resultados é apresentada por grupos. Primeiramente, serão apresentados os resultados referentes à percepção dos gestores sobre a influência dos fatores incontroláveis no seu desempenho. Posteriormente, serão apresentados os resultados referentes ao grau de neutralização dos fatores incontroláveis por parte dos gestores.

Na Tabela 1, abaixo, apontam-se os dados demográficos dos respondentes do instrumento de pesquisa:

Tabela 1 – Perfil dos respondentes da pesquisa

Variáveis demográficas		Quantidade	Percentual
Gênero	Masculino	55	66%
	Feminino	29	35%
Faixa etária	18 a 30 anos	4	5%
	31 a 40 anos	46	55%
	41 a 50 anos	31	37%
	Mais de 50 anos	3	4%
	Ensino superior completo	6	7%
	Pós-graduação/Especialização	64	76%
Área de formação	Mestrado	14	17%
	Administração	42	50%
	Ciências Contábeis	10	12%
	Comunicação	1	1%
	Direito	3	4%
	Economia	10	12%
	Engenharia	2	2%
	Matemática	1	1%
	Sistemas de Informação	12	14%
	Pedagogia/Marketing	2	2%
Ciências Atuariais	1	1%	

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Na Tabela 2, foram enfatizadas as variáveis demográficas no âmbito profissional, ou seja, questões relacionadas à área de atuação, tempo na empresa, tempo na função atual e cargo. Segue abaixo:

Tabela 2 – Perfil profissional dos respondentes da pesquisa

Variáveis demográficas		Quantidade	Percentual
Cargo	Coordenador (a)	58	69%
	Gerente	26	31%
	Sistemas/Tecnologia da informação	22	26%
	Operações/Processos/Finanças	25	30%
Área de atuação profissional	Negócios/Produtos	27	32%
	Jurídico	2	2%
	Risco/Prevenção a Fraudes	7	9%
	Gestão de Pessoas	1	1%
Tempo que trabalha na empresa	Até 5 anos	13	15%
	6 a 10 anos	32	38%
	11 a 15 anos	19	23%
	16 a 20 anos	15	18%
	Mais de 20 anos	5	6%
	Menos de 1 ano	7	8%
Tempo na função atual	1 ano	11	13%
	2 anos	12	14%
	3 anos	8	10%
	4 anos	11	13%
	5 anos	3	4%
	Mais de 5 anos	32	38%

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Constata-se nos dados demográficos informados nas Tabelas 1 e 2, que 66% dos respondentes da pesquisa são do gênero masculino (55 respondentes), a maioria dos gestores pertence à faixa de 31 a 40 anos. Percebe-se, ainda, que 81% dos gestores possuem pós-graduação ou especialização completa. Além disso, 69% dos respondentes possuem o cargo de Coordenador (a) e 32% atuam na área de Produtos/Negócios. Com relação, ainda, ao perfil dos gestores, metade tem formação acadêmica na área administrativa, além do mais, o tempo de empresa da maioria fica em torno de 6 a 10 anos (38%) e o tempo na função atual exercida da maioria é de mais de 5 anos, com 38%.

Uma das questões do instrumento de pesquisa solicitou que os gestores indicassem quais dos modelos de avaliação de desempenho eram aplicados a eles pela organização, os respondentes poderiam indicar uma ou mais opções. As respostas seguem na Tabela 3:

Tabela 3 – Métodos de avaliação de desempenho aplicados na instituição financeira conforme os respondentes da pesquisa

Método	Quantidade	Percentual
Autoavaliação	79	94%
Avaliação da equipe	65	77%
Escala gráfica	1	1%
360 graus	10	12%
Avaliação por competências	72	86%
Metas e Resultados	71	85%
Avaliação do Líder	69	82%

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Observa-se que os métodos de avaliação mais utilizados pela maioria dos gestores são: autoavaliação, avaliação por competências, metas e resultados, avaliação do líder e avaliação da equipe, nessa ordem. Com isso, percebe-se que a instituição financeira, na qual está sendo realizado o estudo, utiliza várias ferramentas para medir o desempenho de seus gestores. Cumpre observar que essa empresa aplica sistemas de incentivos gerenciais, utilizando como base a avaliação de desempenho. Isso demonstra a flexibilização da empresa e também a preocupação da instituição em medir vários aspectos do processo dos seus gerentes a fim de analisar em quais deles há mais dificuldades, visto que cada método de avaliação de desempenho tem um objetivo específico e mede perspectivas diferentes.

Apurando-se os resultados da Tabela 4, abaixo, observa-se que, para os gestores os impactos ocasionados por gestores do mesmo nível hierárquico, foram considerados em sua maioria como “Menor” com 46% dos respondentes. Desses, 67% são coordenadores e 33% são gerentes. Além do mais, 42% dos gestores consideraram como significante, desses 71% são coordenadores e 29% gerentes. Portanto, é possível inferir que, para os gestores entrevistados, não há uma percepção de influência na sua avaliação de desempenho com relação a outros gestores do mesmo nível hierárquico.

Tabela 4 - Percepção dos gestores sobre o impacto nos resultados por gestores do mesmo nível hierárquico

	Quantidade	Porcentagem
Insignificante	10	12%
Menor	39	46%
Significante	35	42%
Muito Significante	0	0%
Total de respondentes	84	100%

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Na Tabela 5, a seguir, destaca-se um comportamento diferente quando comparado à Tabela 4. Para os gestores, 55% consideram como “Significante”, ou seja, que houve influência nos seus resultados por atitudes de gestores de níveis superiores hierárquicos. Desses 55%, 71% são coordenadores e 29% gerentes. Além disso, 17% consideram como “Muito Significante” a influência dos gestores de níveis superiores, destes 57% são coordenadores e 43% são gerentes. Dessa forma, pode-se inferir que os gestores reconhecem que decisões tomadas em níveis superiores afetam diretamente nos seus resultados.

Tabela 5 - Percepção dos gestores sobre o impacto nos resultados por gestores de nível hierárquico superiores

	Quantidade	Porcentagem
Insignificante	5	6%
Menor	19	23%
Significante	46	55%
Muito Significante	14	17%
Total de respondentes	84	100%

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Analisando os resultados obtidos através da Tabela 6, percebe-se que os gestores classificaram os impactos na sua avaliação de desempenho através de fatores externos como “menor”, com 44%. Ao realizar uma análise por cargos e áreas de atuação, não foram localizados dados demográficos em comum com as demais respostas, ou seja, é possível inferir que, para os gestores, não há uma percepção de influência na sua avaliação de desempenho com relação a fatores externos.

Tabela 6 - Percepção dos gestores sobre o impacto nos resultados por fatores externos

	Quantidade	Porcentagem
Insignificante	15	18%
Menor	37	44%
Significante	28	33%
Muito Significante	4	5%
Total de respondentes	84	100%

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Nas Tabelas 7, 8 e 9, demonstra-se a preferência dos gestores sobre o grau de neutralização do impacto de fatores incontrolláveis separados por mesmo nível hierárquico, superiores hierárquicos e fatores externos. Os gestores opinaram acerca da sua visão sobre o grau de impacto desses elementos e a sua necessidade de neutralização.

Na Tabela 7, percebe-se a não preferência dos gestores com neutralização dos impactos de gestores do mesmo nível hierárquico como “Baixo”, com 57%, isso pode ser justificado pelo fato de não haver impactos tão grandes por decisões de gestores do mesmo nível hierárquico como exposto na Tabela 4, por isso a não necessidade de neutralização desses fatores.

Tabela 7 - Grau de neutralização do impacto de gestores do mesmo nível hierárquico

	Quantidade	Porcentagem
Baixo	48	57%
Médio	34	41%
Alto	2	2%
Total de respondentes	84	100%

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Todavia, ao analisar a Tabela 8, identifica-se a necessidade de neutralização dos impactos por gestores de níveis hierárquicos superiores, 43% dos gestores pesquisados responderam como “Médio”, de que é necessária a neutralização destes impactos e 26% consideram alta a necessidade de neutralização. Ao analisar por cargos, destaca-se o equilíbrio entre as respostas dos gerentes e coordenadores, que responderam como “médio”, já em relação à necessidade “Alta” de neutralização, destaca-se que todos são de cargo de coordenador (a). Isso demonstra que essa percepção é mais identificada em níveis hierárquicos mais operacionais, ao contrário dos gerentes, que consideram que não há como inferir que possuem impacto considerável na sua avaliação de desempenho.

Tabela 8 - Grau de neutralização do impacto de gestores de níveis hierárquicos superiores

	Quantidade	Porcentagem
Baixo	26	31%
Médio	36	43%
Alto	22	26%
Total de respondentes	84	100%

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Na Tabela 9, percebe-se que 52% dos gestores consideram como “Baixo” a necessidade de neutralização dos impactos dos fatores externos. Dentro desse percentual, também é identificado que entre os cargos também ficaram entre a média de 50%. Em segundo lugar, responderam “Médio”, com 38%. Este resultado condiz com o exposto na Tabela 6, na qual 77% das respostas foram de “menor” e “significante”.

Tabela 9 - Grau de neutralização do impacto de fatores externos

	Quantidade	Porcentagem
Baixo	44	52%
Médio	32	38%
Alto	8	10%
Total de respondentes	84	100%

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Após a análise das respostas em âmbito geral, surgiu a necessidade de expor as percepções por área de atuação. Nesse sentido, verificou-se a percepção do impacto nos resultados por gestores de mesmo nível hierárquico, nível hierárquico superior e fatores externos com base nas respostas do instrumento de pesquisa. Referente à área de atuação, destaca-se, na Tabela 10, a percepção “significante” nos resultados de gestores que atuam nas áreas de operações/processos/finanças e sistemas/tecnologia de informação em relação a decisões de gestores de mesmo hierárquico, ao contrário das respostas, em um contexto geral, onde 46% responderam como “menor”.

Tabela 10 - Percepção dos gestores sobre o impacto nos resultados por gestores do mesmo nível hierárquico estratificados por área de atuação

Área de atuação profissional	Insignificante	Menor	Significante	Total Geral
Gestão de Pessoas	0%	1%	0%	1%
Jurídico	0%	2%	0%	2%
Negócios/Produtos	2%	20%	10%	32%
Operações/Processos/Finanças	6%	8%	15%	30%
Risco/Prevenção a Fraudes	0%	5%	3%	8%
Sistemas/Tecnologia da Informação	4%	10%	13%	26%
Total Geral	12%	46%	42%	100%

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Esse resultado pode ser justificado pelo fato dessas áreas dependerem de outras para atingir suas metas, pois quando os processos estão muito correlacionados, é justificável que a decisão de um gestor de mesmo nível hierárquico interfira na avaliação de desempenho de outro gestor. Entretanto, na Tabela 11, ao se observar a preferência por neutralizar esses impactos na avaliação de desempenho, os mesmos gestores responderam como “baixa”. Portanto, apesar da percepção de interferência nos resultados, conclui-se que os gestores preferem a não neutralização desses impactos na avaliação de desempenho. O que pode justificar tal escolha é o fato de que a interação entre as áreas para o atingimento de metas possui um efeito positivo na medição de desempenho dos gestores, não havendo necessidade de neutralização.

Tabela 11 - Grau de neutralização do impacto de gestores do mesmo nível hierárquico estratificado por área de atuação

Área de atuação profissional	Baixo	Médio	Alto	Total
Operações/Processos/Finanças	19%	10%	1%	30%
Sistemas/Tecnologia da Informação	14%	12%	0%	26%

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Referente aos fatores externos, no contexto geral, 44% dos respondentes aborda como “menor” a percepção sobre o impacto nos resultados. Todavia, ao realizar a análise por área de atuação, verificou-se que a área de Produtos/Negócios possui impacto de fatores externos na avaliação de desempenho, ao contrário das demais áreas de atuação da instituição, como demonstra a Tabela 12:

Tabela 12 - Percepção dos gestores sobre o impacto nos resultados por fatores externos estratificados por área de atuação

Área de atuação profissional	Insignificante	Menor	Significante	Muito significativa	Total Geral
Gestão de Pessoas	0%	0%	1%	0%	1%
Jurídico	1%	1%	0%	0%	2%
Negócios/Produtos	4%	13%	14%	1%	32%
Operações/Processos/Finanças	5%	14%	9%	1%	30%
Risco/Prevenção a Fraudes	2%	1%	4%	1%	8%
Sistemas/Tecnologia da Informação	6%	14%	5%	1%	26%
Total Geral	18%	44%	33%	5%	100%

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Esse resultado pode ser justificado pela relação dessa área com o mercado externo. Pois uma de funções na instituição financeira é realizar a prospecção de novos produtos e serviços conforme a necessidade dos clientes e do mercado atual. Nesse cenário, os fatores competitivos e econômicos podem influenciar a avaliação de desempenho, pois, segundo Merchant e Stede (2012), o lucro é afetado por diversas variáveis econômicas que já são

afetadas por outros fatores, por exemplo, o lucro é afetado pela demanda, que, por sua vez, é afetada por ações de concorrentes, que podem ser afetadas por ciclos de negócios e assim por diante.

Na Tabela 13, ao realizar a análise das respostas dos gestores dessa área de atuação em relação à necessidade de neutralização desses impactos, 48% responderam como necessidade “média” e 11% necessidade “alta”. Diante disso, pode-se inferir que os gestores dessa área de atuação sentem a necessidade de neutralização na sua avaliação de desempenho dos impactos causados por fatores externos, talvez por falta de subjetividade no momento da avaliação.

Tabela 13 - Grau de neutralização do impacto de fatores externos da área de atuação de Negócios/Produtos

Área de atuação profissional	Baixo	Médio	Alto	Total Geral
Negócios/Produtos	41%	48%	11%	100%

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Foi realizada uma análise em relação à percepção de influência nos resultados por tempo de empresa e tempo na função atual. Após a verificação dos dados, não foi possível inferir se há uma relação positiva entre eles, ou seja, com os dados obtidos, não foi possível verificar se quanto maior o tempo na função e de empresa maior é a percepção de impacto dos fatores internos e externos.

Realizou-se, então, uma comparação com os resultados obtidos no estudo de Giraud, Langevin e Mendoza (2008), no qual encontraram uma relação positiva entre o impacto dos fatores incontrolláveis internos (interdependência horizontal e hierárquica) e o desejo de neutralização na avaliação de desempenho dos gestores. No presente estudo, conclui-se em âmbito geral apenas para a interdependência superior, em relação ao qual há impacto e necessidade de neutralização no que compete às decisões de gestores de nível hierárquico superior. Essa diferença entre as amostras pode estar relacionada ao perfil da organização estudada e a amostra reduzida, já que o estudo utilizado como base foi realizado com 265 gerentes. Além disso, a instituição financeira estudada possui uma menor estratificação de cargos com uma forte centralização de cargos de coordenador dentro da organização.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo averiguou a influência de fatores externos e da interdependência na avaliação de desempenho de gestores de uma instituição financeira. No contexto geral, as análises do estudo mostraram que não há percepção de influência na avaliação de desempenho de interdependência horizontal e fatores externos. Ao contrário da interdependência hierárquica, na qual há percepção de impacto e desejo de neutralização na avaliação de desempenho. Ao ser realizada uma análise em relação à percepção de influência nos resultados por tempo de empresa e tempo na função atual, com os dados obtidos não foi possível inferir se quanto maior o tempo na função e de empresa maior é a percepção de impacto dos fatores internos e externos.

Foi realizada análise estratificada por área de atuação, a qual demonstrou que para os gestores de Operações/Processos/Finanças e Sistemas/Tecnologia da Informação há impacto nos resultados no tocante a decisões de gestores de mesmo nível hierárquico, entretanto não há desejo de neutralização desse impacto na avaliação de desempenho. Conforme abordado pelos autores Giraud, Langevin, Mendoza (2008) em seu estudo, os gestores esperam obter êgides financeiros com os fatores que não podem controlar. Visto que essas áreas se inter-relacionam, conclui-se que os impactos entre elas são positivas, o que justificaria o não desejo de neutralização.

Já gestores de Negócios/Produtos percebem impacto dos fatores externos nos resultados e desejam a neutralização desses na avaliação de desempenho, o que demonstra

falta de subjetividade no momento da medição dos resultados. De acordo com Mohamed e Hussain (2005), o sistema de avaliação de desempenho será mais eficiente e eficaz quando utilizado de forma mais flexível, passando por alterações sempre que necessário para se adequar a mudanças de ambiente interno e externo.

Conclui-se que, entre os gestores pesquisados, há uma preocupação com a sua avaliação de desempenho e com a necessidade de neutralização das decisões tomadas por gestores de nível hierárquico superior. Entretanto, o resultado desse estudo limita-se à opinião da amostra pesquisada. Além do mais, o formato elaborado das questões, fechadas e limitadas a três ou quatro alternativas, pode ter ocasionado um viés nas respostas, interferindo nos resultados da pesquisa.

Nesse sentido, recomenda-se a replicação deste estudo com um maior número de amostra e com ajustes julgados relevantes nas métricas do instrumento de pesquisa, por exemplo, com estratificação maior de cargos de gestão, desde níveis operacionais a estratégicos, dessa forma podem constituir interessantes campos de pesquisa para a área. O estudo sobre avaliação de desempenho possui sua relevância por entender aspectos relacionados ao desempenho gerencial e aumentar o conhecimento sobre o tema, ao investigar a concepção dos gestores no que diz respeito a fatores internos e externos. A importância desse tema de pesquisa, ainda que limitado pelas estratégias metodológicas, justifica-se por contribuir para a literatura nacional na área de contabilidade gerencial.

REFERÊNCIAS

AGUIAR, A. B. *et al.* Associação entre sistema de incentivos gerenciais e práticas de contabilidade gerencial. **Revista de Administração de Empresas**, v. 52, n. 1, p. 40-54, 2012.

AMORIM, D. V.; FERREIRA, R. F.; ABREU, A. R. Sistemas de recompensas e suas influências na motivação de servidores públicos. *In: SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA – SEGeT*, 10., 2008. Resende – RJ. **Anais [...]**. Resende-RJ: AEDB, 2008.

ANDRADE, M. M. **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação: noções práticas**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

ANGONESE, R.; BEUREN, I. M. Percepção de alunos de cursos de pós-graduação sobre a aplicação do princípio da controlabilidade. **Revista Pensar Contábil**, v. 16, n. 59, 2014.

ANJOS, L.; TAVARES, M.; SILVA, J. Avaliação de desempenho: percepção dos auditores independentes na aferição da remuneração. **Revista Cont. Ufba**, Salvador-Ba, v. 9, n. 1, p. 22-40, 2015.

ANTHONY, R.; GOVINDARAJAN, V. **Sistemas de controle gerencial**. São Paulo: McGraw-Hill, 2008.

BEUREN, I. M.; AMARO, H. D.; SILVA, P. Y. C. Percepção dos gestores em relação ao princípio da controlabilidade para o alcance da justiça organizacional. **READ**, Porto Alegre, p. 378-405, 2015.

BEUREN, I. M.; KAVESKI, I. D. S.; RIGO, V. P. Associação das medidas de desempenho para pagamento de bônus aos executivos com dependência de capital

humano. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 11, n. 22, p. 3-24, 2014.

BODART, C.; SANTOS, G.; FERREIRA, L. P. N. Avaliação de desempenho: uma análise crítica a partir da perspectiva dos avaliados. **Revista FOCO**, v. 8, n. 2, 2015.

CAMARGOS, M. A.; HELAL, D. H.; BOAS, A. P. Análise empírica da relação entre a remuneração de executivos e o desempenho financeiro de empresas brasileiras. *In*: ENEGEP, 27., 2007, Foz do Iguaçu. **Anais [...]**. Rio de Janeiro: ABEPRO, 2007.

CARRARO, W. B. W. H. *et al.* **Destques da Contabilidade Gerencial** [recurso eletrônico]. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2018.

CHIAVENATO, I. **Gestão de Pessoas**: um novo papel dos recursos humanos nas organizações. Rio de Janeiro: Campus, 1999.

CHIAVENATO, I. **Recursos Humanos**: o capital humano das organizações. 8. ed. 3. reimpr. São Paulo: Atlas, 2006.

CHIAVENATO, I. **Gestão de Pessoas**. 3 ed. São Paulo: Elsevier, 2008.

DALMACIO, F. Z.; REZENDE, A. J.; SLOMSKI, V. Análise setorial das medidas de performance utilizadas nos contratos de remuneração dos gestores. **Revista Universo Contábil**, v. 5, n. 3, p. 06-23, 2009.

EINHORN, H. J. A synthesis: accounting and behavioral science. **Journal of Accounting Research**, v. 14, 1976.

FOCHESATTO, S. A. **Os planos de incentivos e recompensas como fatores de motivação**: estudo de caso nas duas maiores empresas do sul ramo metal-mecânico de Caxias do Sul. 2002. Dissertação (Mestrado em Administração) – Programa de Pós-Graduação em Administração. Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2002.

GIBBS, M. *et al.* Determinants and Effects of Subjectivity in Incentives. **The Accounting Review**, v. 79, p. 409-436, 2004.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GIRAUD, F.; LANGEVIN, P.; MENDOZA, C. Justice as a rationale for the controllability principle: A study of manager opinions. **Management Accounting Research**, v. 19, n. 1, p. 32-44, 2008.

JENSEN, M. C.; MECKLING, W. H. Teoria da firma: comportamentos dos administradores, custos de agência e estrutura de propriedade. **Revista de Administração de Empresas**, v. 48, n. 2, p. 87-125, 2008.

LUCENA, W.; FERNANDES, M.; SILVA, J. A contabilidade comportamental e os efeitos cognitivos no processo decisório: uma amostra com operadores da contabilidade. **Revista Universo Contábil**, v. 7, n. 3, p. 41-58, 2011.

MARION, J. C.; RIBEIRO, O. M. **Introdução à Contabilidade Gerencial**. 2 ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2014.

MERCHANT, K. A.; STEDE, W. A. **Management Control Systems- Performance Measurement: Evaluation and Incentives**. 2012.

MOHAMED, E.; HUSSAIN, M. M. Impact of the nature & characteristics of organizations on non- financial performance measurement : the case of financial services industry. **Journal of Case Research in Business and Economics**, p. 1–17, 2005.

NASCIMENTO, A.; RIBEIRO, D.; JUNQUEIRA, E. Estado da arte da abordagem comportamental da contabilidade gerencial: análise das pesquisas internacionais. *In*: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 8., 2008, São Paulo. **Anais [...]**. São Paulo: FEA/USP, 2008.

NASCIMENTO, A. M.; REGINATO, L.; LERNER, D. F. Um estudo sobre o efeito da avaliação de desempenho operacional e de gestores no resultado econômico da empresa. **Revista de Informação Contábil**, Recife, v. 2, n. 2, p. 19-42, 2008.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. *In*: BEUREN, I. M. (Org.). **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2012. p. 92. 47.

ROBBINS, S. P. **O processo administrativo: integrando teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 1978.

SCHIEHLL, E.; LANDRY, S. Percepção de Controlabilidade e Equidade da Avaliação de Desempenho. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios**, São Paulo, v. 16, n. 52, p. 484-503, 2014.

SCHMIDT, P.; SANTOS, J. L. **Fundamentos de Controladoria**. São Paulo: Atlas, 2006.

WILSON, F. Dilemmas of appraisal. **European Management Journal**, v. 20, n. 6, p. 620-629, 2002.