

CENTRO UNIVERSITÁRIO ALVES FARIA - UNIALFA
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO
MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO

FERNANDA MENDES THOMÉ

REMUNERAÇÃO VARIÁVEL NA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA: IMPACTOS
SOBRE A ARRECADAÇÃO DE IMPOSTOS

Goiânia
2023

FERNANDA MENDES THOMÉ

**REMUNERAÇÃO VARIÁVEL NA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA:
IMPACTO SOBRE A ARRECADAÇÃO DE IMPOSTOS**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Administração do Centro Universitário Alves Faria, como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Administração.

Orientador: Prof. Dr. Francisco Carlos Barbosa dos Santos.

**Goiânia – GO
PPGADM - UNIALFA
Agosto/2023**

Folha de rosto (*Obrigatória – Informações do Aluno*)

(Elaborada pelo Programa de Pós-Graduação em Administração da UNIALFA)

Ficha catalográfica (*Obrigatória – Caso de Dissertação*)

(Elaborada pela Biblioteca da UNIALFA)

Folha de aprovação (*Obrigatória – Informações do Aluno*)

(Elaborada pelo Programa de Pós-Graduação em Administração da UNIALFA)

AGRADECIMENTOS

Agradeço especialmente à FENAFIM – Federação Nacional dos Auditores e Fiscais de Tributos Municipais, que deu importante contribuição na facilitação do contato com os entrevistados e se colocou sempre à disposição para auxiliar nas demandas deste projeto. Um agradecimento especial para a diretoria executiva do órgão, nas pessoas do Sr. Presidente, Fábio Henrique de Sousa Macêdo; e da diretora de aposentados, Sra. Jane Pasquinelli Castello.

RESUMO

A Administração Pública tem evoluído no sentido de buscar maiores níveis de eficiência na entrega de serviços públicos de qualidade. Para tanto, a remuneração variável de seus servidores tem sido usada como uma ferramenta estratégica. Nesse sentido, este estudo buscou discutir se essa prática aplicada aos servidores da Administração Tributária municipal promove impacto sobre a arrecadação tributária. O trabalho foi feito por meio de um estudo qualitativo aplicando-se a análise de conteúdo de Bardin em dez entrevistas de representantes sindicais de auditores fiscais de capitais brasileiras. Percebeu-se que, apesar de não haver arcabouço legal que garanta segurança jurídica às verbas recebidas, há satisfação e sentimento de pertencimento daqueles que as percebem. Apesar de não ser o foco do estudo, notou-se grande influência política sobre a carreira, especialmente devido ao sistema do presidencialismo de coalizão, demonstrando a falha do insulamento burocrático em especial nesse nível de ente federativo.

Palavras chave: Remuneração Variável, Administração Tributária, Auditor fiscal, Arrecadação Tributária.

ABSTRACT

Public Administration has evolved as to seek greater levels of efficiency on the delivery of quality public services. To this aim, the variable remuneration of its servants has been used as a strategic tool. This study sought to discuss whether this practice applied to employees of the municipal Tax Administration promotes an impact on tax collection. The work was done through a qualitative study applying Bardin's content analysis on ten interviews with union representatives of tax auditors of Brazilian capitals. It was noticed that, although there is no legal framework that guarantees legal certainty to the funds received, there is satisfaction and a sense of belonging from those who perceive them. Despite not being the focus of the study, it was noticed a great political influence on careers, especially due to the coalition presidential system, demonstrating the failure of bureaucratic insulation, especially at this level of federative entity.

Keywords: Variable Remuneration, Tax Administration, Tax Auditor, Tax Collection.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Classificação das capitais em relação ao PIB 2020	62
Quadro 2 – Categoria I.....	64
Quadro 3 – Categoria II.....	65
Quadro 4 – Categoria III	65
Quadro 5 – Categoria IV	66
Quadro 6 – Categoria V	66
Quadro 7 – Ano de instituição da verba.....	69
Quadro 8 – Quantidade de capitais com verbas variáveis.....	71

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Frequências dos códigos	74
---	----

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
1.1 PROBLEMA DE PESQUISA	14
1.2 OBJETIVOS DO ESTUDO.....	14
1.2.1 <i>Objetivos Específicos</i>	14
1.3 RELEVÂNCIA E MOTIVAÇÃO PARA O ESTUDO	15
1.4 ESTRUTURA E ORGANIZAÇÃO DO TRABALHO	15
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	17
2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: EVOLUÇÃO	17
2.2 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NO BRASIL	22
2.2.1 <i>Estabilidade do servidor público no Brasil e Carreira Típica de Estado</i>	28
2.3 GESTÃO ESTRATÉGICA E GESTÃO POR RESULTADOS.....	31
2.4 GESTÃO POR RESULTADOS NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....	36
2.5 REMUNERAÇÃO	42
2.6 REMUNERAÇÃO NO CONTEXTO DA GESTÃO POR RESULTADOS: REMUNERAÇÃO ESTRATÉGICA	44
2.7 REMUNERAÇÃO VARIÁVEL	48
2.8 REMUNERAÇÃO VARIÁVEL NO CONTEXTO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	50
2.8.1 <i>Remuneração variável no contexto da Administração Tributária</i>	55
2.9 RESULTADOS SOBRE A ARRECADAÇÃO	57
2.10 CONSIDERAÇÕES SOBRE OS MUNICÍPIOS E O FEDERALISMO BRASILEIRO	58
3 METODOLOGIA.....	61
3.1 CLASSIFICAÇÃO METODOLÓGICA DE PESQUISA	61
3.2 TÉCNICA DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS	61
3.3 CATEGORIZAÇÃO DO UNIVERSO E AMOSTRA DA PESQUISA	61
3.3.1 <i>Categoria I: disfunções da verba</i>	64
3.3.2 <i>Categoria II: efetividade da verba</i>	65
3.3.3 <i>Categoria III: segurança e estabilidade</i>	65
3.3.4 <i>Categoria IV: sentimentos e impressões</i>	66
3.3.5 <i>Categoria V: fatores externos</i>	66
4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	68
4.1 PRÉ-ANÁLISE	68
4.1 ENTREVISTAS	70
5 CONCLUSÕES.....	76
REFERENCIAS	78
ANEXO A - QUESTIONÁRIO SEMIESTRUTURADO	90
ANEXO B – QUADRO-RESUMO DA LEGISLAÇÃO	91
ANEXO C – QUADRO-RESUMO DAS ENTREVISTAS	96

1 INTRODUÇÃO

Historicamente, a Administração Pública tem passado por diversas mudanças em busca de melhores resultados e do uso mais eficiente e consciente dos recursos públicos. Mundialmente, essa tendência, denominada pela doutrina como *New Public Management* (NPM), surgiu no final da década de 1970 e tem se solidificado desde então. Essa forma de gestão foi e continua a ser aplicada em diversos contextos e países, independentemente da orientação política adotada pelos governos, das regiões ou dos tipos de serviços prestados (Diefenbach, 2009).

Muito embora não exista um conceito uníssono a respeito da NPM, entende-se que se trata de uma proposta para que a Administração Pública adote certos princípios organizacionais aplicados na iniciativa privada. Dessa forma, a gestão pública e seus empregados atuam em orientação do mercado, adotando métodos e características típicas da iniciativa privada, ou seja, buscando redução de custos, além de incrementos em performance, eficiência e transparência (Diefenbach, 2009).

Para tanto, a performance é avaliada por sistemas de controle e planejamento, o que implica a estreita correlação entre o serviço executado, os objetivos a serem atingidos e, não menos importante, a contraprestação a ser recebida pelo empregado (Prysmakova; Tantardini; Potkański, 2019).

No cenário brasileiro, princípios organizacionais associados à NPM começaram a ser implantados, de forma mais efetiva, a partir da década de 1990, permanecendo em implantação, estudo e aprimoramento até o presente momento e nas mais diversas instâncias da Administração Pública do país (Garces; Silveira, 2014). Assim, é possível afirmar que a Administração Pública brasileira passou a ser orientada pelo modelo gerencial, em busca de superar o modelo burocrático weberiano que, devido ao excesso de controles, acabava por dificultar o andamento dos processos, sem se preocupar efetivamente com o resultado e o impacto das políticas públicas. No paradigma anterior, dedicava-se maior ênfase aos meios do que ao fim perquirido pela rés pública (PINHEIRO; SILVA, 2014).

Frente a essa nova realidade e alinhada ao conceito de NPM, a gestão orientada aos resultados ganhou espaço na pauta dos governos, de maneira a ocupar, atualmente, lugar centralizado no campo da Administração Pública do país (Kanufre; Rezende, 2012). Considera-se que esse se tornou um modelo apropriado por enfatizar tanto a efetividade das ações públicas,

ou seja, aquilo que o cidadão e a sociedade procuram e precisam, quanto a flexibilização da condução dos processos, resultando em maior eficiência e *accountability*¹ (Gomes, 2009).

Em termos de desenvolvimento histórico do conceito, verifica-se que a primeira citação do termo “Gestão por Resultados” se deu em 1954, no livro *The practice of management*, de Peter Ducker, conforme Bechelaine, Silveira e Neves (2014a). O conceito se aplicava, a princípio, apenas para a iniciativa privada, compreendido como um sistema que ligava as metas organizacionais com o desenvolvimento da empresa, de modo a proporcionar maior direcionamento e foco para a organização, a qual passa a se pautar por metas e objetivos, além de padrões e indicadores de desempenho. Posteriormente, somente ao final do século XX, essa ferramenta foi adaptada ao setor público.

De acordo com Corrêa (2007), a gestão pública por resultados se torna viável a partir da aplicação de mecanismos gerenciais, o que se inicia pelo planejamento das ações governamentais; ampliação da flexibilidade gerencial; utilização de indicadores de desempenho; e, por fim, a avaliação de desempenho, assim como análises e *feedbacks* voltados à melhoria e estabelecimento de novas metas gerenciais.

Por sua vez, no campo das Administrações Tributárias, seja no nível federal, estaduais ou municipais, busca-se implantar esses modelos de gestão e de motivação do quadro funcional a fim de viabilizar resultados satisfatórios e agregar valores públicos, refletindo em maiores e mais justos montantes de arrecadação e cobrança dos tributos competentes (Oliveira et al., 2014).

Nesse sentido, destaca-se a importância da Administração Tributária no conjunto da Administração Pública. O legislador constituinte se preocupou com a relevância do papel arrecadatório, considerando-o como uma atividade essencial ao funcionamento do Estado, além de lhe conferir precedência constitucional em relação aos demais setores administrativos. A seguir, destaca-se o conteúdo do artigo 37 da Carta Magna (Brasil; Senado Federal, 1988):

Art. 37
(...)
XVIII - a administração fazendária e seus servidores fiscais terão, dentro de suas áreas de competência e jurisdição, precedência sobre os demais setores administrativos, na forma da lei;
(...)

¹ *Accountability* – Trata-se de um conceito amplo e complexo. *Accountability* é um termo em inglês utilizado para se referir a um conjunto de práticas utilizadas pelos gestores para prestar contas e se responsabilizar pelas suas ações. Não existe uma tradução literal desse conceito para o português. Porém, o termo pode ser utilizado como um conjunto de ações relativas à responsabilização, prestação de contas, controle, fiscalização e transparência.

XXII - as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado, exercidas por servidores de carreiras específicas, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio.

Depreende-se, dos incisos acima, que a legislação estabeleceu distinção entre a administração tributária e a fazendária, as quais receberam tratamento distinto pelo constituinte. Conforme Tauil (2009), a última se refere a finanças, ou seja, ao controle de caixa e de pagamento, englobando atribuições relacionadas ao Tesouro. A primeira, por sua vez, cuida especificamente da arrecadação de tributos, executando o lançamento, fiscalização e cobrança daqueles. Essa distinção se faz importante, uma vez que a administração tributária deve ser exercida por servidores de carreiras específicas.

Portanto, observa-se que o legislador constituinte considerou os servidores fiscais como imprescindíveis à continuidade da Administração Pública, compreendidos, assim, como garantidores das receitas necessárias ao funcionamento do Estado. Na competição de recursos para a manutenção e custeio, por exemplo, entre a atividade de fiscalização e os serviços administrativos, a prioridade deve ser da fiscalização fazendária (Sobreira Neto; Hourneaux Junior; Polo, 2006). Nessa perspectiva, o gestor, ao inviabilizar a recuperação dos tributos sonegados ao Erário, impedindo que o agente cumpra a sua função de lançar o crédito tributário, seja pelo sucateamento da máquina de fiscalização, seja pela falta de valorização do corpo técnico, atenta contra o interesse público.

Ademais, não se pode relativizar a função social do tributo. Quando se trata da contrapartida, há de se pensar na contrapartida indireta, dada pelo bem-estar e o bem comum da sociedade como um todo. Com isso, pretende-se esclarecer que a tributação possui uma função social, de maneira que a contrapartida, aqui mencionada, objetiva também a providência de uma melhor condição de vida aos menos favorecidos. Por esse motivo, justifica-se a existência de um tratamento tributário diferenciado, nas circunstâncias em que essa diferenciação se aprovar, dado o contraste entre indivíduos mais favorecidos e menos favorecidos – tanto do ponto de vista econômico quanto logístico (Campanha; Tenório, 2017).

Por fim, é importante destacar que a melhoria na qualidade da fiscalização dos tributos torna desnecessário o aumento da carga tributária, promovendo a justiça fiscal. Nesse sentido, demonstra-se a importância de uma gestão orientada a resultados no contexto da administração tributária, balizada também em uma política de motivação e valorização de seus servidores (Martins, 2020).

Assim, no contexto de contínua busca por melhorar a eficiência da Administração Pública como um todo e, mais especificamente, a da Administração Tributária, torna-se pertinente analisar se a implementação de remuneração variável para carreiras fiscais exerce impacto positivo sobre a arrecadação, sem que isso implique necessariamente no aumento da carga tributária, uma vez que resulta na redução da evasão de tributos.

1.1 Problema de Pesquisa

No contexto da Administração Pública orientada pela gestão por resultados, o administrador público – a incluir o brasileiro – tem buscado, entre outros mecanismos, a aplicação da remuneração variável mediante a conquista de metas. No caso dos servidores da administração tributária, a meta de acréscimo de arrecadação está presente em basicamente todos os programas de remuneração variável e bonificação por resultado, afinal, trata-se do objetivo primordial da função exercida pelos servidores da área tributária (Nascimento de Araújo et al., 2021).

As administrações municipais, especialmente de capitais, têm abordado o tema de forma diferenciada, de maneira que algumas focam especificamente na bonificação de auditores fiscais, ao passo que outras enfatizam a gratificação de servidores administrativos. Conforme já brevemente mencionado, ambas abordagens buscam o incremento da arrecadação de tributos. Diante disso, estabelece-se o seguinte questionamento balizador da presente investigação: **a remuneração variável de servidores da área tributária traz efeitos positivos sobre a arrecadação?**

1.2 Objetivos do Estudo

Em vias de responder à questão apresentada, este trabalho foi orientado pelo seguinte Objetivo Geral: “Discutir o impacto de políticas de remuneração variável em servidores da administração tributária no âmbito da arrecadação de impostos municipais”.

1.2.1 Objetivos Específicos

Em complementariedade ao Objetivo Geral, estabeleceram-se os seguintes Objetivos Específicos:

- a) Discutir a eficácia da remuneração variável para servidores da administração tributária em relação a arrecadação de impostos;
- b) Discutir se há maior comprometimento organizacional a partir de um modelo de remuneração variável.

1.3 Relevância e motivação para o estudo

Constitui-se como desafio da administração pública contemporânea a promoção do desenvolvimento social e econômico de forma sustentável, especialmente diante do corrente contexto global, que exige não apenas novos posicionamentos em relação aos modelos de gestão e as questões da governança, como também a definição de novas formas de relacionamento, entrega e contrapartida, tanto em relação à sociedade quanto para com os servidores públicos (Kanufre, 2012).

Nesse conjunto, exige-se dos governos, além da necessidade de elevar os níveis de desempenho da gestão, maior atenção no que se refere à ética, à moral e à transparência na Administração Pública, em contrapartida a uma maior satisfação ao cidadão-cliente. Uma forma de alcançar esse resultado atravessa a valorização e a busca por comprometimento organizacional dos servidores públicos, especialmente daqueles que impactam diretamente na arrecadação de receitas (Sobreira Neto; Hourneaux Junior; Polo, 2006).

No tocante ao desempenho da arrecadação de impostos municipais, a avaliação da eficácia da remuneração variável para servidores da administração tributária se mostra relevante, uma vez que almeja o alcance de maiores e melhores efeitos financeiros inseridos na gestão orientada para resultados. Ademais, faz-se importante buscar o alcance desse objetivo sem algum aumento da carga tributária, ou seja, em prioridade à melhoria do desempenho da fiscalização e da arrecadação – em vista da redução da sonegação (Oliveira et al., 2014).

Assim, a análise da capacidade de aumento da eficiência da arrecadação de tributos municipais, por meio da implementação de um sistema de remuneração variável, torne-se relevante, de forma a avaliar se os efeitos desse mecanismo de gestão representam custo-benefício positivo, ou seja, menor dispêndio com o pagamento de pessoal se comparado à evolução da arrecadação.

1.3 Estrutura e organização do trabalho

O presente trabalho está organizado em capítulos, a incluir este capítulo, em que se encontram dispostos os objetivos da pesquisa e seus temas norteadores. Em seguida, no Capítulo 2, apresenta-se uma fundamentação teórica, dividida em dois temas centrais inter-relacionados: Administração Pública e Remuneração. Em relação ao primeiro tema, empenha-se um estudo sobre a evolução da Administração Pública até os dias atuais, descrevendo como as diferentes escolas de pensamento influenciaram a gestão pública no mundo e, mais especificamente, no Brasil, contexto nacional que recebe especial atenção em relação às últimas propostas reformistas aplicadas no país. Nessa referida investigação, enfoque particular é concedido ao modelo de gestão de resultados e seu objetivo pela eficiência, constituído como princípio basilar do novo paradigma da Administração Pública.

Em relação à remuneração, analisa-se como essa se enquadra em um modelo de gestão de resultados, incorporada como uma estratégia organizacional. Dedicase especial atenção ao mecanismo de remuneração variável, ou seja, conforme o atingimento de resultados pré-estabelecidos. Avalia-se também a eficácia esperada dessa técnica no campo da Administração Pública e, mais especificamente, na Administração Tributária, bem como os efeitos da abordagem sobre atividade fim da tributação.

No Capítulo 3, descreve-se a metodologia utilizada para se atingir os objetivos do estudo, e são apresentadas a classificação metodológica de pesquisa, a técnica de coleta e análise de dados e categorização do universo e amostra da pesquisa.

O Capítulo 4 trata da análise e discussão dos resultados, sendo dividido em duas partes: pré análise e entrevistas. Na primeira parte são realizados os estudos comparativos sobre as legislações aplicáveis, o que foi importante para se definir os entrevistados. A segunda parte trata das entrevistas e a análise de conteúdo sobre elas.

Por fim, o Capítulo 5 contém as conclusões do estudo e sugestões de temas para novas pesquisas.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Administração Pública: evolução

Como todo campo do conhecimento, a gestão da Administração Pública tem mudado ao longo do tempo, de forma a agregar valores, conhecimentos e perspectivas que se tornaram mais proeminentes ao longo do curso histórico de desenvolvimento da disciplina, a exemplo da notável incorporação de métodos voltados a combater e corrigir as distorções dos modelos anteriores.

Os aspectos principais que envolvem as reformas do Estado se modificaram ao longo dos anos, bem como as características que integram as chamadas ondas do pensamento reformador. Apesar disso, na medida em que novos paradigmas surgiram, nenhum modelo ou paradigma anterior foi completamente abandonado ou extinto. Dentro deste contexto, é importante ressaltar que as reformas não podem ser entendidas como fim em si mesmas, visto que, sobretudo, configuram-se como um meio para o atingimento desses diferentes fins, os quais se transformam à medida que a sociedade se complexifica e modifica suas prioridades, de forma que as reformas podem ser compreendidas como um exercício urgente e constante de busca de adaptação do Estado a essas preferências (Secchi et al., 2021).

A gestão pública, desde os governos absolutistas e coloniais, foi marcada pelo patrimonialismo, em que o governante atuava como dono da res pública, constantemente em mistura de seu patrimônio pessoal ao coletivo, constituindo um modelo fortemente marcado pela corrupção e nepotismo. Nessa abordagem, o princípio basilar que norteava o Estado residia no clientelismo, na troca de favores e na sobreposição do privado ao público. Mesmo diante de significativas transformações históricas e culturais, algumas das características desse paradigma permanecem em diversos campos da gestão pública pelo mundo, com destaque para a irresponsabilidade e a concentração de poder, que rege e governa observando apenas os interesses particulares, sem se atentar para as normas legais e para a impessoalidade, valor fundamental no exercício do múnus público (Saraiva, 2019).

Com o surgimento dos novos direitos civis, políticos e individuais pleiteados pela democratização, o patrimonialismo baseado nos modelos dos Estados Absolutistas, até então vigente, mostrou-se crescentemente incapaz de cumprir com as novas demandas da sociedade, bem como de se adequar à administração racional-legal, que ganhava lastro com as teorias de Weber. O patrimonialismo, assim, em total declínio, ficou marcado pela incapacidade ou pela

relutância do “príncipe” ao distinguir entre o patrimônio público e seus bens privados (Botelho; Held, 2021).

Emerge, portanto, em contraposição ao Modelo Patrimonialista, o Modelo Burocrático, idealizado por Marx Weber. Essa nova perspectiva implantou diversos procedimentos e controles a fim de reduzir a discricionariedade do agente público, de forma a entregar o serviço de maneira impessoal, como tentativa de combater a corrupção e o clientelismo. A meritocracia também se tornou prioridade, como forma de se reduzir o nepotismo. Um dos objetivos do Modelo Burocrático era separar a gestão pública da política, entendendo a primeira como atividade exercida pelos burocratas e a última como exercício dos parlamentares (Bresser Pereira, 1996).

Em síntese, Oliveira et al. (2021) descreveram que Weber estabeleceu como fundamentos da organização burocrática os seguintes critérios:

obediência às normas legais; ocupação de um cargo pelo funcionário; impessoalidade nas relações; predominância da autoridade racional-legal; organização contínua e hierárquica de cargos; sistemática divisão do trabalho; definição clara dos instrumentos de coerção; especialização, experiência e competência técnica do funcionário; separação entre as funções de planejamento e execução; registro de normas e decisões em documentos; seleção de candidatos com base em qualificações técnicas; remuneração com salário fixo definido de acordo com o nível hierárquico; promoção baseada na antiguidade, no merecimento ou em ambos; burocracia aplicada ao quadro administrativo, excluindo, neste caso, os cargos eleitos.

Assim, entende-se que o Modelo Burocrático é uma forma de ordenamento racional ao aparelhamento do Estado. Observa-se que, em diversos contextos, alguns dos princípios desse método adquiriram uma acepção semântica pejorativa, em que a burocracia é associada ao excesso de controles, lentidão e forte rigidez administrativa, de forma que o cumprimento integral do regulamento, por vezes, pode dificultar o acesso do cidadão ao serviço. Todavia, faz-se importante destacar que a administração burocrática está pautada na forma de dominação racional-legal. Weber esclarece que essa forma observa as normas e ordenamentos jurídicos existentes. As regras definem a quem se deve obedecer e o limite da exigência que pode ser requerida pelo dominador. Assim, até mesmo o soberano deve estar sujeito às regras aplicáveis aos demais cidadãos. A obediência é marcada pela impessoalidade, ao passo que a resolução dos conflitos se dá a partir da aplicação das normas (Serpa; Ferreira, 2019).

Não obstante os diversos avanços, o excesso de controles e o enfoque nos meios (e não nos fins almejados) acabou por tornar a máquina pública pesada e morosa, gerando consequentes baixos níveis de eficiência, muito embora não fosse essa a finalidade almejada

por esse paradigma. Embora as críticas à burocracia constituam senso comum no debate político, institucional e social, é evidente que sua utilização e relacionamento com o sistema político segue basilar e essencial aos Estados, em especial os democráticos de direito (Botelho; Held, 2021). Weber indicava que um dos objetivos da burocracia seria alcançar os fins do Estado, ou seja, a efetividade. Todavia, analisa-se que atingir os fins esperados a qualquer preço leva, fatalmente, à ineficiência. Para corrigir essas distorções, reformas de Estado se fizeram necessárias (Aragão, 2014).

De antemão, é preciso identificar o que é uma reforma da administração pública. Dentre os significados distintos, o trazido por Savoie (2012) considera que uma “reforma” consiste em uma mudança deliberada das estruturas e dos processos das organizações do serviço público com o objetivo de aprimorar o seu funcionamento. Destarte, uma reforma da administração pública deve abordar temas administrativos e de relacionamento entre Estado e sociedade que apontem para uma transição de paradigma/modelo (burocrático, gerencial, governança pública, etc.) a partir de um conjunto de doutrinas, justificativas e valores razoavelmente coerentes (Hood; Jackson, 1994).

Em busca de superação do paradigma burocrático, movimentos de reforma do Estado ganharam predominância nas décadas de 1970 e 1980, nos países anglo-saxões, especialmente no governo Reagan, nos Estados Unidos, e de Thatcher, na Inglaterra, propagando-se posteriormente para diversos países. A Reforma do Estado e suas medidas imprimiram uma nova racionalidade política e econômica em diferentes partes do mundo desde então. Esse novo modelo de administração pública foi denominado *New Public Management (NPM)* ou Nova Gestão Pública (NGP) (Nureyev; Amaral; Mendes, 2020).

A partir dos Estados Unidos e do Reino Unido, o modelo da Nova Gestão Pública (NGP) espalhou-se pelo mundo com a promessa de atacar os dois males burocráticos mais evidentes: o excesso de procedimentos e a baixa responsabilização dos burocratas em face do sistema político e da sociedade. Esse novo princípio almeja um Estado regulador, em linha com o cenário do gerencialismo, em contraposição ao Estado Intervencionista, cujas instituições são submetidas a novas formas de controle e responsabilização (FILARDI et al., 2016).

No centro dessas reformas, reside a busca por maior eficiência da Administração Pública, a qual se encontrava engessada pelo excesso de controles e procedimentos do já superado modelo de gestão burocrático weberiano. De acordo com Verger e Normand (2015), o modelo não implica a retirada do Estado dos serviços públicos delegáveis, mas delimita novas

formas de contextualizar as funções governamentais, distanciando o Estado do caráter provedor para se tornar uma máquina voltada à regulação, avaliação e distribuição de incentivos.

A proposta dessas reformas era, inicialmente, enxugar a máquina pública, visando o denominado Estado Mínimo e incumbindo ao mercado a prestação de parte dos serviços públicos considerados passíveis de delegação, sob a alegação de que a alocação de bens seria, assim, mais eficiente – inclusive no âmbito da qualidade do serviço oferecido à população. Contudo, com o avanço acadêmico e a experiência de diversos contextos de aplicação, os movimentos seguintes buscaram não a redução absoluta do Estado, mas um tamanho adequado e eficiente da sua estrutura. Embora existam divergências entre essas duas perspectivas, no que tange a premissas, causas e soluções, o foco e a busca por maior eficiência dos serviços públicos e das políticas públicas consiste num ponto em comum (Pascuci et al., 2016).

Diefenbach (2009) realizou um interessante estudo crítico para delimitar com maior clareza o que seria o NPM (*New Public Management*), sua abrangência e se houve sucesso em sua implementação. O autor ressalta como esse movimento foi intenso e radical, pontuando diversos aspectos, a exemplo de sua aplicabilidade em todo e qualquer setor de serviços públicos e como se tornou um fenômeno mundial, sendo introduzido em diversos países, independentemente da cultura e orientação político-partidária. O autor questiona os resultados da aplicação do modelo e se de fato foi alcançado uniformidade em suas definições e coerência em seus ditames, de forma a ser legitimado como um modelo de administração pública.

Apesar de críticas oriundas de diversos estudiosos e setores, autores como Verger e Normand (2015) afirmam que o NPM aplica uma conotação em prol do mercado e da defesa da eficiência do setor público a partir da austeridade fiscal, constituindo-se como um movimento global que se apresenta em diferentes ramificações em razão das traduções e hibridizações na aplicação do modelo, em virtude de fatores históricos e culturais locais. Independentemente de sua aplicação e se de fato atingiu seus objetivos com completude, é evidente que o NPM provocou significativas alterações na ordenação da sociedade e dos governos, impactando os setores públicos em distintos países.

Destarte, almejando maiores níveis de eficiência, o *New Public Management* (NPM), ou a Nova Gestão Pública (NGP), em síntese, incorpora técnicas do setor privado com o objetivo de renovar e inovar o funcionamento da Administração, adaptando tais técnicas às características específicas do Estado, desenvolvendo novas iniciativas para o alcance da eficiência econômica e eficácia social. A confiança no resultado positivo da política pública a ser implementada se encontra em relação de interdependência com a credibilidade de que goza

a Administração Pública, por intermédio dos seus gestores (Marques, 2003). De acordo com Aragão (2014), deve-se reconhecer que a eficiência do setor público e a capacidade do Estado de formular e implementar políticas públicas dependem de sua estrutura administrativa e da estrutura social no qual está inserido.

Na toada dessa tendência mundial, governos implantaram reformas com o intuito de melhorar a gestão do setor público, aproximando-a, conforme possível e aplicável, aos moldes do setor privado. Assim, as importantes reformas de Estado se preocupavam também com os modelos de seleção de pessoal e de remuneração dos servidores públicos. Alguns países buscaram estratégias ao nível macro, utilizando-se de reformas institucionais e organizacionais, de modo a fortalecer a governança no setor público; ao passo que outros escolheram estratégias ao nível micro, a fim de melhorar o foco gerencial sobre o desempenho das organizações (Armond; Junior; Côrtes, 2016).

A expectativa deste modelo de gestão é de que o setor público seja efetivamente reformado pela soma de uma administração estratégica, reorganização estrutural e melhoria nos sistemas de gestão de pessoas (GRAY; JENKINS, 1995). Especialmente em relação aos servidores públicos, o NPM sugere que estes fossem motivados por meio de incentivos, buscando um espírito empreendedor e a satisfação do cliente/usuário. Para tanto, as formas de remuneração precisaram ser alteradas e, por vezes, vinculadas a contratos de desempenho.

Apesar das profundas alterações provocadas pela incorporação dos ideais de eficiência e de gestão por resultados, tão comuns e almejados na iniciativa privada, destaca-se que o NPM continua em fase de implementação e evolução, incorporando e adaptando novas técnicas do setor privado, também inseridas em contínuo processo de aprimoramento. Assim, não se pode afirmar que os objetivos fundamentais das reformas de estado foram plenamente atingidos, cabendo reanálises (Diefenbach, 2009).

Todavia, em face das críticas históricas, especialmente no que se refere às contradições e insucessos da implementação do NPM, novas pesquisas defendem a ideia de um modelo pós-NPM. Em estudo sobre a literatura internacional sobre o tema, Reiter e Kelnk (2019) concluíram que há consenso sobre as ideias de recentralização e reintegração administrativa, bem como sobre cooperação, priorizando conceitos de governança pública, ao passo que alguns artigos também defendem um retorno à hierarquia. Além disso, muitos autores têm adotado progressivamente uma perspectiva semelhante a respeito dos usuários de serviços públicos, rejeitando a ideia adotada pelo NPM de cidadãos comparados a clientes.

Reiter e Kelnk (2019) ainda aduziram que o pós-NPM é visto como uma reação ao NPM apenas em alguns aspectos particulares, especialmente os relativos à organização administrativa (descentralização e fragmentação versus recentralização e reintegração) e a maneira 'correta' de governar (orientado pelo mercado versus coordenado/colaborativo). Nesse contexto, portanto, o pós-NPM não se apresenta como uma “negação total” das ideias da NPM. Por fim, os mencionados autores afirmam que, à adoção do pós-NPM no horizonte de futuras reformas, ainda é necessária certa elaboração, visto que o modelo não está totalmente coerente ou livre de contradições internas. Dessa forma, a maioria dos autores concorda que há apenas “indícios” do início de um período pós-NPM.

2.2 Administração Pública no Brasil

No Brasil, o processo da criação da identidade cultural foi fortemente influenciado pela colonização portuguesa, refletindo também sobre as relações de poder e replicando parte da cultura lusitana. De acordo com Martins e Freitas (2021), a despeito da modernização das sociedades, o fenômeno da hierarquização e do autoritarismo, em que pessoas e grupos mais influentes podem impor suas vontades sobre as demais, migrou das relações sociais e familiares para as organizações, sejam públicas ou privadas, mantendo traços presentes na atualidade brasileira.

Destaca-se que a história do Brasil é marcada por trezentos e vinte e dois anos de colonização (1500 – 1822), somados aos cento e oito anos de administração patrimonial (1822-1930). Ao todo, portanto, são quatrocentos e trinta anos de supremacia do privado sobre o público (Botelho; Held, 2021). Mesmo após a independência, o Império e a Primeira República (1821-1930) foram marcados pelo Patrimonialismo, em que se observou um Estado Patriarcal-Dependente, adotando como regime político a oligarquia e possuindo como classes dirigentes o latifúndio e a burocracia patrimonial. Nesse sentido, a elite política estava altamente interligada entre si, seja por vínculos de parentesco, seja pela terra ou por interesses econômicos. O Estado, assim, era regido por meio do clientelismo, das trocas de favores e da sobreposição do privado ao público. Assim, configurou-se certo imobilismo histórico das classes dominantes, que visavam a obtenção de concessões, benefícios e demais tratamentos vantajosos e exclusivos, por meio da proximidade com os governantes, legisladores e juristas.

Diante dessa realidade insustentável, surgiu a necessidade de reformas estruturais de estado que, no Brasil, começaram somente a partir da década de 1930, entendendo-se

sucessivamente até os dias atuais. As reformas ocorridas no Brasil têm em comum a motivação explícita de melhorar a governabilidade e a capacidade das organizações públicas, buscando ampliar a racionalidade e a efetividade dessas organizações (Reis, 2014). Ao longo do tempo, esse perene movimento reformista recebeu diferentes nomes, como modernização administrativa, reforma do aparelho do Estado, reforma administrativa ou reforma do Estado (Fadul et al., 2014) .

A despeito dessa conjuntura, observa-se, ao menos desde a República Velha, reflexões sobre a administração pública, influenciadas pelo espírito republicano do período, ou seja, pautadas pelos atributos substancializados na Constituição de 1891, a destacar: a instituição do federalismo; a descentralização; o fim do Poder Moderador; a independência dos três poderes; a ampliação do direito ao voto; e, finalmente, a condição de igualdade de todos os cidadãos perante a lei. Coexistindo com tais princípios, contudo, persistiam as oligarquias regionais, que exerciam amplos poderes e compunham o domínio político do período, a despeito de um longo debate sobre as estruturas do Estado e, sobretudo, a respeito do papel dos servidores públicos no desempenho de suas funções (Corrêa; Passador, 2019).

Assim, na década de 1930, surge a administração burocrática no Brasil, em especial na era Vargas, em que diversos princípios do paradigma burocrático foram absorvidos, sendo marcados pelo aumento do papel do Estado, pela profissionalização da burocracia pública aos moldes idealizados por Marx Weber pela da ampliação das políticas públicas (Bresser Pereira, 1996). Em outras palavras, as mudanças promovidas por Vargas tinham o objetivo de expandir o papel do Estado em um projeto nacional-desenvolvimentista, com foco na criação de quadros burocráticos maiores, especializados e competentes para promover a modernização econômica e o desenvolvimento nacional (Henrique; Ricci, 2000).

Nesse sentido, ocorreram significativas modificações no âmbito do funcionalismo público, que passa a dotar princípios de meritocracia. Instauram-se provas de capacidade para ingresso e fixação de rendimentos, além de medidas de responsabilização pelas funções. Também ocorre, no mesmo período, maior delimitação de sistemas de progressão na carreira por mérito, com ingresso obrigatório nas carreiras inferiores e mecanismos para ascensão, com o objetivo de aumentar a tecnicidade e desempenho das funções públicas (Corrêa; Passador, 2019).

Nesse contexto de transformações, a criação do DASP (Departamento Administrativo do Serviço Público) surge como marco da primeira reforma administrativa do país. Pela primeira vez no Brasil, os princípios de universalismo e profissionalismo, baseados em

estruturas institucionais bem delineadas, foram postos em prática na administração pública do país. As atribuições do departamento englobavam a condução de concursos públicos e supervisão de processos de recursos humanos, a incluir transferências, promoções e medidas disciplinares, além da realização de cursos e treinamentos. Essa estrutura foi também replicada nos níveis estaduais, não só como uma importação do paradigma da administração científica, mas também como ferramenta autoritária do Estado Novo (Sano; Abrucio, 2008).

Apesar de objetivar a separação entre política e burocracia, priorizando uma atuação técnica atrelada quase que exclusivamente à execução das políticas públicas de forma imparcial e apolítica, o DASP não foi capaz de anular a patronagem, muito embora tenha sido capaz de transformar o aparato estatal, tornando-o mais complexo e resguardando algum nível de insulamento da esfera política, ou seja, certo grau de independência em relação aos controles político ou social (Cavalcante; Lotta; Elias De Oliveira, 2018).

Por sua vez, o período de Ditadura Militar (1964 – 1985) também foi marcado pelo paradigma da administração burocrática. Esse período engloba o segundo marco histórico de reforma administrativa no Brasil: a edição do Decreto-Lei nº 200 de 1967. Nele, consta a consolidação do modelo tecnocrático-autoritário. O objetivo das reformas foi similar ao da Era Vargas, ou seja, o nacional-desenvolvimentismo. Porém, a irresponsabilidade dos gastos e as crises fiscais e de legitimidade que assolaram o regime militar culminaram na necessidade de adentrar em um modelo de administração gerencial, seguindo a tendência reformista mundial. Frisa-se que esse modelo de administração se encontra em implementação até os dias atuais (Lustosa Da Costa, 2018).

Posteriormente ao período ditatorial, a Constituição de 1988 é considerada um importante marco das reformas administrativas ocorridas no Brasil, configurando a chamada terceira reforma. A Carta Magna resultou em grandes mudanças, não só ao promover a democratização, mas também em propiciar uma reorientação dos paradigmas centralizadores, possibilitando uma grande descentralização das políticas públicas para estados e municípios, de maneira a retirar o protagonismo político do governo federal em diversas esferas, a exemplo do meio ambiente, educação, saúde e segurança pública. Além disso, a constituição promoveu avanços já aplicados internacionalmente, como participação e controle social; surgimento de regras favorecendo a profissionalização dos burocratas; universalização do concurso público; universalização de direitos; além da constitucionalização de diversas políticas públicas (Lopez; Guedes, 2020).

Mundialmente, as décadas de 1970 e 1980 foram marcadas pela ascensão da democracia, em que o paradigma desenvolvimentista foi transmutado para o foco na eficiência. No entanto, apesar desses avanços, movimentos mais aplicados de reforma do papel do Estado no Brasil se iniciaram somente na década de 1990, em especial a partir de 1995, com o Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado (Brasil; Presidência Da República, 1995), considerado o marco histórico dessa reforma. Em seu bojo, esse plano objetivava a modernização e o enxugamento da máquina pública, alicerçando-se nos ideais de privatização e terceirização, em busca do equilíbrio das contas públicas sem perder ou diminuir a capacidade da ação estatal (Gomes; Lisboa, 2021).

A esse respeito, ressalta-se que a Constituição de 1988 incorporou fundamentos democráticos e, após um processo de sedimentação e assimilação de suas bases, passou-se a questionar o tradicionalismo da administração pública, como a subordinação de órgãos a mandatos políticos conquistados em eleições democráticas e a forte influência exercida pelo grupo político no poder em determinado momento (Motta, 2007).

De acordo com Nureyev et al. (2020), mais do que uma transformação orgânica e processual da Administração Pública brasileira, ocorreu a superação de uma crise, propiciando a inovação do modelo relativamente superado trazido pelo texto original da Constituição de 1988, que focou no aspecto social, promovendo diversos avanços, porém falhou ao adotar o modelo de gestão burocrático em detrimento do modelo gerencial. Esse último, por sua vez, recebeu tratamento constitucional apenas em 1998, com a promulgação da Emenda Constitucional número 19, em que, entre outras alterações, a eficiência foi inserida como um dos princípios da Administração Pública.

Assim, a chamada Reforma Gerencial deixou como legado, além da EC nº 19 de 1998, a reconstituição da burocracia no nível federal, prejudicada pelo governo civil anterior; a reestruturação das carreiras dos servidores; a criação de indicadores norteadores das ações de políticas públicas; rearranjos organizacionais visando maior flexibilidade dos gestores, dentre outros (Luiz Abrucio; Loureiro; Beetham, 2018).

No Brasil, a reforma administrativa tinha como escopo a redução da despesa pública, atendendo aos princípios da economicidade e legitimidade dos gastos públicos. Assim, a reforma gerencial foi implantada prometendo a máxima delimitação do tamanho e a redefinição do papel regulador do Estado, além da recuperação da governança frente à capacidade financeira, administrativa e política. O modelo adotado privilegia a obtenção de resultados pela

máquina estatal, incentivando a produtividade dos agentes públicos e redução dos controles de procedimentos (Leite, 2019).

Bresser-Pereira (2014) afirma que o referido modelo administrativo se fundamentou em seis pontos orientadores: descentralização política para Estados e Municípios; descentralização administrativa; organizações com poucos níveis hierárquicos; pressuposto da confiança limitada; controle por resultados *a posteriori*; e administração direcionada para o cidadão. Em suma, o novo modelo foi inspirado diretamente no paradigma de gestão da iniciativa privada.

Entretanto, apesar de todas essas iniciativas e sem desqualificar os avanços promovidos, ainda permanecem diversas disfuncionalidades. Em concordância com a análise de Bastos (2021), a gramática política do clientelismo permeia as relações corporativistas e insuladas, enfraquecendo o universalismo de procedimentos da máquina pública. Para Abrucio e Loureiro (2018), as reformas do Plano Diretor nunca atingiram plena implementação no governo federal, ao passo que os estados da federação tiveram maior êxito na sua adesão, por meio, por exemplo, da utilização de organizações sociais para entrega de serviços públicos.

De acordo com Gomes e Lisboa (2021), no Brasil, a reforma administrativa está em consonância com o paradigma dominante da política. Os partidos políticos de direita tendem a implementar reformas fiscais com foco em manter os custos controlados, almejando maior eficiência administrativa. Já os partidos políticos de esquerda tendem a implementar reformas sociais para aumentar a participação popular e bem-estar.

Na visão de Botelho e Held (2021), a baixa performance das reformas administrativas dificulta a tensionada relação entre a burocracia e o sistema político no presidencialismo de coalizão adotado no Brasil, modelo caracterizado por uma relação de forte diálogo entre os Poderes Executivo e Legislativo em favor da manutenção da governabilidade (Rodrigues, 2022).

Observa-se que a politização da burocracia não pode ser vista, a priori, como um fenômeno imediatamente negativo. Entretanto, a herança burocrática, colonial e patrimonialista do país favorece uma visão social desfavorável a essa estratégia fortemente utilizada pelo presidencialismo de coalizão. As problemáticas a respeito se intensificam quando partidos políticos com agendas extremamente antagônicas praticam a coalizão em vista de alcançar político espaço na administração pública brasileira (Botelho; Held, 2021).

Em termos de racionalidade administrativa, avalia-se que o cenário é similar ao contexto reformista de 1995, visto que ainda não foi possível consolidar uma estrutura organizacional racionalizada para uma administração pública eficiente. Ademais, os vigentes mecanismos

utilizados pelo presidencialismo de coalizão tendem a transformar cargos administrativos em moedas de troca para aprovação, no Poder Legislativo, de políticas públicas e demais ações propostas pelo Poder Executivo. Assim, tem-se o inchamento da estrutura administrativa, com a criação de cada vez mais ministérios, secretarias e cargos em comissões diversas, ocasionando o aumento desregulado dos gastos com pessoal (Gomes; Lisboa, 2021).

Ao menos desde 1995, mesmo após diversos mandatos presidenciais pela Administração Pública do Poder Executivo Nacional, a literatura tem apontando para uma falha sequencial nas políticas de reforma administrativa. Nesse sentido, Secchi et al. (2021) alegam que “há problemas de performance que, consecutivamente, têm levado cada novo presidente à tentativa de criar fórmulas simples para problemas seculares”. Em resumo, como aduz Nunes (2003), o “clientelismo, corrupção, reduzida eficiência, reduzido grau de profissionalismo, elevados gastos e déficits no setor público, bem como outros males burocráticos” permanecem como marcas da Administração Pública brasileira.

Fato é que, entre 1998 e 2020, ano de apresentação da mais recente proposta de reforma administrativa, protocolada por meio de uma Proposta de Emenda Constitucional (PEC 32/2020), passaram-se mais de duas décadas em que processos amplos com esse objetivo deixaram de ser protagonizados pelo governo federal. Ressalta-se que, até o presente momento, não houve a aprovação desse projeto. Apesar dos avanços relativamente tímidos na esfera federal, a temática das reformas passou a também pautar o campo político-administrativo de governos estaduais e municipais, além de modernizações administrativas nos demais Poderes, a exemplo da implementação de diversas iniciativas inspiradas nos modelos da nova gestão pública, governança pública e da progressiva transformação digital das administrações públicas (Secchi et al., 2021).

Nessa conjuntura, que apresenta reiteradas falhas à efetivação de uma ampla reforma administrativa, a PEC 32/2020 não escapa de incisivas críticas da academia. Secchi et al. (2021), ao investigarem a referida Proposta de Emenda Constitucional, concluíram que a maior parte de seu conteúdo efetivo, ou seja, dos dispositivos substantivos, tratam da regulamentação da relação de trabalho com o servidor público. Portanto, seria melhor enquadrada como uma reforma do funcionalismo público, ao invés de reforma administrativa, a qual englobaria um espectro muito maior de temas, pois, embora importante, a área de gestão de pessoas é apenas um dos componentes de uma reforma administrativa de amplo espectro. Com relação aos treze novos princípios constitucionais propostos pela PEC, Secchi et al (2021) observaram a

existência de redundância entre os itens do texto, especialmente em relação à boa governança como direito fundamental.

É, portanto, majoritário entre os estudiosos da Administração Pública brasileira a pertinência e a atualidade da realização de reformas administrativas no país, a partir da reformulação do marco regulatório em temas de gestão de pessoas, compras e contratos, orçamento e finanças públicas, desenho organizacional, participação cidadã, desburocratização, transformação digital e tantos outros temas (Filgueiras, 2018).

2.2.1 Estabilidade do servidor público no Brasil e Carreira Típica de Estado

Ao tratar sobre o funcionalismo público no Brasil, é importante abordar o tema da estabilidade, por ser um instituto bastante particular desse setor, e, apesar de ainda vigente e constitucionalmente previsto, divide opiniões da sociedade e da academia, ora em crítica, ora em defesa dessa salvaguarda funcional. Em termos técnicos, a estabilidade consiste em um direito concedido ao servidor público efetivo após o preenchimento de certas condições e requisitos, o que impede o seu desligamento arbitrário, resguardando a sua atuação impessoal e inibindo a interrupção ineficiente do serviço público (Oliveira et al., 2021).

A inclusão da estabilidade no ordenamento jurídico brasileiro ocorreu com a promulgação da Constituição de 1934, oportunidade em que se processava a implementação da administração pública burocrática. Esse instituto foi criado com o objetivo de: reduzir a rotatividade dos funcionários públicos, aspecto que constantemente representava um problema, haja vista as exonerações que, decorrentes das trocas de governo, muitas vezes estavam relacionadas a motivos substancialmente políticos e partidários; garantir a continuidade administrativa e a preservação da memória técnica e da cultura das organizações; e, principalmente, proteger os burocratas contra perseguições políticas, resguardando ao servidor seu direito-dever de servir aos interesses da sociedade e não aos interesses individuais. Assim, sua finalidade primordial está em resguardar o insulamento burocrático, tão valorizado nesse paradigma em implementação (Bortolini, 2020).

Pode-se dizer que a estabilidade está inserida em um cenário no qual se pressupõe a separação entre política e administração, sendo aquela permeada por interesses particulares e esta pela neutralidade. Originalmente, as importantes funções da garantia da estabilidade aos servidores incluíam a tutela da coletividade, especialmente de resguardar a atuação impessoal, livre de quaisquer vícios, pressões ou influências políticas, e de inibir a descontinuidade

administrativa decorrente de demissões personalistas ou clientelistas, com interrupção do serviço público. No entanto, atualmente, esse instituto tem também sido alvo de vários questionamentos relacionados à: superproteção dos burocratas, transmutando-se em um privilégio; politização da burocracia, que não agiria de forma neutra e, portanto, utilizaria a estabilidade como forma de obtenção de benefícios próprios; além da possibilidade da estabilidade gerar falta de incentivo para os servidores públicos que, na ausência de um mecanismo mais consistente de coerção ou motivação, envolver-se-iam menos com a busca de resultados organizacionais (Ferreira; Vailate, 2020).

No cenário atual, discussões a respeito de uma maior efetividade no desempenho funcional e da necessidade de redução de gastos do aparelho estatal com o custeio de servidores públicos ganharam espaço. Portanto, foi proposta a reformulação do regime de estabilidade dos servidores públicos efetivos a partir da já mencionada PEC n. 32/2020, que sugere, entre outras coisas, restringir o direito apenas aos ocupantes de cargos típicos de Estado, problematizando a estabilidade na contramão do modelo de Estado adotado pela CF/88, no qual servidores públicos estáveis figuram como protagonistas à consecução das finalidades dispostas constitucionalmente. Oliveira et al. (2021) constataram que a estabilidade, para além de direito de servidores efetivos, simboliza garantia à coletividade e, como tal, deve ser preservada e aprimorada, contexto em que se destaca a avaliação periódica de desempenho de servidores públicos em vista da profissionalização da gestão pública, da eficiência e da máxima realização do direito fundamental à boa administração.

Mesmo em uma perspectiva de redução da estabilidade funcional, patente na Proposta de Emenda Constitucional, observa-se que a administração tributária (sendo essa considerada apenas os auditores fiscais, ou seja, aqueles que trabalham diretamente na arrecadação e fiscalização de tributos) continuaria protegida pela estabilidade do servidor do público, por se tratar de carreira típica de Estado. No entanto, o âmbito da Administração Fazendária perderia o direito à referida salvaguarda constitucional, o que abrange os servidores das atividades meio das Fazendas, ou seja, servidores administrativos, gestores e analistas (Balassiano; Salles, 2005).

Isso porque, em relação à estabilidade qualificada para servidores ocupantes de uma carreira de Estado, a doutrina tende a avaliar as atribuições do cargo, utilizando-se de um critério material e funcional – e não de um critério orgânico. Ou seja, não se leva em consideração o simples fato de certo servidor pertencer a esse órgão tido como executor de atividade exclusiva de Estado, não passível de execução por particulares. Assim, o ponto central

da avaliação é o servidor que ocupa esse posto, e não o órgão em que há desempenho do seu trabalho, o que destaca ainda mais a relevância do servidor executor dessas atividades essenciais (Canotilho et al., 2019).

Frisa-se que, conforme Gerais (2017) leciona, o conceito de atividade típica de estado não é tão claro e tampouco bem delimitado, uma vez que a Constituição Federal de 1988, apesar de conceder diretrizes para a identificação desses cargos, não determina expressamente quais seriam essas atividades ou serviços exclusivos do Estado, a despeito de pontuais menções a alguns casos, liberando a legislação infraconstitucional a citar expressamente quais seriam as suas particulares carreiras típicas de Estado – dentro do ordenamento jurídico de cada ente.

Contudo, não há dúvidas do reconhecimento das Administrações Tributárias como atividades essenciais ao funcionamento do Estado, afinal, esse é o mandamento do art. 37, XXII da Constituição Federal, inciso incluído pela emenda constitucional nº 42, apenas em 2003, que além desse reconhecimento, ainda determina que as atividades do cargo deverão ser exercidas por servidores de carreiras específicas, contando com recursos prioritários para consecução dessas tarefas (Brasil; Senado Federal, 1988). Conforme Freitas (2005), “carreira” é o termo que retrata cargos estatutários de provimento efetivo, escalonados em classes hierarquizadas de acordo com o grau de responsabilidade e de complexidade de funções, ressaltando a preocupação do constituinte de “criar ambiente institucional propício ao desenvolvimento de carreira cercada das garantias de direito público, capazes de situar determinados agentes públicos a salvo dos incidentes da política governamental transitória”.

O reconhecimento pela Constituição de Federal de que a administração tributária é uma função típica de estado decorre do regime jurídico peculiar aplicável àqueles que exercem a função arrecadatória. Esse reconhecimento, vale destacar, possui amplo repertório histórico. Desde o império romano, passando pela colonização portuguesa, o ofício de arrecadação recebeu tratamento diferenciado em relação às atividades estatais, por se tratar de segmento administrativo cuja performance repercute, em última instância, no custeio das atividades do Poder Público. Assim, a Carta Magna, além de reproduzir esse conceito, também garante a essa atividade recursos prioritários, conforme estabelecido no inciso IV do artigo 167 (Freitas, 2005).

Ainda de acordo com Freitas (2005), a estabilidade na carreira de Estado, em especial da fiscalização e arrecadação tributária, deve ser vista como qualificada, desempenhando uma função tríplex, conforme descrito no trecho a seguir:

de fato, tal proteção de alçada constitucional colima garantir a manutenção das políticas públicas, uma vez que são os servidores estáveis que asseguram a permanência das metas do Estado (de longo prazo), sem prejuízo das alterações conjunturais, a cargo dos agentes políticos, transitórios por definição. A estabilidade oferece, ainda, ao servidor que responde por atividade essencial de Estado a salvaguarda contra a prepotência dos mandantes de turno, não raro travestida de "discricionariedade". Como acentuado, sem a independência e a segurança oferecidas pela garantia da estabilidade, o cidadão logra ter menores chances de prestação adequada dos serviços essenciais. A terceira função da estabilidade reside na contrapartida que o regime institucional (não contratual) oferece à vista da periclitante lâmina posta à disposição do Poder Público sob a forma de poderio unilateral (ainda que mitigado) de alteração das regras do regime.

Portanto, apesar das constantes discussões a respeito da flexibilização da estabilidade do serviço público, os integrantes da Administração Tributária continuariam sendo resguardados a despeito das reformas propostas, conquanto, avalia-se que haveria, em caso de suspensão do instituto da estabilidade, certo estremecimento das carreiras públicas em geral, em especial nas atividades de apoio.

2.3 Gestão estratégica e gestão por resultados

No cenário globalizado do século XXI, a vantagem competitiva sustentável é um dos principais fatores para o sucesso das organizações, levando em consideração a turbulência do mercado e a volatilidade dos valores da sociedade, os quais sofrem constantemente mudanças e reconstruções. Essa realidade se apresenta como um grande desafio aos gestores, seja na área privada ou na pública, em busca de ferramentas estratégicas para o atendimento das necessidades do mercado corporativo e público. Exige-se, em especial na área de gestão de pessoas e no campo do desempenho da organização, a otimização do capital humano em vista da continuidade e do bom desenvolvimento da entidade. Nesse sentido, a criação e implementação de estratégias são critérios indiscutíveis para o sucesso e estabilidade da organização (Silva; Nascimento; Nishida, 2015).

De acordo com Valente, Vieira e Brasil (2015), até a década de 1950, o ensino nas escolas de negócios era usualmente ministrado por executivos aposentados, discutindo regras práticas oriundas de experiências pessoais. A ideia do planejamento estratégico surgiu com expansão dos negócios na década de 1960. O livro de Chandler, *Strategy and Structure*, publicado em 1962, é apontado como um dos trabalhos de origem em gestão estratégica (Alday, 2000). Na década de 1960, ainda sob a tutela de executivos aposentados atuando como professores, a gestão estratégica (*strategic management*) era comumente chamada de política de negócios (*business policy*).

Desde lá, contudo, a pesquisa em estratégia evoluiu de maneira expressiva. Atualmente, as teorias e conceitos desenvolvidos procuram explicar e compreender as diferenças de desempenho entre as empresas, contexto no qual o conceito de vantagem competitiva começou a ser utilizado no meio empresarial. Diferentes correntes de pensamento emergem e se aplicam às empresas, a incluir as baseadas na teoria evolucionária e co-evolucionária, teoria dos custos de transação, aprendizagem, teoria da agência, contingencial, institucional e das redes relacionais e *Resource-Based View – RBV*, apenas para mencionar algumas. A influência dessas correntes de pensamento nas organizações variam de acordo com a ênfase manifestada em cada período histórico da Estratégia como disciplina, desde seus trabalhos profícuos (Chiavenato, 2014).

Na década de 1960, a estratégia se voltava majoritariamente para o planejamento corporativo. Já na década de 1970, a ênfase recai na diversificação e no planejamento de portfólio. Na década de 1980, há um enfoque ao negócio central (*core business*) e ao desenvolvimento menos analítico e orientado às pessoas. A década de 1990 volta a direcionar o foco para a empresa (Rodrigues, 2020).

O termo “estratégia” deriva do meio militar, no qual traduz a arte de planejar e de executar operações de guerra. Etimologicamente, o termo provém do grego e expressava a qualidade e a habilidade do general. Com o passar dos anos, esse termo passou a ser utilizado com conotação empresarial, no sentido de indicar a trilha que a organização deve seguir para alcançar seus objetivos. Muitas vezes, esse termo é utilizado em conjunto com a palavra “planejamento”, quando se refere ao estudo do que se pretende executar no futuro. Planejamento estratégico, portanto, visa conduzir a organização para o futuro a partir de políticas e diretrizes tomadas pela alta administração (Caires, 2018).

As estratégias de uma organização são definidas pela alta administração, que escolhe e planeja as formas de se atingir as metas previamente traçadas. A organização pode ser direcionada para objetivos diversos, seja em vias de melhorar a qualidade de seus serviços, diminuir custos ou ampliar o mercado, entre muitos outros. Contudo, em vista da efetivação desses objetivos e metas, considera-se que toda a empresa deve estar envolvida, independentemente da estratégia em questão (Soler et al., 2018). Afinal, uma organização é um conjunto de recursos humanos, financeiros e materiais reunidos em prol de um mesmo objetivo.

Segundo Chiavenato (2014), as organizações não existem por acaso, o que demanda que operem através de cooperação e de competição com outras organizações. Nesse sentido, dependem de certas organizações e competem contra outras para manter seu público e seu

mercado. A estratégia, portanto, define o comportamento da organização em um mundo mutável, dinâmico e competitivo. O único integrante racional e inteligente da estratégia organizacional é o elemento humano. O processo gerencial encontrado em um planejamento estratégico reside na formulação de objetivos para a seleção de programas de ação, integrando os processos internos e externos que balizam as tomadas de decisões do projeto a ser desenvolvido.

Dito isso, o ato de planejar é uma das funções do administrador em qualquer organização em que ele se faça atuante. Trata-se de uma atividade que deve ser bem desempenhada aos fins de obtenção dos resultados esperados. Os profissionais dessa área necessitam, assim, de planejamento, organização, direção e controle para transformar os recursos (financeiros, materiais, informação, humanos e tecnologia) em resultados esperados (Holanda; Ponte, 2011). Nesse cenário, o planejamento estratégico consiste numa técnica capaz de analisar o ambiente de uma organização e identificar tanto questões favoráveis quanto ameaças ao negócio, bem como os pontos fortes e fracos em relação ao cumprimento dos objetivos, estabelecendo o propósito e direção que a organização deve seguir para evitar riscos e aproveitar as oportunidades.

Assim, pode-se entender também que o planejamento estratégico é o processo gerencial de desenvolver e manter uma adequação razoável entre os objetivos e recursos da empresa e as mudanças e oportunidades de mercado. A estratégia, de maneira geral, baseia-se em hipóteses sobre o mercado, com o fim de reduzir as incertezas e os erros. Através da formulação de uma estratégia sistemática e alinhada aos elementos que norteiam a organização, como a Missão, Visão e Objetivos, é bem provável que sua implementação gere vantagem competitiva (Filho, 2020).

Entretanto, a consolidação da missão e da visão de uma organização deve ser definida de forma que todos os envolvidos no processo (colaboradores, gestores etc.) compreendam a sua importância. Nessa perspectiva, direciona-se o enfoque para as pessoas que compõem a organização, tornando-as centrais ao planejamento estratégico, conforme a realidade de cada entidade. O processo estratégico tem como objetivo final a geração de vantagem competitiva para a organização, portanto, pode-se dizer que uma empresa possui vantagem competitiva quando é capaz de gerar maior valor econômico do que as empresas rivais (Alday, 2000).

A expressão vantagem competitiva também pode ser compreendida como qualquer estratégia que seja notada pelos clientes e pelo mercado, gerando uma resposta em retorno. Essa vantagem é consolidada a partir de todos os recursos definidos como estratégicos pela

organização, observando-se que nem todos os recursos são necessariamente estratégicos, mas sobretudo aqueles de difícil reprodução, tais como tecnologia, qualidade, modelos de gestão e complexidade social, bem como fatores que envolvem relacionamentos interpessoais, confiança, cultura e outros recursos advindos da gestão de pessoas da empresa (Maschio; Agostini, 2022).

A implementação, por seu turno, é o processo de colocar em prática o que foi planejado. Considera-se desafiador dividir em etapas as atividades de realização do plano estratégico, visto que variam consideravelmente de uma organização para outra. A divisão das atividades do planejamento estratégico e sua posterior implementação em etapas consistem em procedimentos importantes ao entendimento do processo por parte das equipes responsáveis, facilitando a realização e acompanhamento do cronograma (Bergue, 2008).

Em síntese, a gestão para resultados é um modelo de administração de empresas que exige bastante comprometimento da equipe, especialmente por não ser voltado para o número de horas trabalhadas e, sim, ao empenho para a finalização das metas. Ao contrário da gestão tradicional, focada em processos, a gestão por resultados enfatiza os objetivos a serem alcançados e os valores da organização. A gestão, por sua vez, parte da premissa de que já existe um direcionamento superior e que, aos dirigentes, cabe garantir que ele seja executado da melhor maneira possível em termos de eficiência. Uma das finalidades de uma gestão voltada e comprometida com resultados expressivos é o fortalecimento da governança em um contexto mais abrangente, à medida em que se propõe a sistematizar os pactos entre os gestores de diferentes esferas do poder econômico (Araújo; Soler, 2022).

O conceito de gestão estratégica foi ampliado e, atualmente, pode ser utilizado em vários segmentos da organização, como aquisições, gestão de pessoas, entre outros. Entende-se Gestão Estratégica de Pessoas como a gestão que privilegia como objetivo fundamental, através de suas intervenções, a otimização dos resultados finais da empresa e da qualidade dos talentos que a compõem. Essa visão está relacionada a um assessoramento que a área de gestão de pessoas presta à alta direção da empresa em questões relacionadas à qualidade dos talentos que integram a organização; ao desenvolvimento dos indivíduos e da empresa; à produtividade e à qualidade total, focando na ação das macro diretrizes organizacionais de modo a alterar o perfil dos resultados e, portanto, dos lucros, agregando valor através do capital humano existente na organização e gerando diferencial competitivo sustentável. Esse processo precede uma implementação de longo curso, perpassada por diversos processos únicos e pertinentes apenas

àquela organização, constituindo, assim, qualidade de difícil imitabilidade pelos concorrentes (Da Silva; Moraes, 2022).

A partir do alinhamento do planejamento estratégico da organização ao planejamento estratégico de Recursos Humanos, os gestores podem realizar planos de ações com objetivos de atrair, desenvolver e reter bons profissionais, dentro da estratégia proposta e da cultura desejada pela empresa – em prol de alcançar desempenho de alta performance. Ressalta-se que, nesse quesito, há diversas diferenças entre o setor público e o privado, principalmente no que tange à contratação de pessoal e estabilidade do servidor público. Segundo Bergue (2005), empresas que atingem alta performance conseguem gerar níveis de retorno em conformidade com as expectativas dos acionistas, atraindo novos investimentos, muitas vezes alocados em melhorias de processos, sistemas e desenvolvimento do capital humano, o que tende a aumentar a vantagem competitiva. Em consequência, promove-se um novo ciclo investimentos e melhorias, sustentando a alta performance a partir de profissionais talentosos, satisfeitos, alinhados aos objetivos da organização e reconhecidos e recompensados por isso. Esses conceitos também podem ser aplicados ao serviço público, ressalvadas suas particularidades.

Para análise dos resultados da gestão estratégica dos recursos humanos, foram desenvolvidos indicadores de desempenho específicos para essa finalidade. Amaral et al. (2010) estabelecem que são “critérios explícitos de medidas que devem monitorar as ações gerenciais em um processo”, ou seja, o seu uso quantifica os resultados, demonstrando, assim, o cumprimento dos objetivos e metas. Ainda segundo os autores, são diversos indicadores que podem ser utilizados para medir os processos produtivos, como:

- Produtividade: é a divisão entre a Saída (Output) e a Entrada (Input), resultando na relação do que é necessário para realizar o produto.
- Flexibilidade: demonstra que a empresa está preparada para realizar mudanças em suas ações ou em seu fluxo de serviços de maneira ágil e eficaz.
- Velocidade: relacionada às respostas rápidas que os colaboradores possam dar aos clientes internos e externos, melhorando o atendimento e gerando vantagem.
- Confiabilidade: quando as respostas estão sempre de acordo com o solicitado e especificado, tanto para clientes internos quanto externos.

Segundo Freitas e Magalhães (2022), em RH, os indicadores mais utilizados incluem: absenteísmo, índice de rotatividade (*turnover*), custo de rescisões por faturamento, investimento médio em treinamento, faturamento por funcionário, taxa de saída de recém-admitidos, entre outros. Atualmente, o *Balanced Scorecard (BSC)* tem ganhado destaque, constituindo-se como “um método ‘de cima para baixo’ cujo objetivo é definir metas e objetivos organizacionais”. As quatro perspectivas são: financeira; do cliente; processo interno e

aprendizado; e crescimento. As análises dessa abordagem permitem monitorar o desempenho organizacional de maneira transparente e por meio de medidas múltiplas, propiciando ações corretivas apropriadas.

Alinhando-se a essas ideias, pode-se considerar que a introdução de gerenciamento de pessoas vinculado a práticas atuais de gestão é capaz de consolidar um novo ambiente de trabalho. Já no setor público, a modernização da administração pública exige mudanças processuais nas repartições públicas, sobretudo, no que tange à necessidade de integração entre as instituições públicas, visando melhoria na qualidade do atendimento aos cidadãos, bem como na partilha de informações entre os órgãos e poderes, implicando a redução dos custos fixos da máquina pública. Assim, as gestões devem buscar uma nova concepção de administração, em que se trate o que a sociedade espera do serviço e como ele de fato é prestado e, ainda, quais meios e formas podem ajustar os interesses de todos (Furquim et al., 2020).

2.4 Gestão por resultados na administração pública

Apesar dos avanços no campo da Administração Pública, a burocracia ainda é uma das bases da governança, em contraste com uma crescente prioridade pela busca por eficiência e gestão por resultados. Para a consolidação prática desse outro paradigma, no entanto, torna-se necessário adequar instrumentos que possam permitir as implantações das melhorias em vista de um determinado objetivo (Silva, De Carvalho; Filho, 2021). A Administração Pública contemporânea é demarcada pelo desafio de alinhar o processo geral do planejamento estratégico com o Plano Plurianual (PPA) e o Orçamento (LOA). Desse modo, demandam-se novos formatos de governança menos engessados, menos burocráticos, focados na responsabilização e direcionados a cumprir seu papel social, priorizando o usuário/cliente e não apenas os processos – perfazendo uma tendência de nova gestão que abarcou não apenas o governo federal brasileiro, seu propulsor, mas também se desenvolveu nos governos estaduais e municipais (Dos Santos; Nascimento; Oliveira, 2018).

A esses fins, o modelo de Gestão por Resultados consiste em uma das principais recomendações do paradigma da Nova Gestão Pública. Isso se deve ao fato desse modelo focar na efetividade e no interesse da sociedade, flexibilizando o andamento dos processos e reduzindo entraves burocráticos. Dessa forma, a gestão pública é reforçada no campo da transparência, eficiência e *accountability*. Para tanto, abandona-se o foco nos meios e nos

controles procedimentais, com seus potenciais entraves ao fluxo e andamento dos processos, para dar lugar ao foco na eficiência e obtenção de resultados (Kallio; Kallio, 2014).

Nesse diapasão, a ideia de eficiência está ligada ao melhor uso dos recursos da organização, de forma a gerar seu produto ou serviço. Eficácia, por seu turno, refere-se à performance externa da organização, ao seu produto, ou seja, à contribuição do produto para o alcance dos objetivos organizacionais. Já efetividade refere-se à relação, ao longo do tempo, entre os resultados alcançados e os objetivos pretendidos, sendo, muitas vezes, descrita como uma dimensão qualitativa do resultado (o valor social do produto). Sua mensuração, por ser essencialmente valorativa e intangível, é complexa (Estrada; Almeida, 2007) .

Importante é, antes de qualquer outra avaliação, discorrer sobre o conceito de “resultados”, pois se trata do fim almejado pela Administração em busca de melhorias para a sociedade. De acordo com Rua (2009), a palavra é utilizada indiscriminadamente, sem diferenciação adequada entre produtos preliminares, intermediários e finais, efeitos e até mesmo impactos.

Diferencia-se, inicialmente, o conceito de resultados ou de efeitos (*outcomes*) de produtos (*outputs*). De acordo com Rua (2014):

os produtos (*policy outputs*) são indicadores de que os governos estão fazendo, de suas prioridades, e das demandas que estão sendo atendidas, dos interesses que estão sendo articulados e dos benefícios e objetivos que estão sendo perseguidos, mas produtos não significam resultados.

Ainda no campo dos conceitos, Rua e Romanini (2009) definem que

produto final é sempre uma saída direta, objetivamente constatável, da operação de um sistema: bens ou serviços como vacinas aplicadas, livros distribuídos, refeições servidas, alunos certificados, áreas reflorestadas, etc.

Percebe-se, portanto, que um produto afere metas quantificáveis. Não obstante, o alcance da meta material, factual e quantificável, a exemplo da construção de um posto de saúde, não implica, necessariamente, o aumento da qualidade da atenção à saúde ou redução de casos de doenças infecciosas – resultado que realmente importa para o cidadão e para a sociedade. Portanto, apesar de muito importantes, especialmente por integrarem parte da cadeia causal em que se pretende alcançar os resultados almejados e, do ponto de vista político, por propiciarem alguma noção do ativismo e da produção dos governos, os produtos, por si sós, não

garantem os efeitos nas condições sociais que se pretende alterar. Ou seja, pode-se dizer que os efeitos são consequência dos produtos (Garces; Silveira, 2014).

Também se faz importante não confundir os conceitos de efeitos e impactos. Efeitos relacionam-se diretamente ao produto das políticas, programas ou projetos. Para tanto, devem estar explícitos nos objetivos, representando a efetividade da política pública implantada. Por sua vez, impactos são consequências indiretas dos produtos, por vezes não previstas e até mesmo não intencionais, porém consequentes dos efeitos. Os impactos, portanto, sofrem influência do ambiente social, enquanto os efeitos guardam estreita relação com a intervenção da política pública em questão. Rua (2012) exemplificou essa diferenciação da seguinte forma: enquanto uma campanha de vacinação (produto) pode gerar o efeito de imunização de crianças, pode também gerar o impacto de aumento da frequência escolar, uma vez que haverá menos abstenções nas aulas.

Assim, pode-se entender a Gestão por Resultados como o ciclo que se inicia na definição dos resultados almejados, os quais devem traduzir os objetivos de governo; o monitoramento e a avaliação do desempenho da organização ou, ainda, da política pública a partir do atingimento dos resultados estabelecidos; e a retroalimentação do sistema de gestão, o que proporciona que ações corretivas decorrentes dessa avaliação cíclica e constante sejam tomadas em busca do melhoramento contínuo e da maior efetividade de todo o sistema (Camargos; Santos; Vilarinho, 2017).

Todavia, é importante observar que a gestão por resultados não se resume a um modelo breve e simplificado. Como forma de ganhar eficiência, confere-se grande autonomia processual aos agentes executores, apresentando como ferramentas instrumentos de contratualização do desempenho que prescrevem os resultados, as autonomias concedidas e as consequências (positivas e negativas) diante do grau de desempenho alcançado. Para Gomes (2009), pode-se listar as seguintes características do modelo de gestão por resultados:

- Alinhamento de expectativas de forma clara e transparente, entre todos os agentes políticos, externos e internos, sobre quais são as diretrizes e os objetivos da organização, por meio da tradução destes em resultados e metas a serem atingidas, o que inclui a definição de indicadores para sua apuração;
- Concessão de autonomias aos executores / implementadores das políticas públicas;
- Contratualização de resultados, autonomias e sanções;
- Avaliação dos resultados e retroalimentação do sistema de gestão para eventuais correções de rota, constituindo assim uma ferramenta gerencial;
- Fortalecimento de uma modalidade de “*accountability*” – cujos “*principals*” são tanto os cidadãos em relação aos políticos, quanto estes em relação à

burocracia – baseada no desempenho mensurado a partir de indicadores de resultados;

- Modificação do comportamento autorreferido da burocracia, substituindo-o pela atenção a metas claras e contratualizadas.

No âmbito teórico, a contribuição esperada do modelo, identificada no aumento da eficiência da administração pública, é bastante clara. A transparência dos objetivos, resultados e metas da organização pretende diminuir os problemas relacionados aos déficits de informação quanto aos fins, o que permitiria o compartilhamento e o engajamento coletivo em torno dos mesmos objetivos, favorecendo a racionalidade do sistema e da organização. Além disso, viabiliza-se um controle mais efetivo sobre o desempenho dos governos pelo cidadão e demais “*stakeholders*”, bem como sobre o desempenho dos burocratas pelos políticos. Por conseguinte, ao conceder autonomia aos gestores, flexibilizando os controles prévios sobre a gestão dos recursos, as possibilidades de adequação eficiente entre recursos, processos e metas são aumentadas, servindo como um meio para possibilitar a adequação entre meios e fins. Sendo assim, eficiência é a razão entre resultados e recursos (Armond, 2017).

Cabe ressaltar que um modelo normativo de gestão por resultados se preocupa, essencialmente, com a tradução dos objetivos e o seu compartilhamento por toda a organização. Não há, portanto, atenção especial aos recursos e aos processos por parte do centro coordenador. Isso implica, mais uma vez, a substituição dos procedimentos ou a eliminação da exigência de habilidades como mecanismos de coordenação, em benefício da autonomia e da autoridade dos gestores e implementadores sobre tais processos e recursos. Ou seja, um conceito intrinsecamente relacionado ao modelo de resultados é a flexibilidade em relação aos meios (Bechelaine; Silveira; Neves, 2014b).

Por outro lado, cabe observar que esse modelo, ao definir metas claras e objetivas, desafia a perspectiva de que certa ambiguidade é necessária à acomodação política (Gomes, 2009). Assim, pode surgir um efeito não intencional: a produção de comportamentos não cooperativos, caso determinados atores ou interesses não se sintam contemplados nos resultados almejados. Em decorrência, a efetividade dos mecanismos de *enforcement* (execução de normas) é de fundamental importância para o funcionamento do modelo, sob pena da concessão da autonomia se transformar em uma experiência falha e comprometer os objetivos e diretrizes da organização. Com a retirada ou afrouxamento dos controles prévios que governam a alocação dos recursos, torna-se imprescindível prescrever controles *a posteriori* efetivos e tempestivos, que induzam ao gerenciamento responsável (Gomes, 2015).

O acompanhamento e monitoramento dos resultados são realizados por meio da aferição de indicadores de desempenho. Portanto, é de fundamental importância a definição dos indicadores utilizados para operacionalizar o modelo ou para permitir a avaliação do alcance das metas propostas. Conceitualmente, um indicador social é uma medida, em geral, quantitativa, dotada de significado social substantivo, utilizada para substituir, quantificar ou operacionalizar um conceito social abstrato, de interesse teórico (para pesquisa acadêmica) ou programático (para formulação de políticas). Os indicadores apontam, indicam, aproximam, traduzem em termos operacionais as dimensões sociais de interesse definidas a partir de escolhas teóricas ou políticas realizadas anteriormente. Ou seja, são os indicadores que viabilizam a tradução dos objetivos em medidas quantificáveis e, no caso em tela, a tradução dos objetivos em indicadores de resultados (Rua, 2004).

Nesse sentido, há um conjunto de propriedades que a escolha dos indicadores deve observar em vista da efetividade (Jannuzzi, 2014). De forma geral, é desejável que os indicadores possuam as seguintes propriedades: relevância social; validade; sensibilidade; especificidade; cobertura e desagregação; confiabilidade; periodicidade e tempestividade; historicidade e comparabilidade; inteligibilidade; comunicabilidade e reprodutibilidade; e, finalmente, factibilidade dos custos de obtenção. A relação dessas propriedades demonstra a magnitude do desafio de implantação da gestão por resultados. Por exemplo, tendo em vista o ciclo lógico do modelo – definição de metas, avaliação do efeito e ação corretiva/planejamento –, torna-se vital garantir a especificidade do indicador ou a medição dos efeitos reais daquela política pública específica, tendo em vista as diversas influências do mundo social e das outras políticas públicas. Normalmente, esse tipo de exigência é satisfeita somente por meio de avaliações de efeito específicas e contratadas no âmbito da própria política pública. Dificilmente, a especificidade pode ser assegurada a partir de estatísticas oficiais mais gerais (Scandar Neto; Jannuzzi; Silva, 2008).

Outro exemplo refere-se ao grau de desagregação espacial. No caso do Brasil, a grande extensão territorial e a profusão de municípios com iniciativas particulares de políticas públicas exige, dependendo da condição social de interesse, uma avaliação com altíssimo grau de desagregação, o que traz implicações importantes relacionadas a prazos e custos. Ainda, tendo em vista a tempestividade dos dados e das estatísticas, é extremamente complexo solucionar o problema da defasagem temporal entre os efeitos esperados na realidade social e a necessidade de ajuste dinâmico nas políticas públicas (Jannuzzi, 2020).

Diante dessas dificuldades, os avaliadores e planejadores utilizam algumas alternativas como *proxys* (modelos teóricos aproximados) dos indicadores de resultados, como por exemplo, a substituição de resultados por produtos e as projeções, segundo modelos econométricos, de séries temporais etc. Em todos esses casos, cabe destacar, torna-se essencial o profundo conhecimento conceitual da dimensão social de interesse e da cadeia de causalidade “esforços → produtos → resultados” (Rua, 2014).

Em suma, um modelo de Gestão por Resultados implica a formulação clara de objetivos e sua tradução em resultados em todos os momentos em que se tomam decisões, inclusive na definição dos projetos e nas formas como a implantação desses será avaliada. No segundo momento, ou seja, na implementação das políticas públicas, o modelo implica a supremacia ou predominância de mecanismos de coordenação por resultados sobre outros mecanismos, como supervisão direta, padronização de processos e de habilidades. Assim, uma vez que o modelo prescreve o aumento da flexibilidade e a autonomia dos gestores sobre os meios, recursos e processos, estabelecendo controles *a posteriori*, instrumentos de contratualização entre coordenadores e gestores das políticas públicas são essenciais, auxiliando a definir: 1) os resultados a serem alcançados, traduzidos em indicadores e metas claras; 2) a flexibilidade ou as autonomias concedidas aos gestores e; 3) as sanções, positivas e negativas, que serão aplicadas após a avaliação dos resultados (Gomes, 2009).

A título de exemplificação da implementação da gestão por resultados orientada ao cidadão, em 2005, o Governo Federal lançou o Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização - Gespública, cujo objetivo era simplificar os processos organizacionais das instituições públicas brasileiras, objetivando aumentar a competitividade desses órgãos (Brasil, 2005). Esse programa, apoiado em critérios de excelência, tem por objetivo promover o processo de autoavaliação, instrumentalizando uma gestão pública por resultados, alicerçada em um modelo de gestão pública singular que incorpora à dimensão técnica, própria da administração, a dimensão social, até então, restrita à dimensão política (Rabelo Neto; Lima Filho, 2018).

Para Filardi et al. (2016), o que se percebe é que, para a mensuração do desempenho organizacional na administração pública gerencial, o enfoque tem sido deslocado dos processos para os resultados, o que leva à necessidade de uma mudança na cultura do setor público para uma missão voltada mais para a sociedade, em que se busca criar uma estrutura flexível e de liberdade para que os objetivos sejam alcançados. Os resultados incluem produtos e serviços de qualidade.

Todavia, a implantação de modelos de gestão por resultados tem sofrido diversas barreiras. Isso ocorre, pois, algumas práticas, advindas de outros países, devem levar em consideração as especificidades da cultura brasileira para sua aplicação. Por exemplo, o modelo de gestão pública brasileira se caracteriza pela cultura da estabilidade do servidor público, o monopólio da prestação da quase totalidade de serviços em áreas específicas, os baixos salários, a falta de qualificação de pessoal e cultura tradicional de descaso à coisa pública (Filardi et al., 2016).

No que diz respeito ao papel gerencial voltado a garantir a motivação dos envolvidos no processo de implementação desse tipo de programa, verificam-se, portanto, maiores dificuldades no contexto brasileiro. Alguns desses agravantes incluem: apego à burocracia; recursos considerados insuficientes; falta de comprometimento; quadro reduzido de servidores; pressão das partes interessadas e, por fim; inexperience institucional com programas do gênero. ESSES entraves funcionam como impeditivos para que uma mudança gerencial direcionada à qualidade possa ser implantada, exigindo esforços adicionais do gestor à implementação (Fowler; Mello; Costa Neto, 2011).

2.5 Remuneração

Para se proceder à análise dos efeitos, positivos ou negativos, de uma política diferenciada de remuneração, antes é preciso delimitar o conceito de remuneração em si. Faz-se importante observar que as expressões “salário” e “remuneração” são largamente utilizadas no cotidiano, muitas vezes como sinônimos, muito embora apresentem distinções relevantes. De acordo com Sabino e Cunha (2016), “remuneração” remete à ideia de recompensa ou gratificação, do latim *remuneratio*. A palavra “salário”, por sua vez, vem do latim *salarium*, que remete a parte do soldo pago aos soldados romanos – no período, em sal.

Assim, diz-se que salário é uma espécie do gênero remuneração, sendo esse último o conceito mais amplo, em que são englobadas parcelas, além do salário, representando então a totalidade dos ganhos do colaborador, pagos diretamente pelo empregador ou ainda de forma indireta (como gorjetas, por exemplo), em decorrência de algum trabalho realizado. O salário significa, assim, o preço do trabalho alugado e estipulado por um patrão; retribuição de serviço. Já a remuneração significa o ato ou efeito de remunerar; salário; prêmio; gratificação; ou recompensa (Batista, 2015).

No Brasil, nessa relação de trabalho, seja ela regida pelo regime celetista ou pelo regime estatutário (ou até mesmo misto), prevê-se diversas obrigações, deveres e direitos que regem a relação contratual de ambas as partes. Ao contratado cabe executar os serviços e, ao contratante, cabe o pagamento do valor acordado, que não necessariamente é efetuado exclusivamente em pecúnia, podendo abranger parcelas diversas (Russo; Viana; Hall, 2006).

Nesse contexto, a Consolidação das Leis do Trabalho – CLT (Brasil, 2017) preceitua que, para todos os efeitos legais, além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário: alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações “*in natura*” que a empresa, por força de contrato ou de costume, forneça habitualmente ao empregado, sendo vedado o pagamento em bebidas alcoólicas ou drogas nocivas. Percebe-se, portanto, que pagamentos habituais, mesmo que cedidos extracontratualmente, integram a remuneração do contratado.

Estudiosos como Chiavenato (2014) ampliam esse conceito e definem remuneração como o ato de a organização investir em recompensas para as pessoas em troca do recebimento de contribuições visando o alcance dos objetivos organizacionais. Para Silva e Luz (2011), o sistema de gestão de pessoas tem a função de agir como indutor do processo de desenvolvimento de competências e de promoção de impulsos e estímulos à aprendizagem, incluindo a remuneração como parte integrante.

Simplificadamente, a remuneração pode ser constituída a partir de duas vertentes principais: salário-base/fixo e salário variável. Para além dessas, existem diversas subdivisões entre as formas de salário fixo, como, por exemplo, por funções, competências ou habilidades. Nesse sentido, muitas organizações utilizam uma base salarial fixa e adicionam a ela um sistema de remuneração variável baseado no desempenho do colaborador, oferecendo-lhe maiores recompensas conforme o atingimento dos objetivos e das metas estabelecidas. Alguns autores afirmam que uma remuneração verdadeiramente eficaz precisa abranger uma parte fixa, de forma a garantir o mínimo e dar segurança ao trabalhador, e uma complementação destinada a recompensar os bons resultados. Sistemas de benefícios também podem compor parte da remuneração (Jacomini; Nascimento; Imbó, 2020).

Além de seu caráter alimentar, a remuneração é um fator que influencia diretamente na satisfação e motivação pelo trabalho, impactando os resultados da organização como um todo. Isso porque, conforme da Silva et al. (2016), a remuneração possui componentes intrínsecos importantes, assim como todo processo de valorização profissional, seja individual ou coletivo. Nesse sentido, ela é capaz de traduzir, em muitas situações, a importância relativa da pessoa ou grupo para a organização, bem como seu status profissional para a sociedade em geral. Ao se

tratar a remuneração como um fator objetivo, perde-se a perspectiva de todo o seu valor simbólico em nossa coletividade.

Assim, a remuneração pode se encaixar como um dos elementos dos sistemas de recompensa, que, por sua vez, constituem componentes da gestão de pessoas, consistindo em processos e práticas inter-relacionados que objetivam uma administração de recompensas efetivamente benéfica tanto para as organizações quanto para as pessoas que nelas trabalham (Lohmann; Rötzel, 2018).

Frente ao exposto, a visão de que os colaboradores vendem sua força de trabalho apenas para satisfazerem suas necessidades fisiológicas, como alimentação e moradia, mostra-se limitada e ultrapassada. Encontram-se em circunstância de atendimento das necessidades básicas, especialmente, trabalhadores braçais e com baixa qualificação. Trabalhadores com maior oportunidade de formação tendem a buscar não somente a satisfação de suas necessidades primárias, como também estabilidade e aceitação em busca de reconhecimento, autonomia e autorrealização. Nesse contexto, políticas diferenciadas de remuneração se tornam interessantes, estabelecendo uma forma de motivar a mão-de-obra a alcançar entregas maiores e melhores tanto pelo ganho material quanto pela busca por realizações mais abstratas na estrutura da organização, a exemplo do status social conferido (Rodrigues; Reis Neto; Gonçalves Filho, 2014).

2.6 Remuneração no contexto da gestão por resultados: Remuneração estratégica

A maioria das organizações ainda utiliza exclusivamente os sistemas tradicionais de remuneração. Esse sistema compreende a adoção de cargos, organogramas, plano de cargos e salários, numa burocracia rígida e hierarquizada. Nas últimas décadas, o sistema tradicional de remuneração vem sofrendo críticas, tendo sido considerado obsoleto por muitos estudiosos, uma vez que as relações modernas de trabalho não são compatíveis com características como a rigidez, pouca transparência e uso de direito adquirido. Devido a esse engessamento, os planos tradicionais estimulam a acomodação em detrimento do aperfeiçoamento e desenvolvimento pessoal e técnico dos empregados, seja na iniciativa pública ou privada. Nesse modelo, o mais importante para os empregados está em alcançar um cargo superior como fim em si, sem considerar a necessidade de aprimorar a qualificação ou colaborar efetivamente a um resultado organizacional (Ruffini et al., 2020).

O pagamento de um salário fixo, determinado pela função e ajustado ao mercado, consiste na forma mais tradicional dentre os sistemas remuneratórios, pois ajuda a dar coerência interna à organização, permite comparar os salários estabelecidos aos praticados no mercado e, ainda que subjetivo, pode produzir um sentimento de justiça entre os funcionários, por não gerar conflitos entre grupos ou funcionários beneficiados (ou não beneficiados) pelo sistema, tratando-se, assim, de um sistema de remuneração funcional (Armond, 2017).

Apesar disso, nem sempre a utilização de um sistema de remuneração tradicional oferece o suporte e a flexibilidade necessária às organizações na atualidade (Picarelli; Wood, 2004). Assim, os sistemas tradicionais de remuneração, com uma divisão rígida de funções e tarefas, além de linhas de autoridade e responsabilidade bem definidas, promovem um estilo burocrático de gestão, inibindo a criatividade e o espírito empreendedor, desencorajando o desenvolvimento de habilidades e conhecimentos, além de não contar com uma orientação estratégica orientada aos resultados (Armond et al., 2016).

Ademais, analisa-se que a remuneração tradicional constitui um entrave à competitividade, uma vez que desconsidera a contribuição individual do empregado no desempenho da empresa. O fator determinante para os ganhos do empregado é, nesse modelo, o cargo ocupado, já que a remuneração é definida pelo enquadramento nesse. Algumas das limitações dos sistemas tradicionais de remuneração incluem: inflexibilidade; falsa objetividade; metodologia desatualizada; conservadorismo; anacronismo e divergência. Considerando que as potencialidades e atitudes do indivíduo são reflexos das competências organizacionais, os sistemas de remuneração tradicional não estão preparados para a flexibilidade necessária nos negócios, já que desconsideram as peculiaridades de organizações, áreas, processos e funções (Gilliard; Xavier, 2021).

A má determinação de salários gera insatisfação e se transmuta em um poderoso desestimulante, capaz de colocar em risco a eficácia e a eficiência de toda a organização. O desempenho da força de trabalho depende de diversos fatores, entre eles, o organizacional (hierarquização, nível de organização do trabalho em uma organização etc.), o socioeconômico (condições de trabalho, material e expectativas previdenciárias), o material (estrutura de apoio), o técnico (novas tecnologias e atualizações no processo de trabalho), entre diversos outros. Adicionalmente aos elementos listados, para se garantir o bom desempenho da organização, é necessário o uso de um sistema de remuneração otimizado, uma vez que esse é um fator relevante de motivação para o trabalho, assim como de valorização do material humano de uma organização (Drozd; Kostiuk; Ilkov, 2019).

Frente a essa realidade, as organizações buscaram o desenvolvimento de alternativas focadas em investir e aprimorar o seu capital humano, optando por pagar seus colaboradores por meio de sistemas remuneratórios que valorizem os seus conhecimentos, habilidades e competências, o que origina o conceito de remuneração estratégica. De acordo com Vasconcelos e Silva (2007), entende-se remuneração estratégica como uma forma de estimular os funcionários no alcance dos objetivos da organização. Para isso, são realizadas combinações de diversos tipos de remuneração de maneira harmonizada, a fim de alinhar a estratégia da organização à remuneração de seu pessoal, atendendo às demandas das pessoas em relação a valores e benefícios.

Em síntese, a remuneração estratégica é um sistema alternativo na área de gestão de pessoas que adequa as organizações às mudanças da economia e do mercado de trabalho, configurando-se como um instrumento capaz de envolver os seus colaboradores em prol do cumprimento dos objetivos estratégicos. Torna-se, assim, um diferencial competitivo entre as empresas, além de promover a retenção de pessoal frente às mudanças constantes do mercado de trabalho, a incluir a inserção de novas tecnologias e métodos (Guerra; Pereira; Camargo, 2016)

A remuneração estratégica tem como característica a não fixação de um salário generalizado para todos os profissionais de um mesmo cargo, atribuindo técnicas e métodos benéficos para compensar os trabalhadores conforme o desempenho que esses apresentem à organização. Devido a esse atributo, essa estratégia tem se inserido como uma relevante vantagem competitiva nas organizações, com alto potencial de aplicação em diversos contextos organizacionais, tanto privados quanto públicos (Cardozo; Do Nascimento; Gasparetto, 2017).

Todavia, observa-se que a remuneração estratégica é complementar ao sistema tradicional de remuneração, permitindo que sejam administradas e conciliadas várias práticas remuneratórias em vista de compor o total a ser recebido pelo empregado. As formas básicas de remuneração mantêm-se as mesmas e, de acordo com Vieira Franco et al. (2017), podem ser classificadas em oito grandes grupos: remuneração funcional; salário indireto; remuneração por habilidades; remuneração por competências; previdência complementar; remuneração variável; participação acionária e alternativas criativas.

Como parte desse complexo sistema de recompensa, o relacionamento e a possibilidade de vinculação da remuneração ao desempenho têm crescentemente atraído os empregadores e, conseqüentemente, estudos têm sido desenvolvidos na área de remuneração por desempenho, especialmente na literatura de Gestão de Pessoas, usualmente voltados para o setor privado. A

remuneração por desempenho pode ser entendida como um arranjo de recompensas que liga o pagamento ao desempenho dos empregados, de forma que os aumentos de salário dependem única ou principalmente do mérito de cada um, aferido por avaliações, estabelecendo o que também pode ser considerado como uma remuneração estratégica (Boachie-Mensah; Delali Dogbe, 2011).

Apesar de o foco da maioria dos estudos de remuneração por desempenho recair no setor privado, Burgess e Ratto (2003) ressaltam a validade do uso de incentivos do gênero voltados a melhorar a eficiência do setor público, mediante análise da agenda de modernização do serviço público no Reino Unido, local em que o referido estudo foi desenvolvido. Todavia, é evidente que esse tipo de contrato de incentivo explícito, na forma de pagamento por performance (*performance-related pay – PRP*), tem sido historicamente mais comum no setor privado do que no público, demonstrando que mais incisivas buscas por incentivar servidores públicos ainda são relativamente recentes.

Características particulares dos órgãos públicos influenciam a motivação e o comportamento dos empregados de forma diferente dos padrões observados na iniciativa privada. No geral, avalia-se que servidores públicos têm valores e motivos distintos em relação aos dos empregados de organizações privadas, além de expectativas e motivações díspares. Dessa forma, o estudo do comportamento humano nas organizações deve contemplar a investigação das relações entre os contextos organizacionais, sistemas de recompensa, motivação dos funcionários e padrões de resultados. A nobreza da missão do serviço público é percebida, por muitos autores, como um potente fator de motivação dos funcionários para o trabalho. A reflexão sobre a motivação para o trabalho no setor público passa, obrigatoriamente, pela importância e pelo papel que representa a ética do bem comum, inerente ao tipo de trabalho desenvolvido (Rodrigues; Reis Neto; Gonçalves Filho, 2014).

O tema, apesar de controverso, ganhou destaque acadêmico devido a evidências teórico-empíricas de que recompensas financeiras podem influenciar a motivação e, por conseguinte, melhorar o desempenho funcional, avaliando-se que a remuneração por desempenho é mais indicada para pessoas que são mais propícias a se motivarem por dinheiro, para organizações com uma cultura orientada ao desempenho e para contextos em que esse referido desempenho possa ser medido objetivamente (Armond; Junior; Côrtes, 2016).

A procura pela configuração ideal à implementação desse modelo de recompensas e o fato de que algumas peculiaridades dos órgãos da administração pública interferem na motivação e no comportamento dos empregados, diferenciando-se dos padrões presentes nas

organizações privadas, apontam para a possibilidade de que os incentivos financeiros no setor público possam resultar em poucos efeitos, ainda que o tema se mostre relativamente novo nesse contexto (De Conti et al., 2021).

2.7 Remuneração variável

A remuneração variável é uma das formas de aplicação de um programa de remuneração estratégica. Está atrelada a metas de desempenho individuais, das equipes ou da organização. Assim, esse formato inclui formas de remuneração de curto prazo, como as comissões e a participação nos lucros e nos resultados; como também de longo prazo, a exemplo do bônus executivo (Beuren; Verhagem, 2015). Um dos principais ensejos para a utilização da remuneração variável é que essa correlaciona a recompensa ao esforço realizado para o atingimento de determinado resultado. Por isso, quanto mais claro e transparente for esse vínculo, proporcionando um mais adequado funcionamento do sistema, melhores serão os resultados à organização e ao colaborador (Russo; Viana; Hall, 2006)

Marquart, Lunkes e Rosa (2012) explicam que a remuneração variável é uma forma de recompensa que utiliza critérios estabelecidos, a priori, para a determinação do montante a ser pago aos empregados no final de um período, assumindo o resultado como um horizonte indicador para remunerar os trabalhadores. Ainda para os autores, em geral, os critérios mais utilizados são: produtividade, resultados e lucros. O resultado pode ser medido, entre outros indicadores, pela avaliação do desempenho individual do empregado, do grupo ou da organização; pela qualidade ou produtividade do trabalhador; pela contribuição para obtenção de lucros; e/ou pelo cumprimento de metas. Alguns tipos de remuneração variável, como a participação acionária e os bônus, são direcionados usualmente somente para níveis hierárquicos mais altos, ao passo que distribuições e participações nos lucros ou resultados tendem a ser divididas entre a maioria dos empregados, passando desde os níveis operacionais até os gerenciais e de alta administração.

De acordo com Santos e Lisboa (2021), a participação dos empregados nos lucros ou resultados das empresas passou, há tempos, a ser um elemento de flexibilização dos direitos trabalhistas, aumento de competitividade das empresas e, fundamentalmente, integração entre o capital e o trabalho, bem como incentivo à produtividade, configurando-se como um instrumento de integração entre o capital e o trabalho.

A origem dessas práticas está nos prêmios por produtividade ou pagamento por peça, abordagens utilizadas desde o começo do século XX e já defendidas por Taylor (1986). O pagamento por peça e o pagamento por desempenho, portanto, estabelecem certa vinculação histórica. No entanto, com a evolução dos fatores de produção e das relações de trabalho, o sistema de pagamentos por peça entrou em desuso, conforme se propõe a discutir a seguir. Wood Jr. e Picarelli Filho (2004) destacam que o pagamento por peça foi utilizado durante a implantação das linhas de montagem, com o objetivo de extrair o máximo da força de trabalho de baixa qualificação, a qual se limitava à execução de tarefas simples e repetitivas. Esse objetivo deu origem aos estudos de tempos e movimentos, bem como às áreas de organização e métodos.

Com o passar das décadas, o pagamento por peça passou a ser considerado ultrapassado, mesmo em linhas de montagem, uma vez que ignorava o potencial inovador dos funcionários. Além disso, com a evolução das leis trabalhistas, práticas de controle restrito foram proibidas ou limitadas em diversos países. Assim, a forma original de remuneração variável foi gradativamente abandonada em detrimento de formas mais modernas (Russo; Viana; Hall, 2006).

Todavia, as bases do pagamento por peça foram aprimoradas, de modo que novas alternativas de remuneração variável contemplassem formas de compensação financeira pelo esforço, seja individual ou em grupo, estimulando o alcance dos resultados nas organizações. O ressurgimento desse paradigma, ainda que reformulado, se dá em consequência das mudanças organizacionais provocadas pela especialização e pela competitividade crescente do mercado, cuja volatilidade e transmutabilidade não se coadunam com o sistema de remuneração tradicional. A nova filosofia enfatiza o trabalho em grupo, a melhoria contínua e a orientação para resultados. Esses conceitos, conforme já exposto, mostram-se conflitantes com a rigidez de um sistema de remuneração tradicional. Diante dessa dicotomia, a remuneração variável ganhou espaço, e, assim como a integração dos diferentes níveis da organização, os objetivos gerais dessa abordagem se tornaram protagonistas (Spano; Monfardini, 2018).

Assim, nas organizações modernas, a remuneração passa a focar no indivíduo, e não mais no cargo imediato que ele ocupa. Desse modo, possibilita-se maior estímulo para que, em equipe, busque-se maior qualidade e produtividade a custos cada vez menores, reduzindo os níveis hierárquicos e concedendo maior autonomia aos colaboradores, aspectos que, conjuntamente, conferem rapidez e flexibilidade às tomadas de decisões. Hoje, quando se fala em remunerar dentro das grandes organizações, não se pode simplesmente pensar em pagar um

salário para um determinado cargo, devendo-se lembrar que a remuneração e seu incentivo simbólico e material precisa estar alinhada aos objetivos, necessidades, prioridades e valores da empresa, bem como aos profissionais que sejam desejáveis reter ou aproximar do mercado (Tiomatsu Oyadomari et al., 2012).

Dessa forma, a avaliação do desempenho assume a importância de auferir o grau em que o empregado atende aos padrões de comportamento exigidos pelo seu cargo, estimulá-lo a melhorar os resultados de seu trabalho, desenvolver-se e merecer as oportunidades e compensações que a empresa pode oferecer. Essas práticas fazem com que os colaboradores, ao se sentirem mais valorizados, maximizem a sua contribuição individual para o sucesso da organização e ao cumprimento das metas estabelecidas (Oliveira; Luís; Milagres, 2009).

Ademais, deve-se considerar que a remuneração e a avaliação de desempenho não constituem, somente, fatores de custo (ou monetário), mas, também, princípios de motivação e aumento de competitividade para a empresa. Uma avaliação de desempenho transparente e justa faz com que o profissional busque constante qualificação na execução de suas atividades, estimulando também a multifuncionalidade. Ou seja, quanto maior o grau de conhecimento e dedicação do colaborador, tanto maior poderá ser a sua remuneração. Nesse sentido, um programa de remuneração variável pode contribuir para melhorar o desempenho de áreas-chave da empresa. Uma parte da remuneração dos profissionais pode ser atrelada ao sucesso do negócio ou desempenho de cada uma das áreas. Esse sistema se mostra um poderoso instrumento de comunicação das metas e objetivos, incentivando a identificação de oportunidades para melhorar o desempenho de cada área e impulsionando o desenvolvimento dos negócios (Russo; Viana; Hall, 2006).

2.8 Remuneração variável no contexto da Administração Pública

As organizações buscam cada vez mais o envolvimento e comprometimento de seus funcionários. No entanto, no âmbito da administração pública, depara-se, ainda, com entraves e modelos antigos de administração de pessoas, a incluir os modelos remuneratórios. De fato, a figura do funcionário público continua balizada pelo estigma do modelo burocrático, o que gera avaliações de desempenho não positivas por parte dos usuários. No discurso cotidiano, são frequentes observações a respeito de atendimentos não satisfatórios dos servidores públicos, muito embora essa percepção se faça empírica e relativamente genérica. Todavia, tanto no contexto público quanto privado, más condições de trabalho, baixos salários, falta de

reconhecimento e de perspectivas, bem como falhas de gestão de atividades e resultados podem ocasionar a perda de motivação e, conseqüentemente, o baixo desempenho dos funcionários (Silva; Senra; Costa, 2021).

Em vias de solucionar esses problemas, o modelo gerencial adotado na Nova Gestão Pública (NGP) sugere que os servidores públicos e, especialmente, os gestores, devem ser motivados por meio de incentivos. Para tanto, passou-se a utilizar metas e especificações formais de desempenho nas organizações governamentais, por meio de contratos de desempenho atrelados a reformas salariais, postulando uma postura crítica aos sistemas de serviço público clássicos e viabilizando recompensas variáveis por desempenho em conjunção às tabelas salariais fixas (Binderkrantz; Christensen, 2012). Esse movimento também se caracteriza pela ênfase na medição de desempenho das saídas e pela introdução de remuneração por desempenho de acordo com indicadores de resultados. A base teórica dessa abordagem está na Economia padrão, em particular no ponto de vista do agente-principal, admitindo-se que incentivos monetários passam a ser assumidos para alinhar os interesses das duas partes (Frey; Homberg; Osterloh, 2013).

Diante dessa visão, algumas práticas aplicadas na gestão de pessoas no setor privado foram estabelecidas como aplicáveis e também benéficas para o setor público, tais como as recompensas baseadas em desempenho, redução de custos do emprego, descentralização estratégica para as unidades de recursos humanos, maior flexibilidade e aumento da individualização das relações de trabalho (Gonçalves et al., 2016). Como consequência disso e da migração para um paradigma meritocrático, a remuneração variável no setor público em função da produtividade tem sido implantada em alguns setores do governo brasileiro, o que assenta a necessidade acadêmica de estudar esse novo modelo de remuneração e os possíveis fenômenos relacionados a sua prática, bem como os seus impactos no desempenho do setor público (Luiz Bernardim; Antunes Araújo, 2016).

Enfatiza-se que os servidores públicos desempenham uma tarefa importante, já que a eficácia e a responsabilidade das decisões de gestão dependem diretamente da atividade oficial desempenhada em seu cargo. Para que esses funcionários implementem suas competências oficiais de forma adequada, considera-se que são necessários incentivos em vista da prestação de um serviço de alta qualidade. Todavia, observa-se que o sistema de remuneração dos servidores públicos, em contraste com outras categorias de força de trabalho, é regulamentado por normas jurídicas específicas, delimitadas pelo direito administrativo do ente respectivo (Drozd; Kostiuk; Ilkov, 2019).

Alguns autores sugerem que incentivos financeiros no setor público tendem a provocar efeitos tímidos em função da alta ligação e engajamento dos funcionários desse setor com motivações intrínsecas, como altruísmo, a ética e o foco no bem-estar público, sugerindo que, devido às características específicas do setor, a adoção simples do pagamento por desempenho pode ser ineficaz ou até mesmo contraproducente, caso não seja previamente avaliada e bem implementada. Uma análise da OCDE (2005) afirma que “não há evidências empíricas conclusivas de que tal abordagem tenha efetivamente ajudado a melhorar a motivação e o desempenho no serviço público”, e que a gestão pública, em contraste com a gestão do setor privado, é muitas vezes atormentada por uma grave limitação de financiamento disponível para pagamento relacionado ao desempenho, ao passo que os incrementos de mérito tendem a ficar abaixo de 5%.

Por outro lado, para Weibel et al. (2010), o pagamento por desempenho gera uma mudança cognitiva positiva, ou seja, fortalece a motivação extrínseca para o comportamento de maior entrega e desempenho (causa um efeito preço) ainda que, ao mesmo tempo, enfraqueça a motivação intrínseca para o mesmo comportamento (causa um efeito de exclusão, também chamado de *crowding-out*). Dependendo da força desses dois efeitos opostos, o pagamento por desempenho prejudica ou incrementa esforços pessoais: quanto mais motivação intrínseca havia no início, mais ela pode ser reduzida. Portanto, surgem custos ocultos mesmo quando o efeito preço for mais forte do que o efeito *crowding-out*, de modo que a inevitável perda do comportamento intrinsecamente motivado sempre deve ser compensada por recompensas externas.

Em estudo semelhante, Angelova e Regner (2018) ainda ressaltam que devem ser tomados alguns cuidados para que o sistema de recompensas seja efetivo, uma vez que o pagamento por desempenho pode reduzir os investimentos em formação e aprimoramento profissional e, assim, selecionar um perfil inadequado de funcionários, além da possibilidade do surgimento de um problema denominado de multitarefa. Isso porque, para ser efetivo, o modelo requer a medição precisa do desempenho e a atribuição de esforços individuais. No entanto, as instituições de serviço público geralmente precisam fornecer produtos e serviços complexos e abstratos, como “boa saúde” ou “boa educação”. Especificar todos os aspectos e expectativas do público em relação a essas tarefas tende a ser muito difícil. Como resultado, pessoas extrinsecamente motivadas, sujeitas a um sistema de pagamento por desempenho, apresentam uma forte tendência de cumprir apenas o que é fácil de medir, ou seja, os aspectos quantificáveis relacionados ao desempenho, enquanto aquilo que não é imediatamente

mensurável passa a ser desconsiderado, muito embora esses aspectos abstratos possam ser fundamentais à efetividade de uma política pública (Weibel; Rost; Osterloh, 2010).

A utilização de uma avaliação mais subjetiva poderia resolver o problema da multitarefa, contudo, essa abordagem resultaria em outros desafios. Os procedimentos subjetivos de avaliação de desempenho estão sujeitos a vieses cognitivos sistemáticos na avaliação e podem ser considerados processualmente injustos, pois são incapazes de fornecer consistência e objetividade da mesma forma que as avaliações objetivas (Calvosa, 2022). Acrescenta-se que o sucesso de um programa de remuneração depende da percepção dos empregados de que o sistema é justo e transparente, refletindo certo senso de justiça organizacional em prol do sucesso individual e coletivo (Assis; Neto, 2011).

Ainda que o tema seja relativamente novo, é notória uma corrente de pesquisadores que afirma que, para os trabalhadores em geral – excetuando-se os casos daqueles que trabalham em atividades altruístas, voluntárias ou filantrópicas –, o dinheiro é o que todos esperam receber quando trabalham para uma organização. Para essa corrente, existe um indicativo de que a distribuição de, pelo menos, uma parte do dinheiro de acordo com o desempenho pode contribuir para a eficácia da organização, o que denotaria um caráter justo e motivador (ESTEVE Et Al., 2016).

Em estudo a respeito de como fatores motivacionais extrínsecos e intrínsecos afetam a evasão e a satisfação em carreira específica do serviço público, Klein e Mascarenhas (2016) concluíram que a evasão parece depender, fundamentalmente, dos fatores motivacionais extrínsecos associados à remuneração, não sendo afetada pelos fatores motivacionais intrínsecos, como a relevância das atividades para a organização e/ou sociedade, nem pela compatibilidade das atividades com a descrição do cargo. Já a satisfação profissional depende tanto das variáveis relacionadas aos fatores extrínsecos quanto aos fatores intrínsecos da motivação, de modo que a baixa remuneração está relacionada a maiores índices de insatisfação geral.

De acordo com Armond et al. (2016), no Brasil, as pesquisas sobre remuneração por desempenho na Administração Pública ainda são incipientes, tratando-se de um tema ainda pouco explorado. Portanto, faz-se necessário buscar na literatura internacional maiores referências sobre o assunto, uma vez que esse sistema remuneratório tem sido implementado há mais tempo nos países desenvolvidos, em que estas políticas já passaram pelo processo de maturação, conferindo maior confiabilidade e possibilidade de replicação do método. Para isso, os estudiosos verificaram os trabalhos emitidos pela Organização para a Cooperação e

Desenvolvimento Econômico (OCDE), organização que compila informação de diferentes países. Ressalta-se, ainda, que a implementação dessas políticas é afetada pela cultura de cada país, sofrendo adaptações.

Há 35 anos, a maioria dos servidores públicos dos países membros da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) eram remunerados de acordo com as tabelas de vencimentos de serviço incremental, em que somente as promoções eram utilizadas como formas de incentivos, voltadas especialmente para as gerências sêniores. Essas promoções eram controladas, servindo parte como um incentivo, parte como uma forma de garantir a independência do serviço público no que diz respeito à capacidade de servir aos governos de diferentes orientações políticas. No entanto, pressões socioeconômicas levaram à necessidade de outros tipos de incentivos para além da promoção, visando fortalecer a gestão de desempenho (OECD, 2005).

No início dos anos 2000, um número significativo de funcionários públicos dos países membros da OCDE, tanto gerentes sêniores como empregados não gerenciais, passaram a ter remuneração por desempenho. A introdução de políticas de remuneração de desempenho ocorreu no contexto das crises fiscais, as quais se traduziram em dificuldades econômicas e orçamentárias enfrentadas por esses países a partir de meados dos anos 1970, contexto em que a implementação dessa política sofreu pouca oposição (OECD, 2005).

No Brasil, constam dois marcos recentes da adoção dos sistemas de remuneração variável na administração pública nacional: as experiências desenvolvidas pelo governo federal, a partir de 2003, e as iniciativas dos governos estaduais. A primeira iniciativa focou mais na concessão de gratificações atreladas a desempenho; ao passo que a segunda privilegiou as bonificações periódicas (Assis; Neto, 2011).

No modelo tradicional anteriormente aplicado no setor público, um funcionário (agente) com um contrato de salário fixo teria um incentivo para usar a informação assimétrica e trabalhar menos do que acordado com o principal. No quadro principal-agente, estudado pela teoria da agência e relacionado à implementação da remuneração por desempenho em órgãos públicos, a solução desse problema estaria na construção de um "contrato de incentivo", que alinharia os interesses do principal aos do agente, por exemplo, com a construção de um sistema de remuneração por desempenho que vincula as recompensas financeiras do agente a sua produtividade. Assim, com a autoridade dos empregadores para dar aos funcionários suplementos e bônus, haveria um incentivo aos trabalhadores para executarem as tarefas em conformidade com os objetivos estabelecidos pelos empregadores (Pacheco; Assis, 2014).

As razões para implementar o pagamento por desempenho são várias, desde aumentar a motivação individual e responsabilização dos funcionários públicos, a fim de melhorar o desempenho, até facilitar o recrutamento e a retenção de profissionais qualificados, já que o pagamento é variável e individualizado, ao menos, teoricamente. Além disso, essa forma de pagamento consiste numa maneira de indicar aos cidadãos que o desempenho tem sido regularmente avaliado na administração pública (Klein; Pinhanez; Mascarenhas, 2013).

Apesar das tentativas de implementação, contudo, ainda existem grandes dificuldades para a avaliação dos impactos resultantes da remuneração por desempenho. Quando se trata do tema específico da função pública, no âmbito de comprovar a melhoria proveniente da reforma, a OCDE apresenta documentação sobre a política sancionada ao invés da política implementada, dificultando a comparação de dados sobre o desempenho e a remuneração e, conseqüentemente, limitando a generalização de quaisquer *insights* (Binderkrantz; Christensen, 2012).

Nascimento de Araújo et al. (2021) enfatizam a importância do desenvolvimento de metodologias de pagamento por desempenho específicas para o setor público, e não apenas a adequação de modelos existentes ou criados para o setor privado, uma vez que mensurar a produtividade no setor público ainda é um desafio, pois os métodos atualmente utilizados parecem não medir adequadamente o constructo de forma satisfatória, limitação essa que impacta na tomada de decisão, no desenvolvimento e na melhoria de outras metodologias de gestão de pessoas em organizações públicas.

Outra limitação recorrente está atrelada à falta de clareza sobre as atividades, responsabilidades e metas de cada cargo, realidade comum de muitas organizações públicas, especialmente devido à falta de mão de obra, em que os servidores acabam absorvendo tarefas não diretamente ligadas às funções designadas. Esse aspecto pode dificultar a aceitação de sistemas de remuneração por desempenho, sendo fundamental expandir a compreensão da percepção de aceitação e resistência desses modelos de remuneração, levando-se em consideração essas características organizacionais e de contexto (CORRÊA Et Al., 2020).

2.8.1 Remuneração variável no contexto da Administração Tributária

Uma das mais antigas profissões da humanidade, a do cobrador de tributos, integra uma daquelas categorias profissionais cuja atividade é inerente ao próprio Estado. Ao desempenhar uma função em relação a qual não pode existir paralelo na esfera privada, a importância desse

cargo para o funcionamento da máquina estatal é estabelecida pela delegação de poder, que deve coibir o descumprimento da lei tributária pelos agentes econômicos e, ao mesmo tempo, garantir que a lei seja cumprida igualmente sem distinções ou privilégios indevidos (Bianco; Colbari; Silva Neto, 2010).

Assim, a Administração Tributária é o segmento da administração pública responsável pela arrecadação de tributos, executando o lançamento, fiscalização e cobrança daqueles. Por ser uma tarefa imprescindível para o funcionamento do Estado, uma vez que é responsável pela obtenção de recursos financeiros, essa atividade deve ser exercida por servidores de carreiras específicas, cujas prerrogativas estão previstas constitucionalmente, assegurando-se as garantias para plena execução de suas atividades funcionais. Portanto, apesar de soar redundante, faz-se necessário a clara delimitação das atribuições das carreiras nos dispositivos legais de cada ente, de forma a garantir a segurança jurídica tanto do contribuinte quanto do próprio estado arrecadador (Fontoura; Teixeira; Piccinini, 2016).

Por se tratar de uma carreira pública, todos seus integrantes, conforme ditado constitucionalmente, devem ser admitidos via concurso público de provas ou provas e títulos. Há algum tempo, os concursos da área fiscal têm atraído cada vez mais candidatos, o que acaba gerando um importante reflexo no aspecto da identidade funcional dos auditores fiscais: um “forte orgulho por ser integrante da carreira – a maioria se vê como vencedor de uma disputa muito acirrada para ingresso na organização” (Bianco; Colbari; Silva Neto, 2010). Porém, apesar desse sentimento de pertencimento e vitória, não há grande afinidade com as tarefas desempenhadas, uma vez que o recrutamento de servidores acabou se tornando uma finalidade em si e não um meio para a seleção dos candidatos (Fontainha et al., 2015).

Assim, apesar da identidade de carreira, existe a necessidade de manutenção da motivação dos auditores. Nesse sentido, o ambiente para implantação de uma política de remuneração variável na Administração Tributária é favorável, mostrando-se como um fator adicional para engajamento e motivação dos auditores e da equipe que compõe o serviço, colaborando para a retenção dos servidores e diminuição da rotatividade de mão de obra (Fontoura; Teixeira; Piccinini, 2016).

Sobre o tema, é válido mencionar os questionamentos de estudiosos sobre a possibilidade de *moral hazard* na concessão de adicionais atrelados ao aumento de desempenho para atividades fiscalizatórias (Angelova; Regner, 2018), uma vez que essa prática poderia induzir o agente a aplicar mais multas e gerar lançamentos tributários indevidos apenas como forma de atingimento de metas. Na esfera federal, o bônus de eficiência buscou evitar essa

situação, explicitando a manutenção do crédito lançado no grau de julgamento administrativo (Andrade, 2017), porém, tal medida poderia elevar a preocupação dessa disfunção também na fase de impugnação do crédito tributário.

Assim, diante da existência dessas duas correntes de pesquisa – uma que busca estudar a existência ou não de disfunções, como a assimetria de informações e *moral hazard*; e outra que procura discutir a aplicabilidade e eficiência da remuneração variável baseada no desempenho em atividades essenciais de estado, como no caso da fiscalização tributária –, torna-se fundamental discutir o efeito do referido sistema remuneratório sobre a arrecadação tributária.

2.9 Resultados sobre a arrecadação

Conforme descrito na seção anterior, apesar de existir um volume razoável de estudos sobre remuneração variável e seu impacto sobre o desempenho dos colaboradores, em especial na atividade privada, observa-se uma restrição significativa no âmbito do setor público, além de uma escassez ainda mais proeminente no específico campo da Administração Tributária. No que se refere às administrações municipais, o número de estudos é ainda menos significativo.

Nos estudos existentes, tem-se focado no Bônus de Eficiência e Produtividade dos auditores e analistas da Receita Federal do Brasil, especialmente no tema de sua juridicidade e constitucionalidade, além de possível risco moral de sua implementação. A verba criada via medida provisória em 2016 e posteriormente efetivada pela Lei 13.464 em 2017, em resumo, criou um sistema de remuneração variável através do denominado bônus de produtividade, segundo o qual esses servidores públicos seriam compensados financeiramente com um aumento na sua remuneração, cuja base de cálculo está condicionada ao volume de arrecadação de multas tributárias e aduaneiras incidentes sobre a receita de impostos, de taxas e de contribuições de recolhimento pela RFB. Assim, tem-se que, quanto maior for a arrecadação do período, maior será a gratificação percebida pelos servidores (Andrade, 2017).

Apesar das polêmicas, a verba continua sendo paga aos servidores, em valor fixo, uma vez que ainda carece de regulamentação, com previsão de que essa prática se faça constante até que se faça cessada a evidente inércia legislativa sobre o tema. Assim, a percepção pecuniária dos servidores está ameaçada pela falta de normatização, o que traz grande insegurança jurídica aos trabalhadores, além de impossibilitar uma análise dos reais efeitos dessa remuneração

adicional nos resultados da secretaria, uma vez que, apesar de criada com o objetivo de ser uma parcela variável, tem sido paga em valor fixo, independente do atingimento de metas.

Quanto aos entes municipais, estudos como os de Veira et al. (2021), Sousa (2020), Fernandes e Sousa (2018), Siqueira e Andrade (2016) e Lima (2014) se correlacionam parcialmente ao tema do presente trabalho. No entanto, essas análises se vinculam a uma perspectiva macro, adentrando em diversos temas, como a instituição do tributo, sua fiscalização, a cobrança e, finalmente, a educação tributária; ou seja, sem se aprofundarem no tema da política remuneratória e seu efeito sobre a arrecadação. Ademais, retratam o tema de forma mais relacionada à gestão em si, e não com o enfoque no servidor fiscal, como na proposta deste estudo.

Considerada esta visão abrangente, o tema central é a autonomia dos municípios, sua capacidade financeira e saúde fiscal, especialmente frente aos repasses constitucionais. Nesse sentido, para que os municípios melhorem a proporção de receitas próprias, é necessário o enfrentamento das demandas, encarando-as como investimentos que, além de cumprirem a obrigação constitucional e da lei de responsabilidade fiscal, evitem penalidades aos administradores.

Entre essas necessidades, está a estruturação da Administração Tributária Municipal, setor que deve ser responsável pelo lançamento, cobrança, arrecadação e inscrição da dívida ativa para a competente execução fiscal – também obrigação legal de cada ente federado. Os municípios devem se atentar à melhoria das receitas próprias e à obrigação de arrecadar, investindo e fortalecendo seus órgãos arrecadatários ligados às Secretarias de Finanças (Sousa, 2020).

Diante disso, não foram identificados estudos que tratassem da relação entre a remuneração variável de servidores do fisco municipal e o acréscimo de receitas próprias municipais, fato que demonstra a relevância do tema.

2.10 Considerações sobre os municípios e o federalismo brasileiro

O Brasil se encontra organizado uma República Federativa em três níveis: a União, que constitui o governo federal; 27 Unidades da Federação (UF), sendo 26 estados e o Distrito Federal (DF); e 5.570 municípios. A Constituição Federal (CF) de 1988 assegurou autonomia administrativa, financeira e legislativa para cada nível de governo, manifestada, respectivamente, pela: organização e gestão dos serviços públicos; formulação do orçamento,

administração tributária e execução do gasto público; e formulação e sanção das próprias leis. Assim, os governos estaduais têm a atribuição de arrecadar impostos sobre o consumo (ICMS), a propriedade de veículos (IPVA) e sobre doações e heranças (ITCMD). Por sua vez, os municípios arrecadam o imposto sobre propriedade territorial urbana (IPTU), sobre serviços (ISS) e de transmissão de bens imóveis (ITBI) (Lima, 2014).

A partir da promulgação da Constituição Federal de 1988, os municípios brasileiros passaram a assumir crescentes responsabilidades no processo de descentralização dos serviços públicos, especialmente nas áreas de saúde pública e ensino fundamental. Essas novas atribuições levaram ao crescimento das despesas municipais, financiadas, em sua maior parte, por transferências intergovernamentais e arrecadação própria, proveniente de impostos e taxas de competência local e das contribuições sobre iluminação pública e de melhoria (Tristão, 2002).

Na década de 1990, dois paradigmas nortearam os debates sobre as finanças públicas municipais. A primeira metade da década foi marcada por um intenso debate que tinha como um dos seus pontos centrais a proposição de um modelo tributário que permitisse aumentar a capacidade de autofinanciamento dos governos locais. O segundo paradigma foi a aprovação da Lei de Responsabilidade Fiscal, definindo um novo parâmetro de gestão pública, em que o Estado não pode gastar mais do que arrecada, impondo restrições à expansão da despesa pública e estimulando os governos a utilizarem de forma mais eficiente suas bases tributárias (Tristão, 2002).

A respeito da arrecadação, vale destacar que o Brasil possui uma das cargas tributárias mais elevadas da América Latina. Além disso, a tributação nacional também se mostra elevada quando em comparação com as registradas nos países da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE). Ademais, o sistema tributário brasileiro se mostra confuso e extenso, gerando diversos conflitos de competência entre os entes, o que faz com que a legislação seja prolixa e detalhista. Apesar dos esforços em regulamentação, os conflitos continuam e diversos entes buscam meios de burlar regras em vias de aumentar suas receitas tributárias. A reforma tributária brasileira se mostra importante nesse contexto, porém, as propostas de reforma ainda não foram aprovadas devido à dificuldade em se convergir tantos interesses, seja entre os níveis federativos (União, Estados e Municípios), seja entre os setores público, agropecuário, industrial e de serviços (Silveira; Passos; Guedes, 2018).

Com relação às disparidades econômicas, as diferenças entre os municípios brasileiros se trasladam em uma grande heterogeneidade de capacidades fiscais das administrações

tributárias, assim como níveis de arrecadação e gasto público (Silva; Silva, 2018). Os 5.570 municípios brasileiros variam de populações de menos de mil pessoas até a maior delas, no município de São Paulo, com mais de 12 milhões de habitantes. Um número significativo de municípios pequenos, contrariando a Constituição Federal e a Lei de Responsabilidade Fiscal, não instituem fiscalização tributária e nem mesmo a cobrança de impostos, sustentando-se basicamente de transferências constitucionais, sem possuírem (ou buscarem) receita própria significativa. As especificidades tamanhas desse nível de ente federativo contribuíram para o recorte deste estudo, que enfocou somente nas capitais estaduais, conforme descrito no próximo capítulo, que trata do método adotado neste trabalho.

3 METODOLOGIA

3.1 Classificação metodológica de pesquisa

Como forma de se discutir o comprometimento organizacional a partir de um modelo de remuneração variável, circunscrevendo o impacto de uma política de remuneração variável já implementada, optou-se por uma abordagem de análise qualitativa, pautada pela análise de conteúdo elaborada por Bardin (2015).

3.2 Técnica de coleta e análise de dados

Como forma de se obter maior detalhamento sobre as percepções gerais em relação à verba variável e seus efeitos, tanto sobre aspectos subjetivos (motivação da equipe, clima organizacional e sentimentos de equidade e justiça), quanto sobre aspectos objetivos (arrecadação tributária), adotou-se a técnica de entrevistas em profundidade direcionadas pelo questionário aberto semiestruturado – disposto no Anexo A.

As entrevistas foram realizadas com os diretores presidentes das entidades representativas da categoria de auditor fiscal tributário. Sindicatos e associações são instituições por natureza corporativas, o que significa que são voltadas à razão primeira da proteção dos sujeitos representados. Ainda que uma das características do sindicalismo seja a ampliação da agenda corporativa pela defesa da política pública própria do desempenho funcional, a questão remuneratória é um dos elementos centrais na agenda sindical (Gouveia, 2019). Ademais, a representação de classe acaba por convergir os anseios da maioria da categoria com certa propriedade, repassando a percepção de seus representados e evitando distorções de cunho pessoal, motivo que norteou a escolha do público consultado à coleta de dados.

Inicialmente, acionou-se a entidade federativa FENAFIM – Federação Nacional dos Auditores e Fiscais de Tributos Municipais, que repassou o contato dos Diretores Presidentes dos sindicatos ou associações de suas filiadas. Em fase preliminar às entrevistas, foram levantadas as legislações de todas as capitais como forma de verificar em quais localidades esse sistema remuneratório é adotado, efetivando-se uma pré-análise dos dados. Posteriormente, foi definida a amostra dos entrevistados.

3.3 Categorização do universo e amostra da pesquisa

Este estudo limitou sua abrangência às capitais estaduais, supondo que cada uma delas apresenta estrutura administrativa e funcional organizada e estabelecida, além de uma Administração Tributária implementada, com potencial reflexo e reprodutibilidade nas organizações do interior dos respectivos estados. Dessa forma, o estudo não abrangerá cidades pequenas que não instituíram efetivamente sua fiscalização tributária, situação que distorceria o estudo, especialmente caso se incluísse um grande volume de municipalidades. Ressalta-se que o Distrito Federal não foi incluído na pesquisa por se tratar de um ente híbrido, que reúne competências estaduais e municipais.

A amostra das entrevistas foi definida de forma estratificada, após a categorização das capitais conforme o critério de importância econômica, obtido por meio de suas respectivas contribuições na composição do PIB nacional. Esse dado pode ser encontrado pela consulta e download de planilha em Excel do site do IBGE (<https://www.ibge.gov.br/estatisticas/economicas/contas-nacionais>). O universo das 26 capitais estudadas foi dividido em cinco estratos, com cinco ou seis unidades cada (exceto o que continha Goiânia, município sobre o qual já se possuía conhecimento da não adoção da remuneração variável), selecionando-se duas localidades de cada grupo para as entrevistas.

Observa-se que os dados municipais mais recentes disponibilizados pelo IBGE são de 2020 e que, na planilha de classificação conforme valor adicionado ao PIB, constam apenas os 100 maiores municípios por arrecadação. Assim, quatro capitais ficariam de fora da listagem, distorção que foi corrigida adicionando-as ao último estrato. No Quadro 1 abaixo, consta a informação da classificação.

Quadro 1 – Classificação das capitais em relação ao PIB 2020

Posição ocupada pelas capitais em relação ao Produto Interno Bruto a preços correntes e participações percentuais, segundo os municípios e as respectivas Unidades da Federação - 2020			
	Municípios e respectivas Unidades da Federação	Posição	Participação (%)
1	São Paulo (SP)	1º	9,84
2	Rio de Janeiro (RJ)	2º	4,35
3	Brasília (DF)	3º	3,49
4	Belo Horizonte (MG)	4º	1,28
5	Manaus (AM)	5º	1,21
6	Curitiba (PR)	6º	1,16
7	Porto Alegre (RS)	8º	1,00
8	Fortaleza (CE)	11º	0,86
9	Salvador (BA)	12º	0,77
10	Goiânia (GO)	13º	0,68

11	Recife (PE)	16°	0,66
12	São Luís (MA)	29°	0,43
13	Belém (PA)	30°	0,41
14	Campo Grande (MS)	31°	0,40
15	Cuiabá (MT)	35°	0,35
16	Vitória (ES)	39°	0,33
17	Maceió (AL)	42°	0,30
18	Natal (RN)	43°	0,30
19	Teresina (PI)	48°	0,28
20	Florianópolis (SC)	49°	0,28
21	João Pessoa (PB)	51°	0,27
22	Porto Velho (RO)	54°	0,26
23	Aracaju (SE)	68°	0,22
24	Boa Vista	N/i	Não informado
25	Macapá	N/i	Não informado
26	Palmas	N/i	Não informado
27	Rio Branco	N/i	Não informado

Fonte: Elaboração própria (2023)

As entrevistas, realizadas de forma remota pelo aplicativo zoom, foram gravadas e transcritas, o que possibilitou a aplicação da análise de conteúdo proposta por Bardin (Bardin, 2015). As transcrições foram realizadas com a ajuda do software de inteligência artificial Reshape. Esse programa foi desenvolvido por brasileiros e apresenta acurácia satisfatória para a transcrição em português do Brasil, o que não exclui a necessidade de revisão por parte do pesquisador.

A análise de conteúdo foi feita com auxílio do software Atlas.ti, pois, conforme os estudos de Silva Júnior e Leão (2018), esse software se mostrou importante ferramenta à condução de pesquisas qualitativas à luz da Análise de Conteúdo de Bardin, uma vez que facilita o trabalho do analista e contribui para estabelecer relações que culminem no tratamento e inferência dos resultados.

Ainda de acordo com Silva Junior e Leão (2018), o software dá suporte para o desenvolvimento das três etapas da AC (pré-análise, exploração e tratamento), otimizando a referenciação e codificação, o que permite aos pesquisadores se debruçarem melhor nas análises posteriores. Salienta-se que o software otimiza o trabalho, mas não realiza a análise sozinho. Todas as correlações e análises são conduzidas pelo analista a partir de seu referencial teórico e de sua compreensão dos dados.

A codificação do trabalho de pesquisa relativo às dez entrevistas foi realizada *a posteriori*, de forma indutiva. Assim, foram separadas citações com expressões cuja semântica

contivesse alguma informação relevante sobre o tema. Assim, foram criadas as categorias e subcategorias descritas a seguir.

3.3.1 Categoria I: disfunções da verba

Essa categoria buscou identificar frases e expressões que demonstrem (ou que contenham indícios) de situações em que a verba não funcionou adequadamente, conforme os objetivos centrais propostos: aumento de arrecadação tributária e motivação da equipe. As subcategorias se encontram dispostas no Quadro 2.

Quadro 2 – Categoria I

Subcategoria	Requisito de classificação
Alcance constante das metas	Supôs-se que metas constantemente atingidas acabariam levando à ineficiência do caráter motivador da verba em entregar maiores resultados. Assim, acabaria por se tornar um valor fixo, no limite superior do recebimento.
Clima Organizacional Negativo	A verba influenciou negativamente o clima organizacional, causando ruídos e desentendimentos, seja entre membros da carreira ou com as demais carreiras do quadro de servidores.
Disfunções de equidade e justiça	O entrevistado demonstrou insatisfação no que tange aos parâmetros de medição da verba, por essa não distribuir o ganho conforme merecimento, ou seja, existem distorções por tratar todos da mesma forma.
Grupos de Poder	O recebimento da verba influenciou a formação de grupos que se utilizam do poder de barganha dos resultados para benefício próprio, criando divisões dentro da carreira.
Ineficiência da Verba	A verba não atingiu seus objetivos centrais, ou seja, o aumento de arrecadação e/ou motivação do pessoal.
Política ou manobra salarial	A verba foi utilizada exclusivamente como uma ferramenta para aumentar os recebimentos do servidor ou grupo de servidores, e não como uma ferramenta para aumentar o comprometimento de equipe ou da arrecadação tributária.
Questionamentos sobre a verba	Houve algum tipo de questionamento sobre a eficiência ou a legalidade da verba, seja pelo próprio entrevistado, seja pelos órgãos de controle administrativo (Tribunais de Contas, Procuradoria Municipal, Controladoria), ou, ainda, por órgãos judiciais.

Fonte: Elaboração própria (2023).

3.3.2 Categoria II: efetividade da verba

Essa categoria buscou identificar frases e expressões que demonstrem (ou que contenham indícios) de situações em que a verba funcionou (ou funciona) adequadamente, conforme os objetivos centrais propostos: aumento de arrecadação tributária e motivação da equipe. As subcategorias se encontram dispostas no Quadro 3.

Quadro 3 – Categoria II

Subcategoria	Requisito de classificação
Clima Organizacional Positivo	A verba influenciou positivamente o clima organizacional, seja entre membros da carreira ou com as demais carreiras do quadro de servidores.
Esforço de desempenho e motivação	A verba teve sucesso em aumentar o esforço coletivo e/ou individual, promovendo a motivação da equipe.
Impacto sobre a arrecadação	Foi identificado o impacto positivo sobre a arrecadação tributária (aumento da arrecadação).

Fonte: Elaboração própria (2023).

3.3.3 Categoria III: segurança e estabilidade

Essa categoria buscou identificar frases e expressões que demonstrem (ou que contenham indícios) de situações relacionadas à segurança jurídica e estabilidade da verba, tanto no sentido de ser estável e segura, quanto ao contrário, conforme o Quadro 4.

Quadro 4 – Categoria III

Subcategoria	Requisito de classificação
Estabilidade e aperfeiçoamento da verba	A verba se demonstrou estável e bem implementada no ordenamento jurídico do município. Houve alterações para sua melhoria e aperfeiçoamento, sem sua extinção ou substituição.
Risco para a aposentadoria	A verba apresentou riscos de seus rendimentos não serem considerados como proventos para a aposentadoria.
Insegurança jurídica	A verba apresentou riscos e questionamentos jurídicos, demonstrando certa instabilidade e insegurança.
Valorização da carreira	A verba demonstrou ser um instrumento de valorização e fortalecimento de carreira.

Fonte: Elaboração própria (2023).

3.3.4 Categoria IV: sentimentos e impressões

Essa categoria buscou identificar frases e expressões que demonstrem sentimentos ou impressões dos entrevistados sobre a verba. Por se tratarem de representantes da categoria, supõe-se que reflitam as impressões da maioria dos integrantes da carreira. As subcategorias se encontram dispostas no Quadro 5.

Quadro 5 – Categoria IV

Subcategoria	Requisito de classificação
Clima Organizacional Indiferente	A existência da verba não afetou o clima organizacional, seja para melhor ou para pior.
Igualdade, Equidade e Justiça	A verba demonstrou características de igualdade, equidade e justiça.
Sentimento de descrédito	O entrevistado demonstrou sentimentos negativos, em especial, de descrédito em relação a efetividade da verba e seus efeitos sobre arrecadação e motivação de pessoal.
Sentimento de Pertencimento e orgulho	O entrevistado demonstrou sentimentos positivos, em especial de pertencimento e orgulho em relação à categoria.

Fonte: Elaboração própria (2023).

3.3.5 Categoria V: fatores externos

A categoria buscou identificar frases e expressões que demonstrem (ou que contenham indícios) de influências de fatores externos sobre as decisões relativas à verba, sua instituição, alteração e manutenção, além da interação com demais carreiras

Quadro 6 – Categoria V

Subcategoria	Requisito de classificação
Comparação com outra carreira de estado	O entrevistado comparou o recebimento da verba variável com o recebimento de honorários advocatícios pelos procuradores municipais.
Fatores externos sobre a arrecadação	Existência de fatores externos que influenciaram a arrecadação, a despeito da verba variável.
Influência política sobre a carreira	O entrevistado citou a influência de agentes políticos sobre a verba, seja no Poder Executivo (Prefeito e Secretário), seja no Poder Legislativo (vereadores)

Integração com demais servidores da pasta	O entrevistado comentou sobre a interação com servidores de diferentes carreiras para atingir as metas da verba variável.
---	---

Fonte: Elaboração própria (2023).

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

4.1 Pré-análise

Metodologicamente, conforme detalhado na seção anterior, propôs-se a entrar em contato com as capitais dos estados brasileiros (excetuando-se o Distrito Federal, por se tratar de um ente híbrido, *sui generis*), o que totaliza 26 localidades diferentes. Dessas, não houve sucesso no contato de apenas uma capital, o que sugere certa integração e troca de informações entre as Administrações Tributárias municipais brasileiras, em especial no que tange à efetiva participação e atuação de uma entidade nacional representativa da categoria.

Assim, durante a pré-análise, foi possível realizar o estudo da legislação de todas as capitais brasileiras, mesmo daquela cujo contato não foi exitoso, identificando-se todas as leis de plano de cargos, carreira e remuneração (PCCR) das 26 capitais. Dentre todas, verificou-se que 17 possuem alguma forma de remuneração variável baseada em desempenho, o que representa cerca de 65% de frequência. O quadro que sintetiza as informações coletadas se encontra disposta no Anexo B – Quadro-resumo das Legislações.

Em que pese existirem casos de verbas instituídas fora de legislação específica, a parcela estudada está prevista no respectivo PCCR em onze dos dezessete casos de localidades que possuem verbas variáveis. Em relação ao tipo legislativo, sete das remunerações são instituídas por leis complementares (o que traz maior estabilidade devido ao rito diferenciado de votação na casa legislativa); ao passo que dez em leis ordinárias. Acrescenta-se que, em oito casos, essas remunerações são tratadas em leis específicas e exclusivas da carreira (sem tratar de outra categoria no mesmo texto, reduzindo o risco de interferências de outras carreiras na lei, conferindo, assim, maior segurança para a categoria).

Os tipos de remuneração variável identificados podem ser enquadrados basicamente em dois tipos:

- a) Prêmio ou Bônus: um valor adicional, periódico, que não compõe a remuneração e é distribuído conforme o atingimento de metas pré-estabelecidas. Funciona como uma Participação nos Resultados, em que normalmente não incidem encargos previdenciários ou imposto de renda – no entanto, não é contabilizado para fins de aposentadoria.
- b) Gratificação por Desempenho: compõe a remuneração, sendo considerado a todos os efeitos legais, inclusive afastamentos e aposentadoria. A remuneração mensal, então, passa a ter uma parcela calculada conforme o atingimento de metas ou pontuações.

Nota-se que a nomenclatura da verba não determina necessariamente a sua natureza, uma vez que, em dois dos municípios estudados, a verba denominada “prêmio” tem, em realidade, natureza remuneratória, funcionando como uma gratificação e não como um prêmio ou bônus.

Três capitais recentemente deixaram de adotar verbas variáveis e promoveram a incorporação desse valor ao vencimento base. Alguns órgãos de controle, a depender do estado, questionam a inclusão de verbas variáveis como proventos na inatividade, alegando que essas não compõem a remuneração mensal, a despeito do recolhimento de verbas previdenciárias sobre essas parcelas. Avalia-se que esse posicionamento de alguns Tribunais de Contas gera insegurança para os servidores públicos (não só aos auditores tributários) que recebem esse tipo de verba, especialmente quando se trata de uma parcela relevante de seus rendimentos.

Ainda ao se tratar de proventos de aposentadoria, observou-se que, em oito capitais, esse valor não é recebido na inatividade, o que provoca uma perda de poder aquisitivo para o aposentado. Dessas oito localidades, apenas uma tem natureza de gratificação; ao passo que as demais têm natureza de prêmio ou bônus. Esse tipo de situação dificulta a opção pela aposentadoria de muitos servidores, que estendem sua vida laboral como forma de evitar a perda de rendimentos. Esse tema foi citado em algumas das entrevistas, como será evidenciado na seção seguinte.

Das 17 capitais com parcelas remuneratórias variáveis, observou-se certa longevidade desses mecanismos, que foram criados, em sua quase totalidade, antes de 2015. Por serem verbas antigas, já incorporadas e sedimentadas no ordenamento jurídico do respectivo ente, presume-se certa estabilidade de sua instituição. No Quadro 7, segue relação da data de criação das referidas verbas.

Quadro 7 – Ano de instituição da verba

Instituição da verba	Quantidade de capitais
De 2005 a 2008	6
De 2010 a 2015	10
2018	1

Fonte: Elaboração própria (2023).

Apesar de já estabelecidas, notaram-se também mudanças recentes nos cálculos das verbas, possivelmente devido ao reaquecimento do mercado econômico pós-pandemia, que impactou a arrecadação e, consequentemente, a base de cálculo dos adicionais. Afinal, o

mercado havia retrocedido e, portanto, o recolhimento de ISS havia retraído, afetado as verbas. Agora, o montante destinado a essa remuneração está voltando a crescer, impactando positivamente, sem exigir o esforço da fiscalização sobre a arrecadação. Em Fortaleza, por exemplo, foi necessário extinguir a verba existente e criar uma nova, caso contrário, haveria um impacto salarial considerável para os auditores. Esses movimentos sugerem que a verba pode não se revestir de segurança jurídica necessária para projetar estabilidade salarial aos servidores.

Quanto ao peso da verba no total de rendimentos mensais, é preciso primeiro observar que, quando se trata de prêmios, esses são bastante diferenciados entre si. Do total de oito prêmios, dois são anuais, um é semestral, um é trimestral e quatro têm apurações por períodos maiores que um mês, porém com recebimentos mensais. Em relação às gratificações de desempenho, componentes da remuneração mensal, a proporção relativa ao total de rendimentos varia de 15% a 80%. Em três casos (de um total de nove), a proporção relativa pode alcançar mais da metade da remuneração; ao passo que, em oito casos, representa menos um terço dos proventos totais. Apesar da grande variação e falta de padronização desse item, percebe-se que, nas capitais em que esse tipo de verba é aplicada, normalmente ela integra parte considerável do salário, tornando-se relevante no contexto remuneratório do servidor.

Sobre os parâmetros de aferição das metas, foram identificadas três diferentes abordagens: individuais, coletivas e um modelo híbrido, que busca agregar ambas. O parâmetro individual de aferição das metas considera relatórios e atividades realizadas pelo auditor. Parâmetros exclusivamente coletivos adotam a variação de arrecadação e outros índices, como PIB ou inflação. Os modelos híbridos, por fim, levam em consideração ambos aspectos, em que as metas se dividem em atividades funcionais e aumento de arrecadação. Apenas uma capital adota exclusivamente a medição individual (um prêmio), enquanto oito aderem a parâmetros coletivos e oito utilizam metodologias híbridas. Observa-se que uma outra capital adota a medição individual, porém, com um índice de correção medido conforme a arrecadação – motivo que levou esse caso a ser enquadrado como medição híbrida, por considerar o parâmetro final (coletivo) ainda que indiretamente. Na fase de entrevistas, disposta na seção a seguir, discutiu-se com mais profundidade as impressões, vantagens e desvantagens de cada modelo.

4.1 Entrevistas

A análise das entrevistas foi realizada em ordem alfabética, uma vez que não ficou demonstrada relação entre a importância econômica (conforme ranking de contribuição no PIB nacional) e a adoção de verbas variáveis. Isso se deve pelo fato de que a quantidade de capitais que adotam verbas variáveis por grupo de PIB não variou entre os grupos 1 a 3, sofrendo uma pequena alteração apenas nos grupos 4 e 5, conforme informações dispostas no Quadro 8.

Quadro 8 – Quantidade de capitais com verbas variáveis.

Grupo de Relevância no PIB	Capitais com verbas variáveis
Grupo 1	4
Grupo 2	4
Grupo 3	4
Grupo 4	2
Grupo 5	3

Fonte: Elaboração própria (2023).

Em relação aos parâmetros das metas, verificou-se que esses podem ser tanto atrelados a atividades diárias (ou específicas de carreira), quanto finalísticas, tratando exclusivamente da arrecadação. Uma via alternativa para essas práticas é a adoção conjunta desses diferentes critérios, ou seja, relacionando o cumprimento de certas atividades, como garantia da parcela de contribuição individual, condicionada ao resultado final geral, qual seja, o impacto sobre a arrecadação.

Observou-se que os entrevistados possuem opiniões divergentes sobre o melhor modelo a ser adotado. Isso ocorre porque relatórios e atividades não garantem o resultado, que é o incremento de arrecadação, e, ao mesmo tempo, a utilização exclusiva de métodos pessoais e indivisíveis (como o incremento de arrecadação) não se mostrou capaz de motivar os indivíduos na mesma medida que parâmetros individuais, devido ao problema dos *free riders*, em que a produtividade de pessoas mais proativas compensa a falta de engajamento e comprometimento de outras, criando certo desequilíbrio nas relações interpessoais e impactando negativamente o clima organizacional. No entanto, é unânime a constatação de que as métricas devem ser pré-definidas, guardando certa constância e estabilidade.

Dois entrevistados (G1.1 e G2.2) alegaram que preferem o parâmetro geral, por evitar divisões entre os membros da carreira. Já o entrevistado G5.1 busca seguir juntamente o caminho oposto: abandonar o parâmetro geral e dividi-lo em duas parcelas: parte coletiva e parte individual, como forma de corrigir problemas pontuais de comprometimento de equipe.

Já o entrevistado G1.2 questiona justamente o critério exclusivamente individual, devido ao fato desse modelo ter gerado, na experiência do entrevistado, grupos favorecidos dentro da carreira, concedendo um caráter subjetivo e sem clareza às medições de desempenho.

Apesar de não ser o foco deste estudo, a limitação do teto constitucional foi um tema frequentemente abordado de forma espontânea pelos entrevistados (citado em 70% das entrevistas). A questão do teto foi mencionada por todos os entrevistados de municípios em que a natureza da verba variável é remuneratória e, portanto, aplicável à limitação constitucional. Nos locais em que a verba tem natureza de prêmio ou bônus, o teto constitucional foi citado apenas uma vez, justamente no município em que a verba indenizatória teve sua natureza questionada e alterada, sendo hoje considerada remuneratória. Dessa forma, percebe-se que há indícios de que o teto constitucional não causa o mesmo nível de preocupação para servidores que recebem prêmios ou bônus quanto para aqueles que recebem gratificação.

A dificuldade de retenção de novos concursados foi citada em 5 entrevistas (frequência de 50%), também se relacionando à limitação constitucional da remuneração local e à baixa remuneração inicial e/ou final do cargo. Assim, durante essas entrevistas, o entrevistado defendeu a necessidade de valorização da carreira como uma maneira de se buscar a manutenção e a retenção do quadro de auditores.

Também fora do escopo das perguntas, porém com frequentes menções espontâneas durante as entrevistas, identificou-se falas no sentido de que a carreira de Auditor Fiscal de Tributos, embora seja uma carreira de Estado com importante papel reconhecido constitucionalmente, tem sido vista como privilegiada pelas demais carreiras e também pelos agentes políticos. Na fala dos entrevistados, foram notáveis os relatos sobre pressões políticas dos superiores (secretário, prefeito, gestor), do poder legislativo (Câmara de vereadores) e dos demais servidores (carreiras de apoio ou outras carreiras de Estado). Expressões como “a grama do vizinho é mais verde”; “privilegiados”, “ciumeirazinha” surgiram em seis entrevistas diferentes.

Nesse sentido, notou-se a presença de tensões entre diferentes carreiras no contexto de disputas salariais, a exemplo da insatisfação gerada quando carreiras intermediárias ou de apoio não recebem a parcela ou a recebem em menor valor. Em algumas entrevistas, foram levantadas propostas para que o recebimento fosse dividido com demais carreiras que também participam, em alguma etapa, da arrecadação, e até mesmo para os superiores, seja em valores diferenciados para cargos de chefia ou até mesmo no primeiro escalão: secretário e secretário-executivo/adjunto ou similares.

A comparação com outra carreira de Estado surgiu em 80% das entrevistas. Os honorários advocatícios recebidos por procuradores dos municípios foram diretamente citados em 50% delas, uma vez que essa verba também funciona como uma participação nos resultados, concedida nas causas em que há sucesso da advocacia pública. Essa é repartida entre os componentes da carreira em atividade. Por não ser objeto deste estudo, não se verificou a natureza dessa verba, ou seja, se ela compõe ou não a remuneração. Aponta-se, somente e a partir dos entrevistados, para certa similaridade entre as verbas, pois ambas se relacionam ao produto final da função do cargo.

Como as entrevistas tiveram durações variadas (de 1:42 min a 18 min), decidiu-se começar a análise dos códigos de maneira geral, sem a divisão de categorias, e com os dados normalizados, de forma a equacionar os totais de frequência, buscando evitar que a percepção de um entrevistado se sobreponha a outra.

O código “influência política sobre a carreira” foi o mais frequentemente observado. Apesar de não ter sido foco da pesquisa, notou-se fortemente a aparição de termos de “influência exógena”, em especial de agentes políticos, nos relatos das entrevistas. Foi utilizada até mesmo a expressão “valor que o gestor se sente confortável em pagar”, evidenciando o comando da Administração sobre a verba e a fragilidade de sua regulamentação. Isso demonstra que o insulamento burocrático, buscado desde a década de 1950, não tem sido alcançado como planejado.

Os demais códigos mais frequentes nas entrevistas foram “estabilidade e aperfeiçoamento da meta” e “esforço de desempenho e motivação”, o que sugere que as verbas têm, apesar das dificuldades e fragilidades apresentadas, conseguido atingir seus objetivos – sem sofrerem grandes alterações normativas. “Impacto sobre a arrecadação” foi o quarto código mais citado, sugerindo também o sucesso na implementação das verbas. A relação dos códigos e suas frequências se encontra disposta na Tabela 1. O quadro-resumo das entrevistas pode ser consultado no Anexo C.

Tabela 1 – Frequências dos códigos

	E01	E02	E03	E04	E05	E06	E07	E08	E09	E10	Totais	
	Freq.	Freq.	Freq.	Freq.	Freq.	Freq.	Freq.	Freq.	Freq.	Freq.	Freq.	Relativo à tabela
● Influência da política sobre a carreira	17	11	22	8	0	13	0	19	15	13	118	11,14%
● Estabilidade e aperfeiçoamento da verba	20	19	5	8	18	3	14	2	19	0	107	10,11%
● Esforço de desempenho e Motivação	11	11	11	13	9	0	10	16	15	0	95	9,01%
● Impacto sobre a arrecadação	1	11	4	10	14	3	10	3	8	0	64	6,04%
● Clima Organizacional Negativo	5	5	2	5	0	13	7	8	0	18	64	6,00%
● Clima Organizacional Positivo	5	3	5	0	28	0	7	5	8	0	61	5,78%
● Igualdade, equidade e justiça	11	5	5	10	5	5	10	2	5	1	60	5,68%
● Questionamentos sobre a verba	1	3	13	5	5	8	7	1	0	13	56	5,24%
● Sentimento de descrédito	0	0	5	13	0	16	0	2	0	15	51	4,80%
● Ineficiência da verba	4	5	5	3	0	11	7	0	0	13	48	4,55%
● Política ou manobra salarial	4	11	0	3	0	8	0	6	8	6	46	4,31%
● Valorização da carreira	5	3	7	0	5	5	0	12	3	1	42	3,96%
● Alcance constante das metas	1	3	7	5	9	0	7	0	3	0	36	3,37%
● Risco para aposentadoria	3	3	2	3	5	8	7	2	2	1	34	3,23%
● Sentimento de pertencimento ou orgulho	3	0	2	0	0	0	3	19	2	1	30	2,83%
● Comparação com outra carreira de estado	3	3	4	3	0	3	0	7	5	1	28	2,61%
● Insegurança Jurídica	0	0	4	3	5	5	0	2	5	3	26	2,46%
● Fatores externos sobre arrecadação	0	0	0	8	0	3	7	0	7	1	25	2,38%
● Integração com demais servidores da pasta	5	3	0	0	5	0	10	0	0	0	23	2,16%
● Grupos de poder	0	3	0	3	0	0	0	0	0	13	19	1,76%
● Disfunções de equidade e justiça	4	0	4	5	0	0	0	0	0	1	14	1,33%
● Clima Organizacional Indiferente	3	5	0	3	0	3	0	0	0	0	13	1,25%
Totais	106	106	106	106	106	106	106	106	106	106	1060	100,00%

Fonte: Elaboração própria (2023).

“Clima organizacional negativo” foi mais citado do que o código “clima organizacional positivo”. Porém, não é possível inferir que as verbas geram mais conflitos no ambiente de

trabalho ao invés do contrário. Isso se deve porque as experiências relatadas nas entrevistas nº 06 e nº 10 foram tão negativas (uma devido ao favorecimento seletivo de um grupo específico e a outra devido à alteração na interpretação da legislação, que mudou a natureza instituída em lei, trazendo a necessidade de ação judicial para recebimento do bônus), que aumentou em demasia a frequência desse item. Diante desse quadro, não é possível determinar, com base nos dados, se o clima é afetado de maneira positiva ou negativa.

A mesma análise pode ser feita na comparação entre os códigos “sentimento de orgulho e pertencimento” e “sentimento de descrédito”. Apesar de o último aparecer mais vezes, esse foi citado com grande frequência em três entrevistas, justamente naquelas em que o entrevistado demonstrou maior insatisfação com a verba (Entrevistas 04, 06 e 10). O sentimento de orgulho e pertencimento foi citado em seis entrevistas, enquanto o sentimento de descrédito foi citado em cinco delas.

Comparando-se também os códigos “Igualdade, equidade e justiça” com o código “Disfunções de equidade e justiça”, percebeu-se que o primeiro foi citado quatro vezes mais que o segundo. Isso indica que as verbas atuais são mais largamente consideradas justas do que disfuncionais nesse quesito. As disfunções se apresentaram em apenas quatro entrevistas. Em duas delas, os entrevistados se mostraram insatisfeitos com a verba: em um dos casos, pela verba favorecer os grupos de poder; e, em outro, pela remuneração estar defasada e desatualizada em suas métricas. As demais menções às disfunções, embora não motivadoras de uma desaprovação da verba por parte dos entrevistados, derivavam do parâmetro exclusivo de arrecadação, já em processo de mudança em um dos municípios, como forma de corrigir “problemas de comprometimento” (Entrevistado G5.1).

“Fatores externos sobre arrecadação”, “alcance constante de metas” e “ineficiência da verba”, ou seja, códigos que aparentemente impactariam na efetividade da verba, foram citados com muito menos frequência do que “impacto sobre a arrecadação” e “esforço de desempenho e motivação”. Esse fato sugere que as verbas tem atingido seus objetivos.

5 CONCLUSÕES

Há constante tentativa de se buscar alternativas para remuneração estratégica nas Administrações Tributárias municipais, porém, não foi identificado arcabouço legal suficiente que respalde o recebimento de uma verba verdadeiramente variável e que seja capaz de medir o esforço real, seja individual ou coletivo, sobre o resultado. Há diversos questionamentos legais, administrativos e de órgãos de controle que colocam em risco a percepção dessas verbas. Apesar disso, observou-se que verbas variáveis de algum tipo têm sido aplicadas para a maioria das carreiras de auditoria fiscal tributária nas capitais brasileiras.

Não é possível determinar um padrão sobre os conjuntos de remuneração, nem sequer um caminho evolutivo dos tipos de verba, a fim de se determinar melhores práticas. Há forte influência da cultura organizacional do órgão (Prefeituras) sobre os componentes salariais, seja para determinar a natureza da parcela, replicá-la em outros órgãos ou para reconhecer e valorizar a carreira.

As parcelas variáveis com natureza de gratificação por desempenho são mais antigas, contudo, não se pode afirmar que se revestem de segurança jurídica e estabilidade, devido ao questionamento judicial realizado por alguns Tribunais de Contas e pela possibilidade de obsolescência dos controles estabelecidos por lei. A insegurança jurídica promovida por essa situação fez com que três capitais incorporassem essa verba ao vencimento base, destituindo a ferramenta motivacional e de controle de desempenho dos servidores públicos.

Parcelas indenizatórias aparentam ser uma solução, mas também apresentam alguns riscos: são mais passíveis de interferência política tanto na definição das metas, quanto na imposição de cortes, limites e recebimentos a destempo. Além disso, abrem espaço para possíveis questionamentos judiciais ou do órgão jurídico da Prefeitura local. Ademais, verbas indenizatórias não integram os proventos de aposentadoria, o que torna o auditor refém desse valor, evitando a inatividade – aspecto que provoca o envelhecimento do quadro e a dificuldade de inovação e contratação de novos servidores.

Em adição, percebeu-se forte influência política sobre essas verbas, devido à proximidade da carreira aos níveis políticos de decisão: secretário, prefeito, vereadores. A participação constante da carreira nas tomadas de decisão da gestão local demonstra a dificuldade de se ter um insulamento burocrático efetivo, problema aparentemente mais evidente nesse nível de ente federativo. Apesar da participação de servidores de carreira parecer revestir as atividades da secretaria com uma aparente tecnicidade, na verdade, a participação de

auditores nos níveis mais altos de decisão reflete a dificuldade de se manter os técnicos distantes da esfera política e suas negociações, em especial com o fortalecimento da prática de presidencialismo de coalizão no Brasil.

Essa conclusão reforça a ideia proposta por Rodrigues (2022), de que o insulamento é um tipo ideal que não está imune às pressões externas e aos contingenciamentos impostos pela conjuntura política administrativa, uma vez que os denominados ‘bolsões de eficiência’ (como denominaram-se os departamentos técnicos) estão cercados por um mar de normas clientelistas tradicionais.

Manter a meta realmente variável se demonstrou um desafio. As gratificações por desempenho aparentam ter sido, em sua maioria, incorporadas ao salário, tornando-se um valor constante esperado pelo servidor. A maioria dos prêmios é limitada e atinge o valor máximo autorizado com frequência. Os valores excedentes são guardados em saldos para momentos de dificuldade no cumprimento de metas (muitas vezes, devido a fatores externos, como desaceleração econômica), o que desconfigura a característica variável da verba, apesar de aparentemente dar segurança ao servidor. Assim, a verba tem seu caráter motivador reduzido, por deixar de ser vista como um incentivo para alcance de resultados, deixando de ser uma ferramenta gerencial e se tornando uma parcela salarial. Ou seja, reveste-se de características de desincentivo econômico, que gera deseconomia de escala.

Apesar das dificuldades e limitações expostas acima, as verbas variáveis são percebidas, pela maior parte dos entrevistados e, por extrapolação, para grande parte dos servidores, como positivas, alcançando os objetivos de melhoria na arrecadação tributária e na motivação da equipe. O sentimento de orgulho e pertencimento de carreira se mostrou presente, sugerindo que há grande recepção dos colaboradores para esse tipo de incentivo financeiro.

REFERENCIAS

- ALDAY, H. E. C. O Planejamento Estratégico dentro do Conceito de Administração Estratégica. **Revista da FAE**, [S.l.], v. 3; n. 2, 2000.
- AMARAL, H. K. et al. **Gestão Estratégica de Pessoas: bases para a concepção do Curso de Especialização em Gestão de Pessoas no Serviço Público**. [s.l: s.n.].
- ANDRADE, L. DE A. Judicialização das decisões do conselho administrativo de recursos fiscais: uma análise do controle judicial sobre o processo administrativo fiscal. 2017.
- ANGELOVA, V.; REGNER, T. Can a bonus overcome moral hazard? Experimental evidence from markets for expert services. **Journal of Economic Behavior and Organization**, [S.l.], v. 154,, 2018.
- ARAGÃO, C. V. DE. Burocracia, eficiência e modelos de gestão pública: um ensaio. **Revista do Serviço Público**, [S.l.], v. 48, n. 3, 2014.
- ARAÚJO, Ú. M. M. DA S.; SOLER, O. Aplicação dos conceitos de governança, gestão por resultados e planejamento estratégico situacional relacionados ao processo de aquisição de medicamentos e materiais hospitalares: revisão. **Brazilian Journal of Development**, [S.l.], v. 8, n. 2, 2022.
- ARMOND, L. P. et al. Gestão Estratégica de Pessoas: Revisão da Produção Nacional de 2006 a 2015 e Agenda de Pesquisa para o Contexto Brasileiro. **Anais do EnANPAD 2016**, n. September, 2016.
- ARMOND, L. P. **MOTIVAÇÃO PELA REMUNERAÇÃO POR DESEMPENHO, JUSTIÇA ORGANIZACIONAL E DESEMPENHO HUMANO NO TRABALHO**. [s.l: s.n.].
- ARMOND, L. P.; JUNIOR, F. A. C.; CÔRTEZ, F. G. Remuneração por Desempenho e Produtividade no Setor Público: Uma Revisão Bibliométrica da Produção Internacional. **Encontro da ANPAD**, 40, n. September, 2016.
- ASSIS, L. M. DE; NETO, M. T. R. Remuneração variável no setor público: investigação das causas do fracasso e implicações para o Estado brasileiro. **GESTÃO.Org**, [S.l.], v. 9, n. 3, 2011.
- BALASSIANO, M.; SALLES, D. M. R. Ambigüidades e Implicações da Avaliação de Desempenho Funcional em uma Carreira Típica de Estado. **Revista Portuguesa e Brasileira de Gestão**, [S.l.], v. 4, 2005.
- BARDIN, L. **Análise de conteúdo** (Edição revista e actualizada). Lisboa: Edições 70, 2015.
- BATISTA, W. N. Servidor público - Remuneração - Princípio da isonomia. **Revista de Direito Administrativo**, [S.l.], v. 221, 2015.

BECHELAINE, C. H. DE O.; SILVEIRA, M. C. DA; NEVES, C. B. O modelo de gestão pública por resultados em Minas Gerais analisado à luz da experiência do Programa Estado para Resultados. **Revista do Serviço Público**, [S.l.], v. 63, n. 4, 2014a.

BECHELAINE, C. H. DE O.; SILVEIRA, M. C. DA; NEVES, C. B. O modelo de gestão pública por resultados em Minas Gerais analisado à luz da experiência do Programa Estado para Resultados. **Revista do Serviço Público**, [S.l.], v. 63, n. 4, p. 455–473, 29 jan. 2014b.

BERGUE, S. T. Gestão Estratégica De Pessoas E Balanced Scorecard Em Organizações Públicas. **Revista Análise-PUC**, [S.l.], v. 16, n. 2, 2005.

BERGUE, S. T. Transposição de Tecnologias de Gestão para a Administração Pública: o Processo de Implementação do Planejamento Estratégico em um Município de Médio Porte. **Encontro da ANPAD**, 2008.

BEUREN, I. M.; VERHAGEM, J. A. Remuneração variável incentiva a criação de folga orçamentária? **Revista Pensamento Contemporâneo em Administração**, [S.l.], v. 9, n. 4, 2015.

BIANCO, M. DE F.; COLBARI, A. DE L.; SILVA NETO, A. O. DA. A categoria dos auditores fiscais da Receita Federal do Brasil: a (des) construção da identidade profissional. **Cadernos EBAPE.BR**, [S.l.], v. 8, n. 3, 2010.

BINDERKRANTZ, A. S.; CHRISTENSEN, J. G. Agency performance and executive pay in government: An empirical test. **Journal of Public Administration Research and Theory**, [S.l.], v. 22, n. 1, 2012.

BOACHIE-MENSAH, F.; DELALI DOGBE, O. Performance-Based Pay as a Motivational Tool for Achieving Organisational Performance: An Exploratory Case Study. **International Journal of Business and Management**, [S.l.], v. 6, n. 12, 2011.

BORTOLINI, A. L. PEC 32/2020 E A ESTABILIDADE DE SERVIDORES PÚBLICOS COMO VILÃ | Revista do Ministério Público de Contas do Estado do Paraná. **Revista do Ministério Público de Contas do Estado do Paraná**, Curitiba, v. 7, n. 13, 2020.

BOTELHO, T. R.; HELD, T. M. Da administração pública burocrática à gerencial: o desafio da politização da burocracia no presidencialismo de coalizão. **Revista do Direito**, [S.l.], n. 63, 2021.

BRAGA BASTOS, G. Resenha do livro A Gramática Política no Brasil: Clientelismo e Insulamento Burocrático. **Revista Estudos Políticos**, [S.l.], v. 11, n. 22, 2021.

BRASIL. **Decreto n. 5.378 de fevereiro de 2005**. Diário Oficial da União, v. 37, n. Seção 1, 2005.

BRASIL. **Lei 13467/2017**. DOU 14/07/2017, 2017.

BRASIL. PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado. **Cadernos Mare**, 1995.

BRASIL; SENADO FEDERAL. Constituição Federal 1988. **Constituição da República Federativa do Brasil**, 1988.

BRESSER PEREIRA, L. C. Da administração pública burocrática à gerencial. **Revista do Serviço Público**, [S.l.], v. 47, n. 1, 2015.

BURGESS, S.; RATTO, M. The role of incentives in the public sector: Issues and evidence. **Oxford Review of Economic Policy**, [S.l.], v. 19, n. 2, 2003.

CAIRES, A. F. A Importância do Planejamento Estratégico nas Organizações. **Revista de Ciências Gerenciais**, [S.l.], v. 22, n. 36, 2018.

CALVOSA, M. V. D. THE RELEVANCE OF WORK AND THE QUALITY OF WORKING LIFE FOR SOCIETY. **Revista de Administração de Empresas**, [S.l.], v. 62, n. 2, 2022.

CAMARGOS, N. M.; SANTOS, C. P.; VILARINHO, A. C. B. Desafios da administração gerencial: estudo de caso sobre a política de treinamento e educação continuada na câmara dos deputados. **E-Legis - Revista Eletrônica do Programa de Pós-Graduação da Câmara dos Deputados**, Brasília, v. 10, n. 23, 2017.

CAMPANHA, A.; TENÓRIO, R. M. A educação fiscal e suas implicações para o exercício da cidadania e para a melhoria qualitativa da vida em sociedade. **Cadernos de Ciências Sociais Aplicadas**, [S.l.], n. 23, 2017.

CANOTILHO, J. J. G. et al. **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo, Saraiva Jur, 2019.

CARDOZO, R. D. M.; DO NASCIMENTO, C.; GASPARETTO, V. Evidenciação da remuneração estratégica em empresas do setor elétrico de 2003 a 2007. **REBRAE**, [S.l.], v. 4, n. 3, 2017.

CAVALCANTE, P.; LOTTA, G. S.; ELIAS DE OLIVEIRA, V. **DO INSULAMENTO BUROCRÁTICO À GOVERNANÇA DEMOCRÁTICA: AS TRANSFORMAÇÕES INSTITUCIONAIS E A BUROCRACIA NO BRASIL**. [s.l: s.n.].

CHIAVENATO, I. **Administração nos novos tempos: os novos horizontes da Administração**. [s.l: s.n.]. v. 92

CORRÊA, I. et al. Distorções de incentivo ao desempenho e redução de motivação no serviço público federal no Brasil. **Revista do Serviço Público**, [S.l.], v. 71, n. 3, 2020.

CORRÊA, I. M. Planejamento estratégico e gestão pública por resultados no processo de reforma administrativa do estado de Minas Gerais. **Revista de Administração Pública**, [S.l.], v. 41, n. 3, 2007.

CORRÊA, V. et al. Produção Científica e Rede de Pesquisadores em Administração Pública no Brasil: uma investigação sobre a primeira década dos anos 2000. **Administração Pública e Gestão Social**, 2019.

CORRÊA, V.; PASSADOR, C. S. **O campo do conhecimento em administração pública no Brasil: uma análise a partir do olhar do.** [s.l.: s.n.].

DA SILVA, C. D. DOS S.; MORAES, A. B. RH e Estratégia – Vantagem Competitiva Real ou Apenas Discurso? **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, [S.l.], v. 16, n. 3, 2022.

DA SILVA, R. C. et al. Âncoras e valores sob diferentes perspectivas da gestão de carreira. **Revista Brasileira de Gestao de Negocios**, [S.l.], v. 18, n. 59, 2016.

DE CONTI, B. R. et al. Individual performance: the influence of the values, the type of remuneration and the goals on individual performance / Desempenho individual: a influência dos valores, do tipo de remuneração e das metas. **Brazilian Journal of Business**, [S.l.], v. 3, n. 5, 2021.

DIEFENBACH, T. New public management in public sector organizations: The dark sides of managerialistic “enlightenment”. **Public Administration**, [S.l.], v. 87, n. 4, 2009.

DOS SANTOS, R. W.; NASCIMENTO, V. M. B.; OLIVEIRA, M. C. R. DE. Gestão estratégica de pessoas e a importância do alinhamento das diretrizes estratégicas: um estudo de caso. **Revista de Carreiras e Pessoas**, [S.l.], v. 8, n. 3, 2018.

DROZD, O.; KOSTIUK, V.; ILKOV, V. Specificity of remuneration for public servants. **Baltic Journal of Economic Studies**, [S.l.], v. 4, n. 5, 2019.

ESTEVE, M. et al. Prosocial Behavior and Public Service Motivation. **Public Administration Review**, [S.l.], v. 76, n. 1, 2016.

ESTRADA, R. J. S.; ALMEIDA, M. I. R. DE. A eficiência e a eficácia da gestão estratégica: do planejamento estratégico à mudança organizacional. **Revista de Ciências da Administração**, [S.l.], v. v. 9, 2007.

FADUL, É. et al. Public Administration in Brazil: Reflections on the field of knowledge from the Academic Division of the National Association of PostGraduate Studies and Research in Administration (2009-2013). **Revista de Administracao Publica**, [S.l.], v. 48, n. 5, 2014.

FERNANDES, L. H. S.; SOUSA, M. C. S. Eficiência tributária municipal e seus determinantes: uma abordagem semi-paramétrica via regressão Beta. **Pesquisa Operacional para o Desenvolvimento**, [S.l.], v. 10, n. 3, 2018.

FERREIRA, S.; VAILATE, W. instituto da estabilidade do servidor público efetivo como instrumento para a qualidade, continuidade e efetividade do serviço público. **Academia de Direito**, [S.l.], v. 2, 2020.

FILARDI, F. et al. (Im)Possibilidades da aplicação do modelo de excelência em gestão pública (MEGP). **Revista de Administracao Publica**, [S.l.], v. 50, n. 1, 2016.

FILGUEIRAS, F. Indo além do gerencial: A agenda da governança democrática e a mudança silenciada no Brasil. **Revista de Administração Pública**, [S.l.], v. 52, n. 1, 2018.

FILHO, C. Inovação da gestão estratégica com a implantação do balanced scorecard strategic management innovation with the implementation of the balanced scorecard. **Management Control Review**, [S.l.], v. 5, 2020.

FONTAINHA, F. D. C. et al. O concurso público brasileiro e a ideologia concursista. **Revista Jurídica da Presidência**, [S.l.], v. 16, n. 110, 2015.

FONTOURA, D. DOS S.; TEIXEIRA, R.; PICCININI, V. C. Emprego público em tempos de crise: um estudo com servidores de carreira na Receita Federal do Brasil. **Pensamento & Realidade**, [S.l.], v. 31, n. 2, 2016.

FOWLER, E. D. M.; MELLO, C. H. P.; COSTA NETO, P. L. De. O. Análise exploratória da utilização do programa de qualidade GESPÚBLICA nas instituições federais de ensino superior. **Gestão e Produção**, [S.l.], v. 18, n. 4, 2011.

FREITAS, T. C. M. DE; MAGALHÃES, D. V. IMPORTÂNCIA E BENEFÍCIOS DE UM PLANO INTEGRADO DE CARGOS, SALÁRIOS E COMPETÊNCIAS COMO FERRAMENTA ESTRATÉGICA DA GESTÃO DE PESSOAS. Em: **CONVERSANDO SOBRE A ADMINISTRAÇÃO: faces e interfaces das gestões em tempos de pandemia de Covid-19**. [s.l.: s.n.].

FREITAS, J. **Carreiras exclusivas de Estado e relações administrativas mais de Estado do que de governo**. [s.l.: s.n.].

FREY, B. S.; HOMBERG, F.; OSTERLOH, M. Organizational Control Systems and Pay-for-Performance in the Public Service. **Organization Studies**, [S.l.], v. 34, n. 7, 2013.

FURQUIM, M. G. D. et al. Descrição dos Fatores Motivacionais no Setor Público: O Caso da Emater – Regional Caiapó. **Research, Society and Development**, [S.l.], v. 9, n. 8, 2020.

GARCES, A.; SILVEIRA, J. P. Gestão pública orientada para resultados no Brasil. **Revista do Serviço Público**, [S.l.], v. 53, n. 4, 2014.

GERAIS, L. M. B. **DA VEDAÇÃO A QUE SERVIDORES COMISSIONADOS EXERÇAM ATOS DE FISCALIZAÇÃO TÍPICOS DE CARGOS EFETIVOS COM ATRIBUIÇÕES EXCLUSIVAS DE ESTADO. DA VEDAÇÃO NA CONSTITUIÇÃO E DOS EVENTUAIS EFEITOS NO RESULTADO FINAL DA FISCALIZAÇÃO**. [s.l.: s.n.].

GILLIARD, J.; XAVIER, R. **ANÁLISE DA INFLUÊNCIA DA POLÍTICA DE REMUNERAÇÃO SOBRE O PROCESSO DE IDENTIFICAÇÃO ORGANIZACIONAL: UM ESTUDO EM UMA INSTITUIÇÃO DE ENSINO PÚBLICA**. [s.l.: s.n.].

GOMES, E. G. M. **Gestão por Resultados e eficiência na Administração Pública: uma análise à luz da experiência de Minas Gerais**. [s.l.: s.n.].

GOMES, E. G. M. Conselhos gestores de políticas públicas: aspectos teóricos sobre o potencial de controle social democrático e eficiente. **Cadernos EBAPE.BR**, [S.l.], v. 13, n. 4, 2015.

GOMES, R. C.; LISBOA, E. DE F. Public management reform in Brazil (2002-2019). **Public Management Review**, [S.l.], v. 23, n. 2, 2021.

GONÇALVES, W. A. et al. O Sistema de Remuneração e Recompensas: um estudo bibliométrico. **Revista de Carreiras e Pessoas**, [S.l.], v. 6, n. 2, 2016.

GOUVEIA, A. B. A organização sindical de professores das redes municipais de ensino do Paraná: Um mapa da relação entre representação sindical e a remuneração docente. **Education Policy Analysis Archives**, [S.l.], v. 27, 2019.

GRAY, A.; JENKINS, B. FROM PUBLIC ADMINISTRATION TO PUBLIC MANAGEMENT: REASSESSING A REVOLUTION? **Public Administration**, [S.l.], v. 73, n. 1, 1995.

GUERRA, R. M. DE A.; PEREIRA, L. F.; CAMARGO, M. E. Benefícios de um plano de remuneração estratégico para uma empresa de médio porte. **Estudos do CEPE**, [S.l.], n. 43, 2016.

HENRIQUE, M. A.; RICCI, F. **ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA BUROCRÁTICA VERSUS GERENCIAL : UMA ANÁLISE CRÍTICA**. XI Encontro Latino-Americano de Pós-Graduação. **Anais...**2000.

HOLANDA, A. P.; PONTE, V. M. R. Good corporate governance practices in brazilian companies and the risk-return dilemma. **Revista Contabilidade e Controladoria**, [S.l.], v. 3, n. 3, 2011.

HOOD, C.; JACKSON, M. Keys for locks in administrative argument. **Administration & Society**, [S.l.], v. 25, n. 4, 1994.

JACOMINI, M. A.; NASCIMENTO, A. P. S. DO; IMBÓ, K. A. DOS S. Composição da remuneração docente nos planos de carreira de capitais brasileiras: vencimento base e vantagens pecuniárias. **Educação em Foco**, [S.l.], v. 23, n. 39, 2020.

JANNUZZI, P. DE M. Indicadores para diagnóstico, monitoramento e avaliação de programas sociais no Brasil. **Revista do Serviço Público**, [S.l.], v. 56, n. 2, 2014.

JANNUZZI, P. DE M. Avaliação de Programas Sociais em uma perspectiva sistêmica, plural e progressista: conceitos, tipologias e etapas. **AVAL - Revista de Avaliação de Políticas Públicas**, [S.l.], v. 4, n. 18, 2020.

JOS, B. M. et al. A Administração Tributária dos Municípios Brasileiros. **Revista Administração em Diálogo**, [S.l.], v. 4, n. 1, 2008.

KALLIO, K. M.; KALLIO, T. J. Management-by-results and performance measurement in universities - implications for work motivation. **Studies in Higher Education**, [S.l.], v. 39, n. 4, 2014.

KANUFRE, R. A. M.; REZENDE, D. A. Princípios da gestão orientada para resultados na esfera municipal: o caso da Prefeitura de Curitiba. **Revista de Administração**, [S.l.], v. 47, n. 4, 2012.

KLEIN, F. A.; MASCARENHAS, A. O. Motivação, satisfação profissional e evasão no serviço público: O caso da carreira de especialistas em Políticas Públicas e Gestão Governamental1. **Revista de Administração Publica**, [S.l.], v. 50, n. 1, 2016.

KLEIN, F. A.; PINHANEZ, M.; MASCARENHAS, A. O. Gestão de pessoas no setor público. **Revista de Administração de Empresas**, [S.l.], v. 53, n. 1, 2013.

LEITE, L. Q. História Da Reforma Gerencial Do Estado De 1995. **Tese (doutorado CDAPG) – Fundação Getulio Vargas, Escola de Administração de Empresas de São Paulo.**, 2019.

LIMA, L. M. M. DE. A aplicação do dever de eficiência à administração pública tributária e sua relação com a moral tributária dos contribuintes. **Revista Digital de Direito Administrativo**, [S.l.], v. 2, n. 1, 2014.

LOHMANN, C.; RÖTZEL, P. G. The Outcome of Renegotiations between Institutionalized Public–Private Partnerships and Their Public Clients: Data on the Public–Private Partnerships of the German Federal Armed Forces. **International Journal of Public Administration**, [S.l.], v. 41, n. 9, 2018.

LOPEZ, F.; GUEDES, E. TD 2579 - Três Décadas de Evolução do Funcionalismo Público no Brasil (1986-2017). **Texto para Discussão**, 2020.

LUIZ ABRUCIO, F.; LOUREIRO, M. R.; BEETHAM, D. **BUROCRACIA E ORDEM DEMOCRÁTICA: DESAFIOS CONTEMPORÂNEOS E EXPERIÊNCIA BRASILEIRA**. [s.l.: s.n.].

LUIZ BERNARDIM, M.; ANTUNES ARAÚJO, J. Os benefícios extrassalariais no âmbito da remuneração: um diagnóstico da prática empresarial em um município do interior do estado do Paraná. **Navus - Revista de Gestão e Tecnologia**, [S.l.], 2016.

MARQUART, A.; LUNKES, R. J.; DA ROSA, F. S. UM ESTUDO SOBRE PRÁTICAS DE REMUNERAÇÃO ESTRATÉGICA NAS MAIORES EMPRESAS DE SANTA CATARINA. **Gestão e Sociedade**, [S.l.], v. 6, n. 13, 2012.

MARQUES, J. B. A gestão pública moderna e a credibilidade nas políticas públicas. **Revista de informação legislativa**, [S.l.], v. 40, n. 158, p. 219–225, 2003.

MARTINS, A. DE C.; FREITAS, A. S. DE. Administração Pública brasileira: como a colonização conduziu ao ambiente autoritário, hierarquizado e não democrático? **Revista ORG & DEMO**, [S.l.], v. 21, n. 2, p. 117–136, 19 fev. 2021.

MARTINS, F. A. As obrigações acessórias e as novas tendências em matéria de cumprimento cooperativo na administração tributária do estado de São Paul. **Revista de la Facultad de Derecho**, 2020.

MASCHIO, C. DE S. R.; AGOSTINI, G. Vantagem competitiva sustentável e a visão baseada em recursos: análise dos recursos humanos de uma escola da rede pública federal de ensino. **STUDIES IN SOCIAL SCIENCES REVIEW**, [S.l.], v. 3, n. 1, 2022.

MOTTA, P. R. A modernização da administração pública brasileira nos últimos 40 anos. **Revista de Administração Pública**, [S.l.], v. 41, 2007.

NASCIMENTO DE ARAÚJO, T. et al. Remuneração variável x motivação: análise da relação e sua influência sobre a produtividade de agentes de fiscalização. Anais do 2º CONGRESSO BRASILEIRO CIÊNCIA E SOCIEDADE. **Anais...**Galoa, 25 nov. 2021. Disponível em: https://proceedings.science/proceedings/100187/_papers/137879. Acesso em: 20 jun. 2023.

NUNES, E. A gramática política do Brasil: Clientelismo e Insulamento Burocrático. 2003.

NUREYEV, R.; AMARAL, E. S.; MENDES, Y. V. T. DE L. Crise ou mera metamorfose da Administração Pública? **Revista de Direito da Faculdade Guanambi**, [S.l.], v. 7, n. 01, 2020.

OLIVEIRA, C.; LUÍS, T.; MILAGRES, O. DE A. **INOVAÇÕES RECENTES NA REMUNERAÇÃO VARIÁVEL EM MINAS GERAIS: CARACTERÍSTICAS DA PREMIAÇÃO POR PRODUTIVIDADE BASEADA NO MODELO DE GESTÃO POR RESULTADOS**. [s.l: s.n.].

OLIVEIRA, K. P. DE et al. A estabilidade no setor público brasileiro: o que pensam os servidores públicos? **Revista de Carreiras e Pessoas**, [S.l.], v. 11, n. 2, 2021.

OLIVEIRA, M. J. L. DE et al. Comprometimento organizacional e regime de remuneração: estudo em uma carreira pública de auditoria fiscal. **RAM. Revista de Administração Mackenzie**, São Paulo, v. 15, n. 5, 2014.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). **Performance-related pay policies for government employees**. [s.l: s.n.]. v. 9789264007550

PACHECO, R. S.; ASSIS, L. O. M. DE. **Metas e Remuneração Variável por Desempenho: compreendendo mecanismo, efeitos e limites a partir do caso da segurança pública em Minas Gerais**. Painel 38 - 112: Novos desafios à remuneração. **Anais...**2014.

PASCUCI, L. et al. Managerialism na gestão universitária: implicações do planejamento estratégico segundo a percepção de gestores de uma universidade pública. **Revista Gestão Universitária na América Latina - GUAL**, [S.l.], 2016.

PEREIRA, L. C. B. Reflexões sobre a reforma gerencial brasileira de 1995. **Revista do Serviço Público**, [S.l.], v. 50, n. 4, 2014.

PICARELLI, V.; WOOD, T. **REMUNERAÇÃO E CARREIRA POR HABILIDADES E POR COMPETÊNCIAS**. [s.l.: s.n.].

PINHEIRO, M. T.; SILVA, M. A. DA R. Contribuições do escritório de gerenciamento de projetos públicos na gestão para resultados. **Revista do Serviço Público**, [S.l.], v. 63, n. 2, 2014.

PRYSMAKOVA, P.; TANTARDINI, M.; POTKAŃSKI, T. The Role of Financial Performance in Motivating Polish Municipal Employees. **Review of Public Personnel Administration**, [S.l.], v. 39, n. 1, 2019.

RABELO NETO, M. L. S.; LIMA FILHO, R. N. Percepção dos Servidores Públicos Federais Sobre o Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização – GESPÚBLICA. **Id on Line REVISTA DE PSICOLOGIA**, [S.l.], v. 12, n. 40, 2018.

REIS, M. L. REFORMA DO ESTADO: da Administração Burocrática à Administração Pública Gerencial: o caso brasileiro. **Revista Foco**, [S.l.], v. 7, n. 1, 2014.

REITER, R.; KLENK, T. The manifold meanings of ‘post-New Public Management’ – a systematic literature review. **International Review of Administrative Sciences**, [S.l.], v. 85, n. 1, 2019.

RODRIGUES, D. A. Chiavenato, a teoria brasileira de administração se rende ao empreendedorismo. **Tópicos Educacionais**, [S.l.], v. 26, n. 2, 2020.

RODRIGUES, T. C. M. Análise da trajetória dos ministros do Supremo Tribunal Federal (STF): insulamento ou presidencialismo de coalizão? **Revista Direito GV**, [S.l.], v. 18, n. 2, 2022.

RODRIGUES, W. A.; REIS NETO, M. T.; GONÇALVES FILHO, C. As influências na motivação para o trabalho em ambientes com metas e recompensas: Um estudo no setor público. **Revista de Administracao Publica**, [S.l.], v. 48, n. 1, 2014.

RUA, M. D. G. **Análise de políticas públicas: conceitos básicos**. Dieese, 2012. Disponível em: <projetos.dieese.org.br/projetos/SUPROF/Analisepoliticaspublicas.PDF?>

RUA, M. DAS G. Desmistificando o problema: uma rápida introdução ao estudo dos indicadores. **Avaliação de Resultados no Ciclo da Gestão Pública**, 2004.

RUA, M. DAS G. **Especialização em Gestão Pública Municipal: Políticas Públicas**. [s.l.: s.n.].

RUA, M. DAS G. Desafios da administração pública brasileira: governança, autonomia, neutralidade. **Revista do Serviço Público**, [S.l.], v. 48, n. 3, 2014.

RUA, M. DAS G.; ROMANINI, R. Para aprender políticas públicas. **Instituto de Gestão Economia e Políticas Públicas**, [S.l.], v. 1, 2009.

RUFFINI, R. et al. Is merit pay changing ethos in public administration? **Cogent Business and Management**, [S.l.], v. 7, n. 1, 2020.

RUSSO, S. J.; VIANA, J. J. S.; HALL, R. JOSÉ. Remuneração variável : uma ferramenta estratégica para as organizações. **Universidade Federal da Grande Dourados (UFGD), Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia (FACE) – Dourados – MS, Brasil**, n. 2004, 2006.

SABINO, L. A. M.; CUNHA, N. C. Remuneração e salário numa abordagem administrativa. **Revista GeTeC**, [S.l.], v. 5, n. 10, 2016.

SANO, H.; ABRUCIO, F. L. Promessas e resultados da Nova Gestão Pública no Brasil: o caso das organizações sociais de saúde em São Paulo. **Revista de Administração de Empresas**, [S.l.], v. 48, n. 3, 2008.

SANTOS, E. B. DOS; LISBOA, J. M. DE M. V. A Incidência Da Contribuição Previdenciária Sobre A Participação Nos Lucros. **Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento**, 2021.

SARAIVA, F. C. M. O patrimonialismo e seus reflexos na administração pública brasileira. **Revista Controle - Doutrina e Artigos**, [S.l.], v. 17, n. 2, 2019.

SAVOIE, D. J. Christopher Pollitt and Geert Bouckaert (2011) Public Management Reform: A Comparative Analysis – New Public Management, Governance, and the Neo–Weberian State . **International Review of Administrative Sciences**, [S.l.], v. 78, n. 1, 2012.

SCANDAR NETO, W. J.; JANNUZZI, P. DE M.; SILVA, P. L. N. Sistemas de Indicadores ou Indicadores Sintéticos: do que precisam os gestores de programas sociais? *. **XVI Encontro Nacional de Estudos Populacionais**, 2008.

SECCHI, L. et al. REFORMA ADMINISTRATIVA NO BRASIL: PASSADO, PRESENTE E PERSPECTIVAS PARA O FUTURO FRENTE À PEC 32/2020. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, [S.l.], v. 26, n. 83, 2021.

SERPA, S.; FERREIRA, C. M. The Concept of Bureaucracy by Max Weber. **International Journal of Social Science Studies**, [S.l.], v. 7, n. 2, 2019.

SILVA, C. L. M.; DE CARVALHO, M. Z.; FILHO, F. DE S. P. Gestão pública por resultados: uma perspectiva instrumental para dinâmica nos processos / Public management by results: an instrumental perspective for dynamics in processes. **Brazilian Journal of Development**, [S.l.], v. 7, n. 8, 2021.

SILVA, D. R.; NASCIMENTO, R. F.; NISHIDA, S. A. **GESTÃO ESTRATÉGICA DE PESSOAS E SUA INFLUÊNCIA NA OBTENÇÃO DE VANTAGENS COMPETITIVAS SUSTENTÁVEIS: UM ESTUDO DE CASO NA EMPRESA SOL INFORMÁTICA**. [s.l: s.n.].

SILVA, A. D. DA; SILVA, A. D. DA. Autonomia municipal no federalismo fiscal brasileiro: a eficiência na administração tributária municipal. **Dom Helder Revista de Direito**, São Paulo, v. 1, n. 1, 2018.

SILVA, F. F. DA; SENRA, B. D. A.; COSTA, V. G. DA. Gestão Estratégica na Administração Pública. **Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento**, 2021.

SILVA JUNIOR, L. A.; LEÃO, M. B. C. O software Atlas.ti como recurso para a análise de conteúdo: analisando a robótica no Ensino de Ciências em teses brasileiras. **Ciência & Educação (Bauru)**, Bauru, v. 24, n. 3, 2018.

SILVA, L. V.; LUZ, T. R. Gestão por competências um estudo dos impactos gerados na avaliação de desempenho e remuneração. **Gestão e Sociedade**, [S.l.], v. 4, n. 8, 2011.

SILVEIRA, F. G.; PASSOS, L.; GUEDES, D. R. Reforma tributária no Brasil: por onde começar? **Saúde em Debate**, [S.l.], v. 42, n. 3, 2018.

SIQUEIRA, D.; ANDRADE, R. C. DE. Eficiência na administração tributária dos municípios: O caso da arrecadação em Pernambuco. **Revista Brasileira de Economia de Empresas**, [S.l.], v. 16, n. 2, 2016.

SOBREIRA NETO, F.; HOURNEAUX JUNIOR, F.; POLO, E. F. A adoção do modelo de planejamento estratégico situacional no setor público brasileiro: um estudo de caso. **Organizações & Sociedade**, [S.l.], v. 13, n. 39, 2006.

SOLER, O. et al. A reorientação da assistência farmacêutica na secretaria municipal de saúde de BELÉM (PA): Relato de experiência. **Revista Eletrônica de Farmácia**, [S.l.], v. 14, n. 4, 2018.

SOUSA, A. K. DE M. Saúde fiscal dos municípios. **Revista Acadêmica Escola Superior do Ministério Público do Ceará**, [S.l.], v. 12, n. 1, 2020.

SPANIO, A.; MONFARDINI, P. Performance-Related Payments in Local Governments: Do They Improve Performance or Only Increase Salary? **International Journal of Public Administration**, [S.l.], v. 41, n. 4, 2018.

TAUIL, R. **A Lei Orgânica da Administração Tributária**. Niterói: Consultor Municipal, 2009. Disponível em: <http://www.consultormunicipal.adv.br/novo/fizmun/0038.pdf>. Acesso em: 20 mar. 2023.

TAYLOR, F. W. ; Princípios de Administração Científica. **Princípios de Administração Científica**, 1995.

TIOMATSU OYADOMARI, J. C. et al. Modelo de Remuneração Variável Atrelada ao Balanced Scorecard. **TAC – Tecnologias de Administração e Contabilidade**, v. 2, n. 1, 2012.

TRISTÃO, J. A. M. A administração tributária dos municípios brasileiros: aplicação da análise de clusters para elaboração de uma tipologia do comportamento tributário municipal. **Revista de Economia e Administração**, [S.l.], v. 1, n. 3, 2002.

VALENTE, D. L.; VIEIRA, C.; BRASIL, M. **ANÁLISE DE FERRAMENTAS ADMINISTRATIVAS PARA O PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO ANALYSIS OF ADMINISTRATIVE TOOLS FOR STRATEGIC PLANNING**. [s.l: s.n.].

VASCONCELOS, K. A. DE; SILVA, G. A. V. DA. A aplicação estratégica da remuneração variável: conectando o sistema de recompensas ao. **In: Encontro Nacional da ANPAD - EnANPAD**, n. 1997, 2007.

VERGER, A.; NORMAND, R. Nueva gestión pública y educación: Elementos teóricos y conceptuales para el estudio de un modelo de reforma educativa global. **Educação & Sociedade**, [S.l.], v. 36, n. 132, 2015.

VIEIRA FRANCO, F. et al. REMUNERAÇÃO ESTRATÉGICA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. **Caderno de Administração**, [S.l.], v. 25, n. 1, 2017.

VIEIRA, M. A.; DE ÁVILA, L. A. C.; LOPES, J. D. V. S. DESENVOLVIMENTO SOCIOECONÔMICO E EFICIÊNCIA TRIBUTÁRIA: UMA ANÁLISE DOS MUNICÍPIOS DE MINAS GERAIS. **Revista Universo Contábil**, [S.l.], v. 16, n. 3, 2021.

WEIBEL, A.; ROST, K.; OSTERLOH, M. Pay for performance in the public sector - Benefits and (Hidden) costs. **Journal of Public Administration Research and Theory**, [S.l.], v. 20, n. 2, 2010.

ANEXO A - QUESTIONÁRIO SEMIESTRUTURADO

QUESTIONÁRIO	
Entidade representativa da categoria:	
Município:	

1. No município em que sua entidade atua, existe algum tipo de remuneração variável vinculada ao atingimento de metas? Qual sua denominação, e, se possível, quais os normativos que a implementaram/modificaram?
 - a. As metas são relativas ao incremento de arrecadação ou outros parâmetros também são usados?
 - b. Essas verbas são devidas exclusivamente a Auditores Tributários (ou denominação similar) ou abrange também outros servidores?
 - c. As metas são individuais ou coletivas?
 - d. Os valores brutos recebidos são diferenciados por cargo ou função? Ou todos recebem o mesmo montante?

2. De acordo com a sua percepção, enquanto representante da categoria, a remuneração variável:
 - a. Tem seus parâmetros de medição objetivos e impessoais?
 - b. Houve melhora na arrecadação tributária após sua implementação?
 - c. Há maior comprometimento da equipe devido ao recebimento desta verba?
 - d. A repartição dos ganhos é justa e equânime?
 - e. O clima organizacional entre os colegas da carreira é influenciado pelo recebimento da verba? Positivamente ou Negativamente?
 - f. O clima organizacional entre os demais servidores é influenciado pelo recebimento da verba? Positivamente ou Negativamente?
 - g. Há necessidade de alteração dos parâmetros de aferição das metas?

3. Há algo que você gostaria de acrescentar sobre sua experiência nessa questão?

ANEXO B – QUADRO-RESUMO DA LEGISLAÇÃO

Grupo (PIB)	Capital	Verba Variável	Nome da Verba	Lei instituidora	Ano Instituição	Classificação da verba	Compõe a remuneração (mensal)?	% Relevância nos rendimentos mensais	Incluída na Aposentadoria	Corte Constitucional ?	Parâmetros de medição	Metas Individuais ou Coletivas
1	Belo Horizonte	Sim	Gratificação por Atividade de Auditoria Fazendária - GAAF	Lei nº 9.303	2007	Gratificação por Desempenho	Sim	30%	Não	Sim	Incremento Real de Arrecadação	Coletiva
1	Curitiba	Não										
1	Manaus	Sim	Prêmio por Atingimento de Meta de Arrecadação - PAMA	Lei nº 1.955	2014	Prêmio / Bônus	Não	Percepção anual, caso atingida a meta	Não	Não	Atingimento de metas de Arrecadação	Coletiva
1	Rio de Janeiro	SIM	ACORDOS DE RESULTADOS PARA BONIFICAÇÃO DE ALTO DESEMPENHO	Lei nº 5.595	2013	Prêmio / Bônus	Não	1 a 3 salários ao final do ano	Não	Não	Estabelecidos via decreto, portanto sofreu diversas alterações ao longo dos anos. São subjetivos, mas também incluem valores de arrecadação	Individuais
1	São Paulo	SIM	Gratificação de Produtividade Fiscal - GPF	Lei nº 15.510	2011	Gratificação por Desempenho	Sim	30%	Sim	Sim	Metas individuais de produtividade e metas coletivas de arrecadação	Híbrida

Grupo (PIB)	Capital	Verba Variável	Nome da Verba	Lei instituidora	Ano Instituição	Classificação da verba	Compõe a remuneração (mensal)?	% Relevância nos rendimentos mensais	Incluída na Aposentadoria	Corte Constitucional ?	Parâmetros de medição	Metas Individuais ou Coletivas
2	Fortaleza	Sim	Gratificação de Desempenho Fazendário (GDF) Em substituição a uma antiga verba, também variável	Lei Complementar nº 23	2005	Gratificação por Desempenho	Sim	40%	Sim	Sim	A serem definidos via decreto	Híbrida
2	Porto Alegre	Sim	GAT - Gratificação de Atividade Tributária	Lei Complementar nº 765	2015	Gratificação por Desempenho	Sim	80%	Sim	Sim	Metas de serviço e metas de arrecadação	Coletiva
2	Recife	Sim	GSMF - Gratificação de Superação de Metas Fiscais	Lei nº 17.239	2006	Gratificação por Desempenho	Sim	33%	Sim, porém só para quem tem direito à paridade	Sim	Metas de Arrecadação por Tributo, porém depende de cumprimentos de metas individuais.	Híbrida
2	Salvador	SIM	Prêmio por Desempenho Fazendário - PDF	Lei nº 6.911	2005	Gratificação por Desempenho	Sim	40%	Sim	Sim	Metas de arrecadação e indicadores de desempenho	Híbrida
2	Goiânia	Não	EXTINTO - Adicional de Produtividade Fiscal	Lei nº 8.904	2010	Fixa	Sim	70%	Sim	Sim	Fictícios	Individuais
2	São Luís	Não	A carreira possui um tipo de verba que verifica a produção do trabalho, mas não se refere à arrecadação, e também é paga em valor fixo, sem variar ao longo dos meses.									

Grupo (PIB)	Capital	Verba Variável	Nome da Verba	Lei instituidora	Ano Instituição	Classificação da verba	Compõe a remuneração (mensal)?	% Relevância nos rendimentos mensais	Incluída na Aposentadoria	Corte Constitucional?	Parâmetros de medição	Metas Individuais ou Coletivas
4	Florianópolis	Não										
4	João Pessoa	Não	Antes existia uma verba variável, a qual foi extinta devido ao risco de não ser levada à aposentadoria.	Lei Complementar nº 070	2012							
4	Natal	Sim	Prêmio por Desempenho Fiscal - PDF	Lei Complementar nº 117	2010	Prêmio / Bônus	Não*	Variável	Não	Sim*	Aumento real da Arrecadação	Coletiva
4	Porto Velho	Não										
4	Teresina	Sim	PDF - Prêmio por Desempenho Fiscal	Lei Complementar nº 4.215	2012	Prêmio / Bônus	Não	10% a 20%	Sim, porém em valor diferenciado	Não	Incremento Real de Arrecadação + Meta a ser determinada (enquanto não regulamentada = 2%) + parâmetro individual de serviço	Híbrida

Grupo (PIB)	Capital	Verba Variável	Nome da Verba	Lei instituidora	Ano Instituição	Classificação da verba	Compõe a remuneração (mensal)?	% Relevância nos rendimentos mensais	Incluída na Aposentadoria	Corte Constitucional ?	Parâmetros de medição	Metas Individuais ou Coletivas
5	Aracaju	Sim	PDF - Pênio de Desempenho Fazendário	Lei nº 3.821	2010	Gratificação por Desempenho	Sim	50% a 60%	Sim	Sim	Incremento de Arrecadação + PIB + esforço adicional de 1%	Coletiva
5	Boa Vista	Não		Lei nº 1.389	2011							
5	Macapá	Não	A Gratificação por Desempenho Fiscal foi incorporada ao vencimento.	Lei Complementar nº 126	2018							
5	Palmas	Sim	REDAF - Ressarcimento de despesas fiscais	Lei Complementar nº 312	2014	Prêmio / Bônus	Não	25%	Não	Não	Incremento de arrecadação	Coletiva
5	Rio Branco	Sim	Bonificação por Alcance de Resultados em Metas Fiscais de arrecadação do ISSQN	Lei nº 2.040	2014	Prêmio / Bônus	Não (pago 2x ao ano)	2x o menor salário	Não	Não	Meta de Arrecadação de ISSQN	Coletiva

ANEXO C – QUADRO-RESUMO DAS ENTREVISTAS

Entrevista	Nome da Verba	Classificação da verba	Parâmetros de medição objetivos e Impessoais	Melhora na Arrecadação Tributária?	Houve Maior Comprometimento da equipe?	Repartição Justa e Equânime?	Clima Organizacional dentro da carreira	Clima Organizacional com restante dos servidores	Necessidade de alteração dos parâmetros de aferição da meta?	Especificidades
G1.1	Gratificação por Atividade de Auditoria Fazendária - GAAP	Gratificação por Desempenho	Sim	Sim	Sim. Avaliação mensal do cumprimento de metas. Aumento de engajamento.	Sim. Critérios gerais não geram insatisfações pontuais.	Não. Apesar de haver risco.	Não.	Não. Alterado recentemente	Apurada anualmente e paga em 12 parcelas. Até a última alteração havia um teto de pagamento. A alteração de 2022 não tem mais limitação. Hoje a luta da carreira é para alteração do teto remuneratório, de forma a absorver as pressões inflacionárias.
G1.2	Acordos de resultados para bonificação de alto desempenho	Prêmio / Bônus	Não	Não	Não	Não	Influência negativa	Influência negativa, pois anteriormente apenas fazendários recebiam.	Sim. Deveriam ser metas da estrutura como um todo, sem diferenciação entre os servidores. Metas globais e coletivas, e não subjetivas.	Distorções da meritocracia; instabilidade do recebimento da verba; interferências políticas; imprecisão dos critérios e alterações constantes; dificuldades com as chefias; criação de grupos (panelinhas); flutuação para mascarar a política salarial e mascarar o real interesse da gestão. A "arrecadação é influenciada mais pela economia". A meta não reflete o objetivo.
G2.1	GAT - Gratificação de Atividade Tributária	Gratificação por Desempenho	Sim	Sim	Sim	Sim	Indiferente	Leve ruído, devido ao valor diferenciado da verba	Não. São ajustáveis via decreto, como um contrato de desempenho.	Utilizado de fato como ferramenta de gestão para direcionamento do esforço organizacional. Servidores administrativos recebem uma verba variável diferente e de menor valor.
G2.2	GSMF - Gratificação de Superação de Metas Fiscais	Gratificação por Desempenho	Sim	Sim	Sim	Sim	Indiferente	Indiferente	Não. Melhor manter os parâmetros objetivos.	Média do acréscimo por tributo: Taxas, CIP, impostos e cobrança administrativa. Havendo sobra além do teto, o excesso vai para um fundo. Cópia de lei de procuradores. Existe um teto sobre a gratificação, não há mais oscilação, todo mês praticamente é igual. Problemas relativos ao teto.

Entre vista	Nome da Verba	Classificação da verba	Parâmetros de medição objetivos e Impessoais	Melhora na Arrecadação Tributária?	Houve Maior Comprometimento da equipe?	Repartição Justa e Equânime?	Clima Organizacional dentro da carreira	Clima Organizacional com restante dos servidores	Necessidade de alteração dos parâmetros de aferição da meta?	Especificidades
G3.1	RDF - Reconhecimento por Desempenho Fazendário.	Prêmio / Bônus	Sim	Sim	Sim	Sim	Indiferente. Clima bom.	Existe ruído.	Sugestão de valor diferenciado para chefias. Mudar o período de apuração para evitar <i>outliers</i> .	Não é uma conta fixa. Acredita que a Gestão tem dificuldades "culturais" em pagar verbas variáveis, em especial quando atingem valores altos. Criou-se um limite para recebimento mensal e o excesso fica em conta específica. Honorários dos procuradores, não tem seus valores questionados.
G3.2	GPF - Gratificação de Produtividade Fiscal	Gratificação por Desempenho	Objetiva, porém pessoal, pois a medição é individualizada	Sim.	Sim	Sim	Indiferente. Clima bom. Cooperatividade entre colegas.	Indiferente.	Não.	Tiveram de conseguir judicialmente a inclusão na aposentadoria e outras verbas.
G4.1	Prêmio por Desempenho Fiscal - PDF	Prêmio / Bônus	Sim	Indiferente à verba	Não	Seria, se o pagamento fosse efetivado.	Difícil em relação às dificuldades em geral	Indiferente	Necessidade de alteração do teto do prefeito.	O PDF é trimestral, vinculado ao aumento de arrecadação. Mas na prática não é recebido, porque foi colocado na lei como indenizatório, contudo, a PGM se posicionou como remuneratório. Quando judicializado, o recebimento é considerado remuneratório e é cortado pelo teto.
G4.2	PDF - Prêmio por Desempenho Fiscal	Prêmio / Bônus	Sim	Sim	Nem sempre	Sim	Certo conflito.	Indiferente.	Necessidade de alteração e regulamentação, já que desde 2014 Não houve alterações, apesar das mudanças no trabalho.	A periodicidade é irregular, apesar da apuração bimestral, devido à demora do processo administrativo de apuração. Aparente insatisfação com a verba, pelo valor reduzido e por não ter sido atualizado desde a edição da lei. Cita os honorários de procuradores.

Entre vista	Nome da Verba	Classificação da verba	Parâmetros de medição objetivos e Impessoais	Melhora na Arrecadação Tributária?	Houve Maior Comprometimento da equipe?	Repartição Justa e Equânime?	Clima Organizacional dentro da carreira	Clima Organizacional com restante dos servidores	Necessidade de alteração dos parâmetros de aferição da meta?	Especificidades
G5.1	PDF - Prêmio de Desempenho Fazendário	Gratificação por Desempenho	Sim	Sim	Sim	Relativamente não, pois a meta coletiva mascara o desempenho individual	Normal	Normal	Sim, proposta em dividir a meta em parte coletiva e individual e também em incluir servidores da secretaria	Limitador de 1,5% para evitar que o ganho seja ilimitado. Acaba sendo um importante argumento de convencimento político.
G5.2	REDAF - Ressarcimento de despesas fiscais	Prêmio / Bônus	Sim	Sim	Sim	Sim	Indiferente	Tensão com a outra carreira que recebe o valor a menor.	Inclusão de licença saúde para recebimento do REDAF e equalizar o valor do recebimento para os agentes também	Existe um limite para o recebimento. Ultimamente tem conseguido atingir sempre o teto do valor.