
AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO NO CHOQUE DE GESTÃO DO ESTADO DE MINAS GERAIS: UM ESTUDO DAS ALTERAÇÕES DOS INDICADORES UTILIZADOS

Rosimeire Pimentel Gonzaga¹
Fábio Frezatti²
Ivan Beck Ckagnazaroff³
Janilson Antonio da Silva Suzart⁴

▪ Artigo recebido em: 27/04/2018 •• Artigo aceito em: 22/11/2019 ••• Segunda versão aceita em: 25/11/2019

RESUMO

O objetivo desta pesquisa é identificar quais são os fatores organizacionais e ambientais presentes nas estruturas das teorias da Contingência e de Agência, que levaram às alterações dos indicadores utilizados para avaliação de desempenho, na estrutura gerencial do governo do estado de Minas Gerais, à época do Choque de Gestão. A análise dos dados extraídos de documentos públicos e questionários foi realizada por meio de regressão logística. Os resultados encontrados evidenciam que os indicadores utilizados para avaliação de desempenho utilizados na estrutura gerencial do estado de Minas Gerais variam no decorrer do tempo, influenciados por fatores ambientais e organizacionais. Concluiu-se que as ferramentas gerenciais utilizadas pelo Estado se apresentaram insuficientes para possibilitar a utilização adequada da estrutura gerencial do modelo de gestão diante de algumas pressões identificadas com base nas Teorias da Agência e na Teoria da Contingência, enfraquecendo o modelo inicialmente proposto e promovendo alterações nos indicadores.

Palavras-chave: Indicadores de Desempenho, Mudança de Indicadores, Gestão no Setor Público, Desempenho Gerencial.

¹ Doutora em Controladoria e Contabilidade pela Universidade de São Paulo (FEA/USP), Professora Adjunta do Departamento de Ciências Contábeis do Centro de Ciências Jurídicas e Econômicas da Universidade Federal do Espírito Santo (DCC/CCJE/UFES), Avenida Fernando Ferrari, 514, Campus Goiabeiras, Vitória – ES – Brasil – CEP: 29.075-910 – (27) 4009-2602, rosimeire.gonzaga@ufes.br.

² Doutor e Livre-Docente em Controladoria e Contabilidade pela Universidade de São Paulo (FEA/USP), Professor Titular do Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade (FEA/USP), Avenida Prof. Luciano Gualberto, 908, FEA 3, sala 226, Butantã, Cidade Universitária, São Paulo – SP – Brasil – CEP: 05.508-010 – (11) 3091-5820, frezatti@usp.br.

³ Doutor em Doctoral Programme Aston Business School – Aston University, Professor Titular do Departamento de Ciências Administrativas da Universidade Federal de Minas Gerais (FACE/UFMG), Avenida Presidente Antônio Carlos, 6627 – Campus da UFMG, Belo Horizonte – MG – Brasil – CEP: 31.270-901 – (31) 3409-7060, ivanbeck00@gmail.com

⁴ Doutor em Controladoria e Contabilidade pela Universidade de São Paulo (FEA/USP), Setor de Autarquias Sul, Qd 1, Bl A, Edf. Darcy Ribeiro, Brasília – DF – CEP: 70.070-905, suzart@suzart.cnt.br

PERFORMANCE EVALUATION IN THE “MANAGEMENT SHOCK” IN MINAS GERAIS STATE’S: A STUDY OF THE CHANGES TO INDICATORS USED

ABSTRACT

The aim of this research is to identify which are the organizational and environmental factors present in the structures of Contingency and Agency theories, which led to the changes of the indicators used for performance evaluation, in the management structure of the Minas Gerais State government, at the time of the “Management Shock”. Data extracted from public documents and questionnaires were analyzed by logistic regression. Data extracted from public documents and questionnaires were analyzed using logistic regression. The results show that indicators used for performance evaluation used in the management structure of the state of Minas Gerais vary over time, influenced by environmental and organizational factors. It was concluded that the management tools used by the State are insufficient to enable appropriate use conditions to the managerial structure of the management model in the face of some pressures identified on the Agency Theories and Contingency Theory, weakening the initially proposed model and promoting changes in indicators.

Keywords: Performance Indicators, Changing Indicators, Management in the Public Sector, Performance Management.

EVALUACIÓN DEL DESEMPEÑO EN EL CHOQUE DE GESTIÓN ESTATAL DE MINAS GERAIS: UN ESTUDIO SOBRE LOS CAMBIOS EN LOS INDICADORES UTILIZADOS

RESUMEN

El objetivo de esta investigación es identificar cuáles son los factores organizacionales y ambientales presentes en las estructuras de las teorías de Contingencia y de la Agencia, lo que condujo a cambios en los indicadores utilizados para la evaluación del desempeño, en la estructura de gestión del gobierno del estado de Minas Gerais, en el momento del Choque de Gestión. Los datos extraídos de documentos públicos y cuestionarios fueron analizados por regresión logística. Los resultados muestran que los indicadores utilizados para la evaluación del desempeño utilizados en la estructura de gestión del estado de Minas Gerais varían con el tiempo, influenciados por factores ambientales y organizativos. Se ha concluido que las herramientas de gestión utilizadas por el Estado eran insuficientes para permitir el uso adecuado de la estructura del modelo de gestión en vista de algunas presiones identificadas en base a las Teorías de la Agencia y la Teoría de Contingencia, debilitando el modelo de gestión propuesto inicialmente y promoviendo cambios, en los indicadores.

Palabras clave: Indicadores de desempeño, Cambio de indicadores, Gestión del sector público, Desempeño gerencial.

1 INTRODUÇÃO

Para Lapsley (2009), as ferramentas gerenciais componentes da gestão do setor público, incluindo os indicadores utilizados na avaliação de desempenho, se alteram e evoluem com o decorrer do tempo. Nessa linha, Jackson e Lapsley (2003) analisaram inovações ocorridas na estrutura da contabilidade gerencial, incluindo indicadores de desempenho no setor público, encontrando que a maioria das inovações ocorridas se concentrou nos indicadores de desempenho.

Considerando especificamente os motivos que levam as alterações de indicadores de desempenho, é possível que ocorram algumas consequências disfuncionais resultantes de sua utilização. Por exemplo, é possível destacar a ocorrência de pressões para alterá-los, dada a dificuldade de alcançar as metas às quais os indicadores estão atrelados. De um lado, é esperado que os indicadores de desempenho sejam baseados em metas desafiadoras, porém passíveis de serem atingidas (Malina & Selto, 2004); de outro, as metas podem estar superestimadas, levando os agentes à percepção de que não são alcançáveis.

Como consequência, poderia ser gerado um efeito desmotivador e tensão nos envolvidos, uma vez que, por mais que sejam desprendidos grandes esforços, a meta dificilmente seria alcançada ou seria subestimada para assim facilitar seu alcance (Simons, 2000). É possível que nesses casos os gestores, ao invés de discutirem o estabelecimento de metas menos ambiciosas, passem a alterar os indicadores utilizados para a avaliação de determinada meta. Nesse caso, a alternância dos indicadores poderia ocorrer para maximizar a função de utilidade de seus próprios benefícios, em detrimento aos do estado (Propper & Wilson, 2003). Em tal cenário, emerge a necessidade de verificar os fatores que influenciam o processo de alteração dos indicadores utilizados na avaliação de desempenho (Lapsley, 2009; Lapsley & Wright, 2004).

Considerando a utilização de indicadores de desempenho na gestão pública, o programa de governo mineiro denominado Choque de Gestão determinava a ampliação da flexibilidade e autonomia dos gestores quanto aos meios e recursos utilizados e apresentava o Acordo de Resultados, instrumento contratual entre governo e gestores, por meio de elementos como: resultados e objetivos traduzidos em metas claras, flexibilidade e autonomia concedida aos gestores e possíveis recompensas oferecidas após a avaliação do desempenho quanto ao alcance das metas pactuadas por meio de um conjunto de indicadores (Gomes, 2009). Contudo, evidências recentes têm apontado problemas nesse modelo, como a forma de operacionalização dos indicadores utilizados para avaliação de desempenho, além da distorção dos resultados encontrados (Gonzaga, Frezatti, Ckagnazaroff, Suzart, 2017; Tolentino & Neves, 2015).

Nesse caso, considerando a possibilidade de existência de problemas relacionados às dimensões ou aos conteúdos contemplados pelos indicadores, a autonomia e a flexibilidade concedida aos gestores nesse processo podem permitir que sejam realizados ajustes ou mudanças, por exemplo, nos indicadores utilizados na avaliação de desempenho (Lapsley & Wright, 2004) para não prejudicar as possíveis recompensas que poderiam ser auferidas pelo alcance das metas pactuadas, emergindo questionamentos quanto aos possíveis fatores que podem influenciar esse processo.

Lapsley e Wright (2004) destacam a importância de discutir os fatores que influenciariam as mudanças dos indicadores realizadas por agentes públicos, em detrimento da mera rediscussão de metas, uma vez que as alterações, podem ser motivadas por interesse divergentes aos do estado. Desse modo, este trabalho busca preencher a lacuna presente na literatura sobre gestão pública por resultados, que ainda não explorou a dinâmica das alterações dos indicadores utilizados na avaliação de desempenho, na perspectiva das Teoria de Agência e da Teoria da Contingência, em uma organização pública brasileira.

Assim, o objetivo do presente trabalho é identificar quais são os fatores organizacionais e ambientais presentes nas estruturas das teorias da Contingência e de Agência, que levaram às alterações dos indicadores utilizados na avaliação de desempenho, na estrutura gerencial do governo do estado de Minas Gerais, à época do Choque de Gestão. Para alcançar o objetivo proposto, este trabalho se propõe a responder a seguinte questão de pesquisa: Quais fatores organizacionais ou ambientais estão associados às mudanças dos indicadores utilizados para avaliação de desempenho na estrutura gerencial do governo do estado de Minas Gerais?

Evidências encontradas na literatura acerca da utilização de indicadores na avaliação de desempenho na gestão pública, sugerem que mudanças nesses indicadores podem ocorrer em função de fatores como: mudanças nas políticas do governo, custos envolvidos na utilização da técnica, surgimento de novas técnicas, falhas ou pouca utilidade da aplicação da ferramenta (Lapsley & Wright, 2004).

Ainda, certos fatores presentes nos contextos organizacional e comportamental da gestão pública podem ser representados por variáveis ligadas a características tanto organizacionais – por exemplo, aquelas ligadas ao sistema administrativo-político – quanto ambientais – por exemplo, aquelas que objetivam capturar as pressões exercidas por órgãos de controle (Lüder, 1992), não havendo, no entanto, evidências de quais são esses fatores. Considerando os problemas relacionados especificamente ao Choque de Gestão apontados pela literatura recente (Gonzaga *et al.*, 2017; Tolentino & Neves, 2015), busca-se neste estudo fornecer evidências que possam contribuir para a identificação dos mesmos e para o avanço da literatura e apoio ao setor público. Cabe destacar ainda, a importância da avaliação do desempenho de uma entidade pública, pois tanto a população quanto os gestores precisam avaliar a economia, a eficiência, a eficácia e a efetividade de uma política pública, sendo, nesse caso, os indicadores de desempenho a principal ferramenta a ser utilizada.

Nesse sentido, a presente pesquisa busca contribuir para a literatura acerca da utilização de indicadores para avaliação de desempenho na gestão pública ao fornecer evidências quanto aos possíveis fatores que podem levar as alterações desses indicadores pelos gestores ao longo do tempo.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Avaliação e Indicadores de Desempenho e a Nova Gestão Pública

Partes integrantes da gestão do setor público têm aspectos em comum com o setor privado, além de aquele ser significativamente influenciado por características advindas deste. Porém, aspectos relacionados à gestão de

desempenho no setor público são mais complexos, dada a ausência de um único objetivo principal (o lucro para as empresas do setor privado) (Boland & Fowler, 2000). Partindo dessa premissa, a nova gestão pública, ou “*New Public Management*”, passou a se valer extensamente da introdução de indicadores utilizados para avaliação de desempenho no setor público (Jackson, 1993).

New Public Management (NPM) é uma expressão utilizada por Christopher Hood para intitular seus achados referentes aquilo que considerou como componentes da reforma gerencial do setor público (Kurunmaki, Lapsley, Melia, 2003). A NPM pode ser considerada como um corpo de pensamento gerencial ou como um sistema de pensamento ideológico baseado em evidências encontradas no setor privado e importadas para o setor público, responsável pela maioria das mudanças estruturais, organizacionais e gerenciais ocorridas no setor público de países como Reino Unido, Nova Zelândia e Austrália no final dos anos de 1970 (Ayee, 2005; Hood, 1991; 1995).

A NPM se baseia em algumas replicações de modelos aplicados ao setor privado e em premissas básicas, como: contratação de gestores profissionais, padronização da avaliação de desempenho, descentralização, concorrência entre unidades ou subunidades e controle e responsabilização no uso dos recursos, dentre outros (Hood, 1991; Fryer, Antony, Ogden, 2009). Os princípios presentes em sua estrutura podem ser divididos em duas vertentes: (a) voltada para a melhoria da gestão e reestruturação organizacional, enfatizando a descentralização da gestão dos serviços públicos; e (b) baseada na ênfase em modelos de mercado e concorrência (Ayee, 2005).

Ayee (2005) salienta que a estratégia de atuação ou linha de ação da reforma na gestão pública pode ser encontrada em quatro áreas: (a) descentralização da gestão; (b) criação de contratos prevendo avaliação de desempenho vinculada ao oferecimento de incentivos; (c) terceirização de parte dos serviços públicos; e (d) estabelecimento de taxas ou encargos para os serviços públicos.

Nesse contexto, os indicadores para avaliação de desempenho na gestão pública podem ser entendidos como o conjunto de elementos utilizados para avaliar o grau com que os resultados pretendidos são alcançados (Boland & Fowler, 2000). O objetivo de sua utilização consiste em melhorar a qualidade dos serviços públicos, o desempenho e a prestação de contas das entidades públicas, sendo necessário para seu funcionamento o estabelecimento de medidas confiáveis de desempenho (Stevens, Stokes, O'Mahony, 2006).

Embora discussões envolvendo indicadores para avaliação de desempenho no setor público sejam relativamente recentes, este tema tem sido desenvolvido na literatura desde os anos de 1970 (Boland & Fowler, 2000). Para Stevens *et al.* (2006), ocorreram várias mudanças nos indicadores utilizados na avaliação de desempenho no setor público desde as primeiras evidências de utilização, incluindo a simplificação e redução do número de metas e de indicadores estabelecidos e a maior ênfase em medidas baseadas em resultado. Boland e Fowler (2000) argumentam que, uma das principais questões relacionadas à utilização de tais indicadores se refere à não existência de um padrão de quais dimensões do desempenho deveriam ser analisadas ou medidas, além da complexidade envolvida no setor público devido à ausência de um objetivo ou meta fundamental, como o lucro ou retorno para o acionista no caso do setor privado.

Segundo Jannuzzi (2005), a escolha dos indicadores a serem utilizados na avaliação de desempenho na gestão pública deve ser moderada pela aderência dos indicadores a uma série de propriedades consideradas como desejáveis em suas estruturas. Van de Walle (2008) salienta que, independente da dimensão dos indicadores utilizados, sua necessidade é motivada por dois fatores, como: utilização das informações dos indicadores para comparação de instituições públicas ou países e construção de reputação por instituições públicas ou nações.

Para Johnsen (2005), uns dos pontos fundamentais referentes à avaliação de desempenho se concentra em algumas questões centrais acerca de como os sistemas de avaliação de desempenho podem ser acessíveis e próximos dos usuários. Contudo, esse ponto concentra-se na forma como os agentes, por exemplo gestores e políticos, podem utilizar indicadores de desempenho para seus próprios propósitos e como as medidas de desempenho utilizadas podem facilitar o fornecimento de informações a serem utilizadas para prevenção de crises e problemas (JOHNSEN, 2005), contribuindo, dessa forma, para o processo de gestão das organizações públicas.

Porém, Osborne e Gaebler (1992) ressaltam quanto à possibilidade de ocorrência de comportamentos disfuncionais causados pelo aumento das exigências de atingimento de metas de desempenho e destacam que os participantes podem prejudicar o processo com o propósito de facilitarem o alcance das metas estabelecidas, manipulando os indicadores utilizados para avaliação do alcance delas. De um lado, a falta de objetividade relativa ao indicador utilizado na avaliação de desempenho pode gerar como consequência incerteza sobre seu comportamento, causando manipulação do esforço a ser despendido para o seu alcance, por parte dos agentes. De outro lado, os indicadores podem ser manipulados, gerando situações de incerteza, que poderiam resultar em um número ainda maior de manipulações nos indicadores.

2.2 Teorias da Contingência e de Agência e a Gestão Pública

Segundo Upping e Oliver (2011), vários estudos baseados na Teoria da Contingência foram desenvolvidos na literatura recentemente, os quais buscaram investigar a influência de fatores contingenciais, internos e externos, sobre as mudanças ocorridas nas estruturas contábil, financeira e gerencial de organizações públicas e privadas. Para Lüder (1992), o modelo proposto pela Teoria da Contingência teve por base um duplo objetivo: (a) promover investigações empíricas acerca de reformas governamentais e comparar resultados encontrados por diferentes pesquisadores em contextos distintos; (b) favorecer o embasamento de novas pesquisas que pudessem confirmar ou negar a abordagem contingencial e sua aplicação.

Um dos primeiros estudos acerca das mudanças contábeis no setor público baseado na Teoria da Contingência foi desenvolvido por Lüder (1992). Apoiando-se na Teoria da Contingência, Lüder (1992) investigou as mudanças ocorridas na estrutura contábil no setor público, por meio de um estudo comparativo entre Estados Unidos, Canadá e alguns países europeus. O autor classificou as variáveis explicativas das mudanças ocorridas na estrutura contábil em quatro grupos distintos: (a) estimulantes; (b) estruturais para usuários e produtores de informações; (c) características do sistema administrativo-

político; e (d) barreiras de implementação. O autor encontrou que o sucesso da implementação de um sistema contábil mais informativo depende da combinação de fatores favoráveis e desfavoráveis as mudanças. Posteriormente, pesquisadores investigaram os processos de mudanças no setor público, com base no modelo proposto por Lüder (1992), adicionando algumas variáveis que pudessem contribuir para o entendimento dos processos de mudanças ocorridos (Christensen & Yoshimi, 2003; Godfrey, Devlin, Merrouche, 1996; Upping & Oliver, 2011).

Godfrey *et al.* (1996) modificaram o modelo baseado na Teoria da Contingência, proposto por Lüder (1992), por meio da identificação de fatores contingenciais relacionados a países em desenvolvimento, como influência de organizações internacionais de financiamento e organizações que promovem doações aos países. Segundo os autores, as demandas específicas de organizações internacionais de financiamento e doadoras podem, direta ou indiretamente, influenciar os processos de mudanças na gestão pública. O modelo adaptado por Godfrey *et al.* (1996) incorporou a difusão da contabilidade na estrutura pública em duas fases: abertura, relacionada ao impacto dos estímulos internos e externos a mudança; e implantação, que pode explicar o processo de mudança, incluindo as barreiras às mudanças encontradas.

Christensen e Yoshimi (2003) realizaram novas adaptações ao modelo proposto por Lüder (1992) ao pesquisarem os processos de mudanças ocorridos na estrutura contábil de um estado australiano, focando no processo e nos principais agentes de mudança. Os resultados encontrados apontam que as mudanças podem ser promovidas por agentes internos da organização com interesses no processo de mudança, ou podem ser estimuladas pelos produtores ou usuários das informações.

Ainda nessa linha, Upping e Oliver (2011) adaptaram o modelo proposto por Lüder (1992), a fim de verificarem os processos de mudanças ocorridos na estrutura contábil de universidades públicas tailandesas. Segundo os autores, os resultados encontrados apontam que as variáveis responsáveis pelo processo de mudança podem ser agrupadas em: (a) pressões externas – incidentes externos, fatores ambientais e usuários externos das informações; (b) pressões internas – incidentes internos, fatores institucionais e usuários internos das informações; barreiras para as mudanças – fatores confundidores, frustradores e retardatários das mudanças; e (c) facilitadores das mudanças – promotores, produtores e comunicadores das mudanças.

Pelo exposto, a Teoria da Contingência tem sido considerada um importante arcabouço teórico para explicação das mudanças na estrutura gerencial de organizações públicas. Considerando as estruturas gerenciais públicas que contenham indicadores para a avaliação de desempenho, seria esperado que os indicadores permanecessem constantes de acordo com as estratégias adotadas, porém podem ocorrer mudanças nos indicadores, conforme salientado pelos autores apresentados nesta seção, sem que ocorram mudanças nas estratégias.

Assim, este trabalho baseou-se na Teoria da Contingência para verificar, dentre as diversas variáveis, aquelas que pudessem estar associadas às mudanças dos indicadores utilizados na avaliação de desempenho na entidade analisada, considerando-se a classificação das variáveis previstas pela

Teoria da Contingência em: variáveis do contexto interno da organização e variáveis relacionadas ao ambiente externo, conforme classificações apresentadas por Otley (1980) e Upping e Oliver (2011).

Ainda, considerando o setor público, a Teoria de Agência é uma das bases utilizadas para as reformulações ocorridas na gestão pública a partir da década de 1980, sobretudo no que se refere à gestão pública por resultados, podendo ser considerada como uma das que exerce maior influência sobre as reformas aplicadas ao setor público em países desenvolvidos (Schwartz, 1994). Para Lüder (1992), os pressupostos de racionalidade e comportamento oportunista dos agentes estão presentes na gestão pública.

Segundo Ayee (2005), no setor público as relações previstas pela Teoria de Agência são caracterizadas por fatores como ambiguidade, comportamento oportunista, risco moral e seleção adversa. Jensen e Meckling (1976) salientam que a Teoria de Agência pode ser aplicada à gestão pública em função de estruturar-se na relação contratual entre o agente e o principal existentes no setor.

Na gestão pública, a relação principal-agente pode ser observada de três maneiras distintas. Na primeira, a população ou a sociedade assume o papel de principal e o político ou gestor público representa o agente, que recebe delegação de autoridade do principal para agir em seu nome, requerendo prestação de contas e responsabilização em contrapartida (Ayee, 2005; Przeworski, 1996). Na segunda, o estado ou o político figura como principal e os empresários representam o agente, emergindo a figura da regulação (Przeworski, 1996). Na terceira, o político assume a função de representante da sociedade e figura como principal e o agente é representado pelos gestores públicos ou burocratas, contratados pelos governantes para executarem as tarefas de gestão (Ayee, 2005; Przeworski, 1996).

Considerando a relação principal-agente representada pelo político como representante da sociedade delegando tarefas aos gestores públicos, é possível que os gestores públicos assumam ações diferentes daquelas requeridas pelo principal, emergindo a necessidade de instrumentos contratuais como o Acordo de Resultados, capazes de conter essas ações. Assim, o Acordo de Resultados pode ser compreendido como um conjunto de estratégias estabelecidas, de metas e de indicadores utilizados na avaliação de desempenho, bem como de políticas de premiação atreladas ao alcance das metas estabelecidas. Com base nelas, espera-se que os interesses dos agentes se alinhem ao interesse do principal. Entretanto, é possível que os gestores públicos enquanto agentes ajam de maneira a influenciar a avaliação de desempenho de forma a atender, forçosamente, o Acordo de Resultados.

A Teoria da Agência oferece importante contribuição para o entendimento do comportamento dos agentes neste contexto (Schwartz, 1994). Desse modo, a Teoria da Agência será utilizada nesta pesquisa como suporte teórico para o entendimento do comportamento dos agentes na estrutura gerencial da instituição pública analisada.

Estudos baseados na Teoria da Contingência e na Teoria de Agência demonstram que existem fatores relacionados ao ambiente interno e externo das organizações que influenciam as alterações dos indicadores utilizados na avaliação de desempenho. Com relação aos fatores relacionados aos ambientes interno e externo, estes podem ser classificados como fatores

organizacionais e ambientais, respectivamente, conforme demonstrado na Figura 1:



Figura 1: Mudanças dos Indicadores Utilizados para Avaliação de Desempenho.
Fonte: Elaborado pelos autores.

Fatores organizacionais presentes no ambiente institucional são aqueles que emergem do contexto interno da organização, podendo ser representados por variáveis relacionadas às decisões controláveis tomadas pelas organizações presentes no contexto ou ambiente interno (Espejo & Frezatti, 2008).

Dentre os principais fatores organizacionais presentes no contexto interno estão aqueles relacionados ao porte da organização e as estratégias institucionais, bem como elementos que podem ter impacto na estrutura organizacional e no controle orçamentário, além de indicadores utilizados na avaliação de desempenho da organização (Lüder, 1992; Naranjo-Gil, 2009; Upping & Oliver, 2011). Neste trabalho, as variáveis explicativas sistema de incentivos, execução orçamentária, controle interno, tamanho e desempenho podem ser classificadas como fatores organizacionais; isto é, são fatores que emergem do contexto interno da estrutura administrativa do governo do estado de Minas Gerais.

Os fatores ambientais podem ser representados por variáveis capazes de influenciar a condução da organização, bem como as alterações dos indicadores para avaliação de desempenho presentes no contexto externo da organização ou advindas do ambiente no qual a organização está inserida (Lüder, 1992; Espejo & Frezatti, 2008). Fatores presentes no contexto externo relacionados as variáveis como incerteza ambiental, pressões exercidas por grupos ou entidades externas, novas tecnologias e questões políticas podem ser considerados como fatores ambientais (Otley, 1980; Upping & Oliver, 2011). Nesta pesquisa, as variáveis explicativas controle externo, pressão social e incerteza ambiental podem ser classificadas como fatores ambientais; isto é, são fatores que emergem do contexto externo da estrutura administrativa do governo do estado de Minas Gerais.

3 DESENVOLVIMENTO DE HIPÓTESES

Na presente pesquisa, o desenvolvimento das hipóteses se relacionou à aplicação de conceitos-chave da Teoria da Agência e da Teoria da Contingência apresentados no item anterior. Foram elaboradas e testadas oito hipóteses. Na figura a seguir, são descritas as hipóteses analisadas, bem como, o suporte teórico para a formulação das mesmas:

Hipótese	Suporte teórico
<p>H_a: Existe associação entre os incentivos oferecidos aos gestores públicos e as alterações nos indicadores utilizados na avaliação de desempenho na entidade estudada ao longo do tempo.</p>	<p>Os níveis de incentivos alcançados pelos agentes podem variar em função do desempenho obtido, possibilitando que agentes inseridos em áreas com resultados abaixo do pactuado busquem influenciar o desempenho evidenciado por meio dos indicadores, garantindo maiores níveis de incentivos (Braga, Lima, Dias, 2007).</p>
<p>H_b: Os níveis de desempenho alcançados na entidade estudada estão associados às alterações nos indicadores utilizados para avaliação de desempenho ao longo do tempo.</p>	<p>Os agentes podem alterar os indicadores utilizados na avaliação de desempenho ao longo do tempo, para promoverem a percepção de melhorias e, conseqüentemente, auferirem maiores incentivos (Naranjo-Gil, 2009; Przeworski, 1996).</p>
<p>H_c: Existe associação entre os problemas relacionados à execução orçamentária e as alterações nos indicadores utilizados na avaliação de desempenho na entidade estudada ao longo do tempo.</p>	<p>Caso parte dos repasses de recursos às secretarias seja baseado no desempenho delas, a execução orçamentária poderia ser comprometida e influenciar o desempenho e, por conseqüência, o nível de incentivos percebidos pelos agentes, estimulando as disputas por recursos (Lüder, 1992; Upping & Oliver, 2011) e a alteração dos indicadores para o favorecimento das áreas.</p>
<p>H_d: Existe associação entre o nível de controle interno e as alterações nos indicadores utilizados na avaliação de desempenho da entidade estudada ao longo do tempo.</p>	<p>O controle interno pode ser aplicado à gestão pública e esse compreende uma série de ações voltadas para a fiscalização do cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual e a execução dos programas e orçamentos de governo, bem como a avaliação do resultado da gestão pública (Castaldelli Junior & Aquino, 2011). Assim, os órgãos de controle podem exercer influências sobre as possíveis alterações das metas e dos indicadores para a avaliação de desempenho (Läätts, 2011).</p>
<p>H_e: Existe associação entre o tamanho das secretarias que compõem a estrutura administrativa da entidade estudada e as alterações nos indicadores utilizados na avaliação de desempenho ao longo do tempo.</p>	<p>O tamanho pode ser considerado como uma das mais importantes características organizacionais relacionadas às mudanças ou a adoção de novas práticas (Naranjo-Gil, 2009). O tamanho de uma empresa, órgão ou secretaria da administração pública define, em parte, o conjunto de práticas gerenciais utilizadas, incluindo os indicadores utilizados na avaliação de desempenho (Chenhall, 2003; Naranjo-Gil, 2009, Upping & Oliver, 2011).</p>
<p>H_f: Existe associação entre o controle externo acerca da entidade estudada e as alterações nos indicadores utilizados na avaliação de desempenho ao longo do tempo.</p>	<p>Para Castaldelli Júnior e Aquino (2011), organizações do setor público podem alterar as metas e os indicadores de desempenho utilizados para evidenciar melhores resultados aos usuários das informações, como os órgãos de controle externo da administração pública. Outro fator que poderia gerar alterações nos indicadores se refere às possíveis sanções que poderiam ser aplicadas aos agentes e organizações públicas por parte dos órgãos de controle externos em função de resultados alcançados abaixo dos previstos pela legislação (Castaldelli Junior & Aquino, 2011).</p>
<p>H_g: A percepção dos gestores públicos sobre a pressão social na entidade estudada está</p>	<p>O conjunto de normas e regulamentos influencia as ações dos indivíduos, uma vez que, como as pressões externas, sociais e políticas crescem, os gestores</p>

associada às alterações nos indicadores utilizados na avaliação de desempenho ao longo do tempo.	públicos inseridos nas organizações são levados a encontrar maneiras de difundir ou eliminar essa pressão, mediante a alteração de suas práticas (Frumkin & Galaskiewicz, 2004).
H _h : A incerteza ambiental percebida na entidade estudada está associada às modificações nos indicadores utilizados na avaliação de desempenho ao longo do tempo.	Organizações inseridas em ambientes mais complexos e com mais altos níveis de incerteza ambiental estariam mais propensas a realizar mudanças em suas estruturas gerenciais, de modo a lidar com o nível de incerteza existente (Naranjo-Gil, 2009; Özsomer, Calantone, Di Bonetto, 1997). Assim, pode-se supor que a incerteza ambiental poderia influenciar as decisões relacionadas à adoção de novas técnicas ou indicadores de desempenho utilizados, a fim de reduzir incertezas futuras (Chenhall, 2003; Özsomer <i>et al.</i> , 1997).

Figura 2: Hipóteses da pesquisa. Fonte: Elaborado pelos autores.

4 METODOLOGIA

A pesquisa foi desenvolvida com base em um estudo de caso conduzido a partir de abordagem quantitativa, utilizando-se de uma *survey single entity*, ou seja, um estudo desenvolvido a partir da aplicação de questionário ao conjunto de secretarias do estado de Minas Gerais. Para testar as hipóteses propostas nesta pesquisa, foram utilizadas as técnicas de análise fatorial e de regressão logística.

Com relação a análise fatorial, sua escolha foi considerada como adequada pelo fato de buscar descrever um conjunto de variáveis originais, por meio da criação de um número menor de dimensões ou fatores (Corrar, Paulo, Dias Filho, 2007). Segundo Hair, Anderson, Tatham e Black (2005), a análise fatorial trata questões relacionadas à análise da estrutura de correlações entre um grande número de variáveis, por exemplo indicadores econômico-financeiros, sendo utilizada para definir um conjunto de fatores a partir das variáveis analisadas.

Para verificar as possíveis associações dos fatores relacionados à alteração e à descontinuidade dos indicadores utilizados na avaliação de desempenho, adotou-se a técnica de regressão logística binária. Em primeiro lugar, a opção por tal técnica decorreu do formato de construção da variável dependente, que assume apenas valores binários. Em segundo lugar, por permitir a análise da influência das variáveis explicativas diante da probabilidade de ocorrência do evento de interesse estudado, quer seja a mudança ou a descontinuidade dos indicadores de avaliação de desempenho pela entidade pública em análise e por não exigir que os resíduos possuam distribuição normal.

4.1 Amostra e Coleta de Dados

A amostra utilizada foi composta por todas as secretarias que integravam a estrutura administrativa do estado de Minas Gerais, no ano de 2013, exceto as secretarias extraordinárias, sendo a exclusão dessas ocorridas em função das mesmas terem sido criadas para alguns fins específicos. Ainda, algumas das secretarias extraordinárias não apresentavam quaisquer documentos relativos aos Acordos de Resultados já celebrados em seus endereços eletrônicos institucionais.

Os dados utilizados foram extraídos de três fontes de dados distintas: (a) dados institucionais apresentados nos relatórios públicos sobre os Acordos de Resultados celebrados, contendo evidências de mudanças nos indicadores durante o período de 2007-2011; (b) dados sobre tamanho e desempenho das secretarias analisadas extraídos de documentos públicos evidenciados no endereço eletrônico do instrumento denominado “Portal da Transparência” (www.transparencia.mg.gov.br); e, (c) dados coletados por meio de questionários enviados aos servidores públicos das unidades administrativas em estudo, relatando suas percepções sobre fatores ambientais e organizacionais.

Com relação aos dados extraídos dos relatórios públicos sobre os Acordos de Resultado, foram considerados os indicadores utilizados na avaliação de desempenho e os dados referentes a tamanho e desempenho das secretarias analisadas, sendo os indicadores extraídos por meio da análise de conteúdo dos relatórios acerca dos Acordos de Resultados já celebrados.

Os Acordos de Resultados de primeira e segunda etapas celebrados foram evidenciados por meio de relatórios publicados no endereço eletrônico da Secretaria de Planejamento e Gestão do Estado de Minas Gerais. Nos relatórios sobre os Acordos de Resultados celebrados publicados estão contidos dados como: (a) objetivos de pactuação, (b) indicadores dos resultados finalísticos, (c) descrição dos indicadores e (d) execução dos projetos estruturadores.

Assim, foi realizada a análise de conteúdo dos relatórios dos Acordos de Resultados já celebrados, a fim de utilizá-los como fonte para o levantamento da série histórica dos indicadores utilizados na avaliação de desempenho na gestão do estado de Minas Gerais. Foram encontrados documentos referentes aos Acordos de Resultados celebrados entre os anos de 2007 a 2011.

Os demais dados utilizados, aqueles referentes à percepção dos servidores acerca de alguns dos construtos analisados, foram coletados por meio de questionário estruturado. Inicialmente, buscou-se na literatura algum questionário já validado que pudesse ser utilizado, contudo, após constatar a inexistência de um modelo já estabelecido, optou-se pela construção do instrumento utilizado. Dessa forma, o questionário foi construído pelos autores com base na revisão teórica, sendo sua validação ocorrida por meio de pré-teste e análise fatorial. O instrumento continha questões com escala quantitativa de cinco pontos, estruturadas como sentenças afirmativas baseadas em extremos semânticos, considerando como possíveis respostas 1 para “Discordo totalmente” e 5 para “Concordo totalmente”, conforme demonstrado no Apêndice A.

O questionário continha 27 questões sendo quatro questões para cada um dos construtos analisados, divididas em dois blocos: (a) identificação do respondente; e (b) percepção acerca da influência dos construtos analisados sobre as alterações e descontinuidade dos indicadores utilizados na avaliação de desempenho. O primeiro bloco continha três questões utilizadas para a identificação dos respondentes, como nome, secretaria de atuação e função exercida, sendo opcional a apresentação do nome do respondente. Porém, foi acordado com os respondentes que não seriam evidenciadas quaisquer informações que pudessem levar à caracterização deles ou da secretaria à qual pertenciam. O segundo bloco continha 24 questões relacionadas às percepções dos respondentes sobre a possível influência dos construtos

definidos pela literatura e as alterações e descontinuidade dos indicadores utilizados na avaliação de desempenho.

Os questionários foram enviados a todos os servidores, com dados relativos a nome, nível hierárquico, telefone e e-mail disponíveis nos endereços eletrônicos de suas respectivas secretarias, na primeira semana de novembro de 2013, sendo as respostas ocorridas no período compreendido entre a data de envio a primeira quinzena do mês de dezembro do mesmo ano. Porém, nos endereços eletrônicos das secretarias analisadas havia apenas dados referentes aos seguintes níveis hierárquicos: secretário, subsecretários-adjunto, assessores, subsecretários, superintendentes e diretores.

No total, foram enviados questionários a 626 servidores de 19 secretarias, sendo obtido um total de 120 respostas. Do total de questionários respondidos, 115 foram respondidos completamente. Logo, a amostra ficou composta por 115 questionários respondidos, representado um índice de 18,3% de respostas obtidas. De acordo com o aplicativo G*Power, versão 3.1.9.2, a amostra possui um erro do tipo II, de 1,74%. Ou seja, os testes realizados na regressão logística possuem um poder de explicação correspondente a 98,26%.

4.2 Variáveis Utilizadas e Tratamento dos Dados

As variáveis utilizadas foram especificadas a partir da definição dos construtos estabelecidos na pesquisa, sendo que a sequência dos construtos pode ser baseada na teoria, na lógica ou em observações práticas do pesquisador. Desse modo, os construtos utilizados para a sustentação deste trabalho basearam-se nas teorias que sustentam o trabalho, ou seja, Teoria da Contingência e Teoria de Agência.

O construto alterações dos indicadores representado pelas variáveis dependentes binárias foram geradas a partir das variáveis dependentes observadas, quais sejam, quantidade de alterações e quantidade de descontinuidades dos indicadores utilizados na avaliação de desempenho, extraídas dos relatórios sobre os Acordos de Resultados já celebrados no decorrer do tempo. Com base na série histórica referente aos indicadores extraída dos documentos dos Acordos de Resultados já celebrados, foram analisados os indicadores que foram alterados ou descontinuados, ao longo do tempo.

A partir da verificação da quantidade de indicadores descontinuados e alterados nos relatórios analisados, optou-se pela classificação deles da seguinte forma: assumiram valor igual a 1 aqueles que foram descontinuados ou alterados um número de vezes acima da mediana amostral; ou assumiram valor igual a 0 aqueles cujo número de vezes foi igual ou abaixo da mediana, conforme demonstrado na Tabela 1:

Tabela 1: Estatísticas Descritivas do Número de Vezes de Descontinuidade ou Alteração dos Indicadores

Variável / Estatística	Média	Mediana	Mínimo	Máximo
Descontinuidade dos Indicadores	99,80	84	49	215
Alteração dos Indicadores	13,01	14	1	34

Nota: Dados da pesquisa.

No quadro demonstrado na Figura 3 abaixo são descritos os construtos, variáveis e escalas de mensuração, bem como as referências utilizadas para embasamento de cada um deles.

Construtos		Variável	Referências	Sigla	Fonte	Escala
Fatores Organizacionais	Sistema de Incentivos	Percepção dos agentes públicos com relação aos incentivos a serem recebidos caso as metas não sejam alcançadas.	Ayee (2005); Aguiar, Teixeira, Nossa, Gonzaga (2012); Hood (1995); Lapsley (2009); Micheli, Neely, Kennerley (2005).	SIST. INCENT.	Questionário	Escala ordinal (1 a 5)
	Execução Orçamentária	Percepção dos agentes públicos com relação à possibilidade de corte orçamentário em exercícios futuros caso as metas não sejam alcançadas.	Lapsley e Wright (2004); Lüder (1992); Upping e Oliver (2011).	EXEC. ORÇ.	Questionário	Escala ordinal (1 a 5)
	Controle Interno	Percepção dos agentes públicos com relação às possíveis punições internas caso as metas não sejam alcançadas.	Braga <i>et al.</i> (2007); Castaldelli Júnior e Aquino (2011); Johnsen (2005); Upping e Oliver (2011).	CONT. INT.	Questionário	Escala ordinal (1 a 5)
	Tamanho	Tamanho da secretaria a qual pertence o agente público.	Läätts (2011); Naranjo-Gil (2009); Chenhall (2003); Upping e Oliver (2011).	TAM.	Relatórios Públicos	Nº de servidores
	Desempenho	Nível de atingimento das metas financeiras presentes nos	Andrews, Boyne, Meier, O'Toole e Walker	DESEMP	Relatórios Públicos	Percent.

		orçamentos das secretarias analisadas.	(2005); Boland e Fowler (2000); Lääts (2011); Moynihan (2005); Otley (1980).			
Construto Fatores Ambientais	Controle Externo	Percepção dos agentes públicos com relação às possíveis punições externas caso as metas não sejam alcançadas.	Castaldelli Júnior e Aquino (2011); Christensen e Yoshimi (2003); Lapsley e Wright (2004); Lüder (1992); Przeworski (1996); Upping e Oliver (2011).	CONT. EXT.	Questionário	Escala ordinal (1 a 5)
	Pressão Social	Percepção dos agentes públicos com relação às possíveis pressões exercidas pela opinião pública caso as metas não sejam alcançadas.	Frumkin e Galaskiewicz (2004); Lüder (1992); Upping e Oliver (2011).	PRES. SOCIAL	Questionário	Escala ordinal (1 a 5)
	Incerteza Ambiental	Percepção dos agentes públicos com relação à incerteza ambiental caso as metas não sejam alcançadas.	Lapsley (2009); Naranjo-Gil (2009).	INC. AMB.	Questionário	Escala ordinal (1 a 5)

Alterações dos Indicadores	Alteração dos Indicadores	Número de indicadores alterados nas respectivas secretarias entre o período de 2007 a 2011, classificando-os como aqueles que foram alterados número de vezes acima e abaixo da mediana amostral.	ALT. IND.	Relatórios Públicos	Binária
	Descontinuidade dos Indicadores	Número de indicadores descontinuados nas respectivas secretarias entre o período de 2007 a 2011, classificando-os como aqueles que foram alterados número de vezes acima e abaixo da mediana amostral.	DES. IND.	Relatórios Públicos	Binária

Figura 3: Construtos, Variáveis e Escalas de Mensuração. Fonte: Elaborado pelos autores.

Nesse caso, as variáveis dependentes analisadas são representadas pelas alterações e pela descontinuidade dos indicadores utilizados na avaliação de desempenho. As variáveis independentes utilizadas são aquelas representantes dos fatores organizacionais e ambientais, quais sejam: sistema de incentivos, execução orçamentária, controle interno, tamanho, desempenho, controle externo, pressão social e incerteza ambiental. Para verificar a possível associação entre as variáveis analisadas, foi utilizada a equação apresentada a seguir:

$$\text{prob}(ALT.IND_i) = 1/(1 + e^{-w}) \quad (1)$$

$$w = \beta_0 + \beta_1SIST.INCENT_i + \beta_2EXEC.ORÇ_i + \beta_3CONT.INT_i + \beta_4TAM_i + \beta_5DESEMP_i + \beta_6CONT.EXT_i + \beta_7PRES.SOCIAL_i + \beta_8INC.AMB_i + \varepsilon_i \quad (2)$$

Para verificar a possível presença de erros ou *outliers* nos dados coletados, eles foram analisados e certificou-se que estavam livres de erros.

5 ANÁLISE DOS RESULTADOS DA PESQUISA

5.1 Análise de Correlação entre as Variáveis

Inicialmente, foi utilizada a matriz de correlação para verificar a existência de correlações entre as variáveis presentes na amostra. Para a análise das possíveis relações entre as variáveis analisadas, utilizou-se o coeficiente de correlação de Pearson, que mede o grau de associação entre duas variáveis de escala numérica ou intervalar.

Os resultados demonstram que a maioria das variáveis analisadas possui correlações estatisticamente significativas com as demais variáveis dos construtos aos quais estão associadas. Porém, em alguns casos algumas variáveis apresentaram coeficiente de correlação abaixo de 0,7, denotando fraca relação entre elas e, por esse motivo, foram retiradas na aplicação da técnica de análise fatorial.

Para verificar a qualidade dos dados e das escalas utilizadas, utilizou-se a análise fatorial, para a formação de seis fatores, a partir das variáveis e de suas respectivas cargas fatoriais associadas: controle interno (V1, V2, V23 e V24),

controle externo (V3, V4, V5 e V6), pressão social (V7, V8, V9 e V 10), incerteza ambiental (V11, V12, V13 e V14), sistema de incentivos (V15, V16, V17 e V18) e execução orçamentária (V19, V20, V21 e V22).

Optou-se pela utilização de seis análises fatoriais, sendo uma para cada fator, em função dos resultados encontrados para uma única análise fatorial contendo todas as variáveis, indicarem que a maioria das variáveis estava associada ao primeiro fator, diferentemente do esperado. Esse resultado pode ter sido influenciado por uma série de fatores, por exemplo, o fato de o questionário conter várias questões relacionadas entre si e a possibilidade de problemas contidos na formulação das questões capazes de ter influenciado o entendimento delas. Na Tabela 2, são evidenciados os resultados encontrados por meio da análise fatorial:

Tabela 2: Resultados da Análise Fatorial

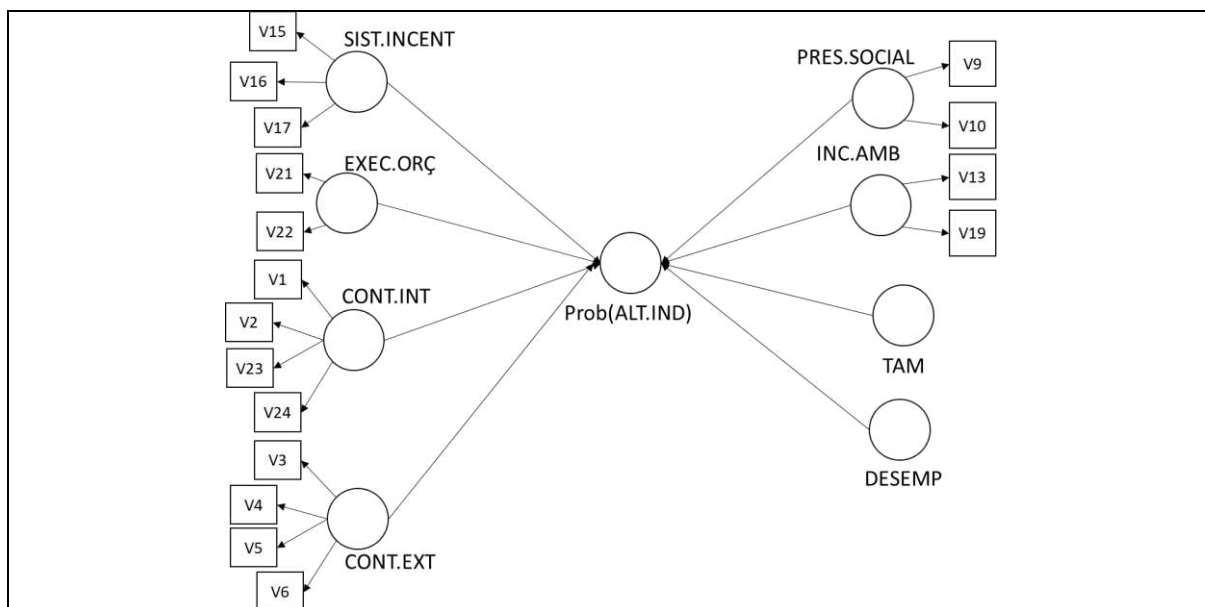
Construtos		Cargas Fatoriais	Comunali-dade	Normalidade Multivariada	Esfericidad e de Bartlett	KMO	Variância Explicada
Controle Interno	V1	0,9290	0,8631	113,718 (0,0000)	398,71 (0,0000)	0,7307	78,33%
	V2	0,8945	0,8002				
	V23	0,8580	0,7362				
	V24	0,8566	0,7338				
Controle Externo	V3	0,9400	0,8835	154,411 (0,0000)	563,51 (0,0000)	0,8478	89,55%
	V4	0,9233	0,8524				
	V5	0,9708	0,9424				
	V6	0,9506	0,9036				
Pressão Social	V9	0,8863	0,7856	70,079 (0,0000)	44,82 (0,0000)	0,5000	78,56%
	V10	0,8863	0,7856				
Incerteza Ambiental	V13	0,9022	0,8140	357,851 (0,0000)	56,94 (0,0000)	0,5000	81,40%
	V14	0,9022	0,8140				
Sistema de Incentivos	V15	0,8908	0,7936	193,876 (0,0000)	180,60 (0,0000)	0,7425	80,63%
	V16	0,9080	0,8244				
	V17	0,8949	0,8009				
Execução Orçamentária	V21	0,8811	0,7763	66,620 (0,0000)	41,35 (0,0000)	0,5000	77,63%
	V22	0,8811	0,7763				

Nota: n = 115. Fonte: Dados da Pesquisa.

Em um primeiro momento, verificou-se se as variáveis possuíam distribuição normal multivariada, por meio do teste Doornik-Hansen (Doornik & Hansen, 2008). Os resultados encontrados sugerem a rejeição da hipótese de que os dados das variáveis possuem conjuntamente distribuição normal para todos os casos analisados ($p\text{-value} = 0,0000$). Deste modo, foi realizada a análise fatorial utilizando o método de extração de componentes principais, sendo este um método de extração de fatores utilizado para formar combinações lineares das variáveis analisadas (Corrar *et al.*, 2007).

Com relação às comunicações encontradas para as variáveis analisadas, todas aquelas associadas aos construtos controle interno e controle externo apresentaram valores referentes à comunicalidade acima de 0,7, indicando que grande parte das variâncias originais referentes às variáveis analisadas, é explicada pelos fatores extraídos. Algumas das variáveis analisadas associadas aos demais construtos apresentaram baixos valores

referentes a comunalidades, sendo excluídas do modelo por demonstrarem baixas relações com os fatores retidos, quais sejam: V7 e V8 associadas ao construto pressão social, V11 e V12 associadas ao construto incerteza ambiental, V19 e V20 associadas ao construto execução orçamentária e V18 associada ao construto sistema de incentivos, conforme modelo teórico final demonstrado abaixo:



Ainda com relação aos resultados evidenciados, encontrou-se que todos os fatores extraídos foram capazes de explicar mais de 77% da variância dos indicadores originais: controle interno = 78,33%, controle externo = 89,55%, pressão social = 78,56%, incerteza ambiental = 81,40%, sistema de incentivos = 80,63% e execução orçamentária = 77,63%. O teste de esfericidade de Bartlett implicou a rejeição da hipótese de que as matrizes de correlação eram iguais às matrizes identidades para todos os fatores, indicando que existe correlação entre as variáveis associadas aos construtos, podendo, dessa forma, ser procedida a análise fatorial.

5.2 Análise Inferencial

Para verificar a possível existência de associação entre as variáveis representantes do contexto organizacional e ambiental e as discontinuidades e alterações dos indicadores utilizados na instituição analisada, utilizou-se a técnica de regressão logística binária. Em um primeiro momento, utilizou-se como variável dependente a discontinuidade dos indicadores utilizados na avaliação de desempenho ao longo do tempo, conforme resultados apresentados na Tabela 3:

Tabela 3: Resultados da Regressão Logística – Descontinuidade dos Indicadores

Descontinuidade dos Indicadores	Razão de Chances	Coefficiente	Z	P> Z 	
Controle Interno	0,5622	-0,5757	-1,69	0,091	*
Controle Externo	1,5026	0,4071	1,14	0,253	
Pressão Social	1,2112	0,1916	0,72	0,470	
Incerteza Ambiental	1,9599	0,6729	2,24	0,025	**
Sistema de Incentivos	0,7142	-0,3365	-1,02	0,306	
Execução Orçamentária	0,9787	-0,0215	-0,07	0,948	
Tamanho	0,9999	-0,0000	-2,03	0,043	**
Desempenho	0,0869	6,1351	4,78	0,000	***
Nº de Observações	115	Sensitividade		90,0%	
LR Chi2	65,03	Especificidade		71,1%	
Prob > Chi2	0,0000	Classificação Correta – Modelo		82,6%	
Pseudo R2	0,4224	Final		0,8949	
Hosmer-Lemeshow	96,90 (0,7251)	Área Curva ROC			

Nota 1: *, **, *** < 10%, 5% e 1%, respectivamente. Nota 2: Desempenho e tamanho do ano de 2013. Fonte: Dados da Pesquisa.

Considerando suas capacidades preditivas, o modelo estimado conseguiu classificar corretamente 82,61% dos casos. Logo, é superior ao modelo nulo (que classificaria aleatoriamente 50% dos casos). Considerando a medida de sensibilidade, essa se refere ao total de acerto que o modelo obteve em relação ao não evento (menor propensão em descontinuar os indicadores utilizados para avaliação de desempenho), sendo a mesma 90%. A especificidade diz respeito ao total de acerto que o modelo obteve em relação ao evento (maior propensão em descontinuar os indicadores utilizados na avaliação de desempenho), sendo igual a 71,11%. Nota-se que tanto a sensibilidade quanto a especificidade estão acima de 70%, porém, o modelo estimado é mais indicado para a identificação de agentes com menores propensões à descontinuação dos indicadores utilizados inseridos nas secretarias analisadas.

Considerando as variáveis presentes no contexto ambiental da organização, incerteza ambiental demonstrou significância estatística e apresentou coeficiente positivo (0,6729), sugerindo que maior percepção de incerteza ambiental estaria associada a maior propensão de descontinuar determinado indicador. Nesses casos, o aumento de um ponto na percepção de incerteza relativa ao ambiente implicaria 96% de chance de descontinuação do indicador ($1,96 - 1 = 0,96$), *ceteris paribus*, o que sugere que maiores percepções de incerteza presente no ambiente poderiam levar os gestores públicos a descontinuarem determinados indicadores para se adaptarem ao nível de incerteza percebido (Naranjo-Gil, 2009; Özsomer et al., 1997).

Esse resultado, indica que a variável incerteza ambiental, presente no contexto ambiental, está associada a descontinuidade dos indicadores utilizados na avaliação de desempenho ao longo do tempo, conforme previsto na hipótese H_h apresentada, indicando que a incerteza pode provocar impacto sobre as ações dos gestores, corroborando com o defendido por Naranjo-Gil (2009) e Özsomer et al. (1997).

Com relação às variáveis presentes no contexto organizacional incluídas no modelo, os resultados encontrados oferecem indícios de que os construtos controle interno, tamanho e desempenho da entidade analisada estão associados às descontinuidades dos indicadores utilizados na avaliação de desempenho ao longo do tempo ao nível de segurança de 10%, 5% e 1%, respectivamente, conforme as hipóteses H_d , H_e e H_b propostas.

A variável controle interno apresentou coeficiente negativo (-0,5757), sugerindo que a percepção de pressão por parte de órgãos controle interno está associada a uma menor propensão em descontinuar determinado indicador por parte dos agentes, o que não foi identificado na literatura (Braga *et al.*, 2007; Castaldelli Júnior & Aquino, , 2011; Johnsen, 2005; Upping & Oliver, 2011). Uma das possíveis explicações para esse resultado poderia basear-se no fato de que os gestores públicos podem optar pela continuidade dos indicadores em razão do receio de possíveis punições por órgãos de controle interno quando percebem a presença ou atuação desses. É possível observar ainda que o aumento de um ponto na percepção dos agentes sobre a pressão exercida por órgãos de controle interno levará à redução de 44% de descontinuação do indicador ($0,56 - 1 = -0,44$), *ceteris paribus*.

A variável tamanho, ainda representante das características do contexto organizacional da entidade estudada, também apresentou coeficiente negativo (-0,0000), indicando que quanto maior a secretaria, menor a propensão a descontinuar determinado indicador, o que difere do que tem sido reportado por Lääts (2011), Naranjo-Gil (2009), Chenhall (2003), Davila e Foster (2007) e Upping e Oliver (2011), que reconhecem como relevante a variável, porém com sinal positivo. Nesse caso, um aumento de uma unidade da variável tamanho, implica 0,01% de chances de descontinuação do indicador ($0,9999 - 1 = -0,0001$), *ceteris paribus*. Este resultado pode ser derivado do fato de que secretarias maiores teriam maiores dificuldades para conseguirem descontinuar determinado indicador, dado que seriam secretarias mais fiscalizadas ou com maior quantidade de agentes e níveis hierárquicos envolvidos no processo de descontinuação dos indicadores, o que poderia dificultar o processo.

Dentre as variáveis representantes do contexto organizacional estatisticamente significantes, desempenho apresentou coeficiente positivo (6,1351) e associado a descontinuidade dos indicadores, sugerindo que secretarias com melhores desempenhos seriam aquelas mais propensas a descontinuar determinado indicador utilizado na avaliação de desempenho, em que o aumento de um ponto percentual no desempenho implica 460,82% de chance de descontinuação de determinado indicador ($461,82 - 1 = 460,82$), *ceteris paribus*, em linha com os achados de Andrews *et al.* (2005), Boland e Fowler (2000), Lääts (2011), Moynihan (2005) e Otley (1980).

É possível observar que o desempenho foi a variável que apresentou maiores chances de condicionar a descontinuação de determinado indicador, demonstrando que para os gestores públicos essa é a variável mais influente. Uma das possíveis explicações para esse resultado pode ser o fato de que os incentivos a serem recebidos são atrelados ao nível de desempenho alcançado, o que faria com que os agentes tivessem de alterar a estrutura de indicadores para demonstrar melhorias no desempenho (Naranjo-Gil, 2009; Przeworski, 1996).

As demais variáveis analisadas não demonstraram significância estatística a nenhum dos níveis de segurança, sugerindo que variáveis presentes no contexto organizacional, como sistema de incentivos e execução orçamentária, e variáveis presentes no contexto ambiental, como controle externo e pressão social, não estão associadas às descontinuidades ocorridas nos indicadores utilizados na avaliação de desempenho ao longo do tempo, sugerindo as rejeições das hipóteses H_a , H_c , H_f e H_g propostas.

Com relação à avaliação do modelo testado, segundo os resultados encontrados para o teste de Hosmer-Lemeshow, não pode ser rejeitada a hipótese nula de que há associação entre os valores observados e os previstos para as variáveis analisadas, indicando que o modelo está bem ajustado ($Prob > \chi^2 = 0,7251$).

Buscou-se, ainda, verificar as possíveis variáveis presentes nos contextos organizacional e ambiental que permeiam a organização estudada, que estariam associadas às alterações dos indicadores utilizados na avaliação de desempenho ao longo do tempo, conforme resultados apresentados na Tabela 4:

Tabela 4: Resultados da Regressão Logística – Alteração dos Indicadores

Alteração dos Indicadores	Razão de Chances	Coefficiente	Z	P> Z
Controle Interno	0,7873	-0,2390	-0,82	0,410
Controle Externo	1,7960	0,5855	1,81	0,070 *
Pressão Social	1,1166	0,1102	0,44	0,657
Incerteza Ambiental	1,5800	0,4574	1,77	0,077 *
Sistema de Incentivos	1,1715	0,1583	0,60	0,547
Execução Orçamentária	0,4787	-0,7366	-2,20	0,028 **
Tamanho	0,9999	-0,0000	-2,41	0,016 **
Desempenho	0,4673	3,84	3,76	0,000 ***
Nº de Observações	115	Sensitividade		77,27%
LR Chi2	49,27	Especificidade		61,22%
Prob > Chi2	0,0000	Classificação Correta – Modelo		70,43%
Pseudo R2	0,3140	Final		0,8377
Hosmer-Lemeshow	97,13 (0,7195)	Área Curva ROC		

Nota 1: *, **, *** < 10%, 5% e 1%, respectivamente. Nota 2: Desempenho e tamanho do ano de 2013.

Fonte: Dados da Pesquisa.

Considerando como variável dependente a alteração de determinado indicador ao longo do tempo, os resultados encontrados sugerem que as variáveis controle externo e incerteza ambiental presentes no contexto ambiental (ambas ao nível de significância de 10%) e as variáveis execução orçamentária (5%), tamanho (5%) e desempenho (1%) presentes no contexto organizacional estão associadas às alterações dos indicadores utilizados na avaliação de desempenho.

Os resultados encontrados oferecem indícios de que uma maior percepção de pressão por parte de órgãos de controle externo estaria associada a maior propensão dos gestores em alterar os indicadores utilizados na avaliação de desempenho, conforme previsto pela hipótese H_f . Nesse caso,

o aumento de um ponto percentual na percepção de pressão por parte de órgãos de controle externo levaria a um aumento de 79% de chances de ocorrerem alterações nos indicadores ($1,79 - 1 = 0,79$), *ceteris paribus*. Uma possível explicação para esse resultado seria o fato de que os agentes podem alterar os indicadores para evidenciar melhores desempenhos a usuários externos das informações e, conseqüentemente, evitar possíveis punições por parte desses usuários, como os órgãos de controle externo (Castaldelli Júnior & Aquino, 2011). Porém, segundo os resultados encontrados, a percepção quanto à pressão exercida por órgãos de controle externo influencia mudanças na estrutura gerencial, por meio das alterações dos indicadores utilizados na avaliação de desempenho, desconsiderando a possibilidade de descontinuação do indicador.

Tal fato poderia ser explicado pela aparente necessidade de se manter um conjunto de indicadores *pro forma* para legitimar o papel do Acordo de Resultados enquanto elemento utilizado no planejamento e no controle do processo de gestão. Nesse caso, a manutenção de um conjunto de indicadores se daria com o objetivo de propiciar uma sensação de controle, uma vez que a ausência deles poderia causar uma sensação de falta de transparência e ingerência, que poderia ser identificada pelos órgãos de controle externo. Outra questão que poderia ter influenciado esse resultado seria a necessidade de *accountability* de determinados indicadores. É possível que determinados indicadores sejam mais visados por órgãos de controle externo em processos de avaliações de resultados. Nesses casos, diante da possibilidade de sanção por parte desses órgãos, os gestores públicos poderiam optar pela alteração dos indicadores, preservando a prestação de contas, ao invés de descontinuí-los, alinhado aos achados de Godfrey *et al.* (1996) ao evidenciarem que demandas específicas de organizações externas, como entidades de financiamento, influenciam nas alterações ocorridas na gestão pública.

Ainda considerando as variáveis presentes no contexto ambiental, os resultados encontrados sugerem que há associação estatisticamente significativa entre a percepção da incerteza presente no ambiente e as alterações dos indicadores, conforme destacado pela hipótese H_h , sendo que um aumento de um ponto na percepção da incerteza implica em 58% de chances de ocorrerem mudanças nos indicadores ($1,58 - 1 = 0,58$), *ceteris paribus*. Esse resultado vai ao encontro das evidências constatadas, considerando a descontinuação dos indicadores. Isso sugere que os gestores públicos promovem mudanças na estrutura gerencial, ora na descontinuação, ora na alteração dos indicadores, para se adaptarem à incerteza percebida no ambiente (Naranjo-Gil, 2009; Özsomer *et al.*, 1997; Upping & Oliver, 2011).

A variável pressão social, presente no contexto externo da organização, não demonstrou significância estatística a nenhum nível do intervalo de confiança, independente da variável dependente analisada (descontinuidade ou alteração do indicador), sugerindo a rejeição da hipótese H_g testada. Esse resultado difere do esperado, em que se considerou que os gestores alteram a estrutura gerencial, como os indicadores utilizados na avaliação de desempenho, para difundir ou eliminar as pressões externas, como sociais e políticas (Frumkin & Galaskiewicz, 2004). Considerando o caso específico do Acordo de Resultados, é possível que grupos sociais ou políticos não acompanhem as metas pactuadas nem os resultados alcançados envolvidos

no Acordo. Desse modo, os gestores públicos não percebem que este tipo de pressão pode influenciar alterações na estrutura gerencial interna, como nos indicadores utilizados na avaliação de desempenho.

Com relação às variáveis presentes no contexto interno da organização, apenas controle interno não demonstrou significância estatística, contrariando os resultados encontrados, considerando como variável dependente a descontinuidade dos indicadores utilizados na avaliação de desempenho. Esse resultado sugere que para os gestores públicos as pressões exercidas por órgão de controle interno podem influenciar as decisões quanto a descontinuarem, ou não determinado indicador, e não decisões relacionadas às alterações dos indicadores.

Ainda contrariando os resultados encontrados considerando como variável dependente a descontinuidade de determinado indicador, a variável execução orçamentária está associada às alterações dos indicadores utilizados na avaliação de desempenho, sugerindo a não rejeição da hipótese H_c testada. Porém, a relação é inversa, em que o aumento de um ponto na percepção sobre a influência da execução orçamentária levará à redução de 53% de chances de ocorrerem mudanças nos indicadores de desempenho utilizados ($0,47 - 1 = -0,53$), *ceteris paribus*. É possível que parte desse resultado seja devido ao fato de que a parte de recursos disponível para distribuição entre as diversas secretarias ou sem destinação mínima prevista pela legislação, seja distribuída com base em outros critérios, diferentes do nível de desempenho alcançado.

Os resultados encontrados para as variáveis tamanho e desempenho foram estatisticamente significantes, sugerindo que elas estão associadas às alterações dos indicadores utilizados na avaliação de desempenho ao longo do tempo, similarmente a descontinuidade dos indicadores, reforçando a não rejeição das hipóteses H_e e H_b testadas. É possível observar novamente que a variável desempenho foi a que apresentou maiores chances de condicionar a alteração do indicador, reforçando que para os gestores públicos essa é a variável mais influente.

Os resultados encontrados demonstram que as associações entre as variáveis controle externo, incerteza ambiental, execução orçamentária, tamanho e desempenho e as alterações dos indicadores utilizados na avaliação de desempenho não ocorrem ao acaso ($\text{Prob} > \chi^2 = 0,0000$), conforme evidenciado por Upping e Oliver (2011) ao identificarem que fatores ambientais e institucionais podem provocar mudanças nas estruturas de entidades públicas. Considerando os resultados encontrados para o teste de Hosmer-Lemeshow, não pode ser rejeitada a hipótese nula de que há associação entre os valores observados e os previstos ($\text{Prob} > \chi^2 = 0,7195$) para as variáveis analisadas, indicando que o modelo está bem ajustado. Similarmente ao modelo analisado anteriormente, o modelo apresentou relevante poder discriminatório, verificado por meio da área abaixo da curva ROC de 0,8377, conforme definido por Hosmer e Lemeshow (2004).

Quanto às capacidades preditivas do modelo estimado, é possível verificar que ele conseguiu classificar corretamente 70,43% dos casos. Logo, é superior ao modelo nulo (que classificaria aleatoriamente 50% dos casos). A sensibilidade, relacionada ao total de acerto que o modelo obteve em relação à menor propensão dos gestores em alterar os indicadores utilizados na

avaliação de desempenho foi de 77,27%, enquanto a especificidade, relacionada ao total de acerto que o modelo obteve em relação à maior propensão dos gestores em alterar os indicadores utilizados na avaliação de desempenho, foi de 61,22%. Nesse caso, sensibilidade e especificidade estão acima de 70%, porém o modelo estimado é mais indicado para a identificação de agentes com menor propensão às alterações dos indicadores utilizados, tendo apresentado menor índice de acerto se comparado ao modelo utilizado para análise das associações entre as variáveis presentes nos contextos organizacional e ambiental e a descontinuação dos indicadores utilizados para avaliação de desempenho.

De modo resumido, na Figura 3 são apresentados os principais resultados das análises demonstradas anteriormente:

Construtos		Hipóteses	Descontinuidade do Indicador	Alteração do Indicador
Fatores organizacionais	Sistema de incentivos	H _a : Existe associação entre os incentivos oferecidos aos gestores públicos e as alterações nos indicadores utilizados na avaliação de desempenho na entidade estudada ao longo do tempo.	Rejeitada	Rejeitada
	Desempenho	H _b : Os níveis de desempenho alcançados na entidade estudada estão associados às alterações nos indicadores utilizados na avaliação de desempenho ao longo do tempo.	Não rejeitada	Não rejeitada
	Execução orçamentária	H _c : Existe associação entre a execução orçamentária da entidade estudada e as alterações nos indicadores utilizados na avaliação de desempenho ao longo do tempo.	Rejeitada	Não rejeitada
	Controle interno	H _d : Existe associação entre controle interno acerca da entidade estudada e as alterações nos indicadores utilizados na avaliação de desempenho ao longo do tempo.	Não rejeitada	Rejeitada
	Tamanho	H _e : Existe associação entre o tamanho das secretarias que compõem a estrutura administrativa da entidade estudada e as alterações nos indicadores utilizados na avaliação de desempenho ao longo do tempo.	Não rejeitada	Não rejeitada

Fatores ambientais	Controle externo	H _f : Existe associação entre controle externo acerca da entidade estudada e as alterações nos indicadores utilizados na avaliação de desempenho ao longo do tempo.	Rejeitada	Não rejeitada
	Pressão social	H _g : A percepção do burocrata ou gestor sobre a pressão social na entidade estudada está associada as alterações nos indicadores utilizados para avaliação de desempenho ao longo do tempo.	Rejeitada	Rejeitada
	Incerteza ambiental	H _h : A incerteza ambiental na entidade estudada está associada com as modificações nos indicadores utilizados para avaliação de desempenho ao longo do tempo.	Não rejeitada	Não rejeitada

Figura 3: Resultados das Hipóteses Testadas. Fonte: Elaborado pelos autores.

Assim, os resultados encontrados oferecem indícios de que as variáveis controle interno, execução orçamentária, tamanho e desempenho, presentes no contexto organizacional, e as variáveis controle externo e incerteza ambiental, presentes no contexto ambiental, estão associadas a descontinuidade ou alterações dos indicadores utilizados na avaliação de desempenho na organização analisada. Porém, as variáveis sistema de incentivos e pressão social, componentes dos contextos organizacional e ambiental, respectivamente, não demonstraram significância estatística, independentemente de se considerar descontinuidade ou alterações dos indicadores como variáveis dependentes.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os indicadores de desempenho são utilizados na gestão pública para realização do monitoramento e avaliação das ações executadas pelos gestores, direcionadas ao alcance de objetivos e estratégias definidas. No caso mineiro, os indicadores foram utilizados para avaliação de desempenho das metas e objetivos organizacionais contidos no modelo de gestão denominado Choque de Gestão, e constituíam um importante elemento do acordo de resultados.

Porém, por meio das análises realizadas encontrou-se que os indicadores e metas utilizadas para avaliação de desempenho no Choque de Gestão, inseridas na estrutura gerencial do estado de Minas Gerais, variaram no decorrer do tempo, quando se esperaria maior estabilidade. Assim, buscou-se verificar quais os fatores que poderiam influenciar as alterações dos indicadores.

Os resultados encontrados oferecem evidências de associação entre os fatores ambientais (controle externo e incerteza ambiental) e fatores organizacionais (execução orçamentária, controle interno, tamanho e desempenho) com as alterações e a descontinuidade dos indicadores utilizados

para avaliação de desempenho ao longo do tempo, confirmando as hipóteses construídas e parte do modelo teórico proposto na pesquisa.

Desse modo, esses resultados sugerem que as alterações e descontinuidades dos indicadores podem ser realizadas pelos agentes públicos como forma de proteção aos níveis de pressões exercidas por órgãos de controle (Castaldelli Júnior & Aquino, 2011; Lääts, 2011) ou para lidarem com a incerteza presente no ambiente, capaz de influenciar o alcance dos resultados (Naranjo-Gil, 2009; Özsomer *et al.*, 1997). Outra possibilidade se refere ao fato das alterações e descontinuidades ocorrerem para demonstrarem melhorias no desempenho (Naranjo-Gil, 2009; Przeworski, 1996), o que poderia reduzir a possibilidade de quedas nos repasses de recursos as secretarias, servindo como mecanismos de proteção a execução orçamentária, dado que problemas na execução orçamentária poderia impactar os níveis de desempenho e incentivos (Lüder, , 1992; Upping & Oliver, 2011).

Pelo exposto, os resultados encontrados demonstram o alcance do objetivo principal que norteou a presente pesquisa ao evidenciar fatores ambientais e organizacionais presentes nas estruturas das teorias de agência e da contingência associados as alterações e descontinuidade dos indicadores utilizados para avaliação de desempenho no Choque de Gestão do governo mineiro. Ainda, de uma forma geral, a partir dos resultados encontrados decorrem algumas implicações, de ordens técnicas e acadêmicas, que necessitam serem discutidas.

Considerando as implicações de ordem gerenciais ou técnicas, o acordo de resultados foi implementado para melhoria da execução das ações do Estado, contudo, o mesmo pode conter algumas falhas que necessitam ser consideradas. Dentre elas, o fato de que é possível que as alterações dos indicadores podem ser explicadas pela impossibilidade de alterações das metas após a pactuação, ou, a impossibilidade de redução dos níveis das metas pactuadas, se comparado a períodos anteriores. Caso não seja possível que os níveis pactuados sejam reduzidos, os gestores públicos podem imputar folga nas metas propostas, ao temerem que se alcançarem facilmente os níveis pactuados haveriam elevações dos níveis para próximos períodos. Nesse caso, se as metas pactuadas pudessem ser reduzidas, é possível que os níveis a serem pactuados fossem mais próximos da realidade e minimizar-se-iam os problemas relacionados a existência de folga orçamentária.

Quanto às implicações de ordem acadêmicas, o presente estudo contribui com a literatura para o avanço do conhecimento sobre modelos de gestão que podem ser utilizados em organizações públicas, porém, demonstra que ainda existem vários aspectos que precisam ser analisados em futuras pesquisas na literatura gerencial. A pesquisa destacou ainda que o campo da contabilidade gerencial em organizações públicas é uma área pouco explorada e carente de textos e discussões sobre o olhar contábil-gerencial das dificuldades vivenciadas por tais organizações para colocar em funcionamento instrumentos amplamente utilizados por organizações do setor privado.

Para finalizar, o presente estudo possui algumas limitações que necessitam ser consideradas, dentre elas destacam-se: as escolhas dos construtos teóricos e questões metodológicas realizadas. As escolhas dos construtos teóricos podem não ter considerado outras variáveis que seriam importantes para o entendimento dos fatores relacionadas às alterações dos indicadores utilizados

para avaliação de desempenho. Considerando as escolhas metodológicas, é possível que o modelo ou as ferramentas estatísticas utilizadas não tenham sido suficientemente sensíveis para tratar a questão de pesquisa proposta, ficando a utilização de diferentes metodologias como sugestão para futuras pesquisas.

REFERÊNCIAS

Aguiar, A. B. D., Teixeira, A. J., Nossa, V., & Gonzaga, R. P. (2012). Associação entre sistema de incentivos gerenciais e práticas de contabilidade gerencial. *RAE-Revista de Administração de Empresas*, 52(1), pp. 40-54.

Andrews, R., Boyne, G. A., Meier, K. J., O'Toole, L. J., & Walker, R. M. (2005). Representative bureaucracy, organizational strategy, and public service performance: An empirical analysis of English local government. *Journal of Public Administration Research and Theory*, 15(4), pp. 489-504.

Ayee, J. R. A. (2005). *Public sector management in Africa*. Economic Research. Working Paper n. 82, Tunis: African Development Bank. Acessado em 13/11/2013, <http://www.afdb.org/fileadmin/uploads/afdb/Documents/Publications/00457499-EN-ERWP-82.PDF>.

Boland, T., & Fowler, A. (2000). A systems perspective of performance management in public sector organisations. *International Journal of Public Sector Management*, 13(5), pp. 417-446.

Braga, C. D.; Lima, R. E. & Dias, C. G. (2007). A Teoria da Agência e os Recursos Humanos nas Organizações. Em Enanpad - XXXI Encontro da ANPAD. Rio de Janeiro, Brasil.

Castaldelli Júnior, E. & de Aquino, A. C. B. (2011). Indicadores de desempenho em Entidades Fiscalizadoras Superiores: o caso brasileiro. *Contabilidade Vista & Revista*, 22(3), 15-40.

Chenhall, R. H. (2003). Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, organizations and society*, 28(2), 127-168.

Christensen, M., & Yoshimi, H. (2003). Public sector performance reporting: new public management and contingency theory insights. *Government Auditing Review*, 10(3), pp. 71-83.

Corrar, L. J., Paulo, E., & Dias Filho, J. M. (2007). *Análise multivariada: para os cursos de administração, ciências contábeis e economia*. São Paulo, Brasil: Atlas.

Doornik, J.A., & Hansen, H. (2008). An omnibus test for univariate and multivariate normality. *Oxford Bulletin of Economics and Statistics*, 70, pp. 927-939.

Espejo, M. & Frezatti, F. (2008). A contabilidade gerencial sob a perspectiva contingencial: a influência de fatores contingenciais no sistema orçamentário modelada por equações estruturais. Em Enanpad - XXXII Encontro da ANPAD. Rio de Janeiro, Brasil.

Frumkin, P., & Galaskiewicz, J. (2004). Institutional isomorphism and public sector organizations. *Journal of Public Administration Research and Theory*, 14(3), pp. 283-307.

Fryer, K., Antony, J., & Ogden, S. (2009). Performance management in the public sector. *International Journal of Public Sector Management*, 22(6), pp. 478-498.

Gomes, E. G. M. (2009). Gestão por Resultados e eficiência na Administração Pública: uma análise à luz da experiência de Minas Gerais. (Tese de Doutorado, Fundação Getúlio Vargas, Escola de Administração de Empresas, São Paulo, Brasil) p. 187. Retirado em <http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/4652/72050100745.pdf?sequence=1>

Godfrey, A. D., Devlin, P. J., & Merrouche, C. (1996). Governmental Accounting in Kenya, Tanzania, and Uganda. *Research in governmental and nonprofit accounting*, 9, pp. 193-208.

Gonzaga, R. P., Frezatti, F., Ckagnazaroff, I. B., & da Silva Suzart, J. A. (2017). Avaliação de desempenho no governo mineiro: alterações dos indicadores e metas. *RAC-Revista de Administração Contemporânea*, 21, 1-21.

Hair, J. F., Anderson, R. E., Tatham, R. L. & Black, W. C. (2005). *Análise multivariada de dados*. 5. ed. Porto Alegre, Brasil: Bookman, 2005.

Hood, C. (1991). A public management for all seasons? *Public administration*, 69(1), pp. 3-19.

Hood, C. (1995). The "New Public Management" in the 1980s: variations on a theme. *Accounting, organizations and society*, 20(2), pp. 93-109.

Hosmer Jr, D. W., & Lemeshow, S. (2004). *Applied logistic regression*. John Wiley & Sons.

Jackson, P. M. (1993). Public service performance evaluation: a strategic perspective. *Public Money & Management*, 13(4), pp. 9-14.

Jackson, A., & Lapsley, I. (2003). The diffusion of accounting practices in the new "managerial" public sector. *International Journal of Public Sector Management*, 16(5), pp. 359-372.

Jannuzzi, P. D. M. (2005). Indicadores para diagnóstico, monitoramento e avaliação de programas sociais no Brasil. *Revista do Serviço Público Brasília*, 56(2), pp. 137-160.

Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of financial economics*, 3(4), pp. 305-360.

Johnsen, Å. (2005). What does 25 years of experience tell us about the state of performance measurement in public policy and management? *Public Money and Management*, 25(1), pp. 9-17.

Kurunmaki, L., Lapsley, I., & Melia, K. (2003). Accountingization v. legitimation: a comparative study of the use of accounting information in intensive care. *Management Accounting Research*, 14(2), pp. 112-139.

Läätts, K. (2011). *Management accounting change in a dynamic economic environment based on examples from business and public sector organizations* (Doctoral dissertation, University of Tartu, Estonia). Retirado de <http://dspace.utlib.ee/dspace/handle/10062/19036>

Lapsley, I. (2009). New Public Management: The Cruellest Invention of the Human Spirit? 1. *Abacus*, 45(1), pp. 1-21.

Lapsley, I., & Wright, E. (2004). The diffusion of management accounting innovations in the public sector: a research agenda. *Management Accounting Research*, 15(3), pp. 355-374.

Lüder, K. G. (1992). A Contingency Model of Governmental Accounting Innovations in the Political Administrative Environment. *Research in Governmental and Nonprofit Accounting*, (7), pp. 99-127.

Malina, M. A., & Selto, F. H. (2004). Choice and Change of Measures in Performance Measurement Models. *Management Accounting Research*, 15(4), pp. 441-469.

Minas Gerais. Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão (2011) Plano Mineiro de Desenvolvimento Integrado 2011-2030. Belo Horizonte. Retirado em http://www.planejamento.mg.gov.br/images/documentos/pmdi/pmdi_2011_2030.pdf

Moynihan, D. P. (2005). Why and how do state governments adopt and implement "Managing for Results" reforms? *Journal of Public Administration Research and Theory*, 15(2), pp. 219-243.

Naranjo-Gil, D. (2009). The influence of environmental and organizational factors on innovation adoptions: Consequences for performance in public sector organizations. *Technovation*, 29(12), pp. 810-818.

Osborne, D., & Gaebler, T. (1992). *Reinventing government: How the entrepreneurial spirit is transforming government*. Reading Mass, MA: Adison Wesley Public Comp.

Otley, D. T. (1980). The contingency theory of management accounting: achievement and prognosis. *Accounting, Organizations and Society*, 5(4), 413-428.

Özsomer, A., Calantone, R. J., & Di Bonetto, A. (1997). What makes firms more innovative? A look at organizational and environmental factors. *Journal of Business & Industrial Marketing*, 12(6), pp. 400-416.

Przeworski, A. (1996). Nota sobre o Estado e o Mercado. *Revista de Economia Política*, 16(3), pp. 115-120.

Propper, C., & Wilson, D. (2003). The use and usefulness of performance measures in the public sector. *Oxford review of economic policy*, 19(2), pp. 250-267.

Schwartz, H. M. (1994). Public Choice Theory and Public Choices Bureaucrats and State Reorganization in Australia, Denmark, New Zealand, and Sweden in the 1980s. *Administration & society*, 26(1), pp. 48-77.

Simons, R. (2000). Performance Measurement & Control Systems for Implementing Strategy: Tex & Cases. Upper Saddle River, NJ: Prentice-Hall.

Stevens, P., Stokes, L., & O'Mahony, M. (2006). Metrics, targets and performance. *National Institute Economic Review*, 197(1), pp. 80-92.

Tolentino, I. G., & Neves, F. D. S. (2015). A utilização das notas da avaliação de desempenho dos gestores públicos enquanto insumo para as ações de desenvolvimento no poder executivo de Minas Gerais. Em VIII Congresso CONSAD de Gestão Pública, Brasília, 2015.

Upping, P., & Oliver, J. (2011). Accounting Change Model for the Public Sector: Adapting Luder's Model for Developing Countries. *International Review of Business Research Papers*, 7(1), pp. 364-380.

Van de Walle, S. (2008). Comparing the performance of national public sectors: conceptual problems. *International Journal of Productivity and Performance Management*, 57(4), pp. 329-338.

APÊNDICE A – Instrumento utilizado para coleta de dados.

I – Identificação

Nome:

Secretaria de atuação:

Função exercida:

II - Indique na escala abaixo a importância de cada um dos itens descritos, sendo que a escala vai de 1 para pouco importante até 5 para muito importante.

1	Incentivos	1	2	3	4	5	Referências
	O alcance das metas impacta no recebimento dos incentivos.						Corrêa (2007); Gomes (2009); Lemos (2009).
	O alcance das minhas metas impacta no recebimento dos meus incentivos.						
	O alcance das metas da minha secretaria impacta no recebimento dos meus incentivos.						
	O alcance das metas definidas para outras secretarias impacta no recebimento dos meus incentivos.						
<p>Procura-se com esta variável, identificar qual a expectativa do agente com relação aos incentivos a serem recebidos caso as metas não sejam propriamente alcançadas.</p> <p>Premissa: o agente altera o indicador para não ser prejudicado no recebimento de incentivos.</p>							
2	Execução Orçamentária	1	2	3	4	5	Referências
	A obtenção de recursos no orçamento geral está condicionada ao alcance das metas alcançadas em outros exercícios.						Castadelli Júnior e Aquino (2011).
	As dotações orçamentárias são importantes para o alcance dos indicadores que avaliam o desempenho dessas atividades.						
	A execução orçamentária dos últimos exercícios influencia a obtenção de recursos para os próximos exercícios.						
	Existem pressões relacionadas à obtenção de recursos no orçamento geral em razão das metas ou desempenhos alcançados em outros exercícios.						
<p>Procura-se com esta variável, identificar qual a expectativa do agente com relação a possibilidade de corte orçamentário no exercício futuro caso as metas não sejam propriamente alcançadas.</p> <p>Premissa: o agente altera o indicador para não tenha cortes no orçamento.</p>							
3	Controle Interno	1	2	3	4	5	Referências
	Os órgãos de controle interno aplicam penalizações caso não sejam alcançadas as metas.						Lüder (1992).
	Posso sofrer penalizações de órgãos de controle interno, caso não sejam alcançadas as minhas metas.						
	Minha secretaria pode sofrer penalizações de órgãos de controle interno, caso não sejam alcançadas as metas previstas.						
	Outras secretarias podem sofrer s penalizações de órgãos de controle interno, caso não sejam alcançadas as metas previstas.						
<p>Procura-se com esta variável, identificar qual a expectativa do agente com relação a possíveis punições internas caso as metas não sejam propriamente alcançadas.</p> <p>Premissa: o agente altera o indicador para não seja punido internamente.</p>							
4	Controle Externo	1	2	3	4	5	Referências
	O TCE-MG aplica penalizações caso não sejam alcançadas as metas.						Castadelli Júnior e Aquino (2011).
	Posso sofrer penalizações do TCE-MG, caso não sejam alcançadas as minhas metas.						
	Minha secretaria pode sofrer penalizações do TCE-MG, caso não sejam alcançadas as metas previstas.						
	Outras secretarias podem sofrer penalizações do TCE-MG,						

caso não sejam alcançadas as metas previstas.												
Procura-se com esta variável, identificar qual a expectativa do agente com relação a possíveis punições externas caso as metas não sejam propriamente alcançadas.												
Premissa: o agente altera o indicador para não seja punido externamente.												
5	Pressão Social					1	2	3	4	5	Referências	
O alcance das metas influencia a opinião pública.												Reis Júnior (2010); Frumkin e Galaskiewicz (2004).
Há grande pressão social sobre as atividades desenvolvidas por mim.												
Há grande pressão social sobre as atividades desenvolvidas pela minha secretaria.												
Há grande pressão social sobre as atividades desenvolvidas pelas outras secretarias.												
Procura-se com esta variável, identificar qual a expectativa do agente com relação a possíveis pressões da opinião pública caso as metas não sejam propriamente alcançadas.												
Premissa: o agente altera o indicador para não sofrer pressões da opinião pública.												
6	Incerteza Ambiental					1	2	3	4	5	Referências	
Existe a possibilidade de ocorrer contingenciamento dos recursos previstos para a execução das atividades da minha secretaria.												Castadelli Júnior e Aquino (2011); Upping e Oliver (2011); Chenhall (2003); Naranjo-Gil (2009); Özsoymer et al. (1997).
O alcance das metas pode afetar a possibilidade de contingenciamento de recursos.												
A possibilidade de contingenciamento de recursos pode impactar o alcance das minhas metas.												
A possibilidade de contingenciamento de recursos pode impactar o alcance das metas previstas para minha secretaria.												
Procura-se com esta variável, identificar qual a expectativa do agente com relação à incerteza ambiental caso as metas não sejam propriamente alcançadas.												
Premissa: o agente altera o indicador para reduzir incerteza futura.												
7	Tamanho					Referências						
Número de funcionários da secretaria. Soma de funcionários efetivos, contratados e terceirizados das secretarias.							Chenhall (2003); Davila e Foster (2007); Lüder (1992); Naranjo-Gil (2009); Upping e Oliver (2011).					
Premissa: Secretarias menores teriam menos acesso a recursos, e conseqüentemente, maiores dificuldades em alcançar as metas estabelecidas.												
8	Desempenho					Referências						
Percentual total, de atingimento das metas físicas presentes no orçamento.							Braga et al. (2007); Lucena (2011); Naranjo-Gil (2009); Przeworski (1996).					
Premissa: O agente altera o indicador para demonstrarem melhores desempenhos												