

**UNIVERSIDADE DO ESTADO DE SANTA CATARINA
CENTRO DE CIÊNCIAS DA ADMINISTRAÇÃO E SOCIOECONÔMICAS – ESAG
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO**

Curso: DOUTORADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO
Área de Especialidade: Governança Pública

Grupo de Pesquisa: Politeia – Coprodução do bem público: *accountability* e gestão

**TETRAEDRO DA GOVERNANÇA: UM MODELO ANALÍTICO-RELACIONAL DAS
DINÂMICAS POLÍTICO-INSTITUCIONAIS E DAS PRÁTICAS NA TRIBUTAÇÃO**

CPF do candidato: 018.325.669-78

**Florianópolis
2026**

1 INTRODUÇÃO: CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA, DEFINIÇÃO DO PROBLEMA, OBJETIVOS E JUSTIFICATIVA/CONTRIBUIÇÃO DA PESQUISA

a. **Contextualização do tema.** Ao investigarem o Orçamento da Justiça Social no Conselho Municipal de Newcastle, Sancino e Hudson (2020) demonstram que a justiça fiscal não se encerra em fórmulas distributivas ou ritos procedimentais; ela emerge de interações cotidianas que moldam a inteligibilidade prática dos agentes. O que essa evidência expõe é o esgotamento da legalidade estrita como único pilar da governança orçamentária: sem considerar a lógica da prática, o aparato burocrático corre o risco de ser tecnicamente perfeito, mas socialmente inerte. Para que a governança transcenda a racionalidade instrumental, é preciso compreender como a burocracia traduz a tributação em valor público real.

Este projeto apresentará o Tetraedro da Governança, um modelo analítico-relacional desenhado para desvelar dinâmicas político-institucionais que operam em administrações tributárias municipais. Trata-se de uma proposta alinhada ao fato de que a governança orçamentária tem se consolidado como tema central no atual debate sobre o papel do Estado e a sua capacidade de produzir resultados coletivos legítimos e sustentáveis (Couto; Marinho, 2022; Peres, 2024; Torrezan; Paiva, 2025; Schommer; Moraes, 2010). No âmbito municipal, onde as decisões se traduzem mais diretamente em políticas públicas, essa governança, especialmente no que se refere à tributação, assume relevância particular, pois envolve a atuação de governo, burocracia e sociedade na definição de prioridades fiscais.

Nesse contexto, o orçamento da receita pública ultrapassa sua dimensão técnico-instrumental e se configura como espaço político de disputa, no qual diferentes grupos buscam influenciar a alocação de recursos. A previsão de receitas, a arrecadação e as políticas de renúncia fiscal não decorrem exclusivamente de critérios técnicos, mas resultam de processos decisórios marcados por negociação, assimetrias de poder e atuação de múltiplos atores organizados.

Apesar dessa complexidade empírica, a literatura sobre orçamento público ainda privilegia abordagens normativas, jurídicas e econômico-financeiras, oferecendo menor atenção à análise das dinâmicas que influenciam a atuação dos atores no campo da receita pública. Em particular, os processos de arrecadação e de concessão de benefícios fiscais permanecem pouco explorados sob a ótica relacional e do comportamento estratégico.

Diante disso, mostra-se evidente a necessidade de um modelo analítico capaz de representar, de forma sistemática, as relações entre atores, instituições e práticas na governança da tributação municipal, contribuindo para o aprimoramento da governança orçamentária e para o fortalecimento da percepção de justiça fiscal. Conforme destacam Schommer e Moraes (2010), a efetividade da *accountability* democrática depende do engajamento dos cidadãos, que podem coproduzir bens e serviços públicos participando diretamente de sua produção ou adotando postura de vigilância em todas as etapas do processo.

b. Delimitação do problema. Karl Polanyi (2021) afirma que indivíduos não orientam suas ações para salvaguardar bens materiais; agem para preservar e afirmar posição social. Valorizam bens materiais na medida em que servem para esses fins. Para esse autor, “o sistema econômico segue motivação não econômica” (Polanyi, 2021, p. 103).

A partir desse pensamento pode-se afirmar que governança tributária municipal se afigura como um fenômeno que transcende a dimensão técnico-instrumental, pois assume caráter político-institucional. Nesse arranjo da vida humana associada, atores organizados disputam recursos, influenciam decisões e condicionam processos relativos à previsão de receitas, à arrecadação e à concessão de renúncias fiscais. Apesar dessa complexidade, a principais correntes de pesquisas privilegiam abordagens normativas, jurídicas e econômico-financeiras, o que revela uma lacuna na compreensão das dinâmicas que permeiam esse instrumento de planejamento e gestão da administração pública.

Tal lacuna na produção intelectual pode ser compreendida como a ausência de modelos analíticos capazes de articular diferentes dimensões do fenômeno: o papel das instituições na estruturação das condutas; os padrões de racionalidade que orientam a ação dos agentes; o comportamento estratégico diante de incentivos e restrições; e, a dimensão relacional e prática das relações sociais, que influencia a legitimidade de decisões da administração tributária.

Nesse contexto, o **problema de pesquisa** que orientará a investigação reside na dificuldade de compreender, de modo sistemático e operacionalizável, como a governança se manifesta na arena política em torno da alocação do orçamento municipal. Ou seja, como as dimensões apresentadas no parágrafo antecedente se combinam em disputas entre grupos organizados que atuam na governança da receita pública municipal, especialmente no que se refere à formação de coalizões, à emergência de conflitos e à influência sobre decisões tributárias concretas.

A investigação se orientará pelos seguintes pressupostos: (i) a governança tributária municipal resulta da atuação de atores organizados que operam sob diferentes racionalidades; (ii) essas relações se estruturam em padrões recorrentes de cooperação e conflito, condicionados por instituições, incentivos e relações de poder; (iii) a ausência de modelos integrados limita a compreensão dessas dinâmicas e a qualificação da tomada de decisão; e (iv) a construção de modelos baseados em tipos ideais e representações estruturadas pode tornar essas dinâmicas inteligíveis e passíveis de análise empírica. Parte-se, assim, do entendimento de que a governança orçamentária constitui um produto de arranjos políticos, institucionais e estratégicos que orientam o comportamento dos atores (Peres, 2024).

Diante disso, formula-se a seguinte pergunta de pesquisa: **como se configuram as relações entre atores organizados na governança tributária municipal e em que medida um modelo analítico relacional é capaz de representar e explicar tais relações e de aprimorar governança orçamentária?**

A tese a ser defendida sustenta que a governança tributária municipal se configura como um processo político-institucional relacional, estruturado por interações entre atores organizados que operam sob distintas racionalidades e se articulam em padrões recorrentes de coalizão e conflito, mediados por práticas administrativas. A representação dessas dinâmicas por meio de um modelo analítico relacional — expresso na forma de um tetraedro de atores — permitirá não apenas explicitar tais padrões, mas também qualificar sua análise e subsidiar o aprimoramento da governança orçamentária.

c. Objetivos da pesquisa. Objetivo geral: **propor um modelo analítico-relacional para governança tributária municipal, articulado em um tetraedro de atores, capaz de elucidar dinâmicas político-institucionais e de aprimorar governança orçamentária.**

Objetivos específicos:

- ✓ Identificar atores da governança tributária municipal e analisar relações de coalizão, conflito e influência sobre decisões fiscais, à luz de práticas administrativas, arranjos institucionais e estruturas teleoafetivas;
- ✓ Desenvolver modelo analítico-relacional, sob estrutura de tetraedro, para representar a governança tributária municipal;

- ✓ Aplicar o modelo analítico a casos empíricos de administração tributária municipal;
- ✓ Avaliar a capacidade do modelo de elucidar dinâmicas observadas na governança tributária municipal;
- ✓ Validar a utilidade do modelo como instrumento de apoio à tomada de decisão em governança orçamentária.

d. Justificativa e contribuição da pesquisa. A relevância teórica da presente proposta de pesquisa decorre da lacuna identificada, na literatura sobre orçamento público, pela ausência de modelos analíticos capazes de integrar dimensões institucionais, estratégicas e práticas que envolvem a governança orçamentária, especialmente na componente das receitas. Embora o tema seja amplamente abordado sob perspectivas normativas, jurídicas, econômico-financeiras, ainda são limitadas as abordagens do orçamento como processo político-institucional relacional, no qual atores interagem, negociam e influenciam decisões fiscais concretas.

Nesse contexto, a pesquisa se insere no esforço de ampliação do escopo analítico da área, ao dialogar com contribuições da teoria institucional, da sociologia compreensiva e da escola das escolhas públicas, tradicionalmente mobilizadas de forma isolada. Ao propor sua articulação em um modelo interpretativo integrado, o estudo buscará oferecer um referencial capaz de tornar inteligíveis dinâmicas complexas ainda pouco sistematizadas e subsidiar o avanço das abordagens sobre governança orçamentária.

Do ponto de vista empírico, a investigação contribuirá ao aplicar esse modelo ao contexto da administração tributária municipal, o que permitirá a análise de processos decisórios concretos relacionados à tributação municipal. A produção de conhecimento ancorado em realidade concreta, com possibilidade de replicação em outros contextos, reforçará o potencial da pesquisa em dialogar com problemas reais da gestão pública e para subsidiar análises comparativas.

A proposta apresenta aderência direta ao Doutorado Profissional em Administração da UDESC/ESAG, especialmente no âmbito das linhas de pesquisa relacionadas à governança pública, finanças públicas e *accountability*. Em particular, o estudo converge com a agenda do grupo de pesquisa Politeia, ao abordar temas como governança da ação pública, coprodução, transparência e qualidade do gasto público, articulando análise teórica e aplicação prática em contexto municipal.

No plano pessoal, a motivação para o desenvolvimento da pesquisa decorre da atuação profissional do candidato na administração tributária municipal, envolvendo atividades relacionadas à previsão de receitas, à formulação de políticas fiscais e à análise de práticas administrativas. Essa experiência descortinou a complexidade dos processos decisórios no campo da receita pública e deu impulso ao interesse em desenvolver instrumentos analíticos que contribuam para compreensão do fenômeno e qualificação profissional. A realização do doutorado se insere, assim, em uma trajetória voltada ao aprofundamento teórico e à produção de conhecimento aplicado à melhoria da gestão pública.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA PRELIMINAR: A GOVERNANÇA TRIBUTÁRIA COMO PRÁTICA INSTITUCIONAL E RELACIONAL

A compreensão da governança tributária municipal exigirá o desenvolvimento de um arcabouço teórico-analítico que transcenda a visão técnico-contábil e alcance a complexidade das interações humanas e institucionais que definem a extração de recursos da sociedade e a alocação desses em seu benefício. Esta pesquisa se fundamentará na integração de quatro pilares fundamentais: a rigidez da estrutura burocrática, a imersão social das instituições econômicas, a ética do serviço público e a teoria das práticas sociais. A articulação desses eixos permitirá observar o fenômeno orçamentário não como um dado matemático, mas como um processo vivo de construção de justiça fiscal e social.

A governança tributária municipal, nesse contexto, pode ser compreendida como uma dimensão específica da governança orçamentária, voltada à definição, operacionalização e disputa em torno das receitas públicas. Enquanto a governança orçamentária abrange o conjunto mais amplo de processos decisórios relacionados à alocação de recursos, a governança tributária concentra-se nas dinâmicas político-institucionais e nas práticas que condicionam a formação dessas receitas. Essa distinção analítica permitirá delimitar o objeto empírico da pesquisa sem perder de vista sua inserção em um campo mais amplo de governança pública, no qual decisões sobre arrecadação e renúncia fiscal influenciam diretamente a capacidade estatal de implementação de políticas públicas e de promoção da justiça fiscal.

A governança orçamentária opera, primordialmente, sob a égide da racionalidade formal weberiana. A burocracia tributária constitui o braço do Estado encarregado de garantir a previsibilidade e a legalidade da arrecadação, estruturando-se por meio de treinamento especializado, divisão do trabalho rigorosa e sistema de regras e regulamentos fixos (Weber,

1947). No entanto, Weber (1947) já alertava para o risco de a rigidez desse modelo gerar uma "jaula de aço", na qual a obsessão pelo procedimento técnico e pela conformidade legal acaba por suplantando a finalidade social substantiva da administração pública. No campo tributário, isso se manifesta quando a arrecadação é vista como um fim em si mesma, ignorando-se os impactos relacionais entre o fisco e o contribuinte.

Para contrabalançar essa visão mecânica, evoca-se o institucionalismo de Karl Polanyi, que oferece uma lente essencial para compreender que o sistema econômico não é uma esfera autônoma, mas está profundamente incrustado (*embedded*) em instituições sociais e políticas (Polanyi, 2021). Segundo o autor, a economia humana está envolvida em nexos institucionais tanto econômicos quanto não econômicos, sendo que a política, a religião podem exercer influências tão determinantes para a estrutura econômica quanto as próprias instituições monetárias (Polanyi, 1957). No contexto municipal, essa imersão revela que o orçamento e a tributação ultrapassam o balanço contábil para se tornarem espaços de redistribuição e reciprocidade.

Sob a perspectiva polanyiana, a tributação pode ser compreendida como uma das formas institucionais do contramovimento de autoproteção da sociedade. Diante das tensões e falhas geradas pela lógica de mercado, o Estado intervém através da arrecadação para garantir que os recursos sejam redistribuídos em prol do bem comum, assegurando a estabilidade do tecido social. Essa visão encontra ressonância profunda no pensamento jurídico de Ricardo Lobo Torres (2009), que posiciona o sistema tributário como o sustentáculo dos direitos fundamentais. Para o jurista brasileiro, a Justiça Fiscal é o mecanismo pelo qual o Estado assegura o mínimo existencial e promove a dignidade da pessoa humana (Torres, 2009). Assim, a ideia de justiça fiscal vincula-se indissociavelmente à proteção dos direitos fundamentais, sendo o orçamento o canal de realização da dignidade humana e o *locus* de mediação entre a liberdade individual e a solidariedade social (Torres, 2009).

Embora o horizonte institucional busque a proteção social e o bem comum, a realidade empírica da governança tributária é invariavelmente marcada por disputas e conflitos de interesse. A Escola da Escolha Pública (*Public Choice*), desenvolvida por James Buchanan e Gordon Tullock (2004), oferece o realismo necessário para analisar essas dinâmicas. Ao aplicar o individualismo metodológico à política, os precursores dessa escola sugerem que atores não abandonam seus interesses privados ou motivações racionais ao ingressarem na esfera pública (Buchanan; Tullock, 2004). Nesse sentido, o processo de decisão coletiva é frequentemente

capturado por grupos de interesse em busca de *rent-seeking*, o que, na governança tributária municipal, manifesta-se na formação de coalizões que pressionam por benefícios fiscais ou resistem à atualização de bases cadastrais que promoveriam maior equidade.

Essa dimensão realista ganha contornos organizacionais através da metáfora de Gareth Morgan (1996), que concebe as instituições como sistemas políticos. Morgan afasta a visão funcionalista de que as organizações buscam somente objetivos unitários e puramente racionais, propondo que elas são, na verdade, coalizões de indivíduos e grupos com interesses e metas frequentemente divergentes (Morgan, 1996). Assim afirma Morgan:

Ao reconhecer que a organização é intrinsecamente política, no sentido de que devem ser encontradas formas de criar ordem e direção entre as pessoas com interesses potencialmente diversos e conflitantes, muito pode ser aprendido sobre os problemas e a legitimidade da administração como um processo de governo e sobre a relação entre organização e sociedade. (Morgan, 1996, p. 146)

A governança tributária, vista como um arranjo político, revelará três dimensões cruciais para a análise. Primeiramente, os interesses dos atores — representados nos vértices do tetraedro proposto nesta pesquisa como políticos, burocratas, empresários e trabalhadores — impulsionam as negociações fiscais. Em segundo lugar, o conflito emerge como o palco onde essas divergências são institucionalizadas, tornando a política o mecanismo essencial de concerto dessas tensões orçamentárias. Por fim, o poder atua como o recurso que flui por arestas e planos do tetraedro, determinando qual coalizão terá força para definir rumos decisórios, como a concessão de uma renúncia fiscal.

Dessa forma, a articulação entre a Escolha Pública e a metáfora de Morgan (1996) permitirá compreender que o Tetraedro da Governança não é uma representação estática, mas um mapa das arenas de disputa. Essa alegoria demonstrará como os atores utilizam as regras burocráticas weberianas para avançar seus próprios interesses e transformar a administração tributária em um espaço político constante. “A política e o jogo político podem ser um aspecto essencial da vida organizacional, e não necessariamente algo disfuncional” (Morgan, 1996, p. 146). A compreensão desse concerto é o que prepara terreno para a análise das práticas cotidianas, nas quais a teoria e a estratégia política se materializam em ações concretas dos agentes públicos e sociais.

A análise das dinâmicas de poder na governança tributária poderá ser aprofundada a partir da Teoria das Elites, especialmente nas contribuições de Pareto (1996) e Mosca (1992). Sob essa perspectiva, a atuação dos grupos organizados não deve ser compreendida como expressão homogênea de interesses coletivos, mas como resultado da ação de minorias organizadas que concentram recursos e capacidade de influência. No contexto da governança tributária municipal, isso implica reconhecer que os vértices do modelo analítico proposto são ocupados por elites setoriais — políticas, burocráticas, econômicas e sociais — cujas interações estruturam os processos decisórios. Tal abordagem permitirá interpretar padrões de coalizão, conflito e decisão como expressões da circulação e recomposição dessas elites, contribuindo para uma compreensão mais realista das disputas que permeiam a arrecadação tributária e a concessão de renúncias fiscais.

A superação dos conflitos de interesse em direção ao bem comum exige a definição de um parâmetro ético sólido, que nesta pesquisa será balizado pela Teoria da Justiça de John Rawls (2008). O conceito de justiça como equidade sustenta que a cooperação social deve ser organizada de modo que eventuais desigualdades econômicas e sociais sejam ordenadas para o máximo benefício dos membros menos privilegiados da sociedade (Rawls, 2008). No âmbito tributário, esse princípio justifica políticas de progressividade na tributação e a revisão de renúncias fiscais que não atendam ao interesse coletivo. Essa ética rawlsiana é operacionalizada na administração pública contemporânea pelo paradigma do Novo Serviço Público.

Para Robert Denhardt (2017), o papel do gestor público não deve ser focar apenas na eficiência métrica do gerencialismo (*New Public Management*), nem meramente no comando e controle, mas sim na função de servir à cidadania (Denhardt, 2017). O interesse público, sob essa ótica, não resulta apenas da soma de escolhas individuais, mas de um diálogo profundo sobre valores compartilhados, no qual os servidores públicos atuam como facilitadores de espaços onde os cidadãos podem articular essas necessidades (Denhardt, 2017). Essa perspectiva fundamenta a ideia de justiça relacional no orçamento, propondo que a forma como o Estado interage com o contribuinte e arrecada seus tributos é tão definidora da justiça social quanto a destinação final dos recursos financeiros.

No cenário brasileiro, essa transição para um modelo relacional e democrático encontra eco nos debates sobre *accountability* e coprodução do bem público. Como destacam Schommer e Moraes (2010), a efetividade da governança orçamentária depende do engajamento ativo dos cidadãos, tratando a *accountability* como um processo relacional de

prestação de contas que exige a democratização das arenas decisórias. Essa abordagem converge com as análises de Ursula Peres (2024), que reforça que o orçamento público é o resultado de arranjos políticos e institucionais situados, os quais orientam o comportamento dos atores (Peres, 2024). Ao integrar essas visões ao modelo do tetraedro de atores, a pesquisa ganha aplicabilidade prática para analisar a tensão entre o insulamento da burocracia técnica e a pressão de grupos de interesse na realidade dos municípios brasileiros, buscando caminhos para uma tributação mais legítima e justa.

Como elemento de integração final que une a regra burocrática, a imersão institucional, o realismo político e o ideal de serviço, será adotada a Teoria da Prática de Theodore Schatzki (2002). A vida social é definida por Schatzki como um nexo de práticas e arranjos materiais, onde uma prática constitui um conjunto de fazeres e dizeres (*doings and sayings*) organizado por entendimentos práticos, regras e uma estrutura teleoafetiva (Schatzki, 2002). No campo da governança tributária municipal, os entendimentos práticos referem-se ao saber-fazer cotidiano das equipes fazendárias e políticos, enquanto as regras representam as normas weberianas incorporadas no agir dos sujeitos. A estrutura teleoafetiva, por sua vez, engloba o nexo de objetivos, finalidades e emoções que orientam a conduta dos atores inseridos nas dinâmicas do tetraedro.

A governança tributária será, portanto, compreendida nesta pesquisa como uma prática social em que a justiça fiscal não é um conceito estático ou puramente teórico, mas algo que é construído no dia a dia das instituições. Conforme destaca Schatzki (2010), a inteligibilidade prática — aquilo que faz sentido para os atores realizarem em determinado contexto — é o que efetivamente determina se o processo orçamentário municipal resultará em equidade social ou na manutenção de privilégios de grupos específicos. Ao observar o orçamento de receita como uma prática, será possível identificar as nuances do comportamento coletivo e as resistências institucionais que modelos normativos clássicos falham em captar. Assim, a síntese pela prática permitirá que o modelo analítico do tetraedro funcione como uma ferramenta capaz de revelar a face real da governança pública, subsidiando intervenções voltadas ao aprimoramento democrático e à promoção da justiça relacional na tributação de municípios brasileiros.

A análise das relações entre atores na governança tributária também será aprofundada a partir da distinção entre laços fortes e laços fracos, proposta por Granovetter (1973). Laços fortes, caracterizados por interações frequentes, proximidade e confiança, tendem a estruturar coalizões estáveis e a conferir previsibilidade aos processos decisórios, podendo, contudo,

favorecer dinâmicas de fechamento e captura institucional. Por sua vez, laços fracos, marcados por interações menos intensas e mais difusas, ampliam a circulação de informações e conectam diferentes grupos, desempenhando papel relevante na introdução de mudanças e na reconfiguração de padrões de decisão. No contexto do modelo analítico proposto, essa distinção permitirá qualificar as relações estabelecidas entre os atores do tetraedro, o que contribuirá para a compreensão de como diferentes padrões de conexão influenciam a formação de coalizões, a emergência de conflitos e a produção de decisões fiscais.

3 METODOLOGIA

a. Definições epistemológicas do estudo. A pesquisa adotará uma perspectiva epistemológica de natureza pragmática e construtivista, orientada à compreensão de fenômenos sociais complexos por meio da articulação entre teoria e prática. O pragmatismo se justifica pelo caráter aplicado da investigação, voltado ao desenvolvimento de um modelo analítico capaz de interpretar e subsidiar intervenções na governança tributária municipal. A orientação construtivista, por sua vez, reconhece que tais dinâmicas são socialmente produzidas a partir das relações entre atores, instituições e práticas, assumindo caráter relacional, situado e processual.

Essas perspectivas em conjunto se mostram coerente ao referencial teórico adotado neste projeto e com a proposta da alegoria do tetraedro, instrumento analítico de natureza heurística que será proposto, usado e aprimorado durante a investigação. Sua validade será aferida por sua capacidade de produzir interpretações teoricamente consistentes, empiricamente fundamentadas e úteis à compreensão e à intervenção nas dinâmicas observadas.

b. Método de pesquisa. A pesquisa adotará abordagem de métodos mistos, combinando estratégias qualitativas e quantitativas de forma articulada. A dimensão qualitativa assumirá papel central na compreensão das racionalidades, das práticas e das dinâmicas que estruturam a governança tributária. A dimensão quantitativa, de caráter complementar, será empregada para identificar padrões empíricos e examinar associações consistentes com os achados qualitativos, contribuindo para o fortalecimento da capacidade explicativa do modelo. Quanto à finalidade, a investigação terá natureza exploratória e explicativa: exploratória, ao aprofundar a compreensão de um fenômeno ainda pouco sistematizado, e explicativa, ao propor e aplicar um modelo analítico voltado à interpretação das dinâmicas observadas.

c. Estratégia de pesquisa. A estratégia metodológica consistirá no estudo de múltiplos casos, o que permitirá analisar diferentes configurações da governança tributária em contextos práticos distintos. Serão selecionados casos que expressem variações relevantes do fenômeno, como: políticas governamentais e práticas administrativas que implicam renúncias ou sobretaxas, ineficiências, injustiças fiscais. A investigação será conduzida por meio de módulos analíticos replicáveis, o que permitirá a comparação entre casos e a construção cumulativa da tese. Essa estratégia possibilitará a produção de estudos autônomos, artigos, relatórios, proposições legislativas, e o refinamento progressivo do modelo analítico proposto.

d. Hipóteses ou pressupostos de pesquisa. A investigação se orientará por pressupostos teóricos segundo os quais a governança tributária municipal resulta da atuação de atores organizados que operam sob diferentes racionalidades — técnica, política, econômica e social —, sendo suas relações estruturadas por padrões recorrentes de coalizão e conflito. As práticas administrativas desempenham papel central na mediação dessas relações, e modelos analíticos baseados em tipos ideais podem contribuir para tornar inteligíveis essas dinâmicas. Como já enunciado, sua validade será aferida por meio empírico e com refinamento progressivo da ferramenta proposta.

e. Definição e forma de análise e/ou operacionalização de categorias. A análise será conduzida a partir de categorias analíticas articuladas aos objetivos da pesquisa. Inicialmente, serão identificados os principais atores organizados envolvidos na governança tributária municipal, classificados em quatro tipos ideais: trabalhadores organizados, empresários organizados, burocracia técnico-administrativa e membros do poder político. Em seguida, serão examinados os padrões de coalizão, conflito e influência entre esses atores, bem como sua incidência sobre decisões fiscais. Tais dimensões serão operacionalizadas por meio de categorias analíticas e, quando pertinente, por indicadores empíricos relacionados à convergência de posicionamentos, ocorrência de disputas e formas de articulação em diferentes arenas decisórias. As práticas administrativas serão analisadas como dimensão central, abrangendo rotinas, procedimentos e espaços institucionais nos quais essas dinâmicas se materializam.

Esses elementos constituirão a base do modelo analítico do tetraedro e permitirão representar, de forma estruturada, as relações entre atores e as práticas administrativas que mediam tais relações. A análise será aprofundada pela incorporação de referenciais complementares com funções analíticas distintas: a abordagem relacional de Granovetter

(1973), para qualificar os padrões de conexão entre atores; e a teoria das elites de Pareto (1996) e Mosca (1992), para compreender a concentração e a dinâmica do poder nos processos decisórios. À luz da concepção de justiça tributária desenvolvida por Torres (2009), essas dinâmicas serão analisadas também quanto à sua aderência aos princípios de equidade, capacidade contributiva, proteção do mínimo existencial.

f. Contexto da pesquisa. “A escolha de um ambiente a ser estudado pelo qual você possua um interesse nos resultados não é uma boa ideia” (Creswell, 2021, p. 75). Por essa razão, o estudo terá como contexto a administração tributária de municípios previamente selecionados, com características relevantes à investigação. As unidades de análise serão processos relacionados à arrecadação tributária, à concessão de renúncias fiscais à resolução de processos administrativos tributários com relevante repercussão ao erário ou aos grupos de atores. Para tanto, a seleção dos participantes da pesquisa de campo será realizada por amostragem intencional e teórica, considerando a relevância dos atores para o fenômeno investigado, incluindo gestores e servidores públicos e representantes de grupos econômicos e sociais. Questões éticas serão consideradas em todas as fases da pesquisa, levando-se em consideração os participantes, locais de pesquisa e potenciais leitores (Creswell, 2021).

g. Procedimentos de coleta de evidências. A coleta de evidências será realizada por meio de múltiplas fontes, garantindo a triangulação dos dados. Serão utilizados procedimentos de análise documental (legislação, atos administrativos e relatórios fiscais), análise de recortes jornalísticos, entrevistas semiestruturadas com atores-chave, aplicação de *surveys* e, quando possível, observação de processos e espaços de decisão. Serão selecionados casos decisórios específicos que permitam analisar, de forma aprofundada, as dinâmicas entre administração e contribuintes.

Por exemplo: i) a prática administrativa de não constituir crédito de Imposto de Transmissão de Bens Imóveis, à despeito da ocorrência de fato gerador tributário, é comum nesta região, quando imóveis não possuem escritura pública; ii) a decisão política de não atualização da base cadastral de imóveis para fins de IPTU, a qual promove distorções relevantes entre imóveis centrais, com valores venais defasados, e loteamentos novos, com valores venais a preço de mercado; iii) a instituição periódica de programa de parcelamento incentivado de dívidas para com o erário, o qual alivia juros e multas de inadimplentes tributários contumazes.

No plano quantitativo, serão utilizados dados fiscais e administrativos para examinar atuação dos atores e resultados observáveis na tributação, conforme a disponibilidade e adequação das informações.

h. Análise e interpretação de dados. A análise dos dados será conduzida por meio de análise de conteúdo temática, com base em categorias previamente definidas a partir do referencial teórico. Inicialmente, será realizada a codificação das evidências qualitativas, seguida da identificação de padrões de coalizão, conflito e influência nos casos analisados. Em seguida, o modelo analítico do tetraedro será aplicado aos casos empíricos. A análise buscará verificar a capacidade do modelo de explicar os padrões identificados e de evidenciar o papel das práticas na mediação dessas relações.

De forma complementar, serão utilizadas técnicas quantitativas para examinar associações entre configurações relacionais e resultados observáveis na arrecadação tributária, em uma lógica de triangulação analítica. A análise quantitativa atuará de forma complementar, permitindo examinar associações consistentes com os achados qualitativos. A validação do modelo será aferida por sua capacidade de: (i) representar de forma consistente as relações observadas; (ii) explicar padrões recorrentes de comportamento coletivo; e (iii) demonstrar utilidade como instrumento de análise e apoio à tomada de decisão com vistas à justiça tributária e à justiça relacional nas práticas administrativas.

A utilidade do tetraedro será evidenciada na sua capacidade de tornar inteligível o que, sem ele, parece amorfo. A governança tributária é frequentemente vista como um emaranhado caótico de interesses. O tetraedro oferece uma geometria clara que permite aos atores e ao pesquisador visualizar as coalizões e os conflitos no mundo real. Ele deixa de ser um conceito abstrato para se tornar uma ferramenta de diagnóstico: se uma reforma no IPTU é necessária, o tetraedro mostrará quais faces do modelo oferecerão maior resistência ou quais arestas precisam ser reforçadas para garantir legitimidade à decisão.

Reconhecem-se limitações inerentes à pesquisa, especialmente quanto à operacionalização de variáveis relacionais e à possibilidade de vieses interpretativos, os quais serão mitigados por meio da triangulação de fontes e do rigor analítico. Por fim, em consonância com a natureza aplicada do doutorado profissional, a pesquisa se orientará à produção de conhecimento acadêmico e à geração de produtos técnicos voltados ao aprimoramento da gestão pública, incluindo instrumentos analíticos e recomendações institucionais.

4 Cronograma

Quadro 1: Cronograma de atividades.

Etapa	2026	2027		2028		2029		2030	Entregas previstas
	2º	1º	2º	1º	2º	1º	2º	1º	
1. Revisão e consolidação teórica	X	X	X	X					Projeto definitivo; artigo teórico (submissão 1).
2. Estudo de caso 1 (ex: ITBI sobre imóvel não regular)				X					Artigo empírico 1; artigo e relatório técnico 1 (submissão 2).
3. Estudo de caso 2 (ex: planta genérica de valores de IPTU)					X				Artigo empírico 2; artigo e relatório técnico 2 (submissão 3).
4. Integração e modelagem					X	X			Artigo teórico-empírico (submissão 4); modelo consolidado.
5. Estudo de caso 3 (ex: legislação e práticas administrativas comparadas)						X			Proposta aplicada (Código de Defesa do Contribuinte).
6. Estruturação metodológica e qualificação					X	X			Exame de qualificação; protocolo metodológico consolidado.
7. Validação e aplicação							X		Produto técnico final (ferramenta de diagnóstico); nota técnica.
8. Redação final e defesa						X	X	X	Tese final; submissões adicionais; defesa.

Fonte: proposição do candidato.

O cronograma proposto articula atividades de fundamentação teórica, modelagem analítica, investigação empírica e validação dos resultados, em consonância com a abordagem de métodos mistos adotada. Dessa forma, espera-se a construção incremental da tese, pois garante-se que cada fase contribua para o adensamento teórico e para a produção de resultados técnicos aplicados. A proposta está organizada para um horizonte de oito semestres, iniciando-se no segundo semestre de 2026 e culminando na defesa no primeiro semestre de 2030.

Etapa 1 (2026/2 a 2028/1): revisão e consolidação teórica. Esta etapa inicial, de caráter formativo e reflexivo, estende-se pelos primeiros quatro semestres da pesquisa. O foco reside no aprofundamento bibliográfico sobre governança tributária, teoria das práticas e institucionalismo. Entregas: 1) projeto definitivo; 2) submissão de artigo teórico estabelecendo premissas do modelo analítico do tetraedro e da governança tributária municipal.

Etapa 2 (2028/1): estudo de caso 1, para teste do modelo analítico. O primeiro mergulho empírico focará no ITBI sobre imóveis não regulares. Entregas: 1) primeiro artigo empírico; 2) relatório técnico sobre coalizões de atores e práticas administrativas na constituição de crédito tributário em contextos de informalidade urbana.

Etapa 3 (2028/2): estudo de caso 2, também para aprimorar o modelo analítico. Esta etapa se volta à Planta Genérica de Valores (PGV) que estabelece valores base para o IPTU. O objetivo é investigar as tensões políticas e técnicas na atualização da base de cálculo desse tributo. Entregas: 1) artigo empírico; 2) relatório técnico sobre comportamento dos atores locais e distorções fiscais na tributação.

Etapa 4 (2028/2 a 2029/1): integração e modelagem. Nesta fase, ocorre o cruzamento analítico dos dados colhidos nos estudos de casos anteriores com o referencial teórico consolidado. O esforço se volta à construção da estrutura relacional do modelo do tetraedro. Entregas: 1) quarto artigo, este teórico e empírico; 2) a apresentação da versão consolidada do modelo analítico.

Etapa 5 (2029/1): estudo de caso 3, legislação e práticas administrativas comparadas. O último estudo de caso analisará a governança sob a ótica da legislação e das práticas administrativas comparadas com outros municípios. Esta etapa culminará em uma entrega de alto impacto para o doutorado profissional: 1) proposta aplicada de um Código de Defesa do Contribuinte; e 2) norma de Processo Administrativo Tributário, visando a institucionalizar a justiça relacional nas práticas da administração tributária.

Etapa 6 (2028/2 a 2029/1): estruturação metodológica e qualificação. Sincronizada com as fases de modelagem e terceiro estudo de caso, o foco será a consolidação do protocolo metodológico. Entregas: 1) exame de qualificação, onde o estado da arte da pesquisa e os achados preliminares serão validados pela banca examinadora.

Etapa 7 (2029/2): validação e aplicação após a qualificação. Nessa etapa, o modelo analítico e as propostas técnicas passarão por validação em contexto real. Entregas: 1) ferramenta de diagnóstico da governança tributária municipal apresentada; e 2) nota técnica, com possibilidade de apresentação em congressos da área, traduzindo os achados científicos em instrumentos operacionais para a gestão fazendária.

Etapa 8 (2029/1 a 2030/1): redação final e defesa. A fase conclusiva resultará em: 1) redação final da tese; e, 2) realização de submissões adicionais de artigos.

5 - Referências

- BUCHANAN, J. M.; TULLOCK, G. **The Calculus of Consent: Logical Foundations of Constitutional Democracy**. Indianapolis: Liberty Found, Inc, 2004.
- COUTO, L. F.; RODRIGUES, J. M. (org.). **Governança orçamentária no Brasil**. Rio de Janeiro: IPEA; Brasília: CEPAL, 2022.
- CRESWELL
- Creswell, J. W. **Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto**. 5. ed. - Porto Alegre: Penso, 2021.
- DENHARDT, R. B. **Teorias da administração pública**. 2. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2017.
- GRANOVETTER, M. The Strength of Weak Ties. **American Journal of Sociology**, v. 78, n. 6, p. 1360–1380, 1973.
- MORGAN, G. **Imagens da Organização**. São Paulo: Atlas, 1996.
- MOSCA, G; BOBBIO, N. **La classe politica**. México: Fondo de Cultura Económica, c1992.
- PARETO, V. **Manual de economia política**. São Paulo: Nova Cultural, 1996.
- PERES, U. D. **Governança do orçamento de São Paulo revisitada pós 2014: da escassez à sobra de recursos**. Estudos Avançados, São Paulo, v. 38, n. 111, p. 7-29, 2024.
- POLANYI, K. **A Grande Transformação: as origens políticas e econômicas de nossa época**. 1. ed. Rio de Janeiro: Contraponto, 2021.
- RAWLS, J. **Uma teoria da justiça**. 3. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2008.
- SANCINO, Alessandro; HUDSON, Luke. Social justice budgeting: examining the local government context. **Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management**, [S. l.], v. 32, n. 4, p. 693-711, 2020.
- SCHATZKI, T. R. **The Site of the Social: A Philosophical Account of the Constitution of Social Life and Change**. University Park: Pennsylvania State University Press, 2002.
- SCHOMMER, P. C.; MORAES, R. L. Observatórios Sociais como Promotores de Controle Social e Accountability: Reflexões a Partir da Experiência do Observatório Social de Itajaí. **Gestão.Org**, v. 8, p. 1, 2010. Disponível em: <https://periodicos.ufpe.br/revistas/gestaoorg/article/view/21657>. Acesso em: 09 mar. 2026.
- TORRES, R. L. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário: os direitos fundamentais e a tributação**. v. 3. 3. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009.
- TORREZAN, R. G. A.; PAIVA, C. C. Descentralização fiscal e governança orçamentária: uma análise dos municípios paulistas. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, São Paulo, v.

30, p. e92819, 2025. Disponível em: <https://periodicos.fgv.br/cgpc/article/view/92819>. Acesso em: 04 mar. 2026.

WEBER, M. **A ética protestante e o espírito do capitalismo**: texto integral. São Paulo: Martin Claret, 2004.