

**FUCAPE FUNDAÇÃO DE PESQUISA E ENSINO**

**GIRLENE GONZALEZ DE MORAIS**

**CONFORMIDADE FISCAL DE MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE  
PEQUENO PORTE: UMA PERSPECTIVA NO ESTADO DE MATO  
GROSSO**

**VITÓRIA  
2021**

**GIRLENE GONZALEZ DE MORAIS**

**CONFORMIDADE FISCAL DE MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE  
PEQUENO PORTE: UMA PERSPECTIVA NO ESTADO DE MATO  
GROSSO**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Administração, Fucape Fundação de Pesquisa e Ensino, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Administração.

Orientadora: Profa. Dra. Neyla Tardin.

**VITÓRIA  
2021**

**GIRLENE GONZALEZ DE MORAIS**

**CONFORMIDADE FISCAL DE MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE  
PEQUENO PORTE: UMA PERSPECTIVA NO ESTADO DE MATO  
GROSSO**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Administração, Fucape  
Fundação de Pesquisa e Ensino, como requisito parcial para obtenção do título de  
Mestre em Administração.

Aprovada em 15 de julho de 2021.

**COMISSÃO EXAMINADORA**

---

**Profa. Dra. NEYLA TARDIN**  
**Fucape Fundação de Pesquisa e Ensino**

---

**Profa. Dra. MARCIA JULIANA D'ANGELO**  
**Fucape Fundação de Pesquisa e Ensino**

---

**Prof. Dr. SÉRGIO AUGUSTO PEREIRA BASTOS**  
**Fucape Fundação de Pesquisa e Ensino**

## **AGRADECIMENTOS**

Primeiramente a Deus, pela sua bondade de me permitir a realização deste sonho e por cuidar e abençoar cada detalhe desta caminhada.

A minha família, meu marido, Lucas Gabriel, meu apoio desde a decisão desta caminhada, a minha mãe, Silvana Gonzalez, ao meu pai, Angelo José, a minha sogra, Silvia Pauli, ao meu sogro, Waldir Pauli, a minha irmã, Giovana Gonzalez, e a minha cunhada, Ana Carolina Pauli, que não pouparam esforços para cuidar do meu bem mais precioso nas idas à capital (Cuiabá-MT), meu Augusto. Sem vocês, este sonho não seria possível.

A minha professora da graduação em Administração, hoje minha colega de trabalho e amiga, Profa. Dra. Aparecida de Fátima, que sempre acreditou em mim e foi responsável por despertar o interesse em seguir este caminho.

Aos meus colegas da Universidade do Estado de Mato Grosso (UNEMAT), instituição da qual me orgulho em fazer parte.

Aos meus colegas de turma, que transmitiram muito conhecimento, em especial meus amigos Lidiane Souza e Nairon Diniz, parceiros desde o início desta caminhada. Às colegas, Ana Paula, que se fez presente desde o início desta trajetória e permaneceu até aqui, compartilhando alegrias e aflições; Vanessa Coan e Estela Barbosa, também sempre presentes. Todos e todas admiráveis, pela garra e dedicação em todos os momentos da vida.

A todos os professores da FUCAPE, pelos ensinamentos e orientações, em especial à Professora Doutora Neyla Tardin, minha orientadora, ao Professor Doutor Emerson Mainardes, por toda a paciência e dedicação em ensinar e por todas as contribuições valiosas da Professora Doutora Márcia D'angelo e professor Doutor Sérgio Bastos.

## RESUMO

Este estudo objetivou estabelecer como a Justiça Tributária, Forças Isomórficas e Respostas Estratégicas estão relacionados à conformidade fiscal em micro e pequenas empresas do Estado de Mato Grosso. A pesquisa foi descritiva, com dados quantitativos e corte transversal. A amostra final contou com 108 respostas de empreendedores e gestores de micro e pequenas empresas no Estado de Mato Grosso, selecionadas pela técnica de amostragem por conveniência e pelo método bola de neve. A técnica de análise de dados utilizada foi a modelagem por equações estruturais com estimativa dos mínimos quadrados parciais (PLS). Os resultados evidenciaram que as Forças Isomórficas influenciam na conformidade fiscal. A pesquisa identificou, ainda, que Justiça Fiscal e Respostas Estratégicas não apresentam efeitos na relação entre Forças Isomórficas e Conformidade Fiscal. Constatou-se, também, significância na relação positiva entre Forças Isomórficas e Respostas Estratégica, e que Respostas Estratégicas não influenciam na conformidade fiscal. Em geral, esses achados evidenciam que nas microempresas e pequenas empresas de Mato Grosso a Justiça Fiscal não influencia na Conformidade e que Forças Isomórficas são preditores importantes das ações de Respostas Estratégicas e do pagamento de tributos em conformidade. Este estudo oferece aos órgãos competentes compreensão dos fatores que influenciam na conformidade fiscal, de modo que possam ser desenvolvidas ações voltadas à administração tributária e ao comportamento do contribuinte.

**Palavras-Chave:** Justiça Fiscal; Forças Isomórficas; Respostas Estratégicas; Pagamento em Conformidade.

## **ABSTRACT**

This study aimed to establish how Tax Justice, Isomorphic Forces and Strategic Responses are related to tax compliance in micro and small businesses in the State of Mato Grosso. The research was descriptive, with quantitative data and cross-sectional. The final sample included 108 responses from entrepreneurs and managers of micro and small businesses in the State of Mato Grosso, selected by the convenience sampling technique and the snowball method. The data analysis technique used was structural equation modeling with partial least squares (PLS) estimation. The results showed that Isomorphic Forces influence fiscal compliance. The research also identified that Tax Justice and Strategic Responses have no effects on the relationship between Isomorphic Forces and Tax Compliance. It was also found significance in the positive relationship between Isomorphic Forces and Strategic Responses, and that Strategic Responses do not influence tax compliance. In general, these findings show that in micro and small businesses in Mato Grosso, the Tax Justice does not influence Compliance and that Isomorphic Forces are important predictors of the actions of Strategic Responses and the payment of taxes accordingly. This study offers the competent bodies an understanding of the factors that influence tax compliance, so that actions aimed at tax administration and taxpayer behavior can be developed.

**Key words:** Tax Justice; Isomorphic Forces; Strategic Answers; Compliant Payment.

## SUMÁRIO

<b>Capítulo 1.....</b>	<b>7</b>
<b>1 INTRODUÇÃO.....</b>	<b>7</b>
<b>Capítulo 2.....</b>	<b>12</b>
<b>2 REFERENCIAL TEÓRICO.....</b>	<b>12</b>
2.1 CONFORMIDADE FISCAL .....	12
2.2 JUSTIÇA FISCAL.....	14
2.3 FORÇAS ISOMÓRFICAS .....	16
2.4 RESPOSTAS ESTRATÉGICAS.....	19
<b>Capítulo 3.....</b>	<b>21</b>
<b>3 METODOLOGIA .....</b>	<b>21</b>
<b>Capítulo 4.....</b>	<b>26</b>
<b>4 ANÁLISE DOS DADOS .....</b>	<b>26</b>
4.1 VALIDAÇÃO DO MODELO ESTRUTURAL .....	26
4.2 ANÁLISE DO MODELO ESTRUTURAL.....	30
4.3 DISCUSSÃO DE RESULTADOS .....	35
<b>Capítulo 5.....</b>	<b>39</b>
<b>5 CONCLUSÃO .....</b>	<b>39</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>41</b>
<b>Apêndice A: Construtos e indicadores adaptados para este estudo .....</b>	<b>45</b>
<b>Apêndice B- Questionário da Pesquisa .....</b>	<b>48</b>

## Capítulo 1

### 1 INTRODUÇÃO

A conformidade fiscal é uma questão importante para as nações ao redor do mundo diante da busca dos governos por receitas para atender às necessidades públicas (Musimenta, Nkundabanyanga, Muhwezi, Akankunda, & Nalukenge, 2017). Para países desenvolvidos e em desenvolvimento, a renda da tributação é necessária para investimentos em serviços sociais e infraestrutura econômica (Bame-Aldred, Cullen, Martin, & Parboteeah, 2013; Benkraiem, Uyar, Kilic, & Schneider, 2021; Güzel, Özer, & Özcan, 2019; Musimenta et al., 2017; Sadress, Bananuka, Orobia, & Opiso, 2019; Silva, Guerreiro, & Flores, 2019).

Conformidade fiscal se refere ao cumprimento de todas as obrigações tributárias, conforme especificado pela lei, ou o grau em que o contribuinte cumpre ou deixa de cumprir suas obrigações tributárias impostas pelo seu país (Musimenta et al., 2017), assim, por conformidade fiscal, entende-se um conjunto de mecanismos de rotina a serem adotados pelas empresas que garantem o cumprimento de prazos, a evidenciação de documentos e o pagamento de tributos conforme devidos e calculados pelos órgãos fiscalizadores.

Os contribuintes de pequenas empresas nutrem um conjunto de atitudes altamente ambivalentes em relação ao pagamento de impostos e relatam mais conflitos com as autoridades quanto ao pagamento dos impostos do que os contribuintes de médios e grandes negócios (Tan, Braithwaite, & Reinhart, 2016), uma vez que os custos gerados para o cumprimento das obrigações fiscais podem ser particularmente mais onerosos para as pequenas e médias empresas (Dabla-Norris,

Misch, Cleary, & Khwaja, 2019). As pequenas e médias empresas representam papel vital no desenvolvimento econômico de um país, contribuindo com o Produto Interno Bruto (PIB), elas são criadores de emprego, geradores de vendas e responsáveis por grande parte da receita fiscal de uma nação (Twesige & Gasheja, 2019).

A conformidade fiscal pode ser descrita em termos de **isomorfismo**, ou seja, ela se molda por pressões e expectativas institucionais (Musimenta et al., 2017). O comportamento humano é motivado por fatores internos e externos, e cada indivíduo explica as causas e razões do seu comportamento, assim como é descrito na Teoria da Atribuição (Heider, 1958). Nesse conjunto, atitudes exercidas por meio da vontade do indivíduo são representadas como fatores internos, e atitudes que são estimuladas por alguém ou por uma situação particular são representadas por fatores externos (Pereira & Silva, 2020).

As **forças isomórficas** e as **respostas estratégicas** estabelecem a base para o entendimento da conformidade dos contribuintes, uma vez que o comportamento da conformidade fiscal depende das ações de outros agentes econômicos em situação semelhante. Dessa forma, se micro e pequenas empresas não cumprirem integralmente o pagamento dos impostos, um contribuinte individual pode deixar de o fazer devido a expectativas sociais (Musimenta et al., 2017). Nesse sentido, as implicações gerais que envolvem as teorias do descumprimento fiscal podem ser compreendidas como uma decisão puramente econômica, como dados demográficos, atitudes e percepções sobre a conformidade fiscal (Riahi-Belkaoui, 2004). Situa-se, também, que a falta de confiança e a complexidade do sistema tributário contribuem com o descumprimento fiscal (Musimenta et al., 2017; Pereira & Silva, 2020; Richardson, 2006). Assim como a justiça fiscal, que aborda a percepção dos contribuintes sobre pagar os tributos (Musimenta et al., 2017). Dessa forma, a

percepção de justiça no sistema tributário influencia o nível de conformidade dos contribuintes (Faizal, Palil, Maelah, & Ramli, 2017).

As instituições reagem às forças isomórficas por meio de respostas estratégicas que vão do pagamento em conformidade para a resistência (Musimenta et al., 2017). São cinco as respostas estratégicas que os contribuintes desenvolvem para responder a pressões institucionais em direção à conformidade: aquiescência (consentimento e concordância), compromisso, atos de evitar, desafiar e manipular (Oliver, 1991). Assim, os contribuintes passam a cumprir forças institucionais a partir de uma previsão de que o cumprimento é conveniente para o próprio interesse (Musimenta et al., 2017). Além disso, também podem utilizar outras estratégias, como a busca de reparação fiscal e a negociação com a autoridade arrecadadora, desde que sejam aceitas na sociedade (Musimenta et al., 2017).

Este trabalho apresenta, portanto, o seguinte questionamento: ***Qual a relação entre justiça fiscal, forças isomórficas, respostas estratégicas e conformidade fiscal em Pequenos Negócios no Estado de Mato Grosso?***

A presente pesquisa pretende dar continuidade ao estudo de Musimenta et al. (2017), que buscou estabelecer a relação entre justiça tributária, forças isomórficas, respostas estratégicas e conformidade fiscal em pequenas e médias empresas em Uganda (Sul da África). Desta vez, a pesquisa foi aplicada no Brasil, no Estado de Mato Grosso. No Brasil, Clemente e Lírio (2018) estudaram a evasão fiscal, relacionando-a com o especialista tributário. Silva et al. (2019) analisaram a conformidade voluntária versus forçada no contexto brasileiro. Já Pereira e Silva (2020) avaliaram os fatores determinantes da evasão fiscal, considerando as recompensas internas e externas. Além disso, a existência de outros agentes que

influenciam a disposição de pagar tributos é uma ideia que tem sido evitada nos debates sobre o tema, principalmente no Brasil (Silva et al., 2019).

Assim, este estudo contribuiu com a literatura de conformidade fiscal nas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte da seguinte forma: ao demonstrar que justiça fiscal não influencia na conformidade fiscal, evidenciando que contribuintes de micro e pequenas empresas enfrentam mais conflitos com órgãos fiscalizadores (Tan et al., 2016), contestando os resultados da pesquisa de Musimenta et al. (2017) com médias e grandes empresas, com evidente significância nesta relação. A pesquisa evidenciou, ainda, que existe uma relação positiva entre forças isomórficas e conformidade fiscal, corroborando com as literaturas existentes (Guerra & Harrington, 2018; Musimenta et al., 2017; Sadress et al., 2019; Sutinen & Kuperan, 1999). Além disso, foi possível identificar que justiça fiscal e respostas estratégicas não apresentam efeito na relação entre forças isomórficas e conformidade fiscal. Identificou-se que respostas estratégicas não influenciam na conformidade fiscal, sendo contrário aos resultados de Musimenta et al. (2017), nos quais identificou-se que, à medida que as respostas estratégias aumentavam, o índice de conformidade fiscal diminuía. Por fim, foi possível identificar que forças isomórficas influenciam positivamente em respostas estratégicas (Bame-Aldred et al., 2013; Musimenta et al., 2017).

De modo prático, esta pesquisa reside na importância de entender os fatores relacionados com a conformidade fiscal para Microempresas e Empresas de Pequeno Porte no Estado de Mato Grosso, uma vez que pode auxiliar na administração tributária e na compreensão dos órgãos competentes, oferecendo o entendimento dos fatores que são determinantes no comportamento do contribuinte. Segundo o Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional (SINPROFAZ), em 2018,

entre os meses de janeiro e agosto, o Brasil deixou de arrecadar mais de R\$ 345 milhões em decorrência da sonegação fiscal. Ainda segundo dados da Agência Brasil (2021), a queda da atividade econômica provocada pela pandemia do novo coronavírus (Covid-19), aliada às desonerações para auxiliar pessoas físicas e empresas, fizeram cair a arrecadação federal.

No ano de 2019, a Secretaria de Fazenda (SEFAZ) atualizou regras da substituição tributária do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS) no Estado de Mato Grosso com o objetivo de adequar a legislação tributária estadual ao procedimento já praticado nos demais estados e autorizado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz), que é a cobrança do ICMS por produto e não pela Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), conforme cobrava-se anteriormente. Assim, a principal mudança refere-se à forma de cobrança do ICMS, que passou a ser baseada na Margem de Valor Agregado (MVA).

Além disso, o Estado de Mato Grosso, segundo um levantamento feito pela Tendência de Consultoria Integrada, publicada no site do Governo do Estado de Mato Grosso no ano de 2020, esse estado foi apontado como um dos cinco estados brasileiros que terão forças econômicas para superar os efeitos da pandemia e encerrar o Produto Interno Bruto (PIB) com 1,4 % dos índices de 2019 (antes da pandemia) e o setor do agronegócio será o propulsor desse resultado (Governo do Estado do Mato Grosso, 2020) .

## Capítulo 2

### 2 REFERENCIAL TEÓRICO

#### 2.1 CONFORMIDADE FISCAL

A cobrança dos tributos tem sido uma característica desenvolvida em quase todas as sociedades que criam e compartilham bens públicos ao longo da história humana (Batrancea, Nichita, Olsen, Kogler, Kirchler, Hoelzl, & Zukauskas, 2019). Trata-se da competência do empresário e da empresa em cumprir as regras de tributação, e isso depende do seu grau de conhecimento sobre as regras e regulamentos fiscais (Stam & Verbeeten, 2017). Desta forma, a conformidade fiscal é uma importante fonte de receita, com significativa participação no Produto Interno Bruto (PIB), portanto, os contribuintes precisam cumprir e pagar o valor correto das tributações dentro do prazo estimado (Sadress, Bananuka, Orobia, & Opiso, 2019).

Siglé, Goslinga, Speklé, van der Hel e Veldhuizen (2018) apresentaram a definição da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) do ano de 2004, que define conformidade fiscal como um conceito legal com quatro categorias de obrigações: 1) registro no sistema tributário; 2) apresentação das informações fiscais necessárias; 3) relatório de informações completas e precisas e 4) pagamento das obrigações fiscais em dia.

A presente pesquisa adotará a definição de Musimenta et al. (2017), na abordagem de que conformidade fiscal refere-se ao cumprimento de todas as obrigações tributárias, conforme explícito em lei, ou o grau em que o contribuinte cumpre ou deixa de cumprir suas obrigações tributárias determinadas pelo seu país.

Alm, Sanchez e De Juan (1995), que estudaram fatores econômicos e não econômicos na conformidade fiscal, salientaram que vários fatores são sugeridos como determinantes na decisão de conformidade dos contribuintes, desde aqueles sugeridos pela abordagem da economia do crime até aqueles que emergem de outras ciências sociais: detecção e punição, carga tributária, provisão de bens públicos e a norma social de pagamento de imposto. Porém, Sutinen e Kuperan (1999), que avaliaram uma teoria socioeconômica de conformidade regulatória, são opostos ao dizerem que a economia do crime pode se tornar deficiente, uma vez que as penalidades esperadas nem sempre resultam em altos níveis de não conformidade, e que prescrições para mais fiscalização e penalidades mais altas são geralmente inviáveis ou não rentáveis.

As sociedades modernas dependem muito de que a maioria das pessoas cumpra as leis fiscais, portanto, é importante entender por que algumas pessoas cumprem e identificar os mecanismos que fundamentam suas decisões, de forma que esse conhecimento possa guiar as autoridades para o desenvolvimento e implementação de estratégias que fortaleçam o comportamento de conformidade fiscal e combatam o não cumprimento (Gobena & Van Dijke, 2016; Verboon & Van Dijke, 2007).

No Brasil, a apuração e o recolhimento dos impostos e da contribuição foram destaque no Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte com a publicação da Lei. n. 123 em 2006. De acordo com o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE, 2014), essa Lei regulamenta o tratamento favorecido, simplificado e diferenciado a esse setor, conforme estabelecido na Constituição Federal, e foi criada para fomentar o desenvolvimento e competitividade do setor.

## 2.2 JUSTIÇA FISCAL

A presença de instituições formais que regulamentam a tributação é uma condição necessária para o cumprimento tributário (Silva et al., 2019). Conceitos como confiança nas autoridades por justiça alcançada do sistema tributário e considerações em relação às normas morais são usados para promover maior compreensão da conformidade fiscal (Verboon & Van Dijke, 2007). Contribuintes acreditam em um sistema tributário injusto quando não podem obter serviços na mesma proporção dos impostos que pagam, de modo que o aumento da cobrança afeta a percepção do contribuinte de justiça no sistema tributário (Güzel et al., 2019). Conseqüentemente, mudanças na legislação consideradas justas tendem a promover relatórios fiscais honestos (Musimenta et al., 2017). Diante disto, esta pesquisa utilizou como definição de justiça fiscal de Musimenta et al. (2017) do qual a justiça fiscal é percebida por meio da justiça geral e a equidade do encargo dos contribuintes, ou seja, a capacidade percebida dos contribuintes para pagar os tributos.

Assim, percepções de justiça estão positivamente relacionadas às expectativas de comportamento de conformidade fiscal, reiterando que a justiça é um componente importante no processo de julgamento nas decisões de relatórios dos contribuintes (Musimenta et al., 2017). A percepção de justiça no sistema tributário influencia o nível de conformidade dos contribuintes (Faizal et al., 2017). Assim, o nível de percepção na justiça deve aumentar a confiança nas autoridades, conseqüentemente, resultar em maior índice de conformidade fiscal (Casal, Kogler, Mittone, & Kirchler, 2016). Quando proprietários de negócios ou contribuintes responsáveis pela conformidade fiscal nas empresas tomam decisões, estas são influenciadas não apenas por outras pessoas, mas também por fatores intangíveis, como alíquotas de impostos,

organizações, como Departamento Tributário, tipos de impostos, leis, regras e regulamentos (Rawlings, 2012).

Gobena e Van Dijke (2016) investigaram os papéis moderadores únicos de dois tipos de poder imposto e o mecanismo mediador de confiança na autoridade tributária na relação entre justiça processual da autoridade e o cumprimento fiscal voluntário de Médias e Grandes empresas na Etiópia. Uma de suas descobertas revelou que o papel moderador do poder legítimo da autoridade fiscal sobre o cumprimento do imposto voluntário ocorre porque a justiça processual leva ao cumprimento voluntário por meio da mediação do mecanismo de confiança baseada na cognição. Esses autores concluíram que a relação entre a confiança e o cumprimento voluntário de impostos são moderados pelo poder legítimo.

Silva et al. (2019), que estudaram a conformidade voluntária versus forçada no contexto brasileiro, relatam que a confiança no governo leva à conformidade fiscal mais voluntária, entretanto, a alta percepção do poder nas autoridades fiscais pelos contribuintes conduz a uma maior fiscalização tributária. Em consonância, Güzel et al. (2019) estudaram o efeito das variáveis de percepção de justiça tributária e confiança no governo sobre conformidade fiscal na Turquia. Esses autores identificaram que a confiança no governo tem um efeito positivo e estatístico com relação significativa na conformidade fiscal, o que significa que o aumento da confiança no governo influencia no aumento do nível de conformidade fiscal.

Ainda nesse sentido, para Batrancea et al. (2019), que estudaram a relação do poder como determinante fundamental da conformidade fiscal em 44 países, os países pesquisados apresentaram altos níveis de confiança e poder, mantendo ambientes regulatórios favoráveis aos negócios, simplificando os sistemas de pagamento de impostos e melhorando o diálogo público ao desenvolver reformas

fiscais, por consequência, conseguiram manter e propagar altos níveis de conformidade fiscal.

Diante das evidências da literatura, é possível identificar que a justiça fiscal pode influenciar na conformidade fiscal. Desta forma, propõe-se:

Hipótese (H1): A justiça fiscal afeta de forma positiva a conformidade fiscal dos pequenos negócios.

## 2.3 FORÇAS ISOMÓRFICAS

Os indivíduos internalizam as normas e valores da sociedade, formando crenças que orientam o comportamento humano, processo do qual faz parte a socialização (Pereira & Silva, 2020). Uma condição contingente é o grau de cumprimento tributário, e as normas sociais são as que motivam os indivíduos a cumprir as regras de tributação (Silva et al., 2019). Assim, como discutido na Teoria Institucional, as organizações são afetadas por forças externas e internas, e estas fazem com que se adote estruturas e práticas semelhantes entre si. Nesse sentido, com o tempo, as organizações tendem a se tornar semelhantes ou isomórficas (Sadress et al., 2019; Pereira & Silva, 2020). Desse modo, se indivíduos se comportam de acordo com algum modo de comportamento social aceito, o outro indivíduo também se comportará de maneira adequada; e se os outros não se comportam dessa forma, então o indivíduo responderá da mesma maneira (Alm et al., 1995).

Observa-se, portanto, que forças institucionais, como mimetismo, têm força preditiva no comportamento de conformidade dos contribuintes, de modo que um contribuinte possa se comportar como outros que enfrentam o mesmo conjunto de condições ambientais, em um processo chamado isomorfismo (Musimenta et al.,

2017). Um fator que afeta o comportamento de conformidade fiscal são as normas sociais representativas de um padrão de comportamento, julgado de forma semelhante por outros, e isso é sustentado, em parte, pela aprovação ou desaprovação social (Alm et al., 1995).

A cultura molda atitudes de conformidade e evasão, por meio de aprendizagem e influências ambientais, assim como, os valores do contribuinte refletem os valores mantidos por terceiros no ambiente social ou normas sociais (Bame-Aldred et al., 2013). Atitudes também podem ser definidas como visões positivas ou negativas e em relação à tributação, e as atitudes dos contribuintes são positivas quando existe a conformidade fiscal, e são negativas quando acontece a não conformidade fiscal (Sadress et al., 2019).

Se um contribuinte agir positivamente em relação aos sistemas fiscais, é provável que esta resultará no cumprimento da conformidade fiscal (Sadress et al., 2019). A preocupação com a reputação social há muito tempo foi reconhecida como motivação importante para o comportamento da conformidade fiscal (Sutinen & Kuperan, 1999). Assim, as relações sociais também podem ajudar a impedir que os indivíduos se envolvam na evasão por medo das sanções impostas, uma vez descobertas e reveladas publicamente (Musimenta et al., 2017).

A pesquisa tributária sempre se baseou na premissa de que o comportamento de pagar imposto (conformidade tributária) decorre diretamente de atitudes, particularmente da motivação intrínseca para pagar (moral tributária) (Guerra & Harrington, 2018). Os princípios morais nos quais os indivíduos baseiam seu próprio comportamento são utilizados para influências sociais, de modo que os padrões para julgar o próprio comportamento são usados para julgar também o comportamento dos outros (Sutinen & Kuperan, 1999).

O isomorfismo normativo se preocupa em especificar como as coisas devem ser feitas, assim como, as forças normativas descrevem o efeito dos padrões profissionais e a influência das comunidades profissionais nas características organizacionais (Musimenta et al., 2017). Assim, surgem, principalmente da profissionalização, essas forças em níveis múltiplos, ou seja, espera-se que os contribuintes estejam em conformidade com as prescrições de conformidade tributária (Musimenta et al., 2017). Pode-se esperar que normas de um grupo social sejam referência, de modo que os indivíduos as internalizam e as considerem como pontos de vista próprios e éticos quando se identificam com aquele grupo (Wenzel, 2005).

Sadress et al. (2019), que estudaram os antecedentes da conformidade fiscal em pequenas empresas, consideram, em termos de política e implicações de gestão, que a conformidade tributária pode ser alcançada se instituições fortes na administração de impostos forem construídas, considerando que as forças isomórficas são um preditor significativo. Wenzel (2004) estudou as relações causais entre ética, normas e conformidade fiscal com indivíduos Australianos, identificando que a ética e as normas sociais afetam a conformidade fiscal e esta, por sua vez, afeta a ética e as normas. Já Wenzel (2005), em sua pesquisa sobre se a ética tributária e as normas sociais constituem verdadeiras motivações para a conformidade fiscal na Austrália, identificou que as normas sociais são internalizadas como éticas pessoais apenas quando as pessoas se identificam com o grupo ao qual as normas são atribuídas.

Dessa forma, diante da discussão de literatura acima, propõe-se que:

Hipótese (H2a): As forças isomórficas afetam de forma positiva a conformidade fiscal dos pequenos negócios.

Hipótese (H3): A justiça fiscal medeia a relação entre as forças isomórficas e a conformidade fiscal dos pequenos negócios.

## 2.4 RESPOSTAS ESTRATÉGICAS

Embora as organizações acedam às pressões institucionais, elas também podem assumir formas alternativas, e essas formas incluem hábitos, imitação e conformidade (Oliver, 1991). A pesquisa de conformidade tributária tem sido amplamente dominada pela racionalidade econômica, por meio da qual os contribuintes buscam maximizar seu benefício individual e, assim, tentam a evasão fiscal quando a ameaça de sanções não supre os benefícios de evasão (Wenzel, 2005).

Os custos, ou seja, mão de obra das estratégias reguladoras necessárias para atingir os níveis desejados de conformidade fiscal são diferentes para uma estratégia que força os contribuintes a cumprir a conformidade fiscal e uma estratégia que visa fomentar a confiança para incentivar os contribuintes a cumprirem voluntariamente (Siglé et al., 2018). Desse modo, os contribuintes e autoridades fiscais podem estar inclinados a responder a essa questão de forma diferente (Sadress et al., 2019).

Oliver (1991) examinou cinco respostas estratégicas que os contribuintes desenvolvem para responder a pressões institucionais em direção à conformidade, elas envolvem aquiescência (consentimento, concordância), compromisso, atos de evitar, desafiar e manipular. Dessa forma, a intenção deliberada dos contribuintes de cumprir forças institucionais pode ser uma previsão de que o cumprimento é conveniente para o próprio interesse e além disso, também podem utilizar outras estratégias, como a busca de reparação fiscal e negociação com a autoridade arrecadadora, desde que sejam aceitas na sociedade (Musimenta et al., 2017). Desta forma, a visão dominante na pesquisa e na prática da administração tributária é que a conformidade é, em grande parte, uma função da busca racional dos contribuintes por

seus próprios interesses, os impostos são custos para os contribuintes, e estes tentam evitá-los ou reduzi-los (Wenzel, 2005).

Assim, diante desse levantamento, propõe-se que:

Hipótese (H4): As respostas estratégicas dos pequenos negócios afetam de forma positiva a conformidade fiscal nesses negócios

Hipótese (H5): As forças isomórficas afetam de forma positiva as respostas estratégicas dos pequenos negócios.

Hipótese (H6): As respostas estratégicas medeiam a relação entre as forças isomórficas e a conformidade fiscal dos pequenos negócios.

Desse modo, o modelo proposto para o estudo é apresentado na Figura 1:

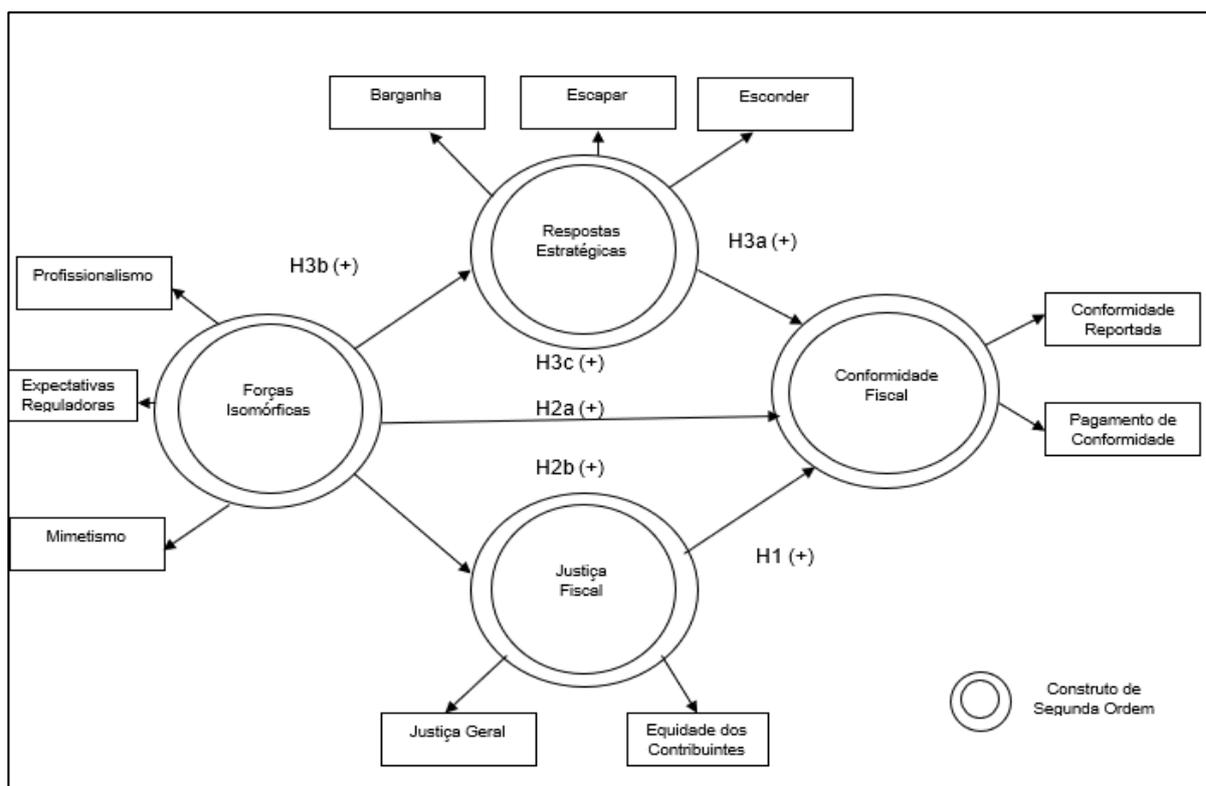


Figura 1: Modelo proposto  
 Fonte: Musimenta et al. (2017).  
 Nota: Adaptado pelo autor.

## Capítulo 3

### 3 METODOLOGIA

O objetivo deste estudo foi estabelecer a relação entre justiça fiscal, forças isomórficas, respostas estratégicas e conformidade fiscal. A população-alvo da pesquisa foi composta por empreendedores e gestores de Microempresas e Empresas de Pequeno Porte localizadas no Estado de Mato Grosso. Para tal, foi adotada a técnica da bola de neve; quanto ao tipo da amostragem, foi a não probabilística por acessibilidade (Hair Jr., Black, Babin, Anderson, & Tatham, 2009).

Quanto ao instrumento de coleta de dados (Apêndice B), foi utilizado um questionário elaborado com questões ancoradas pela escala *Likert* de 6 pontos, que varia de discordo totalmente (1) a concordo totalmente (6), e foi distribuído na plataforma online, tendo como questões de controle: Empreendedor ou gestor de uma Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte; Classificação do Porte da Empresa (Microempresa - Faturamento anual de até 360 mil e Empresa de Pequeno Porte - Faturamento Anual entre R\$ 360 mil e 4,8 milhões), gênero, idade, escolaridade, renda, tempo de experiência no setor, faturamento anual da empresa e setor de atuação.

Posteriormente, os construtos presentes no modelo teórico: Forças Isomórficas, Justiça fiscal, Respostas Estratégicas e Conformidade Fiscal formaram o instrumento de coleta de dados desenvolvido por Musimenta et al. (2017). Essa parte foi composta por 30 afirmações referentes aos construtos, acompanhadas de uma escala Likert de 6 pontos, partindo de 1 (discordo totalmente) a 6 (concordo totalmente), apresentadas a seguir:

a) **Justiça Fiscal (questões de 1 a 7):** composto por 7 itens e dividido em 4 itens referentes à Justiça Geral (questões de 1 a 4) e 3 itens referentes à Equidade do Contribuinte (questões de 5 a 7), com Alfa de Cronbach de 0,70, desenvolvida por Musimenta et al. (2017).

b) **Forças Isomórficas (questões de 8 a 15):** composto por 8 itens, divididos em 2 itens referentes a Expectativas Reguladoras (questões 8 e 9), 4 itens referentes a Profissionalismo (questões 10 a 13), por fim, a dimensão mimetismo (questões 14 e 15), com Alfa de Cronbach de 0,69, desenvolvido por Musimenta et al. (2017).

c) **Respostas Estratégicas (questões 16 a 25):** composto por 10 itens, divididos em 4 itens referentes a esconder (questões 16 a 19), 3 itens referentes à barganha (questões 20 a 22) e a 3 itens referentes a escapar (questões 23 a 25), com Alfa de Cronbach de 0,73, desenvolvido por Musimenta et al. (2017).

d) **Conformidade Fiscal (questões 26 a 30):** Composto por 5 itens, divididos em 2 itens referentes à Conformidade Reportada (questões 26 e 27) e 3 itens referentes ao Pagamento de Conformidade (questões 28 a 30), com Alfa de Cronbach de 0,80, desenvolvido por Musimenta et al. (2017).

Para considerar o questionário válido, foi aplicado um pré-teste com 5 respondentes iniciais para identificar possíveis erros e dúvidas do questionário. A coleta de dados foi realizada entre os meses de fevereiro e maio de 2021, utilizando a plataforma online (*Google Forms*). A divulgação da pesquisa ocorreu por meio de compartilhamento nas redes sociais: Facebook, Instagram, e-mails das empresas (disponíveis no aplicativo da Associação Comercial e Empresarial de Tangará da Serra- MT) e por meio do link da pesquisa distribuído no aplicativo WhatsApp a proprietários e gestores de empresas conhecidos, e gestores do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) para compartilhamento da pesquisa.

Após a coleta de dados, foi extraída da plataforma online uma planilha em excel, que permitiu analisar o banco de dados, possibilitando a verificação de respostas em branco (*missings*).

No cálculo de amostra mínima necessária foi utilizado o software *G\*Power 3.1*, indicado por Ringle, Da Silva e De Souza Bido (2014). Dessa forma, adotou-se o método recomendado por Hair et al. (2014), do qual foi determinado o tamanho do efeito ( $f^2$ ) de 15 %, poder estatístico ( $1-\beta$ ) de 80 %, nível de significância ( $\alpha$ ) de 0,05 e com dois preditores, totalizando o tamanho de amostra mínima necessária de 68 respondentes. Assim, os 108 respondentes validados nesta pesquisa tornaram-se suficientes.

A amostra validada apresentou a seguinte caracterização, conforme apresentada na Tabela 1.

**TABELA 1- CARACTERIZAÇÃO DA AMOSTRA**

Descrição	Caracterização	Percentual %	Frequência
Porte da Empresa	Microempresa	63,9 %	69
	Empresa de Pequeno Porte	36,1 %	39
	Total	100 %	108
Gênero	Masculino	38,0 %	41
	Feminino	62,0 %	67
	Total	100,0 %	108
Idade	Menos de 18 anos.	0,0 %	0
	Entre 18 e 28 anos.	27,8 %	30
	Entre 28 e 38 anos.	29,6 %	32
	Entre 38 e 48	21,3 %	23
	Entre 48 e 58 anos.	16,7 %	18
	Acima de 58 anos.	4,6 %	5
	Total	100,0 %	108
Escolaridade	Ensino Fundamental	6,5 %	7
	Ensino Médio	21,3 %	23
	Ensino Superior	36,1 %	39
	Pós-Graduação	33,3 %	36
	Outra	2,8 %	3
	Total	100,0 %	108
Renda	Menos de 1 salário mínimo	2,8 %	3
	Entre 1 e 3 salários mínimos	32,4 %	35
	Entre 4 e 6 salários mínimos	29,6 %	32

	Entre 7 e 8 salários mínimos	12,0 %	13
	Acima de 8 salários mínimos	23,1 %	25
	Total	100,0 %	108
Tempo de Experiência	1 ano ou menos	10,2 %	11
	Entre 1 e 3 anos	20,4 %	22
	Entre 3 e 5 anos	9,3 %	10
	Acima de 5 anos.	60,1 %	65
	Total	100,0 %	108
Faturamento anual da Empresa	Entre 81 mil a 200 mil reais	33,3 %	36
	Entre 100 mil a 300 mil reais	10,2 %	11
	Entre 200 mil a 300 mil reais	9,3 %	10
	Entre 300 mil a 360 mil reais	13,9 %	15
	Acima de 360 mil reais	33,3 %	36
	Total	100,0 %	108
Setor de atuação da empresa	Comércio	38,9 %	42
	Indústria	5,6 %	6
	Serviços	39,8 %	43
	Agronegócio	6,5 %	7
	Outro	9,3 %	10
	Total	100,0 %	108

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Para a análise dos dados e teste do modelo, foi utilizada a modelagem de equações estruturais com estimação por mínimos quadrados parciais (PLS-SEM), geralmente utilizada para explicar o relacionamento entre os construtos. Por se tratar de construtos de segunda ordem, foi utilizada a abordagem de dois passos, indicados por Bido e Silva (2019) e Sarstedt, Hair, Cheah, Becker e Ringle (2019). Assim, foi preciso obter os escores fatoriais das variáveis latentes de primeira ordem, salvá-los no conjunto de dados original, importá-los para o SmartPLS e modelar a VL de segunda ordem, como se fosse uma VL de primeira ordem, usando esses escores para a sua mensuração (Bido & Silva, 2019).

O primeiro passo para testar o modelo estrutural foi avaliar o modelo de mensuração utilizando uma Análise Fatorial Confirmatória (AFC), cujo objetivo é validar os construtos utilizados. Para isso, foi necessário avaliar a validade convergente, que verifica se os indicadores convergem para outros construtos. Em decorrência disso, foi preciso avaliar a matriz fatorial, a variância média extraída

(AVE), a confiabilidade composta (CC), o Alfa de Cronbach e a correlação de Spearman. Ainda na validação do modelo de mensuração, foi necessário a avaliação da validade discriminante, analisando a matriz de cargas fatoriais, o critério de Fornell e Larcker (1981) e a razão *heterotrait-monotrait* (HTMT).

Na verificação das hipóteses, foi testado o efeito das variáveis de controle nos construtos. Além disso, foi necessário a verificação do significado e relevância dos coeficientes de caminho, representado pelas relações entre os construtos de componentes de ordem superior e seus componentes de ordem inferior (Sarstedt et al., 2019). Desse modo, foi avaliado a significância da relação (*P-Value*), o coeficiente de determinação ( $R^2$ ), a validade preditiva  $Q^2$ , tamanho dos efeitos utilizando ( $f^2$ ) e p-valor para testar a significância das hipóteses testadas, e ainda a avaliação de multicolinearidade utilizando o fator de inflação da variância (VIF).

## **CAPÍTULO 4**

### **4 ANÁLISE DOS DADOS**

#### **4.1 VALIDAÇÃO DO MODELO ESTRUTURAL**

Para a avaliação do modelo estrutural proposto na pesquisa, foi realizada a Análise Fatorial Confirmatória (CFA), técnica estatística que possibilita analisar a relação de um construto com suas variáveis por meio de validade convergente e discriminante. Essa primeira etapa de validade convergente envolve a análise das correlações de cargas fatoriais que compõem as variáveis latentes (Hair et al., 2019).

Algumas cargas fatoriais apresentaram-se abaixo de 0,70, no entanto, foram mantidas para assegurar a validade de conteúdo de constructo e contribuir para a replicação em outros estudos e contextos, conforme a recomendação de Bido e Silva (2019), conforme pode-se observar na Tabela 2.

TABELA 2: MATRIZ DE CARGAS FATORIAIS

Justiça Fiscal			
Justiça Geral	JG1	0,877	A taxa de tributo é justa, pois é a mesma para todos os negócios que estão no mesmo nível.
	JG2	0,892	A maneira pela qual a carga tributária é distribuída entre os contribuintes é justa.
	JG3	0,868	As taxas de tributação que as organizações pagam são razoáveis.
	JG4	0,639	Considerando todos os contribuintes, nenhum contribuinte paga menos do que sua parcela justa de tributos.
Equidade do Contribuinte	EC1	0,766	Os ganhadores de renda mais alta deveriam pagar mais do que aqueles que têm uma renda mais baixa.
	EC2	0,681	Os ganhadores de renda mais alta têm maior habilidade de pagar tributos, então, deveriam pagar um percentual de tributos mais alto do que ganhadores de baixa renda.
	EC3	0,750	As leis tributárias não obrigam os contribuintes a pagarem mais do que o percentual de tributos justos.
Forças Isomórficas			
Profissionalismo	PR1	0,870	Os empregados desta organização acreditam na dependência das tomadas de decisões.
	PR2	0,870	Os empregados desta organização acreditam no interesse público.
	PR3	0,910	Os empregados desta organização acreditam na autorregulação.
	PR4	0,455	Nossa organização adere à ética profissional, é antiético sonegar tributos.
Expectativas Reguladoras	ER1	0,870	Tributos atraem penalidades e multas da Receita Federal em caso de falta de pagamento.
	ER2	0,915	Os contribuintes pagam os tributos, pois a Receita Federal tem um mandato legal para cobrá-los.
Mimetismo	MI1	0,838	O nosso comportamento em relação ao pagamento dos tributos é moldado pelos contribuintes do setor.
	MI2	0,879	Nós pagamos os tributos, porque a maior parte das empresas do setor está pagando.
Respostas Estratégicas			
Esconder	ES1	0,436	Eu conheço alguns contribuintes que preparam dois conjuntos de livros contábeis, um para a Receita Federal e outro para uso interno.
	ES2	0,839	Quando os contribuintes não estão satisfeitos com a avaliação da Receita Federal, vão para o tribunal de justiça.
	ES3	0,734	Quando o tributo é muito alto, os contribuintes pagam em parcelas.
	ES4	0,852	Quando a responsabilidade fiscal é grande, os contribuintes discutem com a Receita Federal sobre os termos de pagamentos.
Barganha	BA1	0.906	Os contribuintes têm habilidades de negociação mais altas quando se trata de tributos.
	BA2	0.776	Quando há mudança no sistema fiscal, nós nos adaptamos às ações de nossos pares.

	BA3	0.903	Nós influenciámos o governo para mudanças nas regulações, para as quais estão sujeitas.
Escapar	EP1	0.766	Quando os tributos são altos em alguma localização, alguns contribuintes mudam para outros locais onde não possam ser localizados pelas autoridades.
	EP2	0,681	Quando a Receita Federal avalia um tributo mais alto do que o previsto, os contribuintes não pagam.
	EP3	0,750	Os contribuintes, no Brasil, têm forte tendência (preferência, tendência) para negócios de investimentos não tributáveis.
Conformidade Fiscal			
Conformidade Reportada	CR1	0,944	Nós divulgamos toda renda ganha para propósitos fiscais.
	CR2	0,931	Nós fornecemos relatórios precisos para a Receita Federal para avaliação da responsabilidade deles.
Pagamento de Conformidade	PC1	0,626	Os contribuintes pagam os tributos em dia.
	PC2	0,790	Grande parte dos contribuintes não possui dívidas pendentes com a Receita Federal.
	PC3	0.870	Os contribuintes pagam o tributo apurado real.

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

A validade do modelo de mensuração dos construtos de segunda ordem analisou ainda conforme ilustra a Tabela 3, os coeficientes de Alfa de Cronbach, da correlação de Spearman ( $\rho_A$ ) a Confiabilidade Composta e a Variância Média Extraída.

Assim, foi avaliada a confiabilidade de consistência interna, a confiabilidade composta, e os resultados apresentaram uma consistência satisfatória acima de 0,70 (Hair et al. 2019), assim como os indicadores da correção de Spearman ( $\rho_A$ ). Visando ampliar a consistência da análise convergente deste estudo, foi analisado o Alfa de Cronbach, que também é utilizado para mensurar a consistência interna dos indicadores (Hair et al., 2019) e foi possível identificar que todos os indicadores estão acima de 0,70 como proposto por Hair et al. (2019). Além disso, para ampliar a análise também foi avaliada a Variância Média Extraída (AVE), e os índices variaram entre 0,40 e 0,47, estando um pouco abaixo do proposto pela

literatura que seriam de 0,50 (Hair et al., 2019). Dessa forma, diante dos indicadores apresentados, a validade convergente esta sustentada para todos os construtos de segunda ordem.

Também foi avaliado a validade discriminante, que é a extensão na qual um construto é empiricamente distinto dos demais construtos dentro do modelo, utilizando a métrica de Fornell e Larker (1981). Assim, foi possível identificar a raiz quadrada da AVE de cada construto que, por sua vez, é maior do que sua correlação com os demais construtos do modelo, indicando, desse modo, a existência de validades discriminantes, conforme indicado na Tabela 3.

**TABELA 3: VALIDADE CONVERGENTE E VALIDADE DISCRIMINANTE POR FORNELL E LARCKER (1981)**

Variáveis Latentes de 2ª Ordem	1	2	3	4
1. Conformidade Fiscal	0,687			
2. Forças Isomórficas	0,413	0,635		
3. Justiça Fiscal	0,316	0,483	0,680	
4. Respostas Estratégicas	0,327	0,566	0,275	0,650
Alfa de Cronbach	0,713	0,783	0,800	0,837
rho_A	0,733	0,800	0,815	0,868
Fiabilidade composta	0,814	0,840	0,854	0,874
Variância Média Extraída (AVE)	0,471	0,403	0,462	0,423

Fonte: Dados da pesquisa (2021). Nota: Na diagonal encontra-se a raiz quadrada das variâncias médias extraídas, uma vez que, quando esses valores são superiores às correlações entre os construtos (valores fora da diagonal), nota-se a existência de validade discriminante.

Em continuidade às análises, de modo que se possa ampliar a análise de validez discriminante, foi adotado o critério de mensuração *Rácio Heterotrait-Monotrait* (HTMT) proposto por Henseler, Ringle e Sarstedet (2015). Esse indicador mensura a média geométrica das correlações entre os itens que medem os mesmos construtos (Henseler et al., 2015). Os mesmos autores apresentam, ainda, um valor limite entre 0,85 e 0,90 (Henseler et al., 2015). Os resultados encontrados se enquadram nas exigências da análise, conforme a Tabela 4.

**TABELA 4: VALIDADE DISCRIMINANTE RACIO HETEROTRAIT – MONOTRAIT POR HENSELER ET AL. (2014)**

Variáveis Latentes de 2ª Ordem	1	2	3	4
1. Conformidade Fiscal				
2. Forças Isomórficas	0.568			
3. Justiça Fiscal	0.427	0.575		
4. Respostas Estratégicas	0.463	0.685	0.402	

Fonte: Dados da Pesquisa (2021). Nota: Valor médio das correlações dos itens entre os construtos em relação à média (geométrica) das correlações médias para os itens que mensuram o mesmo construto.

Foi possível, dessa forma, testar a validade convergente e discriminante dos construtos. Logo, tornou-se possível a validação do modelo estrutural (teste de hipóteses).

## 4.2 ANÁLISE DO MODELO ESTRUTURAL

Com o objetivo de testar as relações entre as variáveis propostas nesta pesquisa, foi elaborado um modelo estrutural por meio de Modelagem de Equações Estruturais com estimação dos mínimos quadrados parciais (*Partial Least Squares-PLS*), o que possibilitou testar as hipóteses deste estudo. Desse modo, os resultados do diagrama de caminhos da modelagem podem ser contemplados na Figura 2.

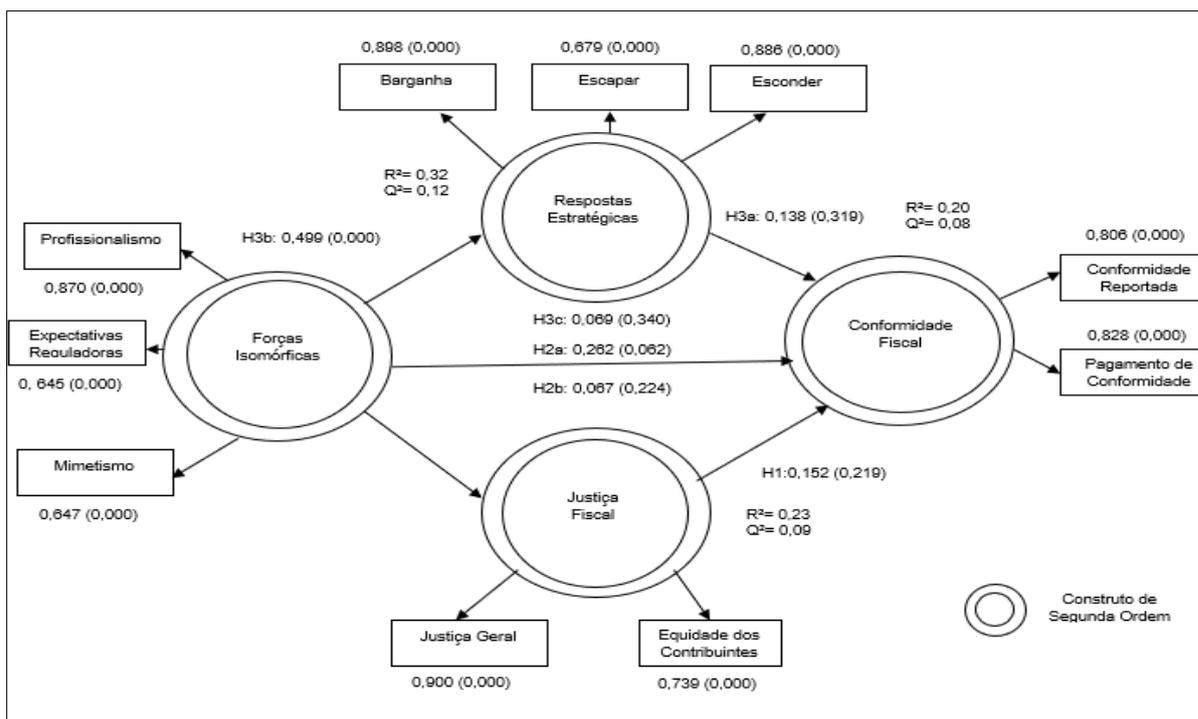


Figura 2: Diagrama de Caminhos

Fonte: Elaborado pela autora.

Com o intuito de apurar os resultados do modelo, primeiro foi analisado o impacto das variáveis de controle (gênero, idade, escolaridade, renda, tempo de experiência, faturamento anual e setor de atuação) nos construtos endógenos (Respostas Estratégicas, Justiça Fiscal e Conformidade Fiscal). Os resultados demonstraram significância da variável idade, escolaridade, renda e faturamento para o construto endógeno Respostas Estratégicas, e da variável faturamento para o construto endógeno Justiça Fiscal. Logo, para variáveis de controle gênero, tempo de experiência e setor de atuação, não foi encontrada nenhuma significância para nenhum dos construtos endógenos.

Em continuidade às análises, foi realizado o teste de hipóteses com efeitos diretos e indiretos utilizando o método *bootstrapping* com 5.000 subamostras. Como pode ser observado na Tabela 5, na análise de efeito direto, a hipótese H2a (Forças Isomórficas -> Conformidade Fiscal) foi suportada ( $\beta = 0,262$ ,  $p < 0,10$ ) e a hipótese H3b (Forças Isomórficas -> Respostas Estratégicas) foi suportada ( $\beta = 0,449$ ,  $p < 0,01$ ).

Já as demais hipóteses, H1 (Justiça Fiscal -> Conformidade Fiscal) e H3b (Forças Isomórficas -> Respostas Estratégicas), não foram suportadas.

Verificou-se, ainda, as relações indiretas entre os construtos e, como se pode perceber na Tabela 4, o construto exógeno Forças isomórficas não exerce influência indireta sobre os construtos endógenos Justiça Fiscal, Conformidade Fiscal e Respostas Estratégicas, confirmando, assim, que as hipóteses H2b (Forças Isomórficas -> Justiça Fiscal -> Conformidade Fiscal) e H3b não foram suportadas, uma vez que o p-valor de ambas as relações foram  $p > 0,05$ , desta forma, não há mediação (Bido, 2019).

**TABELA 5: RESULTADOS EFEITOS DIRETOS E INDIRETOS COM E SEM VARIÁVEIS DE CONTROLE E TAMANHO DE EFEITO**

Hipótese Efeitos Diretos	Caminho Estrutural	Resultados sem Controle				Resultados com Controle				f <sup>2</sup>
		Coefficiente Estrutural ( $\beta$ )	Desvio Padrão	Teste t	Valores de p	Coefficiente Estrutural ( $\beta$ )	Desvio Padrão	Teste t	Valores de p	
H1(+)	Justiça Fiscal -> Conformidade Fiscal	0,152	0,122	1,246	0,213	0,152	0,123	1,231	0,219	0,022
H2a(+)	Forças Isomórficas -> Conformidade Fiscal	0,262	0,138	1,903	0,057	0,262	0,14	1,867	0,062	0,048
H3a(+)	Respostas Estratégicas ->	0,137	0,135	1,018	0,309	0,138	0,138	0,997	0,319	0,016
H3b(+)	Forças Isomórficas -> Respostas	0,566	0,088	6,456	0,000	0,499	0,099	5,044	0,000	0,047
Hipóteses Efeitos Indiretos	Caminho Estrutural	Resultados sem Controle				Resultados com Controle				f <sup>2</sup>
		Coefficiente Estrutural ( $\beta$ )	Desvio Padrão	Teste t	Valores de p	Coefficiente Estrutural ( $\beta$ )	Desvio Padrão	Teste t	Valores de p	
H2b	Forças Isomórficas -> Justiça Fiscal -> Conformidade Fiscal	0,074	0,059	1,246	0,213	0,067	0,055	1,216	0,224	Não há mediação
H3c	Forças Isomórficas -> Respostas Estratégicas -> Conformidade Fiscal	0,078	0,079	0,981	0,327	0,069	0,072	0,953	0,34	Não há mediação

Fonte: Elaborado pela autora.

Da mesma forma, verificou-se as relações dos construtos latentes de segunda ordem com seus construtos de segunda ordem. Identificou-se que todas as relações foram significativas, além das relações das variáveis de controle nos construtos endógenos. Pode-se perceber que a variável idade influencia negativamente no construto endógeno Respostas Estratégicas ( $\beta = - 0,207$ ,  $p < 0,05$ ); escolaridade

também influencia negativamente no construto endógeno Respostas Estratégicas ( $\beta = -0,204$ ,  $p < 0,05$ ); faturamento influencia negativamente também o construto endógeno Respostas Estratégicas ( $\beta = -0,238$ ,  $p < 0,05$ ), faturamento influencia negativamente no construto endógeno Justiça Fiscal ( $\beta = -0,307$ ,  $p < 0,01$ ), e por fim, renda influencia positivamente no construto endógeno Respostas Estratégicas ( $\beta = 0,268$ ,  $p < 0,01$ ), conforme Tabela 6.

**TABELA 6: RESULTADOS SEM E COM VARIÁVEIS CONSTRUTOS DE SEGUNDA ORDEM E VARIÁVEIS DE CONTROLE**

Construtos de Segunda Ordem	Resultados sem controle		Resultados com controle	
	Coef.	p-valor	Coef.	p-valor
Justiça Fiscal -> Justiça Geral	0,901	0,000	0,900	0,000
Justiça Fiscal -> Equidade Contribuinte	0,738	0,000	0,739	0,000
Forças Isomórficas -> Expectativas Reguladoras	0,645	0,000	0,645	0,000
Forças Isomórficas -> Mimetismo	0,647	0,000	0,647	0,000
Forças Isomórficas -> Profissionalismo	0,870	0,000	0,870	0,000
Respostas Estratégicas -> Barganha	0,895	0,000	0,898	0,000
Respostas Estratégicas -> Escapar	0,681	0,000	0,679	0,000
Respostas Estratégicas -> Esconder	0,888	0,000	0,886	0,000
Conformidade Fiscal -> Conformidade Reportada	0,806	0,000	0,806	0,000
Conformidade Fiscal -> Pagamento de Conformidade	0,828	0,000	0,828	0,000
Variáveis de Controle	Resultados sem controle		Resultados com controle	
	Coef.	p-valor	Coef.	p-valor
Idade -> Respostas Estratégicas			-0,207	0,032*
Escolaridade -> Respostas Estratégicas			-0,204	0,033*
Faturamento-> Justiça Fiscal			-0,370	0,001**
Renda -> Respostas Estratégicas			0,269	0,007**
Faturamento -> Respostas Estratégicas			-0,238	0,019*

Fonte: Elaborado pela autora, a partir dos resultados da pesquisa. Nota: \*\* p-valor < 0,01; \* p-valor < 0,05.

Para dar maior confiabilidade ao modelo estrutural, utilizou-se o critério do coeficiente de determinação ( $R^2$ ), uma medida do poder explicativo do modelo (Hair et al., 2019). Diante disso, os resultados do  $R^2$  utilizam como diretrizes valores de 0,75, 0,50 e 0,25, que podem ser considerados substanciais, moderados e fracos (Hair, 2019). Dessa forma, os valores de  $R^2$  para os construtos de Respostas Estratégicas, Conformidade Fiscal e Justiça Fiscal estão dentro do proposto pela literatura, conforme se pode observar na Figura 2.

Em relação ao indicador de relevância preditiva ( $Q^2$ ), que avalia a precisão preditiva do modelo de caminho, o indicador  $Q^2$  é considerado aceitável quando acima de zero para construtos endógenos (Hair et al., 2019). Desse modo, os construtos de Conformidade Fiscal, Justiça Fiscal e Respostas Estratégicas estão dentro do proposto pela literatura, apresentando indicadores superiores a zero, conforme apresentados também na Figura 2.

Foi analisado, ainda, o tamanho do efeito nas relações diretas e indiretas ( $f^2$ ), seguindo a classificação de Cohen (1988), que considera os efeitos 0,02, 0,15 e 0,35, que representam valores de pequenos, médios e grandes efeitos, e para efeitos indiretos, que apresentam o p-valor > 0,05, desta forma, não há mediação (Bido & Silva, 2019), conforme apresentado na Tabela 5.

Foi realizada também a análise do Fator de Inflação de Variância (VIF), considerado necessário para a análise de colinearidade do modelo estrutural, conforme Hair et al. (2019). Os valores do VIF devem ser próximos a 3 ou inferiores (Hair et al., 2019), desse modo, o valor de VIF de todos os indicadores do modelo ficaram entre 1 e 3, enquadrando-se ao que a literatura propõe.

Em síntese, a Tabela 7 apresenta os resultados das hipóteses.

**TABELA 7- RESULTADO DO TESTE DE HIPÓTESES**

<b>Hipóteses</b>	<b>Relação</b>
H1 (+) Existe uma relação positiva entre justiça fiscal e conformidade fiscal.	Não suportada
H2a (+). Existe uma relação positiva entre as forças isomórficas e a conformidade fiscal.	Suportada
H2b (+) Existe uma mediação significativa pela justiça fiscal na ligação entre as forças isomórficas e a conformidade fiscal.	Não suportada
H3a (+) Existe uma relação entre as respostas estratégicas e a conformidade fiscal.	Não suportada
H3b (+) Existe uma relação entre forças isomórficas e respostas estratégicas.	Suportada
H3c (+) As respostas estratégicas medeiam a ligação entre as forças isomórficas e a conformidade fiscal.	Não suportada

Fonte: Elaborado pela autora (2021)

### 4.3 DISCUSSÃO DE RESULTADOS

O objetivo desta pesquisa foi estabelecer a relação entre justiça tributária, forças isomórficas, respostas estratégicas e conformidade fiscal em Microempresas e Empresas de Pequeno Porte no Estado de Mato Grosso. Após o teste de hipóteses, pode-se verificar que apenas duas das hipóteses propostas foram suportadas, originando, assim, uma série de constatações.

As evidências indicam que a justiça fiscal não afeta a conformidade fiscal desses negócios, corroborando com os achados de Tan et al. (2016), que mostraram que os contribuintes de pequenas empresas têm atitudes ambivalentes em relação ao pagamento de impostos, tendo mais conflitos com as autoridades no que se refere aos pagamentos dos impostos em relação a outros contribuintes de médias e grandes empresas. Uma possível explicação para este resultado é que essas empresas não têm a obrigação de relatar suas receitas rotineiramente aos órgãos fiscalizadores, ao contrário das médias e grandes empresas (Musimenta et al., 2017). Além disso, esse resultado corrobora com as afirmações de Tan et al. (2016), para os quais, os contribuintes de pequenas empresas nutrem um conjunto de atitudes altamente

ambivalente em relação ao pagamento de impostos e relatam mais conflitos com as autoridades voltados aos pagamentos dos impostos do que outros contribuintes.

Os resultados indicam ainda que existe uma relação positiva entre Forças Isomórficas e Conformidade Fiscal. A evidência dessa hipótese indica que tanto forças institucionais como mimetismo têm força preditiva no comportamento de conformidade dos contribuintes, de modo que um contribuinte possa se comportar como outros que enfrentam o mesmo conjunto de condições ambientais em um processo chamado isomorfismo (Musimenta et al., 2017; Sadress, et al., 2019). Além disso, a preocupação com a reputação social há muito tempo foi reconhecida como uma motivação importante para o comportamento da conformidade fiscal (Sutinen & Kuperan, 1999). Assim, as relações sociais também podem ajudar a impedir que os indivíduos se envolvam na evasão por medo das sanções impostas, uma vez descobertas e reveladas publicamente (Musimenta et al., 2017). Tais resultados implicam, ainda, no que a pesquisa tributária sempre se baseou, que o comportamento de pagar imposto (conformidade tributária) decorre diretamente de atitudes, particularmente a motivação intrínseca para pagar (moral tributária) (Guerra & Harrington, 2018). Também esses resultados corroboram as afirmações de Sadress et al. (2019), que destacam que alguns estudos sobre antecedentes da conformidade fiscal em pequenas empresas apresentaram, em termos de políticas e implicações de gestão, que a conformidade tributária pode ser alcançada se instituições fortes na administração de impostos forem construídas, considerando que as forças isomórficas são um preditor significativo.

As evidências indicaram que não existe efeito na mediação de Justiça Fiscal entre a relação de Forças Isomórficas e Conformidade Fiscal. Esse resultado indica que a Justiça Fiscal não apresenta nenhum efeito na relação entre Forças Isomórficas

e Conformidade Fiscal. Essa ausência de efeito na hipótese sugerida se difere dos resultados de Musimenta et al. (2017), que identificaram que a variável Justiça Fiscal carrega o efeito da variável Forças Isomórficas sobre a variável de Conformidade Fiscal. Essa ausência de efeitos pode ser explicada porque, às vezes, os custos (ou seja, mão de obra) das estratégias reguladoras necessárias para atingir os níveis desejados de conformidade fiscal são diferentes para uma estratégia que força os contribuintes a cumprir a conformidade fiscal e uma estratégia que visa fomentar a confiança para incentivar os contribuintes a cumprirem voluntariamente (Siglé et al., 2018).

Esse resultado corrobora com as afirmações de Sadress et al. (2019), de que abordagens legalistas sobre conformidade fiscal ainda encontram dificuldades práticas em explicá-la, uma vez que o imposto a lei nem sempre é preciso. Além disso,

ainda existem divergência na discussão se o cumprimento é apenas o ato de obedecer à lei, ou também deve incluir a obediência como espírito da lei, em os contribuintes e as autoridades fiscais podem responder a essa questão de forma diferente, o que torna a definição mais duvidosa (Sadress et al., 2019).

Os índices indicaram que não existe uma relação positiva entre Respostas Estratégicas e Conformidade Fiscal. Embora as organizações cedam às pressões institucionais, elas também podem assumir formas alternativas, e essas formas incluem hábitos, imitação e conformidade (Oliveira, 1991). Esse resultado corrobora com Wenzel (2005), do qual destacou que a pesquisa de conformidade tributária tem sido amplamente dominada pela racionalidade econômica de modo que oferece maximizar os benefícios individuais dos contribuintes e por isso, tentam a evasão fiscal quando a ameaça de sanções não supre os benefícios de evasão (Wenzel, 2005).

Foram encontradas evidências ainda de que existe uma relação positiva entre Forças Isomórficas e Respostas Estratégicas. Esses resultados implicam que a intenção deliberada dos contribuintes de cumprir forças institucionais pode ser uma previsão de que o cumprimento é conveniente para o seu próprio interesse ou que não apenas resistem, mas também podem utilizar outras estratégias, como a busca de reparação fiscal e negociação com a autoridade arrecadadora, desde que essas estratégias sejam aceitas na sociedade (Musimenta et al., 2017). Os resultados indicam, ainda, que a cultura envolve atitudes em relação aos impostos, conformidade e evasão fiscal, de tal modo que a cultura molda essas atitudes por meio de aprendizagem e influências ambientes, assim como, os valores do contribuinte refletem os valores geralmente mantidos por terceiros dentro do ambiente social ou normas sociais (Bame-Aldred et al., 2013).

E por fim, os resultados indicaram que não existe uma medição de Respostas Estratégicas na relação entre Forças Isomórficas e Conformidade Fiscal, indicando que Respostas Estratégicas não têm nenhum efeito de mediação na relação entre as Forças Isomórficas e a Conformidade Fiscal. Essa ausência de efeito na hipótese sugerida se difere dos resultados de Musimenta et al. (2017), que identificaram que a variável Respostas Estratégicas carrega o efeito da variável Forças Isomórficas sobre a variável Conformidade Fiscal. Isso pode justificar que a falta de confiança e a complexidade do sistema tributário contribuem com o descumprimento fiscal (Musimenta et al., 2017; Pereira & Silva, 2020; Richardson, 2006). Os resultados evidenciaram, portanto, que as instituições reagem ativamente às Forças Isomórficas por meio de Respostas Estratégicas que vão da conformidade para a resistência (Musimenta et al., 2017).

## **CAPÍTULO 5**

### **5 CONCLUSÃO**

Ao discutir os fatores preditores da conformidade fiscal nos pequenos negócios no estado do Mato Grosso, este estudo apresenta algumas contribuições. Primeiro, os resultados encontrados neste estudo evidenciaram que as Forças Isomórficas influenciam no pagamento em conformidade das Micro e Pequenas Empresas do Estado de Mato Grosso. Além disso, as Forças Isomórficas também influenciam nas Respostas Estratégicas. Entretanto, foi possível constatar que a Justiça Fiscal e as Respostas Estratégicas não influenciam no comportamento de Conformidade Fiscal, e que Justiça Fiscal não medeia a relação entre Forças Isomórficas e Justiça Fiscal, como Respostas Estratégicas também não medeiam a relação entre Forças Isomórficas e Conformidade Fiscal.

Em termos teóricos, este estudo propôs dar continuidade aos estudos de Musimenta et al. (2017) e apresenta contribuições para a literatura ao apresentar deste estudo um modelo teórico utilizando a metodologia de equações estruturais, no contexto brasileiro. Cabe destacar que faltam pesquisas que envolvam estudos sobre a disposição dos contribuintes de pagar tributos no Brasil. Assim, foi possível identificar que forças isomórficas influenciam na conformidade fiscal e nas respostas estratégicas dos contribuintes de pequenos negócios.

Como atribuições práticas deste estudo, está a importância de entender os fatores relacionados com a Conformidade Fiscal para Microempresas e Empresas de Pequeno Porte no Estado de Mato Grosso, uma vez que podem ser desenvolvidas políticas públicas que visem auxiliar na administração tributária, além de oferecer aos

órgãos competentes a compreensão dos fatores que são determinantes no comportamento do contribuinte. Isso porque, o Brasil apresenta uma das maiores cargas tributárias, com taxas representativas de evasão fiscal (Silva et al., 2019).

Este estudo possui limitações e oferece oportunidades para futuras pesquisas. Primeiro, como limitação o tamanho da amostra, segundo o modelo é testado apenas no Estado de Mato Grosso, e terceiro lugar, apenas no ponto de vista dos proprietários e gestores de pequenos negócios, sem avaliar a perspectiva das autoridades fiscais.

Além disso, sugere-se que em pesquisas futuras esses dados sejam comparados com os de empresas de Médio e Grande Porte, além disso, o estudo apresenta uma natureza quantitativa, e deste modo, outros estudos de natureza qualitativa estudando os fatores preditores que influenciam na Conformidade Fiscal, podem trazer resultados relevantes.

## REFERÊNCIAS

- Agência Brasil. (2021). Arrecadação federal cai 6,91% em 2020. Desonerações para enfrentar pandemia contribuíram para queda. Recuperado em 02 de fevereiro de 2021, de <https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2021-01/arrecadacao-federal-cai-691-em-2020>
- Alm, J., Sanchez, I., & De Juan, A. (1995). Economic and noneconomic factors in tax compliance. *KYKLOS-BERNE*, 48(1), 3-3.
- Andreoni, J., Erard, B., & Feinstein, J. (1998). Conformidade fiscal. *Journal of Economic Literature*, 36(2), 818-860.
- Bame-Aldred, C. W., Cullen, J. B., Martin, K. D., & Parboteeah, K. P. (2013). National culture and firm-level tax evasion. *Journal of Business Research*, 66(3), 390-396.
- Batrancea, L., Nichita, A., Olsen, J., Kogler, C., Kirchler, E., Hoelzl, E., ... & Zukauskas, S. (2019). Trust and power as determinants of tax compliance across 44 nations. *Journal of Economic Psychology*, 74, 102-191.
- Benkraiem, R., Uyar, A., Kilic, M., & Schneider, F. (2021). Ethical behavior, auditing strength, and tax evasion: A worldwide perspective. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 43, 100-380.
- Bido, D. de S., & Da Silva, D. (2019). SmartPLS 3: especificação, estimação, avaliação e relato. *Administração: Ensino e Pesquisa*, 20(2), 488-536.
- Casal, S., Kogler, C., Mittone, L., & Kirchler, E. (2016). Tax compliance depends on voice of taxpayers. *Journal of Economic Psychology*, 56, 141-150.
- Clemente, F., & Lírio, V. S. (2018). Tax evasion in Brazil: the case of specialists. *Journal of Economic Studies*. 45(2), 401-410.
- Cohen, J. (1988). *Statistical Power Analysis for the Behavioral Sciences* (Second Ed.). New York, New York: Lawrence Erlbaum Associates.
- Dabla-Norris, E., Misch, F., Cleary, D., & Khwaja, M. (2019). The quality of tax administration and firm performance: evidence from developing countries. *International Tax and Public Finance*, 27,1-38.
- Faizal, S. M., Palil, M. R., Maelah, R., & Ramli, R. (2017). Perception on justice, trust and tax compliance behavior in Malaysia. *Kasetsart Journal of Social Sciences*, 38(3), 226-232.
- Gobena, L. B., & Van Dijke, M. (2016). Power, justice, and trust: A moderated mediation analysis of tax compliance among Ethiopian business owners. *Journal of Economic Psychology*, 52, 24-37.

- Governo do Estado de Mato Grosso. (2020). Mato Grosso está entre os 5 estados com força para superar efeitos da pandemia em 2021, aponta consultoria. Recuperado em 02 de fevereiro de 2021, de <http://www.mt.gov.br/-/15223566-mato-grosso-esta-entre-os-5-estados-com-forca-para-superar-efeitos-da-pandemia-em-2021-aponta-consultoria>.
- Guerra, A., Harrington, B. (2018). Attitude-behavior consistency in tax compliance: A cross-national comparison. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 2018, 156: 184-205.
- Güzel, S. A., Özer, G., & Özcan, M. (2019). The effect of the variables of tax justice perception and trust in government on tax compliance: The case of Turkey. *Journal of behavioral and experimental economics*, 78, 80-86.
- Hair Jr., J. F., Black., W. C., Babin., B. J., Anderson, R. E., & Tatham., R. (2009). *Análise multivariada de dados*. Porto Alegre: Ed. Bookman.
- Hair, J. F., Risher, J. J., Sarstedt, M., & Ringle, C. M. (2019). When to use and how to report the results of PLS-SEM. *European business review*. 31(1), 2-24.
- Henseler, J., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2015). A new criterion for assessing discriminant validity in variance-based structural equation modeling. *Journal of the academy of marketing science*, 43(1), 115-135.
- Musimenta, D., Nkundabanyanga, S. K., Muhwezi, M., Akankunda, B., & Nalukenge, I. (2017). Tax compliance of small and medium enterprises: a developing country perspective. *Journal of Financial Regulation and Compliance*.
- Oliver, C. (1991). Strategic responses to institutional processes. *Academy of management review*, 16(1), 145-179.
- Pereira, I. V., & Silva, C. A. T. (2020). The influence of internal and external rewards on people's behavior regarding tax evasion practices in Brazil. *Revista Contabilidade & Finanças*, 31(83), 228-243.
- Rawlings, G. (2012). Intangible nodes and networks of influence: The ethics of tax compliance in Australian small and medium-sized enterprises. *International Small Business Journal*, 30(1), 84-95.
- Riahi-Belkaoui, A. (2004). Relationship between tax compliance internationally and selected determinants of tax morale. *Journal of international accounting, auditing and taxation*, 13(2), 135-143.
- Richardson, G. (2006). Determinants of tax evasion: A cross-country investigation. *Journal of international Accounting, Auditing and taxation*, 15(2), 150-169.

- Ringle, C. M., Da Silva, D., & de Souza Bido, D. (2014). Modelagem de equações estruturais com utilização do SmartPLS. *Revista Brasileira de Marketing*, 13(2), 56-73.
- Sadress, N., Bananuka, J., Orobia, L., & Opiso, J. (2019). Antecedents of tax compliance of small business enterprises: a developing country perspective. *International Journal of Law and Management*, 61(1), 24-44.
- Sarstedt, M., Hair Jr, J. F., Cheah, J. H., Becker, J. M., & Ringle, C. M. (2019). How to specify, estimate, and validate higher-order constructs in PLS-SEM. *Australasian Marketing Journal (AMJ)*, 27(3), 197-211.
- Secretaria de Fazenda. (2019). Sefaz divulga manual com orientações das novas regras para cálculo do ICMS. Recuperado em 02 de fevereiro de 2021, de <http://www5.sefaz.mt.gov.br/-/13509769-sefaz-divulga-manual-com-orientacoes-das-novas-regras-para-calculo-do-icms>
- Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. (2014). Lei geral da micro e pequena empresa. Recuperado em 02 de fevereiro de 2021, de <https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/sebraeaz/lei-geral-completa-10-anos-e-beneficia-milhoes-de%20empresas,baebd455e8d08410VgnVCM2000003c74010aRCRD>
- Siglé, M., Goslinga, S., Speklé, R., van der Hel, L., & Veldhuizen, R. (2018). Corporate tax compliance: Is a change towards trust-based tax strategies justified? *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 32, 3-16.
- Silva, F. P., Guerreiro, R., & Flores, E. (2019). Voluntary versus enforced tax compliance: the slippery slope framework in the Brazilian context. *International Review of Economics*, 66(2), 147-180.
- Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional.(2018). Sonogômetro revela: mais de R\$ 345 bilhões sonegados só em 2018. Recuperado em 02 de fevereiro de 2021, de <https://www.sinprofaz.org.br/noticias/sonogometro-revela-mais-de-r-345-bilhoes-sonegados-so-em-2018/>.
- Stam, E., & Verbeeten, F. (2017). Tax compliance over the firm life course. *International Small Business Journal*, 35(1), 99-115.
- Sutinen, J. G., & Kuperan, K. (1999). A socio-economic theory of regulatory compliance. *International journal of social economics*.
- Tan, L. M., Braithwaite, V., & Reinhart, M. (2016). Why do small business taxpayers stay with their practitioners? Trust, competence and aggressive advice. *International Small Business Journal*, 34(3), 329-344.
- Twesige, D., & Gasheja, F. (2019). Efeito dos incentivos fiscais no crescimento de pequenas e médias empresas (PMEs) em Ruanda: Um estudo de caso de PMEs no distrito de Nyarugenge. *Journal of Accounting and Taxation*, 11 (5), 89-98.

- Verboon, P., & Van Dijke, M. (2007). A self-interest analysis of justice and tax compliance: How distributive justice moderates the effect of outcome favorability. *Journal of Economic Psychology*, 28(6), 704-727.
- Wenzel, M. (2004). An analysis of norm processes in tax compliance. *Journal of economic psychology*, 25(2), 213-228.
- Wenzel, Michael (2005). Motivation or rationalisation? Causal relations between ethics, norms and tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 2005, 26(4), 491-508.

## Apêndice A: Construtos e indicadores adaptados para este estudo

Construto	Indicadores	Fontes	Alfa de Cronbach
<b>Justiça Fiscal</b>  Dimensão:  <b>Justiça Geral</b>	1- A taxa de tributo é justa, pois é mesma para todos os negócios que estão no mesmo nível.	Musimenta, Nkundabanyanga, Muhwezi, Akankunda e Nalukenge (2017)	0,70
	2- A maneira pela qual a carga tributária é distribuída entre os contribuintes é de forma justa.		
	3- As taxas de tributação que as organizações pagam são razoáveis.		
	4- Considerando contribuintes, nenhum contribuinte paga menos do que sua parcela justa de tributos.		
<b>Justiça Tributária</b>  Dimensão:  <b>Equidade dos Contribuintes</b>	5- Os ganhadores de renda mais alta deveriam pagar mais do que aqueles que tem uma renda mais baixa.		
	6- Os ganhadores de renda mais alta tem uma maior habilidade de pagar tributos, então eles deveriam pagar um percentual de tributo mais alto do que ganhadores de baixa renda.		
	7- As leis tributárias não obrigam os contribuintes a pagarem mais do que o percentual de tributos		
<b>Forças Isomórficas</b>  Dimensão:  <b>Profissionalismo</b> <b>Forças Isomórficas</b>	8- Os empregados desta organização acreditam na dependência da tomada de decisões.	Musimenta, Nkundabanyanga, Muhwezi, Akankunda e Nalukenge (2017)	0,69
	9- Os empregados desta organização acreditam no interesse público.		
	10- Os empregados desta organização acreditam na autorregulação		

	11- Nossa organização adere a ética profissional, é anti-ético sonegar tributos		
<b>Expectativas Reguladoras</b>	12- Tributos atraem penalidades e multas da Receita Federal, em caso de falta de pagamento. 13- Os contribuintes pagam os tributos, pois a Receita Federal tem um mandato legal para cobrá-los.		
<b>Forças Isomórficas</b>	14- O nosso comportamento em relação ao pagamento dos tributos é moldado pelos contribuintes do setor. 15- Nós pagamos os tributos, porque a maior parte das empresas do setor estão pagando.	Musimenta, Nkundabanyanga, Muhwezi, Akankunda e Nalukenge (2017)	
<b>Respostas Estratégicas</b>	16- Eu conheço alguns contribuintes que preparam dois conjuntos de livros contábeis, um para a Receita Federal e outro para uso interno. 17- Quando os contribuintes não estão satisfeitos com a avaliação da Receita Federal vão para o tribunal de justiça. 18- Quando o tributo é muito alto, os pagadores de impostos pagam em parcelas. 19- Quando a responsabilidade fiscal é grande, os contribuintes discutem com a Receita Federal sobre os termos de pagamentos	Musimenta, Nkundabanyanga, Muhwezi, Akankunda e Nalukenge (2017)	0,73
<b>Respostas Estratégicas</b>	20- Os contribuintes têm habilidades de negociação mais altas quando se trata de tributos. 21- Quando há uma mudança no sistema fiscal, nós nos adaptamos as ações de nossos pares. 22- Nós influenciemos o governo para mudanças nas regulações, para as quais estão sujeitas		
<b>Respostas Estratégicas</b>	23- Quando os tributos são altos em alguma localização, alguns contribuintes mudam para outros locais onde eles não possam ser localizados pelas autoridades.		

	24- Quando a Receita Federal avalia um tributo mais alto do que o previsto, os pagadores de impostos não pagam.		
	25- Os contribuintes, no Brasil, têm uma forte tendência (preferência, tendência) para negócios de investimentos não tributáveis.		
<b>Conformidade Fiscal</b>	26- Nós divulgamos toda renda ganha para propósitos fiscais.	Musimenta, Nkundabanyanga, Muhwezi, Akankunda e Nalukenge (2017)	0,80
Dimensão: <b>Conformidade Reportada</b>	27- Nós fornecemos relatórios precisos para a Receita Federal para avaliação fiscal deles.		
<b>Conformidade Fiscal</b>	28- Os contribuintes pagam os tributos em dia.		
Dimensão: <b>Pagamento de Conformidade</b>	29- Grande parte dos contribuintes não possuem dívidas pendentes com a Receita Federal.		
	30- Os contribuintes pagam o tributo apurado real.		

## Apêndice B- Questionário da Pesquisa

Olá, tudo bem?

Sou mestranda em Administração da FUCAPE Business School – Cuiabá (MT), convido você a participar desta pesquisa acadêmica do mestrado em administração da FUCAPE, da qual deseja levantar informações sobre as microempresas.

Gostaria muito de contar com sua opinião e também que compartilhasse esse formulário com seus contatos empreendedores de micro empresas.

Pode ficar tranquilo(a), as respostas serão coletadas de forma anônima e confidencial, e seus resultados serão utilizados somente para fins acadêmicos.

Dede já agradeço imensamente a gentileza e o tempo investido (que não passará de 5 minutos).

Aluna: Girlene Gonzalez

Orientadora: Dr. Neyla Tardin

É Micro Empreendedor ou possui uma empresa de Pequeno Porte?

- Sim
- Não

Sua Empresa classifica-se como Micro Empresa ou Empresa de Pequeno Porte?

- Microempresa (Faturamento Anual de até R\$360 mil)
- Empresa de Pequeno Porte (Faturamento Anual entre R\$360 mil e 4,8 milhões)

Sexo.

- Masculino
- Feminino

Idade

- Menos de 18 anos.
- Entre 18 e 28 anos.
- Entre 28 e 38 anos.
- Entre 48 e 58 anos.
- Acima de 58 anos.

Escolaridade.

- Ensino Fundamental

- Ensino Médio
- Ensino Superior
- Pós Graduação
- Outra

Sua renda mensal.

- Menos de 1 salário mínimo
- Entre 1 e 3 salários mínimos
- Entre 4 e 6 salários mínimos
- Entre 7 e 8 salários mínimos
- Acima de 8 salários mínimos

Tempo de experiência no setor

- 1 ano ou menos
- Entre 1 e 3 anos
- Entre 3 e 5 anos
- Acima de 5 anos.

Faturamento anual da Empresa:

- Entre 81 mil à 200 mil reais
- Entre 200 mil à 300 mil reais
- Entre 300 mil à 360 mil reais
- Acima de 360 mil reais

Setor de atuação da empresa

- Comércio
- Indústria
- Serviços
- Agronegócio
- Outro

**ORIENTAÇÕES: POR FAVOR RESPONDA AS PRÓXIMAS AFIRMAÇÕES DE ACORDO COM SUAS CONVICÇÕES. USE A ESCALA QUE VAI DE "DISCORDO TOTALMENTE" ATÉ "CONCORDO TOTALMENTE". OBRIGADA!**

1.A taxa de tributo é justa, pois é mesma para todos os negócios que estão no mesmo nível.	1	2	3	4	5	6
2.A maneira pela qual a carga tributária é distribuída entre os contribuintes é de forma justa.	1	2	3	4	5	6
3.As taxas de tributação que as organizações pagam são razoáveis.	1	2	3	4	5	6
4.Considerando todos os contribuintes, nenhum contribuinte paga menos do que sua parcela justa de tributos.	1	2	3	4	5	6
5.Os ganhadores de renda mais alta deveriam pagar mais do que aqueles que tem uma renda mais baixa.	1	2	3	4	5	6
6.Os ganhadores de renda mais alta tem uma maior habilidade de pagar tributos, então eles deveriam pagar um percentual de tributos mais alto do que ganhadores de baixa renda.	1	2	3	4	5	6
7.As leis tributárias não obrigam os contribuintes a pagarem mais do que o percentual de tributos justos.	1	2	3	4	5	6
8.Os empregados desta organização acreditam na dependência das tomadas de decisões.	1	2	3	4	5	6
9.Os empregados desta organização acreditam no interesse público.	1	2	3	4	5	6
10.Os empregados desta organização acreditam na auto-regulação.	1	2	3	4	5	6
11.Nossa organização adere a ética profissional, é anti-ético sonegar tributos.	1	2	3	4	5	6
12.Tributos atraem penalidades e multas da Receita Federal, em caso de falta de pagamento.	1	2	3	4	5	6
13.Os contribuintes pagam os tributos, pois a Receita Federal tem um mandato legal para cobrá-los.	1	2	3	4	5	6
14.O nosso comportamento em relação ao pagamento dos tributos é moldado pelos contribuintes do setor.	1	2	3	4	5	6
15.Nós pagamos os tributos, porque a maior parte das empresas do setor estão pagando.	1	2	3	4	5	6
16.Eu conheço alguns contribuintes que preparam dois conjuntos de livros contábeis, um para a Receita Federal e outro para uso interno.	1	2	3	4	5	6
17.Quando os contribuintes não estão satisfeitos com a avaliação da Receita Federal vão para o tribunal de justiça.	1	2	3	4	5	6
18.Quando o tributo é muito alto, os contribuintes pagam em parcelas.	1	2	3	4	5	6
19.Quando a responsabilidade fiscal é grande, os contribuintes discutem com a Receita Federal sobre os termos de pagamentos.	1	2	3	4	5	6
20.Os contribuintes tem habilidades de negociação mais altas quando se trata de tributos.	1	2	3	4	5	6
21.Quando há uma mudança no sistema fiscal, nós nos adaptamos as ações de nossos pares.	1	2	3	4	5	6
22.Nós influenciamos o governo para mudanças nas regulações, para as quais estão sujeitas.	1	2	3	4	5	6
23.Quando os tributos são altos em alguma localização, alguns contribuintes mudam para outros locais onde eles não possam ser localizados pelas autoridades.	1	2	3	4	5	6
24.Quando a Receita Federal avalia um tributo mais alto do que o previsto, os contribuintes não pagam.	1	2	3	4	5	6
25.Os contribuintes no Brasil tem uma forte tendência (preferência, tendência) para negócios de investimentos não tributáveis.	1	2	3	4	5	6
26.Nós divulgamos toda renda ganha para propósitos fiscais.	1	2	3	4	5	6
27.Nós fornecemos relatórios precisos para a Receita Federal para avaliação da responsabilidade deles.	1	2	3	4	5	6
28.Os contribuintes pagam os tributos em dia.	1	2	3	4	5	6
29.Grande parte dos contribuintes não possuem dívidas pendentes com a Receita Federal.	1	2	3	4	5	6
30.Os contribuintes pagam o tributo apurado real.	1	2	3	4	5	6

**Agradeço sua participação, sua contribuição é muito importante!**