

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO ECONÔMICO
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

CHÉRID OLIVEIRA MARTINS ROCHA

**A RELEVÂNCIA DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL NA EVASÃO FISCAL: UMA
ANÁLISE SOB A PERSPECTIVA DA TEORIA DA DISSONÂNCIA COGNITIVA**

**Florianópolis
2018**

CHÉRID OLIVEIRA MARTINS ROCHA

**A RELEVÂNCIA DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL NA EVASÃO FISCAL: UMA
ANÁLISE SOB A PERSPECTIVA DA TEORIA DA DISSONÂNCIA COGNITIVA**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis da
Universidade Federal Santa Catarina com requisito parcial à
obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.
Orientador: Professor Dr. Alcindo Cipriano Argolo Mendes

FLORIANÓPOLIS

2018

AGRADECIMENTOS

Agradeço imensamente a Deus, pelo amor com que tem me agraciado!

Agradeço ao Prof. Dr. Alcindo Cipriano Argolo Mendes, com muita estima, por sua dedicação nessa orientação, pelo tema compartilhado, por seus conselhos e palavras de ânimo, sempre de forma sábia e gentil.

Consideração especial ao Prof. Dr. Rogério João Lunkes que solicitamente recomendou o professor Alcindo para esta orientação.

Ao meu querido esposo, pelo companheirismo, compreensão e incentivo, minha eterna gratidão.

Agradeço a minha família e amigos, pelo apoio e pelas orações, em especial a minha mãe, que de forma singela e sábia não mediu esforços para encorajar-me.

Agradeço aos amigos Anna Belavina Kuerten, Camila Helena de Oliveira Silva, Maurício Vilella e Nicolle Raitz Wilbert pelas contribuições que fizeram para aprimorar esse trabalho.

Agradecimento às amigas Cleusa Nilsa da Silva, Eliane dos Santos Palma de Moura, Ketrin da Silva, Liziane Reis, Micheli Zanin e Vanessa Bianco, pela amizade, pela parceria nos dias difíceis e pelos bons momentos compartilhados.

Ao mestrando Robson Farias pela colaboração em meus estudos.

Aos professores da UFSC, em especial: Orion Platt Neto, Suliani Rover, Darci Schnorrenberger, Pedro Alberto Barbeta e Alex Mussoi Ribeiro, pois, em algum momento dessa trajetória me inspiraram para esta formação.

Aos professores Rogério João Lunkes e João Teles, membros da banca examinadora, por suas contribuições que aperfeiçoaram a versão final deste trabalho.

“Deus é o que me cinge de força e aperfeiçoa o meu caminho.”

(Salmos 18:32)

RESUMO

ROCHA, Chérid Oliveira Martins. *A relevância da informação contábil na evasão fiscal: uma análise sob a perspectiva da teoria da dissonância cognitiva*. 2018. 91f. Monografia (Ciências Contábeis) – Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2018.

O comportamento do contribuinte é influenciado por vários fatores, entre eles, fatores psicológicos. Associado a essa percepção, este estudo utilizou da visão da teoria da dissonância cognitiva para verificar o conflito interno do contribuinte quanto ao desejo de cumprir sua obrigação tributária e a insatisfação do pagamento que gera o desejo da evasão fiscal. A coleta de dados foi realizada mediante levantamento denominado Survey, conduzido por meio de questionários aplicados com estudantes da Universidade Federal de Santa Catarina. Os dados foram analisados a partir das técnicas estatísticas Homals – análise de homogeneidade, para verificar a associação entre as variáveis, e o teste não-paramétrico Mann-Whitney para o testar as duas amostras independentes. Verificou-se que houve diferenças estatísticas significativas nas respostas entre dois grupos de respondentes ao inserir informações contábeis sobre tributos. As informações obtidas nesta pesquisa demonstram que a corrupção, complexidade da legislação, carga tributária, cultura de não pagar tributos e ausência do efeito da penalidade no pagamento de tributos influenciam na conduta para prática da evasão fiscal. Os resultados ainda sugerem que as informações contábeis publicadas pelas instituições governamentais, o estímulo a educação tributária por meio da prestação se contas, da transparência e da consciência da função social do tributo, conduz a conformidade fiscal. Assim, verifica-se que há evidências de que a contabilidade é uma aliada para produzir informações cognitivas consonantes visando reduzir a evasão fiscal.

Palavras-chave: Dissonância Cognitiva. Evasão Fiscal. Contabilidade. Transparência.

ABSTRACT

ROCHA, Chérid Oliveira Martins. *The relevance of accounting information in tax evasion: an analysis from the perspective of the theory of cognitive dissonance*. 2018. 91f. Monograph (Accounting Sciences) - Department of Accounting Sciences, Federal University of Santa Catarina, Florianópolis, 2018.

The behavior of the taxpayer is influenced by several factors, among them, psychological factors. Associated with this perception, this study used the view of the theory of cognitive dissonance to verify the internal conflict of the taxpayer as to the desire to fulfill their tax obligation and the dissatisfaction of the payment that generates the desire of tax evasion. The data collection was performed by means of a survey called Survey, conducted through questionnaires applied with students of the Federal University of Santa Catarina. The data were analyzed using the Homals statistical techniques - homogeneity analysis, to verify the association between the variables, and the non-parametric Mann-Whitney test to test the two independent samples. It was found that there were significant statistical differences in the responses between two groups of respondents when entering accounting information on taxes. The information obtained in this research shows that corruption, legalization complexity, tax burden, culture of not paying taxes and absence of the effect of the penalty on the payment of taxes influence the conduct to practice tax evasion. The results also suggest that the accounting information published by governmental institutions, stimulating tax education through accountability, transparency and awareness of the social function of taxation, leads to fiscal compliance. Thus, there is evidence that accounting is an ally to produce cognitive information consonant to reduce tax evasion.

Key-words: Cognitive Dissonance. Tax evasion. Accounting. Transparency.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Processo de Dissonância Cognitiva	31
Figura 2 - Representação da contabilidade como intermediadora entre os agentes	47
Figura 3 - Relação entre Desenvolvimento do País, Corrupção dos políticos e carga tributária.	58
Figura 4 - Relação entre Transparência, Carga tributária e Complexidade Legal.	60
Figura 5 - Relação entre renda, possuir imóvel e veículo e a excessiva carga tributária	61
Figura 6 - Relação entre Transparência e cultura brasileira de não pagar tributos	63
Figura 7 - Relação Curso, Transparência e Complexidade legal.	64
Figura 8 - Relação Sonegação, Carga Tributária, Complexidade legal e o Reflexo da penalidade na evasão de tributos.	66
Figura 9 - Relação Evasão, Complexidade da Legislação e a Ausência do Efeito da Penalidade.....	67

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Dimensões da Pesquisa	50
Tabela 2 - Perfil dos Respondentes do Grupo A e B.....	51
Tabela 3 - Teste de Mann-Whitney - Conhecimento de tributos	69
Tabela 4 - Teste de Mann-Whitney - Perspectiva para evasão de tributos.....	70
Tabela 5 - Teste de Mann-Whitney - Motivos para evasão de tributos.....	70

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Carga Tributária em Relação ao PIB (%)	39
Gráfico 2 - Dias Trabalhados para Pagar Impostos	39
Gráfico 3 - Proporção de acertos sobre conhecimento de tributo.....	53
Gráfico 4 - Perspectiva para evasão conforme média das respostas	55
Gráfico 5 - Motivos para evasão conforme média das respostas	56

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CF – Constituição Federal

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

CGU – Controladoria Geral da União

CTN – Código Tributário Nacional

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

FIRJAN – Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro

FMI – Fundo Monetário Internacional

ICMS – Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação

IE – Imposto sobre importação de produtos estrangeiros

IFAC – Federação Internacional de Contadores

IGF – Imposto sobre grandes fortunas

IOF – Imposto sobre operações de crédito, câmbio, e seguro, ou relativos títulos ou valores mobiliários

IPI – Imposto sobre produtos industrializados

IPVA – Imposto sobre a propriedade de veículos automotores

IPTU – Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana

IR – Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza

ISS – Imposto sobre serviço de qualquer natureza

ITR – Imposto sobre a propriedade territorial rural

ITCMD – Imposto sobre a transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos

ITBI – Imposto sobre transmissão *inter vivos* a qualquer título de bens imóveis e de direitos reais sobre imóveis

LAI – Lei de acesso à informação

LGO – Lei Geral dos Orçamentos

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

LT – Lei da Transparência

MF – Ministério da Fazenda

NBC – Norma Brasileira de Contabilidade

NCASP – Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público

OCDE – Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico

PIB – Produto Interno Bruto

SIAFI – Sistema Integrado de Administração Financeira

SIAFEM – Sistema Integrado de Administração Financeira para Estados e Município

SIASG – Sistema Integrado de Administração de Serviços Gerais

SIC – Serviços de Informação ao Cidadão

STF – Supremo Tribunal Federal

STN – Secretaria do Tesouro Nacional

SERPRO – Serviço Federal de Processamento de Dados

TCU – Tribunal de Contas da União

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	14
1.1 Tema e problema	16
1.2 Objetivos.....	17
1.2.1 Objetivo Geral	17
1.2.2 Objetivos específicos.....	17
1.3 Justificativas e Contribuições	17
1.4 Organização do Trabalho.....	18
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	19
2.1 Conceito de Tributo	19
2.1.1 Sistema Tributário Nacional.....	20
2.1.2 Espécies de Tributo	22
2.1.3 Obrigação Tributária.....	25
2.1.4 Impostos Diretos e Indiretos.....	26
2.1.5 Elisão e Evasão fiscal	27
2.2 Teoria da Dissonância Cognitiva.....	29
2.2.1 Características da Dissonância	30
2.2.2 Exemplos de Dissonância.....	32
2.3 Análise da Dissonância Cognitiva e Evasão de Tributos	33
2.4 Contabilidade Pública.....	40
2.5 Perspectiva da Contabilidade Pública	43
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	48
3.1 Definição e delineamento da amostra.....	48
3.2 Perfil da Amostra.....	51

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	53
4.1 Distribuição de Frequência.....	53
4.1.1 Conhecimento dos Respondentes sobre tributos	53
4.1.2 Suscetibilidade à Evasão Fiscal.....	54
4.1.3 Motivos para Evasão Fiscal.....	56
4.2 Análise de Homogeneidade.....	57
4.2.1 Análise 1: Relação entre sonegação, corrupção e a excessiva carga tributária.	57
4.2.2 Análise 2: Relação entre transparência, carga tributária e a complexidade legal.....	59
4.2.3 Análise 3: Relação entre renda, possuir imóvel e veículo e a carga tributária.	61
4.2.4 Análise 4: Relação entre transparência e cultura brasileira.	62
4.2.5 Análise 5: Relação entre transparência, complexidade da legislação e curso.	64
4.2.6 Análise 6: Relação entre sonegação, carga tributária, complexidade legal e reflexo da penalidade para evadir tributos.....	65
4.2.7 Análise 7: Relação entre evasão, complexidade legal e ausência do efeito penalidade.	67
4.3 Teste não-paramétrico	68
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	72
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	76
APÊNDICE 1 – INSTRUMENTO DE COLETA A.....	83
APÊNDICE 2 – INSTRUMENTO DE COLETA B	87

1 INTRODUÇÃO

O tributo é necessário para a manutenção do Estado, contudo, a tributação é um elemento de conflito em âmbito global. É fundamental pagar tributos, e segundo Cardoso (2014, p. 147), “[...] trata-se de uma verdadeira responsabilidade social e não mais de simples dever em face do aparato estatal.”

Dessa forma o autor destaca: “ao se sonegar os tributos devidos, o contribuinte não está apenas descumprindo uma exigência legal exigível pelas autoridades fazendárias, mas também, e principalmente, quebrando o seu vínculo de responsabilidade com a sociedade.” (CARDOSO, 2014, p. 147). Na ocasião em que o contribuinte procura de maneira intencional, não recolher o tributo, e fraudar o fisco, efetiva a evasão tributária.

De acordo com Borba (2002, p. 394)., “a evasão fiscal é uma forma ilícita de pagar menos tributos ou evitar o pagamento de tributos”. A prática da evasão fiscal é totalmente ilegal e pode levar os responsáveis a responderem por crimes contra a ordem tributária.

Em uma reflexão sobre a psicologia social face ao comportamento tributário das pessoas, identifica-se que o conflito entre o Estado e o contribuinte ocorre por várias circunstâncias. Na década de 1970, conforme Alm, Kirchler e Muehlbacher (2012, p.134), o comportamento do contribuinte era explicado por considerações econômicas, atualmente, há uma série de perspectivas alternativas, entre elas a visão da psicologia, que compreende a economia comportamental.

Estudos empíricos revelam que existem fatores psicológicos que influenciam na tomada de decisão das pessoas. Conforme destaca Festinger (1957), “a literatura da psicologia social, explica que as pessoas vão buscar argumentos para reduzir seus conflitos”. A dissonância cognitiva surge porque as pessoas analisam as alternativas que possuem e optam por uma decisão que lhes parece favorável.

De acordo com o Alm, Kirchler e Muehlbacher (2012, p.135), a cooperação dos contribuintes depende em suas concepções e julgamentos sobre o governo, autoridades, contadores fiscais e as atividades de outros contribuintes. O comportamento de um contribuinte também depende do indivíduo, dos valores próprios, das normas pessoais e de outras características de personalidade e fatores situacionais.

Alguns outros aspectos também são considerados importantes para aumentar o pagamento dos tributos: a complexidade das leis e normas, o controle e combate a corrupção, ou seja, a qualidade das instituições, a transparência são importantes para determinar uma menor evasão de tributos nos países (SOUSA *et al.* 2017).

O desconhecimento das pessoas sobre a legislação tributária, e a complexidade do sistema tributário não ocorre somente no Brasil, mas também em outros países. Lewis (1982) citado por Hofmann, Hoelzl e Kirchler (2008, p. 210) que para compreender a lei fiscal na Inglaterra são necessários pelo menos 13 anos de educação, a idade de leitura nos EUA foi calculada em 12,5 anos de escolaridade, enquanto na Austrália as estimativas subiram para 17 anos. A maioria das pessoas não tem mais de 9 a 10 anos de escolaridade.

A temática reside na discussão de que as pessoas procuram buscar consonância em relação as cognições existentes, e nessa reflexão surgem conflitos devido as novas informações recebidas, procuram reduzir a dissonância cognitiva. Nesse contexto, os cidadãos desejam cumprir com as suas obrigações, incluindo as tributárias, mas buscam maneiras de não contribuir com o Estado devido aos diversos argumentos e associações que fazem diante das informações que possuem e das que recebem, gerando um conflito entre pagar ou evadir tributos, e conseqüentemente, há dissonância cognitiva.

A contabilidade é culturalmente conhecida como intermediadora entre o Estado e o contribuinte, por isso, fornece informações úteis para interpretação dos usuários. A NBC T 16.1 evidencia que o objetivo da Contabilidade Pública é fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade pública, em apoio ao processo de tomada de decisão, para a adequada prestação de contas e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social.

Se por um lado os cidadãos buscam cumprir o seu dever pagando os tributos, por outro ele se sente tentado a evadir tributos, gerando um pensamento conflitante. De acordo com esse pensamento observa-se o conceito da dissonância cognitiva proposto por Festinger (1957). A dissonância se introduz cognitivamente por meio das circunstâncias inerentes ao cotidiano social, a contabilidade, é uma possível fonte de conhecimentos para enriquecer os conteúdos a serem publicados, dessa forma, o Estado ao consolidar a

divulgação das informações, disponibilizando a prestação de contas, promove a transparência e a conscientização tributária.

1.1 Tema e problema

A evasão fiscal é sujeita a diferentes perspectivas nas nações, pois o comportamento dos indivíduos e das organizações para o pagamento dos impostos é vinculado e influenciado por suas leis, hábitos, costumes e instintos (ALM, KIRCHLER, MUEHLBACHER, 2012).

Os conflitos surgem em virtude de uma decisão, segundo a Teoria da Dissonância Cognitiva de Festinger (1957, p. 37) “quanto maior o número de cognições inconsistentes com uma determinada decisão, maior o conflito antes da decisão e maior a dissonância cognitiva depois”.

Diante de algumas variáveis e tendências motivacionais que são determinantes psicológicos que moldam o comportamento tributário dos contribuintes estão o conhecimento dos contribuintes sobre a lei tributária, suas atitudes em relação ao governo e tributação, legislação, normas sociais percebidas e justiça (KIRCHLER, 2007).

Nesse contexto, a contabilidade é o elo entre o Estado, as pessoas e as empresas, intermediando as informações entre esses agentes no que tange ao esclarecimento da legislação, dos atos e fatos que envolve cada agente. Executa um papel essencial para a sociedade e para os administradores públicos, pois demonstra de que forma os recursos arrecadado de tributos estão sendo investidos e aplicados.

Visando contribuir com esta temática, elaborou-se o seguinte problema de pesquisa: *Qual a relevância da informação contábil para redução da dissonância cognitiva em relação a evasão de tributos?*

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivo Geral

Este estudo tem por objetivo identificar a relevância das informações contábeis para redução da dissonância cognitiva em relação a evasão tributos.

1.2.2 Objetivos específicos

Diante das evidências da dissonância cognitiva em relação ao comportamento tributário das pessoas para evadir os tributos, requer-se verificar como a contabilidade pode contribuir para acrescentar conformidade na contribuição fiscal, com as seguintes especificidades:

1. Verificar o conhecimento das pessoas sobre tributos;
2. Averiguar se as pessoas estão suscetíveis a evasão de tributos;
3. Identificar os motivos que as pessoas justificam para evadir os tributos;
4. Analisar se existe dissonância cognitiva entre as relações da suscetibilidade para evasão de tributos e os motivos pelos quais as pessoas justificam evadir tributos.

1.3 Justificativas e Contribuições

No atual cenário brasileiro o contribuinte de forma direta ou indireta paga tributos, entretanto, a evasão fiscal consome milhões em recursos públicos (ANDREONE, ERARD e EINSTEIN (1998), WENZEL (2005)). A relevância dessa linha de pesquisa ocorre porque a contabilidade representa um sistema de informação que deve ser capaz de informar aos cidadãos as escolhas públicas realizadas pelos seus representantes, a atuação da sociedade concomitantemente com os órgãos de controle é imprescindível para que as decisões sejam conscientes.

O Estado diante do arrecadamento legal de tributos financia a atividade para o bem-estar geral, contudo, os contribuintes têm dúvidas sobre a aplicabilidade desses recursos e muitas vezes procuram não cumprir com as suas obrigações fiscais, pois, o valor arrecadado fornece pouco retorno para sociedade.

Na opinião de Rodrigues (1967, p. 15), a teoria da dissonância cognitiva, “[...] teve o mérito incontestável de possibilitar a integração de trabalhos experimentais no campo de mudança de atitude, relações interpessoais e comportamento grupal, além de possuir notável valor heurístico”.

Justifica-se esse estudo pelo fato de que a sociedade deseja obter uma retribuição que compense o pagamento dos tributos, visando verificar a percepção social sobre a evasão fiscal e compreender alguns possíveis motivos que refletem no comportamento das pessoas, associa-se a informação contábil como fonte de influência para reduzir os aspectos de dissonância cognitiva e evasão fiscal nessas relações.

1.4 Organização do Trabalho

Esta pesquisa encontra-se organizada em cinco capítulos. No capítulo 1, apresenta-se a introdução, o problema de pesquisa, os objetivos e a justificativa e contribuições. O capítulo 2, abrange a revisão da literatura, onde são apresentados a base empírica, em que se destaca os principais pontos dos aspectos tributários e da evasão fiscal, os aspectos comportamentais de acordo com a Teoria da Dissonância Cognitiva, a contabilidade pública e os aspectos que norteiam a relevância de suas informações para reduzir o desejo das pessoas para não pagarem tributos e conseqüentemente evitar a evasão fiscal. No capítulo 3 reporta a metodologia da pesquisa, discorrendo sobre o perfil da amostra, a elaboração do instrumento de coleta, aplicação do teste e apresenta as técnicas utilizadas para análise estatística. No capítulo 4 apresenta-se os testes estatísticos e os resultados obtidos com a pesquisa. Por fim no capítulo 5 trata-se das considerações finais. As referências estão dispostas seguidamente do apêndice, que constitui os instrumentos de coleta utilizados na pesquisa.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo são apresentadas as teorias dos dados que fundamentaram a pesquisa, onde foram examinadas as principais características do Sistema Tributário Nacional, da Teoria da Dissonância Cognitiva e da Contabilidade.

2.1 Conceito de Tributo

O Código Tributário Nacional em seu artigo 3º define tributo como: "toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada".

Ainda da definição de tributos pelo olhar financeiro como explicita a Lei nº 4.320/1964, em seu artigo 9º, que diz:

Tributo é a receita derivada instituída pelas entidades de direito público, compreendendo os impostos, as taxas e contribuições nos termos da constituição e das leis vigentes em matéria financeira, destinando-se o seu produto ao custeio de atividades gerais ou específicas exercidas por essas entidades.

Para maior entendimento do conceito, necessário analisar cada uma de suas regras, conforme destaca Caio Bartine:

- *Prestação pecuniária compulsória*: como a própria letra da lei ensina, o tributo necessariamente deve ser pago em dinheiro, moeda. Logo, realizando o fato gerador o contribuinte obriga-se a pagar o tributo em dinheiro;
- *Em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir*: apesar da expressão, nem todo o valor que venha a expressar moeda pode se considerar para fins de pagamento de tributo. Por outro lado, tributo pode ser pago em dinheiro ou outra forma prevista em lei para extinguir o crédito tributário;
- *Que não constitua sanção de ato ilícito*: significa em síntese que o evento (fato gerador) que faz nascer a obrigação compulsória do particular entregar dinheiro ao

Estado é sempre lícito e decorre de lei, implicando no pagamento do tributo. Importante salientar que tributo não se confunde com penalidade pecuniária, logo, multa não é tributo.

- *Instituída em lei*: pelo princípio da estrita legalidade no que refere a união dos artigos 5º, II e 150 *caput* e I, ambos na Constituição Federal. Logo, o tributo para poder ser cobrado do contribuinte deve estar previsto em lei, caso seja cobrado um tributo que não esteja em lei, mas em outro tipo legislativo tal tributo é inconstitucional podendo recuperá-lo com ação administrativa ou judicial a devolução de tais valores pagos indevidamente.
- *É cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada*: a cobrança tem haver com a arrecadação, sendo esta realizada apenas por pessoas que estejam vinculadas àquelas dotadas de competência tributária.

2.1.1 Sistema Tributário Nacional

O Brasil possui um sistema tributário que é estabelecido por um crescente e complexo conjunto de normativos que instituem os tributos para sociedade.

Como ensina Regina Helena Costa:

Principiemos por relembrar que, em sentido amplo, a tributação é uma atividade abrangente não apenas da instituição de tributos, mas também da sua arrecadação e da fiscalização de seu recolhimento, estas últimas tarefas eminentemente administrativas. (COSTA, 2013, p. 73).

Ademais, importante salientar que no Brasil pagar tributo é considerado direito fundamental, pois para o cumprimento das funções do Estado com a sociedade depende de sua arrecadação, pois, apesar de haver outras formas de aquisição pecuniário o tributo é a principal. Assim explica Regina Helena Costa:

De fato, universalmente vem se afirmando uma visão humanista da tributação, a destacar que essa atividade estatal não busca apenas gerar recursos para o custeio de serviços públicos, mas, igualmente, o

asseguramento do exercício de direitos públicos subjetivos.

Assim é que a tributação constitui instrumento para atingir os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, consubstanciados na construção de uma sociedade livre, justa e solidária; na garantia do desenvolvimento nacional; na erradicação da pobreza e da marginalização e na redução das desigualdades sociais e regionais; bem como na promoção do bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação (art. 3º, I a IV, CR). (COSTA, 2013, p. 29).

Nesse mesmo sentido entende Leandro Paulsen:

A tributação, em Estados democráticos e sociais, é instrumento da sociedade para a consecução dos seus próprios objetivos. Pagar tributo não é mais uma submissão ao Estado, tampouco um mal necessário. (PAULSEN, 2017, p. 40).

Portanto, verifica-se, que a visão sobre tributo vem mudando no decorrer dos anos, com o entendimento que o tributo é necessário para a manutenção do Estado, nesse sentido, o Estado procura equilibrar seus interesses, conforme destaca Duarte:

O poder de tributar, como o de legislar, de julgar, de executar leis, de policiar, de punir etc., é uma das vertentes em que se manifesta o poder estatal, essencialmente político e envolto em uma tensão permanente entre o dever-poder do Estado em agir impositivamente em buscas de realizar seu desiderato constitucional e o seu dever de respeitar os direitos e garantias fundamentais. (DUARTE, 2015, p.11).

Dado o entendimento da nova perspectiva do tributo como direito fundamental, necessário o entendimento do Sistema Tributário Nacional que se encontra entre os artigos 145 a 162 da Constituição Federal de 1988 nesse sentido destaca Regina Helena Costa:

Assim, por sistema tributário nacional entende-se, singelamente, o conjunto de normas constitucionais e infraconstitucionais que disciplinam a atividade tributante. Resulta, essencialmente, da conjugação de três planos normativos distintos: o texto constitucional, a lei complementar, veiculadora de normas gerais em matéria tributária (o Código Tributário Nacional), e a lei ordinária, instrumento de instituição de tributos por excelência. (COSTA, 2013, p. 73).

Verifica-se no artigo 145 da Constituição Federal de 1988 que a União, os Estados,

o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os tributos denominados: impostos, taxas e contribuição de melhoria. Entende-se neste caso que a Constituição Federal por si só não cria nenhum tributo, mas distribui a competência para os Entes da Federação.

Além das espécies de tributos classificados no artigo 145 da CF, o Supremo Tribunal Federal (STF), entendeu que há mais duas, ou seja, cinco espécies tributárias:

a) impostos; b) taxas; c) contribuição de melhorias; d) empréstimos compulsórios e; e) contribuições especiais.

De acordo com tal classificação, Luck (2009), fundamenta em seu artigo “a teoria pentapartite é adotada pelo STF, segundo a jurisprudência, os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais, são espécies tributárias autônomas, ostentando natureza jurídica própria que as distingue dos impostos, taxas e contribuições de melhoria”.

Para o Sistema Tributário Brasileiro o Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172/66, realiza um papel fundamental no âmbito legislativo de um ponto de vista que harmoniza o ordenamento em sua totalidade.

2.1.2 Espécies de Tributo

Vários estudiosos possuem entendimentos distintos sobre as espécies tributárias, além disso, é notório quando se relaciona as espécies de tributos compreender que tributo e imposto não são sinônimos, mas de maneira geral são percebidos como se a mesma coisa fossem, porém, tributo compreende todas as espécies tributárias e o imposto apenas uma das espécies.

Ao assumir o entendimento de que no Brasil a classificação das espécies tributárias é pentapartida, que se constituem: impostos, taxas, contribuição de melhoria, contribuições especiais e empréstimos compulsórios. Segue a estruturação segundo Mota (2014, p.37-43):

a) Impostos: são tributos não vinculados a qualquer atividade estatal específica referida ao contribuinte. Assim o Código Tributário Nacional (CTN) dispõe no art. 16, acerca que: "Imposto é o tributo cujo obrigação tem fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte".

A Constituição Federal, conseguinte, estabelece em seu artigo 145, § 1º que, sempre

que possível os impostos devem ser de caráter pessoal e devem ser graduados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte.

A Constituição Federal em seus artigos 153 e 154 atribui competência tributária à União Federal para instituir os seguintes impostos: Imposto sobre importação de produtos estrangeiros (II), Impostos sobre a exportação de produtos nacionais ou nacionalizados (IE), Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza (IR), Imposto sobre produtos industrializados (IPI), Imposto sobre operações de crédito, câmbio, e seguro, ou relativos títulos ou valores mobiliários (IOF), Imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR), Imposto sobre grandes fortunas (IGF), impostos residuais e impostos extraordinários.

No artigo 155 a Constituição atribui competência tributária aos Estados e Distrito Federal para constituir os seguintes impostos: Imposto sobre a transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos (ITCMD), Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), e Imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA)

Aos Municípios e o Distrito Federal, a Constituição Federal nos artigos 147 e 156 atribui competência tributária para instituir os seguintes impostos: Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU), Imposto sobre transmissão *inter vivos* a qualquer título de bens imóveis e de direitos reais sobre imóveis (ITBI), e Imposto sobre serviço de qualquer natureza (ISS).

b) Taxa: é um tributo vinculado à atividade estatal específica referida ao contribuinte. A Constituição Federal, e seu artigo 145, c 2º, atribui competência tributária comum a todos os entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) para instituírem taxas, quer seja em razão do poder de polícia, quer seja pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição.

O CTN, por sua vez, assim dispõe acerca das taxas em seu artigo 77:

As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

Sendo assim, a competência administrativa para prestar o serviço público ou para exercer o poder de polícia é que determina a competência tributária da pessoa política para instituir, respectivamente, taxa de serviço ou taxa de polícia.

c) Contribuição de melhorias: é um tributo vinculado à atividade estatal específica referida ao contribuinte. A Constituição Federal atribui competência tributária comum a todos os entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) para instituírem contribuição de melhoria decorrente de obras públicas (art.145, III).

Assim, dispõe o CTN acerca da contribuição de melhoria:

A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Por sua vez, o Decreto-Lei n. ° 195/67 também enumera as obras públicas possíveis de justificar a instituição do tributo.

d) Contribuições especiais: é um tributo vinculado e destinado à atividade específica, estatal ou paraestatal, referida ou não ao contribuinte. As contribuições especiais abrangem: contribuições sociais gerais, contribuições sociais para a seguridade social, contribuições sociais para o custeio do regime previdenciário de servidores públicos e militares, contribuições de intervenção no domínio econômico, contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas, e contribuições para o custeio de serviço de iluminação pública.

A Constituição atribui competência tributária à União Federal para instituir contribuições sociais que gravem os ganhos de seus servidores públicos e militares, ativos ou inativos, bem como pensionistas (art. 40, 142 e 149), a importação de produtos estrangeiros ou serviços (art. 149, § 2º, II), atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível (art. 177, § 4º), e outras fontes dos artigos 195 e 240.

A Constituição também atribui competência tributária aos Estados, Distrito Federal

e Municípios para instituírem contribuições que gravem os ganhos de seus servidores públicos e militares, ativos ou inativos, bem como pensionistas, para o custeio do regime previdenciário respectivo (arts. 40, 142, § 3º, 144, §§ 5º e 6º, e 149, § 1º). Aos Municípios e Distrito Federal foi atribuída, ainda, competência tributária para instituir Contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública (art. 149-A da CF). O CNT quase não faz referências às contribuições especiais, tendo estabelecido que suas disposições não excluam a incidência e a exigibilidade das denominadas quotas de previdência (art. 217, II).

e) Empréstimos compulsórios: é tributo restituível que pode estar vinculado, ou não, a atividade estatal específica referida ao contribuinte. A Constituição Federal atribui competência tributária privativa à União Federal para instituí-lo mediante lei complementar. Assim dispõe o CTN acerca dos empréstimos compulsórios:

I - guerra externa, ou sua iminência;

II - calamidade pública que exija auxílio federal impossível de atender com os recursos orçamentários disponíveis;

III - conjuntura que exija a absorção temporária de poder aquisitivo.

Parágrafo único. A lei fixará obrigatoriamente o prazo do empréstimo e as condições de seu resgate, observando, no que for aplicável, o disposto nesta Lei.

A Constituição estabelece, porém, que a aplicação dos recursos provenientes do empréstimo deve ser vinculada à despesa que fundamentou sua criação (art. 148, § único).

2.1.3 Obrigação Tributária

De acordo com o Código Tributário Nacional (CTN), em seu art. 113 a obrigação tributária pode ser principal ou acessória:

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

A relação jurídico-tributária é eminentemente obrigacional, tendo, no polo ativo (credor) um ente político (União, Estado, Distrito Federal ou Município ou outra pessoa jurídica de direito [...]), e no polo passivo, um particular com o dever de cumprir com a obrigação (ALEXANDRE, 2017, p. 327).

Verifica-se que em direito tributário, a obrigação pode assumir as três formas previstas, de acordo com Alexandre (2017, p. 328):

A obrigação de pagar tributo ou multa caracteriza-se como uma obrigação de dar (dinheiro); as obrigações de escriturar livros fiscais e de entregar declarações tributárias são obrigações de fazer; as obrigações de não rasurar a escrituração fiscal e de não receber mercadorias sem os documentos fiscais previstos na legislação são obrigações de deixar de fazer. No primeiro caso (dar dinheiro), a obrigação será considerada principal. Nos casos restantes, a obrigação será considerada acessória.

Conforme explica Mota (2014, p. 87), " A obrigação tributária principal possui natureza patrimonial, ou seja, dar coisa certa (dinheiro) ou, excepcionalmente, dar bens imóveis em pagamento (art. 156, XI, do CTN)". Ainda, com relação a obrigação tributária acessória, Mota destaca que, possui natureza não patrimonial e seu objeto não corresponde a uma prestação pecuniária, mas sim a deveres formais ou instrumentos sem conteúdo pecuniário.

2.1.4 Impostos Diretos e Indiretos

De acordo com Oliveira *et al.* (2015, p.11), os impostos podem ser classificados em impostos diretos e indiretos:

- Impostos diretos: o imposto é direto quando em uma só pessoa reúnem-se as condições de contribuintes de fato (aquele que arca com o ônus representado pelo tributo) e de direito (aquele que é responsável pelo cumprimento de todas as obrigações tributárias previstas na legislação). Ou seja, tal denominação refere-se aos impostos em que não há compensação, ou repasse num primeiro momento ao preço da mercadoria, por exemplo. Desses impostos os mais conhecidos são o

Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e a Contribuição Social sobre o Lucro (CSSL);

- Impostos indiretos: são aqueles em que o contribuinte legal apenas recolhe o valor exigido na apuração que é suportada de fato pelo consumidor final. Nessa modalidade, existe a compensação do imposto na compra de insumos para revenda ou para industrialização. Exemplificando, é gerado o efeito cascata até que o imposto acabe por ser pago pelo consumidor ou usuário final.

São exemplos de tal modalidade deste imposto: o Imposto sobre a Circulação de Mercadoria e Serviços de transporte interestaduais e intermunicipais e de comunicação (ICMS) e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

2.1.5 Elisão e Evasão fiscal

Os termos elisão e evasão possui significados de acordo com alguns preceitos de autores diferentes, há quem entenda elisão como uma forma ilícita e evasão uma forma lícita de reduzir tributos.

Há no Brasil há entendimentos divergentes sobre o sistema tributário, até mesmo questões básicas como fato gerador, base de cálculo, alíquotas; quais tributos são da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, ainda mais as expressões evasão fiscal e elisão, motivo que demonstra a necessidade de se trabalhar seus conceitos, assim ensina a Ministra do Superior Tribunal de Justiça:

[...] evasão fiscal: “toda e qualquer ação ou omissão tendente a elidir, reduzir ou retardar o cumprimento de obrigação tributária (...) fuga artilosa, dissimulada, sinuosa, furtiva, ilícita em suma, a um dever ou obrigação. [...] A expressão elisão fiscal é preferencialmente utilizada para denominar procedimentos legítimos, permitidos ao contribuinte, no intuito de fazer reduzir o ônus tributário, ou, ainda, significando a possibilidade de diferimento de obrigações fiscais. Visa, assim, à economia fiscal, mediante a utilização de alternativas lícitas, menos onerosas ao contribuinte, afinando-se à ideia de planejamento tributário (COSTA, 2014, p. 314-315).

Destaca Duarte (2015), que nem toda estratégia adotada pelo contribuinte, sujeito passivo da relação obrigacional para evitar o tributo ou reduzi-lo, configura em ilícito, ainda complementa que tal conduta caracteriza planejamento tributário em sentido amplo,

podendo ser lícito (elisão fiscal), como o objetivo de economia de tributos, sendo considerado planejamento tributário em sentido estrito referindo-se em planejamento tributário ou na abstenção fiscal, e planejamento tributário ilícito (evasão fiscal).

Destaca-se que no interior da estrutura do gênero ilícito tributário há duas espécies e suas próprias subdivisões e penalidades, uma na seara do Direito Tributário Penal, cujo suas penalidades são meramente administrativas, e o Direito Penal Tributário, de que se trata dos delitos tributários tipificados como crime, suas sanções são penais. Necessário esclarecer que não existem autonomamente tais ramos do direito, Direito Tributário Penas e Direito Penal Tributário. O que existem são normas do Direito Tributário e/ou Administrativo que sancionam a prática de infrações fiscais e normas do Direito Penal que sancionam o crime fiscal (DUARTE, 2015).

De acordo com Carrazza (2013, p. 224), "[...] hoje é bem aceita a ideia de que as pessoas (físicas ou jurídicas, públicas ou privadas) têm a faculdade de se valer da elisão fiscal, meio lícito de evitar (ou diminuir) a carga tributária".

Duarte ainda exemplifica tais modalidade do seguinte modo:

Os mais diversos exemplos de planejamento tributário lícito evidenciam que sequer, moralmente, pode ele ser condenado. Com efeito, que mal há na atitude de uma pessoa física, contribuinte do Imposto de Renda que, para reduzir seu imposto anual, opta, conforme a legislação permite, pela forma simplificada da Declaração do Imposto de Renda, ao invés da forma completa, ou o contrário (economia de tributos)? Que mal há no comportamento do contribuinte que deixa de importar certo bem hoje, quando a alíquota é elevada, para importar daqui a dois meses, quando entra em vigor lei já publicada redutora do imposto de importação (abstenção fiscal)? Que mal há em uma empresa, para os efeitos do Imposto de Renda das pessoas jurídicas, optar pelo regime de lucro presumido ao invés de lucro real, se aquele lhe é mais favorável (economia de tributos)? Seguramente, nenhum mal. (DUARTE, 2015).

Portanto, necessário se atentar no momento em que irá realizar o planejamento tributário, para não ocorrerem evasão fiscal pois, como explicita a Lei de Introdução do Código Civil nº 4.657, de 4 de setembro de 1942, em seu artigo 3º que “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece”.

Ademais, no sentido da definição de Devos (2008) e de Ming; Normala; Meera (2005), citado por Pereira (2017, p.25), o cumprimento das obrigações fiscais pode ser

compreendido pela perspectiva do cumprimento administrativo, que inclui o registro adequado do contribuinte nos órgãos públicos, a apresentação de declarações fiscais e o pagamento dos impostos devidos, assim como, pela perspectiva da veracidade das declarações, o cumprimento das obrigações fiscais abrange a honestidade e a existência de conhecimentos fiscais adequados a serem aplicados.

2.2 Teoria da Dissonância Cognitiva

A dissonância cognitiva pode ser amplamente analisada. Conforme proposto por Festinger (1957, p.13), “a dissonância é a existência de relações discordantes entre cognições, esta última é por sua vez, todo conhecimento, opinião ou convicção sobre cada pessoa, o meio ambiente e seu comportamento”.

São muitos os fatores que influenciam o comportamento dos indivíduos, de forma individual ou em grupos. Diante de aspectos inerentes ao indivíduo - fatores internos, ou pela integração do conhecimento e a efetiva comunicação - fatores externos. Dessa forma, os indivíduos idealizam conceitos, modelam o seu comportamento e direcionam-se para a tomada de decisões. Após a decisão surgem outras perspectivas, que podem gerar pensamentos dissonantes. As pessoas tem atitudes que são reflexo do meio em que vivem e de suas convicções.

As pessoas tendem a buscar estilos comportamentais para assemelhar-se ao grupo social (MILLER; MCFARLAND, 1987). Segundo Festinger (1957), a interligação de opiniões e atitudes ocorrem devido a um processo de coerência entre as pessoas e grupos.

Ao refletir sobre as diversas situações vivenciadas, os indivíduos passam por um complexo conflito interno, e se esforçam para transformar a dissonância, ou seja, fundamentam argumentos que justifiquem suas atitudes, seu comportamento, esta apontará os aspectos relacionados e evitará situações que aumentem a dissonância, mesmo que esses aspectos em questão sejam incoerentes com a realidade, dessa forma, de acordo com Festinger (1957, p.12), “a existência de dissonância, ao ser psicologicamente incômodo, motivará a pessoa para tentar reduzi-la e realizar a consonância.”

A base da teoria da dissonância cognitiva é a observação de que uma pessoa que

atua contra sua própria atitude pode, posteriormente, modificar cognições ou comportamentos de modo a adaptá-los ao comportamento incongruente.

Segundo Festinger (1957, p. 12), as hipóteses básicas da teoria são as seguintes:

1. A existência de dissonância, ao ser psicologicamente incômodo, motivará a pessoa para tentar reduzi-la e realizar a consonância.
2. Quando a dissonância está presente, a pessoa, além de procurar reduzi-la, evitará ativamente situações e informações suscetíveis de aumentar a dissonância.

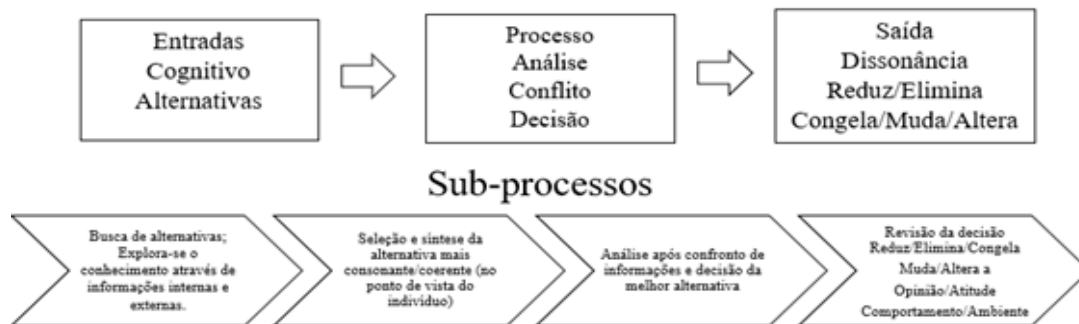
A teoria cognitivista defende que entre o estímulo e sua resposta, existem elementos hipotéticos, característicos do indivíduo, que orientam o tipo de resposta dado a determinado estímulo. A reação não seria meramente mecânica. O estímulo, por si só, não explicaria a ocorrência de determinado comportamento.

Preponderantemente, as teorias sobre a tomada de decisão de Chatterjee e Heath (1996), Scholten (2002) Tversky e Simonson (1993, p.147) são baseadas nas experiências de que são vários os conflitos enfrentados pelo decisor quando há diversas alternativas, sendo que é relevante a relação positiva entre conflito e tamanho de troca entre os atributos, ou seja, quanto maiores são as associações de peso entre as opções, mais sacrifícios o decisor terá de aceitar ao escolher uma opção em detrimento de outra e, conseqüentemente, maior será o conflito.

Na opinião de Rodrigues (1967, p. 15), a teoria da dissonância cognitiva, [...] teve o mérito incontestável de possibilitar a integração de trabalhos experimentais no campo de mudança de atitudes, relações interpessoais e comportamento grupal, além de possuir notável valor heurístico.

2.2.1 Características da Dissonância

A relação de obter-se consonância entre aspectos cognitivos, nas mais diversas atitudes, estimula à inclusão de alternativas para evitar, reduzir ou eliminar a dissonância, é um processo de análises:

Figura 1 - Processo de Dissonância Cognitiva

Fonte: Adaptado pela autora com base na teoria da dissonância cognitiva de Leon Festinger (1957).

Pode ocorrer a estabilização de uma decisão, tendo em vista que uma determinada opção escolhida pelo indivíduo possa ser mais agradável, deixando a alternativa não escolhida menos interessante, em concordância com Lewin (1951, p. 233, citado por Festinger, 1957, p. 38):

De outra forma paradoxal, de um processo como a decisão, que leva apenas alguns minutos, pode afetar a conduta durante muitos meses subsequentes. A decisão liga a motivação à ação e, ao mesmo tempo, parece ter um efeito de “congelamento” que se deve, em parte, à tendência do indivíduo para “apegar-se à sua decisão[...].

É possível que ocorra uma mudança dos elementos cognitivos em um processo decisório, logo esses elementos podem influenciar no comportamento ou no ambiente, pois de acordo com novas informações recebidas o comportamento ou sentimentos podem transformar-se, entretanto, dificuldades podem surgir motivadas pelas dissonâncias subjacentes das atuais convicções.

Assim como é possível que um indivíduo induza outro indivíduo a obter a mesma opinião sobre determinado assunto. Alguns estudos das tendências cognitivas que governam a organização de nossas cognições e que se manifestam no comportamento social, principalmente nos processos de relações interpessoais (RODRIGUES e FERREIRA, 1967).

De acordo com Heider, (citado por Rodrigues, 1967, p.18), por exemplo, seu princípio do equilíbrio, (balance principle):

Se gostamos de uma pessoa e dela divergimos em relação a um determinado tema, a cognição de uma tal estrutura gera um desejo de reorganizá-la. Temos a tendência de levar esta pessoa a concordar conosco, ou podemos em vez disso mudar nosso sentimento para com ela. Segundo Festinger, em sua teoria da dissonância cognitiva, se, por exemplo, realizamos um grande esforço para conseguir algo e, ao alcançar nosso objetivo, constatamos que tal esforço não foi compensado, experimentamos um estado de dissonância e somos motivados a reduzir tal dissonância entre nossas cognições.

Indubitavelmente, a fonte principal dos estudos de psicológica humana são as teorias de consistência cognitiva referidas acima. Tais teorias partem da suposição de que temos tendência para determinados tipos de organização cognitiva em nossas relações com o ambiente em que vivemos (RODRIGUES, 1967, p.18).

2.2.2 Exemplos de Dissonância

Vários estudos empíricos foram realizados sobre o comportamento das pessoas, um dos estudos mais famosos em toda a história da psicologia social foi realizado por Festinger e Carlsmith (1959) com estudantes recrutados para executar uma atividade muito entediante, vejamos que o resultado da pesquisa mostrou que o grupo composto pelos indivíduos que receberam apenas \$1,00 pela tarefa achava a atividade executada mais agradável do que o grupo dos indivíduos que haviam recebido \$20,00 pela mesma tarefa. Os pesquisadores argumentaram que o grupo que havia ganhado pouco pela tarefa apresentava uma alta dissonância cognitiva. O valor de \$1,00 recebido, muito baixo, destoava da lógica de se realizar uma tarefa entediante e mais ainda de se propagar que a tarefa havia sido agradável. Para diminuir essa dissonância entre atitude e percepção, esses indivíduos, talvez sem perceber, ajustavam sua opinião sobre a tarefa, numa tentativa de justificar sua própria atitude.

Dessa forma, Festinger (1957), destaca que as atitudes das pessoas também podem ser influenciadas pelas tentativas de diminuição de sua dissonância cognitiva.

Explorando outro modelo, uma pessoa tem alternativas positivas de comprar o carro X ou Y, contendo em cada um deles características semelhantes, porém, com

peculiaridades convenientes. Na percepção do decisor o carro X possui um motor mais potente, tornando-o mais rápido e eficiente, já o carro Y é mais econômico e leve. A pessoa terá que escolher pelo carro, e finalmente tomará uma decisão, rejeitando um e escolhendo o outro, vários dados cognitivos se apresentaram durante esse processo, portanto, de acordo com Festinger (1957, p. 39), “a dissonância, será um resultado do simples ato de ter tomado uma decisão. Conseqüentemente, poder-se-á esperar a ocorrência de manifestações de pressões para reduzir a dissonância, após ter sido feito uma escolha”. Assim sendo, ao decidir pelo carro X, evitará se expor a situações que lhes faça sentir-se desconfortável por ter estabelecido a escolha.

Um outro exemplo dado por Festinger (1957, p. 21), se uma pessoa soubesse que só havia amigos em sua vizinhança e também se sentisse com medo, existiria uma relação dissonante entre esses dois elementos cognitivos. Há dissonância se um elemento decorrer do inverso do outro, e se ajustarem entre si.

2.3 Análise da Dissonância Cognitiva e Evasão de Tributos

A analogia cognitiva entre o pagamento de tributos e evasão pode ser atribuído a paradigmas políticos e sociais, a análise da dissonância ocorre em face dessa relação e seus aspectos.

Nesse âmbito, Leon Festinger, bem ilustra essa tendência de passar-se da macroscopia para a microscopia em psicologia social. Em 1950, Festinger publica um artigo sobre a comunicação social informal. Trata-se de publicação tipicamente relativa à dinâmica de grupo e que diz respeito aos fatores que determinam a frequência e a direção das comunicações entre os membros de um grupo.

Parece que o que se verifica na psicologia social, em geral, é acompanhado no setor da dinâmica de grupo. Na psicologia social, em geral, a preocupação deixou de ser com as massas para centralizar-se no indivíduo em sociedade; na dinâmica de grupo, a preocupação deixou igualmente de ser com os grandes aglomerados de indivíduos para centralizar-se nos processos de interação e interdependências de membros de pequenos grupos.

De acordo com Seethaler e Rose (2004), Hobson (2003), Rosa (2006) citado por Siqueira (2008, p.83), a menos que a população seja envolvida no debate sobre o assunto, os aspectos cognitivos e a percepção de norma social que influem na substituição de velhos hábitos não serão afetados.

Desta forma, pode-se fazer um paralelo com as políticas governamentais relacionadas aos tributos, o fato de que o governo poderia propiciar meios de comunicação para atingir os diversos tipos de contribuintes e gerar informações para melhor compreensão dos tributos.

Nesse sentido, quando a confiança nas autoridades é alta, os contribuintes têm a intenção de pagarem seus impostos de forma voluntária. Em contraste, quando a confiança nas autoridades é baixa, os contribuintes assumem, normalmente, a pretensão de reterem suas contribuições (PICKHARDT; PRINZ, 2014 apud SOUSA, 2017, p.6).

Por isso, tais informações podem provocar mudanças de atitudes no comportamento das pessoas que optam por evadir ao invés de realizar o pagamento dos tributos, entretanto, não haveria garantias de um retorno favorável, de acordo da teoria da dissonância cognitiva as pessoas poderiam usar dos antigos hábitos e usar de argumentos para ainda assim parecerem consonantes.

Tais fatores, de acordo com Siqueira (2008) nem sempre são reais, mas têm grande importância na tentativa de justificação racional do comportamento. Quando confrontados com a discrepância entre as suas atitudes favoráveis a medidas que se beneficiem o ambiente e os seus hábitos que o prejudicam, a resposta comum é as pessoas alterarem as suas atitudes, em vez de alterar o seu comportamento.

Na visão de Festinger (1957), isso ocorre quando a pessoa percebe que o seu comportamento discorda das suas opiniões, sem que ela encontre uma justificação para isso. Tal dissonância faz com que a pessoa revise a sua opinião para diminuir o desconforto psicológico.

Como consequência, de acordo com Siqueira (2008, p.431), mesmo que a opinião popular fosse efetivamente levada em conta no planejamento de políticas ambientais, isso poderia não ser garantia de que uma política fosse contar com o comprometimento dessas mesmas pessoas para que o que estivesse no papel se tornasse prática.

Diante da evasão fiscal, diversos estudos de Wenzel (2005), Feige (2007) e Martinez (2012), tem mostrado que contribuintes muitas vezes acreditam que a maioria das pessoas buscam alternativas de não contribuir com o Estado, seja de forma lícita ou não.

Verifica-se que, o comportamento honesto é avaliado pelos indivíduos por meio da internalização de normas e valores da sociedade, de acordo com Bandura (2001) e Henrich *et al.* (2001) citado por Pereira (2017, p.14), os autores ainda afirmam que os valores internalizados compõem parte importante da auto identidade de um indivíduo, além de ser uma bússola para indicar se o comportamento é honesto ou desonesto.

Percebe-se que não há uma medida de avaliação da honestidade, pois é a consciência humana que regula o comportamento honesto das pessoas (XU, 2014 apud PEREIRA, p.14).

Ao verificar que no Brasil há uma fala de generalizada evasão de tributos, nascem alguns pensamentos conflitantes, por exemplo:

- Preciso cumprir minha obrigação perante a lei e pagar os tributos;
- A maioria das pessoas sonégam impostos, poderia sonegar também;
- Os tributos são muito caros, posso não pagar todos.

Nesse sentido, Pernías (2017), destaca que estimou-se que no Brasil, em 2016 R\$ 500 bi foram sonégados, e que o combate à sonegação fiscal, [...] passa ao largo da agenda governamental.

Utsumi (2014) citado por Pereira (2017, p.13) afirma que a fiscalização historicamente ineficiente e as punições leves são as causas do alto nível de evasão fiscal no Brasil. Já Becker (1968, apud Pereira, 2017, p.15) constatou que, entre os indivíduos punidos por praticar atos ilícitos determinados em lei, um número significativo continua disposto à prática dos delitos. Esses pensamentos geram um conflito interno entre pagar ou evadir tributos. Quando isso ocorre, tem-se uma dissonância cognitiva, segundo Festinger (1957), a literatura da psicologia social, explica que as pessoas vão buscar argumentos para reduzir seus conflitos.

Por exemplo, mentalmente as pessoas tendem a buscar conforto em pensamentos de que os tributos são absurdamente caros e que, além disso, o dinheiro arrecadado, constantemente é desviado dos seus objetivos, e que, portanto, deixar de pagar seus tributos

não é algo assim tão grave. Esse caminho conduz o contribuinte no sentido da evasão fiscal.

Nesse sentido, segundo Minor (1981) citado por Pereira (2017, p.35), o indivíduo usa de estratégias de neutralização para justificar o comportamento desonesto por meio da negação de responsabilidade, culpando legisladores e indicando que era a única alternativa em um conjunto de circunstâncias, além de achar que sonegar não é crime.

McCoon (2011) e Neil (2010) apud Sousa *et al* (2017, p.7) apontam que, quando a carga tributária é muito alta, os contribuintes estão mais propensos a operar no setor informal, ou seja, realizam a evasão fiscal. Para os autores as altas taxas de impostos marginais desencorajam a honestidade.

O conhecimento sobre tributos é importante, mas desconhecidos pela maioria das pessoas. À medida que há um aumento no nível de conhecimento fiscal, eleva-se o nível de cumprimento das obrigações fiscais (JACKSON; MILLIRON, 1986 apud PEREIRA, 2017, p. 27).

No que tange a espécie impostos, são cobrados compulsoriamente, mas não são vinculados a gastos específicos, pois por meio do orçamento anual o legislativo define a destinação. Já as espécies: taxa e contribuições de melhoria possuem um vínculo, a primeira está relacionada com a utilização efetiva ou potencial de um serviço. Já a segunda, decorre de obras públicas que resultam em valorização imobiliária. O empréstimo compulsório é vinculado à despesa extraordinária que o originou. As contribuições parafiscais ou especiais, que de acordo com alguns autores, destas derivam as contribuições sociais: de seguridade social, intervenção no domínio econômico, de interesse as categorias profissionais ou econômicas. Dessa forma, as pessoas em geral desconhecem desses aspectos e fazem associações que podem resultar em decisões equivocadas.

Nesse contexto, os estudos de Chiarini, Marzano e Schneider (2013), apud Sousa (2017, p.7), reconhecem que a complexidade legal facilita a evasão fiscal.

A escolaridade, segundo o IBGE (2017), no Brasil, 11,2% da população de 25 anos ou mais não tinham instrução; 30,6% tinham o fundamental incompleto; 9,1% tinham fundamental completo; 3,9% tinham ensino médio incompleto; 26,3% tinham o ensino médio completo e 15,3% o superior completo. A falta de instrução e o desconhecimento das pessoas sobre a legislação tributária e a complexidade do sistema tributário não ocorre

somente no Brasil, mas também em outros países. Uma pesquisa revelou de acordo com estudos realizados por Lewis (1982) citado por Hofmann; Hoelzl; Kirchler (2008, p. 210) que:

Para compreender a lei fiscal na Inglaterra, são necessários pelo menos 13 anos de educação; a idade de leitura nos EUA foi calculada em 12,5 anos de escolaridade, enquanto na Austrália as estimativas subiram para 17 anos. A maioria das pessoas não tem mais de 9 a 10 anos de escolaridade.

Por outro lado, Song e Yarbrough (1978) e Kirchler, Maciejovsky e Schneider (2003), citado por Pereira (2017, p. 28), argumentam que quando há aumento no nível de conhecimento sobre as normas fiscais, aumenta a probabilidade de práticas ilícitas, porque os contribuintes se tornam mais críticos às medidas adotadas pelas instituições, além de utilizarem se desse conhecimento para suportar práticas de evasão fiscal.

Evidente que a população de maneira geral desconhecem a legislação tributária, as espécies tributárias e suas respectivas destinações, que por sua vez relacionam exemplificadamente, o imposto IPVA com a manutenção de estradas, e por presenciarem as vias com buracos deduzem que tal imposto foi pago não foi devidamente utilizado, mas não entendem que o IPVA é um imposto não vinculado, ou seja, “o fato gerador do imposto independe de qualquer atividade estatal, específica relativa ao contribuinte” (CTN, art. 16), não obstante, o planejamento anual pode destinar recursos para essa área.

Diante da maior recessão da história da economia brasileira, conforme destaca a FIRJAN, a opção por um ajuste fiscal baseado em aumento de impostos tem se mostrado nocivo à retomada do crescimento e conseqüentemente à própria arrecadação de tributos. Com efeito, as empresas estão fechando as portas ou no mínimo sem capacidade financeira para pagar os impostos devidos.

Esse resultado é em grande parte explicado pela incidência da carga tributária sobre os setores. O imposto com maior peso para as empresas é o ICMS, o imposto estadual representa 27,9% do total de tributos pagos pelas empresas. Na indústria de transformação este percentual é maior, atingindo 36,3% do total arrecadado. Na esfera federal, contribuições previdenciárias e PIS e COFINS respondem, aproximadamente, por um terço do total de impostos.

O aumento das alíquotas de contribuição previdenciária elevou a participação desse

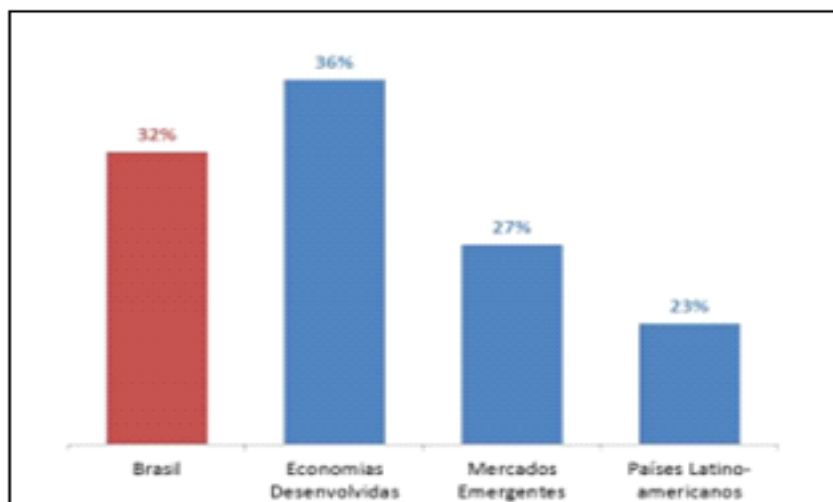
tributo no total geral. Para Odean (1998 apud Kimura, Basso e Krauter, 2006) à evidência empírica da associação de que os indivíduos postergarem a realização de algo para evitar prejuízos. Conforme Cony (2000, p. 14 apud Oliveira, 2015, p.5):

[...] O que nunca se viu – nem se verá – é algum alucinado que goste de pagar tributos [...]. Como se pode ver, a origem dos tributos é muito antiga, e não tem como uma sociedade organizada viver sem eles, apesar de todos os seus membros não gostarem de pagar, ficando ainda mais indignados quando os valores arrecadados com tributos passam a ser mal utilizados, promovendo pouco retorno à sociedade pela qual é cobrado.

Segundo estudo do Ministério da Fazenda sobre a Carga Tributária no Brasil em 2016 houve aumento da carga tributária, que saltou de 25% do PIB em 1996 para 32% em 2016. Dessa forma, a cunha fiscal brasileira se equiparou à dos países desenvolvidos e superou a de seus pares emergentes. Os países da América Latina possuem carga tributária que equivale 23% do PIB, em média.

Conforme estudo da FIRJAN, o impacto foi ainda maior na Construção Civil, setor intensivo em mão de obra, em que a contribuição previdenciária representa 31,5% do total arrecadado do setor. Na indústria a concorrência com os produtos importados, a queda na atividade e a elevação dos custos resultaram na contínua redução das margens de lucro.

O IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação, estima que, em 2015, 41,37% de todo o rendimento que os brasileiros ganharam, seria destinado para pagar impostos. No Brasil, a tributação sobre o consumo pesa mais do que a sobre a renda e patrimônio. Para tributaristas, esse modelo é injusto, pois recai de modelo igual sobre ricos e pobres. Cerca de 50% da arrecadação no Brasil é sobre o que se compra, contra 25% da média mundial.

Gráfico 1 - Carga Tributária em Relação ao PIB (%)

Fonte: Elaboração FIRJAN com dados da OCDE e do FMI.

De acordo com a pesquisa realizada pela Associação, conforme gráfico 2, é demonstrado quantos dias uma pessoa trabalha por ano, em 2017, 153 dias, ou seja, cinco meses trabalhados para realizar o pagamento de imposto em um ano:

Gráfico 2 - Dias Trabalhados para Pagar Impostos

Fonte: Site Impostômetro

Segundo IBPT, dos tributos embutidos nos preços dos produtos, os que mais pesam no consumo dos brasileiros são: ICMS, PIS, COFINS e IPI. Os valores nos tributos incidentes em alguns produtos também são divulgados, colaborando no sentido da sociedade ficar mais esclarecida a respeito.

Por todas as circunstâncias abordadas, fazer uma reflexão de que a sociedade está inserida nesse contexto e assimilam as informações das quais podem contribuir para desencadear os conflitos.

2.4 Contabilidade Pública

Nos últimos cinco anos, a Contabilidade foi afetada por mudanças globais e foi necessário adequar-se aos novos processos, contribuindo para um importante avanço para o Brasil. Para compreender a Contabilidade Pública, segundo Platt Neto (2018, p. 6), é preciso primeiramente lembrar o que é a própria Contabilidade, tendo em vista que aquela é um ramo (especialidade ou aplicação) desta.

A Contabilidade aplicada ao setor público de acordo com Slomski (2013, p.4): “evidencia os atos e fatos ligados à administração orçamentária e os fatos relacionados aos eventos relativos à gestão, financeira e patrimonial da entidade, com o objetivo de apresentar o patrimônio da entidade em determinado momento”.

A Norma Brasileira de Contabilidade – NBC T 16.1 – conceitua a Contabilidade Aplicada ao Setor Público como o ramo da ciência contábil que aplica, no processo gerador de informações, os princípios e normas de Contabilidade direcionadas ao controle patrimonial de entidades do setor público.

A Contabilidade Pública de acordo com Kohama (2016, p. 26), “é um dos ramos mais complexos da ciência contábil e tem por objetivo captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais das entidades de direito público [...]”.

A NBC T 16.1 evidencia que o objetivo da Contabilidade Pública é fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade pública, em apoio

ao processo de tomada de decisão, para a adequada prestação de contas e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social.

A Contabilidade Pública, possui um importante papel institucional frente à sociedade, de acordo com Silva (2014, p.63), “a Contabilidade é ciência social aplicada, é muito influenciada por aspectos culturais, políticos, históricos e econômicos do ambiente no qual está inserida”.

Todavia, se faz necessário uma Contabilidade uniforme para comparação das demonstrações e para o alinhamento do entendimento da prática contábil em âmbito global.

A padronização internacional das normas contábeis teve seu início nos Estados Unidos, no Brasil todos os entes públicos acolheram os padrões internacionais (Internacional Public Sector Accounting Standards (IPSAS) e uniformizaram as práticas contábeis brasileiras do setor público, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), iniciou a publicação, em 2008, das Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público – (NCASP).

Sendo assim, verifica-se os principais dispositivos legais da Contabilidade aplicada ao setor público brasileiro:

- Constituição Federal de 1988;
- Lei Geral dos Orçamentos – LGO – Lei 4.320, de 17 de março de 1964;
- Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF – Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000;
- Normas Internacionais de Contabilidade aplicadas ao setor público, emitidas pelo International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB), da Federação Internacional de Contadores (IFAC);
- Normas Brasileiras de Contabilidade emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) - NBC T16.1 a 16.11.;
- A Secretaria do Tesouro Nacional (STN), desenvolveu o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, com vistas a nortear os procedimentos contábeis entre a União e seus entes.

Para Silva (2014, p.69), a Contabilidade é um instrumento que pode proporcionar à administração as informações e controles necessários à melhor condução dos negócios

públicos. Atualmente, para o desenvolvimento de uma gestão adequada e eficaz, mediante a informatização, a administração federal brasileira, gerenciada pela Secretária do Tesouro Nacional STN, implantou os sistemas integrados desenvolvidos pela SERPRO.

Dessa forma, as contas públicas são consolidadas em tempo real e de forma precisa o Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI processa e controla a execução orçamentária, financeira, patrimonial e contábil do Governo em âmbito Federal.

Além deste, outros sistemas foram desenvolvidos como o Sistema Integrado de Administração de Pessoal – SIAPE e o Sistema Integrado de Administração de Serviços Gerais – SIASG. Alguns estados e municípios estão adequando-se a esse processo usando sistemas como o Sistema Integrado de Administração Financeira para Estados e Município (SIAFEM).

Para o efetivo cumprimento de todas das exigências legais previstas para a prestação de contas da administração pública, conforme destaca Silva (2014, p.19), a fiscalização contábil, financeira, orçamentária e patrimonial da União e das entidades da Administração Direta e Indireta será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo com o auxílio do TCU – Tribunal de Contas da União e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Sendo assim, algumas penalidades estão previstas na legislação se não for realizado a prestação de contas. Conforme destaca Platt Neto (2018, p.42), com relação a divulgação das informações contábeis:

A Lei n. ° 10.028/2000, que alterou o Código Penal quanto aos crimes fiscais, caracteriza a não divulgação de relatórios contábeis (particularmente do Relatório de Gestão Fiscal) como infração administrativa contra as leis de finanças públicas, sendo a mesma “punida com multa de trinta por cento dos vencimentos anuais do agente que lhe der causa, sendo o pagamento da multa de sua responsabilidade pessoal” (BRASIL, 2000b, art. 5º, I e § 1º).

Algumas penalidades já estão previstas, de acordo com o professor Amir Khair (2001) citado por Nascimento (2014, p.266):

Existem onze situações de desrespeito à LRF que podem ser classificadas como transgressões fiscais, e cerca de 64 situações que levam a punições penais, entre ações e omissões.” Isso porque, deixar de divulgar o

Relatório Geral Fiscal RGF, por exemplo, constitui infração administrativa a ser processada e julgada pelos Tribunais de Contas.

Nesse contexto, todas as atribuições de controle e fiscalização são indispensáveis para acompanhar a legalidade dos atos da administração, da Contabilidade Pública e demais responsáveis, certificando por meio das auditorias a regularidade dos procedimentos determinados na legislação.

2.5 Perspectiva da Contabilidade Pública

A contabilidade pública vem passando por importantes transformações nos últimos anos. Diante da pluralidade de interesses, os agentes públicos precisam estabelecer diálogos institucionais, logo, é importante que a contabilidade possua instrumentos legítimos e eficazes para fundamentar o seu papel na mediação dessas informações.

Para atender as demandas da sociedade por transparência, buscou cercar-se de dispositivos legais. De acordo a Controladoria Geral da União (CGU, 2013, p.9), para um Estado Democrático de Direito, a transparência e o acesso à informação constituem-se direitos do cidadão e deveres da Administração Pública. De acordo com a Constituição Federal, em seu art. 37, a publicidade é um dos princípios a serem obedecidos pela Administração Pública, ao lado de legalidade, impessoalidade, moralidade e eficiência.

A era do acesso à informação representa um momento histórico, iniciado com a Constituição Federal de 1988 e aprofundada pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), pela Lei da Transparência (LT) e pela Lei de acesso à informação, que associa a criação de normas, o emprego de tecnologias pelo Estado e o esclarecimento com inclusão social e digital dos cidadãos (PLATT NETO, 2018, p.37).

A primeira iniciativa legal no sentido de incorporar a obrigatoriedade da divulgação de informações das contas públicas na internet surgiu por meio da Lei n.º 9.755/1998, que criou a página da internet denominada Contas Públicas. Por meio de tal página, todas as entidades gestoras de recursos públicos são obrigadas a disponibilizar determinadas informações orçamentárias e financeiras mensalmente (PLATT NETO, 2018, p.54).

A Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF pressupõe que a gestão fiscal seja planejada

e transparente, que se previnam riscos e corrijam desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesa.

A Lei Complementar nº 131/09, Lei da Transparência (LT), acrescentou alguns dispositivos a primeira, trazendo novidade ao determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, criando os conhecidos “portais da transparência” (CGU, 2013, p.10).

Um marco das políticas de transparência implementadas foi a criação do Portal da Transparência do Poder Executivo Federal, uma iniciativa da Controladoria-Geral da União lançada em novembro de 2004. O objetivo do Portal é apoiar a boa e correta aplicação dos recursos públicos ao possibilitar o acompanhamento e fiscalização pela sociedade dos gastos públicos (CGU, 2013, p.11).

O Ministério da Fazenda (MF), por sua vez, destacou a importância de que os entes públicos disponibilizem informações contábeis transparentes e comparáveis, que sejam compreendidas por analistas financeiros, investidores, auditores, contabilistas e demais usuários, independentemente de sua origem e localização. A Lei nº 4.320/64 introduziu a evidenciação dos relatórios contábeis do setor público, mas com a adoção das normas internacionais ocorreu uma ênfase maior.

Nesse âmbito, o Ministério da Fazenda (MF) publicou a Portaria nº 184 em 2008, que foram as diretrizes a serem observados segundo Cruz (2014b), [...] que associa a criação de normas, o emprego de tecnologias pelo Estado e o esclarecimento com inclusão dos cidadãos (CRUZ, 2014b apud PLATT NETTO, 2015, p. 7).

Afim de fomentar a participação social, foi constituído o Decreto Presidencial de 11 de julho de 2011, que revogou o decreto de 2010, foi convocada a 1ª Conferência Nacional sobre Transparência e Controle Social - ConSocial, que foi um processo nacional coordenado pela CGU. A realização da 1ª ConSocial foi considerada um marco no processo de consolidação da democracia brasileira. Pela primeira vez, a sociedade foi convidada a dialogar com o Estado sobre temas específicos relacionados ao controle social, combate à corrupção e transparência pública, processo que culminou na aprovação de 80 diretrizes e propostas que têm por objetivo promover a transparência e estimular a participação da

sociedade no acompanhamento e controle da gestão pública.

A lei n. ° 12.741/2012, que ficou conhecida como lei do imposto na nota, foi estabelecida como uma medida para esclarecimento do consumidor sobre o valor ou percentual dos tributos, sendo que as empresas são obrigadas a divulgar a carga tributária embutida no preço dos produtos ou serviços. A Associação Comercial do Estado de São Paulo, por meio do site do impostômetro tem realizado estudos importantes para a sociedade, como a divulgação de informações como a arrecadação de tributos por categorias: Brasil, Estado, Município, e de acordo com um período.

Em 2011 foi publicada a Lei nº 12.527 - Lei de Acesso à Informação - LAI, que atribui as entidades do setor público a divulgação das informações de direito público, mediante procedimentos objetivos e ágeis, de forma transparente, clara e em linguagem de fácil compreensão. A LAI prevê que sejam providenciadas instâncias recursais, definição de autoridade de monitoramento, conforme descrito no inciso I do artigo 9º, os procedimentos para instalação e funcionamento de Serviços de Informação ao Cidadão (SIC) físico também devem ser providenciados.

Deverão ainda, conforme o artigo 45 da LAI, ser regulamentados em legislação própria, a ser elaborada em cada estado ou município (CGU, 2013, p. 13). A LAI traz em seus dispositivos indicações mínimas dos conteúdos que deverão ser divulgadas, cabendo ao órgão ou entidade pública definir outras informações que possam ser de interesse coletivo.

Nesse sentido, a contabilidade é fonte de conhecimentos para enriquecer os conteúdos a serem publicados. As informações a serem disponibilizadas na sala "devem ser confiáveis, compreensíveis, tempestivas e permitir comparações. Esses atributos da informação **obedecem ao escopo técnico das Ciências Contábeis** [...]. (AMARRIBO, IFC, 2009, p.6 apud PLATT NETO, 2016, p.3).

De acordo com Kirchler (2007), enquanto os economistas enfatizam a relevância de variáveis externas, como taxa de imposto, renda e probabilidade de auditorias e severidade de multas, pesquisas psicológicas mostram que variáveis internas são de importância similar: conhecimento dos contribuintes sobre a lei tributária, suas atitudes em relação ao governo e tributação, normas sociais percebidas e justiça, são tendências motivacionais

para cumprir e determinantes psicológicos que moldam o comportamento tributário.

Para Guthrie (2014), citado por Pereira (2017, p.19), o profissional de contabilidade desempenha importante papel para garantir o funcionamento eficaz e sólido dos sistemas tributários, além de auxiliar no combate à evasão fiscal.

No que tange a divulgação, de acordo com o sociólogo Souza (1991) “a democratização das nossas sociedades se constrói a partir da democratização das informações, do conhecimento, das mídias, da formulação e debate dos caminhos e dos processos de mudança” (apud PLATT NETO, 2018, p. 39).

Contudo, face ao exposto, Cruz (2016b), esclarece que:

A principal distorção para a difusão da realidade governamental é a condução da mídia, que tem o poder de causar uma reação popular artificial. Isto porque uma parte não independente da mídia pode favorecer ou perseguir governos e entidades estatais, incentivada por “patrocínios” e outros interesses (empresariais, políticos, ideológicos, etc.). Tal ação apresentaria propositalmente uma realidade distorcida à população, possivelmente causando reações específicas de cobrança ou de apatia pela ignorância de fatos. A manipulação da mídia ganha força diante dos altos índices de analfabetismo brasileiro – absoluto e funcional, abordados adiante. (Apud PLATT NETO, 2018, p. 39, grifos nosso).

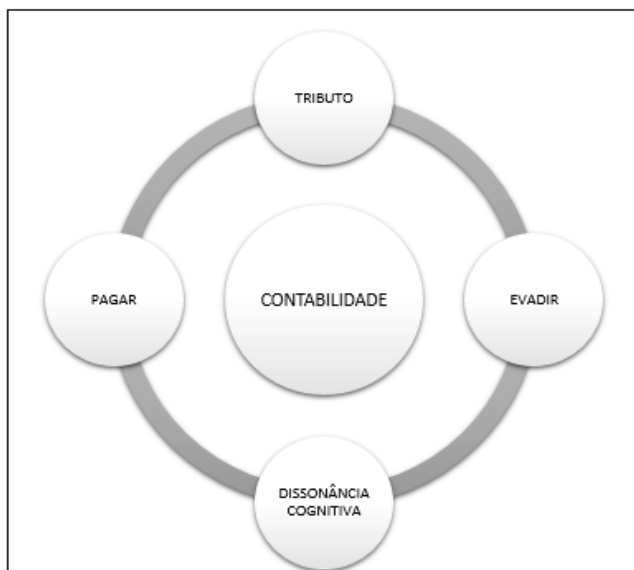
Dessa forma, é necessário que os cidadãos cada vez mais conscientes, busquem informações confiáveis, fazendo a diferença acessando os portais da transparência, acompanhando e fiscalizando a aplicação dos recursos públicos. Na figura 2, verifica-se a representação da contabilidade.

A contabilidade como intermediadora, entre o Estado e o contribuinte, mediante informações contábeis úteis, torna-se uma aliada, pois faz a apuração dos dados, analisa, interpreta e disponibiliza os relatórios.

Estima-se a contabilidade como arcabouço fundamental para reduzir, eliminar ou modificar a dissonância em relação aos tributos, gerando informação para sociedade e esclarecendo políticas de arrecadação de receitas e destinação de despesas.

Estima-se a contabilidade como arcabouço fundamental para reduzir, eliminar ou modificar a dissonância em relação aos tributos, gerando informação para sociedade e esclarecendo políticas de arrecadação de receitas e destinação de despesas.

Figura 2 - Representação da contabilidade como intermediadora entre os agentes



Fonte: Elaborado pela Autora

Nessa perspectiva, a contabilidade contribui com o Estado, que por sua vez tem a incumbência de propagar a divulgação dos relatórios contábeis de forma, acessível, transparente e de forma simplificada, criando mecanismos de orientação e capacitação, conscientizando os cidadãos, tornando-os aptos para o exercício da participação social, de modo que, sejam mais suscetíveis ao cumprimento das obrigações tributárias do que evasão fiscal.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Neste capítulo, demonstra-se as etapas para o desenvolvimento dessa pesquisa. Apresentam-se a definição e o delineamento da pesquisa, o perfil dos participantes, à amostra da pesquisa, à coleta de dados, à elaboração das definições das dimensões e às técnicas de análises dos dados.

3.1 Definição e delineamento da amostra

Para Olsen (2015, p. 1), pesquisar consiste em estudar mais intensivamente, geralmente envolvendo a obtenção de informações que surpreenderiam parte do público, e analisar as informações com cuidado antes de redigir os resultados.

Do ponto de vista da sua natureza, trata-se de uma pesquisa aplicada, de acordo com (GIL, 2010, p.27) envolve aquisição de conhecimento com vistas à aplicação de uma situação específica.

Como o campo desta pesquisa é vasto, procura-se classificá-la em tipologias, facilitando assim sua organização e entendimento, a mesma orienta também o pesquisador, quanto à aplicabilidade de soluções, a questão de pesquisa desenvolvida (GIL, 2010, p.25).

Dessa forma, Raupp e Beuren (2006, p.79) sintetizam as tipologias de delineamento de pesquisa, aplicáveis a área de conhecimento da contabilidade, agrupando em três categorias, quanto: i) aos objetivos; ii) aos procedimentos; e iii) à abordagem do problema.

Quanto aos objetivos da pesquisa, qualifica-se o método descritivo como sendo o mais adequado a este trabalho. Gil (2010, p. 27) explica que as pesquisas descritivas são elaboradas com a finalidade de identificar possíveis relações entre variáveis, levantam opiniões, atitudes, crenças e trazem uma nova visão do assunto pesquisado.

Segundo Oliveira (1999), o estudo descritivo possibilita um nível de análise, o qual permite identificar as diferentes formas dos fenômenos pesquisados, suas ordenações e classificações. Refere-se a uma pesquisa que permite uma melhor compreensão por meio dos diversos elementos de influência.

O procedimento técnico aplicado nesta pesquisa será delineado na forma de levantamento, no entendimento de Gil (2010), a pesquisa deste tipo caracteriza-se na busca de informações acerca do problema estudado, que pode ser de uma amostra de todo o universo pesquisado, em seguida, mediante análise quantitativa, apresenta-se as conclusões correspondentes aos dados coletados.

O método utilizado será o survey, que segundo Freitas *et al.* (2000, p.105), visa a obtenção de dados ou informações sobre características, ações ou opiniões de determinado grupo de pessoas, indicado como representante de uma população alvo, por meio de um instrumento de pesquisa, normalmente questionário.

A abordagem do problema pesquisado neste trabalho é quantitativa, que de acordo com Gil (2008) é aquela que prioriza apontar numericamente a frequência e a intensidade dos comportamentos dos indivíduos de um determinado grupo, ou população.

Para tanto, este trabalho visa testar o conhecimento sobre tributos, verificar a perspectiva dos estudantes para evasão fiscal e os motivos que justificam a evasão fiscal, e se diante do conflito pagar ou evadir, surge a dissonância cognitiva, verificar se a contabilidade contribui para reduzir a vontade de evadir.

O instrumento de coleta consiste em um questionário do tipo fechado, estruturado e distribuído em 19 perguntas idênticas, entretanto o instrumento de coleta B possui um texto com informações relevantes sobre a contabilidade, disposto no apêndice 2. O questionário foi elaborado utilizando a escala Likert, de cinco pontos, foi solicitado aos respondentes para considerarem uma das seguintes respostas para cada uma das assertivas: discordo plenamente, discordo parcialmente, nem discordo nem concordo, concordo parcialmente ou concordo plenamente. O instrumento de coleta não teve por base outro modelo que viabilizasse a adaptação para esse estudo, sendo totalmente elaborado pela autora.

Foi realizado um pré-teste, aplicado a partir do instrumento de coleta A (apêndice 1) em quinze estudantes do curso de ciências contábeis da UFSC. Tendo em vista um suposto viés, decorrente do conhecimento dos estudantes de contabilidade sobre o tema, optou-se por realizar um segundo pré-teste, no curso de engenharia da UFSC, que não tem relação com a área contábil, dessa forma, foram aplicados 20 testes, sendo 10 instrumentos de coleta A (apêndice 1) e 10 instrumentos de coleta B (apêndice 2).

Na primeira dimensão do questionário buscou-se conhecer o perfil dos respondentes, para verificar as características dos grupos. Na segunda dimensão, composta por cinco assertivas, testou-se o conhecimento dos estudantes em relação a tributos. Na terceira dimensão, constituído por quatro assertivas, verificou-se se pessoas estão suscetíveis à evasão de tributos. Na quarta dimensão pretende-se identificar os motivos que geram à vontade para evadir os tributos, e quais são os mais relevantes, possui cinco assertivas.

Já a quinta dimensão, por sua vez, foi acrescentada na tabela 1 para melhor compreensão, entretanto, a sua composição se deu por meio de um texto com a abordagem de temas relevantes sobre a contabilidade, e somente foi incorporado do instrumento de coleta B.

Tabela 1 - Dimensões da Pesquisa

INSTRUMENTO DE COLETA - A				
INSTRUMENTO DE COLETA - B				
FINALIDADE				
1	2	3	4	5
Perfil	Conhecimento sobre Tributo	Suscetibilidade à Evasão Fiscal	Motivos para Evasão de Tributos	Informação da Contabilidade
PONTOS DA ABORDAGEM				
Gênero e Idade	Objetivo	Visão Social	Corrupção	Apresentação
Curso e Semestre	Conceito	Honestidade	Carga Tributária	Objetivo
Trabalha e Área	Classificação	Consciência Moral	Complexidade Legal	Transparência
Veículo e Imóvel	Vínculo	Confiança Institucional	Cultura	Responsabilidade
Renda Familiar	Incidência		Penalidade	

Fonte: Elaborado pela autora

Após adequação dos questionários, foi aplicado o teste em 160 estudantes da UFSC, na cidade de Florianópolis, que nesta pesquisa representam a opinião da sociedade. Os cursos abrangidos foram os de ciências contábeis, administração, economia e engenharia que estão distribuídos em dois grupos: A e B, conforme os instrumentos de coleta. Dos 160 instrumentos de coleta aplicados, quatro foram descartados, sendo que, três não foram entregues e um não foi preenchido por completo, restando 76 respondentes do grupo A. Já do grupo B, restaram 79 respondentes, pois um não foi preenchido por completo.

A técnica de análise utilizada para verificar a associação das variáveis foi a análise

de homogeneidade (HOMALS) e para o testar as duas amostras independentes foi aplicado o teste não-paramétrico Mann-Whitney. Utilizou-se para a operacionalização o *software SPSS*.

3.2 Perfil da Amostra

Na primeira dimensão do questionário, observa-se por meio da tabela 2 que as características de acordo com o instrumento de coleta A, foram 76 os respondentes e no instrumento de coleta B foram 79 os respondentes.

Tabela 2 - Perfil dos Respondentes do Grupo A e B

Características dos respondentes		A		B	
		Frequência	%	Frequência	%
Gênero	Feminino	35	46%	33	42%
	Masculino	41	54%	46	58%
Idade	17 - 20	39	51%	12	15%
	21 - 24	23	30%	43	54%
	25 - 29	7	9%	9	11%
	30 - 40	7	9%	3	4%
Curso	Administração	18	24%	17	22%
	Contábeis	22	29%	18	23%
	Economia	12	16%	10	13%
	Engenharias	24	32%	34	43%
Semestre	1	17	22%	3	4%
	2	1	1%	4	5%
	3	0	0%	2	3%
	4	8	11%	16	20%
	5	22	29%	20	25%
	6	8	11%	4	5%
	7	10	13%	11	14%
	8	7	9%	7	9%
	9	3	4%	6	8%
	10	0	0%	6	8%
Trabalha	Sim	40	53%	46	58%
	Não	36	47%	33	42%
Área Contábil	Sim	15	20%	11	14%
	Não	61	80%	68	86%
Total de respondentes		76	100%	79	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme os dados dos participantes do grupo A e B, observa-se que a maior parte da amostra é composta por 54% e 58% respectivamente, de pessoas do gênero masculino.

A idade média dos respondentes dos dois grupos é de 21 anos. Com relação ao curso, em sua maioria os estudantes são do curso de engenharia e do curso de ciências contábeis. A concentração mais significativa foi no 5º semestre. Quanto ao fato de trabalharem, em média, 55% dos estudantes em média são atuantes e apenas 17% trabalham na área contábil, sendo que a maior parte dos respondentes estão inseridos em outras áreas.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

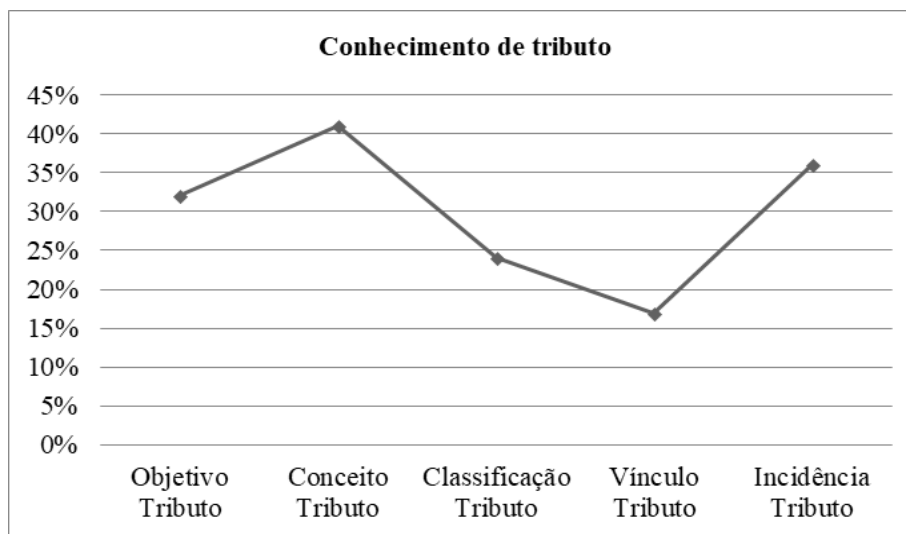
4.1 Distribuição de Frequência

Este tópico abrange os principais fatores descritos nas dimensões (conforme quadro 1), com a finalidade de verificar as abordagens sobre conhecimento tributário, perspectiva para evasão de tributos e motivos para evasão fiscal.

4.1.1 Conhecimento dos Respondentes sobre tributos

A segunda dimensão é composta por cinco assertivas, pretende-se testar o conhecimento dos estudantes em relação aos tributos De acordo com Kirchler (2007), “o conhecimento dos contribuintes sobre a lei tributária, suas atitudes em relação ao governo e tributação, legislação, normas sociais percebidas e justiça, assim como tendências motivacionais para cumprir são determinantes psicológicos que moldam o comportamento tributário”.

Gráfico 3 - Proporção de acertos sobre conhecimento de tributo.



Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com o gráfico 3, observa-se que a assertiva que obteve a maior proporção de acertos foi conceito de tributos, que representa 41% e a que mostrou menos conhecimento em foi a assertiva sobre a compreensão do vínculo tributário, com 17% de acerto. Ao analisar o gráfico foi possível verificar que nenhuma das assertivas houve proporção de acerto superior a 50%.

4.1.2 Suscetibilidade à Evasão Fiscal

A terceira dimensão é composta por quatro assertivas, onde procura-se saber se os respondentes estão suscetíveis à evasão de tributos, conforme os seguintes aspectos abordados: visão social, honestidade, consciência moral e confiança institucional.

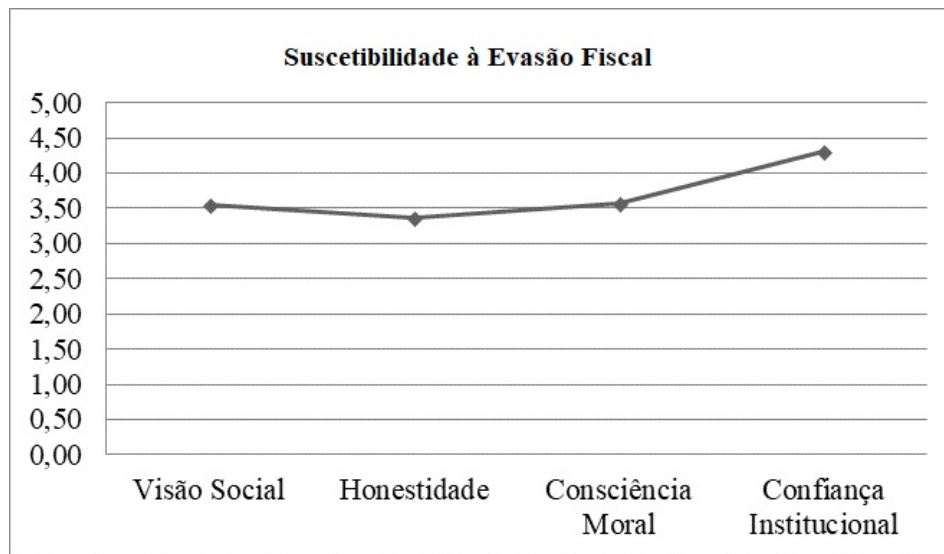
No gráfico 4, verifica-se que o ponto mais destacado foi a confiança institucional, apontando maior disposição para cumprimento da norma fiscal, pois os respondentes consideram que podem fazer a diferença, contribuindo para uma sociedade mais consciente e participativa, realizando por meio do acesso a portais de transparência o acompanhamento da prestação de contas a aplicação dos recursos públicos.

O que se assemelha com a pesquisa de Sousa *et al.* (2017, p.11), essa perspectiva institucional formal está consubstanciada na tendência de que sistemas legais mais fortes ou de melhor qualidade conduzirão os indivíduos e as organizações para o cumprimento de suas obrigações fiscais. Essa aderência permite demonstrar a confiança na aplicação dos dispositivos das leis e normas como incentivos, no entanto, considera-se também que o monitoramento dessas aplicações representa com um importante papel para a qualidade dessas instituições.

Já a questão sobre honestidade, que para Becker (1998, citado por Pereira, 2017, p.15), “é entendida como o cumprimento de regras”, aborda o assunto sobre a evasão fiscal, que é uma forma ilícita de procurar não pagar tributos. Verifica-se que mesmo de forma reduzida, alguns respondentes possuem certa inclinação para o descumprimento fiscal. Fato que corrobora com os estudos de Wenzel (2005), Feige (2007) e Martinez (2012), que revelou “os contribuintes muitas vezes acreditam que a maioria das pessoas buscam alternativas de não contribuir com o Estado, seja de forma lícita ou não”.

A questão que trata da sonegação refere-se a abordagem da consciência moral, que de acordo com Xu, 2014, citado por Pereira (2017, p.14), percebe-se que [...] a consciência humana é que regula o comportamento honesto das pessoas. Nesse sentido, pagar os tributos, de modo geral contribui para melhorar a estrutura do país como todo, os respondentes consideram que a sonegação prejudica o desenvolvimento do país.

Gráfico 4 - Suscetibilidade à evasão fiscal conforme média das respostas



Fonte: Dados da pesquisa.

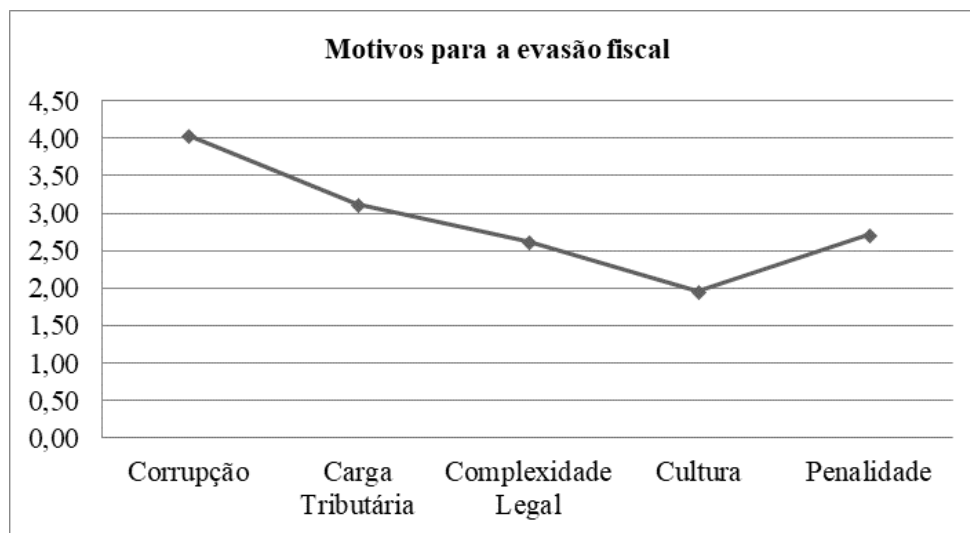
Ao abordar a assertiva da visão social, pretendeu-se verificar se os respondentes compreendiam que pagar tributos é um dever do cidadão ou se pagar tributos é uma obrigação devido à imposição legal, no sentido de contribuir, pois o objetivo do tributo é para garantir os recursos necessários para manter as atividades essenciais para a sociedade. Neste ponto, para os respondentes, refletiu mais a opinião de contribuir como um dever do cidadão. Quanto ao aspecto psíquico, para Santos e Lopes (2013), citado por Pereira (2017, p.34), a evasão fiscal está relacionada à responsabilidade de o indivíduo contribuir para com a comunidade e consigo mesmo, segundo a psicologia fiscal, uma ciência social que tem por finalidade explicar os fatores subjetivos individuais que determinam a conduta fiscal de um indivíduo.

De forma geral, constata-se que os respondentes estão mais propensos à valorização social e o cumprimento das normas, sendo que diante das abordagens demonstra-se que há reduzida disposição para evasão de tributos.

4.1.3 Motivos para Evasão Fiscal

Na quarta dimensão, para identificar os motivos ou justificativas para o desejo de evadir, foram elaborados cinco assertivas onde foram questionados aos respondentes se a corrupção dos políticos, a carga tributária, a complexidade da legislação tributária, a cultura de sonegação ou o baixo efeito das penalidades eram possíveis motivos a serem considerados para a evasão de tributos

Gráfico 5 - Motivos para evasão fiscal conforme média das respostas



Fonte: Dados da pesquisa.

O Gráfico 5 mostra que o motivo mais considerado é a corrupção dos políticos e o menos considerado é a cultura de sonegação. Isso mostra que, em geral, os respondentes buscam a redução da dissonância entre a obrigação de pagar tributo e o desejo de evadir, sobretudo justificando a corrupção dos políticos. O que reforça o que Sousa *et al.* (2017, p.1, grifos nosso), constatou em sua pesquisa, que “[...] quando os custos de corrupção e a

complexidade legal são valores determinantes para as sociedades, a evasão tende a aumentar [...].”

4.2 Análise de Homogeneidade

Segundo Figueira (2003) a análise da homogeneidade tratam-se de dados categóricos e refere-se aos procedimentos conhecidos por *Optimal Scaling*. Utilizou-se como procedimento o HOMALS, que permite a associação de variáveis qualitativas em função de seus níveis e do grau de complexidade.

Carvalho (2004) aborda homogeneidade no sentido de que a proximidade de certo número de categorias (de diferentes variáveis) induz à presença de indivíduos que partilham tendencialmente características similares.

Nesta análise pretende-se verificar as relações entre as variáveis e identificar se há possíveis indícios de evasão fiscal e de dissonância cognitiva nas associações, pois de acordo com Festinger (1957, p. 245), “a dissonância não é exclusiva por si mesma, é a caracterização de uma relação entre aspectos cognitivos”. Dessa forma, para melhor análise foi feito mapa bidimensional para cada observação realizou-se a relação entre as variáveis conforme dispostas a seguir:

4.2.1 Análise 1: Relação entre sonegação, corrupção e a excessiva carga tributária.

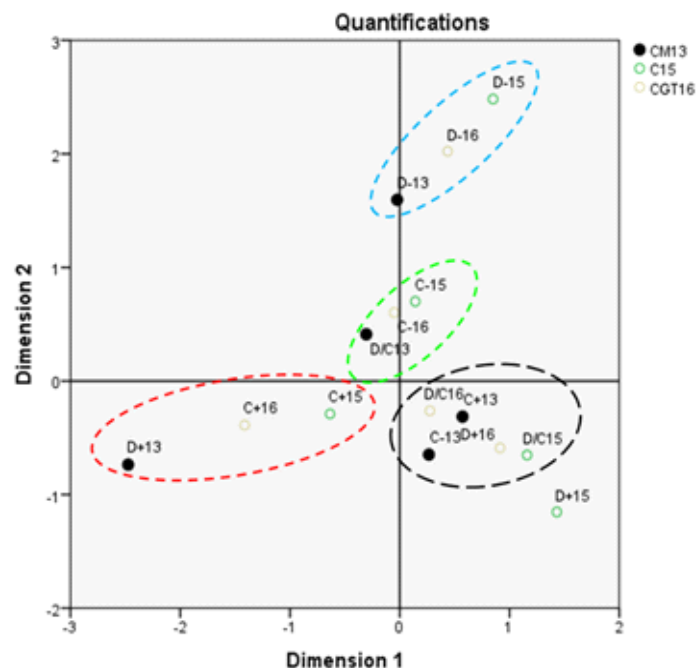
Para esta análise, uma possibilidade de dissonância cognitiva poderia ocorrer quando o cidadão acredita que a sonegação de tributos prejudica o país, mas ao contrário concorda que a corrupção dos políticos e a excessiva carga tributária provoca nele a vontade de evadir suas obrigações tributárias.

Conforme Figura 3, para esse mapa o *engevalue* da dimensão 1 foi de 573 e da dimensão 2 foi de 552. Significa que o ajustamento (*fit model*) para as duas dimensões são muito próximos e as interpretações devem ser feitas igualmente no sentido horizontal e vertical. O tracejado em vermelho no mapa da Figura 3 (quadrante baixo-esquerda), indica

que indivíduos que discordam plenamente que a sonegação prejudica o desenvolvimento do país, concordam plenamente que a corrupção e a excessiva carga tributária despertam neles a vontade de evadir. No entanto, nesse caso não há dissonância, pois não há conflitos em relação a evasão, embora indique indivíduos com potencial à sonegação.

Já o tracejado em azul indica que os indivíduos que discordam parcialmente que a evasão de tributos prejudica o crescimento também discordam parcialmente que a corrupção dos políticos e a excessiva carga tributária despertam neles a vontade de sonegar os tributos. Percebe-se que a redução do nível de discordância no fato de evasão prejudicar o desenvolvimento do país já reduz o nível de concordância modificou o comportamento desse grupo de respondentes, levando-os a discordar parcialmente de que os motivos citados os instigam à sonegação. Percebe-se nesse grupo, que embora não concordem plenamente que a sonegação prejudica o desenvolvimento do país, são menos propensos a evadir seus tributos.

Figura 3 - Relação entre Desenvolvimento do País, Corrupção dos políticos e carga tributária.



Fonte: SPSS, conforme os dados da pesquisa

Já o tracejado em verde, mostra um grupo de respondente com mais dúvidas quanto

a relação entre a sonegação prejudicar o desenvolvimento do país e a corrupção dos políticos e excessiva carga tributária. Esse grupo não concorda nem discorda com o fato da sonegação prejudicar o país, mesmo assim concordam parcialmente que a corrupção e a alta carga tributária despertam neles uma certa vontade em evadir seus tributos.

Nesse sentido, Pereira (2017, p. 114) menciona que o sentimento de injustiça que é gerado no indivíduo, quando esse compara os impostos pagos com os serviços públicos recebidos, cria alternativas para justificar a evasão fiscal.

Por fim, ainda em relação ao mapa da Figura 3, foi demarcado o tracejado preto no quadrante baixo-direita. Para que configurasse a dissonância seria necessário indícios que indivíduos concordassem que a sonegação prejudica o país e concordassem que a corrupção ou carga tributária excessiva despertassem o desejo de sonegar. Percebe-se que está o grupo que mais concorda que a sonegação prejudica o país (C+13 e C-13). Associados a esse pensamento, esse grupo de respondentes ficou em dúvida se a corrupção e a alta carga tributária despertam neles a vontade de evadir. Por tanto, há indícios de pensamento dissonante. Ainda, os respondentes que discordam totalmente da vontade de evadir, parecem estar dissociados ao fato da sonegação prejudicar o país (D+15).

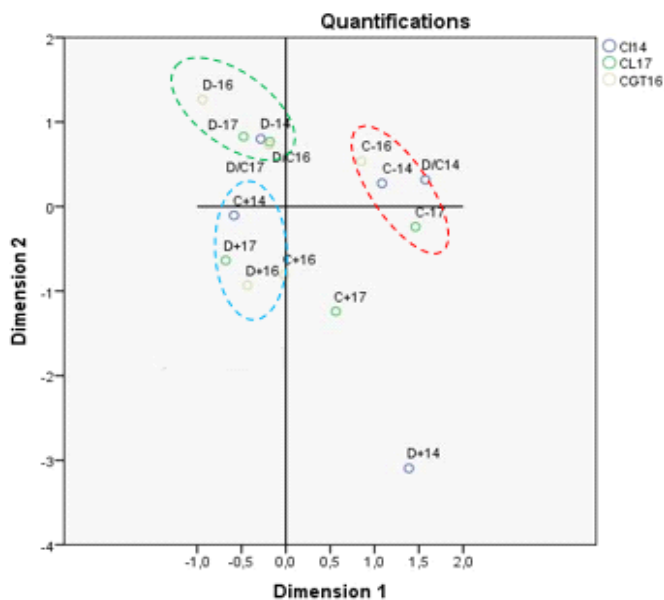
4.2.2 Análise 2: Relação entre transparência, carga tributária e a complexidade legal.

De acordo com a Figura 4, o *engevalue* que mostra a variação total explicada por cada dimensão, sendo assim, as duas dimensões respectivamente explicam 52,2% e 50,6% da variação dos dados. Significa que o ajustamento (*fit model*) para as duas dimensões são muito próximos e as interpretações devem ser feitas igualmente no sentido horizonte e vertical. Nessa perspectiva, na observação das associações, uma possibilidade de identificar indícios de dissonância em relação a evasão seria de que os cidadãos acham importante os portais de transparência e que possuam acesso a informações relevantes como a prestação de contas do governo, mesmo assim estão propensos a evadir tributos devido a excessiva carga tributária e a complexidade da legislação e normas.

A Figura 4 mostra a representação gráfica, por meio dela, no tracejado vermelho é possível verificar uma associação entre os respondentes que concordam parcialmente com a

excessiva carga tributária, complexidade da legislação e transparência do governo, dessa forma a compreensão é de que possuem certa vontade de evadir tributos pelos motivos apresentados, mas também estão conscientes em partes de que a transparência pode refletir para compreensão da prestação de contas do governo.

Figura 4 - Relação entre Transparência, Carga tributária e Complexidade Legal.



Fonte: SPSS, conforme os dados da pesquisa

No tracejado verde pode-se verificar que os respondentes discordaram parcialmente com todas as alternativas, dessa forma, para esse grupo, os motivos em questão podem não refletir para vontade de evadir tributos, e quanto aos portais de transparência, na opinião desses respondentes podem ser limitados para refletir a prestação de contas do governo.

Já no tracejado azul é possível visualizar que os respondentes concordam plenamente que os cidadãos que acessam os portais de transparência podem e discordam plenamente que a excessiva carga tributária e a complexidade legal influenciam para não pagar os tributos. Assim, percebe-se que esse grupo não possui desejo de evadir pelos motivos apresentados e que o acesso a prestação de contas pode fazer a diferença para produzir maior consciência em relação a aplicação de recursos públicos.

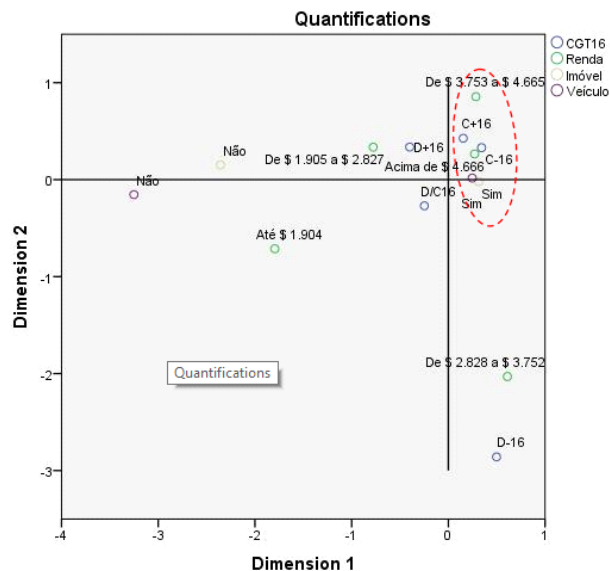
4.2.3 Análise 3: Relação entre renda, possuir imóvel e veículo e a carga tributária.

Conforme Figura 5, o *envalue* mostra a variação total explicada por cada dimensão, dessa forma, a dimensão 1 explica 52,8% e a dimensão 2, 32,5% da variação dos dados. Significa que o ajustamento (*fit model*) foi de 0,85, e as interpretações devem ser feitas no sentido vertical para dimensão 1 e horizontal para dimensão 2.

De acordo com a representação gráfica da Figura 5, identifica-se no grupo em análise, no tracejado vermelho, quadrante superior à direita, que é possível verificar uma associação entre os respondentes que concordam totalmente com a excessiva carga tributária e possuem renda entre a faixa que compreende R\$ 3.753 a R\$ 4.665 e acima de R\$ 4.666 e os que possuem veículo e imóvel.

Assim, percebe-se que este grupo de pessoas podem estar relacionando a alta carga tributária com o pagamento de tributos. Nesse sentido, Pereira (2017, p. 30) destaca que “indivíduos com maior nível de renda são mais propensos à evasão fiscal”.

Figura 5 - Relação entre renda, possuir imóvel e veículo e a excessiva carga tributária



Fonte: SPSS, conforme os dados da pesquisa.

Dessa maneira, sobre a renda é tributado o Imposto de Renda, que segundo a tabela do Imposto de renda retido na fonte (IRRF), de 2018, conforme as faixas de renda

mencionadas acima, estão dispostas as alíquotas mais elevadas, que compreendem 22,5% e 27,5% respectivamente. Sobre os bens, o pagamento dos tributos como o Imposto sobre a propriedade de veículos automotores - IPVA e Imposto sobre a propriedade predial e territorial Urbano - IPTU.

4.2.4 Análise 4: Relação entre transparência e cultura brasileira.

Conforme a Figura 6, o *engevalue* mostra a variação total explicada por cada dimensão, sendo assim, a primeira dimensão corresponde 664 e a segunda dimensão 559. Significa que o ajustamento (*fit model*) foi de 1,25, e que para primeira dimensão deve-se analisar no sentido vertical para dimensão 1 e horizontal para dimensão 2.

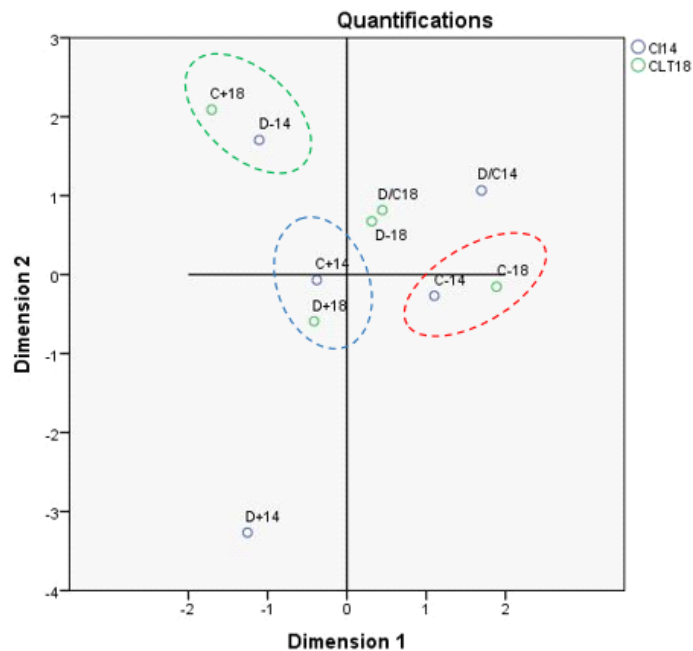
Para esta análise, uma possibilidade de identificar indícios de dissonância em relação à evasão seria de que o respondente acha importante que por meio dos portais de transparência ele possua acesso a informações relevantes como a prestação de contas do governo, mas por outro lado sente vontade de evadir tributos devido à cultura brasileira de não pagar tributos, que gera influência para não contribuir com o Estado.

Na Figura 6, pode-se observar por meio do tracejado vermelho, que os respondentes concordam parcialmente que os portais de transparência são importantes, também concordam parcialmente que a cultura de não pagar impostos no Brasil influencia-os também a não pagar. Percebe-se uma certa incongruência, pois os indivíduos ao concordarem de forma parcial que a transparência melhora as informações para os cidadãos e o tornam mais conscientes quanto a aplicação dos recursos públicos, sentem-se parcialmente influenciados a não pagarem tributos porque é cultura do país. Assim, conforme destaca Miller e Mcfarland (1987) “o ser humano tem atitudes que são reflexo do meio em que vivem e de suas convicções. As pessoas tendem a buscar estilos comportamentais para assemelhar-se ao grupo social.” A transparência neste caso deveria refletir na redução da dissonância para evasão de tributos.

No grupo com o tracejado verde, quadrante superior à esquerda, verifica-se que os respondentes concordam totalmente que não pagar tributos é uma cultura brasileira, o que justifica o desejo de não pagarem também, ou seja, estão propensos a evasão fiscal. Nesse

ponto de vista, Pereira (2017, p. 114), destaca que é salutar mencionar que o comportamento do indivíduo possa também ser influenciado pelo comportamento dos indivíduos do próprio convívio, gerando segurança na adoção de práticas ilícitas, tendo em vista as experiências dos demais.

Figura 6 - Relação entre Transparência e cultura brasileira de não pagar tributos



Fonte: SPSS, conforme os dados da pesquisa

Já ao discordarem parcialmente de que os portais de transparência fazem a diferença mediante o acompanhamento dos cidadãos, indica que não acreditam totalmente que mesmo com todas as informações de transparência o país desenvolverá nos cidadãos consciência ou cultura de honestidade, para acompanhar e fiscalizar a prestação de contas dos recursos públicos.

No tracejado azul é possível visualizar que os respondentes discordam plenamente que a cultura brasileira de não pagar tributos desperta o desejo para evadir tributos e concordam plenamente que a transparência na prestação de contas é importante. Dessa forma, este grupo não apresenta conflitos, pois os respondentes não estão propensos a evasão de tributos, e possuem a consciência de que a transparência dos portais reflete na

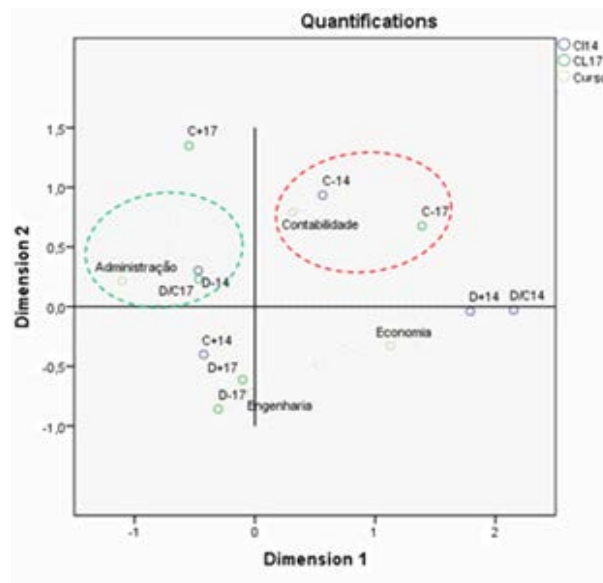
consciência dos cidadãos para acompanharem e fiscalizarem a aplicação dos recursos públicos.

4.2.5 Análise 5: Relação entre transparência, complexidade da legislação e curso.

Na Figura 7, verifica-se que o *engevalue* mostra a variação total explicada por cada dimensão, identifica-se que a primeira dimensão corresponde 460 e a segunda dimensão 366. Significa que o ajustamento (*fit model*) foi de 0,83, e que para primeira dimensão deve-se analisar no sentido vertical para dimensão 1 e horizontal para dimensão 2.

Para melhor compreensão da possibilidade de identificar indícios de dissonância em relação a evasão seria de que os respondentes achassem importante que mediante o acesso aos portais de transparência eles possuam acesso a informações relevantes como a prestação de contas do governo, mas por outro lado sentem vontade de evadir tributos devido à complexidade da legislação.

Figura 7 - Relação Curso, Transparência e Complexidade legal.



Fonte: SPSS, conforme os dados da pesquisa

Na Figura 7, conforme o tracejado vermelho no mapa, os respondentes do curso de

contabilidade, concordam parcialmente que os portais de transparência podem fazer a diferença para os cidadãos que fazem o acompanhamento da prestação de contas, e concordam parcialmente que a complexidade legal desperta neles a vontade de evadir tributos. Percebe-se há uma tendência para evasão de tributos, e há uma inclinação para o pensamento dissonante, pois a informação de que a transparência melhora as informações para os cidadãos e os tornam mais conscientes quanto a aplicação dos recursos públicos, deveria conduzir a vontade de não evadir tributos.

Isso pode ocorrer segundo Minor (1981) citado por Pereira (2017, p.35) porque o indivíduo usa de estratégias de neutralização para justificar o comportamento desonesto por meio da negação de responsabilidade, culpando legisladores e indicando que era a única alternativa em um conjunto de circunstâncias, além de achar que sonegar não é crime.

Já no grupo com o tracejado verde, evidencia o curso de administração, verifica-se que os respondentes discordam parcialmente que o portal de transparência reflete na consciência dos cidadãos para fiscalização e acompanhamento dos recursos públicos. Quanto a complexidade legal do sistema tributário, ficaram em dúvida, pois nem discordam, nem concordam que esse motivo conduz para não pagarem os tributos.

Assim, de acordo com as respostas, percebe-se nesse grupo, que embora discordem parcialmente que a transparência contribui para o esclarecimento dos cidadãos, não há indícios para a evasão de tributos.

4.2.6 Análise 6: Relação entre sonegação, carga tributária, complexidade legal e reflexo da penalidade para evadir tributos.

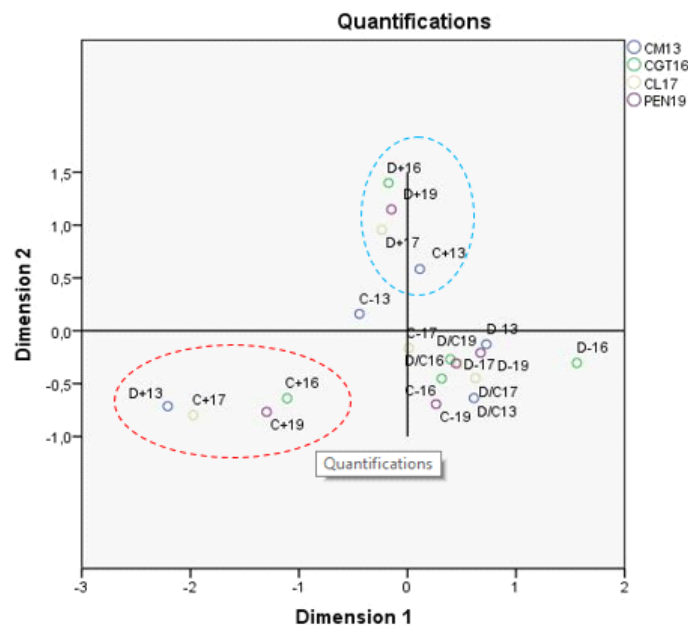
De acordo com a Figura 8, o *engevalue* mostra a variação total explicada por cada dimensão, sendo assim, as duas dimensões respectivamente explicam 48,9% e 46,6% da variação dos dados. Significa que o ajustamento (*fit model*) para as duas dimensões são muito próximos e as interpretações devem ser feitas igualmente no sentido horizonte e vertical.

Para identificar indícios de dissonância em relação a evasão, nesta análise, o respondente entende que a sonegação é um fator que prejudica o desenvolvimento do país,

no entanto, considera a possibilidade de evadir tributos devido à excessiva carga tributária, complexidade da legislação e das normas tributárias e o fato de haver penalidades (multas) não corrobora para deixar de pagar os tributos.

Conforme Figura 8, observa-se dois grupos, o primeiro que será analisado é o que está no quadrante baixo-esquerda, com tracejado vermelho no mapa. Os respondentes discordam plenamente que a sonegação prejudica o desenvolvimento do país (D+13), entretanto, concordam plenamente que a excessiva carga tributária (C+16), a complexidade da legislação e das normas (C+17) e que o reflexo da penalidade não é um fator relevante para não pagarem os tributos (C+19).

Figura 8 - Relação Sonegação, Carga Tributária, Complexidade legal e o Reflexo da penalidade na evasão de tributos.



Fonte: SPSS, conforme os dados da pesquisa

Já o segundo grupo, destacado com o tracejado azul, os respondentes concordam plenamente que a sonegação prejudica o desenvolvimento do país (C+13), e discordam plenamente que a excessiva carga tributária (D+16), a complexidade da legislação e das normas (D+17) e que, ainda o reflexo da penalidade não são fatores relevantes para não

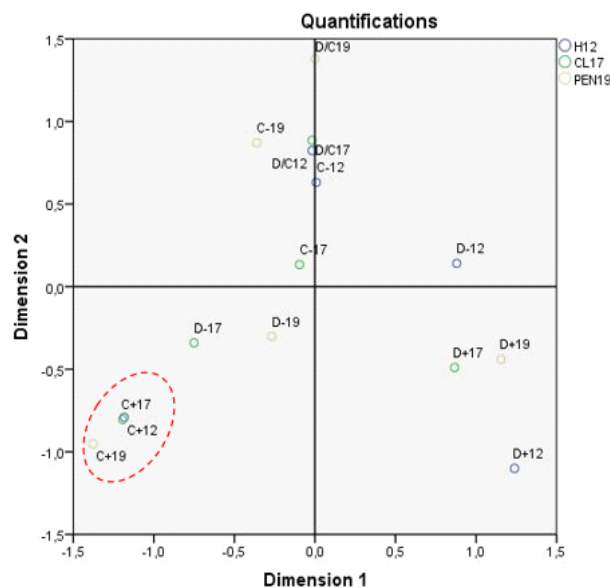
pagarem os tributos (D+19).

Dessa forma, constata-se que nenhum dos grupos apresentam indícios de dissonância cognitiva, embora no primeiro haja uma tendência dos respondentes para evasão de tributos e sonegação. Nesse sentido, a literatura também indica que existe uma relação positiva entre o aumento da carga tributária imposta aos contribuintes e a evasão fiscal, com referência ao aumento dos tributos para os indivíduos e organizações (RICHARDSON, 2006, apud SOUSA, 2017, p.7).

4.2.7 Análise 7: Relação entre evasão, complexidade legal e ausência do efeito penalidade.

De acordo com a Figura 9, para esse mapa o *engvalue* da dimensão 1 foi de 614 e da dimensão 2 foi de 531. Significa que o ajustamento (fit model) foi de 1,14, e as interpretações devem ser feitas no sentido vertical para dimensão 1 e horizontal para dimensão 2.

Figura 9 - Relação Evasão, Complexidade da Legislação e a Ausência do Efeito da Penalidade.



Fonte: SPSS, conforme os dados da pesquisa.

Para identificar indícios de dissonância em relação a evasão, nesta análise, o

respondente concorda que a evasão é uma forma de não pagar os tributos e considera que mesmo diante de alguma possibilidade não deixaria de cumprir com a sua obrigação, entretanto, considera a possibilidade de não pagar tributos devido à complexidade da legislação e mesmo diante das penalidades (multas).

Na Figura 9, pode-se observar que o agrupamento em destaque, que está no quadrante baixo-esquerda, com tracejado vermelho no mapa, os respondentes concordam plenamente que diante de alguma possibilidade deixariam de pagar tributos (C+12), concordam plenamente que a complexidade da legislação e das normas (C+17) e que o mesmo com as penalidades (multas), (C+19) não pagariam os tributos.

McCoon (2011) citado por Sousa (2017, p.7), adicionalmente afirma que, as dificuldades dos sistemas tributários convergem a problemas existentes de arrecadação fiscal. Neste sentido, quanto maior a complexidade existente, maior será o indicativo para a evasão fiscal. E em um estudo sobre as normas sociais da tributação, Schwartz e Orleans (1967), citado por Pereira (2017, p. 42), acreditam que os apelos de consciência são mais eficazes do que as penalidades. Dessa forma, verifica-se que não apresenta indícios de dissonância cognitiva, mas indica tendência para evasão de tributos.

4.3 Teste não-paramétrico

Para verificar o objetivo principal do trabalho, foi utilizado o teste não-paramétrico de Mann-Whitney, sendo que foi aplicado para testar se as duas amostras independentes foram extraídas de populações com médias iguais.

Pretendeu-se verificar se houve alguma diferença representativa nas respostas entre o grupo A e B, de acordo com os assuntos abordados em cada dimensão (quadro 1). O grupo B possui as mesmas assertivas do instrumento de coleta A, no entanto, acrescentou-se um texto com relevantes informações sobre o papel da contabilidade.

De acordo com Barbetta (2014, p. 180), uma pesquisa poderá ser testada por técnicas estatísticas denominadas *testes de hipóteses* ou *testes de significância*. Para esse teste o nível de significância será de $\alpha = 5\%$, as hipóteses alternativas serão:

- Hipótese nula - H_0 afirma não haver diferença entre os grupos, e;

- Hipótese alternativa - H1, afirma que há diferenças entre os grupos.

Na tabela 1, pode-se verificar a estatística do teste, de acordo com as variáveis analisadas sobre conhecimento de tributos, o objetivo e conceito de tributo obteve igualmente o resultado 1,161, classificação de tributo 0,837, vínculo do tributo 0,568 e incidência tributo 0,598. Pode-se constatar que os grupos não apresentaram significancia estatística, os valores foram superiores a 5%. Dessa forma, considera-se que os grupos de respondentes A e B apresentaram conhecimentos semelhantes sobre tributos.

Tabela 3 - Teste de Mann-Whitney - Conhecimento de tributos

Test Statistics ^a					
	Objetivo Tributo	Conceito Tributo	Classificacao Tributo	Vinculo Tributo	Incidencia Tributo
Mann-Whitney U	2645,500	2623,000	2947,500	2850,000	2863,000
Wilcoxon W	5571,500	5549,000	5873,500	5776,000	5789,000
Z	-1,401	-1,403	-,206	-,570	-,527
Asymp. Sig. (2-tailed)	,161	,161	,837	,568	,598

a. Grouping Variable: V1

Fonte: SPSS, conforme dados da pesquisa.

Conforme evidenciado na tabela 2, na apresentação da estatística do teste, verifica-se que o resultado das variáveis analisadas foi para visão social 1,160, honestidade 0,312, e confiança institucional 0,780, assim, o nível de significância observado no teste para cada uma dessas variáveis é maior que 5%, portanto, não rejeita a hipótese nula, e não há diferenças entre o grupo A e B, concluindo que os grupos apresentaram respostas semelhantes sobre os assuntos abordados.

Conforme tabela 2, para a variável consciência moral, ao nível de significância de 5%, os dados comprovam que há diferença estatística entre os dois grupos. O grupo A, 54% concordaram com essa assertiva, 22% ficaram em dúvida; já no grupo B, 75% concordaram que a sonegação prejudica o desenvolvimento do país, portanto, considera-se que o informativo sobre a contabilidade introduzido no instrumento de coleta B pode ter refletido para tal resultado.

Tabela 4 - Teste de Mann-Whitney - Perspectiva para evasão de tributos

Test Statistics^a

	Visão Social	Honestidade	Consciência Moral	Confiança Institucional
Mann-Whitney U	2624,500	2726,500	2433,000	2934,000
Wilcoxon W	5784,500	5886,500	5359,000	6094,000
Z	-1,405	-1,010	-2,121	-,279
Asymp. Sig. (2-tailed)	,160	,312	,034	,780

a. Grouping Variable: V1

Fonte: SPSS, conforme dados da pesquisa.

Apartir dos dados evidenciados na tabela 3, por meio da estatística do teste, observa-se que a variável cultura, não apresentou significância estatística por apresentar o resultado superior a 5%, pode-se dizer que não há diferenças expressivas entre as respostas entre o grupo A e B.

Tabela 5 - Teste de Mann-Whitney - Motivos para evasão de tributos.

Test Statistics^a

	Corrupcao	Carga Tributaria	Complexidade Legal	Cultura	Penalidade
Mann-Whitney U	2527,000	2217,500	2511,000	2885,500	2439,500
Wilcoxon W	5687,000	5377,500	5671,000	5811,500	5599,500
Z	-1,798	-2,886	-1,816	-,452	-2,091
Asymp. Sig. (2-tailed)	,072	,004	,069	,652	,037

a. Grouping Variable: V1

Fonte: SPSS, conforme dados da pesquisa.

Quanto as variáveis carga tributária e penalidade, afirma-se ao nível de 5% de confiança que são significativas. O grupo B discordou 35% a mais do que o grupo A na questão sobre carga tributária, e 61% a mais na questão sobre penalidade, dessa forma, há evidências de que a informações sobre a contabilidade pode ter contribuído para diminuir a vontade de evadir tributos para esse grupo.

E por fim, ao ser atribuído o nível de significância de 10%, o resultado do teste mostra que há influência significativa para as variáveis corrupção e complexidade legal. Os respondentes do grupo B discordaram 83% a mais do que o grupo A em relação a variável corrupção. Para variável complexidade legal, o grupo B discordou 72% a mais que o grupo A, indicando que o grupo B parece possuir uma tendência a redução no desejo de evadir tributos.

Portanto, as informações sobre a contabilidade pode ter contribuído para que tais variações fossem significativas, onde as cognições consonantes modificaram as respostas, o que justificaria uma redução da vontade de evadir tributos. Nesse sentido, percebeu-se que diante da informação contábil os respondentes mudaram de opinião, foram menos dissonantes, em relação ao grupo que não possuía os esclarecimentos sobre a contabilidade, o que corrobora com o estudo de Festinger (1957, p. 233), onde ele compartilha que “uma das hipóteses de dissonância é de que ela poderá ser reduzida pela mudança de comportamento, o que implicará, portanto, numa mudança direta de elementos cognitivos”.

Ou seja, ao apresentar o papel da contabilidade e as informações inerentes de suas atribuições, os elementos cognitivos foram alterados, esclarecendo possíveis incertezas dos respondentes e refletido no comportamento dos mesmos. Nesse contexto, conforme destaca Silva (2014, p.63) “a contabilidade é uma ciência social aplicada, é muito influenciada por aspectos culturais, políticos, históricos e econômicos do ambiente no qual está inserida”.

Conforme verifica-se na análise dos grupos, há perspectivas de que a contabilidade como intermediadora entre os contribuintes e o fisco, pode harmonizar as relações tributárias, por meio da prestação de contas e transparência, participando assim do processo de instrumentalização do controle social, impulsionando as cognições consonantes para reduzir a prática da evasão fiscal.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve como objetivo identificar a relevância das informações contábeis para redução da dissonância cognitiva em relação a evasão tributos, para tanto, definiu-se os objetivos específicos necessários para o delineamento da pesquisa.

A abordagem dos objetivos específicos deu-se por meio da distribuição dos temas em dimensões. Dessa forma verificou-se a percepção dos respondentes sobre conhecimento tributário, a suscetibilidade para evadir tributos e os motivos que justificam a decisão, com análise se houve conflitos e dissonância cognitiva em relação aos questionamentos, ponderando por fim se a informação contábil está associada a redução da evasão fiscal.

De acordo com a análise de distribuição de frequência verificou-se alguns aspectos sobre a abordagem dos temas. Ao analisar as respostas das assertivas sobre conhecimento tributário, percebeu-se que a questão que os respondentes obtiveram maior facilidade foi sobre o conceito de tributos, e as questões que tiveram mais dificuldade foram sobre classificação e vinculação dos tributos. Ponderando o resultado, diante da forma como as leis são formuladas e comunicadas, é necessário um esclarecimento da linguagem da lei que é quase impossível o público em geral entender, nesse estudo, os respondentes apresentaram dificuldades para responder as questões, o que indica certa incompreensão dos temas apresentados.

Quanto a suscetibilidade à evasão fiscal, a assertiva sobre a visão social foi abordada no sentido de um compromisso do cidadão para realização do pagamento de tributos e não como uma obrigação. De acordo com Rodrigues (1967, p.18), “os indivíduos tendem a fazer determinados tipos de organização cognitiva em suas relações com o ambiente em que vivem”. No atual cenário brasileiro, onde o contribuinte de forma direta ou indireta, paga tributos, verificou-se que os respondentes possuem um aspecto mais voltado a contribuir de forma voluntária, mesmo que os impostos por exemplo sejam compulsórios, os respondentes possuem essa visão de contribuir para o bem comum.

Percebeu-se um indício que parte dos respondentes poderiam não pagar alguns tributos. A evasão, como já visto, é uma forma ilícita de não pagar ou pagar menos tributos, foi analisada na ótica da honestidade em relação ao de cumprimento das normas, nesse

sentido, Bandura (2001) e Henrich *et al.* (2001) citado por Pereira (2017, p.14), destacam que o comportamento honesto é avaliado pelos indivíduos por meio da internalização de normas e valores da sociedade, e os valores internalizados compõem parte importante do auto identidade de um indivíduo, além de ser uma bússola para indicar se o comportamento é honesto ou desonesto.

Ao falar sobre consciência moral, destaca-se Cardoso (2014, p.147), que expõe, “pagamento de tributos é uma verdadeira responsabilidade social [...]”. sendo que a consciência moral reflete quando esse vínculo de responsabilidade com a sociedade é quebrado com a sonegação, desestabilizando o país, nesse contexto os respondentes consideram que a sonegação prejudica o desenvolvimento do país.

O tema confiança institucional, referente a transparência na prestação das contas públicas, de forma consciente e participativa, foi a assertiva que indicou uma maior disposição para cumprimento da norma fiscal por parte dos respondentes. Nesse sentido, Sousa *et al.* (2017), fortalece essa perspectiva, referindo-se de que a qualidade das informações, ou seja, a forma como é conduzido o controle social por parte das instituições podem determinar uma menor evasão fiscal nos países.

Já quanto os motivos mais representativos que os respondentes justificaram para procederem com a evasão de tributos foram a corrupção e a carga tributária. Outros estudos contribuem com esse cenário, salienta Sousa *et al.* (2017), que os custos de corrupção tendem a aumentar a evasão fiscal.

Com relação a carga tributária brasileira, que é reconhecida por ser uma das mais altas do mundo, e com menor retorno para a sociedade, destaca-se de acordo com Santos e Lopes (2013, citado por Pereira, 2017, p. 33) que a percepção relativa à justiça e à equidade em relação ao nível da carga tributária, à comparação entre impostos pagos e serviços públicos recebidos, bem como ao grau de confiança na eficiência e honestidade da administração das receitas arrecadadas, influencia o nível de evasão fiscal.

No teste de homogeneidade, verificou-se algumas relações entre as perspectivas e os motivos que foi abordado para justificar a evasão de tributos. Percebeu-se que alguns grupos de respondentes concordaram que os motivos indicados conduzem a terem o desejo de evadir. Nesse sentido, ao comparar esses motivos com as perspectivas para evasão

apresentadas da dimensão 3, identificou-se alguns conflitos, pois também concordam que a sonegação prejudica o país, que os portais de transparência são relevantes para a sociedade, por isso, há evidências de pensamentos conflitantes e dissonância cognitiva diante das relações apresentadas.

Os estudos de Festinger (1957, p.21), decorrem dessas desarmonias comportamentais, onde ele identifica que “os elementos são dissonantes quando não se ajustam entre si, quando não se harmonizam”, nesse contexto, o fato de ainda possuírem o desejo de evadir tributos, mesmo sabendo que a sonegação prejudica o desenvolvimento do país, revela que este último conhecimento é dissonante com a sua cognição, a saber, continuar a possuir vontade de evadir tributos.

Por meio do teste não-paramétrico de Mann-Whitney analisaram-se as variáveis conforme as dimensões dispostas no quadro 1, para algumas das variáveis a representação das respostas apresentaram-se significantes para o grupo B em relação ao grupo A, dessa forma, verifica-se que o grupo A estava mais suscetível a evadir tributos e concordavam mais com os motivos que justificam a evasão, de modo que, ao apresentar o papel da contabilidade para o grupo B, as respostas foram mais consonantes com a redução da vontade de evadir, Festinger (1957, p.44), explica que “o conflito surge porque a pessoa tem que escolher entre dois possíveis cursos de ação”. Porém, a dissonância resultante de uma escolha podem ser reduzida pelo aditamento novos elementos cognitivos e outros aspectos

Diante da perspectiva de que as informações contábeis são norteadoras para refletir na opinião e conseqüentemente no comportamento das pessoas, as análises indicam que estimular a educação tributária por meio da prestação de contas, da transparência e da consciência da função social do tributo, conduz a conformidade fiscal. Assim, verifica-se que há evidências de que a contabilidade é uma aliada para produzir informações cognitivas consonantes para reduzir a evasão fiscal.

São vastas as pesquisas voltadas ao estudo da evasão tributária, entretanto, nos moldes da Teoria da Dissonância Cognitiva a literatura ainda é limitada, encontrou-se alguns achados no âmbito comportamental, com perspectiva para amplo aprofundamento.

Os respondentes foram estudantes, o que pode refletir em uma visão crítica e

realística do cenário atual e dos traços comportamentais da sociedade, pois podem ter sido expostos a realidade cultural e político-social do país, ainda assim, devido à pouca idade dos respondentes há poucas chances de envolvimento com a corrupção ou evasão de tributos.

Os resultados obtidos compreendem uma contribuição para os estudos sobre o comportamento dissonante em relação a evasão de tributos, de modo que, evidencia as ferramentas para instrumentalização do controle social, no que tange, a transparência no âmbito público e a participação da contabilidade como colaboradora na conscientização tributária dos contribuintes, fortalecendo a cooperação para redução das práticas de evasão fiscal.

Para futuras pesquisas, sugere-se ampliar as evidências empíricas aprimorando o estudo sobre a dissonância cognitiva e os vários aspectos que determinam o comportamento decisório e pós decisório (reavaliação dos conflitos) dos indivíduos (aspectos culturais, subjetivos de cada indivíduo, fatores psicológicos, entre outros). Outros elementos cognitivos dissonantes relacionados aos grupos sociais, tais como: As relações entre importância e elementos de magnitude da dissonância; pontos relevantes para evitar, reduzir, congelar ou eliminar a dissonância, elementos e aspectos de resistência a mudanças face as cognições existentes; dissonância para os processos de influência na comunicação social; entre outros, com reflexo no tema tributário abordado nesta pesquisa. Abranger outro público-alvo (contribuintes que efetivamente paguem tributo, com especificidade dos tributos) e ainda aperfeiçoar o modelo utilizado como instrumento de coleta elaborado pela autora.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 11. Ed. rev. ampl. e atual. Salvador: JusPodivm, 2017.

ALM, James; KIRCHLER, Erich; MUEHLBACHER, Stephan. **Combining Psychology and Economics in the Analysis of Compliance: From Enforcement to Cooperation**. *Economic Analysis and Policy*, v. 42, n. 2, p. 133-151, 2012.

BARBETTA, Pedro Alberto. **Estatística aplicada às Ciências Sociais**. 9. ed. Florianópolis: UFSC, 2014.

BARTINE, Caio. **Coleção Elementos do Direito**. Direito Tributário. 3. ed. em e-book baseada na 4. ed. impressa. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

BORBA, Claudio. **Direito Tributário**. 11. ed. atual. Rio de Janeiro: Impetus, 2002.

BRASIL. **Lei n. ° 4.320**, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 23 mar. 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm>. Acesso em: 08 abr. 2018.

BRASIL. **Lei n. ° 5.172**, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 27 out. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm>. Acesso em: 09 abr. 2018.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 5out. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 08 abr. 2018.

BRASIL. **Lei Complementar n.º 101**, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 5 mai. 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm> Acesso em: 08 abr. 2018.

BRASIL. **Portaria n.º 184**, de 25 de agosto de 2008. Dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público (pelos entes públicos) quanto aos procedimentos, práticas, laboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-los convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 26 ago. 2008. Disponível em:<<http://www.fazenda.gov.br/institucional/legislacao/2008/portaria184>>. Acesso em: 08 abr. 2018.

BRASIL. **Lei Complementar n.º 131**, de 27 de maio de 2009. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar no 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 28 maio 2009. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm. Acesso em: 08 abr. 2018.

BRASIL. **Decreto de 8 de julho de 2011**. Convoca a 1ª Conferência Nacional sobre Transparência e Controle Social - CONSOCIAL e revoga o Decreto de 8 de dezembro de 2010. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 11 jul. 2011. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Dsn/Dsn13078.htm>. Acesso em: 08 abr. 2018.

BRASIL. **Lei n. ° 12.527**, de 18 de novembro de 2011. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei n. ° 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei n.º 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei n.º 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Lei/L12527.htm>. Acesso em: 24 abr. 2018.

CARDOSO, Alessandro Mendes. *O dever fundamental de recolher tributos no Estado democrático de direito*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014, p. 195.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 29. Ed. rev. ampl. e atual. São Paulo: Malheiros, 2013.

CARVALHO, H. **Análise multivariada de dados qualitativos**: utilização da HOMALS com o SPSS. Lisboa: Edições Sílabo, 2004.

CHATTERJEE, Subimal; HEATH, Timothy B. *Conflict and loss aversion in multiattribute choice*: The effects of trade-off size and reference dependence on decision difficulty. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, v. 67, n. 2, p. 144-155, 1996.

CONSELHO FEDERAL DE COTABILIDADE (CFC). **Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público**. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 25 nov. 2011. Disponível em: <<http://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-tsp-do-setor-publico/>>. Acesso em: 09 abr. 2018.

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**. Constituição e Código Tributário Nacional. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

DUARTE, Francisco Leite. *Direito tributário*. 2. ed. rev. ampl. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e estatística. **PNAD** Contínua 2016: 51% da população com 25 de idade ou mais no Brasil possuíam apenas o ensino fundamental completo. 2017. Disponível em: <<https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-noticias/2013-agencia-de-noticias/releases/18992-pnad-continua-2016-51-dapopulacao-com-25-anos-ou-mais-do-brasil-possuiam- apenas-o-ensino-fundamental-completo.html>>. Acesso em: 29/03/2018.

FÁVERO, L. P.; SILVA, Fabiana L.; BELFIORE, Patrícia; CHAN, Betty. **Análise de dados**: modelagem multivariada para tomada de decisões. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

FESTINGER, Leon. *Teoria da Dissonância Cognitiva*. Tradução de Eduardo Almeida. 1. ed. Rio de Janeiro: Zahar, 1975.

FIRJAN – FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO – Pesquisas e Estudos Socioeconômicos. **A Carga Tributária para Indústria da Transformação**. Rio de Janeiro, 2018.

FREITAS (H.), OLIVEIRA (M.), SACCOL (A.Z.) e MOSCAROLA (J.). **O método de pesquisa survey**. São Paulo/SP: Revista de Administração da USP, RAUSP, v. 35, nr. 3, Jul.-Set. 2000, p.105-112.

GLOBO NOTÍCIAS. **Quanto pagamos de impostos?** Disponível em: <<http://especiais.g1.globo.com/economia/2015/quanto-pagamos-de-impostos/>>. Acesso em 26/03/2018.

HOFMANN, Eva. HOELZL, Erik. KIRCHLER, Erich. **Condições do Cumprimento Tributário Voluntário**: Conhecimento e Avaliação de Tributação, Normas, Justiça e Motivação para Cooperar. *Zeitschrift fur Psychologie*. 2008; 216 (4): 209-217.

KIMURA, Herbert; BASSO, Leonardo Fernando Cruz; KRAUTER, Elizabeth. **Paradoxos em finanças**: teoria moderna versus finanças comportamentais. *Revista de Administração de Empresas*, v. 46, n. 1, p. 41-58, 2006.

KIRCHLER, E. A *psicologia econômica do comportamento tributário*. Cambridge University Press; Cambridge: 2007.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública**: Teoria e Prática. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

JÚNIOR, Antônio Carlos Brunozi *et al.* **Evidências sobre Fatores Institucionais Determinantes da Evasão Fiscal em Países**. In: Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC. 2017.

LUCK, Alan Saldanha. **A classificação dos tributos e as teorias bipartite, tripartite, quadripartite e pentapartite**. In: *Âmbito Jurídico*, Rio Grande, XII, n. 69, out 2009. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=6705>. Acesso em: 10/05/ 2018.

MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. **Direito Tributário e Legislação Tributária**. Florianópolis: Insular, 2014.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo. **Gestão Pública**. 3. ed. rev. atual. São Paulo: Saraiva, 2014.

OLIVEIRA, Fábio Rodrigues de; GALLI, Mauro. **Contabilidade e Gestão de Tributos**. 1 edição em e-book baseada na 1 ed. impressa: Fiscosoft, 2015.

OLIVEIRA, Martins Luís, *et al.* **Manual de Contabilidade Tributária**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

PLATT NETO, Orion Augusto. **Contabilidade Pública**: atualizada e focada. 19. ed. (rev. e atual). Florianópolis: Edição do autor, 2018.

PEREIRA, I. V. **Fatores que influenciam o comportamento desonesto das pessoas na prática da evasão fiscal no Brasil**. 147 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, Brasília, 2017.

PERNÍAS, T. R. **Sonegação fiscal, o esporte predileto das elites**. Carta Capital, São Paulo, 18 mai. 2018.

RODRIGUES, Aroldo. **Novos campos da psicologia social**. *Arquivos Brasileiros de Psicotécnica*, v. 19, n. 3, p. 9-21, 1967.

SILVA, Jéssica Bonomo. **Sonegação fiscal: Percepções de fiscalizações tributárias nos órgãos Federais, Estaduais e Municipais**. 2014. 64 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis)-Universidade de Caxias do Sul, Caxias do Sul, 2014.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de Contabilidade Pública** - De Acordo com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público(IPSASB/IFAC/CFC). 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

SILVA, Valmir Leôncio da. **A nova contabilidade aplicada ao setor público: uma abordagem prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

SIQUEIRA, Leandro de Castro. **Política Ambiental para Quem?** Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/asoc/v11n2/v11n2a14>>. Acesso em: 23/03/2018.

TORRES, Ricardo Lobo. **O Princípio da Transparência no Direito Financeiro.** Disponível em: <<http://egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/anexos/28916-28934-1-PB.pdf>> Acesso em: 22/03/2018.

APÊNDICE 1 – INSTRUMENTO DE COLETA A

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA

Curso: Ciências Contábeis

Aluna: Chérid Rocha

Orientador: Prof. Dr. Alcindo Cipriano Argolo Mendes

Solicito a gentileza de sua colaboração para responder o presente questionário, que objetiva avaliar a percepção dos alunos sobre tributos.

Os dados serão utilizados em uma pesquisa acadêmica para realização do meu Trabalho de Conclusão de Curso, em que são assegurados a confidencialidade e o anonimato dos participantes da pesquisa.

QUESTIONÁRIO A		
<p>1 - GÊNERO</p> <p><input type="checkbox"/> Feminino</p> <p><input type="checkbox"/> Masculino</p>	<p>2. IDADE</p> <p>_____</p>	<p>3. CURSO E SEMESTRE</p> <p>_____</p>
<p>4. ATUALMENTE VOCÊ TRABALHA: <input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não</p> <p>Se sim, na área contábil? <input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não</p>		
<p>5. SUA FAMÍLIA POSSUI:</p> <p>VEÍCULO: <input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não</p> <p>IMÓVEL: <input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não</p> <p>RENDA FAMILIAR:</p> <p><input type="checkbox"/> Até R\$ 1904</p> <p><input type="checkbox"/> De R\$ 1905 a 2.827</p> <p><input type="checkbox"/> De R\$ 2.828 a 3.752</p> <p><input type="checkbox"/> De R\$ 3.753 a 4.665</p> <p><input type="checkbox"/> Acima de R\$ 4.666</p>		

Indique sua percepção quanto as assertivas a seguir em uma escala de 1 – Discordo plenamente a 5 – Concordo Plenamente. Sua resposta deve corresponder ao que você pensa sobre cada assertiva.

6. O objetivo dos tributos é o financiamento das atividades do Estado para garantir os recursos necessários ao exercício de suas atividades.

1	2	3	4	5
Discordo plenamente	Discordo parcialmente	Nem discordo, nem concordo	Concordo parcialmente	Concordo plenamente

7. Atualmente, no Brasil, os tributos podem ser pagos em dinheiro ou mesmo em trabalho.

1	2	3	4	5
Discordo plenamente	Discordo parcialmente	Nem discordo, nem concordo	Concordo parcialmente	Concordo plenamente

8. No Brasil entende-se que os tributos são classificados em: impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições especiais e empréstimos compulsório.

1	2	3	4	5
Discordo plenamente	Discordo parcialmente	Nem discordo, nem concordo	Concordo parcialmente	Concordo plenamente

9. Os impostos são cobrados em função de uma contraprestação de serviços por parte do governo.

1	2	3	4	5
Discordo plenamente	Discordo parcialmente	Nem discordo, nem concordo	Concordo parcialmente	Concordo plenamente

10. Os tributos diretos são aqueles que incidem sobre a renda das pessoas, como o Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF.

1	2	3	4	5
Discordo plenamente	Discordo parcialmente	Nem discordo, nem concordo	Concordo parcialmente	Concordo plenamente

11. Cumprir as obrigações tributárias é uma imposição do governo, mas deveria ser um compromisso social de todo cidadão.

1	2	3	4	5
Discordo plenamente	Discordo parcialmente	Nem discordo, nem concordo	Concordo parcialmente	Concordo plenamente

12. “A evasão fiscal é uma forma de não pagar totalmente ou parcialmente os tributos.”

Se houvesse alguma oportunidade deixaria de pagar alguns tributos.

1	2	3	4	5
Discordo plenamente	Discordo parcialmente	Nem discordo, nem concordo	Concordo parcialmente	Concordo plenamente

13. A sonegação de tributos no Brasil prejudica o desenvolvimento do país.

1	2	3	4	5
Discordo plenamente	Discordo parcialmente	Nem discordo, nem concordo	Concordo parcialmente	Concordo plenamente

14. De acordo com a Lei da Transparência, as pessoas têm direito assegurado de conhecer a prestação de contas do governo. Os cidadãos podem fazer a diferença acessando os portais da transparência, acompanhando e fiscalizando a aplicação dos recursos públicos.

1	2	3	4	5
Discordo plenamente	Discordo parcialmente	Nem discordo, nem concordo	Concordo parcialmente	Concordo plenamente

15. Os desvios constantes de dinheiro demonstram a desonestidade dos políticos, por isso a corrupção provoca em você vontade de não pagar os tributos.

1	2	3	4	5
Discordo plenamente	Discordo parcialmente	Nem discordo, nem concordo	Concordo parcialmente	Concordo plenamente

16. O Brasil é reconhecido por ser um país que possui uma excessiva carga tributária, sendo assim, por isso você já procurou encontrar meios para não pagar tributos.

1	2	3	4	5
Discordo plenamente	Discordo parcialmente	Nem discordo, nem concordo	Concordo parcialmente	Concordo plenamente

17. Devido a complexidade da legislação e normas do sistema tributário brasileiro, quando você não compreende deixa de pagar os seus tributos.

1	2	3	4	5
Discordo plenamente	Discordo parcialmente	Nem discordo, nem concordo	Concordo parcialmente	Concordo plenamente

18. Não pagar tributos é uma cultura brasileira, por isso você se sente influenciado (a) a não pagar os seus tributos também.

1	2	3	4	5
Discordo plenamente	Discordo parcialmente	Nem discordo, nem concordo	Concordo parcialmente	Concordo plenamente

19. No Brasil, mesmo diante das penalidades (multas), você considera a possibilidade de não pagar seus tributos.

1	2	3	4	5
Discordo plenamente	Discordo parcialmente	Nem discordo, nem concordo	Concordo parcialmente	Concordo plenamente

Agradeço a participação!

APENDICE 2 – INSTRUMENTO DE COLETA B

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA

Curso: Ciências Contábeis

Aluna: Chérid Rocha

Orientador: Prof. Dr. Alcindo Cipriano Argolo Mendes

Solicito a gentileza de sua colaboração para responder o presente questionário, que objetiva avaliar a percepção dos alunos sobre tributos.

Os dados serão utilizados em uma pesquisa acadêmica para realização do meu Trabalho de Conclusão de Curso, em que são assegurados a confidencialidade e o anonimato dos participantes da pesquisa.

QUESTIONÁRIO B		
<p style="text-align: center;">1 - GÊNERO</p> <p><input type="checkbox"/> Feminino</p> <p><input type="checkbox"/> Masculino</p>	<p style="text-align: center;">2. IDADE</p> <p style="text-align: center;">_____</p>	<p style="text-align: center;">3. CURSO E SEMESTRE</p> <p style="text-align: center;">_____</p>
<p>4. ATUALMENTE VOCÊ TRABALHA: <input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não</p> <p>Se sim, na área contábil? <input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não</p>		
<p>5. SUA FAMÍLIA POSSUI:</p> <p>VEÍCULO: <input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não</p> <p>IMÓVEL: <input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não</p> <p>RENDA FAMILIAR:</p> <p><input type="checkbox"/> Até R\$ 1904</p> <p><input type="checkbox"/> De R\$ 1905 a 2.827</p> <p><input type="checkbox"/> De R\$ 2.828 a 3.752</p> <p><input type="checkbox"/> De R\$ 3.753 a 4.665</p> <p><input type="checkbox"/> Acima de R\$ 4.666</p>		

Apresentação

Nos últimos cinco anos, a contabilidade foi afetada por mudanças globais e foi necessário adequar-se aos novos processos, a padronização internacional das normas contábeis contribuiu para um importante avanço no Brasil.

Objetivo

A Contabilidade Pública fornece aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade pública, em apoio ao processo de tomada de decisão, para a adequada prestação de contas e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social. A contabilidade é o elo entre o Estado, as pessoas e as empresas, intermediando as informações entre esses agentes no que tange ao esclarecimento da legislação, nos atos e fatos que envolve cada agente. Executa um papel essencial para os administradores públicos e a sociedade, pois demonstra de que forma os recursos arrecadados de tributos estão sendo investidos e aplicados.

Transparência

No Brasil existe a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que tem por objetivo assegurar o equilíbrio das contas públicas, por meio de uma ação planejada e transparente.

O Portal da Transparência foi criado com o objetivo de aumentar a transparência da gestão pública, permitindo que os cidadãos acessem e acompanhe como o dinheiro público está sendo utilizado e ajude a fiscalizar.

Responsabilidade

Para o efetivo cumprimento de todas das exigências legais previstas para a prestação de contas da administração pública, conforme destaca Silva (2014, p.19), a fiscalização contábil, financeira, orçamentária e patrimonial da União e das entidades da Administração Direta e Indireta será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo com o auxílio do TCU, e pelo sistema de controle interno de cada Poder, a conformidade contábil serve de alerta aos órgãos de controle, pois quaisquer irregularidades devem ser informadas.

Indique sua percepção quanto as assertivas a seguir em uma escala de 1 – Discordo plenamente a 5 – Concordo Plenamente. Sua resposta deve corresponder ao que você pensa sobre cada assertiva.

6. O objetivo dos tributos é o financiamento das atividades do Estado para garantir os recursos necessários ao exercício de suas atividades.

1	2	3	4	5
Discordo plenamente	Discordo parcialmente	Nem discordo, nem concordo	Concordo parcialmente	Concordo plenamente

7. Atualmente, no Brasil, os tributos podem ser pagos em dinheiro ou mesmo em trabalho.

1	2	3	4	5
Discordo plenamente	Discordo parcialmente	Nem discordo, nem concordo	Concordo parcialmente	Concordo plenamente

8. No Brasil entende-se que os tributos são classificados em: impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições especiais e empréstimos compulsório.

1	2	3	4	5
Discordo plenamente	Discordo parcialmente	Nem discordo, nem concordo	Concordo parcialmente	Concordo plenamente

9. Os impostos são cobrados em função de uma contraprestação de serviços por parte do governo

1	2	3	4	5
Discordo plenamente	Discordo parcialmente	Nem discordo, nem concordo	Concordo parcialmente	Concordo plenamente

10. Os tributos diretos são aqueles que incidem sobre a renda das pessoas, como o Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF.

1	2	3	4	5
Discordo plenamente	Discordo parcialmente	Nem discordo, nem concordo	Concordo parcialmente	Concordo plenamente

11. Cumprir as obrigações tributárias é uma imposição do governo, mas deveria ser um compromisso social de todo cidadão.

1	2	3	4	5
Discordo plenamente	Discordo parcialmente	Nem discordo, nem concordo	Concordo parcialmente	Concordo plenamente

12. “A evasão fiscal é uma forma de não pagar totalmente ou parcialmente os tributos.”

Se houvesse alguma oportunidade deixaria de pagar alguns tributos.

1	2	3	4	5
Discordo plenamente	Discordo parcialmente	Nem discordo, nem concordo	Concordo parcialmente	Concordo plenamente

13. A sonegação de tributos no Brasil prejudica o desenvolvimento do país.

1	2	3	4	5
Discordo plenamente	Discordo parcialmente	Nem discordo, nem concordo	Concordo parcialmente	Concordo plenamente

14. De acordo com a Lei da Transparência, as pessoas têm direito assegurado de conhecer a prestação de contas do governo. Os cidadãos podem fazer a diferença acessando os portais da transparência, acompanhando e fiscalizando a aplicação dos recursos públicos.

1	2	3	4	5
Discordo plenamente	Discordo parcialmente	Nem discordo, nem concordo	Concordo parcialmente	Concordo plenamente

15. Os desvios constantes de dinheiro demonstram a desonestidade dos políticos, por isso a corrupção provoca em você vontade de não pagar os tributos.

1	2	3	4	5
Discordo plenamente	Discordo parcialmente	Nem discordo, nem concordo	Concordo parcialmente	Concordo plenamente

16. O Brasil é reconhecido por ser um país que possui uma excessiva carga tributária, sendo assim, por isso você já procurou encontrar meios para não pagar tributos.

1	2	3	4	5
Discordo plenamente	Discordo parcialmente	Nem discordo, nem concordo	Concordo parcialmente	Concordo plenamente

17. Devido a complexidade da legislação e normas do sistema tributário brasileiro, quando você não compreende deixa de pagar os seus tributos.

1	2	3	4	5
Discordo plenamente	Discordo parcialmente	Nem discordo, nem concordo	Concordo parcialmente	Concordo plenamente

18. Não pagar tributos é uma cultura brasileira, por isso você se sente influenciado (a) a não pagar os seus tributos também.

1	2	3	4	5
Discordo plenamente	Discordo parcialmente	Nem discordo, nem concordo	Concordo parcialmente	Concordo plenamente

19. No Brasil, mesmo diante das penalidades (multas), você considera a possibilidade de não pagar os seus tributos.

1	2	3	4	5
Discordo plenamente	Discordo parcialmente	Nem discordo, nem concordo	Concordo parcialmente	Concordo plenamente

Agradeço a participação!