

CONFORMIDADE FISCAL NOS PEQUENOS NEGÓCIOS DO ESTADO DE MATO GROSSO

TAX COMPLIANCE IN SMALL BUSINESSES IN THE STATE OF MATO GROSSO

CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO EN LAS PEQUEÑAS EMPRESAS DEL ESTADO DE MATO GROSSO

Girlene Gonzalez de Moraes

Professora da Universidade do Estado de Mato Grosso - UNEMAT

Mestre em Ciências Contábeis e Administração pela Fucape Business School

 <https://orcid.org/0000-0001-6341-9114>

Lattes: <https://lattes.cnpq.br/9165064173745853>

E-mail: girlene.unemat@gmail.com

Artigo recebido em 05/08/2022. Revisado por pares em 30/01/2023. Recomendado para publicação em 25/04/2023, por Ademar Dutra (Editor Científico). Publicado em 25/09/2023. Avaliado pelo Sistema double blind review.

©Copyright 2023 UNISUL-PPGA/Revista Eletrônica de Estratégia & Negócios. Todos os direitos reservados. Permitida citação parcial, desde que identificada a fonte. Proibida a reprodução total. Revisão gramatical, ortográfica e ABNT de responsabilidade dos autores.

Resumo

Este estudo objetivou estabelecer como a Justiça Tributária, Forças Isomórficas e Respostas Estratégicas estão relacionados à Conformidade Fiscal nos pequenos negócios mato-grossenses. A pesquisa é descritiva, com dados quantitativos e corte transversal, a amostra final contou com 108 respostas de micro e pequenas empresas, selecionadas pela técnica de amostragem por conveniência e pelo método bola de neve. A técnica de análise de dados foi a modelagem por equações estruturais com estimativa dos mínimos quadrados parciais (PLS). Os resultados evidenciaram que as Forças Isomórficas influenciam na Conformidade Fiscal e que há uma relação positiva entre Forças Isomórficas e Respostas Estratégicas.

Palavras-Chave: Justiça Fiscal; forças isomórficas; respostas estratégicas; pagamento em conformidade.

Abstract

This study aimed to establish how Tax Justice, Isomorphic Forces and Strategic Responses are related to Tax Compliance in small businesses in Mato Grosso. The research is descriptive, with quantitative data and cross-sectional; the final sample had 108 responses from micro and small business, selected through the sampling by convenience technique and the snowball method. The data analysis technique used was the structural equation modeling with partial least squares (PLS) estimation. The results have shown that Isomorphic Forces have influence in Tax Compliance, and that there is a positive relationship between Isomorphic Forces and Strategic Responses.

Keywords: Tax Justice; isomorphic forces; strategic responses; payment accordingly

Resumen

Este estudio tuvo como objetivo establecer cómo la Justicia Tributaria, las Fuerzas Isomórficas y las Respuestas Estratégicas se relacionan con el Cumplimiento Tributario en las pequeñas empresas de Mato Grosso. La investigación es descriptiva, con datos cuantitativos y de corte transversal, la muestra final tuvo 108 respuestas de micro y pequeñas empresas, seleccionadas por la técnica de muestreo por conveniencia y el método bola de nieve. La técnica de análisis de datos fue el modelado de ecuaciones estructurales con estimación de mínimos cuadrados parciales (PLS). Los resultados mostraron que las Fuerzas Isomórficas influyen en el Cumplimiento Tributario y que existe una relación positiva entre las Fuerzas Isomórficas y las Respuestas Estratégicas.

Palabras llave: Justicia Fiscal; fuerzas isomórficas; respuestas estratégicas; pago correspondiente.

1 INTRODUÇÃO

A conformidade fiscal é uma questão importante para as nações ao redor do mundo diante da busca dos governos por receitas para atender às necessidades públicas (MUSIMENTA *et al.*, 2017). Para países desenvolvidos e em desenvolvimento, a renda da tributação é necessária para investimentos em serviços sociais e infraestrutura econômica (BAME-ALDRED *et al.*, 2013; BENKRAIEM *et al.*, 2021; GÜZEL; ÖZER; ÖZCAN, 2019; MUSIMENTA *et al.*, 2017; SADRETT *et al.*, 2019; SILVA; GUERREIRO; FLORES, 2019; CASTILLO-VERGARA; LEMA, 2022).

Conformidade fiscal se refere ao cumprimento de todas as obrigações tributárias, conforme especificado pela lei, ou o grau em que o contribuinte cumpre ou deixa de cumprir suas obrigações tributárias impostas pelo seu país (MUSIMENTA *et al.*, 2017). Os contribuintes de pequenas empresas nutrem um conjunto de atitudes altamente ambivalentes em relação ao pagamento de impostos e relatam mais conflitos com as autoridades quanto ao pagamento dos impostos do que os contribuintes de médios e grandes negócios (TAN; BRAITHWAITE; REINHART, 2016), uma vez que os custos gerados para o cumprimento das obrigações fiscais podem ser particularmente mais onerosos para as pequenas e médias empresas (DABLANORRIS *et al.*, 2019; MASSA *et al.*, 2020).

A conformidade fiscal pode ser descrita em termos de **isomorfismo**, ou seja, ela se molda por pressões e expectativas institucionais (MUSIMENTA *et al.*, 2017). As **forças isomórficas** e as **respostas estratégicas** estabelecem a base para o entendimento da conformidade dos contribuintes, uma vez que o comportamento da conformidade fiscal depende das ações de outros agentes econômicos em situação semelhante. Situa-se, também, que a falta de confiança e a complexidade do sistema tributário contribuem com o descumprimento fiscal (MUSIMENTA *et al.*, 2017; PEREIRA; SILVA, 2020; RICHARDSON, 2006). Assim como a justiça fiscal, que aborda a percepção dos contribuintes sobre pagar os tributos (MUSIMENTA *et al.*, 2017). Dessa forma, a percepção de justiça no sistema tributário influencia o nível de conformidade dos contribuintes (FAIZAL *et al.*, 2017).

As instituições reagem às forças isomórficas por meio de respostas estratégicas que vão do pagamento em conformidade para a resistência (MUSIMENTA *et al.*, 2017). São cinco as respostas estratégicas que os contribuintes desenvolvem para responder a pressões institucionais em direção à conformidade: aquiescência (consentimento e concordância),

compromisso, atos de evitar, desafiar e manipular (OLIVER, 1991). Assim, os contribuintes passam a cumprir forças institucionais a partir de uma previsão de que o cumprimento é conveniente para o próprio interesse (MUSIMENTA *et al.*, 2017).

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

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

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

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONFORMIDADE FISCAL

A cobrança dos tributos tem sido uma característica desenvolvida em quase todas as sociedades que criam e compartilham bens públicos ao longo da história humana (BATRANCEA *et al.*, 2019). Trata-se da competência do empresário e da empresa em cumprir as regras de tributação, e isso depende do seu grau de conhecimento sobre as regras e regulamentos fiscais (STAM; VERBETEN, 2017). Dessa forma, a conformidade fiscal é uma importante fonte de receita, com significativa participação no Produto Interno Bruto (PIB),

portanto, os contribuintes precisam cumprir e pagar o valor correto das tributações dentro do prazo estimado (SADRESS *et al.*, 2019).

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

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

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

2.2 JUSTIÇA FISCAL

A presença de instituições formais que regulamentam a tributação é uma condição necessária para o cumprimento tributário (SILVA *et al.*, 2019). Conceitos como confiança nas autoridades por justiça alcançada do sistema tributário e considerações em relação às normas morais são usados para promover maior compreensão da conformidade fiscal (VERBOON; VAN DIJKE, 2007). Contribuintes acreditam em um sistema tributário injusto quando não podem obter serviços na mesma proporção dos impostos que pagam, de modo que o aumento da cobrança afeta a percepção do contribuinte de justiça no sistema tributário (GÜZEL; ÖZER; ÖZCAN, 2019). Conseqüentemente, mudanças na legislação consideradas justas tendem a promover relatórios fiscais honestos (MUSIMENTA *et al.*, 2017). Diante disso, esta pesquisa utiliza como definição de justiça fiscal conforme o entender de Musimenta *et al.* (2017), em que os autores evidenciam que a justiça fiscal é percebida por meio da justiça

geral e a equidade do encargo dos contribuintes, ou seja, a capacidade percebida dos contribuintes para pagar os tributos.

Assim, percepções de justiça estão positivamente relacionadas às expectativas de comportamento de conformidade fiscal, reiterando que a justiça é um componente importante no processo de julgamento nas decisões de relatórios dos contribuintes (MUSIMENTA *et al.*, 2017). A percepção de justiça no sistema tributário influencia o nível de conformidade dos contribuintes (FAIZAL *et al.*, 2017). Assim, o nível de percepção na justiça deve aumentar a confiança nas autoridades, conseqüentemente, resultar em maior índice de conformidade fiscal (CASAL *et al.*, 2016). Quando proprietários de negócios ou contribuintes responsáveis pela conformidade fiscal nas empresas tomam decisões, estas são influenciadas não apenas por outras pessoas, mas também por fatores intangíveis, como alíquotas de impostos, organizações, como Departamento Tributário, tipos de impostos, leis, regras e regulamentos (RAWLINGS, 2012).

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

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

2.3 FORÇAS ISOMÓRFICAS

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

Observa-se, portanto, que forças institucionais, como mimetismo, têm força preditiva no comportamento de conformidade dos contribuintes, de modo que um contribuinte possa se comportar como outros que enfrentam o mesmo conjunto de condições ambientais, em um processo chamado isomorfismo (MUSIMENTA *et al.*, 2017). Um fator que afeta o comportamento de conformidade fiscal são as normas sociais representativas de um padrão de comportamento, julgado de forma semelhante por outros, e isso é sustentado, em parte, pela aprovação ou desaprovação social (ALM; SANCHEZ; DE JUAN, 1995).

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

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

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

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

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

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

2.4 RESPOSTAS ESTRATÉGICAS

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

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

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

Nessa perspectiva, a visão dominante na pesquisa e na prática da administração tributária é que a conformidade é, em grande parte, uma função da busca racional dos contribuintes por seus próprios interesses, os impostos são custos para os contribuintes, e estes tentam evitá-los ou reduzi-los (WENZEL, 2005).

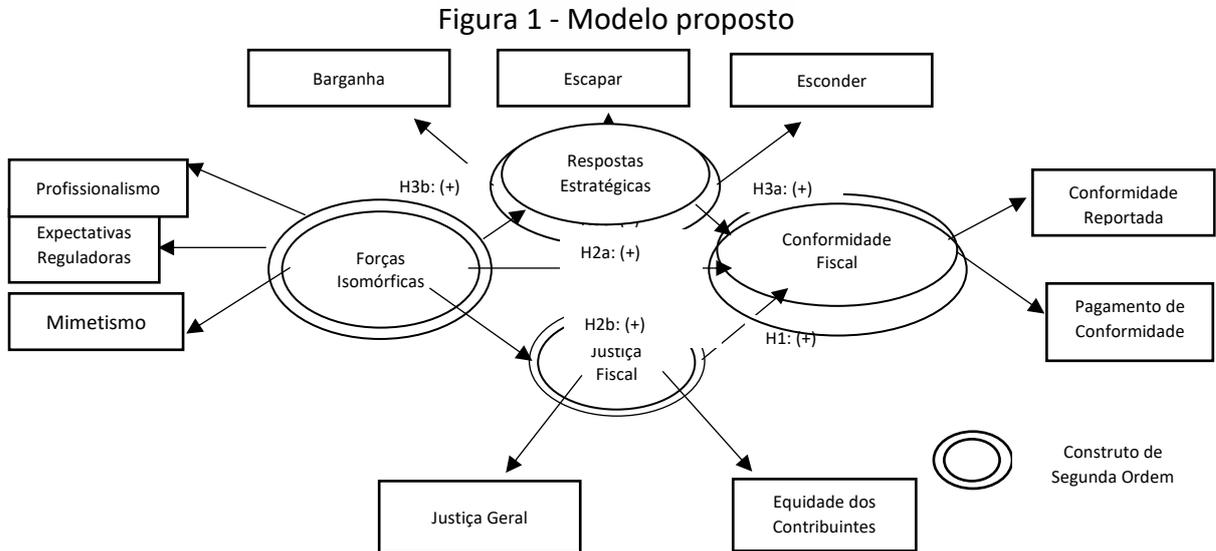
Assim, diante desse levantamento, propõe-se que:

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

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

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

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



Fonte: Adaptado pela autora a partir de Musimenta *et al.* (2017).

3 METODOLOGIA

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

Quanto ao instrumento de coleta de dados, foi utilizado um questionário elaborado com questões ancoradas pela escala *Likert* de 6 pontos, que varia de discordo totalmente (1) a concordo totalmente (6), e foi distribuído na plataforma online. Composto por perguntas de controle e posteriormente, os construtos de segunda ordem presentes no modelo teórico: Forças Isomórficas, Justiça fiscal, Respostas Estratégicas e Conformidade Fiscal formaram o instrumento de coleta de dados desenvolvido por Musimenta *et al.* (2017). Essa parte foi composta por 30 afirmações referentes aos construtos, acompanhadas de uma escala *Likert* de 6 pontos, partindo de 1 (discordo totalmente) a 6 (concordo totalmente), apresentadas a seguir.

Para a análise dos dados e teste do modelo foi utilizada a modelagem de equações estruturais com estimação por mínimos quadrados parciais (PLS-SEM). Por se tratar de construtos de segunda ordem, foi utilizada a abordagem de dois passos, indicados por Bido e Silva (2019) e Sarstedt *et al.* (2019). O primeiro passo para testar o modelo estrutural foi avaliar o modelo de mensuração utilizando uma Análise Fatorial Confirmatória (AFC). Para isso, foi necessário avaliar a validade convergente. Em decorrência disso, foi preciso avaliar a matriz fatorial, a variância média extraída (AVE), a confiabilidade composta (CC), o Alfa de Cronbach e a correlação de Spearman. Ainda na validação do modelo de mensuração, foi necessário realizar a avaliação da validade discriminante, analisando a matriz de cargas fatoriais, o critério de Fornell e Larcker (1981) e a razão *heterotrait-monotrait* (HTMT).

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

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 ANÁLISE DO MODELO ESTRUTURAL

Para a avaliação do modelo estrutural proposto na pesquisa foi realizada a Análise Fatorial Confirmatória (CFA). Essa primeira etapa de validade convergente envolve a análise das correlações de cargas fatoriais que compõem as variáveis latentes (HAIR *et al.*, 2019). Algumas cargas fatoriais apresentaram-se abaixo de 0,70, no entanto, foram mantidas para assegurar a validade de conteúdo de constructo e contribuir para a replicação em outros estudos e contextos, conforme a recomendação de Bido e Silva (2019). A validade do modelo de mensuração dos construtos de segunda ordem analisou ainda conforme ilustra a Tabela 1, os coeficientes de Alfa de Cronbach, da correlação de Spearman (ρ_A) a Confiabilidade Composta e a Variância Média Extraída.

Assim, foi avaliada a confiabilidade de consistência interna, a confiabilidade composta, sendo que os resultados apresentaram uma consistência satisfatória acima de 0,70 (HAIR *et al.*, 2019), assim como os indicadores da correção de Spearman (ρ_A). Visando ampliar a consistência da análise convergente deste estudo, foi analisado o Alfa de Cronbach, que também é utilizado para mensurar a consistência interna dos indicadores (HAIR *et al.*, 2019) e foi possível identificar que todos os indicadores estão acima de 0,70, como proposto por Hair *et al.*, (2019). Além disso, para ampliar a análise também foi avaliada a Variância Média Extraída (AVE), e os índices variaram entre 0,40 e 0,47, estando um pouco abaixo do proposto pela literatura que seriam de 0,50 (HAIR *et al.*, 2019). Dessa forma, diante dos indicadores apresentados, a validade convergente está sustentada para todos os construtos de segunda ordem.

Também foi avaliada a validade discriminante, que é a extensão na qual um construto é empiricamente distinto dos demais construtos dentro do modelo, utilizando a métrica de Fornell e Larcker (1981). Assim, foi possível identificar a raiz quadrada da AVE de cada construto que, por sua vez, é maior do que sua correlação com os demais construtos do modelo, indicando, desse modo, a existência de validades discriminantes, conforme indicado na Tabela 1.

Tabela 1 - Validade Convergente e Validade Discriminante por Fornell e Larcker (1981)

Variáveis Latentes de 2ª Ordem	1	2	3	4
1. Conformidade Fiscal	0,687			
2. Forças Isomórficas	0,413	0,635		
3. Justiça Fiscal	0,316	0,483	0,680	
4. Respostas Estratégicas	0,327	0,566	0,275	0,650
Alfa de Cronbach	0,713	0,783	0,800	0,837
ρ_A	0,733	0,800	0,815	0,868
Fiabilidade composta	0,814	0,8400	0,854	0,874
Variância Média Extraída (AVE)	0,471	0,403	0,462	0,423

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

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

Em continuidade às análises, de modo que se possa ampliar a análise de validade discriminante, foi adotado o critério de mensuração *Rácio Heterotrait-Monotrait* (HTMT) proposto por Henseler, Ringle e Sarstedet (2015). Esse indicador mensura a média geométrica

das correlações entre os itens que medem os mesmos construtos (HENSELER; RINGLE; SARSTEDT, 2015). Os mesmos autores apresentam, ainda, um valor limite entre 0,85 e 0,90 (HENSELER; RINGLE; SARSTEDT, 2015). Os resultados encontrados se enquadram nas exigências da análise, conforme a Tabela 2.

Tabela 2 - Validade discriminante Racio Heterotrait – Monotrait por Henseler, Ringle e Sarstedt (2015)

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

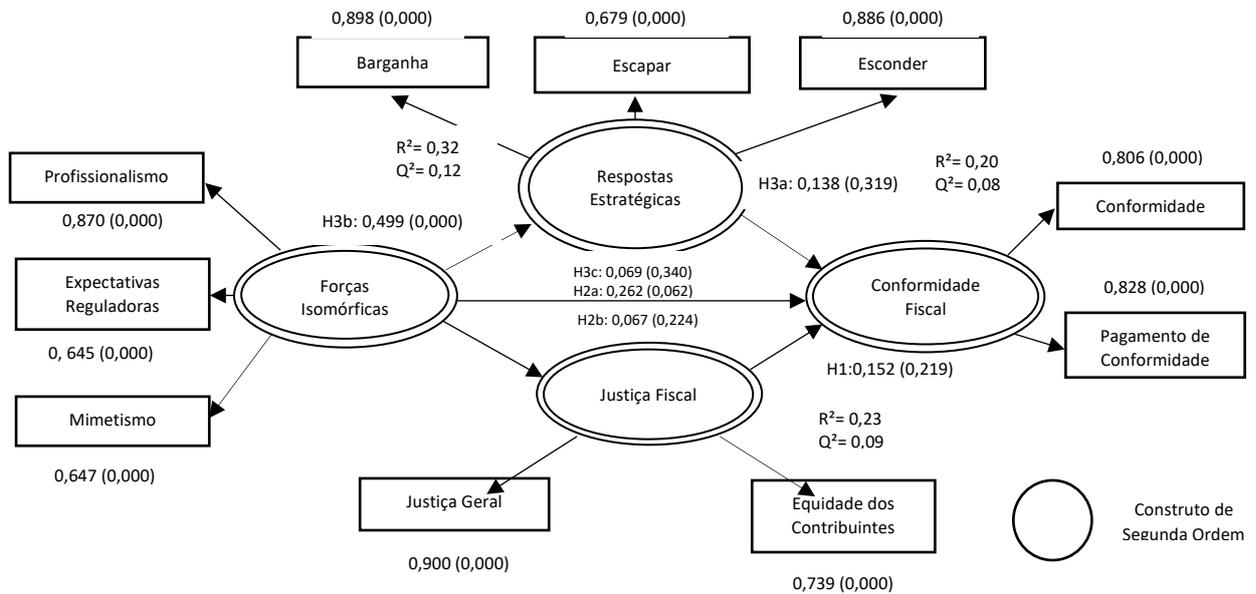
Fonte: Dados da Pesquisa (2021). Nota: Valor médio das correlações dos itens entre os construtos em relação à média (geométrica) das correlações médias para os itens que mensuram o mesmo construto.

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

4.2 ANÁLISE DO MODELO ESTRUTURAL

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

Figura 2 - Diagrama de Caminhos



Fonte: Elaborado pela autora.

Em continuidade às análises, foi realizado o teste de hipóteses com efeitos diretos e indiretos utilizando o método *bootstrapping* com 5.000 subamostras. Como pode ser observado na Tabela 5, na análise de efeito direto, a hipótese H2a (Forças Isomórficas -> Conformidade Fiscal) foi suportada ($\beta = 0,262$, $p < 0,10$) e a hipótese H3b (Forças Isomórficas -> Respostas Estratégicas) foi suportada ($\beta = 0,449$, $p < 0,01$). Já as demais hipóteses, H1 (Justiça Fiscal -> Conformidade Fiscal) e H3b (Forças Isomórficas -> Respostas Estratégicas), não foram suportadas. Verificou-se, ainda, as relações indiretas entre os construtos e, como se pode perceber na Tabela 3, o construto exógeno Forças isomórficas não exerce influência indireta sobre os construtos endógenos Justiça Fiscal, Conformidade Fiscal e Respostas Estratégicas, confirmando, assim, que as hipóteses H2b (Forças Isomórficas -> Justiça Fiscal -> Conformidade Fiscal) e H3b não foram suportadas, uma vez que o p-valor de ambas as relações foram $p > 0,05$, dessa forma, não há mediação (BIDO; SILVA, 2019).

Tabela 3 - Resultados efeitos diretos e indiretos com e sem variáveis de controle e tamanho de efeito

hipótese efeitos diretos	caminho estrutural	resultados sem controle				resultados com controle				f ²
		coeficiente estrutural (β)	desvio padrão	teste t	valores de p	coeficiente estrutural (β)	desvio padrão	teste t	valores de p	
h1(+)	justiça fiscal -> conformidade fiscal	0,152	0,122	1,246	0,213	0,152	0,123	1,231	0,219	0,022
h2a(+)	forças isomórficas -> conformidade fiscal	0,262	0,138	1,903	0,057	0,262	0,14	1,867	0,062	0,048
h3a(+)	respostas estratégicas -> conformidade fiscal	0,137	0,135	1,018	0,309	0,138	0,138	0,997	0,319	0,016
h3b(+)	forças isomórficas -> respostas estratégicas	0,566	0,088	6,456	0,000	0,499	0,099	5,044	0,000	0,047
hipóteses efeitos indiretos	caminho estrutural	resultados sem controle				resultados com controle				f ²
		coeficiente estrutural (β)	desvio padrão	teste t	valores de p	coeficiente estrutural (β)	desvio padrão	teste t	valores de p	
h2b	forças isomórficas -> justiça fiscal -> conformidade fiscal	0,074	0,059	1,246	0,213	0,067	0,055	1,216	0,224	não há mediação
h3c	forças isomórficas -> respostas estratégicas -> conformidade fiscal	0,078	0,079	0,981	0,327	0,069	0,072	0,953	0,34	não há mediação

Fonte: Elaborado pela autora.

Para dar maior confiabilidade ao modelo estrutural, foi utilizado o critério do coeficiente de determinação (R²), uma medida do poder explicativo do modelo (HAIR *et al.*, 2019). Diante disso, os resultados do R² utilizam como diretrizes valores de 0,75, 0,50 e 0,25, que podem ser considerados substanciais, moderados e fracos (HAIR *et al.*, 2019). Dessa forma, os valores de R² para os construtos de Respostas Estratégicas, Conformidade Fiscal e Justiça Fiscal estão dentro do proposto pela literatura, conforme se pode observar na Figura 2.

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

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

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

4.3 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

O objetivo desta pesquisa foi estabelecer a relação entre justiça tributária, forças isomórficas, respostas estratégicas e conformidade fiscal em Microempresas e Empresas de Pequeno Porte no Estado de Mato Grosso, assim foi possível identificar uma série de constatações.

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

de impostos e relatam mais conflitos com as autoridades voltados aos pagamentos dos impostos do que outros contribuintes.

Os resultados indicam ainda que existe uma relação positiva entre Forças Isomórficas e Conformidade Fiscal. A evidência dessa hipótese indica que tanto forças institucionais como mimetismo têm força preditiva no comportamento de conformidade dos contribuintes, de modo que um contribuinte possa se comportar como outros que enfrentam o mesmo conjunto de condições ambientais em um processo chamado isomorfismo (MUSIMENTA *et al.*, 2017; SADRESS, *et al.*, 2019). Além disso, a preocupação com a reputação social há muito tempo foi reconhecida como uma motivação importante para o comportamento da conformidade fiscal (SUTINEN; KUPERAN, 1999). Assim, as relações sociais também podem ajudar a impedir que os indivíduos se envolvam na evasão por medo das sanções impostas, uma vez descobertas e reveladas publicamente (MUSIMENTA *et al.*, 2017).

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

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

Foram também encontradas evidências de que existe uma relação positiva entre Forças Isomórficas e Respostas Estratégicas. Esses resultados implicam que a intenção

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

E por fim, os resultados indicaram que não existe uma medição de Respostas Estratégicas na relação entre Forças Isomórficas e Conformidade Fiscal, indicando que Respostas Estratégicas não têm nenhum efeito de mediação na relação entre as Forças Isomórficas e a Conformidade Fiscal. Essa ausência de efeito na hipótese sugerida se difere dos resultados de Musimenta *et al.* (2017), que identificaram que a variável Respostas Estratégicas carrega o efeito da variável Forças Isomórficas sobre a variável Conformidade Fiscal. Isso pode justificar que a falta de confiança e a complexidade do sistema tributário contribuem com o descumprimento fiscal (MUSIMENTA *et al.*, 2017; PEREIRA; SILVA, 2020; RICHARDSON, 2006). Os resultados evidenciaram, portanto, que as instituições reagem ativamente às Forças Isomórficas por meio de Respostas Estratégicas que vão da conformidade para a resistência (MUSIMENTA *et al.*, 2019).

5 CONCLUSÃO

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

Em termos teóricos, este estudo propôs dar continuidade aos estudos de Musimenta *et al.* (2017), e traz contribuições para a literatura ao apresentar um modelo teórico utilizando a metodologia de equações estruturais, no contexto brasileiro. Cabe destacar que faltam pesquisas que envolvam estudos sobre a disposição dos contribuintes de pagar tributos no Brasil. Assim, foi possível identificar que forças isomórficas influenciam na conformidade fiscal e nas respostas estratégicas dos contribuintes de pequenos negócios. Como atribuições práticas deste estudo, está a importância de entender os fatores relacionados com a Conformidade Fiscal para Microempresas e Empresas de Pequeno Porte no Estado de Mato Grosso, uma vez que podem ser desenvolvidas políticas públicas que visem auxiliar na administração tributária, além de oferecer aos órgãos competentes a compreensão dos fatores que são determinantes no comportamento do contribuinte.

Este estudo possui limitações e oferece oportunidades para futuras pesquisas. Primeiramente, como limitação, o tamanho da amostra; em segundo lugar, o modelo é testado apenas no Estado de Mato Grosso; e um terceiro ponto de respeito à abordagem que se dá apenas sob o ponto de vista dos proprietários e gestores de pequenos negócios, sem avaliar a perspectiva das autoridades fiscais. Sugere-se que em pesquisas futuras esses dados sejam comparados com os de empresas de Médio e Grande Porte. Além disso, o estudo apresenta uma natureza quantitativa, e deste modo, outros estudos de natureza qualitativa, abordando os fatores preditores que influenciam na Conformidade Fiscal, podem trazer resultados relevantes.

REFERÊNCIAS

ALM, James; SANCHEZ, Isabel; DE JUAN, Ana. Economic and noneconomic factors in tax compliance. **KYKLOS-BERNE**, v. 48, n. 1, p. 3-3. Feb. 1995. DOI: <https://doi.org/10.1111/j.1467-6435.1995.tb02312.x>

BAME-ALDRED, Charles W. *et al.* National culture and firm-level tax evasion. **Journal of Business Research**, v. 66, n. 3, p. 390-396, Mar. 2013. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2011.08.020>

BATRANCEA, Larissa *et al.* Trust and power as determinants of tax compliance across 44 nations. **Journal of Economic Psychology**, v. 74, p. 102-191, Oct. 2019. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.joep.2019.102191>

BENKRAIEM, Ramzi *et al.* Ethical behavior, auditing strength, and tax evasion: A worldwide perspective. **Journal of International Accounting, Auditing and Taxation**, v. 43, p. 100-380, Jun. 2021. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2021.100380>

BIDO, Diógenes de Souza; SILVA, Dirceu da. SmartPLS 3: especificação, estimação, avaliação e relato. **Administração: ensino e pesquisa**, Rio de Janeiro, v. 20, n. 2, p. 488-536, maio/ago. 2019. DOI: <https://doi.org/10.13058/raep.2019.v20n2.1545>

CASAL, Sandro *et al.* Tax compliance depends on voice of taxpayers. **Journal of Economic Psychology**, v. 56, p. 141-150, 2016. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.joep.2016.06.005>

CASTILLO-VERGARA, Mauricio; LEMA, Domingo. Creativity in SMEs: A overview and agenda for future research. **Brazilian Business Review**, v. 19, n. 4, p. 431-453, Jul./Aug. 2022. DOI: <https://doi.org/10.15728/bbr.2022.19.4.5.en>

CLEMENTE, Felipe; LÍRIO, Viviani Silva. Tax evasion in Brazil: the case of specialists. **Journal of Economic Studies**, v. 45, n. 2, p. 401-410, 2018. DOI: <https://doi.org/10.1108/JES-11-2016-0247>

COHEN, J. **Statistical Power Analysis for the Behavioral Sciences (Second Edi)**. New York, New York: Lawrence Erlbaum Associates, 1988.

DABLA-NORRIS, Era *et al.* The quality of tax administration and firm performance: evidence from developing countries. **International Tax and Public Finance**, v. 27, p. 1-38, 2019. DOI: <https://doi.org/10.1007/s10797-019-09551-y>

FAIZAL, Sellywati Mohd *et al.* Perception on justice, trust and tax compliance behavior in Malaysia. **Kasetsart Journal of Social Sciences**, v. 38, n. 3, p. 226-232, Sep./Dec. 2017. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.kjss.2016.10.003>

FORNELL, Claes; LARCKER, David F. Evaluating structural equation models with unobservable variables and measurement error. **Journal of Marketing Research**, v. 18, n. 1, p. 39-50, Feb. 1981. DOI: <https://doi.org/10.2307/3151312>

GÜZEL, Sonnur Aktaş; ÖZER, Gökhan; ÖZCAN, Murat. The effect of the variables of tax justice perception and trust in government on tax compliance: The case of Turkey. **Journal of behavioral and experimental economics**, v. 78, p. 80-86, Feb. 2019. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.socec.2018.12.006>

HAIR JR., Joseph F. *et al.* **Análise multivariada de dados**. Porto Alegre: Ed. Bookman, 2009.

HAIR, Joseph F. *et al.* When to use and how to report the results of PLS-SEM. **European business review**, v. 31, n. 1, p. 2-24, 2019. DOI: <https://doi.org/10.1108/EBR-11-2018-0203>

HENSELER, Jörg; RINGLE, Christian M.; SARSTEDT, Marko. A new criterion for assessing discriminant validity in variance-based structural equation modeling. **Journal of the academy of marketing science**, v. 43, n. 1, p. 115-135, 2015. DOI: <https://doi.org/10.1007/s11747-014-0403-8>

MASSA, Rubens Mussolin *et al.* Mental Models and Dynamic Capabilities in a Brazilian Family Company. **BBR. Brazilian Business Review**, v. 17, p. 293-308, 2020. DOI: <https://doi.org/10.15728/bbr.2020.17.3.3>

MUSIMENTA, Doreen *et al.* Tax compliance of small and medium enterprises: a developing country perspective. **Journal of Financial Regulation and Compliance**, v. 25, n. 2, p. 149-175, 2017. DOI: <https://doi.org/10.1108/JFRC-08-2016-0065>

OLIVER, Christine. Strategic responses to institutional processes. **Academy of management review**, v. 16, n. 1, p. 145-179, 1991. DOI: <https://doi.org/10.2307/258610>

PEREIRA, Ivone Vieira; SILVA, César Augusto Tibúrcio. The influence of internal and external rewards on people's behavior regarding tax evasion practices in Brazil. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 31, n. 83, p. 228-243, maio/ago. 2020. DOI: <https://doi.org/10.1590/1808-057x201908290>

RAWLINGS, Gregory. Intangible nodes and networks of influence: the ethics of tax compliance in Australian small and medium-sized enterprises. **International Small Business Journal**, v. 30, n. 1, p. 84-95, 2012. DOI: <https://doi.org/10.1177/02662426103808>

RICHARDSON, Grant. Determinants of tax evasion: A cross-country investigation. **Journal of international Accounting, Auditing and taxation**, v. 15, n. 2, p. 150-169, 2006. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2006.08.005>

SADRESS, Night *et al.* Antecedents of tax compliance of small business enterprises: a developing country perspective. **International Journal of Law and Management**, v. 61, n. 1, p. 24-44, 2019. DOI: <https://doi.org/10.1108/IJLMA-10-2017-0234>

SARSTEDT, Marko *et al.* How to specify, estimate, and validate higher-order constructs in PLS-SEM. **Australasian Marketing Journal (AMJ)**, v. 27, n. 3, p. 197-211, 2019. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.ausmj.2019.05.003>

SEBRAE. **Lei geral da micro e pequena empresa**. [Brasília, DF], 2014. Disponível em: <https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/sebraeaz/lei-geral-completa-10-anos-e-beneficia-milhoes-de-empresas,baebd455e8d08410VgnVCM2000003c74010aRCRD>. Acesso em: 02 fev. 2021

SIGLÉ, Maarten *et al.* Corporate tax compliance: Is a change towards trust-based tax strategies justified? **Journal of International Accounting, Auditing and Taxation**, v. 32, p. 3-16, Sep. 2018. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2018.06.003>

SILVA, Fábio Pereira da; GUERREIRO, Reinaldo; FLORES, Eduardo. Voluntary versus enforced tax compliance: the slippery slope framework in the Brazilian context. **International Review of Economics**, v. 66, n. 2, p. 147-180, 2019. DOI: <https://doi.org/10.1007/s12232-019-00321-0>

STAM, Erik; VERBEETEN, Frank. Tax compliance over the firm life course. **International Small Business Journal**, v. 35, n. 1, p. 99-115, 2017. DOI: <https://doi.org/10.1177/0266242615615185>

SUTINEN, Jon G.; KUPERAN, Keith. A socio-economic theory of regulatory compliance. **International journal of social economics**, v. 26, n. 1/2/3, pp. 174-193, 1999. DOI: <https://doi.org/10.1108/03068299910229569>

TAN, Lin Mei; BRAITHWAITE, Valerie; REINHART, Monika. Why do small business taxpayers stay with their practitioners? Trust, competence and aggressive advice. **International Small Business Journal**, v. 34, n. 3, p. 329-344, 2016. DOI: <https://doi.org/10.1177/026624261455555>

VERBOON, Peter; VAN DIJKE, Marius. A self-interest analysis of justice and tax compliance: How distributive justice moderates the effect of outcome favorability. **Journal of Economic psychology**, v. 28, n. 6, p. 704-727, 2007. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.joep.2007.09.004>

WENZEL, Michael. Motivation or rationalisation? Causal relations between ethics, norms and tax compliance. **Journal of Economic Psychology**, v. 26, n. 4, p. 491-508, Aug. 2005. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.joep.2004.03.003>