

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA  
CENTRO SÓCIO ECONÔMICO  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
COORDENADORIA DE TCC

ATA DA APRESENTAÇÃO DO TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS DO ALUNO:

**WILLIAN ADRIEL LEITEMBERG**

No dia 23 do mês de novembro de 2022, às 17:00 hs, no(a) Florianópolis, SC, reuniu-se a comissão designada pela portaria 02-22/2, da coordenadoria de TCC do Curso de Ciências Contábeis, para argüição e defesa do trabalho apresentado pelo aluno acima citado. O trabalho apresentado tem por título:

**ÉTICA DA EVASÃO FISCAL DE ESTUDANTES DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

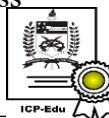
Terminada a apresentação e defesa, os professores da banca constituída por Viviane Theiss (Orientador), Moacir Manoel Rodrigues Junior e Amanda Manes Koch atribuíram notas que foram encerradas em envelope fechado e entregue à Coordenadoria de TCC conforme estabelecido no regulamento de TCC, tendo sido determinada pela banca examinadora a necessidade de efetuar as seguintes modificações na versão final do trabalho a ser entregue à Coordenadoria de TCC, no prazo definido no regulamento de TCC de modo que este trabalho seja disponibilizado para consulta pública na biblioteca universitária da UFSC:

Florianópolis, 23 de November de 2022.



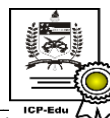
Documento assinado digitalmente  
**Viviane Theiss**  
Data: 25/11/2022 15:43:18-0300  
CPF: \*\*\*.891.679-\*\*  
Verifique as assinaturas em <https://v.ufsc.br>

Viviane Theiss  
Presidente



Documento assinado digitalmente  
**Moacir Manoel Rodrigues Junior**  
Data: 25/11/2022 14:04:08-0300  
CPF: \*\*\*.501.219-\*\*  
Verifique as assinaturas em <https://v.ufsc.br>

Moacir Manoel Rodrigues Junior  
Membro



Documento assinado digitalmente  
**Amanda Manes Koch**  
Data: 25/11/2022 16:51:57-0300  
CPF: \*\*\*.038.129-\*\*  
Verifique as assinaturas em <https://v.ufsc.br>

Amanda Manes Koch  
Membro



Documento assinado digitalmente  
**WILLIAN ADRIEL LEITEMBERG**  
Data: 27/11/2022 15:53:49-0300  
CPF: \*\*\*.795.449-\*\*  
Verifique as assinaturas em <https://v.ufsc.br>

Willian Adriel Leitemberg  
Aluno

Aberto o envelope verificou-se que o(a) Aluno(a) obteve nota final 9,0.



Documento assinado digitalmente  
**Moacir Manoel Rodrigues Junior**  
Data: 25/11/2022 14:04:46-0300  
CPF: \*\*\*.501.219-\*\*  
Verifique as assinaturas em <https://v.ufsc.br>

Professor Moacir Manoel Rodrigues Junior - SIAPE 1411967  
Coordenador de TCC



UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA  
CENTRO SÓCIOECONÔMICO  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Willian Adriel Leitemberg

**Ética da Evasão Fiscal de Estudantes do Curso de Ciências Contábeis**

Florianópolis  
2022

Willian Adriel Leitemberg

**Ética da Evasão Fiscal de Estudantes do Curso de Ciências Contábeis**

Trabalho de Conclusão de Curso submetido ao curso de Ciências Contábeis do Centro Socioeconômico da Universidade Federal de Santa Catarina como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador (a): Prof<sup>ª</sup> Dr<sup>ª</sup> Viviane Theiss

Florianópolis

2022

Ficha de identificação da obra elaborada pelo autor,  
através do Programa de Geração Automática da Biblioteca Universitária da UFSC.

Leitemberg, Willian Adriel  
Ética da Evasão Fiscal de Estudantes do Curso de  
Ciências Contábeis / Willian Adriel Leitemberg ;  
orientador, Viviane Theiss, 2022.  
31 p.

Trabalho de Conclusão de Curso (graduação) -  
Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Sócio  
Econômico, Graduação em Ciências Contábeis, Florianópolis,  
2022.

Inclui referências.

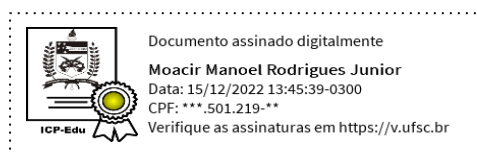
1. Ciências Contábeis. 2. Ética Fiscal. 3. Evasão  
Fiscal. 4. Alunos de Ciências Contábeis. I. Theiss,  
Viviane. II. Universidade Federal de Santa Catarina.  
Graduação em Ciências Contábeis. III. Título.

Willian Adriel Leitemberg

## Ética da Evasão Fiscal de Estudantes do Curso de Ciências Contábeis

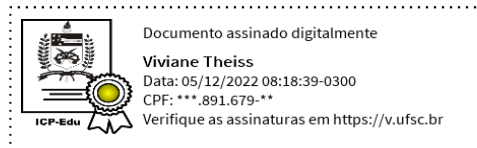
Este Trabalho de Conclusão de Curso foi julgado adequado para obtenção do título de Bacharel e aprovado em sua forma final pelo Curso de Ciências Contábeis.

Local Florianópolis-SC, 23 de novembro de 2022.



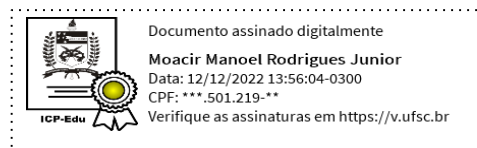
Coordenação do Curso

### Banca examinadora



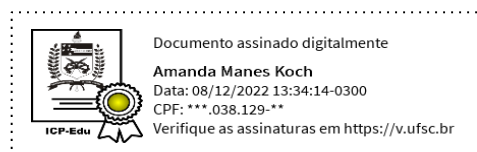
Prof.(a) Viviane Theiss, Dr.(a)

Orientador(a) UFSC



Prof. Moacir Manoel Rodrigues Junior, Dr.

UFSC



Amanda Manes Koch

Doutoranda PPGC - UFSC

Florianópolis, 2022

## RESUMO

O presente trabalho procura analisar as percepções dos alunos de graduação em Ciências Contábeis em uma universidade no sul do Brasil sobre a ética da evasão fiscal. A metodologia caracteriza-se como descritiva, quantitativa, realizada por meio de um levantamento ou *survey*. Dos 713 alunos matriculados no curso de ciência contábeis, 167 alunos responderam à pesquisa. As análises indicaram que, de forma geral, os alunos apresentam altos níveis de percepção ética com relação à evasão fiscal, mesmo em diferentes cenários possíveis como sistema tributário injusto, corrupção no governo, prática recorrente de outros indivíduos e taxas elevadas. Todavia, não se identificou diferenças significativa entre educação e aumento na percepção ética dos respondentes, inclusive apresentou diminuição nas médias da maior parte das respostas entre o grupo dos alunos matriculados nos períodos iniciais, comparado com aqueles que estão a mais tempo na graduação. Assim como, o estudo não encontrou influência significativa e aumento na percepção ética quando comparou experiência profissional dos alunos. Em contrapartida, o sexo se mostrou uma variável de grande influência na percepção da ética da evasão fiscal. Além de poder ser observada uma diminuição das médias em todas as questões quando comparado mulheres e homens, metade das respostas apresentaram níveis significativos de redução na percepção de ética nos respondentes do sexo masculino. De forma geral, o estudo apresentou que os alunos do curso de ciências contábeis possuem alto níveis de ética da evasão fiscal, porém fatores como educação e experiência profissional não exercem nenhuma influência significativa na percepção do indivíduo, entretanto questões socioculturais como o sexo possuem um alto grau de diferenciação entre as respostas quando comparado mulheres e homens.

**Palavras-chave:** Ética Fiscal; Evasão Fiscal; Alunos de Ciências Contábeis.

## ABSTRACT

The current work seeks to evaluate the perception of the accounting degree students on a university in the south of Brazil about the tax evasion ethics. The methodology is characterized by descriptive, quantitative, performed through a survey. From the 713 students who are enrolled at accounting degree, 167 students responded to the research. The analysis showed that, in general, the students demonstrate high levels of ethical perception, with relation to the tax evasion, even in different possible scenarios like an unfair tributary system, government corruption, other individuals' recurrent practice and high fees. However, it has not been identified significant differences between education and the increasing of the ethical perception of the respondents, moreover it presented reduction on the averages in the most part of the responses among the group of students who were enrolled at the initial periods compared to the ones who were longer in the graduation. As well as the study didn't find significant influence and increase of ethical perception when it compared the students' professional experiences. In return, the gender has been a variable of big influence in the ethical perception of tax evasion. Besides be able to be observed a decrease in the average in all of the questions when comparing women and men, half of the answers presented significant levels of reduction in the ethical perception in respondents from the male sex. Generally, the study has presented that the accounting degree students possess a high level of ethical tax evasion, although factors like education and professional experiences don't have any significant influence in the individual perception, meanwhile social-culture issues like gender have a high level of distinction in the answers when comparing women and men.

**Key words:** Tax ethic, Tax evasion, accounting students.

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Constructo da pesquisa.....	18
--	----



## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Comparação entre 1º a 4º e 5º a 8º Semestre.....	21
Tabela 2 - Comparação entre quem possui ou não experiência contábil.....	22
Tabela 3 - Comparação entre os gêneros da pesquisa .....	24

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>10</b>
1.2	OBJETIVOS.....	11
1.2.1	<b>Objetivo Geral.....</b>	<b>11</b>
1.2.2	<b>Objetivos Específicos.....</b>	<b>11</b>
1.3	JUSTIFICATIVA.....	11
<b>2</b>	<b>REFERENCIAL TEÓRICO.....</b>	<b>13</b>
2.1	O CONCEITO DE ÉTICA FISCAL.....	13
2.2	EVASÃO FISCAL.....	14
2.3	ESTUDOS RELACIONADOS.....	15
<b>3</b>	<b>METODOLOGIA.....</b>	<b>17</b>
3.1	ESTRUTURA E ANÁLISE DA PESQUISA.....	17
3.2	POPULAÇÃO E AMOSTRA.....	18
3.3	ANÁLISES ESTATÍSTICAS.....	19
<b>4</b>	<b>ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS.....</b>	<b>20</b>
4.1	ESTATÍSTICA DESCRITIVA.....	20
4.2	ANÁLISE DA HIPÓTESE PRINCIPAL ( <i>H1</i> ).....	20
4.3	ANÁLISES ADICIONAIS.....	22
<b>5</b>	<b>CONCLUSÕES.....</b>	<b>25</b>
	<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>27</b>

# 1 INTRODUÇÃO

Todas as pessoas que pertencem a uma sociedade em comum são impactadas direta ou indiretamente pela utilização de recursos do Estado, sendo esses investimentos financiados a partir dos tributos pagos pelos cidadãos e revertidos em serviços públicos, infraestrutura e em redistribuição de rendimentos (GRZYBOVSKI; HAHN, 2006; VARVARIGOS, 2016). O Brasil apresenta elevada carga tributária, somado à ineficiência prestada pelo serviço público em retorno à arrecadação, culmina na insatisfação por parte dos contribuintes, efeito este que gera uma reação em cadeia, em que as pessoas que praticam o ato de sonegação fiscal continuam o praticando, e quem ainda não o realiza, adere à prática (BUENO *et al.*, 2017).

A ética na evasão fiscal é tema discutido na literatura acadêmica. Crowe (1944) descreve que tal assunto é abordado em trabalhos teológicos e filosóficos a centenas de anos. Weigel, Hessing e Elffers (1987) apontaram como um problema comportamental, que transcende as fronteiras culturais e políticas. A evasão fiscal considerado ato intencional de realizar pagamentos a menor do que o estipulado em lei, ou seja, o indivíduo de forma proposital, e visando tirar vantagem própria, ignora ou simplesmente não paga aquilo que obrigatoriamente a legislação o obriga (ELLFERS; HESSING, 2018; MCGEE; HO; LI, 2008).

Diante da visível ilegalidade do ato de evasão fiscal e da recorrente prática por parte da sociedade, busca-se compreender o impacto educacional do indivíduo sobre a percepção de ética na evasão fiscal. A educação fiscal deve estimular o cidadão a compreender a sua função de contribuinte solidário na sociedade, que visa o benefício do todo além do individual, gera consciência de sua participação na vigilância e permanente defesa das garantias constitucionais com relação à utilização dos valores arrecadados, e procura minimizar o conflito de interesses entre o cidadão e o Estado (ESAF, 2008).

Lobo *et al.* (2005) apresentam que a educação fiscal do indivíduo é resultado da conscientização social do papel do contribuinte e do tributo na sociedade. Esta educação fiscal deve ser considerada parte integral da educação geral e comportamental da população, possibilitando melhorias diretas no processo tributário com o conhecimento desenvolvido pelos indivíduos e, as boas práticas fiscais realizadas pelo cidadão, como frutos diretos da boa base educacional fiscal (LOBO *et al.*, 2005).

Jackling *et al.* (2007) apontaram que a educação ética é considerada a alternativa eficaz e essencial para o combate às más práticas contábeis, pois ela desenvolve a consciência ética e a tomada de decisão. Ao mesmo tempo que a educação ética esteja presente na literatura contábil, segue inexplorada nas grades curriculares de cursos em grande parte dos países em

desenvolvimento, mesmo que apresentem resultados mistos na melhora do raciocínio moral dos estudantes (SORENSEN; MILLER; CABE, 2015).

Assim como afirma o Código de ética Profissional do Contador (NBC PG 01), o profissional atuante na área tem o dever de exercer a profissão com honestidade, observar as Normas Brasileiras de Contabilidade e a legislação vigente, ao resguardar o interesse público e orientar o cliente ou o empregador contra disposições expressas em lei. Ferracioli *et al.* (2015) afirmam sobre a importância desse dever, em que as ações do profissional contábil não refletem tão somente na ordem moral, mas direta e indiretamente no patrimônio de terceiros.

Neste contexto, a pergunta que norteia a presente pesquisa busca avaliar quais as percepções dos alunos de graduação em Ciências Contábeis sobre a ética da evasão fiscal?

## 1.2 OBJETIVOS

Neste capítulo são descritos o objetivo geral e específicos a serem desenvolvidos nesse estudo.

### 1.2.1 Objetivo Geral

Este trabalho objetiva analisar as percepções dos alunos de graduação em Ciências Contábeis em uma universidade no sul do Brasil sobre a ética da evasão fiscal.

### 1.2.2 Objetivos Específicos

O presente trabalho apresenta dois objetivos específicos para a sua conclusão.

- a) Comparar a percepção de ética da evasão fiscal entre o grupo de alunos matriculados nos períodos iniciais e finais do curso.
- b) Avaliar a influência de fatores intervenientes na percepção ética de estudantes de ciências contábeis sobre evasão fiscal.

## 1.3 JUSTIFICATIVA

A partir do momento em que se vive em sociedade, todos os indivíduos, direta ou indiretamente, contribuem para a execução dos serviços e manutenção da máquina pública, inclusive na parte de fiscalização na utilização dos recursos arrecadados e empregados, mas

para isso o cidadão deve apresentar o mínimo de conhecimento fiscal e noção da importância da sua contribuição legal estabelecida (GRZYBOVSKI; HAHN, 2006; VARVARIGOS, 2016).

Nesse contexto, é importante identificar se os alunos do curso de ciências contábeis, futuros profissionais da área contábil, que executam diariamente processos fiscais em seus ambientes de trabalho e estudo, desenvolvem ou possuem noção da ética fiscal necessária para a prática de sua função social, não só como cidadão contribuinte e receptor dos direitos financiados pela arrecadação dos impostos, mas também como profissional garantidor da aplicabilidade das normas e legislações vigentes (CFC, 2019).

O código de ética profissional do contador estabelece atribuições legais e regimentais sobre a ética na profissão, ao estabelecer que é dever do profissional de contabilidade agir com honestidade e capacidade técnica, resguardar o interesse de seus clientes ou empregadores, sempre visando o interesse público (CFC, 2019). A Receita Federal do Brasil (RFB) fiscaliza a legislação brasileira tributária, assim como os regimentos estaduais e municipais. Aspecto este definido na constituição brasileira, que prevê artigos específicos sobre o sistema tributário nacional (BRASIL, 1988).

No estudo de McGee, Aljaaidi e Musaibah (2012) foi elaborado o questionário base utilizado neste trabalho, com o objetivo de avaliar a influência religiosa (Islâmica e Muçulmana) em estudantes das Ciências Administrativas em uma universidade no Iêmen. As questões foram adaptadas à amostra do estudo e tem como objetivo contribuir tanto no tema de ética fiscal, como para possíveis avaliações do impacto da educação nas ideias e opiniões daqueles que diretamente são afetados pelo processo educacional das instituições de ensino.

Outros estudos correlatos, utilizaram-se de questionário semelhantes, como de McGee, Ho e Li (2008), Cruz, Paiva, Cunha e Neto (2018), McGee, Djatej e Sarikas (2012) e Fonseca (2020). O presente estudo tem como foco os estudantes de Ciências Contábeis brasileiros de uma universidade pública do sul do Brasil, podendo abrir precedente para novos trabalhos observando o desenvolvimento desses indivíduos após a formação ou até mesmo novas comparações utilizando os profissionais dessa área, mensurando a percepção sobre o nível de ética fiscal e noções da função social e consciência destes indivíduos no conjunto da sociedade.

Este estudo também contribui ao afirmar que o estudante do curso de Ciências Contábeis, por meio da educação recebida na instituição, somado ao conhecimento técnico, vivência profissional no decorrer dos anos e experiências pessoais, apresenta níveis elevados de percepção sobre a ética da evasão fiscal, ou até mesmo o desenvolve ao longo dos semestres.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo serão apresentadas algumas definições, encontradas na literatura acadêmica, referentes à ética fiscal, evasão fiscal e suas correlações, com vistas em embasar os principais temas desse trabalho.

### 2.1 O CONCEITO DE ÉTICA FISCAL

A ética fiscal, ou ética tributária, pode ser definida, segundo Van Brederode (2020), como o campo das ciências que estuda a moral fiscal, legislativa e administrativa no exercício do poder público e comportamento dos contribuintes sobre os impostos. Maciel (2011) também afirma que a ética tributária, com um sistema complexo, que envolve conceitos de justiça, liberdade e direitos fundamentais, ligada diretamente na relação de confiança entre contribuinte e Estado.

Conforme apresenta Crowe (1944), a ética da evasão fiscal pode ser vista de três formas distintas. A primeira forma encara a evasão fiscal sempre, ou quase sempre, num ato antiético, devido à uma obrigação teológica que o indivíduo tem com uma divindade ou em alguma forma de sociedade. Outra forma de visão é de que o pagamento de tributos nunca, ou quase sempre, deve ser encarado como dever, já que o governo sempre estará gastando o dinheiro da pior forma possível, então não se cria uma obrigação de gastar esse valor com governos corruptos. A terceira visão do assunto é a de que o indivíduo possui o dever de contribuir para com o governo no qual ele reside, já que ele direta ou indiretamente usufrui de serviços desse governo, mas esta não deve ser considerada a obrigação absoluta (CROWE, 1944).

O indivíduo, por sua vez, apresenta experiências pessoais, ideias e convívios únicos, que influenciam diretamente em suas escolhas. Quando alguém se depara com problemas ou situações que possua determinado dilema ético, as escolhas feitas dependem respectivamente de sua moral filosófica (SIDANI; GHANEM; RAWWAS, 2014).

Valls (1994) propõe que a nossa ética é posta à prova diariamente, servindo como base em nossos comportamentos. Um exemplo citado pelo autor, é de que uma pessoa que viva em um país capitalista, como o cenário presente na sociedade da população utilizada nesse trabalho, pode se questionar se o lucro individual está a cima ou a baixo da régua moral em suas escolhas. Seu trabalho também apresenta que as pessoas se questionem, em momentos de dificuldades, se determinada lei injusta vinda de um Estado firme ou até mesmo autoritário deve ou não ser seguida. Van Brederode (2020) também confirma esse pensamento, afirmando que a ética é

como uma teórica e sistemática da moral, porém, ao mesmo tempo, ela também pode ser vista como a forma prática da moral no comportamento humano.

No atual contexto, a imensa maioria dos impostos no Brasil segue o padrão de lançamento por homologação, onde a função de declaração é feita pelo próprio contribuinte e só então passa pela homologação do Estado no prazo de cinco anos, ou tacitamente, após esse prazo (CTN, 1966), o que exige determinada participação mais efetiva da moral pessoal do contribuinte.

Torgler, Schaffner e Macintyre (2007) buscaram encontrar os motivos da conformidade, ou *compliance*, fiscal praticada pelos contribuintes. A pesquisa apontou que existe uma correlação negativa entre ética fiscal e evasão fiscal, ficando evidente que em países que apresentavam corrupção sistêmica ou pouca transparência de gastos no governo, os cidadãos não se sentiam incentivados a contribuir devidamente.

Como sociedade, o indivíduo sofre influência direta daqueles ao seu entorno, sendo assim, a maneira como determinado contribuinte lida com seus impostos interfere na percepção e prática daqueles que estão ao seu redor ou em contato direto (POPE; MOHDALI, 2010). A aplicação das leis também pode pesar nas escolhas e atos fiscais do contribuinte, como pode ser visto no estudo de Luttmer e Singhal (2014), onde países que adotaram a prática de disponibilizar em site público o nome dos principais inadimplentes, promovem de certa forma “vergonha” daqueles que aparecem nessa lista, indicando que a ética fiscal está diretamente ligada tanto à questão do pagamento correto dos tributos quanto à culpa de não realizar.

McGee e Tyler (2006) identificaram que a ética fiscal do indivíduo tem variações ou predisposições devido a variáveis culturais, mostrando que pessoas de diferentes países, gêneros, idades, grau de instrução, religião e outros fatores, apresentam níveis diferentes, não sendo um consenso universal médio ou padronizado.

## 2.2 EVASÃO FISCAL

Carrazza (2020) define a evasão fiscal como ato ilícito proposital praticado pelo contribuinte, com o intuito de não pagar, reduzir ou até mesmo adiar a data de pagamento dos tributos devidos. A base legal brasileira que define esta prática encontra-se na lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965.

A prática da evasão fiscal pode ser vista como problema que afeta duplamente a sociedade brasileira, assim como aponta Souza *et al.* (2016), em que a pessoa tem primeiramente o problema da não arrecadação devida dos valores do contribuinte, que impede

o crescimento econômico de forma geral, e como segundo problema, o fato do praticante da evasão fiscal estar incorrendo em concorrência desleal com seus pares, pois ela pode realmente acabar com o negócio de alguém que não a pratica.

Na história, estudos anteriores aplicados entre os anos de 1995 e 1999 apontam que o brasileiro, comparado aos respondentes de outros 53 países, apresenta uma média de concordância com relação à prática de sonegação superior a 49 dos 54 países onde o questionário foi aplicado (BERGER *et al.*, 2009). Em concordância a essa afirmação, Siqueira e Ramos (2006) que apontam que os cidadãos brasileiros contam com o sentimento de que os valores arrecadados não são utilizados de forma correta, contribuem diretamente para o aumento do desejo de realizar a prática de evasão fiscal.

No estudo de Cruz *et al.* (2018) apresentam a predisposição do contribuinte em relação à evasão fiscal, sob o prisma da ética e moral, mostra-se como oportuno enquanto explica as correlações culturais e tendências à prática.

Assim como afirma Davoodifar (2015), o profissional contábil exerce uma influência fundamental para manter o sistema econômico e financeiro saudável, onde os mesmos devem realizar seu trabalho da forma mais ética e moral possível.

Neste contexto, será que a formação acadêmica dos futuros profissionais influencia no seu desenvolvimento ético e moral, refletindo nas suas opiniões e escolhas quando se trata de evasão fiscal? E é justamente essa questão o foco principal deste trabalho.

Estudos apontam que o nível de conhecimento fiscal e escolaridade influenciam positivamente a percepção das pessoas com relação à evasão fiscal, em que os indivíduos mais instruídos apresentaram níveis maiores de conscientização das obrigações fiscais (RASHID, 2020; TISHAR; HASANUZZAMAN, 2019; SANUSI *et al.*, 2021). Assim, elaborou-se a seguinte hipótese de pesquisa:

*H1: O conhecimento acadêmico (nível de graduação) exerce influência positiva na percepção da ética da evasão fiscal.*

### 2.3 ESTUDOS RELACIONADOS

O primeiro estudo diretamente relacionado a este trabalho foi realizado por Martim Crowe (1944). O autor em sua tese de doutorado, esclarece sobre a ética na evasão fiscal, com a trajetória epistemológica de 500 anos anteriores à publicação, e identifica 15 principais problemas que supostamente influenciam na tomada de decisões do indivíduo.



McGee, Aljaaidi e Musaibah (2012) desenvolveram e validaram o *survey* baseado nos 15 problemas identificados por Crowe (1944) e adicionaram 3 outros argumentos que tratam de direitos humanos. O estudo examinou a percepção dos alunos em uma instituição de ensino do Yemen, apontando que a maioria dos alunos possuem o pensamento de oposição à prática de evasão fiscal na maioria dos casos, havendo uma diminuição no índice quando abordadas variáveis injusta divisão do sistema tributário, corrupção no governo, má uso de verba pública ou abuso de direitos humanos.

No Brasil, destaca-se o estudo de Fonseca (2020), que realiza um *survey* com contribuintes brasileiros, onde ele trabalha diretamente com o fator de ética fiscal. Em sua tese de mestrado o autor divide seu questionário em 5 partes, sendo elas: *Shadow Economy* (termo utilizado para pagamentos em dinheiro vivo e não declarado), moral fiscal, confiança institucional, ética fiscal e dados socio-demográficos, com o intuito de avaliar a atitude da população brasileira sobre a ética fiscal da evasão fiscal e analisar a influências das variáveis socio-demográficas sobre a ética fiscal. O estudo apontou que os brasileiros possuem desconfiança sobre as instituições federais, mas mesmo assim possuem altos níveis de ética da evasão fiscal em suas respostas.

Martinez e Coelho (2019) também utilizaram os contribuintes brasileiros como população de seu estudo, onde buscaram mensurar e comparar a moral tributária em diferentes grupos independentes e seus níveis. A pesquisa identificou que fatores sociodemográficos como idade, grau de instrução e localidade onde reside podem apresentar variações nas médias de percepção da ética em seus grupos. Trabalhos recentes, que também tem como fundamento primário o estudo publicado por Crowe (1944), destaca-se o trabalho de Owusu *et al.* (2019) aplicado em Gahna, Collymore (2020) no Reino Unido, Abdul-Jabbar *et al.* (2020) realizado na Palestina.

### 3 METODOLOGIA

Neste capítulo aborda-se os métodos estatísticos e a forma da análise utilizada para se chegar aos resultados obtidos na pesquisa, juntamente com o questionário aplicado para coleta das respostas e as características da amostra.

#### 3.1 ESTRUTURA E ANÁLISE DA PESQUISA

A pesquisa seguiu o formato exploratória-descritiva com relação aos seus objetivos, realizada na forma de levantamento ou *survey*, por meio de aplicação de um questionário dividido em duas partes, sendo a primeira estruturada com base no questionário de McGee, Aljaaidi e Musaibah (2012). Este questionário foi formado por 18 afirmações sobre a percepção da ética fiscal em diferentes cenários e foram respondidas baseadas em escala tipo *likert* de 7 pontos (1=concordo plenamente, 7=discordo plenamente), em que serão identificados apenas os seus valores extremos, finalizando com uma questão aberta, solicitando a opinião, sugestão ou comentário do respondente sobre o tema. Na segunda parte do questionário, estão presentes as questões demográficas do trabalho, que identificam a faixa etária, sexo, estágio em que se encontra no curso e experiência profissional do respondente.

Quanto aos resultados, caracteriza-se como uma pesquisa quantitativa, pois a partir dos resultados obtidos do questionário, foram aplicadas análises de estatística descritiva e teste de médias, para identificar as semelhanças, diferenças e elementos de hipótese através do conjunto de dados.

Para melhor visualização, no Quadro 1 é apresentado o constructo da pesquisa, com as assertivas originais, trazidas do estudo de McGee, Aljaaidi e Musaibah (2012), e as assertivas adaptadas ao contexto nacional.

Nº	Original	Tradução
1	<i>Tax evasion is ethical if tax rates are too high.</i>	Evasão Fiscal é ética se as alíquotas forem muito altas.
2	<i>Tax evasion is ethical even if tax rates are not too high.</i>	Evasão Fiscal é ética, mesmo que as alíquotas não sejam muito altas.
3	<i>Tax evasion is ethical if the tax system is unfair.</i>	Evasão Fiscal é ética se o sistema tributário for injusto.
4	<i>Tax evasion is ethical if a large portion of the money collected is wasted.</i>	Evasão Fiscal é ética se grande parte do dinheiro arrecadado for desperdiçado.
5	<i>Tax evasion is ethical even if most of the money collected is spent wisely.</i>	Evasão Fiscal é ética, mesmo que a maior parte do dinheiro arrecadado seja usado de forma correta.
6	<i>Tax evasion is ethical if a large portion of the money collected is spent on projects that I morally disapprove of.</i>	Evasão Fiscal é ética se grande parte do dinheiro arrecadado for gasto em projetos em que eu desaprovo moralmente.

7	<i>Tax evasion is ethical even if a large portion of the money collected is spent on worthy projects.</i>	Evasão Fiscal é ética, mesmo que grande parte do dinheiro arrecadado seja gasto em projetos que valham o investimento.
8	<i>Tax evasion is ethical if a large portion of the money collected is spent on projects that do not benefit me.</i>	Evasão Fiscal é ética se grande parte do dinheiro arrecadado for gasto em projetos que não me beneficiem.
9	<i>Tax evasion is ethical even if a large portion of the money collected is spent on projects that do benefit me.</i>	Evasão Fiscal é ética mesmo que grande parte do dinheiro arrecadado seja gasto em projetos que me beneficiem.
10	<i>Tax evasion is ethical if everyone is doing it.</i>	Evasão Fiscal é ética se todas as pessoas praticam.
11	<i>Tax evasion is ethical if a significant portion of the money collected winds up in the pockets of corrupt politicians or their families and friends.</i>	Evasão Fiscal é ética se uma parte significativa do dinheiro arrecadado for para o bolso de políticos corruptos, seus familiares e amigos.
12	<i>Tax evasion is ethical if the probability of getting caught is low.</i>	Evasão Fiscal é ética se a probabilidade de ser pego for baixa.
13	<i>Tax evasion is ethical if some of the proceeds go to support a war that I consider to be unjust.</i>	Evasão Fiscal é ética se parte da receita arrecadada for para financiar alguma guerra que considero injusta.
14	<i>Tax evasion is ethical if I can't afford to pay.</i>	Evasão Fiscal é ética se eu não tiver dinheiro suficiente para pagar.
15	<i>Tax evasion is ethical even if it means that if I pay less, others will have to pay more.</i>	Evasão Fiscal é ética até se isso significar que, caso eu pague menos, outros terão que pagar a mais.
16	<i>Tax evasion is ethical for me as a Muslim.</i>	Evasão Fiscal é ética para mim como religioso.
17	<i>Tax evasion is ethical if the government discriminates against me because of my religion, race or ethnic background.</i>	Evasão Fiscal é ética se o governo me discriminar por causa da minha religião, raça ou origem étnica.
18	<i>Tax evasion is ethical if the government imprisons people for their political opinions.</i>	Evasão Fiscal é ética se o governo prender pessoas por sua opinião política.

Quadro 1 - Constructo da pesquisa

Fonte: Adaptado de McGee, Aljaaidi e Musaibah (2012).

As primeiras 15 afirmações tratam de assuntos diretamente ligados ao sistema tributário, como nível das alíquotas, aplicação dos recursos arrecadados, estrutura do sistema e legislação, já as últimas três questões colocam em observação variáveis sociais e pessoais do que propriamente econômicas, elas questionam a ética da evasão fiscal no cenário religioso, apontado no questionário original como de relevante influência nas respostas, e garantia de direitos humanos e tratamento igualitário por parte do Estado.

### 3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA

A pesquisa utiliza como população os alunos matriculados no curso de Ciências Contábeis, nos períodos matutino e noturno, em uma universidade do sul do Brasil, do ano de 2022 e dividida em dois grupos principais. Estão presentes no primeiro grupo, os alunos matriculados nas fases iniciais do curso, considerando todos os matriculados nas matérias curriculares entre o 1º e 4º semestre do curso, constando no segundo grupo os demais estudantes, matriculados do 5º semestre em diante. A coleta ocorreu de forma presencial e não

randomizada, entre os dias 26/10/2022 e 01/11/2022, por meio de acesso via *QR Code* do formulário na plataforma eletrônica *Google Forms*.

Na aplicação do questionário, houve o breve esclarecimento da pesquisa, com o relato do seu objetivo geral, a garantia do anonimato dos respondentes, o esclarecimento da realização de tratamento estatístico para a análise dos resultados e a credibilidade pelo aceite do Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE) pelos respondentes.

O número total de alunos matriculados, segundo informação da secretaria do curso, é de 713 alunos e após a aplicação do questionário, obteve-se 167 respostas válidas para a análise desta pesquisa, correspondendo cerca de 23% do total de estudantes de Ciências Contábeis da universidade avaliada.

### 3.3 ANÁLISES ESTATÍSTICAS

Os dados obtidos referentes às 18 afirmações, juntamente com o perfil sociodemográfico, foram devidamente planilhados e analisados no *software RStudio* versão 2022.7.2.576 (RSTUDIO TEAM, 2022). Após separados grupos para se realizar análise comparativa, foram identificadas suas médias, medianas e modas, com intuito de proporcionar uma visão macro superficial da informação.

Para a realização do teste de médias, atestou-se que os dados não possuem distribuição normal através do teste de Shapiro-Wilk, sendo observado  $p < 0,05$  em todas as respostas avaliadas, e posteriormente aplicado Teste U de Mann-Whitney, considerando  $p < 0,05$  para influência significativa entre as amostras, a fim de comparar cada uma das respostas do questionário entre os dois grupos pesquisados.

## 4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Neste capítulo são apresentados os resultados obtidos através das análises da amostra, avaliada a confirmação ou não da hipótese principal do trabalho, juntamente com duas análises adicionais utilizando os dados.

### 4.1 ESTATÍSTICA DESCRITIVA

Para responder ao primeiro objetivo específico do estudo, identificou-se o perfil dos alunos do curso de Ciências Contábeis, identificando o período em que está matriculado no momento da resposta, sexo, idade e experiência profissional na área contábil.

O conjunto dos dados foi composto por 167 respondentes, não havendo nenhum tipo de identificação individual nos arquivos que foram analisados, onde predominaram as seguintes características: 54% dos respondentes estão matriculados entre o 1º e 4º semestre do curso, 50.3% são homens, 49.7% tem entre 19 e 21 anos e 65.3% possuem experiência profissional na área contábil.

Após tabuladas as respostas, o estudo realizou a segregação dos respondentes em 6 grandes grupos, com o intuito realizar a comparação das médias entre as respostas dos indivíduos nas 18 afirmações acerca da ética da evasão fiscal e análise estatística através do Teste U de Mann-Whitney para identificar possível influência significativa da variável sobre a percepção, adotando índice de variância  $p < 0,05$ .

### 4.2 ANÁLISE DA HIPÓTESE PRINCIPAL (HI)

Para comparar a percepção de ética da evasão fiscal entre o grupo de alunos presente no início e final do curso, foi elaborado a Tabela 1 com a divisão das amostras em 2 grupos.

Nº	Questão	Média		W	p-value ( $p < 0,05$ )
		1º - 4º	5º - 8º		
1	Evasão Fiscal é ética se as alíquotas forem muito altas.	5,30	5,14	3602	0,7593
2	Evasão Fiscal é ética, mesmo que as alíquotas não sejam muito altas.	5,73	5,96	3257	0,4543
3	Evasão Fiscal é ética se o sistema tributário for injusto.	4,68	4,55	3538	0,8117
4	Evasão Fiscal é ética se grande parte do dinheiro arrecadado for desperdiçado.	4,84	4,70	3538	0,8102
5	Evasão Fiscal é ética, mesmo que a maior parte do dinheiro arrecadado seja usado de forma correta.	5,68	5,70	3390	0,7921

6	Evasão Fiscal é ética se grande parte do dinheiro arrecadado for gasto em projetos em que eu desaprovo moralmente.	5,78	5,51	3643	0,539
7	Evasão Fiscal é ética, mesmo que grande parte do dinheiro arrecadado seja gasto em projetos que valham o investimento	5,54	5,70	3375	0,7583
8	Evasão Fiscal é ética se grande parte do dinheiro arrecadado for gasto em projetos que não me beneficiem.	5,84	5,60	3520	0,8471
9	Evasão Fiscal é ética mesmo que grande parte do dinheiro arrecadado seja gasto em projetos que me beneficiem.	5,66	5,88	3202	0,3514
10	Evasão Fiscal é ética se todas as pessoas praticam.	5,61	5,58	3437	0,922
11	Evasão Fiscal é ética se uma parte significativa do dinheiro arrecadado for para o bolso de políticos corruptos, seus familiares e amigos.	5,02	4,77	3670	0,4859
12	Evasão Fiscal é ética se a probabilidade de ser pego for baixa.	6,08	5,82	3693	0,4048
13	Evasão Fiscal é ética se parte da receita arrecadada for para financiar alguma guerra que considero injusta.	4,97	4,92	3517	0,8635
14	Evasão Fiscal é ética se eu não tiver dinheiro suficiente para pagar.	4,96	4,79	3548	0,7854
15	Evasão Fiscal é ética até se isso significar que, caso eu pague menos, outros terão que pagar a mais.	6,14	5,92	3565	0,7079
16	Evasão Fiscal é ética para mim como religioso.	6,32	6,22	3544	0,7406
17	Evasão Fiscal é ética se o governo me discriminar por causa da minha religião, raça ou origem étnica.	5,01	5,43	3026	0,1341
18	Evasão Fiscal é ética se o governo prender pessoas por sua opinião política.	4,68	5,21	3043	0,1549

Tabela 1 - Comparação entre 1º a 4º e 5º a 8º Semestre

Fonte: Dados da pesquisa (2022).

A Tabela 1 compara o primeiro grupo, dos alunos matriculados em matérias da grade curricular presentes do 1º ao 4º semestre, e o segundo grupo, dos alunos matriculados em matérias da grade curricular presentes do 5º ao 8º semestre do curso de Ciências Contábeis, e o conjunto de respostas de cada questão através do Teste U de Mann-Whitney. Percebe-se que nenhuma das análises apresentou distribuição normal, sendo adotado um nível de significância de  $P\text{-value} < 0,05$ .

Assim como encontrado nos trabalhos de Martinez e Coelho (2019) e Fonseca (2020), o nível educacional dos alunos ao longo do curso não apresentou influência significativa no comparativo entre as amostras, porém, diferente do encontrado pelos autores citados, as médias desta pesquisa apresentaram uma diminuição em 12 das 18 questões respondidas pelos indivíduos do 2º grupo com relação aos alunos matriculados nos semestres iniciais do curso.

Neste contexto, o presente trabalho não pôde confirmar por meio da análise dos dados coletados, que o conhecimento acadêmico (nível de graduação) exerça influência positiva sobre a percepção de ética da evasão fiscal nos alunos de Ciências Contábeis, o que rejeita a hipótese previamente estipulada (*H1*).

### 4.3 ANÁLISES ADICIONAIS

Devido à não confirmação da hipótese principal do trabalho, foram realizadas outras duas análises utilizando os dados coletado, na procura de encontrar variantes explicativas ao estudo, que não as educacionais, passíveis de exercer influência positiva, ou significativa, na percepção da ética da evasão fiscal nos entrevistados.

A Tabela 2 foi elaborada a partir da variável profissional dos respondentes, com a divisão da amostra em dois grupos. O primeiro grupo formado por alunos que informaram não possuir nenhum tipo de experiência profissional na área contábil, incluindo estágio, e o segundo grupo, para aqueles que informaram possuir algum tipo de experiência.

Nº	Questão	Média		W	p-value (p<0,05)
		Não Possui Exp.	Possui Exp.		
1	Evasão Fiscal é ética se as alíquotas forem muito altas.	5,13	5,39	3222	0,8289
2	Evasão Fiscal é ética, mesmo que as alíquotas não sejam muito altas.	5,91	5,79	3251	0,7334
3	Evasão Fiscal é ética se o sistema tributário for injusto.	4,82	4,50	3406	0,4003
4	Evasão Fiscal é ética se grande parte do dinheiro arrecadado for desperdiçado.	4,81	4,76	3098	0,8309
5	Evasão Fiscal é ética, mesmo que a maior parte do dinheiro arrecadado seja usado de forma correta.	5,81	5,62	3177	0,9539
6	Evasão Fiscal é ética se grande parte do dinheiro arrecadado for gasto em projetos em que eu desaprovo moralmente.	5,91	5,51	3335	0,5296
7	Evasão Fiscal é ética, mesmo que grande parte do dinheiro arrecadado seja gasto em projetos que valham o investimento	5,53	5,66	2886	0,3205
8	Evasão Fiscal é ética se grande parte do dinheiro arrecadado for gasto em projetos que não me beneficiem.	5,91	5,63	3220	0,827
9	Evasão Fiscal é ética mesmo que grande parte do dinheiro arrecadado seja gasto em projetos que me beneficiem.	6,05	5,60	3409	0,3567
10	Evasão Fiscal é ética se todas as pessoas praticam.	5,79	5,49	3433	0,3016
11	Evasão Fiscal é ética se uma parte significativa do dinheiro arrecadado for para o bolso de políticos corruptos, seus familiares e amigos.	5,08	4,80	3336	0,5334
12	Evasão Fiscal é ética se a probabilidade de ser pego for baixa.	6,15	5,85	3496	0,199
13	Evasão Fiscal é ética se parte da receita arrecadada for para financiar alguma guerra que considero injusta.	5,31	4,75	3480	0,2647
14	Evasão Fiscal é ética se eu não tiver dinheiro suficiente para pagar.	5,27	4,66	3719	0,054
15	Evasão Fiscal é ética até se isso significar que, caso eu pague menos, outros terão que pagar a mais.	6,13	5,99	3249	0,7287
16	Evasão Fiscal é ética para mim como religioso.	6,43	6,19	3326	0,4663
17	Evasão Fiscal é ética se o governo me discriminar por causa da minha religião, raça ou origem étnica.	5,51	5,03	3398	0,3966
18	Evasão Fiscal é ética se o governo prender pessoas por sua opinião política.	5,32	4,70	3608	0,1142

Tabela 2 - Comparação entre quem possui ou não experiência contábil  
Fonte: Dados da pesquisa (2022).

Diferente do que apontou Rashid (2020) e Sanusi *et al.* (2021), a Tabela 2 não apresentou em nenhuma das questões comparadas influência significativa entre o conhecimento fiscal do indivíduo e alteração na sua percepção com relação à evasão fiscal, seguiu o mesmo padrão apresentado na Tabela 1 deste trabalho.

Também foi realizada a comparação entre os sexos dos respondentes. Assim como apontou Fonseca (2020) e Cruz *et al.* (2018) em seus trabalhos, o sexo quando comparado apresenta diferença significativa entre as percepções da evasão fiscal, tendo as mulheres demonstrado um nível maior de percepção ética comparado aos homens.

Com base na suposição de influência significativa entre a comparação dos sexos, a Tabela 3 foi elaborada. A análise separou as respostas entre os sexos respondidos pelos indivíduos da amostra (Masculino e Feminino), compondo o primeiro grupo os respondentes do sexo feminino e no segundo grupo os respondentes do sexo masculino, sendo estes comparados também através de Teste U de Mann-Whitney, pois, assim como nas tabelas anteriores, não apresentou distribuição normal.

Nº	Questão	Média		W	p-value (p<0,05)
		Feminino	Masculino		
1	Evasão Fiscal é ética se as alíquotas forem muito altas.	5,75	4,70	4256	0,0094*
2	Evasão Fiscal é ética, mesmo que as alíquotas não sejam muito altas.	6,09	5,58	3981	0,0747
3	Evasão Fiscal é ética se o sistema tributário for injusto.	4,98	4,25	4125	0,0364*
4	Evasão Fiscal é ética se grande parte do dinheiro arrecadado for desperdiçado.	5,04	4,51	3824	0,2683
5	Evasão Fiscal é ética, mesmo que a maior parte do dinheiro arrecadado seja usado de forma correta.	5,83	5,47	3641	0,5820
6	Evasão Fiscal é ética se grande parte do dinheiro arrecadado for gasto em projetos em que eu desaproveito moralmente.	5,98	5,32	3851	0,2098
7	Evasão Fiscal é ética, mesmo que grande parte do dinheiro arrecadado seja gasto em projetos que valham o investimento	5,75	5,47	3710	0,4411
8	Evasão Fiscal é ética se grande parte do dinheiro arrecadado for gasto em projetos que não me beneficiem.	6,01	5,45	3912	0,1330
9	Evasão Fiscal é ética mesmo que grande parte do dinheiro arrecadado seja gasto em projetos que me beneficiem.	5,95	5,57	3733	0,3820
10	Evasão Fiscal é ética se todas as pessoas praticam.	5,83	5,36	3846	0,1936
11	Evasão Fiscal é ética se uma parte significativa do dinheiro arrecadado for para o bolso de políticos corruptos, seus familiares e amigos.	5,55	4,26	4550	0,0003*
12	Evasão Fiscal é ética se a probabilidade de ser pego for baixa.	6,22	5,69	4035	0,0452*



13	Evasão Fiscal é ética se parte da receita arrecadada for para financiar alguma guerra que considero injusta.	5,36	4,53	4190	0,0191*
14	Evasão Fiscal é ética se eu não tiver dinheiro suficiente para pagar.	5,45	4,30	4520	0,0006*
15	Evasão Fiscal é ética até se isso significar que, caso eu pague menos, outros terão que pagar a mais.	6,28	5,79	3969	0,0701
16	Evasão Fiscal é ética para mim como religioso.	6,44	6,10	3823	0,1565
17	Evasão Fiscal é ética se o governo me discriminar por causa da minha religião, raça ou origem étnica.	5,81	4,59	4507	0,0005*
18	Evasão Fiscal é ética se o governo prender pessoas por sua opinião política.	5,69	4,15	4765	0,0*

Tabela 3 - Comparação entre os gêneros da pesquisa

Nota: \* Nível de significância de  $p < 0,05$ .

Fonte: Dados da pesquisa (2022).

Diferente das Tabelas 1 e 2, além de reforçar as constatações de Fonseca (2020) e Cruz *et al.* (2018), o sexo dos entrevistados apresentou diferença significativa entre a comparação das respostas. Em 8 das respostas o nível de significância apresentou valores menos que o nível limite estipulado ( $p\text{-value} < 0,05$ ), além da média masculina ser menor em 100% das respostas quando comparada à feminina, mostrando que de forma geral as mulheres possuem um índice de percepção da evasão fiscal maior do que os homens.

## 5 CONCLUSÕES

O presente trabalho buscou analisar as percepções dos alunos de graduação em Ciências Contábeis em uma universidade no sul do Brasil sobre a ética da evasão fiscal, por meio da utilização de questionário validado por McGee, Aljaaidi e Musaibah (2012) contendo 18 afirmações sobre ética da evasão fiscal.

De modo geral, a análise mostra que os alunos apresentam níveis de percepção sobre a ética em todos os cenários apresentados nas questões, ocorrendo pequenas variações à menor quando a questão abordava injustiça no sistema tributário, o mau uso do dinheiro público, financiamento de conflitos armados, falta de recursos financeiros por parte do contribuinte para o pagamento do tributo e violação da liberdade de expressão pelo estado.

A análise não identificou influência entre nível educacional do respondente e aumento da percepção de ética fiscal, tal qual fora levantada e hipótese principal do estudo, pelo contrário, mesmo não apresentando um nível de significância entre as amostras comparadas, pôde ser observada certa diminuição da média quando comparados os alunos matriculados nas iniciais e finais do curso, diferente do encontrado em trabalhos que usaram de a população brasileira, como o de Fonseca (2020) ou Martinez e Coelho (2019), onde a média de percepção da ética fiscal sofreu aumentos entre indivíduos com maior escolaridade ou que possuíam conhecimento fiscal.

Também foram analisadas as respostas entre alunos com e sem experiência profissional contábil, na perspectiva que, ao entrar no mercado de trabalho o profissional adquira um desenvolvimento ético, porém assim como a educação, a experiência profissional além de não apresentar mudança significativa entre as respostas, também ocorreu queda na média entre os alunos sem e com experiência.

Por fim, foi realizada a comparação entre homens e mulheres respondentes. Em análises anteriores, as amostras apresentaram influência significativa na variável entre as respostas da amostra e o presente estudo seguiu o mesmo padrão já observado. Ao comparar a percepção de ética entre mulheres e homens, a análise apresentou uma diminuição significativa em mais da metade das respostas, demonstrando uma ética maior nas respondentes do sexo feminino.

Ressalta-se que os resultados obtidos no presente trabalho devem ser analisados considerando as limitações da pesquisa, tal qual os respondentes serem apenas do curso de ciências contábeis desta universidade do sul do país e a coleta representar uma amostra reduzida dos alunos, não totalizando por completo os alunos matriculados no curso.

Sugere-se que futuros trabalhos sejam realizados com o objetivo de apresentar uma visão mais macro do assunto, abordando temas como religião (já trabalhado em outras obras da literatura científica), outras áreas do conhecimento ou até mesmo entre diferentes setores da contabilidade ou outras ciências sociais aplicadas.

## REFERÊNCIAS

ABDUL-JABBAR, H.; ABUAMRIA, F. M. J.; ALKHATIB, A.; MARIMUTHU, M. Tax Evasion and the Social Influence Perspective: A Conceptual Model for Palestine. **International Journal of Psychosocial Rehabilitation**, v. 24, p. 4855-4866, 2020.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988.

BERGER, F. S.; DALLAPICULA, T. M.; ALENCAR, R. C.; DALMÁCIO, F. Z. A ética da evasão fiscal: um estudo comparativo de profissionais e estudantes da área de negócios. **International Accounting Congress- IAAER & ANPCONT**, 2009.

BORGES, E. F.; PEREIRA, J. M.; BORGES, G. M. C. Gestão Pública no Brasil: Uma Proposta de Mensuração da Educação Fiscal do Cidadão. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 25, n. 1, p. 3-15, 2015.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Escola de Administração Fazendária. Programa Nacional de Educação Fiscal – PNEF**. Educação fiscal no contexto social / Programa Nacional de Educação Fiscal. 3. ed. rev. e atual. Brasília: ESAF, 2008.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Escola de Administração Fazendária. Programa Nacional de Educação Fiscal – PNEF**. Relação Estado -Sociedade / Programa Nacional de Educação Fiscal. 3. ed. rev. e atual. Brasília: ESAF, 2008.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Escola de Administração Fazendária. Programa Nacional de Educação Fiscal – PNEF**. Função social dos tributos / Programa Nacional de Educação Fiscal. 3. ed. rev. e atual. Brasília: ESAF, 2008.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Escola de Administração Fazendária. Programa Nacional de Educação Fiscal – PNEF**. Gestão democrática e controle social dos recursos públicos / Programa Nacional de Educação Fiscal. 4. ed. rev. e atual. Brasília: ESAF, 2008.

BRSIL. Lei nº 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**, 1966.

BUENO, Aline Cristina. et al. Sonegação fiscal: Um estudo sobre a prática de sonegar nas organizações brasileiras. **Colloquium socialis**, v. 1, n. especial, p. 366-372, jan./abr., 2017.

CARRAZZA, R. A. ICMS. **Editora Juspodivm**, 2020.

COLLYMORE, A. The Ethics of Tax Evasion: A Study of Opinion in the United Kingdom. **Journal of Accounting, Ethics and Public Policy**, v. 21, n. 2, p. 201-245, 2020.

CROWE, M. T. The Moral Obligation of Paying Just Taxes. Unpublished doctoral dissertation, **The Catholic University of America Studies in Sacred Theology** No. 84, 1944.

CRUZ, F. R.; PAIVA, A. C. V.; CUNHA, J. V. A.; NETO, J. E. B. Três Visões Sobre Ética E Evasão Fiscal: Como Se Posicionam os Estudantes da Área de Negócios?. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v. 14, n. 2, p. 82-99, abr./jun., 2018.

DAVOODIFAR, M. H. Challenging ethic facing the professional accounting in the today world. **Journal of Applied Environmental and Biological Sciences**, v. 5, n. 4, p. 89-94, 2015.

ELFFERS, H.; HESSING, D. Influencing the Prospects of Tax Evasion. **Journal of Economic Psychology**, v 18, n. 2-3, p. 226-240, 2018.

ERRACIOLI, B.C. A ética na profissão contábil: Os escândalos da Petrobrás visão nos anos de 2004 a 2016. **Diálogos em Contabilidade: teoria e prática (Online)**, v. 1, n. 3, edição 1, 2015.

FERRACIOLI, B. DA C., CINTRA, F. DA S., ALMEIDA, R. I. DE A., & MALDONADO, V. F. A ÉTICA NA PROFISSÃO CONTÁBIL: os escândalos da Petrobrás visão nos anos de 2004 a 2016. **Diálogos em Contabilidade Teoria e Prática**, v. 1, n. 7, p. 1–17, 2015.

FONSECA, A. S. M. B. Attitudes on The Ethics of Tax Evasion: A Brazilian Survey. **Instituto Superior de Economia e Gestão**, Mestrado em Finanças, 2020.

GRZYBOVSKI, D.; HAHN, T. Educação Fiscal: Premissa para Melhor Percepção da Questão Tributária. **Revista de Administração Pública (RAP)**. Rio de Janeiro, v. 40, n. 5, p. 841-864, 2006.

JACKLING, B. et al. Professional accounting bodies perceptions of ethical issues, causes of ethical failure and ethics education. **Managerial Auditing Journal**, v. 22, n. 9, p. 928-944, 2007.

LOBO, M. L. D.; PARAMIO, M. F.-C.; GARCÍA-VERDUGO, A. M.; MUÑO, C. R.; GARCIA, M. L. V. La Educación Fiscal en España (DOC. No 29/05). **Documentos do Instituto de Estudios Fiscales**, 2005.

LUTTMER, E. F. P.; SINGHA, M. Tax Morale. **Journal of Economic Perspectives**, v. 28, n. 4, p. 149-68, 2014.

MACIEL, E. A moral tributária como fator determinante para o melhoramento da eficácia nas administrações tributárias. **Quito (Equador): Centro Interamericano de Administrações Tributárias – CIAT**. 2011.

MARTINEZ, A. L.; COELHO, M. L. Moral tributária e o cidadão brasileiro: estudo empírico. **Caderno EBAPE.BR**, v. 17, n. 3, p. 607-622, 2019.

MCGEE, R. W., HO, S. S.; LI, A. Y. A comparative study on perceived ethics of tax evasion: Hong Kong vs the United States. **Journal of Business Ethics**, v. 77, n. 2, p. 147-158, 2008.

MCGEE, R. W.; DJATEJ, A. M.; SARIKAS, R. H. S. The Ethics of Tax Evasion: A Survey of Hispanic Opinion. **Accounting & Taxation**. v. 4, n. 1, p. 53-74, 2012.

MCGEE, R. W.; TYLER, M. Tax evasion and ethics: a demographic study of 33 countries. **Social Science Research Network (SSRN)**, p. 1-20. 2006.

MCGEE, R.; ALJAAIDI, K. S.; MUSAIBAH, A. S. The Ethics of Tax Evasion: A Survey of Administrative Sciences' Students in Yemen. **International Journal of Business and Management**; v. 7, n. 16, 2012.

ORENSEN, D. P.; MILLER, S. E.; CABE, K. L. Developing and measuring the impact of an accounting ethics course that is based on the moral philosophy of Adam Smith. **Journal of Business Ethics**, p. 1-17, 2015.

OWUSU G. M. Y.; BEKOE R. A.; ANOKYE F. K.; ANYETEI L. What Factors Influence the Intentions of Individuals to Engage in Tax Evasion? Evidence from Ghana, **International Journal of Public Administration**, v. 43, p. 1143-1155, 2020.

POPE, J.; MOHDALI, R. The Role of Religiosity in Tax Morale and Tax Compliance. **Australian Tax Forum**, v. 25, p. 565-596, 2010.

POSNER, E.A. Law and Social Norms: The Case of Tax Compliance. **Virginia Law Review**, v. 86, n. 8, p. 1781-1819, 2000.

RASHID, H. Taxpayer's Attitude Towards Tax Evasion in a Developing Country: Do the Demographic Characteristics Matter? **International Journal of Applied Behavioral Economic**, v. 9, n. 2, p. 1-19, 2020.

RSTUDIO TEAM. **RStudio**: Integrated Development Environment for R. RStudio, PBC, Boston, MA, 2022; Disponível em: <http://www.rstudio.com/>. Acesso em: 07 de nov. 2022.

SANUSI S.; ABDULLAH N. H. N.; CHIN L. T.; RASTAM F.; ROZZANI N. Tax Awareness Among Students from Higher Learning Institutions in Malaysia: Education Area as A Moderator. **Int. Journal od Economics and Management**, v. 15, n. 1, p. 89-102, 2021.

SIDANI, Y. M.; GHANEM, A.J.; RAWWAS, M. Y. A. When idealists evade taxes: the influence of personal moral philosophy on attitudes to tax evasion – a Lebanese study. **Business Ethics, the Environment & Responsibility**, v. 23, n. 2, p. 183-196, 2014.

SIQUEIRA, M. L.; RAMOS, F. S. Evasão fiscal do imposto sobre a renda: uma análise do comportamento do contribuinte ante o sistema impositivo brasileiro. **Economia Aplicada**, v. 10, n. 3, 2006.

SORENSEN, D. P.; MILLER, S. E.; CABE, K. L. Developing and measuring the impact of an accounting ethics course that is based on the moral philosophy of Adam Smith. **Journal of Business Ethics**, p. 1-17, 2015.

SOUZA, T. C. S.; NISHINA, C. S.; VIEIRA, R. T. Planejamento Tributário – Elisão e Evasão Fiscal. **Revista Eletrônica Organizações e Sociedade**, v. 5, n. 3, p. 115-127, 2016.

TISHAR, A. I.; HASANUZZAMAN, S. Examining Different Factors of Income Tax Non Compliance in a Small Sample in Bangladesh. **Economics and Business**, v. 33, n. 1, p. 35–49, 2019.

TORGLER, B.; SCHAFFNER, M.; MACINTYRE, A. Tax Compliance, Tax Morale and Governance Quality. **Center for Research in Economics, Management and the Arts (CREMA)**, n. 17, 2007.

UENO, Aline Cristina. et al. Sonegação fiscal: Um estudo sobre a prática de sonegar nas organizações brasileiras. **Colloquium socialis**, v. 1, n. especial, p. 366-372, 2017.

VALLS, A. L. M. O que é ética. **Editora Brasiliense**, 9ª ed., 1994.

VAN BREDERODE, R. F. Ethics and Taxation. **Springer Singapore**, 2020.

VARVARIGOS, D. Cultural norms, the persistence of tax evasion, and economic growth. **Economic Theory**, [S.L.], v. 63, n. 4, p. 961-995, 2016.

WEIGEL, R. H.; HESSING, D. J.; ELFFERS, H. Tax Evasion Rsearch: A Critial Appraisal and Theoretical Model. **Journal of Economic Psychology**, v. 8, n. 2, p. 215-235, 1987.