

UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO
MESTRADO EM ADMINISTRAÇÃO

DISSERTAÇÃO DE MESTRADO

EVASÃO FISCAL EM MICRO E PEQUENAS EMPRESAS:
REFLEXÕES SOBRE O COMPORTAMENTO
EMPREENDEDOR

MARINA EMANUELLI BELO

CURITIBA

2019

MARINA EMANUELLI BELO

EVASÃO FISCAL EM MICRO E PEQUENAS EMPRESAS:
REFLEXÕES SOBRE O COMPORTAMENTO
EMPREENDEDOR

Dissertação apresentada como requisito parcial para a obtenção do grau de Mestre em Administração, do Programa de Pós-Graduação em Administração da Universidade Tecnológica Federal do Paraná, na linha de pesquisa Tecnologia e Desenvolvimento Organizacional.

Orientador: Prof. Dr. Thiago Cavalcante Nascimento

CURITIBA

2019

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação

Belo, Marina Emanuelli

Evasão fiscal em micro e pequenas empresas [recurso eletrônico] : reflexões sobre o comportamento empreendedor / Marina Emanuelli Belo.-- 2019.

1 arquivo texto (116 f.): PDF; 680 KB.

Modo de acesso: World Wide Web

Título extraído da tela de título (visualizado em 19 dez. 2019)

Texto em português com resumo em inglês

Dissertação (Mestrado em Administração) - Universidade Tecnológica Federal do Paraná. Programa de Pós-graduação em Administração, Curitiba, 2019

Bibliografia: f. 103-112.

1. Administração - Dissertações. 2. Empreendedorismo. 3. Sonegação fiscal. 4. Crime do colarinho branco. 5. Crime contra o patrimônio. 6. Pequenas e médias empresas - Conduta. 7. Empreendedorismo - Conduta. 8. Ética comercial. 9. Empresários - Conduta. I. Nascimento, Thiago Cavalcante. II. Universidade Tecnológica Federal do Paraná. Programa de Pós-graduação em Administração. III. Título.

CDD: Ed. 23 – 658

Biblioteca Central da UTFPR, Câmpus Curitiba
Bibliotecário: Adriano Lopes CRB-9/1429



Programa de Pós-Graduação em
Administração



Ministério da Educação
Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Campus Curitiba

Diretoria de Pesquisa e Pós-Graduação
Programa de Pós-Graduação em Administração



TERMO DE APROVAÇÃO

Evasão Fiscal em Micro e Pequenas Empresas: Reflexões Sobre o Comportamento Empreendedor

por

Marina Emanuelli Belo

Esta dissertação foi apresentada às **14h00, dia 16 de dezembro de 2019** como requisito parcial para a obtenção do título de **MESTRE EM ADMINISTRAÇÃO**, na Linha de Pesquisa **Tecnologia e Desenvolvimento Organizacional**, Área de Concentração **Organizações e Tecnologia**, do Programa de Pós-Graduação em Administração da Universidade Tecnológica Federal do Paraná. O candidato foi arguido pela Banca Examinadora composta pelos professores abaixo assinados. Após a deliberação, a Banca Examinadora considerou o trabalho **APROVADO**.

Prof. Dr. Thiago Cavalcante Nascimento
(PPGA/UTFPR)
Orientador

Prof. Dr. Leonardo Tonon
(PPGA/UTFPR)
Membro Interno

Prof. Dr. Cristiano de Oliveira Maciel
(PUCPR)
Membro Externo

Prof. Dr. Thiago Cavalcante Nascimento
(PPGA/UTFPR)
Coordenador do PPGA

Programa de Pós-Graduação em Administração (PPGA)

Avenida: Sete de Setembro, 3165
80230-901 – Curitiba – Paraná - Brasil
Fone: (41) 3310-4656
www.utfpr.edu.br

AGRADECIMENTOS

Dizem que a construção de uma dissertação é um caminho solitário, entretanto, me sinto feliz e grata em poder afirmar que nunca me senti sozinha ao longo destes quase dois anos de mestrado. Portanto, agradeço a todos que contribuíram para o desenvolvimento do presente trabalho e, dedico meus mais sinceros agradecimentos:

À minha família, que incentivou e incentivou meus estudos, apoiou minhas decisões e entendeu minhas ausências. Muito obrigada, em especial, ao meu avô, Osvaldo, que sempre foi motivo de orgulho para mim e que, com certeza, está orgulhoso desta conquista. Aos meus pais, Erondina e Edson, e ao meu irmão, Enzo, que mesmo não entendendo minhas angústias, estiveram ao meu lado e se esforçaram para me ajudar sempre que possível, demonstrando seu apoio e confiança nas escolhas que fiz. Aos meus tios, Osvaldo e Carmen, que me inspiraram a estudar e que não medem esforços ajudar a família. Agradeço também aos meus tios e padrinhos, Eduílio e Olindalcir, que acompanharam e apoiaram desde o início a minha trajetória acadêmica.

Ao meu companheiro de tantos apertos e de tantas conquistas, Vinícius, obrigada por me incentivar, por abdicar de momentos importantes para estar ao meu lado, e por confiar nas escolhas que fiz. Teu apoio, dedicação e parceria em todos os dias dos últimos anos tornaram essa dissertação possível.

Aos colegas de mestrado com quem tive a oportunidade de conviver e aprender, em especial, àqueles com que compartilhei inseguranças e encontrei apoio. Agradeço também aos meus amigos que compreenderam meu afastamento nos últimos anos e, mesmo distantes, demonstravam seu apoio e orgulho diante das minhas conquistas.

Aos professores do PPGA da UTFPR e à professora Andréa da UFPR, pela oportunidade em aprender além da sala de aula, agradeço por todos os conselhos e aprendizados que levo para a vida. Agradeço também aos funcionários desta mesma instituição, que estão sempre prontos a ajudar.

Aos professores, Leonardo e Cristiano, com quem tive a valiosa oportunidade de aprender sobre diferentes aspectos em sala, e que foram membros das bancas de qualificação e defesa. Seus comentários e reflexões foram fundamentais nesta dissertação.

Ao meu orientador, Thiago, por estar disponível durante todo o desenvolvimento do trabalho, instruindo sobre as limitações e trazendo importantes contribuições para essa dissertação. Obrigada pelos conselhos e, em especial, por toda dedicação e paciência no processo de construção desta pesquisa e desta pesquisadora.

Obrigada de coração!

RESUMO

Na condução de seu negócio, o empreendedor assume os riscos e as responsabilidades inerentes às atividades organizacionais e frequentemente enfrenta conflitos internos associados à quebra de regras para a maximização dos rendimentos. Neste sentido, para contornar as situações adversas no ambiente de negócios, incluindo fugir da burocracia e burlar a fiscalização, o empreendedor pode utilizar um mecanismo social denominado “jeitinho brasileiro”, que envolve a quebra de regras e, embora apresente distinções, é frequentemente associado a atos corruptos. O conjunto de atitudes realizadas intencionalmente pelos membros da organização e que resultam na violação de normas e padrões sociais é denominado *organizational misbehavior* e, dentre as atividades ilícitas realizadas no âmbito privado, a evasão fiscal aparece como a prática mais relevante nas micro e pequenas empresas. Assim, ao considerar que o comportamento organizacional, incluindo as atitudes desviantes como o *misbehavior*, está diretamente associado à conduta individual do empreendedor, o presente trabalho tem por objetivo compreender como se manifesta o *misbehavior* de empreendedores associado às práticas de evasão fiscal em micro e pequenas empresas. Para a condução da pesquisa foi realizado um estudo exploratório-descritivo com abordagem qualitativa, em que a coleta de dados ocorreu a partir de entrevistas semiestruturadas realizadas em duas fases, primeiramente foram selecionados por conveniência contadores que prestam serviços para micro e pequenas empresas e, posteriormente, escolhidos de maneira intencional, empreendedores que atuam como proprietários em empresas desse porte. Os resultados, obtidos a partir da análise de conteúdo das entrevistas, indicam que a evasão fiscal é uma prática comum entre os empreendedores e que costuma ser justificada por um somatório de fatores, quais sejam: baixa percepção do retorno dos tributos arrecadados por parte da gestão pública, percepção de impunidade e baixa fiscalização pelos órgãos de controle e busca pela maximização dos rendimentos, principalmente como forma de sobrevivência dos negócios. A análise dos dados aponta que a sonegação fiscal está associada ao mau comportamento do empreendedor que, para contornar as situações adversas que impedem a manutenção ou crescimento de sua empresa, utiliza intencionalmente a evasão fiscal como um “jeito” de obter os resultados desejados.

Palavras-chave: Comportamento Empreendedor. Sonegação Fiscal. Misbehavior. Jeitinho Brasileiro.

ABSTRACT

In running his business, the entrepreneur assumes the risks and responsibilities inherent in organizational activities and often faces internal conflicts associated with maximizing income to the detriment of rule breaking. In this sense, to circumvent adverse situations in the business environment, including evading bureaucracy and circumventing supervision, the entrepreneur may use a social mechanism called Brazilian “jeitinho”, which involves breaking rules and, although presenting distinctions, is often associated to corrupt acts. The set of attitudes intentionally performed by members of the organization that result in violation of social norms and standards is called organizational misbehavior, and among the illicit activities performed privately, tax evasion appears to be the most relevant practice in micro and small enterprises. Thus, considering that organizational behavior, including deviant attitudes such as misbehavior, is directly associated with the entrepreneur's individual conduct, this paper aims to understand how entrepreneur's misbehavior is associated with tax evasion practices in micro and small businesses. To conduct the research, an exploratory-descriptive study with a qualitative approach was performed, in which data collection occurred from semi-structured interviews conducted in two phases, first selected by convenience accountants who provide services to micro and small companies and, later, , intentionally chosen, entrepreneurs who act as owners in companies of this size. The results, obtained from the content analysis of the interviews, indicate that tax evasion is a common practice among entrepreneurs and is usually justified by a sum of factors, such as: low perception of the return of taxes collected by management public perception, perception of impunity and low supervision by the control agencies and the search for maximization of income, mainly as a way of business survival. The analysis of the data shows that tax evasion is associated with the misbehavior of the entrepreneur who intentionally uses tax evasion as a “way” to obtain the desired results to circumvent the adverse situations that prevent his company from maintaining or growing.

Keywords: Entrepreneurial Behavior. Tax Evasion. Misbehavior. Brazilian Jeitinho.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Revisão de conceitos para <i>organizational misbehavior</i>	33
Quadro 2 - Características dos contadores entrevistados.....	49
Quadro 3 - Características dos empreendedores entrevistados	50
Quadro 4 - Duração e percepções das entrevistas com contadores.....	53
Quadro 5 - Duração e percepções das entrevistas com empreendedores	55
Quadro 6 - Categorias de análise da primeira etapa de pesquisa.....	58

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CAPES	Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior
GEM	Global Entrepreneurship Monitor
EPP	Empresas de Pequeno Porte
ME	Microempresas
MEI	Microempreendedor Individual
PERT	Programa Especial de Regularização Tributária
PIB	Produto Interno Bruto
REFIS	Programa de Recuperação Fiscal
SEBRAE	Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas
SPED	Sistema Público de Escrituração Digital

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	13
1.1	PROBLEMÁTICA	13
1.2	OBJETIVOS DA PESQUISA	19
1.2.1	Objetivo geral	19
1.2.2	Objetivos específicos	19
1.3	JUSTIFICATIVAS	19
2	QUADRO TEÓRICO DE REFERÊNCIA	23
2.1	COMPORTAMENTO EMPREENDEDOR EM MICRO E PEQUENAS EMPRESAS	23
2.2	<i>MISBEHAVIOR</i> DO EMPREENDEDOR.....	30
2.3	JEITINHO BRASILEIRO.....	35
2.4	EVASÃO FISCAL	40
3	METODOLOGIA	47
3.1	TIPO DE ESTUDO	47
3.2	SUJEITOS DA PESQUISA.....	48
3.3	PROCEDIMENTOS DE COLETA DOS DADOS	51
3.3.1	Primeira etapa: entrevistas com contadores	52
3.3.2	Segunda etapa: entrevistas com empreendedores.....	54
3.4	PROCEDIMENTOS DE ANÁLISE DOS DADOS	56
3.4.1	Definição das categorias analíticas.....	58
3.4.1.1	Categorias da primeira etapa	58
3.4.1.2	Categorias da segunda etapa.....	59
4	APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS	66
4.1	RESULTADOS DA PRIMEIRA ETAPA	66
4.1.1	Aversão ao pagamento de impostos e legitimação da evasão fiscal	66
4.1.2	Maximização dos rendimentos e sobrevivência da organização.....	68
4.1.3	Fiscalização e probabilidade de punição	71
4.1.4	Programas de regularização tributária	73
4.1.5	Conscientização tributária	76
4.2	RESULTADOS DA SEGUNDA ETAPA.....	78

4.2.1	Legitimação da evasão fiscal	78
4.2.2	Maximização dos rendimentos e sobrevivência da organização.....	81
4.2.3	Fiscalização e probabilidade de punição	84
4.2.4	Conscientização tributária	87
4.2.5	Jeitinho brasileiro	90
4.2.6	Características atribuídas aos empreendedores.....	93
4.3	SÍNTESE DOS RESULTADOS	95
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	98
	REFERÊNCIAS.....	103
	APÊNDICE A.....	113
	APÊNDICE B.....	115

1 INTRODUÇÃO

Com o objetivo de aproveitar as oportunidades identificadas no ambiente de negócios, o empreendedor assume os riscos e as responsabilidades associadas aos processos de criação, sobrevivência e desenvolvimento de empresas. Para tanto, toma decisões que podem envolver o descumprimento de regras legais e morais, como é o caso da evasão fiscal que, embora prejudique a arrecadação tributária e consequente a distribuição dos serviços públicos, é uma prática antiga e amplamente adotada nas micro e pequenas empresas.

O mau comportamento observado nas organizações, definido por Vardi e Wiener (1996) como *organizational misbehavior*, envolve o conjunto de atitudes realizadas pelos membros da organização, de maneira intencional, e que resulta na violação de regras, normas e padrões sociais.

Neste sentido, o presente estudo busca compreender como se manifesta o *misbehavior* de empreendedores associado às práticas de evasão fiscal em micro e pequenas empresas, sob a ótica do jeitinho brasileiro, descrevendo como tais atos ocorrem em organizações, identificando os fatores de motivação dos empreendedores para a realização destas ações, explorando os aspectos de *misbehavior* envolvidos nesta prática e investigando como o jeitinho brasileiro pode ser percebido nestes atos.

Neste primeiro capítulo são apresentados aspectos introdutórios ao tema, promovendo a descrição da problemática e dos objetivos da pesquisa, assim como, argumentação das justificativas teórica e prática.

1.1 PROBLEMÁTICA

A capacidade que as empresas possuem em criar empregos, gerar renda e, conseqüentemente, estabelecer a arrecadação de tributos, confere às organizações importante papel no desenvolvimento econômico e social dos países (ESLABÃO; VECHHIO, 2016), entretanto, ao adotar práticas corruptas na condução de suas ações

estratégicas, estas organizações passam a impactar negativamente o ambiente de negócios (BORINI; GRISI, 2009).

Para discutir o fenômeno do empreendedorismo em quaisquer de suas vertentes (FILLION, 1999), incluindo aqui as práticas empresariais que implicam na quebra regras legais e morais (BRENKERT, 2009), é necessário, primeiramente, compreender o papel do empreendedor nestas organizações.

Embora não exista consenso na literatura quanto à definição do termo empreendedor e das características atribuídas a estes indivíduos, é possível considerar que os empreendedores são pessoas que, impulsionam o desenvolvimento das organizações a partir da tomada de decisão baseada na identificação de novas oportunidades no ambiente de negócios, analisando as informações disponíveis e considerando os riscos dos processos (CASSON, 2000; ECKHARDT; SHANE, 2003; SHANE; VENKATARAMAN, 2000; HISRICH; PETERS; SHEPHERD, 2014). Assim, neste trabalho adotou-se a definição de Hisrich, Peters e Shepherd (2014, p.7, tradução livre), que descrevem o empreendedor como um indivíduo que age a partir da identificação das oportunidades que surgem em ambientes de negócios que, frequentemente, são “extremamente inseguros, com altos riscos, intensas pressões de tempo” e exigem deste indivíduo “considerável investimento emocional”.

Neste sentido, o empreendedor promove o desenvolvimento das organizações a partir da tomada de decisão baseada na identificação de novas oportunidades no ambiente de negócios, analisando as informações disponíveis e considerando os riscos dos processos (CASSON, 2000; ECKHARDT; SHANE, 2003; SHANE; VENKATARAMAN, 2000; HISRICH; PETERS; SHEPHERD, 2014). O comportamento do empreendedor, portanto, é considerado um importante fator tanto no processo de criação de novas empresas como nas atividades que possibilitam o desempenho destas organizações no futuro (VILAS BOAS, 2015).

De acordo com Brenkert (2009), para aproveitar as oportunidades identificadas no ambiente de negócios, o empreendedor toma decisões que podem envolver o descumprimento de regras legais e morais. Esse comportamento, na perspectiva do autor, pode ser, em determinadas situações, aceito como parte do empreendedorismo.

Neste contexto, Vaughan (1999) relata que, ao buscar por sobrevivência, as organizações competem por recursos em um ambiente com condições escassas e,

nesta competição, sendo o poder um meio e um fim, a organização pode desviar de seus objetivos originais, trazendo como resultado a violação de regras internas, mandatos legais e expectativas sociais.

Dentre as práticas ilícitas adotadas por micro e pequenas empresas brasileiras, a mais utilizada é a evasão fiscal (FORTE; DOMINGUES; OLIVEIRA, 2015) que também costuma ser denominada sonegação fiscal.

A sonegação fiscal é considerada uma prática corrupta e prejudicial ao ambiente de negócios (BORINI; GRISI, 2009) que corresponde às atividades realizadas, por pessoas físicas e jurídicas, com o objetivo de reduzir ou eliminar, de maneira ilícita, as obrigações tributárias geradas a partir de determinadas transações (CORREIA; PIRES, 2017; AMARAL et al., 2009).

Considerando que, para promover a prestação de serviços como educação, saúde e segurança, as instituições governamentais dependem da disponibilidade financeira que, em grande parte, é proveniente das arrecadações tributárias (BAIALARDI; PETRI; ROSA, 2015). Neste sentido, ao decidir reduzir ou evitar o pagamento de suas obrigações fiscais, indivíduos e organizações restringem os recursos públicos que seriam destinados ao atendimento da população, o que prejudica o desempenho dos serviços sociais (SILVA; BRAGA; LAURENCEL, 2009) e afeta principalmente os indivíduos que mais precisam destes recursos (PAZ, 2014).

No Brasil, enquanto o déficit primário para o ano de 2018, de acordo com informações do Banco Central, esteve no patamar de R\$ 108 bilhões, os desvios da arrecadação prevista neste mesmo ano, representados pela sonegação fiscal, chegaram a R\$ 570 bilhões (SINPROFAZ, 2019), isto é, desconsiderando as despesas com juros da dívida pública, as contas do setor público poderiam estar em equilíbrio caso a arrecadação tributária prevista fosse efetivamente realizada.

Entretanto, como relatam Siqueira e Ramos (2005), os problemas com sonegação fiscal são tão antigos quanto os impostos em si. Para os autores, por serem avessos ao pagamento de tributos, os indivíduos procuram artifícios para reduzir suas obrigações tributárias. Schwarcz e Starling (2015) explicam que, no Brasil, as práticas de evasão fiscal podem ser observadas desde o período colonial, considerando que nesta época as ações de contrabando de ouro, com o objetivo de evadir o fisco, eram comuns.

No auge da exploração aurífera nas Minas, era preciso encontrar artifícios cada vez mais eficientes para escapar ao controle severo da Coroa portuguesa. Um deles foi o “santo do pau oco”, famoso em todo o Brasil, sobretudo em Minas Gerais. Os contrabandistas usavam figuras religiosas, como esta Nossa Senhora do Rosário, para esconder o ouro e transportá-lo em segurança, driblando a vigilância do fisco. (SCHWARCZ; STARLING, 2015, p. 34).

Embora muitos anos tenham se passado desde as atividades realizadas por contrabandistas no período colonial, de acordo com Grzybovski e Hahn (2006), a cultura da sonegação fiscal ainda é preponderante no Brasil. Para as autoras, fatores como a carga tributária, considerada altíssima em comparação ao retorno social obtido a partir da arrecadação, somados aos casos de corrupção na política, acabam sendo utilizados como justificativa para que essas práticas continuem sendo fortalecidas e amplamente realizadas.

Neste contexto, a afirmação de Vaughan (1999, p. 281) que os indivíduos buscam justificativas para situações de desvio organizacional a partir da construção de “relatos que harmonizam suas ações com as expectativas sociais” corrobora para o entendimento de que a evasão fiscal é considerada legítima por alguns indivíduos.

A evasão fiscal é considerada uma prática que requer uma decisão baseada na análise racional, estratégica e cuidadosa entre os custos e benefícios relacionados ao ato corrupto, isto é, avalia-se se o retorno esperado é suficiente para compensar os riscos de detecção e punição (ALLINGHAM; SANDMO, 1972; CLEMENTE; LÍRIO, 2017). Apesar disso, de acordo com Siqueira e Ramos (2005), a prática corrupta não é exclusivamente resultado de uma avaliação racional, pois, a decisão de sonegar também envolverá aspectos éticos e sociológicos envolvidos nas motivações individuais de cada agente. Para os autores, a evasão fiscal pode ser motivada por diversos fatores, sendo o resultado de um conjunto de comportamentos complexos do contribuinte.

Neste contexto, a pesquisa de Correia e Pires (2017) relata que a evasão fiscal tende a ser considerada ética em certos cenários, como quando o sistema fiscal é considerado injusto por parte dos contribuintes ou quando o indivíduo, ou organização, não tem condições de pagar suas obrigações tributárias sem prejudicar sua sobrevivência. Isto é, a sonegação fiscal pode ser percebida como uma prática mais ou menos corrupta de acordo com as condições do ambiente de negócios.

Do ponto de vista organizacional, de acordo com Forte, Domingues e Oliveira (2015), como nas micro e pequenas empresas os empreendedores geralmente possuem a maior participação e costumam ser também os responsáveis pela gestão, o comportamento ético da organização estará diretamente associado ao comportamento individual do empreendedor.

As decisões estratégicas inerentes ao empreendedor, enquanto responsável pela organização, frequentemente ocasionam um conflito entre o comportamento moralmente aceito e a busca pela maximização dos resultados, isto é, há um dilema ético entre “[...] ganhar mais e garantir a sobrevivência da empresa sendo antiético ou agir de forma ética e correr o risco de perder benefícios financeiros?” (FORTE; DOMINGUES; OLIVEIRA, 2015, p. 97). Neste aspecto, as características individuais do empreendedor são consideradas fundamentais para o desenvolvimento organizacional, visto que, o sucesso de um negócio “[...] depende de três fatores básicos: os recursos financeiros, a ideia e o indivíduo.” (BRINGHENTI et al., 1999, p. 4).

Desta maneira, visando proporcionar a manutenção ou desenvolvimento do seu negócio, o empreendedor decidirá por ações lícitas ou ilícitas, incluindo a prática de evasão fiscal, dimensionando os aspectos racionais (riscos e benefícios) e também considerando suas motivações individuais em relação à ética (BRENKERT, 2009).

As características individuais dos empreendedores, embora consideradas fortemente representativas para o desempenho do negócio (VILAS BOAS, 2015), não são as únicas influências que determinam o comportamento ético destes indivíduos. Além das características particulares de cada empreendedor é necessário considerar também a “[...] situação em que se encontra, buscando obter vantagens para a empresa, mesmo que isso signifique praticar atos antiéticos e ou ilícitos.” (FORTE; DOMINGUES; OLIVEIRA, 2015, p. 98), isto é, aspectos culturais, políticos e econômicos podem influenciar o comportamento destes atores acerca de práticas consideradas corruptas.

Na perspectiva de Forte, Domingues e Oliveira (2005), como as práticas corruptas estão institucionalizadas na sociedade brasileira, a formação cultural do país fortaleceu uma crença comum de que os cidadãos são constantemente prejudicados pelo sistema político, o que influencia na utilização de meios, por parte destes indivíduos, para contornar situações adversas e obter recompensas. Este mecanismo

social utilizado como estratégia na solução de problemas é conhecido como jeitinho brasileiro (DUARTE, 2006).

Flach (2012) defende que o jeitinho brasileiro, como mecanismo social característico da cultura brasileira, é visto como uma ação que tem como objetivo contornar situações adversas e que pode ser percebido como positivo ou negativo, dependendo da potencial vantagem ou dos prejuízos do ato para a sociedade.

Do ponto de vista positivo, o jeitinho é caracterizado por aspectos que apresentam certa interface com as características atribuídas ao perfil empreendedor, tais como: criatividade e inovação, habilidade para negociação e resolução de problemas, adaptabilidade e flexibilidade, assim como, habilidades no relacionamento pessoal (PEDROSO; MASSUKADO-NAKATANI; MUSSI, 2009).

Por outro lado, quando o jeitinho ocorre mediante a quebra de regras e normas, a percepção dos indivíduos sobre tal ato se assemelhará às características de uma prática corrupta, podendo influenciar negativamente o comportamento dos indivíduos que, ao identificarem a falta de controle e punição de determinados atos fora das normas ou dos padrões, passam a reproduzir tais práticas corruptas (FLACH, 2012).

Assim, entende-se que cada empreendedor, em um processo decisório inerente a sua função, ao pensar a sonegação no âmbito organizacional, identificará os riscos e os retornos esperados com a execução de determinadas ações operacionais e estratégicas, levando em conta também os aspectos de sua formação ética individual e a situação em que se encontra no ambiente social, incluindo aspectos culturais, políticos e econômicos (BRENKERT, 2009; FORTE; DOMINGUES; OLIVEIRA, 2015).

Considerando este contexto, foi formulada a seguinte pergunta norteadora desta pesquisa: **Como se manifesta o *misbehavior* de empreendedores associado às práticas de evasão fiscal em micro e pequenas empresas, sob a ótica do jeitinho brasileiro?**

1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA

1.2.1 Objetivo geral

O objetivo geral do trabalho é compreender como se manifesta o *misbehavior* de empreendedores associado às práticas de evasão fiscal em micro e pequenas empresas, sob a ótica do jeitinho brasileiro.

1.2.2 Objetivos específicos

- a) Descrever como ocorrem os atos de evasão fiscal nas micro e pequenas empresas;
- b) Conhecer as intenções dos empreendedores entrevistados para a prática de evasão fiscal;
- c) Identificar como o comportamento dos empreendedores entrevistados interfere na tomada de decisão acerca da evasão fiscal;
- d) Investigar como o jeitinho brasileiro pode ser associado às práticas de evasão fiscal das micro e pequenas empresas.

1.3 JUSTIFICATIVAS

Em decorrência do atual cenário político e econômico brasileiro os debates acerca de temas envolvendo corrupção, carga tributária, sonegação e destinação de tributos, crimes corporativos e fraudes fiscais têm sido intensificados nos últimos anos (ROSSONI; MOTTA, 2017; POBERSCHNIGG; MEDEIROS, 2017).

A evasão fiscal, também conhecida como sonegação fiscal, é uma atividade considerada corrupta (BORINI; GRISI, 2009) que, dentre as possíveis atividades ilícitas desenvolvidas nas micro e pequenas empresas, é descrita como a mais representativa (FORTE; DOMINGUES; OLIVEIRA, 2015).

As micro e pequenas empresas, por sua vez, como aponta o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE), são de grande importância para o desenvolvimento econômico do país, tendo em vista que representam cerca de 98,5% do total de empresas privadas, respondem por 27% do PIB e são responsáveis por 54% do total de empregos formais existentes no país (SEBRAE, 2018).

Tendo em vista que as instituições públicas dependem da arrecadação tributária para providenciar recursos que atendam às necessidades da população, o desenvolvimento de atividades corruptas, incluindo a prática de evasão fiscal, prejudicará a capacidade do setor público no cumprimento de suas obrigações, acarretando em impactos negativos para a sociedade como um todo (FRANZONI, 1998).

A partir disto, a relevância prática deste estudo encontra-se na possibilidade de fornecer informações, a partir da coleta de dados, que auxiliem as instituições governamentais para o desenvolvimento de políticas voltadas para o fortalecimento da educação fiscal e para a redução das práticas corruptas associadas à evasão fiscal das micro e pequenas empresas.

Exposta a representatividade do tema no aspecto prático, do ponto de vista teórico, este estudo pretende contribuir para a produção científica na área do empreendedorismo, pois, ao analisar o comportamento empreendedor associado às práticas corruptas de evasão fiscal, o trabalho desenvolve uma relação entre o mau comportamento do empreendedor e o mau comportamento organizacional em micro e pequenas empresas, abordando a temática do *misbehavior* para o empreendedor, relacionando as características pessoais deste indivíduo ao comportamento adotado pela organização. Além disso, ao observar a prática de evasão fiscal como um reflexo do jeitinho brasileiro, a pesquisa contribui para a literatura nacional, pois, demonstra a influência desta dimensão cultural no comportamento empreendedor considerado desviante.

Cabe destacar ainda que, no âmbito acadêmico, existe uma lacuna de trabalhos que relacionam o tema de comportamento empreendedor às práticas de evasão fiscal.

De acordo com um levantamento realizado pela autora no Portal de Periódicos da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES), as pesquisas publicadas nacionalmente acerca do tema evasão fiscal ainda são pouco representativas em comparação ao volume de publicações internacionais. Ao utilizar como termos exatos de busca nesta plataforma de pesquisa “evasão fiscal” ou “sonegação fiscal” há um retorno, no intervalo de 2008 e 2018, de 77 artigos revisados por pares, enquanto, ao pesquisar o termo “*tax evasion*” para publicações neste mesmo período o resultado é de 7.364 artigos.

Ainda utilizando como mecanismo de pesquisa o Portal de Periódicos CAPES, ao associar como termos de busca “evasão fiscal” ou “sonegação fiscal” e “comportamento empreendedor” não há retorno de nenhuma publicação, o que confere a esta pesquisa caráter de originalidade nas publicações nacionais. Adotando os termos em inglês “*tax evasion*” e “*entrepreneurial behavior*”, a busca retorna um total de 33 publicações em periódicos revisados por pares, com um total de 19 itens publicados no período que abrange os anos de 2008 e 2018.

Para complementar as buscas e identificar o volume de publicações que tratam da temática do misbehavior associado ao empreendedorismo, foi identificado que, ao associar as palavras “*misbehavior*” e “*entrepreneurship*” neste mesmo portal de periódicos, há um retorno de 222 artigos revisados por pares no período de 2008 a 2018, entretanto, para os mesmos termos em português não há publicações disponíveis, o que reforça a originalidade no tema nacionalmente.

Além do exposto, os estudos empíricos acerca de práticas corruptas, como é o caso da evasão fiscal, comumente utilizam uma abordagem quantitativa como apresentado nas pesquisas de Borini e Grisi (2009) e Pinto, Lisboa e Batista (2013) que utilizaram questionários e análises quantitativas para identificar percepções de empresários acerca de práticas consideradas corruptas, Correia e Pires (2017) também utilizaram um modelo quantitativo, anteriormente usado em pesquisas internacionais, para descrever a percepção de agentes fiscais em relação ao comportamento dos contribuintes.

De acordo com Paz (2014), empresários exigem tratamento diferenciado ao atenderem pesquisas sociais, isto é, preferem desenvolver uma conversa com o pesquisador ao invés de responder *surveys* ou enquetes telefônicas. Neste sentido, de acordo com o autor, a realização de entrevistas qualitativas em profundidade, técnica que foi adotada neste trabalho, promove ganhos metodológicos para a área.

Assim, a opção pela utilização de método qualitativo de pesquisa apresenta valiosa contribuição teórica, permitindo que o fenômeno da evasão fiscal sob a ótica do comportamento empreendedor seja compreendido e interpretado de maneira mais abrangente.

2 QUADRO TEÓRICO DE REFERÊNCIA

O presente capítulo apresenta as dimensões teóricas utilizadas para fundamentar o desenvolvimento do trabalho. Para abordar o comportamento empreendedor, primeiramente foi necessário conceituar aspectos gerais do empreendedorismo, passando pelas características que compõe um perfil empreendedor e descrevendo o papel deste indivíduo na condução e desenvolvimento das organizações. Considerando que as organizações são constituídas a partir da influência de diversos fatores, incluindo aspectos culturais, também são descritos aspectos relacionados ao denominado jeitinho brasileiro. Por fim, para atingir o objetivo proposto, apresentam-se os aspectos relacionados ao mau comportamento, aqui descrito como *misbehavior*, dos empreendedores para então relatar as características da evasão fiscal como prática corrupta e seus impactos na sociedade.

2.1 COMPORTAMENTO EMPREENDEDOR EM MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

As pesquisas na área do empreendedorismo apresentaram intenso crescimento ao longo das últimas três décadas, englobando temas como o processo empreendedor, criação de valor e desempenho, características individuais psicológicas e cognitivas, determinantes ambientais, entre outros (FERREIRA; PINTO; MIRANDA, 2015). Por ser considerado um fenômeno que pode ser estudado por diferentes áreas, o empreendedorismo apresenta diferentes definições, variando de acordo com a perspectiva teórica de cada campo de pesquisa (FILLION, 1999).

A literatura inicial acerca do tema empreendedorismo, conforme aponta Fillion (1999), surgiu na esfera econômica, com os textos de Cantillon (1755) e de Say (1803) que descreviam os empreendedores como indivíduos que tinham habilidades para identificar e aproveitar as oportunidades de negócios, assumindo os riscos necessários para a maximização do retorno do capital investido. Entretanto, de acordo

com o autor, foi Schumpeter (1928), também economista, que lançou o empreendedorismo como campo de estudos e destacou o papel dos empreendedores na inovação e no desenvolvimento econômico.

Para Casson (2000), um empreendedor é um indivíduo especializado na identificação de novas oportunidades, é alguém que possui habilidades para coletar e processar informações no ambiente que, em muitos casos, são conflitantes e imprecisas. Neste sentido, o empreendedorismo pode ser definido como a “descoberta, avaliação e exploração de bens e serviços futuros” (ECKHARDT; SHANE, 2003, p. 336) e estará condicionado ao surgimento de novas oportunidades (SHANE; VENKATARAMAN, 2000).

Na visão de Fillion (1999, p. 10), a conceituação de empreendedor trata daqueles indivíduos que “devem continuar a aprender para ajustarem-se às atividades de seus ofícios, estando em constante evolução, e não apenas pessoas que definem suas necessidades de aprendizado”.

Na perspectiva de Baumol (1993), os empreendedores podem ser categorizados em dois grupos, sendo: organizadores de negócios e inovadores. De acordo com o autor, os empreendedores organizadores de negócios são aqueles indivíduos que criam e posteriormente podem organizar e operar uma nova empresa, podendo existir ou não inovação destes processos. Já os denominados empreendedores inovadores são aqueles que tem a habilidade de transformar ideias em entidades economicamente viáveis sem necessariamente criar um operar uma nova empresa (BAUMOL, 1993).

Neste sentido, o empreendedor de Schumpeter (1982) poderia ser enquadrado na categoria de empreendedor inovador, isto é, o indivíduo responsável pela exploração de inovações e desenvolvimento de mudanças, sem necessariamente criar e gerenciar novas empresas. Para Fontenele, Moura e Leocadio (2011), o empreendedor passou a ser visto como componente fundamental no desenvolvimento econômico e no processo de substituição das organizações em decorrência do avanço tecnológico.

Se por um lado os economistas tinham como objetivo compreender o papel dos empreendedores como propulsores do sistema econômico (SCHUMPETER, 1982; CASSON, 2000), as características da área não permitiam o desenvolvimento de modelos que possibilitassem o aprofundamento dos estudos sobre o comportamento

destes indivíduos, abrindo espaço para o surgimento de uma nova abordagem de pesquisa denominada comportamentalista, em que psicólogos, sociólogos e outros especialistas do comportamento humano tinham o objetivo de definir o que são empreendedores e determinar suas características (FILLION, 1999).

De acordo com Vale (2014), os estudos de McClelland (1971; 1972), apontados como pioneiros na abordagem comportamentalista, buscavam analisar as características psicológicas individuais dos empreendedores. Para Vilas Boas (2015) as pesquisas iniciais desta vertente tinham como objetivo compreender as motivações individuais dos empreendedores para promover o desenvolvimento e sobrevivência de seus negócios.

McClelland (1971) apud Fillion (1999) considera como empreendedor aquele indivíduo que controla uma produção mas que não a utilizará para seu próprio consumo. Em seus estudos, o autor identificou que características como “audácia, engenhosidade, liderança, persistência, determinação e coragem para assumir riscos moderados” são comuns aos que são descritos como empreendedores (VALE, 2014, p. 880).

Com o avanço dos estudos comportamentalistas, Fillion (1999) relata que surgiram algumas críticas à teoria de McClelland, primeiro, por não identificar de maneira clara as estruturas sociais que definem as decisões do empreendedor e, segundo, pela simplicidade das variáveis que explicariam a teoria.

Com a expansão dos estudos sobre comportamento empreendedor, o tema passou a fazer parte dos estudos de outras áreas além da comportamentalista, podendo ser encontrado em diferentes campos das ciências humanas (FILLION, 1999).

Compreender as variáveis que explicam o empreendedorismo é um importante fator para o desenvolvimento de políticas públicas que proporcionem melhorias em termos econômicos (MELO; SAMPAIO; OLIVEIRA, 2015). Neste sentido, a criação de novos empreendimentos pode ser explicada por aspectos pessoais, sociais e econômicos, assim como, por fatores culturais e institucionais que podem inibir ou incentivar o desenvolvimento de atividades empreendedoras em determinados (GEM, 2017).

As pesquisas na área do empreendedorismo, em nível global, apresentaram intenso crescimento ao longo das últimas três décadas, englobando estudos sobre o

processo empreendedor, criação de valor e desempenho, características individuais psicológicas e cognitivas, determinantes ambientais, dentre outros temas de pesquisa (FERREIRA; PINTO; MIRANDA, 2015).

Com o objetivo de identificar a presença de atividades empreendedoras nos países, surgiu em 1999 um relatório de pesquisa denominado *Global Entrepreneurship Monitor* (GEM) que fornece indicadores sobre o empreendedorismo de diferentes economias, tendo como foco as pessoas que iniciam e administram empresas, isto é, o objeto central da pesquisa é a investigação do perfil do empreendedor e não das características do empreendimento (GEM, 2017).

Neste relatório, o empreendedorismo é definido como “qualquer tentativa de criação de um novo negócio ou novo empreendimento como, por exemplo, uma atividade autônoma, uma nova empresa ou a expansão de um empreendimento existente ” e engloba empreendimentos de todos os portes, incluindo, até mesmo, aqueles criados para a subsistência do empreendedor (GEM, 2017, p. 109).

Para Fillion (1999), as discussões acerca das pequenas empresas exigem a definição e compreensão do que é um empreendedor. Segundo o autor, o empreendedor pode ser definido como “uma pessoa criativa, marcada pela capacidade de estabelecer e atingir objetivos e que mantém alto nível de consciência do ambiente em que vive, usando-a para detectar oportunidades de negócios” (FILLION, 1999, p. 19).

No GEM (2018) o empreendedor é caracterizado como aquele indivíduo que, efetivamente, realizou atividades com o objetivo de criar um novo negócio ou desenvolver uma nova atividade autônoma, mesmo que sem a devida formalização legal, compreendendo também os esforços para a expansão de empresas já existentes.

Fatores como a globalização, abertura da economia e o controle da inflação contribuíram para que, a partir da década de 1990, os empresários brasileiros percebessem um cenário positivo para a reestruturação dos negócios e, desse modo, o empreendedorismo passou a ganhar força no país neste período (TAVARES; RODRIGUES, 2015).

De acordo com Henrique e Cunha (2008), neste período muitas organizações se viram forçadas a reestruturar seus processos, buscando maneiras de otimizar a

utilização de seus recursos e, até mesmo, modificando sua cultura, com o objetivo de competir em um mercado globalizado.

A criação, desenvolvimento e manutenção de micro e pequenas empresas faz parte dos interesses dos estudos acerca do empreendedorismo. No Brasil, a representatividade destas organizações no contexto econômico e as expressivas taxas de mortalidade conferem interesse especial ao empreendedorismo de micro e pequenas empresas (MACHADO; ESPINHA, 2010).

Em 2018, a taxa de empreendedorismo total no Brasil foi de 38%, isto é, aproximadamente 52 milhões dos indivíduos entrevistados, entre 18 e 64 anos, desenvolviam alguma atividade empreendedora (GEM, 2018).

A capacidade de gerar empregos e o faturamento dos empreendimentos são considerados importantes fatores para avaliar a qualidade do empreendedorismo em determinada economia. Neste sentido, o Brasil aparece como destaque no relatório global por apresentar 53% dos empresários atuando sem sócios ou funcionários, e sem prever contratações. Esta característica, denominada auto emprego, pode estar associada à predominância de negócios que são enquadrados no regime denominado microempreendedor individual (MEI) ou aos negócios informais.

O MEI é um regime fiscal, criado por meio da Lei Complementar 128/2008, que possibilita a regularização de pequenos negócios ao oferecer tratamento diferenciado para empresas que apresentem características de atividades específicas e estejam dentro do limite de faturamento aceito (BRASIL, 2008). Neste sentido, de acordo com o GEM (2018), mais de 80% dos empreendedores brasileiros declarou faturar entre um e três salários mínimos mensalmente. Por outro lado, o relatório destaca que, dentre os negócios já estabelecidos, isto é, aqueles que já remuneraram seus proprietários há mais de 3,5 anos, apenas 5% declaram faturar valores superiores a cinco mil reais.

Fontenele, Moura e Leocadio (2011) relatam que, no Brasil, a existência de barreiras culturais reflete no interesse da população em criar e manter novos negócios. Neste contexto, Melo, Sampaio e Oliveira (2015) relatam que o excesso de processos burocráticos, como a realização de vistorias e emissão de alvarás e certificados, pode tornar a manutenção e desenvolvimento de pequenos negócios inviável, ampliando o número de empreendimentos informais.

Neste contexto, os especialistas entrevistados na pesquisa GEM (2018) apontam como principais fatores limitantes da atividade empreendedora no Brasil: políticas governamentais (73,8%), apoio financeiro (42,9%) e, educação e capacitação (40,5%). Tendo isto em vista, no que tange às políticas governamentais, os especialistas recomendam, para melhorar as condições da atividade empreendedora no país, entre outros fatores: o lançamento de incentivos fiscais para novos empreendedores; a redução da carga tributária; a desburocratização dos processos de abertura de empresas e emissão de licenças e a revisão e simplificação do sistema tributário.

O principal fator apresentado no relatório como limitante do ambiente empreendedor do país trata dos aspectos tributários e burocráticos, seja na criação ou na manutenção dos empreendimentos, envolvendo processos como emissão de licenças e certificados de funcionamento (GEM, 2018).

Seguindo este contexto, ações governamentais que visam a desburocratização dos processos empresariais estão sendo realizadas como, por exemplo, no disposto na Medida Provisória da Liberdade Econômica - MP 881/2019 que, entre outros aspectos, reduz a exigência de atos públicos, como a emissão licenças e alvarás, para determinados empreendimentos (BRASIL, 2019).

O segundo aspecto limitante ao empreendedorismo no Brasil, apontado pelos especialistas no GEM (2018), trata do apoio financeiro. De acordo com o disposto neste relatório, os empreendedores brasileiros enfrentam restrições de crédito e, mesmo quando há disponibilidade de recursos, há significativa dificuldade para acessá-los. A retratação de crédito pelas instituições financeiras é um reflexo do ambiente econômico nacional e, em decorrência disto, as organizações brasileiras têm o desafio de encontrar alternativas de financiamento (LIMA; WILBERT; SERRANO, 2017).

Outro fator apontado no relatório como uma barreira para o empreendedorismo é a questão da educação e capacitação dos empreendedores brasileiros. Para os especialistas, as condições de formação dos empreendedores, geral e técnica, restringem a capacidade de estender os impactos sociais e econômicos do empreendedorismo, sendo recomendado incluir a temática ao longo do processo educativo e formativo dos brasileiros.

De acordo com Silva e Pena (2017), a educação empreendedora possui papel fundamental para o desenvolvimento dos países, tanto na questão econômica quanto social. Para os autores, a educação voltada ao fenômeno do empreendedorismo permite que o empreendedor desenvolva conhecimentos, habilidades e competências que são necessários para enfrentar os desafios para a condução dos negócios, incluindo desde aspectos específicos para a criação até fatores associados ao desenvolvimento e expansão empresarial.

De acordo com Fillion (1999), sob a ótica do comportamento empreendedor, o empreendedorismo por ser visto como um fenômeno que ocorre conforme as características individuais de cada região, envolvendo aspectos como cultura, necessidades e hábitos locais. Neste sentido, o autor argumenta que, os empreendedores aparecem como os responsáveis por integrar e interpretar os comportamentos regionais específicos, utilizando essas informações na construção de seus negócios.

Melo, Leão e Paiva Júnior (2006, p. 46) relatam que “existem competências associadas a posturas empreendedoras que auxiliam na compreensão de atributos geradores de respostas de valor na interação com grupos internos e externos da organização”. Dentre os comportamentos que formam as competências empreendedoras, os autores destacam fatores como a sensibilidade e a vontade de aprender, o pensamento intuitivo, a facilidade na avaliação dos riscos em ambientes incertos, assim como, a utilização de recursos de maneira eficiente e a capacidade de motivação da equipe.

Para Bringhenti et al. (1999) o empreendedor é um indivíduo que tem como grande objetivo promover ações que possibilitem o sucesso de seu negócio, para tanto, toma decisões de acordo com suas percepções e vontades. Os autores apresentam outros estudos que descrevem as principais características atribuídas ao empreendedor, como é o caso de Gibb (1988) que considera, dentre outros, os seguintes componentes do comportamento empreendedor: criatividade; independência; habilidade para resolver problemas; iniciativa; alto poder de persuasão e correr riscos calculados.

Barlach (2014, p. 276) esclarece que não há um consenso sobre o perfil psicológico do empreendedor, isto é, embora características como “[...] a orientação para eficiência, a preocupação com alta qualidade do trabalho, o planejamento e

monitoramento sistemático e o reconhecimento da importância das relações de negócios [...]” possam ser comuns aos indivíduos que apresentam alto grau de motivação para empreender, indivíduos que possuem essas características nem sempre serão empreendedores. A autora afirma que os empreendedores apresentam características de personalidade diferentes entre si e, por esse motivo, não é possível determinar a construção de um tipo ideal de empreendedor. Neste mesmo sentido, Nascimento Júnior, Dantas e Santos (2005) relatam que não é válido afirmar que, ao possuir um conjunto de características que revelam um perfil empreendedor, um indivíduo terá sucesso neste papel.

Além das características que costumam determinar o perfil do empreendedor, é necessário considerar outros fatores, como diferenças culturais e de mercado, que podem influenciar o indivíduo a agir de maneira específica por sentir-se obrigado a adaptar suas decisões às características de determinada região ou sociedade.

Para Harris, Sapienza e Bowie (2009) os empreendedores enfrentam constantemente dilemas éticos, isto é, por vezes o agir de acordo com os preceitos éticos acarreta na perda de benefícios financeiros e até mesmo dificulta a sobrevivência da organização.

Nas micro e pequenas empresas é comum que o empreendedor também seja responsável pela gestão do negócio e, dessa forma, o comportamento ético deste indivíduo, sendo este o conjunto de ações que não envolvem a transgressão de regras ou normas sociais, influenciará também o comportamento e desempenho da organização em si (FORTE; DOMINGUES; OLIVEIRA, 2015).

Neste contexto, é possível afirmar que o comportamento organizacional, seja esse positivo ou negativo, será fortemente influenciado pelo comportamento do empreendedor responsável pelas decisões estratégicas da organização.

2.2 MISBEHAVIOR DO EMPREENDEDOR

Durante a condução das atividades empresariais, o empreendedor enfrenta diferentes situações adversas, como a alta carga tributária, o acesso restrito ao crédito, a forte concorrência, o excesso de burocracia, entre outros (FORTE; DOMINGUES;

OLIVEIRA, 2015). Neste contexto, visando aproveitar as oportunidades do ambiente de negócios, o empreendedor desenvolverá estratégias organizacionais que podem envolver a burla de regras legais e morais (BRENKERT, 2009).

O conjunto de atitudes realizadas pelos membros da organização, de maneira intencional, e que resultam na violação de regras, normas e padrões sociais é definido por Vardi e Wiener (1996) como *organizational misbehavior*. O termo, que é traduzido como mau comportamento organizacional, abarca três categorias, de acordo com a intenção de ação do indivíduo:

- a) O mau comportamento para benefício próprio;
- b) O mau comportamento para benefício da organização;
- c) O mau comportamento para causar danos à organização.

Na perspectiva de Vaughan (1999), os comportamentos desviantes realizados por membros das organizações podem ser conceituados como *misconduct*. Essa má conduta, de acordo com a autora, diferentemente do que ocorre no *misbehavior*, reflete apenas as atitudes realizadas pelos membros da organização que tem como objetivo a obtenção de benefícios para a própria organização ou para clientes.

Outra definição para o termo *misconduct* é apresentado por Greve, Palmer e Pozner (2010). Para os autores, a má conduta pode ser entendida como o conjunto dos comportamentos de uma organização que ultrapassa, no julgamento dos agentes de controle social, uma linha que separa as atitudes certas das erradas no que diz respeito ao comportamento legal, ético e socialmente responsável destas organizações.

Embora os conceitos de *misbehavior* e *misconduct* sejam semelhantes e, até mesmo, definidos como sinônimos em alguns trabalhos, são termos que apresentam diferenciações que devem ser levadas em consideração.

Embora ambos os termos estejam se referindo “à violação de normas, valores, padrões, direitos, regulamentos e costumes”, no conceito de má conduta, essa violação ocorre na própria organização e em nome dos objetivos organizacionais, isto é, o sujeito só tomará essa atitude se for para obter vantagem para a organização, enquanto, em relação ao mau comportamento, essa violação pode ser tanto contra a organização, bem como contra a sociedade, sendo ela uma conduta inadequada ou fora dos padrões. (COSTA, 2018, p.27)

Por outra perspectiva, além dos já citados *misconduct* de Vaughan (1999) e *misbehavior* de Vardi e Wiener (1996), os autores Griffin e Lopez (2005) utilizam o termo *bad behavior in organizations* para definir os comportamentos de membros das organizações que agem de maneira intencional, entretanto, as ações destes indivíduos invariavelmente acarretaria em prejuízos para a organização ou para os membros que a compõem, diferenciando assim, do conceito apresentado por Vardi e Wiener (1996) em que os comportamentos inadequados praticados pelos membros pode refletir em benefícios para a organização. O termo *bad behavior*, embora seja traduzido para o português da mesma maneira que o *misbehavior*, reproduz um conceito que não será adotado para este trabalho.

Outros autores também utilizam a expressão *organizational misbehavior* ou *organizational misbehaviour*, com singularidades gramáticas, para abordar comportamentos desviantes das organizações, entretanto, como será descrito a seguir, não há um consenso entre os conceitos propostos, assim, as abordagens variam de acordo com o posicionamento de cada autor e podem envolver atos de corrupção, crimes corporativos e fraudes, entre outros atos (GRIFFIN; LOPEZ, 2005; IVANCEVICH; KONOPASKE; MATTESON, 2011; YIU; XU; WAN, 2014 apud COSTA, 2018).

O estudo realizado por Costa (2018) delimita que o *organizational misbehavior* pode ser categorizado de acordo com o direcionamento das ações realizadas pelos membros das organizações, sendo: interpessoal, intrapessoal e organizacional. Para o autor, a direção interpessoal ocorre quando o mau comportamento envolve, de maneira direta, ao menos duas pessoas na organização, como é o caso de situações que envolvem, por exemplo, agressão e violência, assédio moral e sexual, discriminação e uso indevido de autoridade. A direção intrapessoal, por outro lado, não envolve outras pessoas além do indivíduo que expressa o comportamento desviante, como ocorre quando há o abuso de drogas ilícitas e o comportamento antissocial. Por fim, a direção organizacional expressa que o mau comportamento está relacionado diretamente com a organização e, portanto, será a dimensão abordada nesta pesquisa.

A direção organizacional do *organizational misbehavior* envolve alguns comportamentos como: roubo, espionagem, erros intencionais, uso indevido e

manipulação de informações, além dos já citados, corrupção, crimes corporativos e fraudes (COSTA, 2018).

Em uma recente revisão de literatura, Gervásio (2018), desenvolveu um quadro síntese, reproduzido no Quadro 1 abaixo, apresentando os diferentes conceitos adotados por autores que escrevem sobre o *organizational misbehavior*.

Quadro 1: Revisão de conceitos para *organizational misbehavior*

Autores	Conceitos
Thompson e Ackroyd (1995, p. 2)	Qualquer coisa que você faz no trabalho que não deveria fazer.
Robinson e Bennett (1995)	Desvios dos funcionários com comportamentos voluntários inadequados e contrários aos regulamentos e normas que ameaçam o bem-estar da organização.
Vardi e Weitz (1996, p. 153)	Qualquer ação intencional de membros da organização que desafiam e violam (a) norma e expectativas organizacionais compartilhadas e/ou (b) valores sociais, costumes e padrões de conduta apropriados.
Collinson e Ackroyd (2005)	Está relacionado às práticas informais de subordinados e pode ser definido como autoconsciência da quebra de regras.
Griffin e Lopez (2005)	Formas de comportamento intencional, não acidental, potencialmente prejudicial para a organização ou para as pessoas na organização.
Medeiros e Alcadipani (2016)	Uma oposição ao comportamento organizacional como forma de resistência nas organizações

Fonte: Gervásio (2018).

Neste trabalho, considerando que o entendimento da pesquisadora é semelhante ao posicionamento de Vardi e Wiener (1996), será adotado o conceito destes autores em que as ações intencionais realizadas por membros da organização e que resultam na quebra de regras existe como um comportamento desviante configuram um mau comportamento organizacional.

O trabalho de Vardi e Wiener (1996), como citado anteriormente, estabelece que o mau comportamento organizacional ocorre por três abordagens distintas e que

pode prejudicar a organização, mas, também pode expressar práticas desviantes que tenham o objetivo de obter benefícios para tal organização.

A primeira abordagem descrita pelos autores, em que o mau comportamento ocorre a partir da intenção do membro da organização em obter benefícios para si próprio, mesmo que suas ações possam acarretar em prejuízos para a organização ou para outros membros.

A segunda abordagem do *organizational misbehavior* expressa a intenção do indivíduo em proporcionar ganhos para a organização a partir da realização de ações que de mau comportamento. Neste sentido, Costa (2018) descreve que os membros que apresentam comportamentos desviantes em benefício da organização sacrificam interesses pessoais, como ocorre ao infringir leis, para proteger os interesses da empresa.

A terceira abordagem de Vardi e Wiener (1996) apresenta o mau comportamento organizacional realizado com a intenção de danificar a organização ou prejudicar alguém, quer seja pela não identificação do membro com a organização ou pela satisfação pessoal ao cometer atos de vingança.

A partir dos conceitos expostos sobre o mau comportamento nas organizações, cabe destacar que, nas micro e pequenas empresas, o número de membros da organização é bastante reduzido se comparado aos quadros de componentes em organizações de maior porte. Sendo comum, em micro e pequenas empresas que o empreendedor realize funções comerciais, financeiras e operacionais, além das atividades de gestão.

Como explicam Forte, Domingues e Oliveira (2015), nas micro e pequenas empresas os empreendedores costumam ser ao mesmo tempo proprietários e gestores, isto é, as atitudes individuais do empreendedor refletirão diretamente no comportamento organizacional. Assim, é possível inferir que o mau comportamento organizacional, do inglês *organizational misbehavior*, em micro e pequenas empresas estará fortemente associado ao comportamento individual de seus proprietários, assim, o tema do estudo terá foco no *misbehavior* do empreendedor.

Neste contexto, entende-se que a intenção de violação de certas regras ou normas pode ocorrer ao mesmo tempo para a obtenção de vantagens para si mesmo e para a organização, uma vez que, ao beneficiar a organização, o empreendedor de

micro e pequenas empresas, enquanto proprietário, também obterá benefícios pessoais.

Entendendo que o comportamento empreendedor, seja ele positivo ou negativo, como é o caso do *misbehavior*, também será influenciado por fatores culturais e, considerando que os indivíduos que compõe determinada sociedade influenciam e são influenciados pela cultura local, no trabalho de Pedrosa, Massukado-Nakatani e Mussi (2009) foram realizadas aproximações entre o perfil empreendedor e o jeitinho brasileiro. Os autores identificaram que tanto o comportamento empreendedor quanto o jeitinho, do ponto de vista positivo, possuem características comuns, quais sejam: habilidades para negociação e resolução de problemas, criatividade e inovação, flexibilidade e bom relacionamento pessoal.

Entretanto, na perspectiva de Flach (2012), o jeitinho brasileiro, enquanto um mecanismo de social utilizado para contornar situações adversas, também apresenta características negativas que, ao envolverem quebra de regras e normas, podem assemelhar-se às características de corrupção, como será abordado no tópico seguinte.

2.3 JEITINHO BRASILEIRO

As organizações são constituídas a partir da influência de diversos fatores, incluindo aspectos pessoais, sociais, culturais e econômicos (GEM, 2017). Do ponto de vista cultural, a construção da sociedade brasileira apresenta como característica a ampla utilização de um mecanismo denominado “jeitinho” promove hábitos e influencia as atitudes individuais, podendo desenvolver ou inibir determinados comportamentos (BRAGA; BEZERRA, 2017).

Na perspectiva de Forte, Domingues e Oliveira (2015), a institucionalização de práticas corruptas contribuiu para a formação de uma sociedade em que, culturalmente, os cidadãos acreditam estar sendo constantemente prejudicados pelo sistema político e, por este motivo, acabam buscando meios para contornar certas situações e obter recompensas. De acordo com os autores, para reduzir este sentimento de prejuízo, os cidadãos buscam obter alguma forma de recompensa, por

meio da adoção de práticas que possibilitem contornar situações adversas, este mecanismo social utilizado como estratégia na solução de problemas é conhecido como jeitinho brasileiro (DUARTE, 2006).

Descrito um fenômeno que ocorre diariamente e que pode ser visto tanto no âmbito público quanto nas instituições privadas (MOTTA; ALCADIPANI, 1999), o jeitinho brasileiro, ou simplesmente jeitinho, é considerado o resultado da assimetria entre a prática informal e a racionalidade instrumental do sistema burocrático (FLACH, 2012).

[...] o jeitinho é sempre uma forma “especial” de se resolver algum problema ou situação difícil ou proibida; ou uma solução criativa para alguma emergência, seja sob a forma de burla a alguma regra ou norma preestabelecida, seja sob a forma de conciliação, esperteza ou habilidade. Portanto, para que uma determinada situação seja considerada jeito, necessita-se de um acontecimento imprevisto e adverso aos objetivos do indivíduo. Para resolvê-la, é necessária uma maneira especial, isto é, eficiente e rápida, para tratar do “problema” (BARBOSA, 2005, p. 41).

O jeitinho é um termo intermediário para designar atitudes que estão entre a realização de um favor e a prática de um ato corrupto. Dependendo da situação em que se manifesta o jeitinho e dos atores que participam da prática, algumas ações podem apresentar as características atribuídas a um favor e outras podem ser caracterizadas como atividades corruptas (PEDROSO; MASSUKADO-NAKATANI; MUSSI, 2009).

Uma das diferenças entre “pedir um favor” e “dar um jeitinho” ocorre, de acordo com Barbosa (2005), pela exigência de reciprocidade da ação, mesmo que essa não ocorra de maneira direta. Para a autora, enquanto a realização de um favor implica que a parte inicialmente beneficiada retribua a vantagem obtida em uma ocasião futura, no jeitinho, não se exige nenhum retorno específico para quem foi favorecido, o que ocorre é uma reciprocidade difusa. Isto é, a retribuição do jeitinho pode ser concedida para qualquer outra pessoa, assim, ao acreditar que no futuro também poderá precisar que alguém lhe conceda uma vantagem por meio do jeitinho, haverá a construção de uma crença em que, sempre que for possível, um jeitinho será concedido.

Outro aspecto que distingue as duas ações é o fato de que um favor não envolverá transgressões das regras e normas socialmente estabelecidas, enquanto o

jeitinho frequentemente estará associado a atividades que resultam em infrações (BARBOSA, 2005). Neste sentido, Braga e Bezerra (2017, p. 25) afirmam que o jeitinho reflete ações em que há a quebra de regras e padrões obrigatórios, incluindo tanto condutas quanto leis.

Em uma pesquisa realizada por Vieira, Costa e Barbosa (1982), o jeitinho brasileiro foi descrito pela maioria dos entrevistados como uma ação rápida e criativa que, entre outras situações, possibilita: contornar dificuldades, fugir da burocracia e burlar a fiscalização. Na visão destes entrevistados a adoção do jeitinho implica aspectos como: a simpatia pessoal, a relação com terceiros, a maneira de conduzir conversas e, até mesmo, benefícios financeiros.

Neste sentido, conforme apresentado por Barbosa (2005, p. 44), a distinção entre o jeitinho e a corrupção é percebida pela “[...] existência ou não de alguma vantagem material advinda da situação”, entretanto, há situações que, mesmo envolvendo benefícios financeiros, a ação será vista como um jeitinho e não como um comportamento corrupto. De acordo com a autora, essa diferenciação está muito associada ao valor monetário envolvido na transação: quando o nível é baixo, como no caso de gorjetas, trata-se de jeitinho, passando a ser considerado corrupção na medida que estes valores aumentam.

Motta e Alcadipani (1999) discordam desta afirmação ao afirmarem que a diferenciação da corrupção está no fato de que o jeitinho não implica em ganhos materiais ao indivíduo que o concede.

Por outra perspectiva, Braga e Bezerra (2017, p. 29) argumentam que o jeitinho brasileiro estará associado à corrupção quando se materializar como uma solução desenvolvida “[...] para se evitar o cumprimento das obrigações legais, que, a despeito de serem justas ou não, estão inseridas em nosso ordenamento jurídico e devem ser observadas”. Nesta visão, não é necessário a prestação de vantagens financeiras em alto valor para o jeitinho ser entendido como corrupção, para estes autores, inclusive, o jeitinho é visto como uma corrupção em processo inicial.

Um dos motivadores para a utilização do jeitinho brasileiro como atividade transgressora e que o diferenciaria da corrupção é a questão de sobrevivência do indivíduo ou da organização, isto é, no jeitinho a quebra de regras e normas ocorre sem a real intenção de prejudicar os outros envolvidos, enquanto na corrupção, existe a intenção fundamental em obter ganhos materiais, sendo uma prática adotada para

“[...] tirar vantagem, enganar ou fazer uso impróprio de bens públicos.” (BERNARDO; SHIMADA; ICHIKAWA, 2015, p. 52).

Os resultados da pesquisa de Freire, Martins e Lopes (2018), realizada com estudantes da área de ciências sociais aplicadas, apontam para uma ampla utilização do jeitinho brasileiro pelos participantes, sendo que 75,9% dos respondentes afirmaram já terem ajudado alguém através da utilização do jeitinho, sendo que 67,8% da amostra já pediu a alguém um jeitinho para resolução de alguma situação.

Como exposto, o jeitinho brasileiro pode ser percebido tanto de maneira positiva quanto negativa. Na perspectiva positiva, está associado a características como cordialidade, criatividade, simpatia, flexibilidade, receptividade, habilidades pessoais e de negociação, assim como, a alegria, enquanto ao ser visto como um comportamento negativo, o jeitinho é constituído por aspectos como a transgressão de normas e leis, o desprezo às formalidades, a tendência em corromper ou ser corrompido, o baixo nível de planejamento e o não cumprimento de prazos (BARBOSA, 2005; PEDROSO; MASSUKADO-NAKATANI; MUSSI, 2009; BRAGA; BEZERRA, 2017).

Ao avaliar os argumentos positivos do jeitinho, Pedroso, Massukado-Nakatani e Mussi (2009) perceberam que há aspectos comuns entre a caracterização do jeitinho brasileiro e os atributos que foram um perfil associado aos empreendedores. Os autores encontraram na literatura selecionada as seguintes interfaces entre as características do jeitinho brasileiro e do perfil empreendedor: criatividade e inovação; iniciativa para mudança e habilidade de resolução de problemas; habilidade de persuasão e conciliação; adaptabilidade e flexibilidade e habilidade no relacionamento pessoal.

Motta e Alcadipani (1999) afirmam que para que o jeitinho ocorra, o indivíduo que o solicita deve usar em sua argumentação atributos pessoais como simpatia e humildade para apoiar o convencimento da outra parte, que deverá compreender as motivações individuais do requerente e avaliar se o caso específico deve ser priorizado, isto é, se as regras ou normas consideradas adversas para aquele indivíduo podem ser reinterpretadas para solucionar aquela situação, fornecendo um jeitinho.

Para estes autores, em termos gerais, a construção da cultura brasileira atribuiu maior valor aos interesses pessoais em detrimento dos interesses coletivos,

assim, cada indivíduo busca vantagens a si e aos membros mais próximos de sua rede de relacionamentos, mesmo que isso signifique prejudicar os interesses dos demais membros da sociedade.

Neste sentido, embora produza resultados positivos ao indivíduo que utiliza o jeitinho para obter vantagens pessoais, este mecanismo prejudica, mesmo que não intencionalmente, tanto o sistema burocrático quanto outros indivíduos que compõe a sociedade (VIEIRA; COSTA; BARBOSA, 1982).

A pesquisa de Freire, Martins e Lopes (2018) que tinha como intenção compreender a percepção destes indivíduos acerca de situações que ocorrem no cotidiano e no âmbito organizacional, solicitou aos participantes deveriam que classificassem uma série de situações, de acordo com sua opinião individual, como jeitinho, malandragem ou corrupção. Os resultados apontam para uma maior percepção negativa, isto é, associada à corrupção, das práticas ilícitas que acontecem no ambiente organizacional em relação às que ocorrem no cotidiano destes indivíduos.

Ao caracterizar o jeitinho como uma ação que se iguala à corrupção devido ao papel transgressor de regras, Braga e Bezerra (2017) relatam que há organizações que desenvolvem suas atividades apoiadas na prática do jeitinho. Os autores relatam que alguns prestadores de serviços de advocacia e de planejamento tributário atuam à margem da lei, desenvolvendo práticas de evasão fiscal, além disso, argumentam que alguns profissionais na área de fiscalização ou de despachos acabam criando dificuldades para que possam fornecer uma solução que envolva práticas que podem ser consideradas corruptas.

Na visão de Forte, Domingues e Oliveira (2015), durante o desenvolvimento das atividades de micro e pequenas empresas, os empreendedores enfrentam constantemente dilemas decorrentes do conflito entre a busca pela manutenção do negócio e pela maximização de resultados em função da necessidade de agir de acordo com os preceitos morais socialmente aceitos. Os autores argumentam que aspectos culturais, como o jeitinho brasileiro, somados à forte concorrência e às dificuldades para promover a sobrevivência da empresa, tendem a influenciar a decisão dos empreendedores quanto a adoção de práticas corruptas como é o caso da evasão fiscal.

Assim, por ser uma prática social que influencia as atitudes e os comportamentos dos indivíduos no tratamento e resolução das situações adversas

que se deparam nas atividades cotidianas (VIEIRA; COSTA; BARBOSA, 1982), entende-se que o jeitinho também influenciará o comportamento dos empreendedores diante das dificuldades que podem surgir na gestão de seus negócios.

2.4 EVASÃO FISCAL

Os estudos acerca do fenômeno corrupção apresentam uma extensa relação de definições para o tema. As características complexas dificultam o consenso entre os autores, entretanto, as abordagens costumam tratar a corrupção como um comportamento desviante associado à motivação pessoal de determinados atores sociais (BREI, 1996; MIRANDA, 2010; KURER, 2005; MASHALI, 2012).

Dentre as práticas realizadas pelas organizações privadas classificadas como micro e pequenas empresas que desviam das expectativas sociais, a sonegação fiscal, também conhecida como evasão fiscal é considerada a mais comum (FORTE; DOMINGUES; OLIVEIRA, 2015).

A sonegação fiscal pode ser considerada uma prática corrupta (BORINI; GRISI, 2009) que ocorre a partir de uma análise que envolve aspectos racionais e éticos (SIQUEIRA; RAMOS, 2005) e resulta em lesões ao fisco.

As reflexões teóricas acerca do tema corrupção, de acordo com Filgueiras (2009), não contemplam uma teoria que aborde o pensamento social e político brasileiro. O autor relata que, no Brasil, a percepção coletiva dos aspectos negativos da corrupção estimula o desenvolvimento de um senso comum em que o brasileiro é visto como desonesto por natureza. Entretanto, é importante destacar que a corrupção não é exclusividade da sociedade brasileira e tampouco pode ser considerada como um fenômeno novo (FERREIRA FILHO, 1991).

O fenômeno da corrupção pode ser observado, em maior ou menor intensidade, tanto nos países em desenvolvimento quanto naqueles países já considerados desenvolvidos, provocando perdas econômicas e prejuízos ao sistema político local (PAZ, 2014) e as práticas corruptas podem ser percebidas em instituições públicas e privadas, independente do regime político ou contexto ideológico do ambiente em que se manifestam (SILVA et al., 2005).

Borini e Grisi (2009) relatam que não há um consenso da população sobre as práticas que são consideradas corruptas, isto é, as interpretações dos indivíduos variam em um contínuo de atos ilícitos que podem ser considerados corruptos ou não, como é o caso da sonegação fiscal. Os efeitos negativos das atividades corruptas podem ser percebidos por todos os membros da sociedade, entretanto, os indivíduos que mais precisam dos recursos públicos serão os maiores prejudicados (PAZ, 2014).

Ashforth et al. (2008) relatam que a corrupção pode ser percebida em diferentes organizações, quais sejam: governamentais, privadas, sem fins lucrativos e até mesmo em organizações religiosas. A corrupção pode assumir muitas formas, envolvendo atores públicos e privados em atos ilícitos como suborno, extorsão, desvio de recursos públicos, intervenções em processos judiciais, propina, falsificação, sonegação e fraudes fiscais (BREI, 1996; HEIDENHEIMER, 2002; BORINI; GRISI, 2009).

Considerando como critério a tolerância dos indivíduos para diferentes ações, Heidenheimer (1970) apud Heidenheimer (2002) estabelece que o termo corrupção pode ser dividido em três categorias: preta, cinza e branca. Para o autor, a percepção dos cidadãos acerca de determinados comportamentos é bastante subjetiva, isto é, certas atitudes podem ser consideradas corruptas por parte da sociedade, enquanto outra parcela pode admitir a prática como corriqueira.

De acordo com Heidenheimer (2002), a corrupção preta é a denominação dada para os casos em que os diferentes grupos sociais estão em concordância com relação à norma social e à legislação vigente. De acordo com o autor, nesta categoria há um consenso na interpretação acerca do ato ilícito como um fator negativo, pertencentes da elite e indivíduos da massa compartilham o entendimento de que o ato em questão é corrupto e que os infratores devem ser punidos conforme previsto em lei.

Na corrupção branca também há um consenso entre a interpretação da elite e da massa, entretanto, diferentemente do que acontece com a corrupção preta, o comportamento é considerado tolerável pelos atores sociais (HEIDENHEIMER, 2002). Neste sentido, Borini e Grisi (2009) descrevem que, enquanto na corrupção preta a sociedade considera que determinados atos são corruptos e que devem ser punidos conforme estabelecido em lei, na corrupção branca a população é tolerante a determinados atos ilícitos e, até mesmo, não os considera moralmente questionáveis

mesmo que a legislação preveja punições para tais atos. A pesquisa destes autores aponta que a evasão fiscal é percebida como uma corrupção preta.

A corrupção cinza, última categoria apontada por Heidenheimer (2002), trata das ações que em que não há consenso entre os atores sociais, isto é, os elementos da elite e da massa não compartilham de um mesmo entendimento sobre a corruptibilidade de determinadas ações, dificultando a definição e detecção destes atos.

Na perspectiva de Shleifer e Vishny (1993), a corrupção pública ocorre quando há a violação de regras por parte dos servidores públicos que, visando a obtenção de ganhos pessoais, fornecem recursos para beneficiar agentes privados. Ashforth e Anand (2003) relatam que, conforme as práticas corruptas se tornam institucionalizadas, isto é, parte dos hábitos e das rotinas de determinada organização, os esforços para interromper tais práticas tendem a ser intensos.

Heidenheimer (2002) aponta que a corrupção também pode ser observada em dois níveis de análise, conhecidas como pequena corrupção e grande corrupção. Para Mashali (2012), na pequena corrupção, também denominada corrupção desorganizada os proprietários ou gerentes de empresas estão envolvidos com servidores públicos para a realização de transações como empréstimos em bancos estatais, abertura de empresas, liberação de licenciamentos, entre outros atos de rotina na administração pública. De acordo com o autor, nesta categoria, há menor movimentação financeira e os favores são oportunizados por aqueles que ocupam cargos públicos de menor dimensão.

Na visão de Freitas Júnior (2018), a pequena corrupção trata das situações em que os indivíduos procuram alternativas, além do previsto em lei, para a resolução de seus processos, obtendo privilégios em determinadas situações.

Por outro lado, a grande corrupção, também denominada corrupção organizada envolve os mais altos cargos públicos e, diferentemente da pequena corrupção, apresenta dificuldades para a identificação dos atores envolvidos (MASHALI, 2012). De acordo com o autor, a corrupção organizada é considerada institucionalizada, isto é, o sistema é corrupto e os indivíduos que nele atuam são influenciados a agir conforme as determinações da instituição. Dado ao caráter de confidencialidade em que as negociações ocorrem na corrupção organizada, dificilmente os atos passam a ser de conhecimento do público em geral.

Mashali (2012) destaca que na grande corrupção os atores envolvidos em comportamentos corruptos são servidores do setor público e agem com base no planejamento, isto é, a corrupção política é organizada. A grande corrupção está relacionada com a elaboração das leis, enquanto a pequena corrupção, também denominada de corrupção técnica tem como foco o processo de aplicação das leis. A corrupção política é comum ao conceito de grande corrupção e nesta abordagem os indivíduos cometem os atos ilícitos mesmo tendo acesso às informações completas para a realização de seus trabalhos (MASHALI, 2012; SANTOS; GUEVARA; AMORIM, 2013).

Filgueiras (2009, p. 395) descreve a corrupção como uma “disfuncionalidade inerente de uma estrutura social de tipo tradicional, que, no contexto da modernidade, gera instabilidade no plano político e econômico”. O autor também defende que os atos corruptos podem contribuir para o aumento da velocidade na emissão de documentos oficiais por agentes públicos.

Neste sentido, a pesquisa realizada por Melo, Sampaio e Oliveira (2015) estabelece que há uma relação positiva entre a percepção de corrupção e a abertura de empresas, sendo que este resultado pode ser explicado pelos excedentes procedimentos burocráticos para a abertura empresarial.

Outra tipologia presente nos estudos acerca dos atos ilícitos trata da corrupção privada e da corrupção pública, frequentemente denominadas como corrupção técnica e política, respectivamente. A corrupção técnica, associada ao conceito de pequena corrupção, ocorreria no ambiente privado devido ao desconhecimento dos atores, estes seriam carentes de informações e habilidades e, por esse motivo, cometeriam atos ilícitos (MASHALI, 2012; SANTOS; GUEVARA; AMORIM, 2013).

A sonegação fiscal pode ser considerada uma ação corrupta do âmbito privado (BORINI; GRISI, 2009), pois, representa uma atividade ilícita que, na medida que proporciona benefícios ao indivíduo ou à organização que a realiza, não conta com a participação da outra parte, neste caso, o fisco, que acaba sendo prejudicada.

Para Siqueira e Ramos (2005) tão antigos quanto os impostos são os problemas de evasão fiscal. Os autores relatam que a aversão ao pagamento dos tributos faz com os indivíduos busquem diferentes maneiras para reduzir suas obrigações tributárias. Para obter a maximização dos seus rendimentos, o contribuinte

pode agir de maneira corrupta ignorando as regras de conduta (BORINI; GRISI, 2009). Correia e Pires (2017) reforçam esta ideia ao relatar que os contribuintes, na busca de economia tributária, podem seguir um caminho lícito ou ilícito.

A evasão fiscal, consiste em reduzir ou anular a carga tributária por meios ilícitos (BORINI; GRISI, 2009; LIMA; WILBERT; SERRANO, 2017; CORREIA; PIRES, 2017). Essa categoria corresponde a crimes contra a ordem tributária - fraude, sonegação, simulação - com o propósito de reduzir a contribuição tributária. (BERGER et al., 2009). De acordo com Amaral et al. (2009), a evasão ilícita também pode ser denominada sonegação fiscal e ocorre a partir de uma ação voluntária e consciente do indivíduo que deseja reduzir, total ou parcialmente, ou postergar suas obrigações tributárias.

Em uma perspectiva jurídica, as condutas que constituem os crimes contra a ordem tributária são descritas na Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990. Dentre as condutas ilícitas listadas estão, entre outras: a omissão de informações às autoridades fazendárias; a falsificação, alteração e não fornecimento de notas fiscais e a ausência de recolhimento dos tributos no prazo legal (BRASIL, 1990).

A redução de receitas tributárias, decorrente da evasão fiscal por parte dos indivíduos, prejudica a capacidade do setor público em cumprir com suas obrigações, isto é, ao não realizar a correta arrecadação tributária o contribuinte pode trazer prejuízos à sociedade como um todo. (FRANZONI, 1998). Neste sentido, Silva, Braga e Laurencel (2009) afirmam que a redução de arrecadação tributária limita os recursos públicos que seriam destinados ao atendimento da população.

Neste contexto, Clemente e Lírio (2017) afirmam que a decisão dos contribuintes é baseada em uma análise cuidadosa e estratégica que considera os benefícios esperados e a probabilidade de detecção e punição. Barth e Ognedal (2018) acrescentam ao afirmar que quanto menor o nível de evasão fiscal mais difícil será a detecção da prática.

O modelo elaborado por Allingham e Sandmo (1972), propõe que a decisão do indivíduo quanto à sonegação será realizada a partir de uma avaliação racional entre os riscos e benefícios da prática ilícita, entretanto, não considera aspectos éticos e sociológicos envolvidos nas motivações individuais. (SIQUEIRA; RAMOS, 2005).

Correia e Pires (2017) argumentam que a insatisfação do contribuinte com o retorno social obtido por meio do pagamento dos tributos é fator preponderante ao

descumprimento de normas. Neste sentido, Siqueira e Ramos (2005) defendem que, em geral, os indivíduos são avessos ao pagamento dos impostos e, dessa forma, realizam atividades a fim de reduzir suas obrigações tributárias, utilizando mecanismos que podem ser lícitos ou não. De acordo com Grzybovski e Hahn (2006) há ainda um consenso social de que o contribuinte que reduz suas obrigações tributárias, mesmo que de maneira ilícita, está agindo com um maior grau de inteligência com relação aos demais contribuintes.

Dentre as alternativas para a redução do recolhimento de tributos, a elisão fiscal é considerada uma prática lícita tendo em vista que utiliza aspectos previstos ou lacunas na legislação para o desenvolvimento de um planejamento tributário (MENEZES; WILBERT; LIMA, 2017). A evasão fiscal, em contrapartida, é vista como uma conduta ilícita em que o contribuinte utiliza de práticas como sonegação, simulação ou fraude para obter a economia tributária (BORINI; GRISI, 2009; LIMA; WILBERT; SERRANO, 2017; CORREIA; PIRES, 2017).

Forte, Domingues e Oliveira (2015) relatam que, em um contínuo de possíveis atos ilícitos realizados por empreendedores, a evasão fiscal se destaca como a prática mais adotada pelas organizações brasileiras. Na visão destes autores, para os empresários brasileiros a prática de evasão fiscal é vista como uma questão de sobrevivência do negócio, o que reduz o sentimento de ilegalidade para quem age à margem da legislação tributária. Por entenderem que seus atos podem ser justificados em decorrência das dificuldades em lidar com fatores como: alta carga tributária; excesso de burocracia; má distribuição dos serviços governamentais e crescente percepção de corrupção pública, o nível de arrecadação tributária tende a cair (FORTE; DOMINGUES; OLIVEIRA, 2015; CORREIA; PIRES, 2017).

Franzoni (1998) relata que, em uma perspectiva econômica, a amplitude e a complexidade de observação das variáveis que compõe a base tributária dão origem aos problemas de evasão fiscal. Ao tratar das auditorias como ferramenta de combate aos atos corruptos, Silva, Braga e Laurencel (2009) enfatizam a necessidade de auditorias regulares que observem aspectos financeiros, econômicos e legais, contudo, sem deixar de lado a análise do contexto geral da organização.

Entretanto, na visão de Franzoni (1998), a dificuldade dos órgãos de fiscalização e controle na identificação do real passivo fiscal dos contribuintes pode ocorrer devido ao alto custo para a realização de auditorias em bases verificáveis ou

devido à arrecadação a partir de pagamentos em dinheiro, isto é, base de cálculo inverificável. Siqueira e Ramos (2005) corroboram com esta ideia ao dizer que as auditorias nem sempre serão capazes de detectar a totalidade dos casos de sonegação fiscal.

Siqueira e Ramos (2006, p. 400) destacam que a existência de “um sentimento generalizado de que o governo não aplica eficientemente os valores arrecadados” pode acentuar a motivação dos contribuintes para a prática da evasão fiscal. Um estudo realizado por Correia e Pires (2017) demonstrou que, para os entrevistados, quando a contrapartida dos recursos arrecadados é considerada ineficiente ou quando o sistema fiscal é percebido como injusto, há um aumento da tolerância quanto às práticas de evasão fiscal.

Na visão de Siqueira e Ramos (2005) a sonegação pode ser motivada por diversos fatores e é resultado de um conjunto de comportamentos complexos do contribuinte. Para estes autores, um dos principais fatores de influência ao desejo de sonegar é a ameaça de detecção e probabilidade de punição, isto é, os contribuintes parecem não considerar que a redução da arrecadação tributária afeta toda a sociedade.

Grzybovski e Hahn (2006) enfatizam a utilidade da conscientização tributária para a redução da sonegação já institucionalizada. Para as autoras, o desconhecimento dos contribuintes quanto à importância do papel regulatório do Estado e da arrecadação tributária para a manutenção dos serviços públicos pode contribuir para os conflitos e insatisfação quanto ao pagamento de tributos.

Baiardini, Petri e Rosa (2015) consideram a consciência como uma análise que ocorre a partir de percepções individuais dos aspectos morais e éticos observados na sociedade. Os autores relatam que a consciência social pode ser definida de acordo com as reações do indivíduo diante das regras estabelecidas em sociedade e, neste sentido, reforçam que a necessidade de uma conscientização desenvolvida a partir de aspectos tributários.

Ainda, na visão de Grzybovski e Hahn (2006), a sociedade brasileira atribui, de modo geral, certo grau de inteligência aos contribuintes que utilizam mecanismos para não cumprir suas obrigações tributárias. As autoras relacionam este fato à baixa conscientização tributária e descrevem que o desenvolvimento do país, em termos de gestão das contas públicas, é prejudicado por este fato.

3 METODOLOGIA

Neste capítulo serão apresentados os pressupostos, os sujeitos e os procedimentos metodológicos aplicados para o desenvolvimento da pesquisa que pretende responder à seguinte questão: **Como se manifesta o *misbehavior* de empreendedores associado às práticas de evasão fiscal em micro e pequenas empresas, sob a ótica do jeitinho brasileiro?**

3.1 TIPO DE ESTUDO

A partir do entendimento de que as pesquisas qualitativas pretendem compreender e explicar fenômenos sociais, observar as relações entre diferentes grupos e entender as reflexões dos agentes sobre determinadas ações (GODOI; BANDEIRA-DE-MELLO; SILVA, 2006) e considerando a problemática apresentada, optou-se por adotar uma abordagem de pesquisa de natureza qualitativa.

Para Vergara (1990, p. 6) a pesquisa qualitativa de fim exploratório reflete a investigação de uma área em que há pouco conhecimento ao passo que promove a descrição “[...] das características de determinada população ou de determinado fenômeno”. Em complemento a isso, a autora relata que as pesquisas descritivas podem servir como base para estabelecer correlações entre os fatores estudados, mas sem a exigência de que os fenômenos descritos sejam também explicados.

Neste contexto, quanto à sua finalidade, trata-se de uma pesquisa exploratório-descritiva, pois, tem a pretensão explorar novos elementos dentro da temática e descrever a realidade apresentada pelos entrevistados.

Bauer e Gaskell (2002, p. 68) relatam que “a finalidade real da pesquisa qualitativa não é contar opiniões ou pessoas, mas ao contrário, explorar o espectro de opiniões, as diferentes representações sobre o assunto em questão”. De acordo com os autores, as entrevistas qualitativas permitem que o pesquisador obtenha, a partir dos dados coletados, base para compreender as relações entre os atores sociais diante de determinada situação.

Por fim, ressalto que a escolha por uma metodologia qualitativa de pesquisa ocorreu com o objetivo de desenvolver uma abordagem que permitisse compreender e interpretar o fenômeno de maneira mais abrangente, considerando as visões e perspectivas apresentadas por meio das falas dos sujeitos de pesquisa (YIN, 2011).

3.2 SUJEITOS DA PESQUISA

De acordo com Bauer e Gaskell (2002) são os objetivos da pesquisa que determinam a escolha da população alvo, isto é, do *corpus* da pesquisa. Considerando o objetivo de compreender como se manifesta o *misbehavior* de empreendedores associado às práticas de evasão fiscal em micro e pequenas empresas, sob a ótica do jeitinho brasileiro, a presente pesquisa foi realizada a partir dos dados coletados com dois grupos de entrevistados: contadores e empreendedores.

As entrevistas qualitativas pretendem, essencialmente, compreender a visão dos entrevistados sobre o mundo e sobre determinados grupos sociais. Nesta abordagem, o pesquisador pretende compreender a relevância social do tema estudado a partir das interpretações dos entrevistados (BAUER; GASKELL, 2002).

Inicialmente, no que se denominou de primeira etapa da pesquisa, foram selecionados contadores que prestavam serviços para micro e pequenas empresas. Nessa etapa, a escolha dos sujeitos da pesquisa ocorreu por conveniência, selecionando os membros mais acessíveis da população.

A escolha por profissionais da área contábil, justifica-se dado ao interesse em obter, nesta primeira etapa, uma visão mais técnica e imparcial sobre as práticas de evasão fiscal. Isto é, ao entrevistar preliminarmente os responsáveis pelas questões contábeis de micro e pequenas empresas ao invés dos próprios empreendedores que, supostamente, decidem pela prática de tais atos ilícitos, pretendia-se obter respostas com melhor aproximação da realidade.

Os contadores possuem um importante papel de suporte às organizações, uma vez que acessam e transmitem informações que auxiliam no processo de tomada de decisões pelos responsáveis pela empresa (FEIL; DIEHL, SCHUCK, 2017). Por outro lado, os profissionais da área contábil, em certas situações, podem ser

coniventes e, até mesmo orientar seus clientes para a realização de práticas corruptas que visam a redução de suas obrigações tributárias, como é o caso da evasão fiscal (MORAES, 2010).

As características de cada participante desta primeira etapa são apresentadas abaixo, no Quadro 2.

Quadro 2: Características dos contadores entrevistados

Codinome	Descrição do Entrevistado
Alpha C1	Começou a trabalhar com contabilidade em 2002 e abriu seu escritório de contabilidade em 2005, quando concluiu o curso de técnico em contabilidade. Logo após se graduou em contabilidade. No início a maior parte de seus clientes eram micro e pequenos empresários de diversos setores, mas agora tem direcionado a atuação do escritório para empresas de serviços no segmento de estética.
Beta C2	Começou a atuar na área de contabilidade em uma empresa multinacional em 2010, atuando com mútuos entre empresas e, posteriormente, <i>holding</i> . A partir de 2014 começou a atuar em um escritório de contabilidade com mais de 5000 clientes, sendo responsável por uma carteira de micro e pequenas empresas no setor comercial, dos quais atua nas funções de folha, contábil e fiscal.
Gamma C3	Atua no setor desde 1989 e abriu seu escritório em 2003. Possui clientes de todos os segmentos, mas especialmente do setor de serviços. A empresa conta com portfólio de 30 empresas ativas em média, mas já teve mais de 200 clientes ao longo do período de atuação.
Delta C4	Tem experiência na área tributária desde 2003. Inicialmente realizou o curso de bacharelado em direito e após o de ciências contábeis. Iniciou seu escritório de contabilidade em 2015, atuando para diversos setores, mas com foco de atuação para a área tributária.
Epsilon C5	Iniciou suas atividades na área de contabilidade em 1990, realizando inicialmente um curso técnico em contabilidade e, posteriormente, o bacharelado e dois cursos de especialização (uma em contabilidade gerencial e auditoria e outra em gestão financeira). Atua como funcionário de uma empresa e possui um escritório próprio de contabilidade com 13 clientes.
Zeta C6	Concluiu o curso de bacharelado em contabilidade em 1994, mas não atuou como contador até 2002, quando abriu seu escritório de contabilidade. Atualmente atende em torno de 100 clientes em diversos segmentos, mas predominantemente, dos setores de serviços e comércio enquadradas como micro e pequenas empresas.
Kappa C7	Após concluir o curso técnico em contabilidade, iniciou sua trajetória em 1990, atuando em um escritório que atendia empresas de pequeno e médio porte. Em 1998 criou seu próprio escritório e hoje atende em torno de 70 clientes enquadrados no regime simples nacional. A maior parte de seus clientes são pequenos comércios e prestadores de serviços.
Sigma C8	Tem experiência na área contábil há 25 anos, com foco na área fiscal. Realizou o bacharelado e posteriormente uma especialização na área tributária. Atualmente é funcionária de um escritório que atende aproximadamente 150 clientes incluindo comércios, prestadores de serviços e algumas indústrias.

Omega C9	Em 1989 concluiu o bacharelado em contabilidade e atua na área há aproximadamente 25 anos. A maior parte de sua carreira foi desenvolvida como funcionário de empresas de grande porte, atuando como responsável pela área contábil. Em 2000 criou, em paralelo à sua atividade como empregado, um pequeno escritório de contabilidade em que atendia em torno de 4 clientes. Após seu desligamento como funcionário, em 2015, passou a atuar exclusivamente com seu escritório e hoje atende 8 empresas, entre comércios e serviços.
-------------	---

Fonte: Elaboração própria (2019).

Em um segundo momento, foram selecionados empreendedores, escolhidos de maneira intencional, responsáveis pela criação e atual gestão de organizações classificadas pela Lei 123/2006 como Microempresas (ME) ou Empresas de Pequeno Porte (EPP). Considerando o objetivo de investigar o tema por diferentes perspectivas, a seleção dos contadores e dos empreendedores não impôs restrições quanto ao faturamento, tempo de mercado ou setor de atividade da organização, desde que respeitada a característica de ser uma empresa de micro ou pequeno porte ativa no momento da entrevista.

A escolha por micro e pequenas empresas ocorreu considerando tanto o fato do acesso aos proprietários e responsáveis por micro e pequenas empresas ser facilitado em comparação aos empreendedores de empresas de grande porte, quanto pela importância destas organizações para a economia brasileira. Como apontado no relatório do SEBRAE (2018), as micro e pequenas brasileiras são responsáveis por 27% do PIB e representam cerca de 98,5% do total de empresas privadas, ofertando 54% do total de empregos formais existentes no país.

Quadro 3: Características dos empreendedores entrevistados

Codinome e Duração	Descrição do Entrevistado
Mercúrio E1	Iniciou como proprietário de empresas em 1994, com a abertura de uma oficina mecânica, em virtude do gosto pessoal por este segmento. Após quase quinze anos de atuação como prestador de serviços na área mecânica, optou por expandir seus negócios e realizou a abertura de uma transportadora para maximizar seus rendimentos. Atuou com serviços de transportes por quase quatro anos e há seis anos está com a empresa bloqueada. Em paralelo a essas atividades realiza, de maneira informal, a compra e venda de veículos usados.
Vênus E2	Em 2014 investiu na compra de um minimercado que, embora já tivesse estabelecido, não gerava lucros para o antigo proprietário. Com o passar dos anos, expandiu a estrutura deste negócio e hoje possui oito funcionários. Atualmente está com outros dois negócios abertos, de maneira informal, na área de alimentação: uma casa de carnes assadas e um comércio de alimentos congelados.

Marte E3	Após trabalhar como funcionário em uma empresa de desinsetização e controle de pragas, visualizou uma oportunidade de mercado e realizou a abertura de uma dedetizadora, em parceria com um sócio, no ano de 2017. A sociedade foi desfeita logo no início das operações e o entrevistado passou a atuar sozinho, na operação e na gestão do negócio. A empresa não tem funcionários e, quando necessário, contrata prestadores de serviços de maneira terceirizada.
Júpiter E4	Iniciou sua trajetória na área de informática há quase trinta e cinco anos, como proprietário de uma loja no interior do Paraná, entretanto, com o aumento da competitividade a empresa faliu e o proprietário migrou para a capital como funcionário de uma organização do mesmo segmento. Em 2010 voltou a empreender com a criação de uma loja de venda e manutenção de equipamentos eletrônicos, prestando também consultoria para algumas empresas, empregando atualmente cinco pessoas e atuando tanto na gestão quanto na operação da organização.
Saturno E5	Em 1996 realizou a abertura de sua primeira empresa na área de distribuição e laticínios, onde atuou por cinco anos com mais de trinta funcionários, contudo, optou por realizar a venda do negócio após o crescimento da concorrência. Após o fechamento da primeira empresa, iniciou sua atuação do ramo imobiliário, com a abertura de um escritório de vendas onde atuou até 2002 e então abriu uma empresa de construção civil, que é seu atual empreendimento. No início da construtora, trabalhava com doze funcionários, mas atualmente atua com mão de obra terceirizada.
Urano E6	Em meados de 2010 identificou uma oportunidade de negócios no segmento de lavagem de veículos em empresas, onde atuou por quase seis anos com um sócio e doze funcionários. Quando a sociedade foi desfeita, optou por encerrar a empresa na área de lavagens e iniciar um novo negócio na área de comércio de cervejas. Neste negócio, onde atua há quase três anos, conta com o apoio da esposa e de outros dois prestadores de serviços para apoiar no atendimento e na cozinha.
Netuno E7	Em parceria com um colega, no período da graduação, realizou a abertura de uma empresa na área de desenvolvimento de softwares no ano de 2006. Nessa primeira empresa, atuava com vendas de sistemas e prestação de serviços na área pública. Em paralelo, em meados de 2007, realizou a abertura de uma nova empresa com outro sócio e no mesmo ramo de atividade, para atuar com o mercado privado. Atualmente, é o único proprietário da empresa que presta serviços para o setor público e com as duas empresas ativas, empregando cerca de dez funcionários.

Fonte: Elaboração própria (2019).

3.3 PROCEDIMENTOS DE COLETA DOS DADOS

Na perspectiva de Minayo (2011, p. 61), o processo de coleta de dados, por ela denominado trabalho de campo, possibilita que o pesquisador se aproxime “da realidade sobre a qual formulou uma pergunta” ao mesmo tempo que interage com os atores do estudo.

Para que fosse possível atingir os objetivos propostos, a pesquisa utilizou como técnica de coleta de dados a realização de entrevistas individuais e

semiestruturadas. Duarte (2002, p.141) comenta que geralmente “[...] pesquisas de cunho qualitativo exigem a realização de entrevistas, quase sempre longas e semiestruturadas”.

Com objetivo de analisar os resultados por diferentes perspectivas, a coleta de dados por meio de entrevistas ocorreu, como descrito anteriormente, em duas etapas: a primeira fase teve como objetivo explorar a temática da evasão fiscal pela visão dos profissionais da área contábil, enquanto na segunda fase o tema foi abordado na perspectiva dos próprios empreendedores.

3.3.1 Primeira etapa: entrevistas com contadores

Inicialmente, para obter uma aproximação com o campo, foi realizada uma coleta exploratória de dados com contadores que prestam serviços para micro e pequenas empresas de diversos segmentos. O objetivo desta etapa foi compreender como estes profissionais percebem os atos de sonegação fiscal realizados por seus clientes, isto é, empreendedores de pequenos negócios.

A coleta de dados da primeira etapa ocorreu entre os meses de julho a setembro de 2018, por meio de entrevistas semiestruturadas realizadas pela pesquisadora, tanto presencialmente quanto por telefone, de acordo com a sugestão e disponibilidade dos entrevistados. A escolha dos participantes ocorreu por acessibilidade, não sendo estabelecido nenhum critério além do fato de atuar com a prestação de serviços contábeis para micro e pequenas empresas.

Para a realização das entrevistas utilizou-se um roteiro com questões baseadas no quadro teórico de referência, conforme indicado no APÊNDICE AA. A fim de possibilitar um melhor desenvolvimento da entrevista, em especial para as respostas das perguntas fechadas, foram solicitados esclarecimentos e exemplos sempre que sentia-se necessário.

Nesta primeira etapa, foram realizadas nove entrevistas que, com a autorização dos participantes, foram gravadas e posteriormente transcritas na íntegra, gerando um total de nove horas e três minutos de áudio e duzentas e cinquenta e duas páginas de conteúdo em texto para análise.

Quadro 4: Duração e percepções das entrevistas com contadores

Codinome	Duração e Transcrição	Comentários e Percepções
Alpha C1	Tempo: 01:15 Páginas: 30	A entrevista foi realizada em 05/07/2018, presencialmente, no escritório do participante. A conversa foi conduzida com clareza e o participante, em tom de desabafo, descreveu exemplos do seu dia a dia como proprietário de um escritório de contabilidade consolidado no mercado.
Beta C2	Tempo: 00:45 Páginas: 23	A entrevista foi realizada em 05/07/2018, presencialmente, em um café sugerido pela participante. A entrevistada descreveu a realidade que vivenciou na área contábil de outras organizações e forneceu exemplos de sua atividade atual como contadora de uma empresa em expansão.
Gamma C3	Tempo: 00:40 Páginas: 22	A entrevista foi realizada em 06/07/2018 por telefone, conforme sugerido pelo participante, por questões de agenda. O entrevistado apresentou suas respostas de maneira objetiva e com poucos detalhes, entretanto, foi possível observar divergências ao longo de sua fala sobre sonegação.
Delta C4	Tempo: 00:36 Páginas: 20	A entrevista foi realizada em 07/07/2018, presencialmente, em um café sugerido pela pesquisadora. O entrevistado foi objetivo em seu posicionamento e descreveu com detalhes sua atuação como contador, apontando inclusive as orientações que realiza sobre sonegação.
Epsilon C5	Tempo: 00:41 Páginas: 21	A entrevista foi realizada em 09/07/2018, por telefone, por preferência do entrevistado. O participante mostrou certo desconforto com determinados questionamentos, entretanto, descreveu seu ponto de vista sobre o tema abordado e apontou acontecimentos da sua realidade.
Zeta C6	Tempo: 00:44 Páginas: 24	A entrevista foi realizada em 09/07/2018, por telefone por preferência do entrevistado. O participante foi claro em suas respostas, descrevendo situações cotidianas da sua rotina como proprietário de um escritório contábil e também apresentou exemplos de situações relacionadas às práticas de evasão fiscal vivenciadas em seus clientes.
Kappa C7	Tempo: 02:05 Páginas: 59	A entrevista foi realizada em 18/08/2018, por telefone, por preferência do entrevistado. O participante foi bastante receptivo e descreveu sua trajetória profissional em detalhes, trazendo exemplos de diferentes momentos e situações na rotina organizacional contábil como funcionário e, posteriormente, como proprietário de escritório de contabilidade.
Sigma C8	Tempo: 00:50 Páginas: 21	A entrevista foi realizada em 14/09/2018, por telefone, por preferência da entrevistada. A participante relatou, de maneira concisa, sua experiência atuando como funcionária de diferentes empresas na área de contabilidade e, atualmente, como responsável pelo setor fiscal e tributário. Apresentou respostas curtas e poucos exemplos.
Omega C9	Tempo: 01:27 Páginas: 32	A entrevista foi realizada em 18/09/2018, presencialmente, no escritório da pesquisadora, por sugestão do entrevistado. O participante descreveu com detalhes seus passos profissionais e percepções sobre a sonegação fiscal como contador de uma multinacional e, posteriormente, como proprietário de uma microempresa de prestação de serviços contábeis.

Fonte: Elaboração própria (2019).

3.3.2 Segunda etapa: entrevistas com empreendedores

Em um segundo momento, a fim de identificar como ocorrem e como são justificadas as práticas da evasão fiscal a partir da perspectiva do próprio empreendedor, um novo roteiro foi elaborado para utilização nas entrevistas com os empreendedores que atuam como proprietários de micro e pequenas empresas de diferentes setores, conforme apresentado no APÊNDICE B.

Enquanto nas entrevistas realizadas com contadores, na etapa inicial, notou-se razoável facilidade de acesso aos respondentes, na etapa posterior, ficou evidente a aversão, pela maioria dos empresários contatados, em participar da pesquisa.

De acordo com por Borini e Grisi (2009), por se tratar de uma pesquisa que aborda temas relacionados à prática de atos ilícitos nas organizações, a pesquisadora seria, em muitos casos, vista com desconfiança pelo empresário e, portanto, foi fundamental clareza na comunicação e convencimento do entrevistado quanto à natureza científica e sigilosa da pesquisa.

Para tanto, cada participante selecionado foi informado que a entrevista seria gravada, mas que informações citadas no decorrer das falas e que pudessem comprometer a identificação do participante ou de terceiros, como nomes ou empresas, seriam inutilizadas na pesquisa. Ainda assim, dos trinta empreendedores selecionados, apenas sete foram solícitos quanto à realização da entrevista. Os demais não aceitaram participar utilizando como justificativa, em sua maioria, a falta de tempo.

A coleta de dados da segunda etapa ocorreu durante o mês de outubro de 2019, utilizando assim como na etapa anterior, a realização de entrevistas semiestruturadas realizadas pela pesquisadora, tanto presencialmente quanto por telefone, de acordo com a sugestão e disponibilidade dos entrevistados.

Diferentemente da primeira etapa, nesta fase a escolha dos entrevistados ocorreu por uma seleção intencional, em que a pesquisadora buscou indicações de empreendedores, sem distinção de área ou tempo de atuação, mas que fossem os responsáveis pela gestão de organizações classificadas pela Lei 123/2006 como Microempresas (ME) ou Empresas de Pequeno Porte (EPP) e, principalmente, que

estivessem dispostos a falar abertamente sobre a temática da sonegação fiscal em suas organizações.

Para a realização das entrevistas semiestruturadas desta etapa, um novo roteiro foi elaborado, conforme consta no APÊNDICE B. Importante reforçar que, sempre que necessário, a pesquisadora solicitou aos entrevistados informações adicionais ou exemplos para complementar os relatos.

Na segunda etapa desta pesquisa, foram realizadas sete entrevistas, que, com a autorização dos participantes, foram gravadas e posteriormente transcritas na íntegra, gerando um total de nove horas e vinte e oito minutos de áudio e duzentas e setenta e seis páginas de conteúdo em texto para análise. O perfil dos empreendedores que participaram desta segunda etapa, assim como a duração de cada entrevista são apresentados no Quadro 5.

Quadro 5: Duração e percepções das entrevistas com empreendedores

Codínome	Duração e Transcrição	Comentários e Percepções
Mercúrio E1	Tempo: 02:39 Páginas: 84	A entrevista foi realizada em 07/10/2019, por telefone, por sugestão do participante que foi receptivo e esteve bastante à vontade durante toda a entrevista, respondendo aos questionamento de maneira clara e relatando com exemplos detalhados diversas práticas ilícitas, incluindo os casos de sonegação fiscal, realizadas ao longo de sua trajetória como empreendedor de pequenas empresas.
Vênus E2	Tempo: 01:06 Páginas: 30	A entrevista foi realizada em 08/10/2019, presencialmente, na empresa do participante. O participante trouxe muitos exemplos sobre situações cotidianas, relacionadas às práticas de sonegação fiscal e de outras práticas ilícitas observadas no ambiente de negócios. Relatou que aceitou participar da pesquisa apenas por confiar em que o indicou.
Marte E3	Tempo: 00:58 Páginas: 28	A entrevista foi realizada em 08/10/2019 por telefone, conforme sugerido pelo participante. O entrevistado relatou que sua rotina de trabalho é bastante intensa e que aceitou participar da pesquisa por confiar na pessoa que o indicou. Foi bastante objetivo em suas respostas, entretanto, apresentou exemplos de seu cotidiano e confirmou as práticas de evasão fiscal realizadas em seu negócio.
Júpiter E4	Tempo: 00:48 Páginas: 24	A entrevista foi realizada em 15/10/2019, presencialmente, no próprio estabelecimento do empreendedor. O entrevistado foi cortês e detalhou sua experiência no comércio, entretanto, tentou distanciar suas respostas acerca das práticas de evasão. Após a finalização da gravação, confidenciou que as compras de mercadorias para revenda ocorrem sem nota fiscal visando a obtenção de menor custo.
Saturno	Tempo: 01:01	A entrevista foi realizada em 16/10, presencialmente, em um local

E5	Páginas: 31	indicado pelo participante. O empreendedor detalhou sua trajetória como proprietário de empresas e explicou as motivações para atuar no ramo de construção civil. Alegou que trabalha dentro da legislação vigente e que em sua área de atuação não há como realizar práticas de sonegação.
Urano E6	Tempo: 01:24 Páginas: 39	A entrevista foi realizada em 19/10, presencialmente, no próprio estabelecimento do participante. O entrevistado foi bastante receptivo e descreveu como iniciou seu processo como empreendedor, trazendo exemplos sobre as dificuldades e sobre as motivações para continuar, definiu também seu posicionamento acerca das obrigações tributárias e o desenvolvimento das micro e pequenas empresas.
Netuno E7	Tempo: 01:28 Páginas: 40	A entrevista foi realizada em 21/10 por telefone. O participante precisou remarcar duas vezes a conversa por questões de agenda, entretanto, no dia da entrevista foi solícito e descreveu sua trajetória como proprietário de empresas, trazendo exemplos sobre a questão da sonegação fiscal no ambiente de negócios em que atua e justificando as práticas que realiza.

Fonte: Elaboração própria (2019).

3.4 PROCEDIMENTOS DE ANÁLISE DOS DADOS

Minayo (2011, p. 26) defende que as pesquisas qualitativas passam pelo que denomina de “ciclo da pesquisa”, isto é, “um processo de trabalho em espiral que começa com um problema ou uma pergunta e termina com um produto provisório capaz de dar origem a novas interrogações”. Este ciclo de pesquisa pode ser dividido, de acordo com a autora, em três tempos: (1) fase exploratória, (2) trabalho de campo e (3) tratamento do material.

Na fase inicial ocorre a construção do projeto de investigação, isto é, o objeto de estudo, as teorias de base, a metodologia a ser adotada e outras questões operacionais são delimitadas. Na sequência há o trabalho de campo que, nesta pesquisa, foi realizado por meio de entrevistas semiestruturadas com contadores e empreendedores.

A etapa final do ciclo de pesquisa sugerido por Minayo (2011) refere-se ao tratamento do material coletado na etapa anterior e é subdividida em: (a) ordenação dos dados; (b) classificação dos dados e (c) análise propriamente dita.

Gomes (2011, p.78) esclarece que na atividade de *ordenação dos dados* é realizado um “mapeamento de todos os dados obtidos no trabalho de campo”,

incluindo as transcrições das entrevistas gravadas, a releitura do material e a organização das falas.

Neste sentido, após a realização das duas etapas de entrevistas, os áudios foram transcritos na íntegra, com a utilização de *softwares* de apoio, sendo que para o total de 16 entrevistas, entre contadores e empreendedores, foram transcritas 18 horas e 31 minutos de áudio, gerando 528 páginas de conteúdo para análise.

Para garantir a confidencialidade das informações pessoais dos entrevistados, no momento da transcrição, foram atribuídos nomes fictícios para cada participante, sendo letras do alfabeto grego para os contadores e nomes de planetas para os empreendedores. Além disso, houve a preocupação para que nomes de pessoas ou de empresas citados ao longo das falas não fossem publicados.

A segunda fase do tratamento do material trata da *classificação dos dados* que, conforme descreve Gomes (2001), requer uma leitura exaustiva a fim de identificar estruturas relevantes e com base nestes achados são elaboradas as categorias de análise. Seguindo este procedimento, após finalizar as transcrições foi realizada leitura ativa de todo o conteúdo disponível, com o objetivo de identificar previamente padrões e aproximações de situações e comportamentos nas falas dos entrevistados.

Neste sentido, a organização das falas ocorreu utilizando a técnica de grade mista em que, inicialmente foram estabelecidas categorias a partir da teoria e posteriormente, conforme aspectos identificados durante a aproximação com o campo, novas categorias foram delimitadas, conforme apresentado no Quadro 5.

Vale ressaltar que, como citado anteriormente, o processo de coleta por meio de entrevistas semiestruturadas foi realizado em duas etapas, primeiramente com contadores e posteriormente com empreendedores, assim, o processo de tratamento e análise dos dados foi realizado separadamente para cada fase.

3.4.1 Definição das categorias analíticas

3.4.1.1 Categorias da primeira etapa

Na primeira fase deste estudo, para analisar a temática na perspectiva dos contadores, as categorias analíticas pré-definidas com base na teoria tratavam das práticas evasão fiscal e dos programas de regularização tributária. Entretanto, após o contato com o campo, coleta dos dados por meio de entrevistas, leitura e organização destes dados, foram identificadas aproximações nas falas e, a partir disto, novas categorias de análise foram definidas, conforme consta no Quadro 6, abaixo.

Quadro 6: Categorias de análise da primeira etapa de pesquisa

Categorias	Autores	Aspectos Gerais
Aversão ao pagamento de impostos e legitimação da evasão fiscal	Siqueira e Ramos (2005); Grzybovski e Hahn (2006); Siqueira e Ramos (2006); Pinto, Lisboa e Batista (2013); Forte, Domingues e Oliveira (2015); Correia e Pires (2017)	Por serem avessos ao pagamento de impostos, os contribuintes buscam alternativas, lícitas ou não, para reduzir suas obrigações tributárias. Os empresários brasileiros buscam legitimar os atos ilícitos, incluindo as práticas de evasão fiscal a partir de fatores como: alta carga tributária, baixa percepção de retorno dos valores arrecadados, excesso de burocracia dos serviços governamentais e alta verificação de casos de corrupção pública. Estes fatores contribuem para o desenvolvimento de uma cultura de não-pagamento de tributos.
Maximização dos rendimentos e sobrevivência da organização	Borini e Grisi, (2009); Grzybovski e Hahn (2006); Forte, Domingues e Oliveira (2015); Pinto, Lisboa e Batista (2013)	Com o objetivo de maximizar os rendimentos, os empresários podem agir de maneira corrupta, ignorando as regras de conduta estabelecidas em sociedade. A prática de evasão fiscal é vista pelos empresários brasileiros como uma questão de sobrevivência do negócio, principalmente considerando a globalização do mercado, e este fato reduz a percepção de ilegalidade do ato. Neste sentido, a evasão fiscal passa a ser considerada uma estratégia competitiva da organização.

Fiscalização e probabilidade de punição	Alligham e Sandmo (1972); Franzoni (1998); Siqueira e Ramos (2005); Clemente e Lírio (2017); Barth e Ognedal (2018)	A decisão do indivíduo quanto à evasão fiscal é determinada, entre outros fatores, por uma análise dos riscos e vantagens da prática. Os riscos estariam relacionados à probabilidade de detecção e consequente punição do ato ilícito. Como os órgãos de fiscalização apresentam dificuldades para identificar e controlar o passivo fiscal, seja pelo alto custo da realização de auditorias ou pela complexidade na verificação nas bases de cálculo, o risco é considerado baixo. Além disso, a detecção da prática de evasão fiscal tende a ser mais complexa quando os níveis de sonegação são menores.
Programas de regularização tributária	Paes (2012); Lima; Wilbert; Serrano (2017)	Os programas de regularização tributária são lançados pelo Estado com o objetivo de recuperar os tributos que não foram quitados dentro do prazo. A recorrência da disponibilização dos programas, entretanto, pode influenciar negativamente os contribuintes e prejudicar os recolhimentos dentro do prazo.
Conscientização tributária	Grzybovski e Hahn (2006); Baialardi, Petri e Rosa (2015)	Com o propósito de reduzir as práticas de evasão fiscal, considera-se fundamental a conscientização tributária dos contribuintes. Os profissionais da área contábil são considerados valiosos neste processo de conscientização, uma vez que, embora não sejam efetivamente responsáveis pelo pagamento são eles que identificam o valor devido e comunicam os empresários quanto às obrigações tributárias.

Fonte: Elaboração própria (2019).

Para analisar os resultados desta etapa inicial da pesquisa não houve apoio de nenhum *software* de codificação, as aproximações das categorias foram identificadas manualmente pela pesquisadora.

3.4.1.2 Categorias da segunda etapa

A partir das interpretações obtidas após as análises da primeira etapa, novos elementos emergiram do campo e categorias analíticas foram atualizadas. Assim, para a segunda etapa, foram definidas as categorias de análise:

A. Legitimação da evasão fiscal

- Definição Constitutiva (DC): A legitimação da evasão fiscal costuma ocorrer, de acordo com Grzybovski e Hahn (2006), a partir de fatores como: alta carga tributária, baixa percepção de retorno dos valores arrecadados, excesso de burocracia dos serviços governamentais e alta verificação de casos de corrupção pública.
- Definição Operacional (DO): Essa categoria de análise foi investigada a partir da análise do conteúdo das entrevistas realizadas com empreendedores de micro e pequenas empresas. No roteiro de entrevista, os aspectos relacionados à maximização dos rendimentos e sobrevivência da organização estão dispostos nas perguntas 4 e 6:

4. Como você avalia a questão da cobrança de impostos para o produto ou serviço que oferece?

- a. No geral, como você percebe as ações dos proprietários de MPEs (incluindo seus concorrentes) com relação ao pagamento de impostos?*
- b. Quando ocorrem dificuldades no pagamento tributário, o que vocês costumam fazer?*
- c. Quando sua empresa foi aberta, existiu algum tipo de planejamento tributário? Como você acredita que este tipo de ferramenta contribui para a gestão das MPEs?*

6. De acordo com sua experiência, que tipos de atos de sonegação fiscal as MPEs costumam praticar?

- a. Dentre estes, quais os mais comuns?*
- b. Na sua opinião, qual o motivo destas práticas de sonegação fiscal?*
- c. Na sua opinião, como o contador atua neste processo de sonegação?*

B. Maximização dos rendimentos e sobrevivência da organização

- Definição Constitutiva (DC): De acordo com Borini e Grisi (2009), para maximizar seus rendimentos, isto é, melhorar o retorno das atividades, os empresários podem realizar atos considerados corruptos como é o caso da sonegação fiscal. Neste sentido, Forte, Domingues e Oliveira (2015) apontam

que para os empresários brasileiros a prática de evasão fiscal é vista como uma questão de sobrevivência do negócio, o que reduz o sentimento de ilegalidade para quem age à margem da legislação tributária.

- Definição Operacional (DO): Essa categoria de análise foi investigada a partir da análise do conteúdo das entrevistas realizadas com empreendedores de micro e pequenas empresas. No roteiro de entrevista, os aspectos relacionados à maximização dos rendimentos e sobrevivência da organização estão dispostos nas perguntas 3 e 6:

3. Na sua opinião, quais são as principais dificuldades que as MPEs enfrentam para conduzir as atividades empresariais?

- a. Quais as estratégias adotadas para reagir a estas situações adversas?
- b. Você acredita que, de modo geral, o proprietário de MPEs consegue acumular riquezas? Por que?

6. De acordo com sua experiência, que tipos de atos de sonegação fiscal as MPEs costumam praticar?

- a. Dentre estes, quais os mais comuns?
- b. Na sua opinião, qual o motivo destas práticas de sonegação fiscal?
- c. Na sua opinião, como o contador atua neste processo de sonegação?

C. Fiscalização e probabilidade de punição

- Definição Constitutiva (DC): De acordo com Allingham e Sandmo (1972), a decisão do indivíduo quanto à evasão fiscal é determinada, entre outros fatores, por uma análise dos riscos e vantagens da prática, sendo que os riscos estariam relacionados à probabilidade de detecção e consequente punição do ato ilícito. De acordo com Franzoni (1998), os órgãos responsáveis pela fiscalização e controle enfrentam dificuldades na identificação do real passivo fiscal dos contribuintes, tanto devido ao alto custo para a realização de auditorias em bases verificáveis como pela existência de bases de cálculo inverificáveis, com isto, o risco em sonegar é considerado baixo.

- Definição Operacional (DO): Essa categoria de análise foi investigada a partir da análise do conteúdo das entrevistas realizadas com empreendedores de micro e pequenas empresas. No roteiro de entrevista, os aspectos relacionados à fiscalização e probabilidade de punição estão dispostos nas perguntas 7 e 8:

7. Você já recebeu algum tipo de fiscalização do governo? Como aconteceu?

- a. Como você avalia essas fiscalizações? Acredita que são comuns nas MPEs? Por que?*
- b. Você tem conhecimento das ações que o Governo costuma utilizar para identificar as práticas ilícitas pelas MPEs?*
- c. Na sua opinião, essas práticas de fiscalização são efetivas?*

8. Na sua opinião, qual seria a reação das MPEs caso as ações de punição da sonegação fiscal (como cancelamento do CNPJ ou até mesmo prisão) fossem efetivamente realizadas?

- a. Por que você acredita que as fiscalizações são atualmente baixas?*
- b. Você acredita que se houvesse maior fiscalização por parte das instituições públicas, o problema de sonegação fiscal seria reduzido? Por que?*
- c. O que poderia ser feito para reduzir a sonegação fiscal nas MPEs?*

D. Conscientização tributária

- Definição Constitutiva (DC): Baialardi, Petri e Rosa (2015) definem a conscientização tributária como um aspecto social que tem como função proporcionar aos membros da sociedade a efetiva compreensão acerca da finalidade socioeconômica dos tributos, isto é, além do recolhimento tributário, o contribuinte precisa ter consciência de sua responsabilidade social e fiscal. Os autores descrevem que o profissional contábil possui um importante papel como agente mediador desta conscientização.
- Definição Operacional (DO): Essa categoria de análise foi investigada a partir da análise do conteúdo das entrevistas realizadas com empreendedores de

micro e pequenas empresas. No roteiro de entrevista, os aspectos relacionados à conscientização tributária dos empreendedores estão dispostos nas perguntas 4 e 9:

4. Como você avalia a questão da cobrança de impostos para o produto ou serviço que oferece?

- a. *No geral, como você percebe as ações dos proprietários de MPEs (incluindo seus concorrentes) com relação ao pagamento de impostos?*
- b. *Quando ocorrem dificuldades no pagamento tributário, o que vocês costumam fazer?*
- c. *Quando sua empresa foi aberta, existiu algum tipo de planejamento tributário? Como você acredita que este tipo de ferramenta contribui para a gestão das MPEs?*

9. Como você observa as implicações da prática de sonegação fiscal para a sociedade?

E. Jeitinho brasileiro

- **Definição Constitutiva (DC):** O jeitinho brasileiro pode ser compreendido, conforme descreve Barbosa (2005), como uma solução criativa, ou maneira especial e ágil, para a resolução de situações imprevistas, adversas ou emergenciais. Ao jeitinho são atribuídas características tanto positivas quanto negativas, uma vez que pode tanto ocorrer por meio da quebra de regras ou normas, como aparecer por meio de ações de conciliação, esperteza ou habilidade social. Assim, considera-se o jeitinho como um termo intermediário para designar atitudes que estão entre a realização de um favor e a prática de um ato corrupto.
- **Definição Operacional (DO):** Essa categoria de análise foi investigada a partir da análise do conteúdo das entrevistas realizadas com empreendedores de micro e pequenas empresas. No roteiro de entrevista, os aspectos relacionados ao jeitinho brasileiro associado às práticas ilícitas estão dispostos na pergunta 5:

5. Você já vivenciou, nas atividades de sua empresa, a necessidade de recorrer a métodos que envolvessem a quebra de regras ou normas (legais ou morais) para resolver imprevistos ou situações adversas?

- a. Como aconteceu? Exemplos de situações...
- b. Como você se sentiu com relação a isso?
- c. Você acredita que essa prática é comum? Por que?

F. Características atribuídas aos empreendedores

- Definição Constitutiva (DC): De acordo com Hisrich, Peters e Shepherd (2014), o empreendedor é um indivíduo que, com o objetivo de receber determinadas recompensas, assume os riscos e as responsabilidades inerentes aos processos de criação, sobrevivência e desenvolvimento de empresas. Embora não exista uma definição única, são frequentemente atribuídas ao perfil empreendedor características como: criatividade, habilidade para identificar oportunidades de negócios, independência, iniciativa, a sensibilidade e a vontade de aprender, alto poder de persuasão, tendência para assumir riscos, orientação para eficiência, pensamento intuitivo, preocupação com alta qualidade do trabalho, planejamento e monitoramento sistemático e o reconhecimento da importância das relações de negócios, assim como, a capacidade de motivação da equipe. (CASSON, 2000; FILLION, 1999; MELO; LEÃO; PAIVA JÚNIOR, 2006; BARLACH, 2014; VALE, 2014).
- Definição Operacional (DO): Essa categoria de análise foi investigada a partir da análise do conteúdo das entrevistas realizadas com empreendedores de micro e pequenas empresas. No roteiro de entrevista, os aspectos relacionados às características atribuídas aos empreendedores estão dispostos nas perguntas 1 e 2:

1. Para iniciar a nossa conversa, poderia falar um pouco sobre a sua trajetória como proprietário de micro e pequenas empresas?

- a. Tempo de atuação;

- b. Porte e ramo das empresas que já criou;*
- c. Quantidade de funcionários;*
- d. Motivação que levou a criar esses negócios;*

2. Você se considera um empreendedor? Quais as características que, na sua opinião, são atribuídas às pessoas com este perfil?

- a. Destas características, quais você considera as mais relevantes no seu perfil?*
- b. Quais são as tuas responsabilidades, como empresário, na gestão do negócio?*

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Após a organização do material recolhido no campo, incluindo a categorização dos dados, a análise de conteúdo foi realizada a partir de inferências e interpretações acerca das falas (GOMES, 2011), identificando aproximações e adições dos resultados obtidos aos aspectos teóricos.

Os resultados foram analisados separadamente, de acordo com as categorias analíticas identificadas para cada etapa da pesquisa, e posteriormente foi elaborada uma síntese dos resultados obtidos por meio da análise do conteúdo proveniente das entrevistas com contadores e empreendedores.

A apresentação dos resultados, portanto, foi estruturada em duas etapas, cada uma descrevendo as aproximações com as categorias analíticas específicas da etapa correspondente da pesquisa. Para completar as interpretações, apresenta-se uma síntese dos resultados de ambas as etapas.

4.1 RESULTADOS DA PRIMEIRA ETAPA

4.1.1 Aversão ao pagamento de impostos e legitimação da evasão fiscal

A aversão ao pagamento de impostos, conforme Siqueira e Ramos (2005) faz com que os indivíduos procurem diferentes caminhos para reduzir o recolhimento. Ao ser questionado sobre a existência de divergências entre o faturamento informado nas notas fiscais e o real fluxo de caixa, Alpha esclarece que essa incompatibilidade “é muito comum e geralmente é porque a pessoa não quer declarar o valor do rendimento”. Ômega afirma que o empresário “[...] faz a nota fiscal menor porque ele não quer pagar imposto [...] então, ele não quer pagar, mesmo entrando 100% do cartão ele paga 40, 60, 70%... ele que escolhe ‘vou pagar tanto’ [...]”.

Em outra visão, Kappa acredita que “o contribuinte ele não é um sonegador potencial ali... ele sonega por causa de várias situações... excesso de burocracia, entendeu, não é só o excesso da carga tributária ali, mas excesso de burocracia também”. A fala de Kappa está de acordo com o apresentado por Forte, Domingues e Oliveira (2015) que descrevem que a prática de atos ilícitos tende a receber justificativas em decorrência da percepção negativa de aspectos como a carga tributária e a burocracia dos processos.

Gamma acredita que dentre os principais motivos para o não cumprimento das obrigações tributárias está a alta percepção de corrupção pública. Gamma descreve que “ele [o empresário] sabe que pagamento aquela guia de imposto, aquele imposto... ele... ele vai pro governo e quem administra esse dinheiro lá é... infelizmente é político né” e complementa que ao recolher os tributos devidos, o empresário pensa que “esse dinheiro ele... ele tá indo lá pro... pra político, político vai desviar, vai roubar”. Assim, para Correia e Pires (2017), a decisão acerca da sonegação pode ser influenciada pela percepção do contribuinte sobre a destinação da arrecadação e Anokhin e Schulze (2009) dizem que os níveis de confiança dos contribuintes com relação ao Estado tendem a aumentar conforme a percepção do controle de corrupção.

Forte, Domingues e Oliveira (2015) discorrem que a prática de evasão fiscal não deveria ser justificada pelo fator carga tributária e, como pode ser visto na fala de Sigma “o problema não é a carga tributária e sim o destino que... e aí entra nessa questão de corrupção né... você acaba que você paga os teus impostos todos em dia mas o que tão fazendo com estes impostos que você tá pagando, que daí entra na corrupção”. Para a entrevistada, mesmo que o sistema tributário seja considerado injusto, o contribuinte que não cumpre suas obrigações tributárias está agindo irregularmente e complementa sua fala destacando que “a gente sabe que é injusto, que não tem uma cobrança, mas a lei tá aí e cabe a gente cumprir a lei também né”.

Conforme destacado por Pinto, Lisboa e Batista (2013), os constantes casos de corrupção pública reforçam a percepção dos empresários sobre a ineficiência do sistema fiscal brasileiro e este fato pode contribuir para a redução das arrecadações tributárias. Neste sentido, Epsilon destaca exemplos de legitimação que percebe de alguns proprietários de pequenos negócios e relata seu posicionamento sobre o tema:

Algumas coisas que eu escuto, que muitos... alguns empresários veem é que “infelizmente eu não pago imposto em dia porque eu vejo sempre... corrupção ... do governo né”, só que é errado né, não posso fazer igual eles né.. Ou que “eu tenho minha carga tributária muito alta” tudo bem, “eu mando muito dinheiro pra Brasília”, infelizmente todas as empresas mandam, aí os cara faz lá, tão fazendo errado né, tão roubando, tem corrupção, tem um monte de coisa né. Só que, a parte nossa, nós temos que continuar pagando imposto né, não foi a gente que inventou o imposto né. Temos que continuar pagando né. Só que o governo tinha que fiscalizar mais, tinha que ir lá, tinha que bater na porta do empresário e falar “ó, nós tamo aqui, nós tamo querendo te ajudar né, tamo fiscalizando né” por que daí fica esse empurra né, o governo fala “ah, eu não consigo fiscalizar todo mundo, então por isso que eu faço uma carga alta de imposto”, porque daí o pessoal que paga eu consigo manter a máquina do Estado funcionando e o empresário do outro lado fala “não, eu vou sonegar, porque infelizmente o governo consegue... cobra muito imposto né, e não aplica onde deveria aplicar né”.

Como pode ser visto nas falas de Sigma e Epsilon descritas acima, embora o sistema fiscal seja percebido como injusto (CORREIA; PIRES, 2017), parte dos contadores entrevistados demonstram conhecimento sobre a necessidade do cumprimento das obrigações tributárias.

4.1.2 Maximização dos rendimentos e sobrevivência da organização

Borini e Grisi (2009) argumentam que os empresários, enquanto contribuintes, podem realizar práticas ilícitas a fim de maximizar seus rendimentos pessoais. Dentre estas práticas, a sonegação fiscal é considerada a mais comum (FORTE; DOMINGUES; OLIVEIRA, 2015). Ao discorrer sobre os motivos da incompatibilidade entre o faturamento total declarado por meio da emissão de notas fiscais e o faturamento real observado por fluxo de caixa, Gamma entende que o fato é comum e que a prática ocorre pois os empresários têm como propósito “[...] ter lucro em tudo né. Eles querem... querem ganhar na sonegação, querem ganhar... Então assim, eles querem ganhar em tudo né, principalmente na sonegação.”.

Na perspectiva de Kappa, o empreendedor enfrenta uma série de dificuldades financeiras para manter o negócio e, dessa maneira, não obtém ganhos significativos com suas operações: “ele não tá tendo um ganho, ele tá sobrevivendo, ele tá recebendo tá pagando o funcionário, tá pagando as despesas que ele tem e ele tá comendo...”. Epsilon esclarece que “a primeira coisa que acontece quando falta dinheiro, ele segura os tributos né, pra que ele pague efetivo funcionário, aí depois paga fornecedores, ele paga se tiver, empréstimo bancário e deixa pra pagar por último né, os tributos”.

Kappa entende que os proprietários de micro e pequenas empresas não acumulam riquezas e argumenta que a implementação de ações governamentais que reduzissem as obrigações fiscais destas organizações influenciaria positivamente o recolhimento tributário nesta categoria empresarial. Nas palavras do entrevistado: “então o governo tinha que entender essas práticas ali pra que até um valor X ali, cinco, seis mil reais ali, pague o imposto mínimo, daí todo mundo vai pagar, isso eu garanto, todo mundo vai pagar [...]”. Epsilon complementa dizendo que “[...] nos casos de alguns empresários, que eles querem... É... Enriquecer digamos na pessoa física né, usando a empresa né, e é errado também né...”.

Para Forte, Domingues e Oliveira (2015) as dificuldades encontradas para a sobrevivência de micro e pequenas empresas são fatores que podem influenciar a prática de evasão fiscal. Neste sentido, Zeta, em concordância ao apresentado por Kappa, destaca que as micro e pequenas empresas não costumam acumular riquezas:

[...] nos meus clientes a grande maioria sonega por necessidade de sobrevivência... inclusive necessidade de gerar empregos... então a sonegação infelizmente ela acaba sendo um mal necessário pro pequeno empresário [...] mas o pequeno empresário se ele for pagar 100% do imposto que o fisco poderia cobrar dele, infelizmente, não sobreviveriam... eu vou dar um exemplo, exemplo familiar, o meu sogro ele é empresário, ele tem loja desde... a loja parece que fez 40 anos... loja de móveis... E... infelizmente, eu acredito ali que ele deve sonegar uns 30%... ele consegue sonegar uns 30%... ele consegue sonegar somente na parte de móveis, porque na parte de eletro e eletroeletrônico, celular, essas coisas vem tudo com nota, então ele não tem como sonegar... então ele é obrigado a vender com nota por causa da garantia [...] 40 anos de loja... e... eu digo pra você... se ele tivesse que tirar

imposto desses 30% eu não sei se ele ia conseguir se manter... porque... vive no limite ali.

Zeta, ao apresentar o exemplo de sua família, destaca que mesmo com a rotineira sonegação fiscal, o sogro “[...] não acumula patrimônio, não tem riqueza, não tem bens, não tem pró-labore alto, né... consegue sustentar o salário dos empregados e tem uma pequena reserva ali pra alguma emergência ali... mas nada expressivo”.

Omega acrescenta, ao descrever a situação de um de seus clientes: “o cara coitado né, tá sobrevivendo, tá sobrevivendo [...] nesse caso específico ele tá pagando para trabalhar... ele fica ali no zero a zero”.

Delta acredita que a sonegação fiscal é uma estratégia utilizada para a sobrevivência das empresas e que a complexidade do sistema tributário é um fator determinante para o desenvolvimento desta prática, em suas palavras: “a sonegação ela existe aqui, porque é um meio de sobrevivência das empresas né e eu concordo que tem que diminuir a sonegação, só que pra diminuir a sonegação é muito fácil: deixa as coisas mais simples” e complementa ao afirmar que a reforma do sistema tributário influenciaria na redução das taxas de sonegação fiscal: “simplifica, invés de ter quinhentos impostos sobre uma mesma base, coloca um só. Fica muito mais fácil de controlar. As empresas vão ter mais facilidade de entender a contabilidade ou fiscal e talvez isso leve a menos sonegação”.

Na perspectiva de Zeta “a questão da sonegação é um processo natural, né, quando o cliente se vê em dificuldades a primeira coisa que ele faz é reduzir a emissão de notas”. Para o entrevistado, os programas governamentais de incentivo fiscal, em que há um estímulo ao contribuinte que solicita a emissão das notas fiscais, tem contribuído positivamente para reduzir a sonegação. Sigma também acredita que os programas de recuperação de tributos na emissão de notas fiscais contribuem para o aumento da fiscalização por parte dos consumidores: “eu vou e peço a nota fiscal, se aquela empresa não recolheu o imposto, não tem aquele crédito, então eu também, como consumidora posso de certa forma pressionar a empresa”. Epsilon também concorda que estes programas têm sido valiosos para ampliar a fiscalização destas empresas, o entrevistado relata: “esses programas são fundamentais, porque daí o que que o governo [...] distribui a fiscalização né. [...] quando ele [consumidor] vai

comprar uma mercadoria da empresa, ele pede a nota fiscal né [...] ou seja, todo cidadão pode ser um fiscal do governo né”.

Neste contexto, a seguir demonstra-se como os contadores percebem os aspectos de fiscalização e a probabilidade punição acerca das práticas de evasão fiscal realizadas por empreendedores de micro e pequenas empresas.

4.1.3 Fiscalização e probabilidade de punição

Os mecanismos governamentais utilizados para o combate a tais práticas não são considerados eficientes pela maior parte dos entrevistados. Como apontado por Franzoni (1998), os órgãos que fiscalizam os atos de evasão tributária enfrentam dificuldades para identificar as práticas ilícitas, parte desta dificuldade ocorre pelos altos custos para a realização de auditorias. Sigma argumenta que, mesmo que o Estado possua as informações para detectar casos de sonegação fiscal não há uma fiscalização efetiva, relata “eles não têm também contingentes pra correr atrás disso, eles têm informação na mão deles [...] mas acredito que talvez por contingente né, que são muitas empresas no Brasil né, a carga tributária e as obrigações necessárias são extensas né...”. Gamma concorda com essa afirmação: “eu acredito ainda que eles não têm mão de obra suficiente pra tá fiscalizando todo mundo”.

Epsilon demonstra insatisfação com os recursos para fins de fiscalização, que, na visão do entrevistado ainda ocorre em baixo nível e argumenta “eu acho que é pouco ainda né, tinha que fiscalizar mais, o governo tinha que cobrar mais né, ele tem dinheiro pra isso né”. Por sua vez, Omega defende que a própria organização tem papel de fiscal: “[...] ela manda os SPEDs, manda arquivos e declarações de final de ano... Então a receita federal sabe a vida da empresa, se ela mandou um valor, não tem nem como recolher outro...” mas argumenta que a realização de fiscalizações in loco seria mais eficiente para a detecção das práticas de sonegação fiscal.

Os entrevistados demonstram diferentes reflexões acerca da relação entre a sonegação fiscal e os riscos de punição. Alpha acredita que a existência dos riscos de detecção e punição não inibem a prática de evasão fiscal. “eu acho que as empresas hoje estão assumindo o risco, tão passando cinco anos às vezes não são

pegas, quando são elas parcelam a dívida né...”. Omega também não acredita em uma redução da sonegação em decorrência dos atuais dispositivos de fiscalização e punição, argumenta que mesmo que a sonegação seja detectada o empresário continuará agindo da mesma forma “Eu vejo que se cair numa fiscalização, numa sonegação... Ele continua sonegando... E daí ele vem lá, ele vai parcelar, sabe.”.

Alpha destaca que, por vezes, as organizações não conhecem as punições às quais estão sujeitas pela prática de evasão. Gamma e Beta compartilham desta visão e relatam, respectivamente, que “o empresário, ele não tem conhecimento né... conhecimento de... do que tá aprontando, dos crimes que tão cometendo né” e “as pessoas não têm conhecimento delas [punições] né [...] as pessoas não entendem a magnitude do erro né. Eles não conseguem enxergar como o impacto dele sonegar”.

Epsilon e Sigma acreditam que a fiscalização e os riscos de punição são fatores que influenciam na decisão de evasão fiscal. Para Epsilon “a partir do momento que o empresário ele é autuado, ele é fiscalizado, ele ... opa, acende a luz vermelha. Começa a se preocupar mais com os tributos, a tentar manter os tributos em dia né”. Para Sigma “[...] por medo eles acabam deixando de fazer alguns atos que realmente eles poderiam ser punidos né”, contudo, na visão da entrevistada esse medo diz respeito à reclusão do empresário e não à aplicação de multa, relata “o que mais vai causar além da multa, qual o risco maior que eu corro?”.

Neste sentido, Zeta comenta que nunca teve um cliente punido por sonegar e, assim como Alpha, não acredita que as atuais formas de punição são efetivas: “[...] mesmo o empresário sabendo que esse é um problema, que não pode, que pode dar até cadeia... eles não estão preocupados”. Para o entrevistado as fiscalizações ainda são limitadas nas micro e pequenas empresas “[...] a falta de atuação efetiva do fisco... gera uma certa impunidade em relação a esse tema aí”.

Zeta relata que quando se trata de micro e pequenas empresas, a fiscalização e consequente punição dos atos de sonegação fiscal ocorre em menor grau propositalmente “[...] eu acho que o fisco, quando se fala de micro e pequenas empresas ele faz uma... Principalmente o fisco estadual... Ele faz vista grossa nesse ponto aí... [...] porque se ele for fiscalizar efetivamente o negócio não se mantem” e Kappa acrescenta “[...] às vezes esse pequeno empreendedor, ele vai... se ele recebe uma multa muito... uma fiscalização muito dura ali do estado ele simplesmente para de gerar riqueza para o estado...” e complementa, sobre a baixa fiscalização nas micro

e pequenas empresas “[...] ele [o Estado] tá vendo que se eles forem atacar essa situação [sonegação] nas pequenas empresas ele vai fechar esses comércios né”.

Para Beta os empresários veem a probabilidade de fiscalização como baixa “eles têm enraizado na mente uma coisa, na verdade da nossa cultura, de achar que só... que a receita, por exemplo, só vai atrás de peixe grande, né... Só vão atrás de empresas maiores”. Neste sentido, Barth e Ognedal (2018) consideram que a complexidade para a detecção de baixos níveis de evasão fiscal é maior em comparação às práticas que envolvem maiores valores.

Delta é enfático ao negar a existência de riscos acerca da prática de evasão fiscal, afirma que “[...] não tem risco nenhum. Fácil de sonegar. É excelente, é feito pra sonegar” e ilustra “No Brasil é excelente [sonegar], por quê? Porque se você parcela dívida, ou você ganha na justiça ou você paga. Ele esquece... penal. Então não existe crime fiscal. Existe uma lei chamada crime fiscal, mas ela é inócua, é a mesma coisa que não existisse”.

As falas analisadas sobre a fiscalização e punição da evasão demonstram que os programas de regularização tributária, como será visto a seguir, apresentam vantagens e desvantagens para governo e empreendedores.

4.1.4 Programas de regularização tributária

Para reduzir suas obrigações fiscais de maneira lícita, os empreendedores podem optar pelo desenvolvimento de um planejamento (MENEZES; WILBERT; LIMA, 2017). Para Alpha e Beta a ausência de planejamento tributário contribui para que as organizações não consigam cumprir com suas obrigações fiscais.

Alpha relata que “as pessoas não colocam o imposto como orçamento pra elas, né... Na hora de fazer um orçamento elas não consideram o imposto e depois são surpreendidas e ficam com a dívida de um dinheiro que eles não tem mais, que elas já gastaram e que não tinha essa previsão.” e Beta enfatiza essa visão ao citar que “eles não se organizam financeiramente... É... Eles não sabem nem quando eles abrem a empresa de fato quanto eles têm que pagar de imposto e quanto de caixa eles tem que ter guardado pra manter com essas obrigações em dia...”. A entrevistada

afirma que os empresários procuram justificativas para as dificuldades no pagamento dos impostos mas não desenvolvem um planejamento para cumprir com as obrigações fiscais, para Beta “eles colocam muito isso na parte da crise do país, e enfim, que eles não tão conseguindo faturar, que a carga tributária de fato é muito alta... [...] Mas enfim, não existe nenhum planejamento financeiro pra arcar com esse tipo de responsabilidade.”.

Sigma afirma que o cliente não está pagando os impostos devido a programas de regularização tributária que surgem como um benefício “quando o cliente tá inadimplente e sai algum REFIS a gente passa pro cliente que é um benefício né... que você vai ter uma redução, de multa e juros, muitas vezes o REFIS ele tem anistia, então ele aproveita”.

De acordo com Gamma, os programas de regularização tributária têm efeitos positivos “eu gosto dos parcelamentos que o governo tem [...] vem ao encontro de realmente ajudar as empresas, até porque alguns tem redução grande né, nas multas e nos juros né”. Contudo, para a entrevistada, estes programas também acabam beneficiando o contribuinte que não paga suas obrigações fiscais dentro do prazo “uma boa parte dos empresários deixa de lado os impostos e fica na fila do governo sempre lançar um parcelamento pra ter um benefício [...] acaba beneficiando o mau pagador, infelizmente”. A fala de Gamma coincide com o apresentado por Paes (2012) que relata que a expectativa de programas de regularização fiscal pode prejudicar a arrecadação dentro do prazo. O entrevistado acrescenta que “às vezes não é... não é nem a empresa que tá passando por... tá passando por situação ruim né... às vezes é... tá ajudando um empresário que tá agindo de má fé”.

Lima, Wilbert e Serrano (2017) descrevem que os parcelamentos tributários podem ser utilizados pelos empresários como uma forma de obter crédito com menores taxas do que em instituições financeiras. Na ilustração de Delta é possível verificar essa situação:

O governo ele vai fazer assim ó: você vai deixar de pagar os 100 reais e vai incidir uma multa de 20% até limite de 20% e vai parcelando até lá. Digamos que daqui cinco anos o governo venha atrás desses 100 reais. O que que acontece de tempo em tempo? O REFIS, que dá um super desconto de multas e juros. Então digamos que ele dá um desconto lá de... 100% nos juros e 90% nas multas. Entende que você conseguiu um empréstimo barato e vai

ter que pagar 105, 110 reais pra pagar uma dívida lá do passado de 100? Então, pessoal, esquece. Todo mundo sonega [...] o REFIS é feito pra sonegar e a cada três anos ele existe, entendeu?!

Em concordância com o apontado por Delta, Epsilon relata que alguns empresários aguardam o lançamento de novos programas de regularização fiscal “pra que eu vou pagar se na frente vai ter um REFIS? Eu não preciso pagar agora, eu empurro lá pra frente” e acrescenta “o empresário fica acomodado”. A fala de Epsilon pode ser entendida com o apresentado por Clemente e Lírio (2017) que relatam que, antes de decidir por sonegar, o contribuinte analisa os benefícios esperados e a probabilidade de fiscalização e punição.

De acordo com Paes (2012), o Estado desenvolve este tipo de programa para recuperar, pelo menos em parte, os créditos não recolhidos no prazo. Para Epsilon “o governo às vezes tenta, na questão de tributária dele, de rever [...] melhorar arrecadação de tributos dele [...] mas infelizmente, o que que faz né? Acaba ajudando, incentivando empresas que não pagaram ele em dia né”. Já para Kappa “nos REFIS os maiores beneficiados foram as grandes empresas, bancos e grandes indústrias ali... que alavancaram dinheiro ali... com a sonegação de imposto” e que para as micro e pequenas empresas “o REFIS ajuda ali em partes mas ele não deixa de pagar imposto como forma de arrecadar ali né...”. Epsilon afirma que estes programas acabam valorizando apenas as organizações inadimplentes “não valoriza aquele empresário que pagou em dia, que tirou o dinheiro do bolso da empresa dele, que pagou em dia, tá tudo em dia, ele não é valorizado”.

Por sua vez, Zeta argumenta que a principal dificuldade das micro e pequenas empresas no processo de pagamento dos tributos está relacionada a dificuldades financeiras e, neste sentido, o parcelamento tributário surge como uma solução: “não paga [os tributos devidos], e aí vai empurrando com a barriga até ter uma oportunidade de fazer um parcelamento”. Para o entrevistado, de modo geral, os parcelamentos tributários são benéficos para as micro e pequenas empresas, contudo, assim como apontado por Epsilon, são injustos aos empresários que realizam o pagamento dentro do prazo previsto. De acordo com Zeta “o parcelamento em si foi benéfico, entendo como benéfico pelo seguinte: o governo fez essas benesses legais pras grandes

empresas, nada mais justo fazer para as pequenas... ele é injusto pra quem paga em dia os impostos né...”.

4.1.5 Conscientização tributária

Beta acredita que os empresários, de modo geral, não procuram conhecer os riscos com relação à prática de evasão fiscal “eles são leigos e eles querem permanecer assim... Porque eles de fato sentem a responsabilidade caindo mais em cima do próprio contador do que neles, né” e Omega comenta que, no caso de seus clientes, o desconhecimento dos proprietários é percebido em outros aspectos além dos riscos em sonegar “[...] não sabem nem como emitir a nota, não sabem como que tem a fiscalização, quais são as obrigações que o empresário tem que ter... então, ele não sabe nada”.

Sobre o papel do contador na conscientização tributária dos empreendedores, Beta relata “a nossa profissão ela tem um perfil justamente de informar o cliente, de trazer a informação que ele não tem a obrigação de saber né... Ele não tem obrigação de saber que ele pode ser preso caso ele sonegue imposto...”.

Neste sentido, Kappa relata que parte dos seus clientes, proprietários de microempresas, não tem nenhum conhecimento sobre as questões tributárias, entretanto, sua orientação não envolve a conscientização do indivíduo sobre a importância social e econômica do recolhimento de tributos, mas sim, há a orientação para que seu cliente não seja prejudicado em eventuais fiscalizações. Kappa exemplifica:

Olha, eu normalmente quando o cliente vem abrir a empresa aqui eu já dou uma aula ali pra pessoa de empreendedorismo... Tanto que passo às vezes mando uns e-mails ali orientando sobre a situação da fiscalização, de “olha você tem que emitir as notas fiscais no mínimo que cubra ali as despesas da empresa... Então eu faço uma tarefa pra pessoa ali dando umas orientações... Às vezes a pessoa aqui, digamos assim, é tão fraco assim de conhecimento que às vezes não tinha nem essa noção básica né...

Quando questionado sobre as informações passadas aos clientes que solicitam orientações para sonegar, Gamma relata “particularmente eu nunca oriento a sonegar né [...] eu deixo por conta e risco deles [...]”. Este entrevistado, ao mesmo tempo que acredita que “toda a sociedade perde com a sonegação”, parece não considerar como evasão fiscal a ausência de emissão de notas fiscais provenientes de negócios ainda não formalizados. Neste contexto, Gamma descreve que:

Eu primeiro oriento a abrir uma loja, começar a trabalhar mesmo sem uma documentação formal, sem alvará, sem nada [...] aí eu oriento a eles que fique, pelo menos uns seis meses naquele ramo ali pra ver se o negócio vai dar certo [...] então a primeira orientação é essa, eu peço pra pessoa abrir a porta, ficar uns... aguentar uns seis meses lá. Caso apareça alguma fiscalização da prefeitura, aí ele me procura. Aí ele me procura que daí a gente vai lá e abre... abre a empresa né.

Na perspectiva de Delta “[...] você tem que pensar na... no futuro da empresa [...] eu sei que isso daí é um argumento furado, que não deveria existir né [...] mas é porque a culpa não é do contador, a culpa é da estrutura aqui que é muito pesada”. Neste relato é possível perceber que a insatisfação com a estrutura pública, envolvendo complexidade burocrática e carga tributária, parecem legitimar as práticas de evasão fiscal.

A fala de Delta é respaldada por Grzybovski e Hahn (2006) quando os autores descrevem que a insatisfação com os serviços públicos somada à busca por maiores rendimentos reforça a mentalidade de sonegação. Ainda, para o entrevistado, a manutenção e desenvolvimento da empresa é prioridade em detrimento da arrecadação pública: “querendo ou não, sinto muito o Governo, tem que viver a empresa”.

Bailardi, Petri e Rosa (2015) atribuem aos profissionais de contabilidade papel de destaque no processo de conscientização tributária das organizações. Contudo, as falas analisadas demonstram que, até mesmo para contadores, a importância do recolhimento dos tributos não parece ser efetiva.

4.2 RESULTADOS DA SEGUNDA ETAPA

4.2.1 Legitimação da evasão fiscal

Ao ser questionado sobre as principais dificuldades que o empreendedor observa em seu ambiente de negócios, Vênus afirma que não há um único entrave na questão do desenvolvimento de pequenas empresas, mas sim um somatório de fatores que levam, em muitos casos, à prática de sonegação fiscal, fechamento de empresas e intensificação da informalidade dos pequenos empreendimentos.

Para o entrevistado, as questões burocráticas atrapalham bastante o dia a dia do proprietário de pequenos negócios, uma vez que esse empreendedor desempenha diferentes papéis na empresa, rotineiramente assumindo atividades operacionais e de apoio na organização. Vênus relata ainda que, além da burocracia, a questão tributária também é prejudicial para o investimento em pequenos negócios no país e que, diante destas dificuldades, parte dos empreendedores encerra suas atividades. Assim, na perspectiva de Vênus “[...] não tem um ponto forte, mas a soma de coisas é o que... é o que acaba. Acho que os que fecham cada um se pega num ponto sabe, cada um se apoia num ponto que mais dói, apertando o calo e dá aquilo como desculpa.”.

De acordo com Grzybovski e Hahn (2006), os principais fatores utilizados para tentar tornar os atos de sonegação fiscal legítimos estão relacionados à burocracia dos processos governamentais e à sensação de baixo retorno social proveniente da arrecadação tributária, além destes fatos, outro aspecto de destaque na busca por legitimação destes atos ilícitos é a alta percepção de casos de corrupção pública. Neste sentido, é possível relacionar os fatores apresentados para legitimar a prática de evasão fiscal aos aspectos citados por Vênus como justificativa para o encerramento das atividades empresariais.

Com relação à burocracia, Marte afirma que embora existam ações governamentais que visam facilitar os processos para emissão de notas fiscais eletrônicas, como a criação de um aplicativo para utilização em *smartphones*, a atividade ainda é muito burocrática ao descrever que “eles falaram que quando criaram lá o sistema de nota eletrônica, eu podia emitir em qualquer lugar [...] eu faço

a nota, demorado e tudo [...] chega na hora de emitir, não emite”. Para o participante, que está diariamente exercendo funções operacionais em seu negócio, a burocracia para a emissão dos documentos fiscais não cabe na rotina do empreendedor de pequenas empresas, relatando “[...] aquela correria louca [...] tem horas que eu saio da prefeitura e tá uma desgrama, você não tá com tempo, a internet também não ajuda [...] daí fica pra depois” e complementa sua fala ao afirmar que a ausência de cobrança da emissão por parte dos clientes também contribui para que as notas fiscais não sejam emitidas corretamente: “[...] tem vez que a gente acaba até esquecendo de tirar a nota, o cliente não cobrou, então...”.

Além das questões sistêmicas relatadas por Marte, a complexidade do sistema tributário brasileiro, mesmo para pequenas empresas optantes pelo regime Simples Nacional, também é apontada por Júpiter como um fator que prejudica a arrecadação dos impostos.

Em concordância com o descrito por Forte, Domingues e Oliveira (2015) que afirmam que a prática de evasão fiscal não deveria ser justificada pelo fator carga tributária, Júpiter afirma que não é a carga tributária incidente sobre as atividades de pequenas empresas que prejudica a arrecadação, mas sim a complexidade do atual sistema tributário.

Olha, para o simples eu acho até que não muito imposto, na verdade o que eu acho muito difícil é você ter o simples e ter vários impostos separados, se fala assim: “é mais você paga pouco” [...] Aí você paga INSS, você paga é... COFINS, você paga é... IPI, você paga é imposto de renda, você paga o certificado digital que você é obrigado a comprar todo ano e você adquire [...] É mais um processo novo, um sistema novo que você precisa, que às vezes não é, um imposto, mas é um agregado que você precisa e é obrigado a pagar, então... Eu não acho muito, eu acho é muito difícil de você controlar todos esses impostos que você tem que pagar.

Durante a realização das entrevistas com os empreendedores foi possível perceber a insatisfação dos participantes com relação à obrigação do pagamento dos tributos e a contrapartida ofertada nos serviços públicos, o que está de acordo com o relatado por Correia e Pires (2017) que descrevem a baixa percepção de retorno social comparado aos valores arrecadados por meio do recolhimento tributário como um dos

fatores utilizados como justificativa para a sonegação de tributos por parte das pequenas empresas.

Neste sentido, Urano relata que, caso o retorno social oferecido pelas instituições públicas a partir dos valores arrecadados por meio do recolhimento tributário fosse efetivo a sonegação fiscal seria reduzida, afirmando que “[...] se fosse um sistema justo, nossa... pagaria com prazer! Pagaria imposto tranquilamente, sabe?!” e complementa sua fala, afirmando que a arrecadação também seria maior caso o empreendedor percebesse a influência positiva das instituições públicas no processo de desenvolvimento de seus negócios, exemplificando “[...] aumentei o faturamento graças às condições que o próprio poder público nos disponibiliza pelo que a gente paga. Então vamos pagar. Vamos botar dinheiro lá. Tá funcionando [...] as pessoas tão prosperando”.

Da mesma maneira que o apresentado por Urano, há também a afirmação por Marte de que, caso o retorno social fosse considerado eficiente, o recolhimento tributário por parte dos pequenos negócios seria maior “[...] se fosse justo o negócio, *oh, vocês tão... nós estamos comendo vocês, mas nós estamos devolvendo serviço, benefício, cara, eu pagaria com todo o prazer*” o que está alinhado com a afirmação de Anokhin e Schulze (2009) de que os níveis de confiança dos contribuintes com relação ao Estado aumentariam a partir de uma melhoria na percepção do controle de corrupção e do retorno social.

Vênus também relata sua insatisfação com relação ao retorno da arrecadação tributária “[...] o que incomoda aqui é o retorno. Se vai lá pra fora, se paga muita coisa? Se paga, mas cara, você tem acesso a coisas que são básicas aqui que não... que você não pode...”.

Em concordância com o descrito por com Grzybovski e Hahn (2006), na visão de Netuno a sonegação fiscal é justificativa a partir do baixo retorno social decorrente, na percepção do entrevistado, dos casos de corrupção pública e também pelo fato do sistema tributário ser complexo e apresentar uma carga tributária considerada excedente.

Uma é a revolta com os impostos altos que você paga e não tem o retorno. Só tem roubalheira, roubalheira, roubalheira. Então fica revoltado mesmo. E outra porque, realmente, os valores são muito altos. Hoje mesmo a gente tava

vendo os valores do INSS que a gente paga, entendeu? Um valor altíssimo, entendeu? E... fora o ISS, CSLL, entendeu? E outras coisas... é imposto de pessoa jurídica. Enfim... é tanta coisa, tanta coisa que a gente paga, que quando você vai botar na ponta do lápis, não sobra quase nada.

A alta percepção da corrupção pública é, para Netuno, fator incisivo para a sonegação fiscal. O entrevistado acredita que mesmo com a redução da sonegação fiscal não haveria melhoria no retorno para a população “[...] pode pagar todos os impostos [...] mas o que adianta? Nada. Porque eles vão lá e roubam do mesmo jeito. Roubam do mesmo jeito e o dinheiro nunca dá. Então assim, a sonegação pode até acabar de existir, mas assim... o resto vai continuar tudo na mesma.”.

Além dos aspectos citados pela literatura, como o baixo retorno social e a alta percepção de corrupção, outro fator que parece ser utilizado para legitimar a prática de evasão fiscal é a insuficiência de recursos próprios para o desenvolvimento da empresa, como pode ser observado na fala de Urano.

Sempre tem investimento pra fazer né. Sempre queima uma lâmpada, sempre tem que trocar alguma coisa no banheiro, eu preciso inovar, eu preciso mexer lá fora, é uma tenda que compra... é uma obra de dreno que faz, porque o terreno alaga. Então é... é um arquiteto que se contrata pra que se faça um projeto. Então acaba que o imposto, ele fica por último mesmo. [...] Então não tem dó da gente, a gente também não fica com muita dó não de não pagar, entendeu?

Seguindo o contexto de escassez de recursos como justificativa para a sonegação fiscal, a seguir aborda-se a categoria de maximização dos resultados e sobrevivência das micro e pequenas empresas.

4.2.2 Maximização dos rendimentos e sobrevivência da organização

De acordo com o apresentado por Borini e Grisi (2009), a busca pela maximização do retorno de seus investimentos pode levar o contribuinte, seja ele pessoa física ou jurídica, a agir de maneira corrupta ignorando as regras de conduta

presentes na sociedade e praticando uma série de ações ilícitas. Dentre as ações desviantes utilizadas para ampliar os rendimentos provenientes das atividades empresariais, a sonegação fiscal aparece como a prática mais comum nas organizações de micro ou pequeno porte (FORTE; DOMINGUES; OLIVEIRA, 2015).

Neste sentido, Vênus relata que no seu ramo de comércio não há empresas, independente do porte, que não pratiquem atos de sonegação fiscal. Para o participante, as condições do ambiente de negócios, citadas anteriormente como legitimação da evasão fiscal, tornam a sonegação fiscal uma ferramenta essencial para a manutenção de micro e pequenas empresas. Vênus enfatiza:

Não tem ninguém que esteja aberto hoje, e eu afirmo, não tem ninguém que... Pequeno, grande, dentro do meu ramo pelo menos, não tem um que não sonegue. Você pode ir nas maiores redes... Essas que tão abrindo de atacado, de tudo, você pode ir que não tem. Não tem lugar que não... Que trabalhe 100% legal.

Ao ser questionado sobre sua percepção acerca do motivo da alta prática de sonegação fiscal, Vênus relata que “[...] é mais questão de sobrevivência”, entretanto, imediatamente completa a frase afirmando que “[...] tem gente que chega num ponto que poderia pagar? Mas cara, se você tá fazendo daquele jeito, tá te sobrando X por mês, é igual eu falo... é muito fácil se acostumar com vida boa”. Esse contraponto, apresentado pelo participante, representa que ações ilícitas realizadas para obter economia tributária (CORREIA; PIRES, 2017) nem sempre estarão atreladas à sobrevivência da organização, podendo aparecer como uma das maneiras utilizadas para maximização dos rendimentos do empreendedor, isto é, parte dos empreendedores age de maneira intencionalmente corrupta diante da sonegação fiscal visando a obtenção de condições de vida superiores ao que teria ao cumprir suas obrigações tributárias.

No decorrer da entrevista, Vênus afirma que, em sua percepção “[...] o principal motivo [da prática de sonegação] é a pessoa conseguir se sustentar aberta e, claro, visar lucro. Que é o principal objetivo da transação. É visar lucro.”. O participante reitera seu posicionamento de que a sonegação fiscal contribui para a manutenção das atividades empresariais, pois relata que “pesa muito a questão da pessoa se manter aberta, é... a inviabilidade de trabalhar 100% no... na legalidade.”.

Em concordância ao apresentado por Vênus, Mercúrio relata que “só sobrevive, porque sonega. Se for pagar 100%, o cara não sobrevive.”.

Ao descrever as ações ilícitas realizadas para reduzir o recolhimento tributário, Júpiter relata que a compra e venda de mercadorias sem nota fiscal é uma prática muito comum e exemplifica que “[...] se você comprar sem nota e vender sem nota é uma forma de você [sonegar]... Lógico que você não vai fazer isso em 100% do que você faz, mas é... Acontece muito, você compra uma boa quantidade sem nota e vende sem nota também”, para o entrevistado “se você pagar tudo com nota... E recolher tudo... Você não vai ter aquele ganho a mais que você pretende”. Júpiter retoma afirmando que é a prática de evasão fiscal que permite a obtenção de lucro em sua organização “[...] o que eu não emito de nota hoje é o que faz diferença [...] é o que sobra mais”.

A inviabilidade financeira em cumprir as obrigações tributárias também pode ser observada no posicionamento de Marte:

É triste... Eu queria que fosse “oh, meu imposto devido é esse aqui”, só que se você for... Sabe aquele certinho, fazer tudo hermeticamente... Tudo na medida, cara... Infelizmente... Eu prefiro viver assim... Sobrevivendo... Certo ou errado... Não lesando ninguém. Do que “ah, eu tô pagando tudo os impostos certinho”, daí do lá com... Não consigo renovar o carro, não consigo comprar equipamento melhor, não consigo dar um plano de qualidade e daí eu não consigo dar emprego pra duas, três pessoas.

Esse trecho da entrevista de Marte reflete o conflito destacado por Forte, Domingues e Oliveira (2015, p. 97) entre “[...] ganhar mais e garantir a sobrevivência da empresa sendo antiético ou agir de forma ética e correr o risco de perder benefícios financeiros”, pois, ao mesmo tempo que revela tristeza em agir de maneira ilícita, mantém sua decisão em prol da manutenção do empreendimento.

A partir das falas dos entrevistados, é possível perceber que a sonegação fiscal é utilizada como uma ferramenta estratégica para a manutenção das atividades de micro e pequenas empresas. Assim como destacado por Forte, Domingues e Oliveira (2015) as falas dos entrevistados demonstram que, no entendimento dos empresários brasileiros, a prática de evasão fiscal é fundamental para a sobrevivência do negócio, o que reduz a sensação de ilegalidade da prática. Vale ressaltar que a

percepção dos entrevistados sobre a sobrevivência está associada ao cumprimento de suas obrigações e obtenção de retorno minimamente atrativo.

Além de identificar que as práticas de sonegação fiscal são amplamente realizadas por empreendedores, os dados da pesquisa também trazem aspectos relacionados à fiscalização e probabilidade de punição destes atos ilícitos, como será detalhado a seguir.

4.2.3 Fiscalização e probabilidade de punição

O empreendedor de micro e pequenas empresas, enquanto responsável pelas decisões estratégicas da organização, visando aproveitar as oportunidades do ambiente de negócios, pode decidir por ações estratégicas que envolvam a quebra de regras ou normas (BRENKERT, 2009).

Mercúrio é enfático ao afirmar que ao longo de sua trajetória como empreendedor utilizou diversas estratégias que, rotineiramente, envolviam a quebra de regras de maneira intencional, visando a maximização de seus rendimentos. O participante exemplifica que, providencia a emissão das notas fiscais exclusivamente nas seguintes situações: aos clientes novos, para passar credibilidade para o serviço e para antigos que exigem o documento, adicionando o valor do tributo ao valor total da nota.

Mas como eu já sei os clientes que pede, eu vou já pego, em cima do serviço dele, o valor da nota fiscal. O ICMS da nota. Você chega na minha oficina, é... E eu... Se você é primeira vez, tudo bem, até faço a nota... Na primeira vez do cliente eu faço por questão de confiabilidade, entendeu? Pra transmitir confiança. A partir daí, se eu vejo que traz mais uma vez e se o serviço for grande, eu... Bom, eu dou a sugestão pro cliente. Falo "olha, a nota vai custar 200 reais, quer 200 de desconto?" [...] o cliente fala "não, tudo bem, então pode fazer só um recibo" [...] Eu faço aumentar o orçamento e o cara lá aceita o desconto da nota [...] Eu faço isso, porque é o caminho de... Por que que você vai emitir uma nota... Digamos lá, fazer um serviço de 1.000 reais e 75 reais no caso, 7,5% é do governo. Se o cliente vai pegar e jogar fora a nota?

Mercúrio relata que suas práticas de sonegação fiscal, realizadas de maneira intencional, têm trazido maiores benefícios financeiros se comparados aos custos com punição ao longo dos vinte e cinco anos que é proprietário de pequenos negócios. Na perspectiva do empresário: “[...] infelizmente, o crime compensa nesse país [...] custo benefício, mesmo que cair na fiscalização, tu vai... Eles vão fazer um cálculo... Emite o que tu paga atrasado, daí de lá... pá, pá, pá... Divide em 100 vezes.”.

A fala de Mercúrio está de acordo com o disposto por Allingham e Sandmo (1972) que relatam que a decisão do contribuinte em realizar ou não a prática de evasão fiscal está associada a uma escolha racional, onde pondera os riscos e as vantagens em agir ilicitamente.

Neste sentido, as vantagens de sonegar parecem exceder os prováveis riscos, pois, a probabilidade de punição é baixa e quando ocorre ainda é compensatória, de acordo com o entrevistado o valor sonegado é “[...] um dinheiro que, se demorasse cinco anos, estaria aplicado. Você já tiraria o valor quase dele ali.”.

Por outro lado, este mesmo participante afirmou que a fiscalização, proveniente da implantação das notas fiscais eletrônicas, foi um fator determinante para a redução de suas práticas de sonegação fiscal em sua atividade de transportes: “[...] nos últimos anos eu não pude mais sonegar, porque entrou a nota fiscal eletrônica né?!” e complementa afirmando que “hoje em dia tá muito fechado com essa nota fiscal eletrônica, tá muito atrelado as coisas. Tá difícil de sonegar. Então, se tiver brecha... Cada empresa sabe as brechas na sua particularidade né.”.

Na perspectiva de Netuno, a probabilidade de punição é considerada maior no que tange às obrigações trabalhistas se comparada às obrigações fiscais e, esse fator, é fundamental para a decisão do empreendedor em manter em dia os recolhimentos de tributos relacionados à folha de pagamento de seus funcionários.

As afirmações de Clemente e Lírio (2017) de que o contribuinte, para tomar a decisão em sonegar, realizará uma análise dos benefícios esperados e da probabilidade de fiscalização e conseqüente punição, estão alinhadas com as falas de Netuno.

Então a gente prefere andar certo ... e outra, as causas são sempre altas né. A gente prefere muito mais andar certo na área trabalhista, do que ... a fiscalização é maior, é mais fácil de ter ... qualquer pessoa pode acionar, por

exemplo, a fiscalização. [...] Um exemplo, essa questão da possibilidade de você ser denunciado. É ... tem um funcionário que trabalha pra mim e vai lá e me denuncia, entendeu? Então, ele me denunciou, ele sabe... denunciar nessa questão trabalhista é muito fácil. Todo mundo sabe. Até a doméstica, por exemplo, que é mais leiga, teoricamente, sabe também, entendeu? Então assim, é... as pessoas têm medo da área trabalhista, entendeu?

Neste sentido, de acordo com Franzoni (1998), as instituições governamentais que são responsáveis pelo processo de fiscalização e controle tributário enfrentam dificuldades para obter o real passivo fiscal dos contribuintes. Para o autor, isso ocorre devido aos altos custos da realização de auditorias e também pela existência de bases de cálculo dificilmente identificáveis, como é o caso das empresas prestadoras de serviços.

Esses fatores fazem com que o risco em sonegar seja considerado baixo, como é relatado por Marte, que afirma que a baixa fiscalização presencial, que ocorreria por meio de auditorias, fortalece a impunidade do sistema tributário.

Se você não tiver gente suficiente pra correr atrás daquilo ali, pra levantar os dados, pra... vai morrer na casca. Se você não tiver gente pra operar a máquina ali, pra saber, pra entender o que tá acontecendo na situação ... em um país desse de milhões de empresas, eles não têm gente suficiente. [...] a gente infelizmente, a gente conta com a impunidade.

O comentário de Marte está em concordância com a afirmação de Barth e Ognedal (2018) que a detecção de baixos níveis de evasão fiscal é mais complexa em comparação às práticas que envolvem maiores movimentações, o que reduz a probabilidade de punição nas micro e pequenas empresas.

Na perspectiva de Saturno, os órgãos de fiscalização possuem a informação dos contribuintes, como é o caso de vendedores ambulantes, que atuam na informalidade ou que não recolhem seus tributos de maneira integral. Para o entrevistado, essa pode ser uma “[...] maneira de ajudar o pessoal... Porque falta muito emprego [...] já pensou tirar tudo esse povo da informalidade, tirar esse povo de... esses microempresários e... Vai arrumar emprego aonde? Vai sobreviver de que forma?!”.

Sabendo que a probabilidade de fiscalização e conseqüente punição é baixa, muitos empreendedores optam por estratégias que envolvem o descumprimento de suas obrigações tributárias visando a obtenção de benefícios próprios em detrimento da arrecadação para distribuição à população. Neste sentido, o próximo tópico apresenta uma análise sobre a conscientização tributária destes indivíduos.

4.2.4 Conscientização tributária

Com o objetivo de proporcionar uma melhor compreensão sobre a finalidade socioeconômica dos tributos, Baialardi, Petri e Rosa (2015) descrevem que a conscientização tributária é um aspecto social que deve ser amplamente difundido entre os contribuintes, neste sentido, parte dos empreendedores entrevistados relatou compreender, ao menos parcialmente, a importância da arrecadação tributária para a execução das políticas públicas, como é o caso de Mercúrio:

Eu vou num posto de gasolina, eu peço nota. Por que? Porque eles já tão cobrando ali imposto meu. Então o posto de gasolina não vai me dar lá os 17% de desconto. Não vai me dar. Então daí eu chegava e falava assim "oh, a vida inteira estudei em escola pública. Então esse dinheiro que vá pra algum fundo ... um dinheiro pro governo". Eu ... pra produto ... pra bens e produtos, eu peço nota mesmo. Porque aquele lá, o dono do posto já tá cobrando. Não é prejudicar o dono do posto, mas ele já tá pagando. Ah daí... se... já que o governo... se na gasolina você já tá cobrando de mim, então repasse pro governo. Agora no serviço... no serviço a gente já faz... já é diferente. A gente... as pessoas pechinham... o serviço é o meu tempo, minha alma que foi ali no negócio. E eu não acho certo, da minha alma, meus trabalhos, dão tanto pro governo. Eu acho um absurdo.

A fala de Mercúrio demonstra que o empreendedor, embora tenha consciência que a utilização de recursos como a educação pública é proveniente da arrecadação tributária, realizando inclusive a cobrança da nota fiscal enquanto consumidor de determinados estabelecimentos, mantém seu discurso de legitimação da própria

sonegação fiscal, afirmando que a cobrança de tributos para as empresas que prestam serviços é injusta.

Ao ser questionado sobre os impactos que a sonegação fiscal traz para a sociedade, Júpiter argumenta que “[...] o que é sonegado ele não tem investimentos na saúde, na educação, transporte... É ... Basicamente você tira o dinheiro disso aí”, entretanto, embora aparentemente seja consciente sobre o papel dos tributos na distribuição dos serviços públicos, busca legitimar sua prática ilícita por ter, em teoria, apoio da sociedade.

Então a população ela ... o consumidor em geral ele... te ajuda... a você a sonegar [...] uma coisa, assim, muito interessante que é, eu tô numa área a mais de 30 anos a gente sabe que o cliente chega aqui, ele pede o desconto pra você não emitir a nota.

Se por um lado, os empreendedores demonstram compreender a importância da arrecadação tributária, seus objetivos pessoais são colocados em local de privilégio, diminuindo a importância do cumprimento de suas responsabilidades fiscais. A sonegação fiscal, novamente, passa a ser justificada a fim de reduzir sua ilegalidade.

Grzybovski e Hahn (2006) destacam que existe um consenso social de que o contribuinte que consegue pagar menos tributos, mesmo que isso ocorra por meios ilícitos como a sonegação, é mais inteligente que os demais contribuintes. Essa afirmação é confirmada na fala de Mercúrio:

600 reais em cima da tabela deles. Então, eu fui lá recolhi só... paguei... recolhi 70 reais, soneguei 200. E cobriu meu almoço e janta e festa. O furo... como eu digo, a lei é cheia de furo. E os... e quem é inteligente, os estudados que estuda, eles sabem tudo isso aí. A gente... o burro vai lá “não, cobrei 4 mil, recolhe 4 mil”. Não. Daí é burro né... quem não burla.

Como destacam Baialardi, Petri e Rosa (2015), o profissional contábil possui o importante papel de mediar essa conscientização, em decorrência de sua proximidade com os indivíduos responsáveis pela decidir ou não evadir o fisco, por outra perspectiva, como destaca Moraes (2010), os contadores podem ser coniventes

e, até mesmo orientar seus clientes para a realização de práticas corruptas como a evasão fiscal.

Mercúrio destaca, que no início de seu empreendimento, há mais de 25 anos, recebeu a orientação de um contador para que promovesse a formalização da sua empresa apenas diante da execução de fiscalizações, isto é, o agente responsável por mediar o processo de conscientização tributária, na verdade, mediou a prática de sonegação.

No começo da oficina eu fui um... eu fui um... empreendedor sem comentários né? Então... mas seguindo a orientação de outros, ouviu?! Daí esse contador passou uma vez na frente lá e falou “não, você vai trabalhando até chegar a fiscalização” [...] “nós vamos nos cuidar. Quando chegar a fiscalização tu tem 30 dia pra... pra legalizar as documentação”. Daí a única coisa que eu tirei foi a guia amarela pra dar entrada na empresa né? Eu tirei a guia amarela e segurei. Conclusão, trabalhei dois anos sem fiscalização nenhuma. [...] Daí os vizinhos que me denunciaram né? Não foi espontâneo da prefeitura. Então veio denúncia, daí vieram lá e me deram 30 dias pra fazer umas coisa que não tinha cabimento. Meu ... foi uma... levei duas multa, três multa da prefeitura. E... e aí o contador... bom, eu achei que os prazo das outras era pequena na época né? Mas aí assim foi. Daí eu legalizei, acertei... daí o contador ia sempre lá apresentando... cada vez apresentava um documento e foi indo, foi indo, com a dificuldade, e enfim. Todas as guias, até hoje eu não tirei né... as licenças. Corpo de bombeiro eu paguei o primeiro ano, a vistoria, o primeiro dois anos, três. Depois que eu legalizei a empresa, abri tudo certinho... eu paguei o primeiro dois anos. O contador falou “olha, nem abra mais lá. Tem que ir pra segurança e tudo, mas nem abre ... nós nem vamos dar entrada no bombeiro”. Faz 20 anos que os bombeiro não apareceram na minha empresa. Então, só destruindo o bombeiro eu economizei uns 5... 10 mil aí ... da taxa.

A fala de Mercúrio está alinhada à afirmação de Moraes (2010), que os contadores podem, em alguns casos, orientar seus clientes para a realização da evasão fiscal. Nesse sentido, é possível perceber a sociedade é prejudicada na medida que as ações organizacionais estão prioritariamente orientadas para o empreendedor e para a empresa, trazendo benefícios no nível individual.

4.2.5 Jeitinho brasileiro

Forte, Domingues e Oliveira (2015) apontam que, quando as práticas corruptas são comuns tal ponto a serem consideradas institucionalizadas em determinada sociedade, a população tende a desenvolver culturalmente um sentimento de prejuízo diante do sistema político. Por acreditarem estar constantemente sendo prejudicados, os contribuintes passam então a desenvolver ações visando contornar aquelas situações que julgam adversas, obtendo recompensas.

No Brasil, de acordo com Duarte (2006) esse mecanismo social utilizado como estratégia na solução de problemas é conhecido como jeitinho brasileiro e, como aponta Barbosa (2005, p. 41) pode envolver a burla de regras ou normas, assim como, pode ocorrer por meio de “conciliação, esperteza ou habilidade”.

Ao ser questionado sobre os impactos da fiscalização no controle da sonegação fiscal, Marte argumenta que embora acredite que a fiscalização contribuiria para a redução dos atos ilícitos, afirma que a questão cultural no país ainda induziria o contribuinte a buscar maneiras de burlar as regras estabelecidas. Isto é, o empreendedor agiria de maneira ilícita a partir da influência dos fatores culturais.

Oh... se é reduzido, não te garanto. Mas é... não só na área ... na área empresarial, de empreendedorismo ... em tudo. Se tivesse mais fiscalização na rua, não ia ter crime. Então já é uma ... eu acho que uma consequência do nosso sistema ... da educação desse povo. Tudo que ... de impunidade, desde lá de cima. Então eu vou dizer uma coisa pra você, o brasileiro ... que nem a gente vê, a Nasa vem buscar o brasileiro, o brasileiro já arruma outro jeito de burlar, até descobrirem que aquilo que tavam fazendo era uma coisa ilícita [...] eu acho assim, no primeiro instante, eles iam fazer tudo que a lei pede ... tudo, tudo, tudo e mais um pouco. Daí na sequência, o negócio já ia começar a desandar.

De acordo com Vieira, Costa e Barbosa (1982), o jeitinho brasileiro pode ser utilizado para contornar dificuldades que surgem no cotidiano e envolve, inclusive, ações para fugir da burocracia e burlar a fiscalização.

Neste contexto, Vênus revela que pretende encerrar as atividades de sua empresa que possui uma boa avaliação de crédito como uma estratégia para encerrar as atuais dívidas ativas.

A ideia é talvez, é da baixa dessa empresa de 20 anos, que o score é bom [...] e começar do zero, justamente pra tentar fugir dessa fiscalização, sabe? Tipo assim, “ah não, essa empresa faliu”. Já que eu tô com um protesto no nome, pra justificar em teoria isso... Até tenho que falar pra minha contadora... Pra eu chegar e falar “Oh, faliu. Veja aí pra negociar com meus fornecedores”, É... e daí eu abrir uma nova empresa, de alguma outra forma e começar do zero. Tendo em vista que, o meu maior prejuízo hoje é... se eu começasse uma empresa nova, é... fiscalização da vigilância sanitária, que eu já tô passando pelo processo, não mudaria muita coisa e... e a cota de crédito né, porque empresa nova não dão crédito. Mas hoje como eu tô trabalhando e tô pagando tudo à vista, não mudaria nada pra mim.

A fala de Vênus demonstra que o empreendedor, ao visualizar situações adversas na condução de suas atividades, busca desenvolver estratégias para contorna-las, mesmo que isso envolva a quebra de regras de conduta ou legais, como é o caso do acionamento de falência a fim de obter melhores condições de negociação com os fornecedores, mesmo que, na prática, a empresa permaneça ativa.

Como descrito anteriormente, os empreendedores de micro e pequenas empresas apontam o sistema tributário, e a política no geral, como o principal fator adverso presente no ambiente de negócios. Assim, considerando que o jeitinho, conforme descrevem Braga e Bezerra (2017), pode refletir a transgressão de condutas sociais e de leis, é possível afirmar que a sonegação fiscal é utilizada como um jeitinho brasileiro de contornar parte das dificuldades na manutenção de micro e pequenas empresas, isto é, a prática de evasão fiscal realizada sem viés de ilegalidade é realizada pela influência de traços culturais dos empreendedores.

O jeitinho brasileiro associado à prática de evasão fiscal também pode ser percebido nas ações das pessoas físicas, pois, conforme descrito por Júpter o “[...] consumidor em geral, ele tá muito brabo com os impostos muitos altos, então tudo que ele evita de pagar imposto ele fica alegre, é impressionante...”. Essa fala demonstra que, assim como os empreendedores de pequenos negócios, parece também existir tal sentimento de injustiça perante o sistema fiscal por parte dos

contribuintes individuais, o que reforça a afirmação de que as características culturais influenciam a tomada de decisão acerca da evasão tributária.

Urano manifestou sua insatisfação com o sistema público e descreveu que, no início de suas atividades, encontrou dificuldades junto à prefeitura para a liberação do alvará de funcionamento, precisando recorrer à outra alternativa para contornar a adversidade. De acordo com o entrevistado:

O governo, ele não... não gera nada. Nós geramos a riqueza, e o governo se sustenta através da gente né?! Então a gente precisava ter esse respaldo. A gente só vê... desde o início, a gente vê aqui... tivemos uma visita da prefeitura que nos apontou milhões de coisa. Eu falei “Mas gente, poxa, isso é uma loja de cerveja, não é uma indústria”. Queria que eu fizesse milhões de coisas aqui que eu falei “olha, não tem nem cabimento o que vocês tão me pedindo”. Aí tivemos que entrar, através de um vereador... tem que saber usar também o meio político pra que a gente possa ter o respaldo deles.

A fala de Urano deixa claro que, a partir de um sentimento de prejuízo perante o sistema político, utilizou sua relação com terceiros (contato com o vereador) para fugir da burocracia inicialmente imposta, essa situação, de acordo com a pesquisa de Vieira, Costa e Barbosa (1982) pode ser considerada um jeitinho brasileiro. Ao final da entrevista, a pesquisadora questionou o entrevistado sobre seu entendimento acerca do conceito de jeitinho brasileiro e Urano prontamente retomou o assunto:

Eu acho horrível o “jeitinho brasileiro”. Mas de vez em quando a gente precisa, né?! É... Às vezes a gente não se escapa. Mesmo. De verdade. Por mais que a gente queira “não, cara oh... seguinte” [...] não queria ser repetitivo, mas voltando aqui a questão do pessoal veio aqui me indagar. Eu tive que usar do “jeitinho brasileiro” pra falar assim “não, eu conheço fulano, ciclano, beltrano. Já tô lá em contato e é o seguinte”. Então... não é que é o jeitinho, mas você tem que usar também as vezes alguns artifícios pra que você consiga ser respeitado, entendeu? Pra que você consiga se posicionar. É... esse é um dos jeitinhos brasileiros que a gente tem que às vezes crescer, se prevalecer em alguma situação, se não eles te esmagam também né.

Considerando que as características positivas do jeitinho brasileiro, conforme apontam Pedroso, Massukado-Nakatani e Mussi (2009), podem ser aproximadas às

características atribuídas ao perfil empreendedor, na sequência, o tema será analisado.

4.2.6 Características atribuídas aos empreendedores

Durante o processo de entrevistas, foi possível perceber que todos os participantes atribuem significativa relevância para a persistência do empreendedor em relação à manutenção dos negócios. Urano afirma que a principal característica é “[...] a persistência, a vontade de vencer mesmo e saber que não é fácil” e no mesmo sentido Saturno reforça que, por mais que o empreendedor não tenha extensa experiência em determinado ramo, com persistência é possível ter sucesso “[...] por mais que você não nasceu naquele ramo, você não tem conhecimento do ramo, mas você tem vontade, você tem persistência, você aprende a trabalhar na tua própria empresa, você vive a tua empresa, vai dar certo.”.

Nesta mesma perspectiva, Vênus descreve que as principais características necessárias para empreender em pequenos negócios são a coragem e a força de vontade.

O que eu vejo assim, muita gente abre achando que vai ganhar rios de dinheiro e logo desiste assim, sabe? Eu vejo muita empresa que a pessoa não tem o perfil. E não é assim “ah não, eu tenho coragem de abrir”. Cara, coragem não é abrir, abrir todo mundo tem coragem de arriscar que seja R\$50.000 e abrir, mas você manter aberto, como foi esse ano que eu fechei negativo quase o ano inteiro e você continuar vindo e continuar deixando aberto e fazer “não, não vou deixar cair”. É... muita gente desiste. [...] Eu acho que o empreendedorismo é muito o tipo da pessoa. A pessoa tem que tá muito disposta a trabalhar. Não tem como ser diferente.

O posicionamento de Vênus está alinhado ao que Hisrich, Peters e Shepherd (2014) descrevem sobre as características do empreendedor. Para os autores, esse ator é um indivíduo que, com o objetivo de receber determinadas recompensas, assume os riscos e as responsabilidades inerentes aos processos de criação, sobrevivência e desenvolvimento de empresas. Na fala de Vênus, é possível

relacionar os riscos à coragem necessária para empreender e, eventualmente, não obter os retornos desejados, já as responsabilidades podem ser associadas à força de vontade em continuar realizando ações para a manutenção do empreendimento.

Júpiter também destaca que para ser um empreendedor é necessário assumir os riscos da atividade diante de um cenário de incertezas. O entrevistado ressalta que, a responsabilidade pela manutenção da empresa é do empreendedor, mas que o apoio dos funcionários é fundamental para a continuidade do negócio.

[...] o empreendedorismo tem que ser da pessoa, não adianta, tem pessoas que querem ser funcionário, eu já fui funcionário, já fui empreendedor em outra época e voltei a ser empreendedor de novo, porque as pessoas elas, elas esquecem, elas querem um pouco da segurança elas esquecem que você pode ganhar mas você tem um risco [...] o empreendedor além de ele ter uma condição de ganhar 1.000 e ganhar 10.000 ele pode ganhar 500 só, e ele tem a responsabilidade de que se ele não ganhar, ele não tem o que gastar e você sendo um empreendedor você pode gerar empregos [...] hoje eu gero, pelo menos umas 5 famílias, dependem de mim, 5 talvez até mais indiretamente dependem de mim, se empresa hoje eu não enxergar que tem que dar lucro e as pessoas que trabalham pra mim, é , não me ajudarem eu não consigo contratar mais gente, aumentar o meu mercado...

Para Casson (2000), um empreendedor é aquele indivíduo que identifica novas oportunidades no ambiente de negócios e que tem habilidade para coletar e processar essas informações, transformando a oportunidade em retorno. Essa habilidade pode ser identificada na fala de Mercúrio:

E eu vi muitas brechas na... assim no meu ramo... comecei com oficina, depois vi que negociar carro dava dinheiro... mais. E com ajuda do meu filho, eu deixei meu filho na parte de mecânica e comecei a fazer negócio de carro né? Eu ganhei muito dinheiro com carro. Às vezes eu... no mesmo dia eu comprava o carro de manhã, vendia de tarde. E ganhava tipo, hoje dois mil em cima do carro. Mil do vendedor e mil do comprador. E tava garantido o carro, porque eu fazia a manutenção do carro, da mecânica. E ficava bom pros dois lados.

Essa característica e identificar oportunidades no ambiente de negócios e também é percebida na fala de Saturno: “Fiquei três anos com aquele escritório. Aí nesses três anos, eu fui analisando o mercado de construção civil. Opa, acho que é um mercado interessante e tal. Uma coisa bacana. E aí eu abri uma construtora.”. O entrevistado, como empreendedor, foi capaz de identificar uma oportunidade no ambiente de negócios e assumiu os riscos e as responsabilidades na criação da empresa que atua até hoje.

Em outra perspectiva, Marte destaca “eu não tenho medo de errar e tô sempre buscando aprender” reforçando que, como descrevem Melo, Leão e Paiva Júnior (2006), a orientação para correr riscos e a vontade de aprender também são características relevantes associadas ao perfil empreendedor.

4.3 SÍNTESE DOS RESULTADOS

Ao analisar os resultados de cada etapa individualmente, foi possível notar que, embora os grupos de entrevistados possuam características distintas, as interpretações das falas apontam para semelhanças entre as percepções, justificativas e posicionamentos de contadores e empreendedores acerca da prática de evasão fiscal em micro e pequenas empresas.

Os resultados indicam que, com relação à aversão ao pagamento de impostos e à legitimação da prática de evasão fiscal há consenso entre os sujeitos da pesquisa que relatam uma constante sensação de injustiça com relação ao sistema tributário nacional.

As afirmações teóricas sobre os fatores de legitimação da sonegação puderam ser confirmadas diante das falas dos entrevistados que, em sua maioria, buscaram justificar suas ações ilícitas pelas adversidades que identificam no ambiente de negócios. Os crescentes casos de corrupção pública e a sensação de injustiça do sistema fiscal, isto é, alta carga tributária sem expectativa de retorno equivalente em serviços públicos, contribui para que os empreendedores brasileiros utilizem destes fatores para legitimar suas ações de evasão fiscal.

Ao entrevistar os empreendedores, notou-se que alguns participantes, mesmo relatando que realizam uma prática ilícita e criminalmente prevista como a evasão fiscal, não demonstraram arrependimento ou vergonha diante de seu comportamento, o que pode ser explicado pela redução da sensação de ilegalidade da sonegação fiscal quando associada à necessidade de sobrevivência destas organizações. A sobrevivência da organização, neste sentido, passa configurar também a lista de fatores utilizados pelos empreendedores e contadores para tentar legitimar a prática de evasão fiscal.

Neste contexto, para os contadores a sobrevivência parece estar relacionada ao cumprimento de suas obrigações com fornecedores, funcionários e instituições governamentais, isto é, sobreviver seria obter receitas suficientes para possibilitar o pagamento de todas as despesas, mas sem distribuição de lucros. Já para os empreendedores, além de arcar com suas obrigações financeiras, sobreviver significa também obter um retorno sobre o investimento minimamente atrativo, assim, visam a maximização de seus resultados mesmo que isso implique na prática de evasão fiscal.

Parte dos contadores entrevistados parece corroborar para a legitimação da prática ilícita, ao defender que a sonegação ocorre dada à complexidade do sistema tributário brasileiro. Outros profissionais da área contábil, no entanto, acreditam que a ausência de planejamento tributário efetivo é fator preponderante para que a organização consiga cumprir suas obrigações e dar continuidade ao negócio, não havendo justificativa para a sonegação.

Os relatos dos entrevistados demonstram que a decisão dos empreendedores acerca das práticas de evasão fiscal ocorre a partir da identificação dos benefícios e dos riscos da ação ilícita. Neste sentido, ambos os grupos de entrevistados concordam que a alta complexidade para a detecção da evasão fiscal em micro e pequenas empresas faz com que os riscos sejam considerados baixos, fortalecendo a realização de atos de sonegação.

Os resultados apontaram que o empreendedor age de maneira intencional, pois decide investir na manutenção e ampliação de seu próprio negócio em detrimento do pagamento de impostos para benefício da população. Esse comportamento do empreendedor, embora seja desviante do que é socialmente esperado, é amplamente adotado como uma estratégia para a sobrevivência da organização ou para a maximização dos rendimentos do proprietário.

De maneira geral, foi possível perceber que os contadores priorizam a obtenção de benefícios para seus clientes em prejuízo do cumprimento das normas e regras estabelecidas, assim, por mais que estes profissionais sejam indicados como importantes agentes no processo de conscientização tributária dos empresários, o que se observa é a conivência e até mesmo orientação para sonegar por parte de alguns contadores.

A partir da análise dos resultados, é possível inferir que as práticas de evasão fiscal representam um mau comportamento do empreendedor e que a intenção na violação de certas regras ou normas pode ocorrer ao mesmo tempo para a obtenção de vantagens para si mesmo e para a organização, uma vez que, ao beneficiar a organização, o empreendedor de micro e pequenas empresas, enquanto proprietário, também obterá benefícios pessoais. Parte dos empreendedores age de maneira intencionalmente corrupta, expressando seu *misbehavior*, diante da sonegação fiscal com o objetivo de alcançar melhores condições de vida se comparada ao que poderia obter sem a quebra de regras.

Por fim, a análise dos resultados das duas etapas de pesquisa possibilitou a visualização da evasão fiscal como uma prática de jeitinho brasileiro. Contadores e empreendedores, ao expressarem insatisfação com o contexto político brasileiro, principalmente em relação aos aspectos fiscais e tributários, buscam alternativas para reduzir o sentimento de constante prejuízo. Neste sentido, considerando que a questão tributária é considerada uma das maiores barreiras para a manutenção das atividades de micro e pequenas empresas, o jeitinho brasileiro é usado para burlar a fiscalização e reduzir a burocracia presente no ambiente organizacional.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho teve como objetivo compreender como se manifesta o *misbehavior* de empreendedores associado às práticas de evasão fiscal em micro e pequenas empresas, sob a ótica do jeitinho brasileiro. Para compreender e interpretar o fenômeno da evasão fiscal a partir das visões e perspectivas apresentadas nas falas dos sujeitos de pesquisa, o estudo adotou uma abordagem qualitativa e utilizou como instrumento de coleta, entrevistas individuais e semiestruturadas. Quanto aos fins, trata-se de uma pesquisa exploratório-descritiva que teve a intenção de explorar novos elementos dentro da temática do *misbehavior* e descrever a realidade apresentada pelos entrevistados.

A coleta de dados ocorreu em duas etapas e com a utilização de questionários distintos, específicos para cada grupo entrevistado. Primeiramente, para obter aproximação com o campo, foram entrevistados contadores, escolhidos por acessibilidade, que prestavam serviços para micro e pequenas empresas. Na sequência, foram selecionados de maneira intencional empreendedores que atuavam como proprietários de micro e pequenas empresas de diferentes segmentos. A escolha intencional destes participantes ocorreu pela dificuldade em encontrar indivíduos dispostos a abordar a prática de atos ilícitos em suas organizações.

Ao total foram realizadas dezesseis entrevistas pessoalmente e por telefone, entre contadores e empreendedores, conforme fosse mais conveniente ao participante, e que possibilitaram a gravação de dezoito horas e trinta e um minutos de áudio e geraram quinhentos e vinte e oito páginas de transcrição para a análise de conteúdo.

Para atingir o objetivo geral proposto, de compreender como se manifesta o *misbehavior* de empreendedores associado às práticas de evasão fiscal em micro e pequenas empresas, sob a ótica do jeitinho brasileiro, foram delimitados quatro objetivos específicos e estes, a partir da análise dos resultados da pesquisa, foram efetivamente atingidos.

O primeiro objetivo específico, orientava para descrever como ocorrem os atos de evasão fiscal nas micro e pequenas empresas. A partir das falas dos

contadores e empreendedores entrevistados percebeu-se que a principal prática de evasão fiscal realizada nas micro e pequenas empresas ocorre pela não emissão de notas fiscais, implicando na ausência do recolhimento tributário correspondente. Além da ausência de emissão de notas fiscais para o faturamento total realizado, os resultados também apontaram para a existência de informalidade na contratação de funcionários com a pretensão de sonegar os tributos sobre a folha de pagamento. Essa prática, embora seja adotada nas micro e pequenas empresas, é menos utilizada do que a burla na emissão das notas fiscais, isto ocorre em decorrência da probabilidade de fiscalização e punição ser considerada maior na questão trabalhista, reduzindo assim sua realização.

O segundo objetivo específico, de conhecer as intenções dos empreendedores entrevistados para a prática de evasão fiscal, apontou como resultado que os entrevistados agem de maneira ilícita, por meio da sonegação fiscal, com a intenção de maximizar seus rendimentos pessoais e promover a sobrevivência da organização. Considerando essas diferentes intenções, é possível afirmar que a evasão fiscal é uma prática que faz parte do *misbehavior* do empreendedor, pois, é uma ação que ocorre de maneira intencional e que resulta na quebra de regras para obtenção de benefícios. É uma prática intencional porque ocorre a partir de uma análise racional em que o empreendedor pondera os riscos e os benefícios do ato ilícito e, resulta na quebra de regras, pois, envolve uma transgressão, sendo considerada um crime contra a ordem tributária.

O terceiro objetivo específico era identificar como o comportamento dos empreendedores entrevistados interfere na tomada de decisão acerca da evasão fiscal, neste sentido, foi possível perceber que a prática de atos sonegação, embora tenha a conivência e eventual orientação dos profissionais da área contábil, é uma decisão exclusiva do empreendedor. O comportamento deste agente é intencional e baseado na análise racional dos riscos e dos benefícios da prática. Os resultados apontam que os empreendedores podem apresentar um comportamento desviante do socialmente esperado, que seria a arrecadação tributária para distribuição dos serviços públicos, para a obtenção de benefícios para si mesmo e para a sua organização.

O quarto e último objetivo específico, era investigar como o jeitinho brasileiro pode ser associado às práticas de evasão fiscal das micro e pequenas empresas. Os

resultados apontam que, por ter a sensação de injustiça do sistema político, os empreendedores buscam constantemente contornar as situações adversas que surgem no ambiente de negócios. A carga tributária considera exorbitante e a burocracia do sistema fiscal surgem como os principais fatores que, na perspectiva dos entrevistados, dificultam a manutenção e o desenvolvimento das micro e pequenas empresas no país. Diante destas dificuldades, o jeitinho brasileiro aparece como um mecanismo social que permite burlar a fiscalização e fugir da burocracia por meio da evasão fiscal.

Assim, é possível compreender que o *misbehavior* de empreendedores associado às práticas de evasão fiscal em micro e pequenas empresas ocorre diante da quebra da regra do recolhimento tributário, seja pela burla na emissão das notas fiscais ou por outras formas de evasão como a informalidade na contratação de funcionários com o objetivo de reduzir os encargos trabalhistas. O *misbehavior* do empreendedor pode ocorrer no nível individual, quando o empreendedor busca obter benefícios a si mesmo por meio da maximização de seus retornos e, também ocorre no nível organizacional, na medida que há a intenção obter benefícios que proporcionem a sobrevivência da organização.

Considerando ainda que o comportamento destes indivíduos é influenciado por aspectos culturais, os resultados apontam que o *misbehavior* de empreendedores acerca das práticas de evasão fiscal em micro e pequenas empresas se manifesta como jeitinho brasileiro, uma vez que é uma prática transgressora utilizada para contornar as adversidades e procura sempre ser justificada diante da sensação de injustiça do sistema político: quer seja pela complexidade em termos de burocracia, pelo baixo retorno social dos valores arrecadados ou pela alta percepção dos casos de corrupção pública.

Os resultados indicam para as instituições públicas a urgente necessidade conscientização tributária dos empreendedores, uma vez que a busca por justificativas que legitimem as práticas ilícitas ainda é fortemente superior ao entendimento sobre sua responsabilidade em termos sociais e econômicos como contribuinte, tornando a prática de evasão fiscal amplamente adotada e recorrente. Aos órgãos de fiscalização os resultados apontam a exigência de maior atenção às práticas de sonegação nas micro e pequenas empresas, pois, a sensação de baixa fiscalização e impunidade

contribui para o fortalecimento de uma cultura da sonegação que desencoraja a arrecadação tributária.

Abordar a temática do comportamento empreendedor com recorte ao *misbehavior* associado às práticas de evasão fiscal, esse estudo representa valiosa contribuição teórica para as pesquisas em administração que, frequentemente, retomam apenas as características positivas do comportamento empreendedor.

Considerando que o comportamento organizacional de micro e pequenas empresas estará fortemente associado ao comportamento individual do empreendedor a conduzir, este estudo também é relevante ao defender que o *organizational misbehavior* em pequenos negócios reflete o *misbehavior* do empreendedor.

Além disso, ao analisar o *misbehavior* da prática de evasão fiscal como um reflexo do mecanismo social denominado jeitinho brasileiro, a pesquisa ultrapassa a perspectiva individual e aponta para a influência dos traços culturais nacionais no comportamento do empreendedor.

A prática de evasão fiscal, embora amplamente adotada pelos proprietários de micro e pequenas empresas e, por vezes, considera legítima, permanece sendo uma prática ilícita que constitui crime contra a ordem tributária e é passível de denúncia aos órgãos de fiscalização e controle. Neste sentido, a limitação deste estudo esteve na dificuldade de acesso aos entrevistados e, principalmente, no sentimento de desconfiança dos participantes diante do tema.

Ressalta-se que, durante a condução das entrevistas, a pesquisadora notou que a comunicação aos participantes sobre a gravação do áudio provocava certo distanciamento nas respostas que detalhariam a prática de outros atos ilícitos, este fato foi expressivo em uma das entrevistas em que o participante, apenas após ser informado sobre o fim da gravação, detalhou como realiza a prática de evasão de maneira intencional e contínua.

A partir das observações realizadas e com o objetivo de possibilitar o desenvolvimento de novas pesquisas no tema, recomenda-se a manutenção da abordagem qualitativa a fim de identificar diálogos que permitam compreender e interpretar o *misbehavior* de empreendedores a partir de falas de diferentes sujeitos de pesquisa. Entretanto, com o objetivo de identificar com maior profundidade as contradições nas falas dos entrevistados, para pesquisas futuras, recomenda-se a

utilização da análise de discurso para obtenção dos resultados. Neste sentido, em novos estudos nesta temática poderiam abordar a prática de evasão fiscal por empreendedores de micro e pequenas empresas a partir da perspectiva de diferentes atores que tenham interesse na questão da arrecadação tributária, tais como: agentes responsáveis pelos órgãos de fiscalização e controle tributário, assim como, membros da sociedade que percebem benefícios ou prejuízos diante dos recursos públicos distribuídos.

REFERÊNCIAS

ALLINGHAM, M. G.; SANDMO, A. Income tax evasion: a theoretical analysis. **Journal of Public Economics**, v. 1, p. 323-338, 1972.

AMARAL, G. L.; OLENIKE, J. E.; AMARAL, L. M. F.; STEINBRUCH, F. **Estudo sobre Sonegação Fiscal das empresas Brasileiras**. IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário. Curitiba, PR, 2009.

ANOKHIN, Sergei; SCHULZE, William. Entrepreneurship, innovation and corruption. **Journal of Business Venturing**. v. 24, p. 465-476, 2009.

ASHFORTH, B. E.; ANAND, V. **The normalization of corruption in organizations**. Research in organizational behavior, v. 25, p. 1-52, 2003.

ASHFORTH, B. E. et al. **Re-viewing organizational corruption**. Academy of Management Review, v. 33, n. 3, p. 670-684, 2008.

BAIALARDI, Catiele Fagundes; DA ROSA, Priscila Alano; PETRI, Sérgio Murilo. O contador como colaborador da conscientização tributária. **Revista Ambiente Contábil**, v. 7, n. 1, p. 18, 2015.

BARBOSA, Lívia. **O jeitinho brasileiro**: a arte de ser mais igual do que os outros. Rio de Janeiro: Elsevier. 2005.

BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. 1.ed. 3.reimp. São Paulo: Edições 70, 2011.

BARLACH, Lisete. Comportamento empreendedor: um estudo empírico baseado no referencial de McClelland. **Revista de Carreiras e Pessoas**, v. 4, n. 3, p. 272-281, 2015.

BARTH, E.; OGNEDAL, T., **Tax Evasion in Firms**. Labour, v. 32, n. 1, p. 23-44, 2018.

BAUER, M. W.; GASKELL, G. (Ed.). **Pesquisa qualitativa com texto, imagem e som: um manual prático**. Petrópolis, RJ: Vozes, 2002.

BAUMOL, William. Formal entrepreneurship theory in economics: Existence and bounds, **Journal of Business Venturing**, v. 8, n. 3, p. 197-210, 1993.

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. In: International Accounting Congress - IAAER & ANPCONT, 3, 2009. Anais... São Paulo.

BERNARDO, P.; SHIMADA, N. E.; ICHIKAWA, E. Y. O formalismo e o “jeitinho” a partir da visão de estratégias e táticas de Michel de Certeau: apontamentos iniciais. **Gestão & Conexões**, v. 4, n. 1, p. 45-67, 2015.

BORINI, F. M.; GRISI, F. C. A corrupção no ambiente de negócios: *survey* com as micro e pequenas empresas da cidade de São Paulo. **Revista de Administração**, v. 44, n. 2, p. 102-117, 2009.

BRAGA, S. P; BEZERRA, E. V. O jeitinho brasileiro: as pequenas corrupções diárias e seus reflexos na morosidade da justiça. **Revista de Política Judiciária, Gestão e Administração da Justiça**, v. 3, n. 1, p.17-33, 2017.

BRASIL. Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990. **Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências**. Código Tributário Nacional.

BREI, Z. A. Corrupção: dificuldade para definição e para um consenso. **Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro, v. 30, n.1, p. 64-77, 1996.

BRENKERT, George G. Innovation, rule breaking and the ethics of entrepreneurship, **Journal of Business Venturing**, v. 24, n. 5, p. 448-464, 2009.

BRINGHENTI, C. et al. **Empreendedorismo em organizações**. In: ENEMPRES - 1º Encontro Nacional de Empreendedorismo (1999: Florianópolis). Anais. Florianópolis: Universidade Federal de Santa Catarina, 1999. p. 1- 34.

CASSON, M. C. An entrepreneurial theory of the firm. In: FOSS, N. J.; MAHNKE, V. (Ed.). Competence, governance and entrepreneurship: advances in economic strategy research. **Oxford University Press**, Oxford, 2000. p. 116–145.

CLEMENTE, F.; LÍRIO, V. S.. **Evidências internacionais de sonegação fiscal**: uma análise a partir do modelo de Graetz, Reinganun e Wilde. Estudos Econômicos., São Paulo, v.47, n.3, p. 487-507, jul.-set. 2017.

CORREIA, Pedro Miguel Alves Ribeiro; PIRES, Isabel Cristina Gomes Maia. Evasão fiscal, ética e controvérsias: percepções do agente fiscal sobre a ética fiscal dos contribuintes. **Revista Estudo & Debate**, v. 24, n. 2, ago. 2017.

COSTA, Renistenes Eunice da. **Organizational Misbehavior**: explorando experiências em instituições públicas de ensino superior do Triângulo Mineiro e Sul Goiano. 2018. 142 f. Dissertação (Mestrado em Administração) - Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2018.

DOBOVŠEK, B.; SLAK, B. Old horizons of organised-white collar crime: Critical remarks about the current definition, development and perceptions of organised and white-collar crime. **Journal of Financial Crime**, v. 22,n. 3, p. 305-317, 2015.

DUARTE, F. Exploring the Interpersonal Transaction of the Brazilian Jeitinho in Bureaucratic Contexts. **Organization**, v. 13, n. 4, p. 509–527, 2006.

ECKHARDT, Jonathan T.; SHANE, Scott A. Opportunitities and entrepreneurship. **Journal of Management**, v.29, n.3, p.333-349, 2003.

ESLABÃO, D. R.; VECCHIO, F. B. Condições e Obstáculos ao Empreendedorismo no Brasil. **Revista de Economia, Empresas e Empreendedores na CPLP**, v. 02, p. 79-90, 2016.

FEIL, Alexandre André; DIEHL, Liciane; SCHUCK, Rogério José. **Ética profissional e estudantes de contabilidade**: análise das variáveis intervenientes. Cadernos. EBAPE, Rio de Janeiro, v. 15, n. 2, p. 256-273, 2017.

FERREIRA, M. P. V; PINTO, C. F; MIRANDA, R. M. Três décadas de pesquisa em empreendedorismo: uma revisão dos principais periódicos internacionais de empreendedorismo. **Revista Eletrônica de Administração**. Porto Alegre, v. 21, n. 2, p. 406-436, 2015.

FILGUEIRAS, F. A tolerância à corrupção no Brasil: uma antinomia entre normas morais e prática social. **Opinião Pública**, vol. 15, n. 2, p.386-421. Campinas. Novembro, 2009.

FILION, Louis Jacques. Empreendedorismo: empreendedores e proprietários-gerentes de pequenos negócios. **Revista de Administração da Universidade de São Paulo**. São Paulo, v. 34, n. 2, p.05-28,1999.

FLACH, L. O jeitinho brasileiro: analisando suas características e influências nas práticas organizacionais. **Gestão e Planejamento**, v.13, n.3, p.499-514, 2012.

FONTENELE, R. E. S.; MOURA, H. J.; LEOCADIO, A. L. Capital humano, empreendedorismo e desenvolvimento: evidências empíricas nos municípios do Ceará. **Revista de Administração Mackenzie**, São Paulo, v. 12, n. 5, p. 182-208, 2011.

FORTE, S. H. A. C.; DOMINGUES, M. C. S.; OLIVEIRA, O. V. Uso e percepção de licitude de práticas ilegais ou antiéticas de sobrevivência de micro e pequenas empresas. **Revista Ibero-Americana de Estratégia**, v. 14, n. 3, p. 93-109, 2015.

FRANZONI, Luigi A. **Tax evasion and tax compliance**. Working Paper 6020, Italy: University of Bolonha, 1998.

FREIRE, Denilson Aparecida Leite; MARTINS, Renata Monteiro; LOPES, Vitória Rezende. A percepção dos atuais e futuros gestores da região do Triângulo Mineiro sobre as práticas de corrupção no cotidiano e no ambiente organizacional. **Revista de Carreiras e Pessoas**, v. 8, n. 2, 2018.

GEM. Global Entrepreneurship Monitor. **Empreendedorismo no Brasil**. Curitiba: IBQP e SEBRAE. 2017.

GERVÁSIO, Vinícius Soares Oliveira de Sousa. **Compreendendo o organizational misbehaviour na gestão pública**: um estudo de caso em uma instituição de ensino superior pública. 2018. 140 f. Dissertação (Mestrado em Gestão Organizacional) - Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2018.

GODOI, C. K.; BANDEIRA-DE-MELLO, R.; SILVA, A. B. **Pesquisa Qualitativa em Estudos Organizacionais: Paradigmas, Estratégias e Métodos**. São Paulo: Saraiva, 2006.

GOMES, R. **A Análise de Dados em Pesquisa Qualitativa**. In: MINAYO, M. C. S. (Org.) et al. *Pesquisa Social: Teoria, Método e Criatividade*. Petrópolis: Vozes, 2011. pp. 67-80.

GREVE, H. R.; PALMER, D.; POZNER, J-E. Organizations gone wild: the causes, processes, and consequences of organizational misconduct. **The Academy of Management Annals**, v. 4, n. 1, p. 53-107, 2010.

GRIFFIN, R. W.; LOPEZ, Y. P. "Bad behavior" in organizations: A review and typology for future research. **Journal of Management**, v. 31, n. 6, p. 988-1005, 2005.

GRZYBOVSKI, Denize; HAHN, Tatiana Gaertner. Educação fiscal: premissa para melhor percepção da questão tributária. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 40, n. 5, p. 841-864, set./out. 2006.

HARRIS, J. D., SAPIENZA, H. J., BOWIE, N. E. Ethics and entrepreneurship. **Journal of Business Venturing**, v. 24, n. 5, p. 407-418. 2009.

HEIDENHEIMER, A. **Perspectives on the perception of corruption**. In: HEIDENHEIMER, A e JOHNSTON, M. (orgs.). Political corruption. Concepts and contexts. New Brunswick: Transactions Publishers, 2002.

HISRICH, Robert D.; PETERS, Michael P.; SHEPHERD, Dean A. **Empreendedorismo**. 9.ed. Porto Alegre: AMGH, 2014.

IVANCEVICH, J. M.; KONOPASKE, R.; MATTESON, M. T. **Individual differences in work behaviour**. New York, NY: MCGraw-Hill, 2005.

LIMA, B. R. T.; WILBERT, M. D.; SERRANO, A. L. M. Parcelamento de Tributos Federais como Forma de Financiamento Indireto. RACE: **Revista de Administração, Contabilidade e Economia**, v. 16, n. 3, p. 1079-1108, 2017.

MACHADO, Hilka Vier; ESPINHA, Pedro Guena. Empreendedorismo e franchising: uma combinação que garante a sobrevivência? **Revista de Administração Mackenzie**, São Paulo, v. 11, n. 4, p. 131-153, 2010.

MASHALI, B. Analyzing the relationship between perceived grand corruption and petty corruption in developing countries: case study of Iran. **International Review of Administrative Sciences**. v. 78, n. 4, p. 775-787, 2012.

MCCLELLAND, D. **The achieving society**. Princeton, NJ: Van Nostrand, 1961.

MENEZES, Á.; WILBERT, M.; LIMA, B.. **Probabilidade de Detecção de Evasão Fiscal**: uma análise da evolução da fiscalização da pessoa jurídica no período de 2006 a 2016. In: Congresso UnB de Contabilidade e Governança, set. 2017. Anais...

MINAYO, M. C. de S. (Org.). **Pesquisa social**: teoria, método e criatividade. Edição digital. Petrópolis, RJ: Vozes, 2011.

PAZ, MARTINS E. **A Corrupção no Brasil Atual Conforme a Percepção de Empresários Brasileiros**, Dissertação, Biblioteca de Ciências Humanas e Educação - UFPR 2014. 102 f.

PEDROSO, José Pedro Penteado; MASSUKADO-NAKATANI, Márcia Shizue; MUSSI, Fabrício Baron. A relação entre o jeitinho Brasileiro e o perfil empreendedor: possíveis interfaces no contexto da atividade empreendedora no Brasil. RAM, **Rev. Adm. Mackenzie** (Online), São Paulo, v. 10, n. 4, p. 100-130, 2009.

PINTO, F. R.; LISBOA, J. V. O.; BATISTA, P. C. S. (2013) Tax evasion analysis: perceptions from brazilian businessmen. **International Journal of Business and Social Sciences**, v. 4, n. 14, p. 82-89. 2013.

POBERSCHNIGG, T. F. S.; MEDEIROS, C.R.O. Crime e corrupção: interpretações de internautas sobre o esquema de corrupção da Odebrecht. **Revista REUNA**, Belo Horizonte - MG, Brasil, v.22, n.2, p.88-109, abr./jun. 2017.

ROSSONI, A. C. G.; Motta, F. R.. **A corrupção no contexto atual da mídia. Estudos interdisciplinares em psicologia**, Londrina, v. 8, n. 1, p. 02-21, jun. 2017

SANTOS, Renato Almeida dos; GUEVARA, Arnoldo Jose de Hoyos; AMORIM, Maria Cristina Sanches. Corrupção nas organizações privadas: análise da percepção moral segundo gênero, idade e grau de instrução. **Revista Administração**, São Paulo, v. 48, n. 1, p.53-66, jan. 2013. Trimestral.

SCHWARCZ, Lilia M.; STARLING, Heloisa, M. **Brasil: uma biografia**. 1.ed. 4.reimp. São Paulo: Companhia das Letras, 2015.

SERVIÇO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (SEBRAE). **Conheça os principais números sobre a participação dos pequenos negócios nas economias brasileira e paulista**. Sebrae, 2018. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/ro/artigos/perfil-das-microempresas-e-empresas-de-pequeno-porte-2018,a2fb479851b33610VgnVCM1000004c00210aRCRD>>

SHADNAM, M.; LAWRENCE, T. B. Understanding Widespread Misconduct in Organizations: An Institutional Theory of Moral Collapse. **Business Ethics Quarterly**, v. 21, p. 379-407, 2015.

SHANE, S., VENKATARAMAN, S., The promise of entrepreneurship as a field of research, Academy of Management. **The Academy of Management Review**, 2000.

SHLEIFER, Andrei e VISHNY, Robert. Corruption. Quarterly **Journal of Economics**. p. 599-617, 1993.

SILVA, J. F.; PENA, R. P. M. O “Bê-Á-Bá” do Ensino em Empreendedorismo: Uma Revisão da Literatura sobre os Métodos e Práticas da Educação Empreendedora. **Revista de Empreendedorismo e Gestão de Pequenas Empresas**, v. 6, n. 2, p. 372-401, 2017.

SILVA, P. J. ; PEREIRA, M. C. ; BRITO, M. J. ; CAPPELLE, M. C. A. . A Ação Corrupta em uma Organização Multinacional: uma Análise sob a Ótica da Abordagem Construcionista. **Revista Eletrônica de Administração**, Porto Alegre, v. 11, n.6, p. 4, 2005.

SILVA, A.M.C; BRAGA, E. C; LAURENCEL, L. C. A corrupção em uma abordagem econômico-contábil e o auxílio da auditoria como ferramenta de controle. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v. 20, n. 1, p. 95-117, jan./mar. 2009.

SINPROFAZ. SINDICATO NACIONAL DOS PROCURADORES DA FAZENDA NACIONAL. **Reportagem cita sonegômetro, placar da sonegação criado pelo SINPROFAZ.** Disponível em: < <https://www.sinprofaz.org.br/noticias/reportagem-cita-sonegometro-placar-da-sonegacao-criado-pelo-sinprofaz/>>. Acesso em: 20 de maio de 2019.

SIQUEIRA, M. L.; RAMOS, F. S. A economia da sonegação: teorias e evidências empíricas. **Revista de Economia Contemporânea**, v. 9, n. 3, 555-581. set/dez 2005.

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, p. 399-424, 2006.

VALE, Gláucia Maria Vasconcellos. Empreendedor: Origens, Concepções Teóricas, Dispersão e Integração. **Revista de Administração Contemporânea**, v. 18, n. 6, p. 874-891, 2014.

VARDI, Y; WEITZ, E. **Misbehaviour in Organisations: Theory, Research and Management.** LEA, Mahwah, New Jersey. 2004.

VARDI, Y.; WIENER, Y. Misbehavior in organizations: A motivational framework. **Organization science**, v. 7, n. 2, p. 151-165, 1996.

VIEIRA, C. A.; COSTA, F. L.; BARBOSA, L. O. O "jeitinho" brasileiro como um recurso de poder. **Revista de Administração Pública**, v. 16, n. 1, p. 5-31, 1982.

VILAS BOAS, Eduardo Pinto. **O comportamento do empreendedor e suas influências no processo de criação e no desempenho da empresa.** 2015. Tese (Doutorado em Administração) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2015.

YIN, Robert K. **Qualitative research from start to finish**. New York: The Guilford Press, 2011.

YIU, D. W.; XU, Y.; WAN, W. P. Os efeitos da dissidência de castigos vicarious em Corporate Financial Fraude. **Organization Science**, v. 25, n. 5, p. 1549-1571, 2014.

APÊNDICE A

ROTEIRO DE ENTREVISTA - CONTADORES

1. Para iniciar a nossa conversa, poderia falar um pouco sobre a sua trajetória profissional na área contábil?

- a. Tempo de atuação;
- b. Porte e ramo de empresas com que já trabalhou;

2. De acordo com sua experiência, que tipos de atos de sonegação fiscal/ evasão fiscal as MPE's costumam praticar? Dentre estes, quais os mais comuns?

3. Na sua visão, os mecanismos utilizados pelo Governo para o combate à sonegação fiscal são eficientes?

- a. Por que?
- b. Que outros mecanismos poderiam ser aplicados?

4. Na sua opinião, como os empresários buscam obter conhecimento sobre as formas que o Governo utiliza para cruzar as informações financeiras da organização? (extratos bancários, emissão de NFe...)

5. É comum o faturamento informado pelo cliente por meio da emissão das notas fiscais não ser compatível com o fluxo de caixa do negócio? Na sua opinião, por que isso acontece?

6. De acordo com sua experiência, quais as principais dificuldades encontradas pelos clientes no processo de pagamento de tributos?

- a. Por que essas dificuldades costumam acontecer?
- b. Como o contador atua na resolução destas dificuldades?
- c. É comum os clientes buscarem por um planejamento tributário? E quando ocorre (antes ou depois da dificuldade no pagamento tributário)?

7. Ao longo de sua trajetória profissional, algum cliente já pediu orientações para sonegar impostos?

- a. Como você agiu diante deste pedido?
- b. Essa é uma prática comum?
- c. Você acredita que contadores ajudam clientes a desenvolver essas atividades?
- d. Na sua opinião, contadores que adotam essa conduta, estão entrando em conflito com o código de ética da profissão?
- e. Como você observa a atuação do CRC-PR para reduzir ou eliminar tais práticas?

8. Que tipo de orientações o contador costuma repassar ao cliente que não está conseguindo cumprir com suas obrigações tributárias?

9. Na sua visão, quais os principais motivos que levam as MPE's a não pagarem os impostos devidos?

10. Você considera que os riscos de punições ao ato de sonegar reduzem as práticas de sonegação fiscal pelas empresas? Por que?

11. Como você avalia o impacto dos últimos programas de parcelamento tributário oferecidos pelo Governo (REFIS/PERT) para as MPE's?

12. Na sua opinião, os programas de regularização tributária podem influenciar na decisão do empresário em não pagar os impostos? Por que?

13. Na sua visão, como os programas de incentivo de arrecadação tributária (Nota Paraná/ Nota Curitibana) têm influenciado o pagamento de impostos por parte das empresas? (Controle/fiscalização)

14. Como você observa as implicações da prática de sonegação fiscal para a sociedade?

APÊNDICE B

ROTEIRO DE ENTREVISTA - EMPREENDEDORES

1. Para iniciar a nossa conversa, poderia falar um pouco sobre a sua trajetória como proprietário de micro e pequenas empresas?

- a. Tempo de atuação;
- b. Porte e ramo das empresas que já criou;
- c. Quantidade de funcionários;
- d. Motivação que levou a criar esses negócios;

2. Você se considera um empreendedor? Quais as características que, na sua opinião, são atribuídas às pessoas com este perfil?

- a. Destas características, quais você considera as mais relevantes no seu perfil?
- b. Quais são as tuas responsabilidades, como empresário, na gestão do negócio?

3. Na sua opinião, quais são as principais dificuldades que as MPEs enfrentam para conduzir as atividades empresariais?

- a. Quais as estratégias adotadas para reagir a estas situações adversas?
- b. Você acredita que, de modo geral, o proprietário de MPEs consegue acumular riquezas? Por que?

4. Como você avalia a questão da cobrança de impostos para o produto ou serviço que oferece?

- a. No geral, como você percebe as ações dos proprietários de MPEs (incluindo seus concorrentes) com relação ao pagamento de impostos?
- b. Quando ocorrem dificuldades no pagamento tributário, o que vocês costumam fazer?
- c. Quando sua empresa foi aberta, existiu algum tipo de planejamento tributário? Como você acredita que este tipo de ferramenta contribui para a gestão das MPEs?

5. Você já vivenciou, nas atividades de sua empresa, a necessidade de recorrer a métodos que envolvessem a quebra de regras ou normas (legais ou morais) para resolver imprevistos ou situações adversas?

- a. Como aconteceu? Exemplos de situações...
- b. Como você se sentiu com relação a isso?
- c. Você acredita que essa prática é comum? Por que?

6. De acordo com sua experiência, que tipos de atos de sonegação fiscal as MPEs costumam praticar?

- a. Dentre estes, quais os mais comuns?
- b. Na sua opinião, qual o motivo destas práticas de sonegação fiscal?
- c. Na sua opinião, como o contador atua neste processo de sonegação?

7. Você já recebeu algum tipo de fiscalização do governo? Como aconteceu?

- a. Como você avalia essas fiscalizações? Acredita que são comuns nas MPEs? Por que?
- b. Você tem conhecimento das ações que o Governo costuma utilizar para identificar as práticas ilícitas pelas MPEs?
- c. Na sua opinião, essas práticas de fiscalização são efetivas?

8. Na sua opinião, qual seria a reação das MPEs caso as ações de punição da sonegação fiscal (como cancelamento do CNPJ ou até mesmo prisão) fossem efetivamente realizadas?

- a. Por que você acredita que as fiscalizações são atualmente baixas?
- b. Você acredita que se houvesse maior fiscalização por parte das instituições públicas, o problema de sonegação fiscal seria reduzido? Por que?
- c. O que poderia ser feito para reduzir a sonegação fiscal nas MPEs?

9. Como você observa as implicações da prática de sonegação fiscal para a sociedade?

10. O que você entende por jeitinho e como você percebe isso no ambiente de negócios?