

PERCEÇÃO DOS CIDADÃOS ACERCA DOS TRIBUTOS: UMA REVISÃO SISTEMÁTICA DOS ESTUDOS EMPÍRICOS INTERNACIONAIS

CITIZENS' PERCEPTION OF TAXES: A SYSTEMATIC REVIEW OF INTERNATIONAL EMPIRICAL STUDIES

LA PERCEPCIÓN CIUDADANA DE LOS IMPUESTOS: UNA REVISIÓN SISTEMÁTICA DE LOS ESTUDIOS EMPÍRICOS INTERNACIONALES

Tyson Antônio Alves da Silva¹
Andreza Cristiane Silva de Lima²
Filipe Emmanuel Alves da Silva³

Artigo recebido em setembro de 2022
Artigo aceito em novembro de 2022

RESUMO

Este estudo teve como objetivo analisar a percepção dos cidadãos acerca do pagamento dos tributos e a forma em que esses recursos são alocados pelos governos, a partir dos estudos empíricos internacionais. Para tanto, realizou-se uma pesquisa qualitativa, utilizando a técnica da análise de conteúdo e empregando o método de Revisão Sistemática de Literatura (RSL), sendo os artigos que compuseram o *corpus* coletados da base de dados *Scopus*. Quanto aos aspectos metodológicos, à maioria dos estudos foram quantitativos, cuja coleta de dados ocorreu por meio de questionários, e os resultados tratados principalmente com a estatística de regressão, notando também, em boa parte dos manuscritos, a predominância do uso do *software SPSS (Statistical Package for the Social Sciences)*. No que tange a percepção da população acerca da tributação, os achados evidenciados nos artigos convergiam para uma visão semelhante, chegando à conclusão de que o governo deve adotar mais transparência acerca da alocação de recursos e adquirir confiança dos cidadãos para que haja uma maior confiança no governo e que é de responsabilidade do poder público capacitar os cidadãos acerca de conhecimentos fiscais, pois uma população com um conhecimento elevado conhecerá sua obrigação de pagar impostos.

Palavras-chave: Percepção dos contribuintes. Tributação. Recursos Públicos.

¹ Graduando em Administração pela Universidade de Pernambuco, Campus Mata Sul. E-mail: tyson.antonio@upe.br. Orcid: 0000-0002-7253-7195.

² Docente da Universidade de Pernambuco, Campus Mata Sul. E-mail: andreza.lima@upe.br. Orcid: 0000-0001-9833-1980.

³ Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Pernambuco. E-mail: filipeemmanuelalves@gmail.com. Orcid: 0000-0002-7937-3306.

ABSTRACT

This study aimed to analyze the perception of citizens about the payment of taxes and the way in which these resources are allocated by governments, based on international empirical studies. For that, qualitative research was conducted, using the technique of content analysis, and employing the method of Systematic Literature Review (RSL), and the articles that composed the corpus were collected from the Scopus database. As for the methodological aspects, most of the studies were quantitative, whose data collection took place through questionnaires, and the results were mainly treated with regression statistics, also noting, in most of the manuscripts, the predominance of the use of SPSS software (Statistical Package for the Social Sciences). Regarding the population's perception of taxation, the findings evidenced in the articles converged to a similar view, reaching the conclusion that the government should adopt more transparency about the allocation of resources and acquire citizens' trust so that there is greater confidence in the government and that it is the responsibility of the public power to train citizens about tax knowledge, because a population with a high level of knowledge will know their obligation to pay taxes.

Keywords: Taxpayers' perception. Taxation. Public Resource.

RESUMEN

Este estudio tuvo como objetivo analizar la percepción de los ciudadanos sobre el pago de impuestos y la forma en que estos recursos son asignados por los gobiernos, con base en estudios empíricos internacionales. Para ello, se realizó una investigación cualitativa, utilizando la técnica de análisis de contenido y empleando el método de Revisión Sistemática de Literatura (RSL), y los artículos que compusieron el corpus fueron recolectados de la base de datos Scopus. En cuanto a los aspectos metodológicos, la mayoría de los estudios fueron cuantitativos, cuya recolección de datos se realizó a través de cuestionarios, y los resultados fueron tratados principalmente con estadísticas de regresión, notándose también, en la mayoría de los manuscritos, el predominio del uso del software SPSS (Paquete Estadístico para las Ciencias Sociales). Con respecto a la percepción de la población sobre la tributación, los hallazgos evidenciados en los artículos convergieron a una visión similar, llegando a la conclusión de que el gobierno debe adoptar más transparencia sobre la asignación de recursos y ganarse la confianza de los ciudadanos para que haya mayor confianza en el gobierno. y que es responsabilidad del poder público capacitar a los ciudadanos en el conocimiento tributario, porque una población con un alto nivel de conocimiento conocerá su obligación de pagar impuestos.

Palabras clave: Percepción de los contribuyentes. Impuestos. Recursos Públicos.

1 INTRODUÇÃO

O Brasil possui uma carga tributária elevada, principalmente, quando comparada à qualidade dos serviços públicos que são prestados pelos governos com o uso dos recursos obtidos por esse meio (PÊGAS, 2017), fato constatado em vários estudos, a exemplo da pesquisa de Galvão, Lima e Cavalcante (2018), a qual apontou que em Recife/PE, a população se mostrou insatisfeita no que tange ao grau dos serviços públicos que recebem em contrapartida aos tributos que pagam.

Dentro desse contexto, estudo semelhante foi realizado pelo Instituto Brasileiro de Pesquisa Tributária e desenvolvido por Olenike, Amaral e Amaral (2018), os quais analisaram se os trinta países que possuem as maiores cargas tributárias apresentam retorno desses recursos à população na questão da qualidade de vida, chegando à conclusão de que a arrecadação do Brasil é altíssima e o retorno é tão péssimo que no *ranking* estabelecido, o país ficou como último colocado.

Seguindo esse roteiro, é importante destacar que as críticas quanto ao sistema tributário brasileiro também são vistas no cenário artístico, a exemplo da canção “Imposto”, escrita e interpretada pelo cantor nacional Djavan, o qual destaca: “É tanto imposto que já nem sei! [...] Integração social aonde?” (VIANA, 2007) e na canção “Chega” interpretada pelo rapper Gabriel, o pensador, no trecho: “Chega!, contas, taxas, impostos, cobrança [...] Paga a conta pela falta de saúde e educação [...] Imposto sobre importação e exportação, IPTU, IPVA, o IR, o FGTS, o INSS, o IOF, o IPI, o PIS, o COFINS e o PASEP” (CONTINO, 2016). Em análise da letra das canções, os artistas dão vozes à percepção da população alegando que a maioria das pessoas acham que paga mais imposto do que deve e que o governo não utiliza adequadamente e de forma justa o dinheiro arrecadado.

Ainda nessa perspectiva, levando em consideração a sensação de pagar mais tributos e não receber retorno em melhorias no serviço público, Pêgas (2017) argumenta que esse problema não é visto apenas no Brasil, mas também em várias partes do mundo. Diante disso, viu-se a oportunidade de levantar os estudos internacionais que tratam dessa temática. Isso posto, a proposta deste estudo é norteada pela seguinte questão-problema: Qual a percepção dos cidadãos acerca do pagamento dos tributos e a forma em que esses recursos são alocados pelos governos, a partir dos estudos empíricos internacionais?

Para tanto, este estudo teve como objetivo analisar a percepção dos cidadãos acerca do pagamento dos tributos e a forma em que esses recursos são alocados pelos governos, a partir dos estudos empíricos internacionais. Destaca-se que estudos nessa temática é de interesse de várias nações, cujo foco é melhorar o sistema tributário, de tal forma que a justiça, a simplicidade e a neutralidade venham a ser alcançadas (PÊGAS, 2017).

Em consonância ao conteúdo exposto, este estudo contribui por mostrar que discussões acerca da alta carga tributária não é um problema privativo do Brasil, um país subdesenvolvido, uma vez que tais discussões ultrapassam fronteiras, pois é vista em países que apresentam uma estrutura econômica elevada, como é o caso de países da Europa tais como Áustria (KASPER; KOGLER; KIRCHLER, 2015) e Portugal (ARAÚJO; MOURÃO; DARAÚJO, 2020). Esse debate se torna ainda maior quando o nível de tributação é associado ao emprego efetivo em serviços públicos, abrindo portas para que esses estudos sejam uma forma de pressionar o poder público em propor um sistema tributário mais justo.

Em termos de estrutura, o estudo é dividido em quatro seções, além desta introdutória. A segunda seção é composta pelo aporte teórico, a qual é subdividido em dois módulos, sendo o primeiro responsável por conceituar e explicar a estrutura da tributação e o segundo módulo por categorizar os contribuintes. A terceira seção traz os procedimentos metodológicos que viabilizaram a execução do estudo, cujos achados são discutidos na quarta seção. Assim, a conclusão, limitações e sugestões para futuros estudos serão apresentadas na última seção.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Inicia-se o referencial teórico pela tributação.

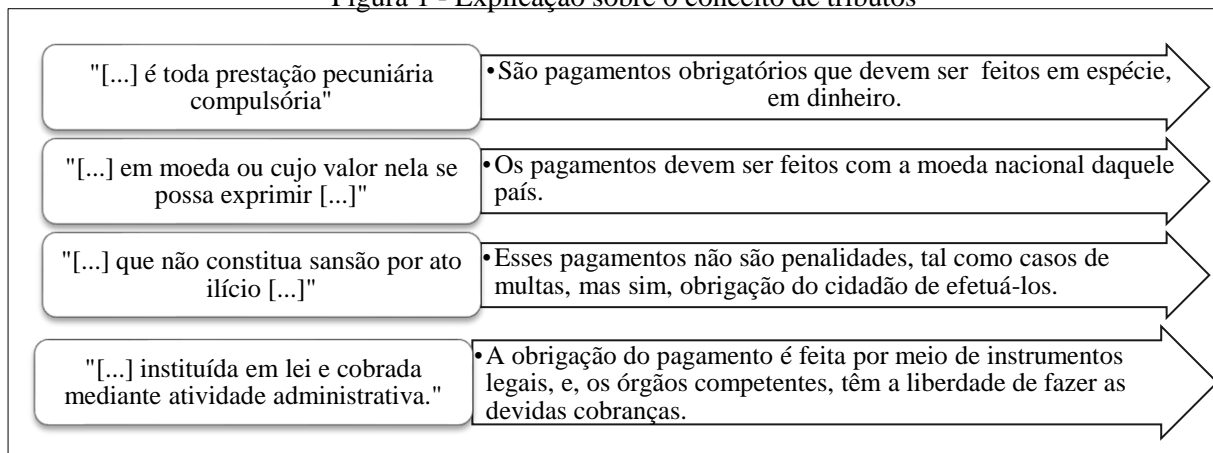
2.1 Tributação: fundamentos e conceitos

O Estado existe para a consumação do bem comum, e, para que haja a sua formação são necessários três elementos: território, povo e governo soberano. Assim, é dessa soberania do governo que surge o poder de tributar do estado (NOGUEIRA, 1995). O conceito de tributo está descrito no Código Tributário Nacional (CTN), lei nº 5.172/1966, em seu art. 3º, como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

De acordo com Lemgruber (2004), tributo é uma contribuição compulsória que, em uma ampla definição econômica, pode ser paga em bens, serviços forçados ou dinheiro, os quais devem ser entregues pelos indivíduos a seus governos, sem direta contraprestação em termos de benefícios recebidos.

Dentro desse contexto, Piketty (2014) argumenta que tributação não pode ser entendida como uma questão técnica, mas sim política e filosófica, demandando uma vontade política que procura alcançar uma extrema relevância, norteando e custeando os objetivos da coletividade. De maneira pormenorizada, o conceito de tributo é apresentado na Figura 1.

Figura 1 - Explicação sobre o conceito de tributos



Fonte: Elaborado pelos autores (2022), a partir de Brasil (1966)

Na esteira desses argumentos, cumpre comentar que tributo é gênero, comportando várias espécies, entre elas os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria, as contribuições especiais e os empréstimos compulsórios (MARTINS; CASTRO; MARTINS, 2008). Nesse contexto, Fabretti e Fabretti (2011) informam que as taxas e a contribuição de melhoria são tributos vinculados, retributivos ou contraprestacionais, ou seja, o seu pagamento depende da existência de uma atividade estatal prestada ou colocada à disposição do contribuinte, enquanto os impostos são tributos não vinculados, pois a obrigação de pagar o tributo independe de qualquer atividade específica desempenhada pelo estado.

A seu termo, Crepaldi (2012) argumenta que as várias espécies de tributos possuem funções fiscais e extrafiscais, sendo que a primeira visa angariar recursos financeiros para o funcionamento do Estado e a segunda intervir no domínio econômico, com o objetivo de proporcionar um tratamento mais isonômico. Logo, é obrigação dos entes públicos promover uma gestão pública eficiente, capaz de otimizar os valores obtidos, pois as necessidades da população são ilimitadas (MANKIW, 2013), enquanto os recursos disponíveis no orçamento público estão cada vez mais escassos (PÊGAS, 2017). Além disso, cabe ao poder público, junto

a seus órgãos administrativos fiscalizar se os contribuintes estão realizando os devidos pagamentos e, em caso de inadimplência, fazer as devidas cobranças (BRASIL, 1966).

Quando se fala da quitação dos tributos, vale compreender quem são os agentes que têm a obrigação ou não de pagá-los. Sendo assim, o próximo módulo abordará sobre as categorias de contribuintes.

2.2 Contribuintes e suas categorias

A Constituição Federal de 1988, em seu art. 146, menciona que é papel da lei complementar dispor sobre conflitos de competência em matéria tributária entre a União, Estados, Distrito Federal e Municípios, regular as limitações constitucionais ao poder de tributar, estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre a definição de tributos e suas espécies, bem como em relação aos impostos discriminados nesta constituição, os respectivos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes (BRASIL, 1988).

Em adição, a lei complementar 87/1996 define contribuinte como sendo uma pessoa, seja ela física (cidadão que possua Cadastro de Pessoa Física - CPF) ou jurídica (entidade que detenha o Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ), que exercite com frequência ou em volume que caracterize intuito comercial, operações relacionadas à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, mesmo que tais operações ou a prestação de serviço tenha início no exterior.

Seguindo essa trama, Miotto (2016) argumenta que o atual sistema tributário brasileiro é composto por pessoas físicas e jurídicas, sendo que estas estão sujeitas a quatro regimes de tributação: simples nacional, lucro presumido, lucro real e lucro arbitrário, enquanto aquelas, sujeitam-se à tributação quando ultrapassarem o teto de rendimentos estabelecidos para o ano calendário, devendo declarar os seus rendimentos e recolher o imposto devido.

Para além desses fatores, cabe destacar que os contribuintes dos impostos, seja pessoa física ou jurídica, não estão submetidos a todos os impostos existentes na competência tributária dos entes federativos, uma vez que a própria constituição federal de 1988 determina várias imunidades, as quais estão espalhadas pelo texto constitucional. O Quadro 1 apresenta de maneira sintetizada, algumas imunidades tributárias.

Quadro 1 - Imunidades tributárias

Tipos de Imunidades	Características
Imunidade Recíproca	Veda a União, Estados, Distrito federal e municípios instituir impostos sobre patrimônio, renda e serviços uns dos outros
Imunidade Religiosa	É proibido a todos os entes federados cobrarem impostos sobre os templos de qualquer culto
Imunidade Cultural	Veda todos os entes federados instituírem impostos sobre os livros, jornal, periódicos e o papel destinado à sua impressão
Registro civil de nascimento e certidão de óbito	São gratuitos para os reconhecidamente pobres
Casamento	A celebração do casamento é gratuita
IPI	Não incidirá sobre os produtos industrializados destinados ao exterior
ITR	Não incidirá sobre as pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando as explore o proprietário que não possua outro

ICMS	Não incidirá sobre as mercadorias e prestação de serviços destinados ao exterior, bem como a destinação para outros estados de petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados e energia elétrica
Contribuição previdenciária	Não incide sobre aposentadorias e pensões que são concedidas pelo regime geral de previdência social

Fonte: Elaborado pelos autores (2022), a partir da Constituição Federal de 1988

Finalmente, Santos e Mello (2019), esclarecem que a imunidade tributária é caracterizada como uma proteção constitucional conferida aos contribuintes dos impostos, não devendo ser objeto de exploração pecuniária. Seguindo essa trama, a próxima paragem recai sobre os aspectos metodológicos.

3 MÉTODO

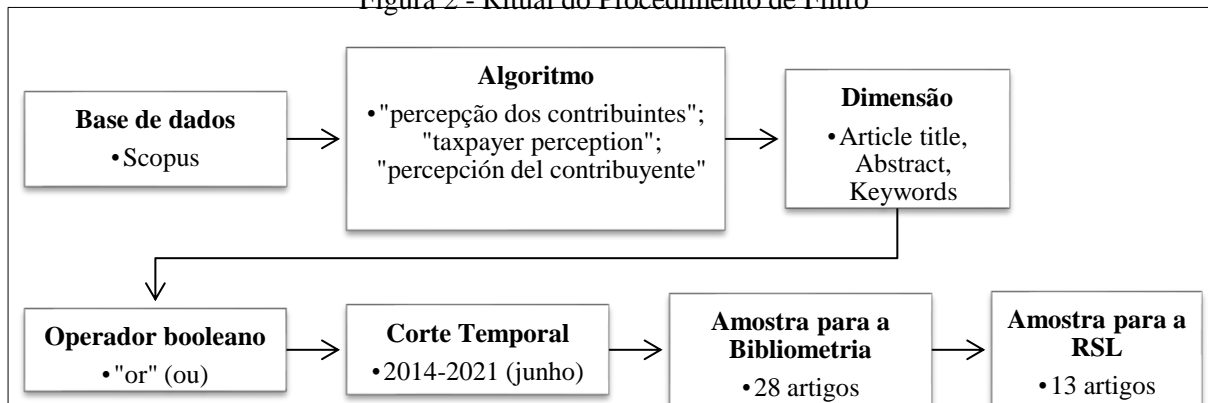
Quanto a definição da tipologia da pesquisa, este trabalho traz uma pesquisa qualitativa, utilizando a análise de conteúdo, com o método de revisão sistemática de literatura (RSL) que segundo Tranfield, Deyer e Smart (2003) o uso de uma RSL permite ao pesquisador mapear e avaliar o território intelectual disponível para tornar o conteúdo encontrado mais consistente e aderente à questão de pesquisa.

Sendo assim, uma RSL pode colaborar na extração de informações quanto ao que já foi pesquisado, o que está sendo investigado e as lacunas que precisam ser preenchidas dentro de uma temática específica (PINTO, 2019). Essa definição também vai ao encontro da visão de Galvão e Pereira (2014, p. 183), os quais determinam que a RSL é um estudo centralizado com “questão bem definida, que visa identificar, selecionar, avaliar e sintetizar evidências relevantes disponíveis”, o que vai de encontro à perspectiva deste estudo, já que a proposta é de verificar a percepção dos cidadãos a respeito do pagamento de tributos e seu efetivo consumo em serviços públicos, dentro do rol de estudos criteriosamente selecionados.

Para viabilizar a construção de pesquisas dessa natureza, cabe a escolha e uma ou mais base de dados, as quais se trata de indexadores de materiais científicos, sendo escolhida para este estudo a base de dados Scopus, classificado como interdisciplinar e que contempla artigos apenas em sua versão final (ELSEVIER, 2022).

Para filtrar os artigos que deveriam compor o *corpus* da investigação, inicialmente, definiu-se a palavra-chave mais adequada, portanto, um termo que se associasse aos seguintes elementos: tributos, pessoas que pagam tributos, sentimento das pessoas que pagam tributos sobre o fato de ter que pagá-los. Então, estabeleceu-se que o termo a ser utilizado nesse filtro seria “percepção dos contribuintes”, uma vez que o termo “contribuinte” se trata da pessoa que paga tributos (PÊGAS, 2017). Como o intuito da investigação foi de se estender ao âmbito internacional, o termo foi utilizado também na versão inglês e espanhol, cujo ritual metodológico seguiu as etapas apresentadas na Figura 2.

Figura 2 - Ritual do Procedimento de Filtro



Fonte: Elaborado pelos autores (2022)

Para realizar a leitura exploratória, definiram-se dois critérios de inclusão: (1) artigos que tratassem da percepção dos contribuintes pessoa física, uma vez que a intenção seria justamente observar o que a população de vários países enxerga sobre o fato de ter que pagar tributos e sua respectiva satisfação e (2) estudos empíricos. Conseqüentemente, foram estabelecidos dois critérios de exclusão: (1) artigos que focassem na percepção dos tributos na condição de pessoa jurídica e (2) estudos teóricos. Esse novo filtro fez com que o *corpus* passasse a conter 13 artigos, tal como observado na Figura 2, os quais foram lidos integralmente em observância às categorias de análise apresentadas na Figura 3.

Figura 3 - Categorias de Análise

Objetivo	• Categoria adotada com o intuito de verificar as propostas dos estudos.
País/Estado/Município	• Categoria selecionada considerando que as características dos países e regiões podem afetar diversos aspectos da tributação.
Amostra	• Categoria que teve o intuito de levantar as características dos públicos que participaram das pesquisas.
Método Estatístico	• Categoria que visou identificar a metodologia quantitativa adotada na análise dos estudos.
Resumo do questionário/hipóteses	• Categoria que buscou identificar como os autores elaboraram os instrumentos de coleta de dados e as hipóteses a serem testadas.
Metodologia de coleta e análise de dados	• Categoria adotada para identificação de como os questionários foram coletados, validados e analisados, o que inclui a estatística e softwares empregados.
Principais resultados	• Categoria empregada para observar os principais achados dos estudos e suas efetivas contribuições.
Conclusão	• Categoria destinada a constatar se o objetivo proposto pelos estudos foram atendidos.

Fonte: Elaborado pelos autores (2022)

As informações extraídas dos artigos a partir das categorias apresentadas na Figura 3 foram tabuladas em um arquivo de Excel e serviram para auxiliar a construção da RSL deste

estudo, a qual foi separada por dois módulos: um para explorar somente as metodologias empregadas nos estudos e outro para discutir os conteúdos dos estudos em observância ao sentimento dos cidadãos em relação à tributação, tal como posto em objetivo. Os achados ora encontrados com a adoção desses elementos metodológicos passam a ser apresentados a seguir.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Iniciam-se os resultados e discussão pela análise das características metodológicas dos estudos.

4.1 Análise das características metodológicas dos estudos

Analisando as características metodológicas dos 13 artigos que foram aprovados para a etapa da RSL, apresenta-se a Tabela 1, a qual indica os dados relacionados à estrutura dos estudos, tais como, o número de citações, o volume de referências e o quantitativo de páginas.

Tabela 1 - Citações, Referências e Páginas dos artigos sobre a Percepção dos Contribuintes Pessoa Física

Autor/Ano	Número de Citações	Volume de Referências	Quantitativo de Páginas
Inasius, Darijanto, Gani e Soepriyanto (2020)	1	60	10
Areo, Gershon e Osabuohien (2020)	1	58	28
Araujo, Mourão e Daraujo (2020)	-	57	20
Tjen, Indriani, Wicaksono (2019)	-	36	11
Ratnawati, Sari e Sanusi; 2019	1	31	10
Yee, Moothy e Soon (2017)	6	74	17
Nkundabanyanga et al. (2017)	7	64	27
Vossler e Mckee (2017)	6	28	21
Kasper, Kogler e Kirhler (2015)	22	30	6
Benk, Budak, Puren e Erdem (2015)	5	24	13
Batrâncea e Nichita (2015)	9	75	18
Gupta (2015)	3	68	28
Oberholser e Stack (2014)	5	37	14

Fonte: Elaborado pelos autores (2022)

Observando a Tabela 1, nota-se que a pesquisa de Kasper, Kogler e Kirhler (2015) é a mais citada (com 22 citações) em comparação aos demais, seguida da obra do Batrâncea e Nichita (2015), com 9 citações, ficando em terceiro lugar a pesquisa do Nkundabanyanga *et al.* (2017), com 7 citações.

No que tange ao quantitativo de referências, a pesquisa de Batrâncea e Nichita (2015) foi a que apresentou o maior número, utilizando 75 fontes para construção teórica do estudo, em seguida, destaca-se a pesquisa do Yee, Moorthy e Soon, com 74 referências, e, em terceiro lugar, a pesquisa de Gupta (2015), com 68 referências.

Em termos de tamanho, os artigos com a maior quantidade de páginas foram do Areo, Gershon e Osabuohien (2020) e Gupta (2015), ambos estruturados em 28 páginas e Nkundabanyabga *et al.* (2017), contendo 27 páginas.

No que concerne ao local em que os estudos foram realizados, como houve a definição da amostra, elementos considerados na construção do instrumento de coleta de dados e como os dados foram coletados, lança-se a Quadro 2. O *corpus* do artigo contou vários países tais como os citados Malásia (YEE; MOORTHY; SOON, 2019), Indonésia (INASIUS *et al.*, 2020; TJEN; INDRIANI; WICAKSONO, 2019; RATNAWATI; SARI; SANUSI, 2019), Áustria (KASPER; KOGLER; KIRCHLER, 2015), Turquia (Benk *et al.* 2015), Portugal (ARAUJO; MOURÃO; DARAUJO, 2020), África do Sul (OBERHOLZER; STACK, 2014), Uganda (NKUNDABANYANGA *et al.*, 2017, Nakabuye; 2017), Nigéria (AREO; GERSHON; OSABUOHEN, 2020) e Nova Zelândia (GUPTA, 2015), portanto, observa-se que só não foram notados estudos dos continentes Americanos e da Antártida.

Quadro 2 - Local da pesquisa, amostra, instrumento e coleta de dados dos artigos analisados

Autor/Ano	Local da Pesquisa	Definição e Validação da Amostra	Instrumento de Coleta e Metodologia de Coleta de Dados
Inasius et al. (2020)	Indonésia, concentrando-se em 5 regiões.	1.000 respostas coletadas, sendo 578 rejeitas e 12 deletadas por faltas de dados, totalizando 410 questionários válidos.	Questionário adaptado de Muehlbacher et al. (2015), sendo traduzido cuidadosamente do original alemão para inglês e depois para Indonésio e de volta para inglês para verificar a tradução, o qual foi impresso e coletado presencial.
Areo, Gershon e Osabuohien (2020)	Nigéria.	Conjunto de dados do Grupo Cúpula Econômica da Nigéria.	Modelo para este estudo é baseado no acordo social fiscal adaptado por Timmons (2006). Foi utilizado um conjunto de dados da pesquisa quantitativa do Grupo Cúpula Econômica.
Araujo, Mourão e Daraujo (2020)	Portugal, na Região Norte.	Pré-teste com 15 respondentes, cujo banco de dados final consistiu em 349 pesquisas respondidas, sendo 241 no formato digital.	Questionário adaptado da revisão de literatura composta pelos autores, Costa (2017), Oberholzer (2007), Sausgruber e Tyran (2005), Buchanan (1960) e Fasiani (1949), o questionário foi coletado no formato impresso e no formato digital.
Tjen, Indriani e Wicaksono (2019)	Indonesia, concentrando-se em West Juvu.	Foram coletadas 1.097 respostas, sendo 97 de não usuários do sistema e-filing, 7 respostas inválidas e 993 questionários válidos.	Questionário adaptado de Wang e Liao (2008), Schaupp et al. (2010), Hussein et al. (2011) e Chen et al. (2015). Coleta de dados foi feita através de questionário online e digital.
Ratnawati, Sari e Sanusi (2019)	Indonésia, concentrando-se em Riau.	Dados foram obtidos junto aos contribuintes listados na Direção-Geral de Fiscalidade,	Os autores não apresentam detalhes quanto a construção do questionário. Porém, um conjunto de estudos anteriores foram usados para construir as hipóteses. Assim,

		com um retorno de 253 questionários.	sugere-se que foram esses usados para preparar o instrumento de coleta de dados, a qual foi feita através de um questionário impresso.
Yee, Moothy e Soon (2017)	Malásia, concentrando-se em 3 estados (Selangor, Johor e Perak).	Para validação da pesquisa eram necessários 399 entrevistados. Foram coletados 450 questionários e apenas 400 foram válidos.	Os autores não indicaram diretamente a literatura base para a elaboração do questionário. Entretanto, um rol de estudos anteriores foi usado para construir as hipóteses. Assim, sugere-se que foram esses as bases para preparação do referido instrumento de coleta de dados.
Nkundabanyanga et al. (2017)	Uganda.	Pré-teste enviado a 25 contribuintes e em seguida enviado a 205 contribuintes.	O questionário foi em uma abordagem fechada e adaptada dos estudos de Sudman e Bradburn (1982). Coleta realizada de forma presencial.
Vossler e Mckee (2017)	Experimentos conduzidos em laboratórios de economia experimental.	486 participantes, 114 alunos e 119 não alunos da universidade.	Uso de elementos fundamentais de um sistema de relatório voluntário, como o aplicado no imposto de renda de pessoa física.
Kasper, Kogler e Kirhler (2015)	Áustria, concentrando-se na cidade de Viena.	Um total de 544 participações, sendo consideradas apenas 433 dos questionários impressos e 111 na versão online.	Questionário baseado no modelo utilizado nos estudos de Wahl, Kastlunger e Kirhler (2010) e Kogler et al (2013).
Benk et al. (2015)	Turquia, concentrando-se na cidade de Zonguldak.	Foram coletados 475 questionários, dos quais, 27 foram rejeitados.	O questionário usado foi adaptado do estudo de Karlinsky et al. (2004), devido ao sistema ser diferente dos Estados Unidos para a Turquia, sendo distribuídos a autônomos e coletado presencialmente.
Batrâncea e Nichita (2015)	182 países.	Amostra de 182 países e territórios.	Dados acerca da percepção de contribuintes encomendados pelo Banco Mundial e Fórum Econômico Mundial, os quais são utilizados por organizações internacionais.
Gupta (2015)	Nova Zelândia.	Seria necessária uma amostra de 150 pessoas e foram coletados 211 questionários válidos.	O questionário foi desenvolvido com base na revisão de literatura e no grupo de foco. O questionário foi enviado via correio postal para os respondentes.
			O questionário foi desenvolvido de compilado a partir de uma extensa revisão da literatura de Lewis's

Oberholser e Stack (2014)	África do Sul, concentrando-se na metropolitana de Tshwane.	Pré-teste com 15 estudantes acadêmicos e uma mostra de 260 contribuintes.	(1982), Mueller (1963), Webley et al. (1991), Friedland, Maital e Rutenberg (1978), Almond e Verba (1963), Fallan (1999), Vogel (1974), Jackson e Milliron (1986), Schadewald (1989), Smith e Kinsey (1987), Naidoo (2005), Allingham e Sandmo's (1972), National Hijack Prevention Academy (2007) e Australian Cash Economy Task Force (1998). E as entrevistas para coleta foram realizadas nas residências dos entrevistados.
---------------------------	---	---	--

Fonte: Elaborado pelos autores (2022)

Verifica-se que alguns dos estudos analisados não trazem um alto nível de detalhamento sobre a metodologia de seus questionários, sem destacar como se levou a criação dos questionários e se foi utilizado como base estudos anteriores. Sendo os estudos dos autores Ratnawati, Sari e Sanusi (2019) e Yee, Moothy e Soon (2017). Esse não detalhamento de dados deixa lacunas para futuros pesquisadores que desejem investigar essa temática.

Observando a tipologia dos estudos, notou-se que apenas um artigo apresentou característica qualitativa, sendo este o estudo de Vossler e Mckee (2017). Os demais se enquadraram como estudos quantitativos, e, por isso, utilizaram técnicas da estatística para poder analisar os dados coletados com o instrumento de coleta e testar as hipóteses definidas, como foi o caso do estudo de Yee, Morthy e Soon (2017), Kasper, Kogler e Kirchler (2015), Batrânca e Nichita (2015), Ratnawati, Sari e Sanusi (2019) e Gupta (2015). Sendo assim, observou-se a predominância de testes como Regressão Linear que foi utilizado por Kasper, kogler e Kirchler (2015), Yee, Morthy e Soon (2017), Inasius et al. (2020), Regressão Logística utilizada por Areo, Gershon e Osabuohien (2020), Test T utilizado por Benk et al. (2015).

Para realização desses testes, é necessário utilizar recursos tecnológicos, sendo esses, os softwares estatísticos. Diante disso, observou-se que o software utilizado foi o SPSS (Statistical Package for the Social Sciences) utilizado por Gupta (2015), Batrânca e Nichita (2015), Yee, Moorthy e Soon (2017) e, foi feito o uso do Statistical Analysis Software (SAS) pelos autores Oberholzer e Stack (2014).

O SPSS segundo os autores Pilati e Porto (2008) é um pacote estatístico, composto de diferentes módulos, desenvolvido para o uso em ciências humanas, sociais, biológicas, entre outras áreas do conhecimento. Está baseado no ambiente Windows, sendo de fácil operação e muito abrangente, pois permite realizar uma grande amplitude de análises estatísticas e gráficas (análises descritivas, análises inferenciais multivariadas, módulos gráficos, entre outros).

Finalizando a descrição dos aspectos metodológicos empregados pelos autores que escreveram os 13 manuscritos sobre a percepção dos contribuintes pessoa física, parte-se para a análise do conteúdo discutido em cada um deles, etapa que será evidenciada a seguir.

4.2 Análise da percepção dos contribuintes sobre os tributos

Este módulo visa discutir o conteúdo tratado em cada um dos 13 artigos que compuseram a RSL. Sendo assim, o primeiro estudo que merece destaque é a pesquisa do Yee, Moorthy e Soon (2017), o qual observou-se que a forma mais adequada para o governo melhorar a atitude dos contribuintes em relação à moralidade fiscal é disponibilizando conhecimentos fiscais a população em conjunto com os servidores públicos, tendo em vista que

essa categoria é responsável por capacitar os contribuintes quanto à elaboração da declaração do imposto de renda e sua devida importância. Essa conscientização do governo também é observada no estudo do Ratnawati, Sari e Sanusi (2019), sendo essa, vista como uma conduta que envolve conhecimento, convicção e raciocínio e que é acompanhada de estímulos proporcionados pelo sistema e pelas disposições tributárias.

Nesse roteiro, vale destacar que os contribuintes detentores de um certo nível de educação, possuem uma tendência a compreender melhor o sistema tributário, ficando mais motivados a cumprir com suas obrigações fiscais, bem como o pagamento de impostos. Isso vai ao encontro dos resultados evidenciados nos estudos de Mukasa (2011); Gitaru, (2017) e Ahmed, Zin e Majid, (2016). Diante disso, aponta-se que a educação do contribuinte influencia o nível de conformidade dos tributos, sendo essa conformidade influenciada pela forma como os serviços prestados pelas autoridades a população acontece, destacando qualidade do serviço e responsabilidade das autoridades (RATNAWATI; SARI; SANUSI, 2019).

Para realizar a criação de uma cultura tributária positiva, o governo poderia se concentrar mais fortemente em educar os grupos sociais sobre a importância de se pagar impostos, além de realizar regularmente avaliações de estratégias de comunicação corporativa, com a finalidade de determinar uma maneira eficaz de comunicar questões tributárias a seus cidadãos, trazendo cada vez mais transparência para o governo (OBERHOLZER; STACK, 2014).

Tjen, Infriani e Wicaksono (2019) buscaram investigar a percepção da população acerca da declaração de impostos online, chegando à conclusão que a confiança no governo irá mediar a confiança na tecnologia, sendo associada à percepção do usuário sobre os atributos do sistema em suas três dimensões: qualidade da informação, sistema e serviço. Essa conclusão vai de encontro aos achados por Kasper, Kogler e Kircher (2015), os quais apontaram que os relatórios de mídias sobre questões fiscais devem abranger as dimensões de poder e confiança e que ambos os fatores irão impactar a conformidade fiscal pretendida pelo governo.

A confiança nas autoridades medeia significativamente a relação entre a percepção dos cidadãos sobre as ações do governo na esfera de transparência, nível de tributação, serviços prestados, estabilidade política e conformidade fiscal. Assim, o governo deve sempre ser transparente com a população prestando informações como de leilões públicos, orçamento e alocação de recursos, sendo essas informações divulgadas por meio de dados de código aberto e lei sobre o livre acesso à informação dirigida a órgãos públicos, empresários, estrangeiros, investidores e população (BATRÂNCEA; NICHITA, 2015).

O estudo de Inasius *et al.* (2020) teve como objetivo analisar a perspectiva dos contribuintes acerca da conformidade tributária destacando os seus determinantes após a implementação de uma anistia fiscal. Observa-se que a confiança no governo estava positivamente relacionada ao acordo/apoio do cumprimento voluntário de impostos, no entanto, as percepções do poder do governo foram parcialmente significativas e nem a confiança no governo nem as percepções do poder do governo influenciaram as percepções dos contribuintes sobre o cumprimento obrigatório dos impostos.

Um sistema tributário estável pode estar relacionado à percepção dos contribuintes sobre a carga tributária, uma vez que os governos não mudariam as leis tributárias gerais com frequência apenas porque as pessoas se tornaram particularmente insensíveis aos "antigos" impostos. Observou-se que o problema da gravidade da desatenção fiscal fornece um alerta necessário para um combate mais efetivo para que os contribuintes possam coletar melhor informação tributária, atingir um nível de inteligibilidade e compreensão mais plenos e, por

fim, que percebam as consequências das decisões de finanças públicas (ARAÚJO; MOURÃO; DARAÚJO, 2020).

O estudo de Areo, Gershon e Osabuohien (2020) destaca que o governo pode usar outros recursos para financiar projetos em vez de tributar as empresas também desempenha um papel negativo na determinação dos níveis de conformidade tributária. Além disso, o investimento em segurança, transporte público e tribunais pode ser um ponto de partida para melhorar os bens públicos, sendo que eles têm o maior impacto sobre o cumprimento das obrigações fiscais. Para se aproveitar os benefícios dessas leis fiscais, reduzir os custos de cumprimento de impostos e alcançar uma melhor geração de receita interna, o governo e os formuladores de políticas são aconselhados a tomar medidas para melhorar a alocação dos gastos do governo em bens e serviços públicos necessários para a sobrevivência e o crescimento. Além disso, esforços devem ser feitos para melhorar a educação e o conhecimento tributário dos contribuintes.

As complexidades do sistema tributário podem levar a erros de sub ou superestimação de obrigações tributárias, resultando em ineficiência do sistema tributário. Há um custo orçamentário óbvio decorrente de erros que levam à subnotificação, mas o pagamento excessivo de impostos faz com que o contribuinte perceba que o custo dos serviços públicos seja maior do que eles e, como resultado, votará contra os gastos públicos, mesmo quando tais programas gerem benefícios sociais. A incerteza sobre a responsabilidade tributária é uma provável manifestação de complexidade, podem levar a desvios de relatórios verdadeiros, resultando em perdas de eficiência (VOSSLER; MCKEE, 2017).

Os resultados do estudo dos autores Benk, Budak, Puren e Erdem (2015) ilustram que a evasão fiscal ficou em 10º lugar entre as 21 infrações pesquisadas. Os achados pela pesquisa indicam que o contribuinte considera a evasão fiscal apenas um pouco séria. Quando comparado a crimes semelhantes de colarinho branco, foi classificada como menos grave do que fraude contábil, enquanto foi classificada mais alto do que violação de leis de salário-mínimo, fraude previdenciária e leis de trabalho infantil. Além disso, o fato de que o público em geral não percebe a sonegação de impostos como um crime grave. Essa percepção, aliada à falta de esforços de fiscalização, criou um ambiente onde certas pessoas podem não ter medo de trapacear em sua declaração de imposto de renda.

Segundo Gupta (2015) fatores comportamentais de interação (escuta, experiência técnica, competência e intenção cooperativa) parece exercer efeito no comprometimento do relacionamento por meio da satisfação com o serviço e essa satisfação dos clientes com o serviço prestado por um contador tem um efeito significativo na relação entre os fatores de comportamento de interação e seu comprometimento com o relacionamento, a boa escuta dos fiscais, a explicação limitada das obrigações dos clientes, a competência percebida, a experiência positiva dos clientes com a experiência técnica dos fiscais e as intenções cooperativas aumentam o compromisso de relacionamento em condições de alta satisfação com o serviço de um fiscal. Após essa discussão, apresentam-se os aspectos conclusivos a seguir.

De acordo com Nkundabannyanga *et al.* (2017) a eficácia governamental, o sistema tributário transparente (TTS) e a voz e responsabilidade (VA) são motivos percebidos para a conformidade tributária ou não tributária e, como indicadores da administração tributária, influenciam significativamente as variações na conformidade tributária. A conformidade fiscal é indicada pelo valor percebido e distribuição da despesa pública (WDPE), nível de tributação, desigualdades no sistema tributário e evasão fiscal.

O resultado do estudo de Vossler e Mckee (2017) demonstra que as complexidades encontradas no sistema tributário podem acarretar a erros de sub ou superestimação de

obrigações tributárias, resultando em ineficiência do sistema tributário e trazendo consigo um custo orçamentário decorrente de erros que levam à subnotificação, mas o pagamento excessivo de impostos faz com que o contribuinte perceba que o custo dos serviços públicos seja maior do que eles e, como resultado, votará contra os gastos públicos.

Diante do que foi apresentado nas pesquisas, observou-se que é importante ter um sistema tributário justo, que haja estabilidade política e mais transparência com os contribuintes sobre a forma em que são determinados os tributos e como a sua distribuição é feita. Os autores apontaram que se a população obtiver confiança no governo, o impacto será no aumento da arrecadação tributária. Os estudos apontam também que pessoas com alto nível de escolaridade tendem a estarem mais aptos, a saber, sobre suas obrigações fiscais e que a governo deveria capacitar os cidadãos sobre esses conhecimentos tributários e sua importância e que o governo deve sempre ser transparente com a população prestando informações claras e de fácil acesso para que assim seja alcançada uma confiança no governo e na alocação dos recursos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como objetivo identificar a percepção dos cidadãos acerca do pagamento dos tributos e a forma em que esses recursos são alocados pelos governos, a partir dos estudos empíricos internacionais. Para tanto, realizou-se uma pesquisa qualitativa, utilizando a técnica de análise de conteúdo e atendendo ao método de Revisão Sistemática de Literatura (RSL).

Quanto às características metodológicas apresentadas nos estudos, observou-se o uso de algumas técnicas da estatística para poder analisar os dados coletados, tais como Regressão Linear e Regressão Logística, sendo o *software SPSS* mais frequentemente utilizado para análise dos resultados, já que a coleta de dados da maioria foi por meio de questionários, em alguns estudos de maneira impressa, outros online, e até mesmo, com o formato combinado entre as duas formas.

No que tange a percepção da população acerca da tributação observou-se que o governo deve adotar mais transparência acerca da alocação de recursos e adquirir confiança dos cidadãos para que haja uma maior confiança na empregabilidade de seus impostos e no próprio governo. É de responsabilidade do poder público capacitar os cidadãos acerca de conhecimentos fiscais, pois uma população com um conhecimento elevado conhecerá sua obrigação de pagar impostos. Além disso, cabe ao poder público ofertar capacitações tanto para a população geral como para os servidores públicos tendo em vista que uma parcela de contribuintes com um alto nível de fiscalidade e de conhecimento tributário terá mais conhecimento com a sua responsabilidade fiscal.

Como limitação de pesquisa, tem-se o corte temporal, cujo levantamento ocorreu apenas para os últimos sete anos e somente na base de dados *Scopus*. Como sugestão de estudos futuros, aponta-se a possibilidade de realizar uma nova revisão sistemática com um *corpus* maior, a fim de identificar o grau de questionamentos apresentados nos instrumentos de coleta de dados que os autores utilizaram e identificar o grau de semelhança dos questionários em vários países. Além disso, sugere-se verificar também a percepção dos contribuintes pessoa jurídica e utilizar outras bases para encontrar outros estudos dentro da temática.

6 REFERÊNCIAS

- AHMED, U.; ZIN, M. L. M.; MAJID, A. H. A. *Impact of Intention and Technology Awareness on Transport Industry's E-service: Evidence from an Emerging Economy*. **IJIDB**, v. 7, n. 3, p. 13-18, 2016.
- ALMOND, G. A.; VERBA, S. *The civic culture*. Princeton: Princeton University Press. 1963.
- ALLINGHAM, M. G.; SANDMO, A. *Income tax evasion: A theoretical analysis*. **Journal of Public Economics**, v. 1, n. 3-4, p. 323-338, 1972.
- AUSTRALIAN CASH ECONOMY TASK FORCE. *Improving tax compliance in the cash economy*. 1998.
- AREO, O. S.; GERSHON, O.; OSABUOHEN, E. *Improved public services and tax compliance of small and medium scale enterprises in Nigeria: A generalized ordered logistic regression*. **Asian Economic and Financial Review**, v. 10, n. 7, p. 833-836, 2020.
- ARAÚJO, A.; MOURÃO, P. J. R.; DARAÚJO, P. *The quiet Portuguese: Are Portuguese taxpayers victims of fiscal illusion?*. **Revista Galega de Economía**, v. 29, n. 1, p. 1-20, 2020.
- BATRÂNCEA, L.; NICHITA, A. *Which is the best government? Colligation tax compliance and citizens' insights regarding authorities' actions*. **Transylvanian Review of Administrative Sciences**, n. 44, p. 5-22, 2015.
- BENK, S.; BUDAK, T.; PUREN, S.; ERDEM, M. *Perception of tax evasion as a crime in Turkey*. **Journal of Money Laundering Control**, v. 18, n.1, p. 99-111, 2015.
- Brasil. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, Brasília, DF. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em 20 de agosto de 2021.
- Brasil. Lei Complementar nº 87, de 13 de Setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm. Acessado em 20 de agosto de 2021.
- Brasil. Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966. (1966) Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm. Acessado em 05 de agosto de 2021.
- BUCHANAN, J. *Fiscal theory, and political economy*. Durham, NC: University of North Carolina Press. 1960.
- CHEN, J. V.; JUBILADO, R. J. M.; CAPISTRANO, E. P. S.; YEN, D. C. *Factors affecting online tax filing – An application of the IS Success Model and trust theory*. **Computers in Human Behavior**, v. 43, p. 251-262, 2015.
- CREPALDI, S. A. *Planejamento Tributário: Teoria e Prática*. 1 ed. Saraiva, 2012.
- FALLAN, L. *Gender, exposure to tax knowledge, and attitudes towards taxation: An experimental approach*. **Journal of Business Ethics**, v. 18, n. 2, p. 173-184, 1999.
- FRIEDLAND, N.; MAITAL, S.; RUTENBERG, A. *A simulation study of income tax evasion*. **Journal of Public Economics**, v. 10, p. 107-116, 1978.
- GALVÃO, T. F.; PEREIRA, M. G. Revisões Sistemáticas da Literatura: passos para a sua elaboração. **Revista Epidemiologia e Serviços de Saúde**, v. 23, n. 1, p. 183-184, 2014.

GALVÃO, N. M.; LIMA, A. C.; CAVALCANTE, M. F. Percepção da população da cidade do Recife quanto ao comportamento dos entes públicos frente aos impostos arrecadados. **Refas-Revista Fatec Zona Sul**, v. 4, n. 4, p. 19-37, 2018.

GIAMBIAGI, F.; ALÉM, A. C. **Finanças públicas: teoria e prática no Brasil**. Elsevier, 2011.

GITARU, K. *The Effect of Taxpayer Education on Tax Compliance in Kenya (a case study of SMEs in Nairobi Central Business District)*. **Munich Personal RePEc Archive**. 2017.

GUPTA, R. *Relational impact of tax practitioners' behavioural interaction and service satisfaction: Evidence from New Zealand*. **eJournal of Tax Research**, v. 13, n. 1, p. 76-107, 2015.

JACKSON, B. R.; MILLIRON, V. C. *Tax compliance research: Findings, problems, and prospects*. **Journal of Accounting Literature**, v. 5, p. 125-165, 1986.

INASIUS, F.; DARIJANTO, G.; GANI, E.; SOEPRIYANTO, G. *Tax Compliance After the Implementation of Tax Amnesty in Indonesia*. **SAGE Open**, v. 10, n. 4, 2020.

KASPER, M.; KOGLER, C.; KIRCHLER, E. *Tax policy and the news: An empirical analysis of taxpayers' perceptions of tax-related media coverage and its impact on tax compliance*. **Journal of Behavioral and Experimental Economics**, v. 54, p. 58-63, 2015.

KARLINSKY, S.; HUGHLENE, B; BLANTHORNE, C. *Perceptions of tax evasion as a crime*. **E-Journal of Tax Research**, v. 2, n. 2, p. 226-236, 2004.

KOGLER, C.; BATRANCEA, L.; NICHITA, A.; PANTYA, J.; BELIANIN, A.; KIRCHLER, E. *Trust and power as determinants of tax compliance. Testing the assumptions of the slippery slope framework in Austria, Hungary, Romania, and Russia*. **Journal of Economic Psychology**, v. 34, n. 1, p. 169-180, 2013.

LEWIS, A. **The psychology of taxation**. Oxford: Martin Robertson, 1982.

LEMGRUBER, A. A tributação do capital: o imposto de renda da pessoa jurídica e o imposto sobre operações financeiras. **Economia do Setor Público no Brasil**. Rio de Janeiro: Elsevier, p.206-230, 2004.

MANKIW, N. G. **Introdução à economia**. 6 ed. Norte-americana. São Paulo: Cengage Learning, 2013.

MARTINS, I. G. S.; CASTRO, P. R.; MARTINS, R. V. G. S. **Tributos no Brasil: auge, declínio e reforma**. Fecomercio, 2008.

MIOTTO, M. *Comparativo Tributário Modelos Pessoa Física Imposto de Renda (IRPF) e Pessoa Jurídica Simples Nacional (PJSN) aplicáveis a um Produtor Rural*. 2016.

MUEHLBACHER, S.; KIRCHLER, E.; SCHWARZENBERGER, H. *Voluntary versus enforced tax compliance: Empirical evidence for the "slippery slope" framework*. **European Journal of Law and Economics**, v. 32, n. 1, p. 89-97, 2011.

MUKASA, J. *Tax knowledge, perceived tax fairness and tax compliance in Uganda the case of small and medium income taxpayers in Kampala Central Division*. *Dissertation, Makerere University*, Uganda. 2011.

MUELLER, E. *Public attitudes toward fiscal programs*. **Quarterly Journal of Economics**, v. 77, n. 2, p. 210-235, 1963.

NATIONAL HIJACK PREVENTION ACADEMY. **Hijack Information**. 2007.

NAIDOO, V. Time for SARS to Come to the Party. **Business Day**, 25 January:13. 2005.

NOGUEIRA, R. B. **Curso de Direito Tributário**. 14ª Ed. São Paulo, Saraiva, 1995.

NKUNDABANNYANGA, S. K.; MVURA, P.; NYAMUYONJO, D.; OPISO, J.; NAKABUYE, Z. *Tax Compliance in a developing country: Understanding taxpayers' compliance decision by their perceptions*. **Journal of Economic Studies**, v. 44, n. 6, p. 931-957, 2017.

- OBERHOLZER, R.; STACK, E. M. *Perceptions of taxation: A comparative study of different population groups in South Africa*. **Public Relations Review**, v. 40, n. 2, p. 226-239, 2014.
- OBERHOLZER, R. *Perceptions of taxation: A comparative study of different population groups in South Africa*. (Doctoral Dissertation). Pretoria, South Africa: University of Pretoria. 2007.
- PÊGAS, P. H. **Manual de Contabilidade Tributária**. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- PIKETTY T. **O Capital no Século XXI**. Trad. Monica Baumgarten de Bolle Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014.
- PILATI, R.; PORTO, J. B. **Apostila para tratamento de dados via SPSS**. Rede Social e Acadêmica da Universidade de São Paulo, 2008.
- PINTO, N. L. S. Sustentabilidade Organizacional no Terceiro Setor: Uma Revisão Sistemática no Período de 2008 a 2018. **Revista de Estudos e Pesquisas Avançadas do Terceiro Setor**, v. 6, n. 2, p. 357-383, 2019.
- RATNAWATI, V.; SARI, R. N.; SANUSI, S. M. *Education, service quality, accountability, awareness, and taxpayers' compliance: Individual taxpayer perception*. **International Journal of Financial Research**, v. 10, n. 5, p. 420-429, 2019.
- SAUSGRUBER, R.; TYRAN, J. R. *Testing the Mill hypothesis of fiscal illusion*. **Public Choice**, v. 122, n. 2, p. 39-68, 2005. DOI: <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.699962>
- SCHAUPP, L. C.; CARTER, L.; MCBRIDE, M. E. *E-file adoption: A study of U.S. taxpayers' intentions*. **Computers in Human Behavior**, v. 26, n. 4, p. 636-644, 2010.
- SUDMAN, S.; BRADBURN, N. M. *Asking Questions: A Practical Guide to Questionnaire Design, 3rd ed.*, Allyn & Bacon, San Francisco, CA, 1982.
- TIMMONS, J. F. *The fiscal contract: States, taxes, and public services*. **World Politics**, v. 57, n. 4, p. 530-567, 2005.
- TJEN, C.; INDRIANI, V.; WICAKSONO, P. T. *Prior experience, trust, and its success model: A study on the use of tax e-filing in Indonesia*. **Journal of the Australasian Tax Teachers Association**, v. 14, n. 1, 2019.
- TRANFIELD, D.; DENYER, D.; SMART, P. **Towards a methodology for developing evidenceinformed management knowledge by means of systematic review**. 2003.
- VIANA, D. C. **Imposto**. in: Viana, D. C. Matizes. Rio de Janeiro: Luanda Records, 2007. faixa 4. cd. Disponível em: <<https://youtu.be/j6ofl91milq>>. Acessado em 9 de setembro de 2021.
- VOSSLER, C. A.; MCKEE, M. *Efficient Tax Reporting: The Effects of taxpayer liability information services*. **Economic Inquiry**, v. 55, n. 2, p. 920-940, 2017.
- VOGEL, J. *Taxation, and public opinion in Sweden: An interpretation of recent survey data*. **National Tax Journal**, v. 27, n. 4, p. 499-513, 1974.
- WANG, Y. S.; LIAO, Y. W. *Assessing e-government systems success: A validation of the DeLone and McLean model of information system success*. **Government Information Quarterly**, v. 25, n. 4, p. 717-733, 2008.
- YEE, C.; MOORTHY, K.; SOON, W. *Taxpayers' perceptions on tax evasion behavior: an empirical study in Malaysia*. **International Journal of Law and Management**, v. 59, n. 3, p. 413-429, 2017.
- WAHL, I.; KASTLUNGER, B.; KIRCHLER, E. *Trust in authorities and power to enforce tax compliance: An empirical analysis of the slippery slope framework*. **Law & Policy**, v. 32, n. 4, p. 383-406, 2010.
- WEBLEY, P.; ROBBEN, H.; ELFFERS, H.; HESSING, D. **Tax evasion: An experimental approach**. Cambridge: Cambridge University Press, 1991.