

INFLUÊNCIA DA CULTURA ORGANIZACIONAL NA DECISÃO DE CRÉDITO DE PIS E COFINS

Recebido em **22.12.2017**
Aprovado em **07.03.2018**

Anderson Costa de Souza

Sócio da Clearcont Contadores Associados Ltda. e da AKF Assessoria e Treinamento Ltda.

E-mail: andersonsouzaa@ig.com.br

Henrique Formigoni

Professor adjunto do Centro de Ciências Sociais e Aplicadas da Universidade Presbiteriana Mackenzie e membro do núcleo docente permanente do Mestrado

Profissional em Controladoria e Finanças Empresariais.

E-mail: hformigoni@mackenzie.br

José Carlos Tiomatsu Oyadomari

Professor do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis – Curso de Mestrado

Profissional em Controladoria Empresarial da Universidade Presbiteriana Mackenzie.

E-mail: josecarlos.oyadomari@mackenzie.br

INFLUÊNCIA DA CULTURA ORGANIZACIONAL NA DECISÃO DE CRÉDITO DE PIS E COFINS

Amaury José Rezende

Professor da Universidade de São Paulo, na Faculdade de Administração Economia e Contabilidade de Ribeirão Preto (USP/RP).

E-mail: amauryj@usp.br

situações não expressamente previstas na legislação, bem como para estudos que observam o comportamento do contribuinte e algumas de suas influências, ao verificar qual a reação dos respondentes ao serem submetidos a questões morais e éticas.

RESUMO

Este relato investigou a influência da cultura organizacional nas decisões sobre apropriação de créditos tributários de PIS e Cofins não cumulativos. Os dados foram obtidos por meio de 77 questionários, respondidos por ex-alunos de cursos de pós-graduação *lato sensu* e profissionais da área tributária. Os dados foram tratados por meio de testes não paramétricos de Mann-Whitney e Kruskal-Wallis. Os resultados indicam que há influência da cultura organizacional nas decisões relativas aos créditos das contribuições ao PIS e à Cofins. A situação financeira e questões morais, éticas e de legitimação das decisões também podem influenciar a tomada do crédito tributário. O trabalho contribui para que as empresas identifiquem se os colaboradores da área tributária, que decidem sobre a apropriação de créditos de PIS/Cofins, estão agindo em consonância com as suas diretrizes cooperativas (agressivas ou conservadoras). Contribui também para as discussões sobre fatores que podem motivar a evasão fiscal, ao observar a propensão dos respondentes a adotar

PALAVRAS-CHAVE

Comportamento. Evasão fiscal. Créditos de PIS/Cofins.

ANDERSON COSTA DE SOUZA, HENRIQUE FORMIGONI, JOSÉ CARLOS TIOMATSU OYADOMARI, AMAURY JOSÉ REZENDE

QUESTÃO PRINCIPAL TRATADA NO TRABALHO

Investigar se a cultura organizacional influencia as decisões envolvendo apropriação de créditos tributários do Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) não cumulativos.

RELATO DO CASO

Nos termos da legislação vigente, as empresas optantes pela sistemática do lucro real devem adotar o regime não cumulativo das contribuições ao PIS e à Cofins, ressalvadas determinadas exceções que são calculadas em relação às receitas e aos negócios específicos (leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003).

Segundo Amaral, Olenike e Amaral (2014, p. 19), a apuração do tributo não cumulativo apresenta maior complexidade. A não cumulatividade é obtida por meio da concessão de crédito fiscal sobre as compras (custo e despesas) definidas em lei, na mesma proporção da alíquota que registra as vendas (faturamento). No tocante aos custos e às despesas, Amaral, Olenike e Amaral (2014, p. 19) afirmam

que representa maior dificuldade de compreensão para quem não é da área contábil, uma vez que as respectivas legislações distorceram os conceitos utilizados pela contabilidade, complicando a vida dos contadores.

No tocante à apuração das contribuições ao PIS e à Cofins, é efetuada por meio de homologação, em que o próprio contribuinte declara o montante de receitas a serem tributadas, bem como os créditos a serem abatidos em decorrência dos insumos utilizados na sua operação. Terminado o procedimento, o contribuinte encaminha os arquivos magnéticos (também chamados de declarações) ao fisco para que, no prazo legal, a Receita Federal do Brasil (RFB) efetue a homologação do procedimento ou lance a diferença apurada.

Assim sendo, a decisão sobre a apropriação dos créditos das contribuições ao PIS e à Cofins cabe ao contribuinte, sendo ele responsável por uma interpretação mais agressiva (extrapolando as disposições contidas na legislação) ou conservadora (seguindo estritamente o previsto na legislação).

Procedendo-se à leitura de alguns trabalhos doutrinários, encontram-se diversas correntes sobre a possibilidade de inter-

INFLUÊNCIA DA CULTURA ORGANIZACIONAL NA DECISÃO DE CRÉDITO DE PIS E COFINS

pretação agressiva ou conservadora do conceito de insumos para efeitos de apropriação de créditos, haja vista que a legislação regente das contribuições ao PIS e à Cofins disciplina que são passíveis de apropriação de crédito os bens e serviços utilizados como insumos, havendo, assim, margem para interpretações mais agressivas ou mais conservadoras (TOMKIW, 2012, p. 24-44; SCAFF, 2008, p. 16; FERRAZ, 2008, p. 77; SILVA, 2009, p. 25).

Segundo a experiência profissional dos pesquisadores, na prática, o que é ou não tipificado como insumo nas atividades realizadas pelas empresas fica a cargo da decisão dos agentes/indivíduos envolvidos no processo de apuração das referidas contribuições, não sendo, portanto, passível de conceituação unânime entre eles.

Com a finalidade de corroborar a assertiva feita no parágrafo anterior, para esta pesquisa, foram realizadas duas entrevistas estruturadas, com questões abertas, com profissionais da área tributária, cujas respostas (ou o conjunto delas) ratificam a afirmação.

O preço de um produto ou serviço está distribuído entre a importância de sua representatividade em relação a três fatores: 1. insumos que oferecem direito ao

crédito tributário; 2. mão de obra, que não dá direito ao crédito; e 3. impostos e outros custos e despesas sem direito a crédito tributário (AMARAL; OLENIKE; AMARAL, 2014, p. 26). A título exemplificativo, estudos do Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT) apontam que, no setor industrial, 42,3% dos insumos proporcionam direito ao crédito, enquanto no setor de serviços somente 12,5% dos insumos são geradores de crédito (AMARAL; OLENIKE; AMARAL, 2014, p. 26), o que aponta para a relevância do tema crédito das contribuições ao PIS e à Cofins.

Em ordem de grandeza, a arrecadação da Cofins e do PIS experimentou um crescimento nominal de 339% entre 2002 e 2012, saltando de R\$ 65 bilhões para R\$ 221 bilhões/ano (AMARAL; OLENIKE; AMARAL, 2014, p. 30). Tal fato também desperta o interesse em maiores estudos acerca das decisões sobre os créditos das contribuições ao PIS e à Cofins, haja vista também sua representatividade para o governo.

O momento da decisão para a tomada ou não do crédito do imposto é caracterizado pela escolha de uma alternativa. Toda decisão é uma opção entre alterna-

ANDERSON COSTA DE SOUZA, HENRIQUE FORMIGONI, JOSÉ CARLOS TIOMATSU OYADOMARI, AMAURY JOSÉ REZENDE

tivas. Sempre que existe mais de uma alternativa para uma ação, surge a necessidade de optar (PEREIRA; FONSECA, 2009, p. 24).

Todavia, as decisões em termos tributários estão, em geral, atreladas a algum tipo de reflexo no pagamento ou não de tributos e a um planejamento tributário.

Shingaki (2006, p. 29) define planejamento tributário como a escolha de alternativas de ações ou omissões lícitas, portanto não (dis)simuladas e sempre anteriores à ocorrência dos fatos geradores dos tributos, que objetivem direta ou indiretamente a redução desse ônus diante de um ato administrativo ou fato econômico.

Segundo a prática profissional dos pesquisadores sinaliza – e as entrevistas previamente realizadas corroboraram –, as oportunidades de otimização e/ou redução da carga de tributos estão vinculadas não só às interpretações passíveis de ser extraídas da legislação vigente, mas também à disposição do contribuinte em adotar uma postura mais agressiva ou conservadora. Ou seja, de fato, o comportamento do agente é que vai determinar a sua predisposição em assumir ou não riscos tributários para obter algum tipo de vantagem, tais como redução e/ou postergação de tributos.

O estudo de Zuber (2007) sobre imposto de renda afirma que a cultura organizacional pode influenciar nas decisões em temas tributários, podendo ocorrer evasão, elisão ou elusão fiscal a depender da agressividade da empresa. Todavia, por vezes a cultura organizacional pode estar em conflito com a intenção do indivíduo que a integra. Nesses casos, estar-se-á perante um dilema social, segundo Schroeder et al. (2003). Tal conflito pode estar relacionado a diversos fatores. Para efeitos do presente trabalho, o fator eleito para gerar o dilema é a remuneração, que, de acordo com trabalhos anteriores, pode induzir gestores a um determinado foco de curto, médio ou longo prazo (OYADOMARI et al., 2012, p. 36; LARCKER, 1983; LEWELLEN; LODERER; MARTIN, 1987).

Sobre cultura organizacional, O'Reilly III, Chatman e Caldwell (1991) identificaram cinco dimensões da cultura que existem em organizações e são identificadas pelos indivíduos: inovação, orientação para resultados, atenção aos detalhes, orientação de equipe e agressividade. Utilizando a pesquisa de O'Reilly III, Chatman e Caldwell (1991), Zuber (2007) formulou dois cenários: 1. em um deles, a cultura incentiva e recompensa decisões agressivas; e

2. no outro, pode haver menor tolerância para a decisão tomada. Esses cenários foram adaptados para a presente pesquisa.

Blanthorne e Kaplan (2008), ao estudarem o comportamento dos contribuintes no tocante às oportunidades de eles sonegarem imposto de renda, investigaram os níveis de influência dessas oportunidades sobre os construtos: normas sociais, crenças éticas e comportamento sonegador. Em seu trabalho, os autores propõem que as crenças éticas são influenciadas pelas oportunidades que o contribuinte tem de evadir, sendo essa a base do modelo egocêntrico, em que as características pessoais do agente são elementos preponderantes na relação. Nesse sentido, há a suposição de que a evasão fiscal praticada pelo contribuinte, no exercício do próprio interesse, tende a ser vista como menos ética que aqueles que não logram benefícios ao sonegarem tributos.

Blanthorne e Kaplan (2008) testaram oito hipóteses para as variáveis: oportunidade, crenças éticas e normas sociais utilizando situações voltadas para pessoas físicas em grupos contendo estudantes de MBA em empreendedorismo, professores de autoescola, procuradores de justiça e executivos. Na oitava hipótese testada pelos

referidos autores, buscava-se uma relação direta entre as normas sociais e o comportamento do contribuinte, tendo sido encontrada uma forte relação para isso quando o tema é tributação da pessoa física. Todavia, não foram identificadas variações do estudo que o direcionassem para a apropriação de créditos das contribuições ao PIS e à Cofins não cumulativos.

Por meio de questionários de investigação aplicados a ex-alunos de cursos de pós-graduação *lato sensu* das disciplinas Gestão Tributária, Sistema Tributário Nacional e Planejamento Tributário e a profissionais da área tributária que possuem conhecimentos relativos à apuração das contribuições ao PIS e à Cofins, pretendeu-se captar parte de sua realidade em termos estratégicos (decisão), no que tange à apropriação de créditos das contribuições ao PIS e à Cofins, e verificar se essa realidade possui maior relação com a cultura adotada ou praticada pela empresa, ou com as características do indivíduo envolvido no processo.

Entrevistas prévias

Como parte da presente pesquisa, os autores realizaram duas entrevistas prévias

ANDERSON COSTA DE SOUZA, HENRIQUE FORMIGONI, JOSÉ CARLOS TIOMATSU OYADOMARI, AMAURY JOSÉ REZENDE

semiestruturadas, com a finalidade de aferir se suas percepções sobre o problema guardavam consonância com a rotina prática dos profissionais da área. Os princi-

pais pontos identificados durante a entrevista são informados de forma resumida no Quadro 1.

Pontos questionados	Resposta do entrevistado A	Resposta do entrevistado B
Quanto ao sistema tributário brasileiro.	Complexo e oneroso.	Complexo e instável.
Necessidade de atualização na área tributária.	Intensa.	Intensa.
Maior demanda tributária existente nos negócios.	Tributos indiretos.	Tributos indiretos.
Tratamentos de questões tributárias e profissionais envolvidos.	Profissionais internos de formação diversas, auxiliados por empresas externas.	Profissionais internos de formação diversas, auxiliados por empresas externas.
Influências nas decisões tributárias.	Receita Federal do Brasil, empresas externas e valores envolvidos.	Receita Federal do Brasil, empresas externas e valores envolvidos.
Agentes envolvidos na decisão de créditos tributários.	Profissionais da área tributária com formações diversas, mas, principalmente advogados e contadores, com experiência na área.	Profissionais de compras e da área tributária com formações diversas, mas, principalmente advogados e contadores, com experiência na área.
Implementação das decisões sobre créditos.	Realizada pela equipe interna, com auxílio de terceiros.	Realizada pela equipe interna, com auxílio de terceiros.
Decisões sobre créditos de PIS/Cofins.	Internas.	Internas, por cada unidade de negócio.
Entendimento sobre o conceito de insumo para PIS/Cofins.	Conservador.	Moderado tendente a agressivo.
Influência do conceito de insumo para PIS/Cofins.	Receita Federal do Brasil e empresas externas.	Entendimentos internos, Receita Federal do Brasil e empresas externas.
Fatores determinantes para efeitos de apropriação de créditos.	Oportunidade e legitimação por terceiros.	Valor e oportunidade.
Hierarquia agente <i>versus</i> empresa para apropriação.	Sobreposição da posição da empresa em detrimento do entendimento do agente.	Sobreposição da posição do agente em detrimento do entendimento da empresa.

QUADRO 1 – Resumo das respostas às entrevistas prévias realizadas

Fonte: Elaborado pelos autores.

Considerando todo o exposto e enfatizando principalmente a relação agente *versus* empresa, no tocante à apropriação de créditos das contribuições ao PIS e à Cofins, decidiu-se por realizar a pesquisa em uma população com conhecimento e/ou atuação na área tributária.

EMBASAMENTO TEÓRICO-EMPÍRICO

Cultura organizacional e agressividade da decisão corporativa em temas tributários

A atividade profissional dos pesquisadores tem mostrado que os gestores não decidem de maneira totalmente independente com base em um único fator. Eles são afetados pelo ambiente ao qual estão integrados (ZUBER, 2007, p. 19), pela pressão por maiores resultados (OYADO-MARI et al., 2012, p. 36), pelas normas sociais (CIALDINI; TROST, 1998, p. 152; BLANTHORNE; KAPLAN, 2008, p. 686) e até por outras organizações (GUERREIRO; PEREIRA; REZENDE, 2006, p. 81).

Grande parte dos gestores sofre cobranças e é avaliada considerando inclusive a economia tributária que são capazes

de gerar ou já geraram. Em conformidade com um estudo aplicado em 1998, na Fortune 500 *companies*, 59% dos executivos da área de impostos sentem o desejo de seus gerentes adotarem interpretações mais benéficas para suas empresas e, a partir desse momento, defendê-las (ARLINGHAUS, 1998, p. 434-442).

Escudos tributários: elisão, evasão e agressividade¹

Zuber (2007, p. 14), considerando o modelo tributário norte-americano, afirma que há planejamentos tributários que são incentivados pelos legisladores para que os contribuintes tenham um comportamento voltado para investimento ou economia tributária. Um dos exemplos citados por ele é a depreciação acelerada incentivada de bens do ativo. Tais condutas são tidas como elisão tributária.

Outra situação abordada por Zuber (2007, p. 14) é a evasão fiscal, em que se utilizam transações e métodos para redução tributária por meios ilegais, sem que haja previsões legais ou procedimentos

1 Tradução livre dos autores atribuída a "Tax shelters: tax avoidance, tax evasion, and aggressiveness".

ANDERSON COSTA DE SOUZA, HENRIQUE FORMIGONI, JOSÉ CARLOS TIOMATSU OYADOMARI, AMAURY JOSÉ REZENDE

judiciais para tanto. Como exemplo, Zuber (2007, p. 14) menciona, dentre outras, deixar de tributar receitas e/ou reconhecer mais deduções que as existentes.

Entre os extremos, evasão e elisão tributária, segundo Zuber (2007, p. 14), há ainda uma grande área cinzenta para agressividade. Esse espaço existe porque há planejamentos tributários que são permitidos pela legislação tributária, entretanto, esta não especifica todas as possibilidades. Nesse sentido, não há um limite expresso entre a elisão e a evasão em razão de nenhum termo descrever todas as situações possíveis. Assim sendo, a tomada de decisões agressivas em termos tributários pode tornar-se tanto evasão quanto elisão.

Pelas pesquisas bibliográficas, identificou-se que a expressão elisão fiscal pode ser entendida como o abuso de forma das situações previstas em lei, sem que haja efetivamente um propósito comercial (CASTRO et al., 2011, p. 45)

Dilema social

Os dilemas sociais são caracterizados pelo conflito existente entre uma decisão que impacta um grupo e que envolve seus integrantes. Schroeder et al. (2003, p. 374),

considerando que a definição característica de uma situação de dilema social é inerente ao conflito entre os envolvidos, indagam: “Deveria um ato no seu próprio interesse existir para seu benefício ou este (benefício individual) deveria ser sacrificado para que um grupo fosse beneficiado como regra?”

Nas palavras de Zuber (2007, p. 15), os referidos benefícios podem ter diferentes características, tais como bônus, aumento de remuneração ou reconhecimento de boa *performance*, e os dilemas sociais em ambiente tributário podem existir entre: 1. gerentes corporativos, 2. a empresa, que é contribuinte, e 3. a sociedade, cujos interesses são representados pelo governo.

Os gerentes corporativos podem se engajar em planejamento tributário para maximizar os ganhos da empresa e da sociedade, e isso ocorre quando a decisão é tomada em conformidade com a legislação e com o espírito das leis. A decisão de se utilizar a elisão fiscal maximiza os resultados da empresa após os tributos (ZUBER, 2007, p. 16). A sociedade também ganha, pois o gestor estará realizando o cumprimento integral da legislação e a empresa estará utilizando o planejamento tributário para investir em seu negócio, recolhendo exatamente o que determina a legislação.

Podem ocorrer situações em que o gestor utiliza a agressividade em seu planejamento tributário. Todavia, embora tal conduta não seja ilegal, pode despertar a atenção de outros gestores, auditores e do fisco. Wit e Kerr (2002) afirmam que o dilema social existe quando os interesses individuais, de subgrupos e coletivos são considerados. Dessa forma, pode-se inferir que há um dilema social, pois o gestor pode decidir por uma postura mais agressiva em seu próprio interesse (objetivando um maior bônus, por exemplo), no interesse da empresa (objetivando a maximização do lucro líquido por meio da redução de tributos, por exemplo), ou no interesse da sociedade (procedendo estritamente nos termos da legislação e aproveitando as concessões legais expressas, por exemplo).

Wit e Kerr (2002) identificaram que os benefícios atribuídos aos grupos foram os que mais se destacaram, em se tratando de dilemas sociais. Assim, os pesquisadores afirmam que a importância do grupo para a tomada de decisão é influenciada por normas sociais. As normas sociais podem ser entendidas como regras e princípios compreendidos por um grupo e que guiam ou restringem um comportamento

sem a força da lei (CIALDINI; TROST, 1998, p. 152).

Na literatura estrangeira, foi identificado um trabalho sobre as normas sociais e sua influência na apuração do imposto de renda, em que são relatados que os efeitos da decisão dependem do grupo: complacente ou não complacente (DACIS; HECHT; PERKINS, 2003).

Segundo Zuber (2007, p. 17), a norma social para uma comunidade de gestores e trabalhadores chama-se cultura organizacional. A cultura organizacional impõe sua força influenciando o comportamento dos gestores (SCHWARTZ; DAVIS, 1981, p. 31).

Revisando a literatura sobre obscuridades no orçamento, Dunk e Nouri (1998) identificam a cultura organizacional como um potencial antecedente e sugerem um estudo mais aprofundado a seu respeito.

Cultura organizacional

Pratt e Beaulieu (1992, p. 667) definem cultura organizacional como

[...] valores compartilhados pelos membros de uma organização (ou uma subunidade) que manifestam as próprias práticas da organização.

ANDERSON COSTA DE SOUZA, HENRIQUE FORMIGONI, JOSÉ CARLOS TIOMATSU OYADOMARI, AMAURY JOSÉ REZENDE

Nem todos os valores organizacionais podem ser alcançados em sua plenitude. As ações dos integrantes de uma organização mostram quais valores são compartilhados, almejados, e quais são obtidos segundo sua cultura (ZUBER, 2007, p. 18).

Thompson e Luthans (1990 apud ZUBER, 2007, p. 18) afirmam que, em uma organização, os indivíduos descobrem a cultura por meio de um processo de aprendizagem. Não somente por meio de um processo de *feedback* sobre seu comportamento ocorre o aprendizado, mas também por meio da observação do comportamento dos outros. Os comportamentos e suas consequências contribuem para o aprendizado sobre quais valores são compartilhados pela organização por meio da prática.

Pesquisas realizadas por O'Reilly III, Chatman e Caldwell (1991) sobre o perfil da cultura organizacional identificaram cinco dimensões da cultura que existem em organizações e são observadas pelos indivíduos: inovação, orientação para resultados, atenção aos detalhes, orientação de equipe e agressividade. A finalidade das pesquisas era avaliar a relação indivíduo *versus* organização, e não aspectos relativos à tributação. Todavia, é uma importante

ferramenta para estudar a influência da cultura na tomada de decisão.

Zuber (2007, p. 18) afirma que, de acordo com a literatura contábil, as pesquisas sobre cultura organizacional concentram-se nas empresas de auditoria, mas têm implicações para outros tipos de empresa.

Os estudos de Pratt e Beaulieu (1992, p. 667) encontraram diferentes aspectos culturais nas empresas de auditoria, que dependem do tamanho e da tecnologia da organização, da classificação do indivíduo dentro da empresa e do tipo de trabalho por ele realizado. Entretanto, os autores não testaram a influência da cultura na tomada de decisão em temas tributários.

Zuber (2007, p. 28-35), entre outros aspectos, investigou a influência da cultura organizacional sobre o gestor, evidenciando que gestores que atuam em culturas agressivas são mais agressivos em decisões tributárias que aqueles que atuam em cultura não agressiva.

Para o experimento de Zuber (2007, p. 24-26), foi elaborado um caso versando sobre as oportunidades de planejamento tributário para efeitos de imposto de renda, considerando-se reduções na base de cálculo por meio de depreciações, as quais

INFLUÊNCIA DA CULTURA ORGANIZACIONAL NA DECISÃO DE CRÉDITO DE PIS E COFINS

poderiam ser maiores ou menores, a depender do tipo de decisão do gestor.

Com o propósito de identificar o tratamento da cultura organizacional, Zuber (2007), com base na pesquisa de O'Reilly III, Chatman e Caldwell (1991), formulou dois cenários: 1. em um deles, a cultura incentiva e recompensa decisões agressivas; e 2. no outro, pode haver menor tolerância para a decisão tomada. Para o presente estudo, adaptamos as situações com a finalidade de proporcionar cenários relativos à apropriação de créditos de PIS e Cofins não cumulativos para investigar se a consistência do comportamento do gestor, em se tratando de decisões tributárias, se mantém quando incluído o item remuneração variável na pesquisa.

Remuneração variável e seu impacto na decisão

Os estudos centrados no campo da contabilidade gerencial, fundamentando-se na teoria da agência, vêm pesquisando o conflito de interesses entre gestores e acionis-

tas nas organizações, tendo alguns trabalhos abordado a remuneração variável como um dos redutores desses conflitos (INDJEJIKIAN, 1999; OYADOMARI et al., 2012, p. 35).

Para Indjejikian (1999, p. 149), um modelo clássico da teoria da agência é a preocupação com o desenho de planos de remuneração alinhado com os interesses, riscos e esforços contrários dos agentes com os do acionista.

O alinhamento entre metas e remuneração variável é o ponto crítico quando se formatam ambos os sistemas, ou seja, o sistema de metas e o sistema de remuneração variável (OYADOMARI et al., 2012, p. 35).

Uma pesquisa realizada por Gaver e Gaver (1993) com uma amostra de 204 empresas, maior que a utilizada por Larcker (1983) com 25 empresas, teve resultados menos favoráveis à proposição de que os planos de desempenho influenciam decisões gerenciais.

Não foram identificados estudos diretos que vinculam o modelo de remuneração variável às decisões tributárias dos gestores. Todavia, há pesquisas direcionadas

ANDERSON COSTA DE SOUZA, HENRIQUE FORMIGONI, JOSÉ CARLOS TIOMATSU OYADOMARI, AMAURY JOSÉ REZENDE

ao comportamento do contribuinte como pessoas físicas, indicando que indivíduos com maiores oportunidades tendem a sonegar mais em detrimento daqueles com menores possibilidades (BLANTHORNE; KAPLAN, 2008; ROBERTS; ROBERTS, 2012; HARADA; REZENDE; DALMÁCIO, 2013).

Comportamento do contribuinte

Com o objetivo de analisar o comportamento dos contribuintes, Blanthorne e Kaplan (2008) pesquisaram a influência dos níveis de oportunidade sobre os seguintes construtos: normas sociais, crenças éticas e comportamento sonegador.

O modelo desenvolvido no citado trabalho tem como ponto-chave a proposição de que as crenças éticas dos contribuintes não surgem independentemente de considerações econômicas, mas são influenciadas pela oportunidade de os contribuintes praticarem a evasão (BLANTHORNE; KAPLAN, 2008, p. 685).

Sobre essa tendência, há trabalhos afirmando que se trata de uma interpretação egocêntrica ou enviesada que ocorre quando as decisões eticamente relacionadas com o indivíduo “são enviesadas de

maneira a favorecê-los” (THOMPSON; LOEWENSTEIN, 1992, p. 177; BLANTHORNE; KAPLAN, 2008, p. 685). Nesse sentido, os indivíduos com maiores oportunidades de evasão tendem a adotar interpretações e condutas em seu próprio interesse.

Utilizando o modelo de Blanthorne e Kaplan (2008), Roberts e Roberts (2012) obtiveram resultados semelhantes ao estudo original no que tange à oitava hipótese, ou seja, encontraram uma relação direta entre as normas sociais e o comportamento do contribuinte quando o tema é tributação da pessoa física.

Durante a pesquisa bibliográfica, não foram identificados estudos anteriores que versassem sobre normas sociais ou comportamento do contribuinte relativos às contribuições não cumulativas ao PIS e à Cofins.

METODOLOGIA

Beuren (2012, p. 79) classifica as tipologias de delineamentos de pesquisas em três categorias: quanto aos objetivos, aos procedimentos e à abordagem do problema.

Quanto aos objetivos, esta pesquisa é exploratória, haja vista que pretende inves-

INFLUÊNCIA DA CULTURA ORGANIZACIONAL NA DECISÃO DE CRÉDITO DE PIS E COFINS

tigar a influência da cultura organizacional nas decisões envolvendo apropriação de créditos tributários das contribuições ao PIS e à Cofins não cumulativos. A pesquisa exploratória é desenvolvida no sentido de proporcionar uma visão geral, de tipo aproximativo, acerca de determinado fato, sobretudo quando o tema escolhido é pouco explorado (ou ainda não explorado) e torna-se difícil formular hipóteses precisas e operacionalizáveis (GIL, 1999, p. 43).

Quanto aos procedimentos, adotou-se a pesquisa do tipo levantamento ou *survey*, que é caracterizada pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer (GIL, 1999, p. 70).

Quanto à abordagem do problema, a pesquisa é quantitativa, caracterizada pelo emprego de instrumentos estatísticos no tratamento de dados. A pesquisa quantitativa tem sua importância enfatizada em função de ter a intenção de buscar a precisão dos resultados, evitar distorções de análise e interpretação, possibilitando uma margem de segurança nas inferências feitas, sendo bastante comum sua utilização em estudo de levantamento ou *survey* (BEUREN, 2012, p. 92-93).

No tocante à amostra, foi selecionada por acessibilidade ou conveniência (GIL,

1999, p. 104) dos pesquisadores em função do banco de dados de um deles, contendo ex-alunos de cursos de pós-graduação *lato sensu* das disciplinas Gestão Tributária, Sistema Tributário Nacional e Planejamento Tributário e profissionais da área tributária que possuem conhecimentos relativos à apuração das contribuições ao PIS e à Cofins com base no regime não cumulativo, bem como por representarem eventuais futuros gestores empresariais.

Utilizaram-se dois instrumentos de coleta de dados: entrevistas e questionários. Empregou-se a entrevista semiestruturada para verificar se, empiricamente, o que foi ratificado pelas respostas oferecidas durante as entrevistas tinha ou não aderência à questão de pesquisa. Como fonte principal, valeu-se de questionários, ou seja, instrumentos de coleta de dados constituídos por uma série ordenada de perguntas que devem ser respondidas por escrito pelo informante, sem a presença do pesquisador (BEUREN, 2012, p. 130).

O questionário elaborado contém 24 perguntas: as questões de 1 a 7 são relativas ao perfil do respondente; a 8, à escolha do tipo de empresa (agressiva ou conservadora) por parte do respondente; 9 e 10, ao perfil do respondente (agressivo ou con-

ANDERSON COSTA DE SOUZA, HENRIQUE FORMIGONI, JOSÉ CARLOS TIOMATSU OYADOMARI, AMAURY JOSÉ REZENDE

servador), sendo essa última a que expõe a remuneração variável na pesquisa; 11 e 12, à decisão segundo a cultura praticada; 13 a 17, a proposições éticas; a 18, à tendência ética futura; 19 e 20, à tendência de comportamento; a 21, à norma social; a 22, ao comportamento atual; a 23, ao vínculo da tributação e ao trabalho do respondente; e a 24, à percepção do respondente sobre seu conhecimento da sistemática de apuração do PIS e da Cofins não cumulativos.

Exceto as questões que possuem cenários/situações/itens/intensidade de escolha para o respondente, para as demais utilizou-se a escala de Likert com 7 pontos, onde: 1 = discordo plenamente; 2 = discordo; 3 = discordo parcialmente; 4 = não concordo, nem discordo; 5 = concordo parcialmente; 6 = concordo; e 7 = concordo plenamente. A escala de Likert, proposta por Rensis Linkert em 1932, é uma escala em que os respondentes não apenas registram sua relação de preferência (ou concordância) das afirmações, mas também o grau da relação de preferência ou concordância (CORRAR; PAULO; DIAS FILHO, 2007, p. 64).

Seguindo orientação de Gil (1999, p. 137), o questionário foi testado em cinco elementos da população que sinali-

zaram positivamente sobre: clareza e precisão dos termos; forma de questões; desmembramento das questões; ordem das questões; e introdução do questionário.

Feito o procedimento de pré-teste, foram enviados 620 *e-mails* a destinatários constantes no banco de dados particular de um dos autores, no qual constam ex-alunos de curso de pós-graduação *lato sensu*, bem como profissionais das áreas tributária e fiscal. Como medida auxiliar, realizaram-se contatos telefônicos com uma parte dos respondentes com o propósito de obter o maior número de retorno. Como resultado, receberam-se 116 respostas, as quais foram objeto de análise na presente pesquisa.

Após a coleta de dados, eles foram tabulados por meio do *software* Statistical Package for the Social Sciences – SPSS®. Para análise dos dados, utilizaram-se testes não paramétricos. Os termos paramétrico e não paramétrico referem-se à média e ao desvio padrão, que são os parâmetros que definem as populações que apresentam distribuição normal.

Para efeitos de tratamento estatístico, as questões foram consideradas como variáveis. Assim, a questão 1 corresponde à variável 1 (Var1); a questão 2 corresponde

INFLUÊNCIA DA CULTURA ORGANIZACIONAL NA DECISÃO DE CRÉDITO DE PIS E COFINS

à variável 2 (Var2) e assim sucessivamente. As questões 9 e 10, por possuírem duas alternativas contendo escalas, são identificadas correspondendo às variáveis 9A e 9B, 10A e 10B.

Corrar, Paulo e Dias Filho (2007, p. 2-3) orientam que as variáveis podem ser quantitativas (discretas ou contínuas) ou qualitativas (ordinais ou nominais). As variáveis quantitativas podem ser medidas em uma escala quantitativa, ou seja, representam valores numéricos que fazem algum sentido. Por sua vez, as variáveis qualitativas não possuem valores quantitativos, sendo definidas apenas por categorias ou classificações. Nesse sentido, as questões de 1 a 8 e 23 e 24 são tidas como qualitativas, sendo as demais, ou seja, as perguntas de 9 a 22, quantitativas.

Estabelecidas as premissas iniciais, procedeu-se à análise descritiva das variáveis com a finalidade de verificar algumas consistências e/ou inconsistência na coleta dos dados. Nesse sentido, gerou-se o primeiro processamento de informações por meio do SPSS, considerando as 116 respostas obtidas, originando a Tabela 1.

Do primeiro processamento, identificam-se perdas em todas as variáveis. Sobre os dados perdidos (*missing values*), Corrar, Paulo e Dias Filho (2007, p. 37) ensinam as três principais ações corretivas: 1. incluir somente observações com dados completos, 2. eliminar as observações e/ou variáveis problemáticas e 3. utilizar método de atribuição.

Considera-se que utilizar o método de atribuição de valores aos dados faltantes,

TABELA 1 – Estatística descritiva – dados brutos

		Estatística													
		Var1	Var2	Var3	Var4	Var5	Var6	Var7	Var8	Var9A	Var9B	Var10A	Var10B	Var11	
N	Válidos	112	112	112	112	112	112	112	96	85	94	91	88	95	
	Perdidos	4	4	4	4	4	4	4	20	31	22	25	28	21	
		Var12	Var13	Var14	Var15	Var16	Var17	Var18	Var19	Var20	Var21	Var22	Var23	Var24	
N	Válidos	95	89	89	89	89	89	89	89	89	89	89	89	89	
	Perdidos	21	27	27	27	27	27	27	27	27	27	27	27	27	

Fonte: Elaborada pelos autores.

ANDERSON COSTA DE SOUZA, HENRIQUE FORMIGONI, JOSÉ CARLOS TIOMATSU OYADOMARI, AMAURY JOSÉ REZENDE

TABELA 2 – Estatística descritiva – dados brutos tratados

		Estatística descritiva													
		Var1	Var2	Var3	Var4	Var5	Var6	Var7	Var8	Var9A	Var9B	Var10A	Var10B	Var11	
N	Válidos	77	77	77	77	77	77	77	77	77	77	77	77	77	
	Perdidos	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
		Var12	Var13	Var14	Var15	Var16	Var17	Var18	Var19	Var20	Var21	Var22	Var23	Var24	
N	Válidos	77	77	77	77	77	77	77	77	77	77	77	77	77	
	Perdidos	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	

Fonte: Elaborada pelos autores.

embora seja estatisticamente aceitável, não representaria com fidedignidade a atitude dos respondentes. A eliminação de variáveis e/ou observações problemáticas inviabilizaria o prosseguimento da pesquisa, haja vista que todas as variáveis possuem perdas. Nesse sentido, para esta pesquisa, optou-se por incluir somente as observações com dados completos.

Considerando a inclusão dos dados completos, utilizando-se o SPSS, procedeu-se a um novo processamento de dados, originando a Tabela 2.

Destaque-se que esse procedimento resultou em uma perda de 40 elementos na amostra. Todavia, a base de dados a ser trabalhada não contém qualquer tipo de perda a ser estatisticamente considerada. Nesse sentido, consideraram-se os 77 ele-

mentos remanescentes da base de dados, conforme Tabela 2.

APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

Inicialmente, foi realizada uma análise descritiva em relação a região, setor de atuação, gênero, idade, estado civil, formação escolar, faixa de renda e outras características da amostra.

Conforme a Tabela 3, os respondentes, em sua maioria (64%), atuam na Região Sudeste do Brasil, seguidos pelas regiões Nordeste (23%), Sul (9%), Centro-Oeste (3%) e Norte (1%). No tocante ao setor de atuação, há uma concentração dos respondentes nas áreas da indústria (44%) e dos serviços (43%), seguidos de comércio (9%) e terceiro setor (4%).

INFLUÊNCIA DA CULTURA ORGANIZACIONAL NA DECISÃO DE CRÉDITO DE PIS E COFINS

TABELA 3 – Análise descritiva: região e setor de atuação

	Região de atuação (Var1)			Setor de atuação (Var2)			
	Freq.	%	% Acum.	Freq.	%	% Acum.	
Norte	1	1%	1%	Indústria	34	44%	44%
Nordeste	18	23%	24%	Comércio	7	9%	53%
Centro-Oeste	2	3%	27%	Serviços	33	43%	96%
Sudeste	49	64%	91%	Terceiro Setor	3	4%	100%
Sul	7	9%	100%				
Total	77	100%		Total	77	100%	

Fonte: Elaborada pelos autores.

TABELA 4 – Análise descritiva: gênero e idade

	Gênero (Var3)			Idade (Var4)			
	Freq.	%	% Acum.	Anos	Freq.	%	% Acum.
Masculino	51	66%	66%	De 20 a 30	13	17%	17%
Feminino	26	34%	100%	Acima de 30 até 40	37	48%	65%
				Acima de 40 até 50	19	25%	90%
				Acima de 50 até 60	8	10%	100%
Total	77	100%		Total	77	100%	

Fonte: Elaborada pelos autores.

Com relação ao gênero, há predominância do masculino (66%) sobre o feminino (34%). No tocante à idade dos respondentes, há grande concentração na faixa de 30 a 40 anos (48%), sendo a menor incidência para a faixa de 50 a 60 anos (10%).

Em relação ao estado civil, a maioria dos respondentes (59%) afirmou ser casa-

da, sendo os solteiros a segunda maior concentração (23%). No tocante à formação, a maioria dos respondentes possui curso superior em Ciências Contábeis (49%), seguidos por Administração (22%), Direito (12%) e Economia (8%).

No que se refere à remuneração, grande parte dos respondentes ganha mais que 16 salários mínimos (38%).

ANDERSON COSTA DE SOUZA, HENRIQUE FORMIGONI, JOSÉ CARLOS TIOMATSU OYADOMARI, AMAURY JOSÉ REZENDE

TABELA 5 – Análise descritiva: estado civil e formação superior

	Estado civil (Var5)			Formação superior (Var6)			
	Freq.	%	% Acum.	Freq.	%	% Acum.	
Solteiro	18	23%	23%	Contabilidade	38	49%	49%
Casado	45	59%	82%	Administração	17	22%	71%
Separado	7	9%	91%	Economia	6	8%	79%
União estável	7	9%	100%	Direito	9	12%	91%
				Outras	7	9%	100%
Total	77	100%		Total	77	100%	

Fonte: Elaborada pelos autores.

TABELA 6 – Análise descritiva: faixa de renda

		Faixa de renda (Var7)			
		Frequência	Percentual	Percentual válido	Percentual acumulado
Dados válidos	Até 4 salários mínimos (até R\$ 2.896,00)	4	5%	5%	5%
	Mais de 4 até 8 salários mínimos (R\$ 2.896,01 até R\$ 5.792,00)	14	18%	18%	23%
	Mais de 8 até 12 salários mínimos (R\$ 5.792,01 até R\$ 8.688,00)	16	21%	21%	44%
	Mais de 12 até 16 salários mínimos (R\$ 8.688,01 até R\$ 11.584,00)	14	18%	18%	62%
	Mais de 16 salários mínimos (mais de R\$ 11.584,00)	29	38%	38%	100%
	Total	77	100%	100%	

Fonte: Elaborada pelos autores.

TABELA 7 – Análise descritiva: comportamento orientado

		Comportamento orientado (Var8)			
		Frequência	Percentual	Percentual válido	Percentual acumulado
Dados válidos	Agressivo	12	16%	16%	16%
	Conservador	65	84%	84%	100%
	Total	77	100%	100%	

Fonte: Elaborada pelos autores.

INFLUÊNCIA DA CULTURA ORGANIZACIONAL NA DECISÃO DE CRÉDITO DE PIS E COFINS

No tocante ao comportamento, a maioria dos respondentes (84%) recomendaria aos amigos trabalhar em uma empresa conservadora. Uma pequena parte (16%) recomendaria aos respondentes trabalhar em uma empresa com agressividade tributária.

Da amostra, a maioria (84%) afirmou trabalhar com tributos em geral.

No tocante ao conhecimento da sistemática de apuração das contribuições do PIS e da Cofins, a maioria dos respondentes afirmou ter conhecimento médio (44%) ou grande (40%).

A seguir, são apresentados os Gráficos 1 e 2 de distribuição das variáveis quantitativas. Para melhor visualização, dividimos os gráficos em dois grupos com oito variáveis cada.

TABELA 8 – Análise descritiva: trabalho com tributação

Trabalho com tributação em geral (Var23)					
		Frequência	Percentual	Percentual válido	Percentual acumulado
Dados válidos	SIM	65	84%	84%	84%
	NÃO	12	16%	16%	100%
	Total	77	100%	100%	

Fonte: Elaborada pelos autores.

TABELA 9 – Análise descritiva: conhecimento das sistemáticas de PIS/Cofins

Conhecimento das sistemáticas de PIS/Cofins (Var24)					
		Frequência	Percentual	Percentual válido	Percentual acumulado
Dados válidos	Pequena	12	16%	16%	16%
	Média	34	44%	44%	60%
	Grande	31	40%	40%	100%
	Total	77	100%	100%	

Fonte: Elaborada pelos autores.

ANDERSON COSTA DE SOUZA, HENRIQUE FORMIGONI, JOSÉ CARLOS TIOMATSU OYADOMARI, AMAURY JOSÉ REZENDE

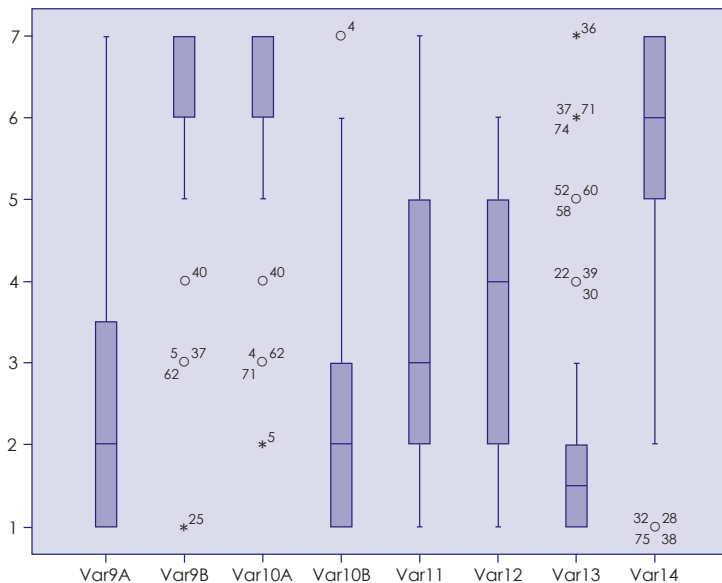


GRÁFICO 1 – Dispersão das variáveis 9A a 14

Fonte: Elaborado pelos autores.

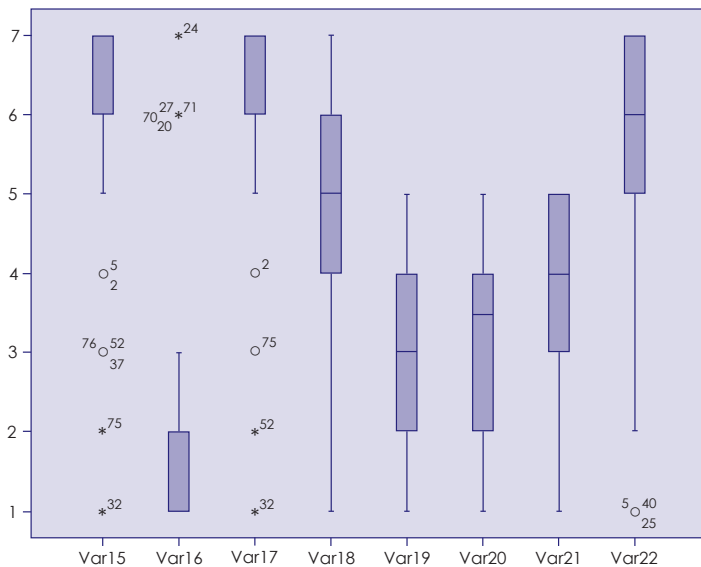


GRÁFICO 2 – Dispersão das variáveis 15 a 22

Fonte: Elaborado pelos autores.

De acordo com os Gráficos 1 e 2, as variáveis 9B, 10A, 10B, 13, 14, 15, 16, 17 e 22 apresentam observações atípicas (*outliers*). Corrar, Paulo e Dias Filho (2007, p. 29) explicam que não há uma concordância dos estatísticos sobre a eliminação ou não dos *outliers* e sugerem que, em princípio, eles devem ser mantidos. Dessa forma, optou-se pela não exclusão dos *outliers*.

Assim, procedeu-se ao agrupamento dos dados a partir de duas qualificações: comportamento orientado e conhecimento das sistemáticas de PIS/Cofins.

Comportamento orientado

Considerando que a variável comportamento orientado possui a possibilidade de dividir a amostra em duas partes (conservadores e agressivos), com base nas informações de Campos (2000), para realização dos testes não parametrizados, optou-se pelo teste de Mann-Whitney. De acordo com Guimarães (2008, p. 149), esse teste se aplica na comparação de dois grupos independentes, para verificar se pertencem ou não à mesma população. É a alternativa a ser usada quando as suposições de normalidade não são verificadas.

As hipóteses testadas para a população e verificação das variáveis foram as seguintes:

- H0 – As populações são iguais.
- H1 – As populações são diferentes.

Para tanto, foi admitido que os resultados com significância menor que 0,05 (sig. < 0,05) são relativos a populações diferentes, ou seja, os resultados superiores à significância 0,05 (sig. > 0,05) representam populações iguais, portanto não passíveis de análises.

Feitas as considerações, por meio do SPSS® processaram-se os dados, agrupando as variáveis segundo a orientação de comportamento, cujos resultados encontram-se nas tabelas 10 e 11.

Quando se analisam os níveis de significância na Tabela 11, identifica-se que somente duas ocorrências possuem sig. < 0,05, sendo passíveis de análise, são eles: Var10B e Var11.

A Var10B versa sobre o cenário de uma empresa superavitária, com um sistema agressivo de metas, e submete o respondente a uma situação de poder ou não aumentar sua remuneração em função de sua atitude com relação a créditos de PIS/Cofins, mesmo que não expressamente previstos na legislação. Considerando os

ANDERSON COSTA DE SOUZA, HENRIQUE FORMIGONI, JOSÉ CARLOS TIOMATSU OYADOMARI, AMAURY JOSÉ REZENDE

TABELA 10 – Rank Mann-Whitney

Ranks					Ranks				
Var8		População	Rank médio	Soma dos ranks	Var8		População	Rank médio	Soma dos ranks
Var9A	Agressivo	12	32,29	387,50	Var15	Agressivo	12	41,75	501,00
	Conservador	65	40,24	2615,50		Conservador	65	38,49	2502,00
	Total	77				Total	77		
Var9B	Agressivo	12	36,63	439,50	Var16	Agressivo	12	41,46	497,50
	Conservador	65	39,44	2563,50		Conservador	65	38,55	2505,50
	Total	77				Total	77		
Var10A	Agressivo	12	35,92	431,00	Var17	Agressivo	12	37,67	452,00
	Conservador	65	39,57	2572,00		Conservador	65	39,25	2551,00
	Total	77				Total	77		
Var10B	Agressivo	12	27,75	333,00	Var18	Agressivo	12	44,25	531,00
	Conservador	65	41,08	2670,00		Conservador	65	38,03	2472,00
	Total	77				Total	77		
Var11	Agressivo	12	27,08	325,00	Var19	Agressivo	12	41,08	493,00
	Conservador	65	41,20	2678,00		Conservador	65	38,62	2510,00
	Total	77				Total	77		
Var12	Agressivo	12	40,79	489,50	Var20	Agressivo	12	34,50	414,00
	Conservador	65	38,67	2513,50		Conservador	65	39,83	2589,00
	Total	77				Total	77		
Var13	Agressivo	12	33,25	399,00	Var21	Agressivo	12	39,63	475,50
	Conservador	65	40,06	2604,00		Conservador	65	38,88	2527,50
	Total	77				Total	77		
Var14	Agressivo	12	46,67	560,00	Var22	Agressivo	12	43,21	518,50
	Conservador	65	37,58	2443,00		Conservador	65	38,22	2484,50
	Total	77				Total	77		

Fonte: Elaborada pelos autores.

INFLUÊNCIA DA CULTURA ORGANIZACIONAL NA DECISÃO DE CRÉDITO DE PIS E COFINS

TABELA 11 – Testes de Mann-Whitney

	Teste estatístico ^a							
	Var9A	Var9B	Var10A	Var10B	Var11	Var12	Var13	Var14
Mann-Whitney U	309,500	361,500	353,000	255,000	247,000	368,500	321,000	298,000
Wilcoxon W	387,500	439,500	431,000	333,000	325,000	2513,500	399,000	2443,000
Z	-1,175	-,450	-,580	-1,997	-2,063	-,309	-1,044	-1,368
Asymp. Sig. (2-tailed)	,240	,653	,562	,046	,039	,758	,296	,171
	Var15	Var16	Var17	Var18	Var19	Var20	Var21	Var22
Mann-Whitney U	357,000	360,500	374,000	327,000	365,000	336,000	382,500	339,500
Wilcoxon W	2502,000	2505,500	452,000	2472,000	2510,000	414,000	2527,500	2484,500
Z	-,510	-,492	-,263	-,904	-,365	-,821	-,112	-,743
Asymp. Sig. (2-tailed)	,610	,623	,793	,366	,715	,412	,910	,457

a. Agrupamento pela Var8.

Fonte: Elaborada pelos autores.

resultados contidos na Tabela 11, verifica-se que a tendência das respostas aponta para um o grupo conservador como maioria. Tal fato pode ser explicado caso a maioria dos respondentes possua objetivos de longo prazo, bem como aversão ao risco. Todavia, em sua maioria, não guarda consonância com o comportamento egocêntrico, em que o interesse individual (agente) se sobrepõe ao coletivo (empresa). Na população, tal fato pode denotar que, representando interesses de terceiros relativamente a atitudes tributárias, pode haver uma tendência ao conservadorismo.

O contexto da Var11 insere o respondente em um cenário externo, em que terceiros de notório reconhecimento proferem manifestações agressivas sobre a apropriação de créditos de PIS/Cofins, e submete o respondente a uma situação de adotar ou não a mesma prática.

A diferença entre as respostas dos agressivos e conservadores aponta que eles tendem a não buscar legitimação externa comum, podendo esta ser advinda de agentes específicos, conforme sinalizam as entrevistas prévias feitas com os profissionais da área que afirmam buscar subsídio em

ANDERSON COSTA DE SOUZA, HENRIQUE FORMIGONI, JOSÉ CARLOS TIOMATSU OYADOMARI, AMAURY JOSÉ REZENDE

opiniões de terceiros para legitimar suas decisões internas.

Considerando os resultados, para as questões que representaram relevância estatística para análise, abordando de forma objetiva a questão de pesquisa, pela diferença nos grupos houve influência da cultura organizacional sobre o comportamento do agente na amostra.

As demais variáveis, por não representarem relevância estatística, não foram consideradas para efeitos de análise.

Conhecimento das sistemáticas de PIS e Cofins

A partir da Var24 cuja finalidade foi captar o nível de conhecimento das sistemáticas de apuração das contribuições ao PIS e à Cofins, a população foi segregada em três grupos de conhecimento: pequeno, médio e grande.

Para efeitos de análise, utilizou-se o teste de Kruskal-Wallis ou análise de variância pelos números de ordem. Nas lições de Ferreira (2007), o referido teste pode ser utilizado nos casos em que se utiliza o teste paramétrico da Anova, sendo apenas ligeiramente menos potente. Ainda segundo o mesmo autor, o teste deve ser

utilizado nas situações em que a Anova paramétrica não pode ser utilizada, nomeadamente quando as “k” amostras não provêm de populações normais ou quando as variâncias são muito heterogêneas.

As hipóteses testadas para a população e verificação das variáveis foram as seguintes:

- H0 – As populações são iguais.
- H1 – As populações são diferentes.

Para tanto, foi admitido que os resultados com significância menor que 0,05 (sig. < 0,05) são relativos a populações diferentes, ou seja, os resultados superiores à significância 0,05 (sig. > 0,05) representaram populações iguais, portanto não passíveis de análises.

Utilizando o *software* SPSS®, foram processados os dados, agrupando as variáveis segundo o nível de conhecimento, cujos resultados encontram-se nas Tabelas 12 e 13.

Quando se analisam os níveis de significância na Tabela 13, identifica-se que cinco variáveis possuem sig. < 0,05, sendo passíveis de análise, são elas: Var9B, Var10A e 10B, Var14 e Var15.

A Var9B submete o respondente a um cenário de empresa deficitária, indicando-lhe a divergência relativa ao conceito

INFLUÊNCIA DA CULTURA ORGANIZACIONAL NA DECISÃO DE CRÉDITO DE PIS E COFINS

TABELA 12 – Rank Kruskal-Wallis

Ranks				Ranks			
Var24	População	Média do rank		Var24	População	Média do rank	
Var9A	Pequeno	12	41,46	Var15	Pequeno	12	34,75
	Médio	35	34,13		Médio	35	45,31
	Grande	30	43,70		Grande	30	33,33
	Total	77			Total	77	
Var9B	Pequeno	12	28,04	Var16	Pequeno	12	45,92
	Médio	35	46,14		Médio	35	38,33
	Grande	30	35,05		Grande	30	37,02
	Total	77			Total	77	
Var10A	Pequeno	12	28,92	Var17	Pequeno	12	28,79
	Médio	35	46,56		Médio	35	43,00
	Grande	30	34,22		Grande	30	38,42
	Total	77			Total	77	
Var10B	Pequeno	12	37,29	Var18	Pequeno	12	38,00
	Médio	35	31,86		Médio	35	38,39
	Grande	30	48,02		Grande	30	40,12
	Total	77			Total	77	
Var11	Pequeno	12	32,13	Var19	Pequeno	12	41,96
	Médio	35	37,19		Médio	35	39,13
	Grande	30	43,87		Grande	30	37,67
	Total	77			Total	77	
Var12	Pequeno	12	27,79	Var20	Pequeno	12	38,96
	Médio	35	42,60		Médio	35	38,24
	Grande	30	39,28		Grande	30	39,90
	Total	77			Total	77	
Var13	Pequeno	12	47,46	Var21	Pequeno	12	34,71
	Médio	35	33,03		Médio	35	43,39
	Grande	30	42,58		Grande	30	35,60
	Total	77			Total	77	

(continua)

ANDERSON COSTA DE SOUZA, HENRIQUE FORMIGONI, JOSÉ CARLOS TIOMATSU OYADOMARI, AMAURY JOSÉ REZENDE

TABELA 12 – Rank Kruskal-Wallis

Ranks				Ranks			
Var24	População	Média do rank		Var24	População	Média do rank	
Var14	Pequeno	12	35,58	Var22	Pequeno	12	34,13
	Médio	35	47,29		Médio	35	43,50
	Grande	30	30,70		Grande	30	35,70
	Total	77			Total	77	

Fonte: Elaborada pelos autores.

TABELA 13 – Teste Kruskal-Wallis

Testes estatísticos ^{a,b}								
	Var9A	Var9B	Var10A	Var10B	Var11	Var12	Var13	Var14
Q Quadrado	3,380	9,311	9,727	9,442	2,936	4,099	5,780	10,319
Df	2	2	2	2	2	2	2	2
Asymp. Sig.	,185	,010	,008	,009	,230	,129	,056	,006
	Var15	Var16	Var17	Var18	Var19	Var20	Var21	Var22
Q Quadrado	6,223	1,996	4,975	,130	,344	,104	2,827	2,898
Df	2	2	2	2	2	2	2	2
Asymp. Sig.	,045	,369	,083	,937	,842	,949	,243	,235

a. Teste de Kruskal Wallis.

b. Agrupamento pela Var24.

Fonte: Elaborada pelos autores.

de insumos para efeitos das contribuições ao PIS e à Cofins. As maiores concentrações de respostas fornecidas indicam que há tendências em visitar a legislação e os processos na busca da certificação de que somente os créditos autorizados em lei estão sendo apropriados por parte dos que apresentam conhecimento médio e grande.

A referida postura pode indicar receio de fiscalização e autuações fiscais por parte do governo. De igual forma, indica que, independentemente do nível de conhecimento, há uma tendência conservadora quando os respondentes foram submetidos ao um cenário deficitário.

INFLUÊNCIA DA CULTURA ORGANIZACIONAL NA DECISÃO DE CRÉDITO DE PIS E COFINS

Sob outra ótica, o teste indicou que pessoas com menor conhecimento das sistemáticas das contribuições ao PIS e à Cofins tendem a ser mais agressivas, o que sinaliza que a falta de conhecimento é favorável à exposição ao risco.

O teste de Kruskal-Wallis indica que, na amostra, os respondentes com médio conhecimento lideraram esse quesito com 46,14% de participação, quando considerada a média das respostas.

A Var10 versa sobre o cenário de uma empresa superavitária, com um sistema agressivo de metas, e submete o respondente a duas situações:

- 10A: revisitar a legislação e seu processo para certificação dos créditos de PIS e Cofins previstos.
- 10B: uma situação de poder ou não aumentar sua remuneração em função de sua atitude com relação a créditos de PIS/Cofins, mesmo que não expressamente previstos na legislação.

Observando os resultados para Var10A, identifica-se que pessoas com grande e médio conhecimento das sistemáticas de apuração do PIS e da Cofins apresentam uma postura conservadora, o que indica que, mesmo em situação de conforto, quando estimulado por meio de re-

muneração, a amostra se comportou de maneira precavida objetivando aumentos de créditos das contribuições pesquisadas, o que pode sinalizar uma visão e compromisso de longo prazo com suas organizações, bem como aversão ao risco, no mesmo sentido do que foi sinalizado no agrupamento anteriormente realizado. O teste de Kruskal-Wallis indica que, na amostra, os respondentes com médio conhecimento lideraram esse quesito com 46,56% de participação, quando considerada a média das respostas.

Quando se observam os dados das respostas da Var10B, em que o comportamento da amostra seguiu no sentido de a maioria não se arriscar em apropriar créditos não previstos na legislação, ratifica-se, novamente, a tendência conservadora por parte dos respondentes com conhecimentos médios ou grandes da sistemática de apuração do PIS e da Cofins, o que pode indicar visão e compromisso de longo prazo com suas organizações, bem como aversão a riscos por parte da amostra. Todavia, o teste de Kruskal-Wallis indica que, na amostra, os respondentes com alto conhecimento lideraram esse quesito com 48,02% de participação, quando considerada a média das respostas.

ANDERSON COSTA DE SOUZA, HENRIQUE FORMIGONI, JOSÉ CARLOS TIOMATSU OYADOMARI, AMAURY JOSÉ REZENDE

A Var14 versa sobre a percepção ética do respondente no que concerne à transmissão de obrigações acessórias do PIS e da Cofins ao governo. Com base nos resultados obtidos, identifica-se que a maior concentração de respostas prima pelo comportamento ético, sendo observado principalmente em indivíduos com conhecimento médio e pequeno. O teste de Kruskal-Wallis indica que, na amostra, os respondentes com médio conhecimento lideraram esse quesito com 47,29% de participação, quando considerada a média das respostas.

A Var15 versa sobre a possibilidade futura de o respondente aumentar créditos na transmissão de suas obrigações com o governo. Observando os resultados obtidos, identifica-se que, independentemente do nível de conhecimento, a maior concentração de respostas prima pela manutenção da postura moral e ética do respondente, indicando que a moral é importante nos três grupos, principalmente para os indivíduos com médio conhecimento. O teste de Kruskal-Wallis indica que, na amostra, os respondentes com médio conhecimento lideraram esse quesito com 45,31% de participação.

Agressivos versus conhecimento das sistemáticas de PIS e Cofins

Objetivando uma observação mais detalhada do agrupamento agressivo, separaram-se da amostra os respondentes com a referida característica e realizou-se um novo agrupamento segundo os níveis de conhecimento: pequeno, médio e grande.

As hipóteses testadas para a população e verificação das variáveis foram as seguintes:

- H0 – As populações são iguais.
- H1 – As populações são diferentes.

Para tanto, foi admitido que os resultados com significância menor que 0,05 (sig. < 0,05) são relativos a populações diferentes, ou seja, os resultados superiores à significância 0,05 (sig. > 0,05) representaram populações iguais, portanto não passíveis de análises.

Utilizando o *software* SPSS®, foram processados os dados, agrupando as variáveis segundo a orientação de comportamento, cujos resultados encontram-se nas Tabelas 14 e 15.

Quando se analisam os níveis de significância na Tabela 15, identifica-se que duas variáveis possuem sig. < 0,05, sendo passíveis de análise, são elas: Var12 e Var22.

INFLUÊNCIA DA CULTURA ORGANIZACIONAL NA DECISÃO DE CRÉDITO DE PIS E COFINS

TABELA 14 – Rank Kruskal-Wallis – agressivos versus conhecimento

Ranks				Ranks			
Var24	População	Média do rank		Var24	População	Média do rank	
Var9A	Pequeno	4	6,50	Var15	Pequeno	4	4,63
	Médio	5	6,00		Médio	5	8,00
	Grande	3	7,33		Grande	3	6,50
	Total	12			Total	12	
Var9B	Pequeno	4	4,88	Var16	Pequeno	4	6,75
	Médio	5	7,50		Médio	5	5,10
	Grande	3	7,00		Grande	3	8,50
	Total	12			Total	12	
Var10A	Pequeno	4	4,50	Var17	Pequeno	4	4,25
	Médio	5	7,70		Médio	5	7,90
	Grande	3	7,17		Grande	3	7,17
	Total	12			Total	12	
Var10B	Pequeno	4	7,00	Var18	Pequeno	4	6,63
	Médio	5	5,20		Médio	5	5,10
	Grande	3	8,00		Grande	3	8,67
	Total	12			Total	12	
Var11	Pequeno	4	5,00	Var19	Pequeno	4	6,63
	Médio	5	7,30		Médio	5	6,10
	Grande	3	7,17		Grande	3	7,00
	Total	12			Total	12	
Var12	Pequeno	4	4,00	Var20	Pequeno	4	5,75
	Médio	5	9,70		Médio	5	6,90
	Grande	3	4,50		Grande	3	6,83
	Total	12			Total	12	
Var13	Pequeno	4	8,75	Var21	Pequeno	4	5,50
	Médio	5	5,10		Médio	5	8,20
	Grande	3	5,83		Grande	3	5,00
	Total	12			Total	12	

(continua)

ANDERSON COSTA DE SOUZA, HENRIQUE FORMIGONI, JOSÉ CARLOS TIOMATSU OYADOMARI, AMAURY JOSÉ REZENDE

TABELA 14 – Rank Kruskal-Wallis – agressivos versus conhecimento

		Ranks				Ranks	
Var24	População	Média do rank		Var24	População	Média do rank	
Var14	Pequeno	4	4,63	Var22	Pequeno	4	3,00
	Médio	5	8,00		Médio	5	7,80
	Grande	3	6,50		Grande	3	9,00
	Total	12			Total	12	

Fonte: Elaborada pelos autores.

TABELA 15 – Teste Kruskal-Wallis – agressivos versus conhecimento

Testes estatísticos ^{a,b}								
	Var9A	Var9B	Var10A	Var10B	Var11	Var12	Var13	Var14
Chi-Square	,298	1,489	2,194	1,697	1,241	7,108	3,138	2,475
Df	2	2	2	2	2	2	2	2
Asymp. Sig.	,862	,475	,334	,428	,538	,029	,208	,290
	Var15	Var16	Var17	Var18	Var19	Var20	Var21	Var22
Chi-Square	2,475	2,205	3,138	1,966	,129	,286	2,254	6,652
Df	2	2	2	2	2	2	2	2
Asymp. Sig.	,290	,332	,208	,374	,938	,867	,324	,036

a. Teste de Kruskal Wallis.

b. Agrupamento pela Var24.

Fonte: Elaborada pelos autores.

A Var12 versa sobre um profissional conservador, em um evento setorial, tomando conhecimento sobre a adoção de um conceito amplo de insumos para efeitos de créditos de PIS e Cofins por parte de outras empresas do ramo, submetendo-o à possibilidade de modificar seu entendi-

mento acerca do referido conceito. Observando as respostas, identifica-se que há uma concentração de respostas sinalizando a modificação do entendimento por parte dos agressivos, sugerindo uma postura mais ostensiva para o grupo com pequeno conhecimento. Tal fato pode ser

decorrente de que quanto maior o nível de conhecimento, menor a propensão de correr riscos. O teste de Kruskal-Wallis indica que, na amostra, os respondentes agressivos com médio conhecimento lideraram esse quesito com 9,70% de participação, quando considerada a média das respostas.

A Var22 aborda a obrigação moral relativa a terceiros, percebida pelos respondentes quando da utilização dos créditos previstos em lei. Observando as respostas, identifica-se uma concentração no sentido de que o dever moral deve ser observado por terceiros para os que responderam à Var8 sinalizando uma postura mais agressiva, e na Var23 indicaram possuir grande conhecimento das sistemáticas de apuração do PIS e da Cofins. O teste de Kruskal-Wallis indica que, na amostra, os respondentes agressivos com alto conhecimento lideraram esse quesito com 9,00% de participação, quando considerada a média das respostas. Esse indicador sinaliza que, na amostra analisada, quanto maior for o conhecimento sobre as sistemáticas de apuração do PIS e da Cofins, maior será a possibilidade de o respondente entender que os aspectos morais devem ser observados por terceiros.

Conservadores versus conhecimento das sistemáticas de PIS/Cofins

Objetivando uma observação mais detalhada do agrupamento conservadores, separaram-se da amostra os respondentes com a referida característica e realizou-se um novo agrupamento segundo os níveis de conhecimento: pequeno, médio e grande.

As hipóteses testadas para a população e verificação das variáveis foram as seguintes:

- H0 – As populações são iguais.
- H1 – As populações são diferentes.

Para tanto, foi admitido que os resultados com significância menor que 0,05 (sig. < 0,05) são relativos a populações diferentes, ou seja, os resultados superiores à significância 0,05 (sig. > 0,05) representaram populações iguais, portanto não passíveis de análises.

Utilizando o *software* SPSS®, foram processados os dados, agrupando as variáveis segundo a orientação de comportamento, cujos resultados encontram-se nas Tabelas 16 e 17.

Quando se analisam os níveis de significância na Tabela 17, identifica-se que quatro variáveis possuem sig. < 0,05, sendo pas-

ANDERSON COSTA DE SOUZA, HENRIQUE FORMIGONI, JOSÉ CARLOS TIOMATSU OYADOMARI, AMAURY JOSÉ REZENDE

TABELA 16 – Rank Kruskal-Wallis – conservadores *versus* conhecimento

Ranks				Ranks			
Var24	População	Média do rank		Var24	População	Média do rank	
Var9A	Pequeno	8	37,06	Var15	Pequeno	8	32,00
	Médio	30	28,80		Médio	30	37,88
	Grande	27	36,46		Grande	27	27,87
	Total	65			Total	65	
Var9B	Pequeno	8	24,00	Var16	Pequeno	8	40,44
	Médio	30	39,13		Médio	30	33,63
	Grande	27	28,85		Grande	27	30,09
	Total	65			Total	65	
Var10A	Pequeno	8	26,00	Var17	Pequeno	8	26,25
	Médio	30	39,47		Médio	30	35,67
	Grande	27	27,89		Grande	27	32,04
	Total	65			Total	65	
Var10B	Pequeno	8	32,31	Var18	Pequeno	8	29,25
	Médio	30	27,03		Médio	30	33,87
	Grande	27	39,83		Grande	27	33,15
	Total	65			Total	65	
Var11	Pequeno	8	30,56	Var19	Pequeno	8	36,50
	Médio	30	30,53		Médio	30	33,57
	Grande	27	36,46		Grande	27	31,33
	Total	65			Total	65	
Var12	Pequeno	8	25,88	Var20	Pequeno	8	35,94
	Médio	30	33,25		Médio	30	31,88
	Grande	27	34,83		Grande	27	33,37
	Total	65			Total	65	
Var13	Pequeno	8	39,56	Var21	Pequeno	8	30,31
	Médio	30	28,17		Médio	30	35,68
	Grande	27	36,43		Grande	27	30,81
	Total	65			Total	65	

(continua)

INFLUÊNCIA DA CULTURA ORGANIZACIONAL NA DECISÃO DE CRÉDITO DE PIS E COFINS

TABELA 16 – Rank Kruskal-Wallis – conservadores *versus* conhecimento

		Ranks				Ranks	
Var24	População	Média do rank	Var24	População	Média do rank	Var24	Média do rank
Var14	Pequeno	8	31,38	Var22	Pequeno	8	33,75
	Médio	30	40,00		Médio	30	36,48
	Grande	27	25,70		Grande	27	28,91
	Total	65			Total	65	

Fonte: Elaborada pelos autores.

TABELA 17 – Teste Kruskal-Wallis – conservadores *versus* conhecimento

Testes estatísticos ^{a,b}								
	Var9A	Var9B	Var10A	Var10B	Var11	Var12	Var13	Var14
Chi-Square	2,959	8,015	8,322	7,098	1,631	1,458	4,353	9,053
Df	2	2	2	2	2	2	2	2
Asymp. Sig.	,228	,018	,016	,029	,442	,483	,113	,011
	Var15	Var16	Var17	Var18	Var19	Var20	Var21	Var22
Chi-Square	4,830	2,746	2,329	,394	,562	,366	1,280	2,509
Df	2	2	2	2	2	2	2	2
Asymp. Sig.	,089	,253	,312	,821	,755	,833	,527	,285

a. Teste de Kruskal Wallis.

b. Agrupamento pela Var24.

Fonte: Elaborada pelos autores.

síveis de análise. São elas: Var9B, Var10A, Var10B e Var14.

A Var9B submete o respondente a um cenário de empresa deficitária, indicando-lhe a divergência relativa ao conceito de insumos para efeitos das contribuições ao PIS e à Cofins, facultando-lhe a possibi-

lidade de modificar seu entendimento. As maiores concentrações de respostas fornecidas indicam que há tendências em revisar a legislação e os processos na busca da certificação de que somente os créditos autorizados em lei estão sendo apropriados por parte dos respondentes conserva-

ANDERSON COSTA DE SOUZA, HENRIQUE FORMIGONI, JOSÉ CARLOS TIOMATSU OYADOMARI, AMAURY JOSÉ REZENDE

dores com médio conhecimento. A referida postura pode estar atrelada à incerteza no procedimento ou também indicar receio de fiscalização e autuações fiscais por parte do governo. Para os indivíduos com pequeno ou grande conhecimento, uma justificativa que pode ser abordada é a tendência à inexistência de dúvidas sobre os procedimentos, por falta ou excesso de conhecimento. O teste de Kruskal-Wallis indica que, na amostra, os respondentes com médio conhecimento lideraram esse quesito com 39,13% de participação, quando considerada a média das respostas.

A Var10 versa sobre o cenário de uma empresa superavitária, com um sistema agressivo de metas, e submete o respondente a duas situações:

- 10A: revisitar a legislação e seu processo para certificação dos créditos de PIS e Cofins previstos.
- 10B: uma situação de poder ou não aumentar sua remuneração em função de sua atitude com relação a créditos de PIS/Cofins, mesmo que não expressamente previstos na legislação.

Observando os resultados para Var10A, independentemente do nível de conhecimento, há concentração das respostas em uma postura conservadora, o

que indica que, mesmo em situação de conforto, quando estimulado por meio de remuneração, a amostra de conservadores se comportou de maneira precavida objetivando aumentos de créditos de PIS e Cofins, o que pode sinalizar uma visão ou um compromisso de longo prazo com sua organização ou até mesmo aversão a risco por parte dos respondentes. O teste de Kruskal-Wallis indica que, na amostra, os respondentes com médio conhecimento lideraram esse quesito com 39,47% de participação, quando considerada a média das respostas.

Quando se verificam os dados das respostas da Var10B, em que o comportamento da amostra seguiu no sentido de que a maioria não se arrisca em apropriar créditos não previstos na legislação, ratifica-se a tendência conservadora, independentemente do conhecimento dos indivíduos, o que pode indicar visão de longo prazo ou compromisso com a organização, ou até mesmo aversão a riscos por parte da amostra. Todavia, o teste de Kruskal-Wallis indica que, na amostra, os respondentes com alto conhecimento lideraram esse quesito com 39,83% de participação, quando considerada a média das respostas.

INFLUÊNCIA DA CULTURA ORGANIZACIONAL NA DECISÃO DE CRÉDITO DE PIS E COFINS

A Var14 versa sobre a percepção ética do respondente sobre si na transmissão de obrigações acessórias ao governo. Observando os resultados obtidos, identifica-se que, independentemente do nível de conhecimento, a maior concentração de respostas prima pelo comportamento ético e moral. O teste de Kruskal-Wallis indica que, na amostra, os respondentes com médio conhecimento lideraram esse quesito com 40,00% de participação, quando considerada a média das respostas.

CONCLUSÃO E CONTRIBUIÇÃO

Este relato apurou o seguinte: 1. o comportamento orientado (conservador ou agressivo) dos respondentes apresentou uma postura fiscal conservadora, sugerindo que a cultura organizacional influencia o comportamento atinente ao crédito das contribuições ao PIS e à Cofins; 2. considerando o conhecimento dos respondentes, o comportamento deles foi predominantemente conservador em relação ao crédito dessas contribuições; 3. a avaliação da cultura organizacional *versus* o interesse dos respondentes em sua remuneração apresentou um comportamento conservador, indicando uma possível tendência de

visão de longo prazo, compromisso com a organização ou aversão ao risco.

A adaptação do estudo de Zuber (2007) para as contribuições ao PIS e à Cofins se mostrou compatível, indicando que a cultura organizacional influencia na tomada de crédito dessas contribuições.

No que tange aos estudos de Blanthorne e Kaplan (2008), para a maioria das variáveis estatisticamente significativas analisadas, não foram observadas tendências a comportamentos individualistas.

Este trabalho contribui: 1. para que as empresas identifiquem se os colaboradores que decidem sobre a apropriação de créditos de PIS/Cofins estão agindo em consonância com as suas diretrizes corporativas (agressivas ou conservadoras); 2. com as discussões sobre fatores que podem motivar a evasão fiscal, ao observar a propensão de os respondentes adotarem situações não expressamente previstas na legislação; 3. com estudos que observam o comportamento do contribuinte, ao verificarem a reação dos respondentes ao serem submetidos a questões morais e éticas.

Pelo fato de a amostra deste estudo ser por conveniência, os resultados não podem ser generalizados para toda a população. Destaque-se que o perfil comportamental

ANDERSON COSTA DE SOUZA, HENRIQUE FORMIGONI, JOSÉ CARLOS TIOMATSU OYADOMARI, AMAURY JOSÉ REZENDE

dos indivíduos foi observado em momento específico e pode sofrer alterações por diversos fatores pessoais ou corporativos.

THE INFLUENCE OF ORGANIZATIONAL CULTURE IN DECISIONS INVOLVING APPROPRIATION OF TAX CREDITS OF BRAZILIAN VALUE ADDED TAX PIS AND COFINS

ABSTRACT

This report investigated the influence of organizational culture in decisions involving appropriation of tax credits of Brazilian value added tax. The data were obtained through questionnaires, answered by 116 alumni of *lato sensu* postgraduate courses and tax professionals. Data analysis was performed using non-parametric Mann-Whitney and Kruskal-Wallis. The results indicate that there is influence of organizational culture on behavior regard to credits of Brazilian value added tax. The financial situation (surplus or deficit), as well as moral, ethical, and legitimacy of decisions can also influence tax credit decisions making. This research helps companies to identify whether the employees of the tax department who decide on the appropriation of Brazilian value added tax, are acting in line with the corporative guidelines (aggressive or conservative), including even the

knowledge item as one of characteristics considered in the study. Also contributes to discussions on factors that can encourage tax evasion, while observing the propensity of respondents to adopt situations not expressly provided for in legislation. Additionally, contributes to studies that observe the taxpayer's behavior and some of his influences, to find what the reaction of respondents when subjected to moral and ethical issues.

KEYWORDS

Behavior. Fiscal evasion. Brazilian value added tax.

REFERÊNCIAS

- AMARAL, G. L.; OLENIKE, J. E.; AMARAL, L. M. F. Reflexos da mudança do cálculo do PIS e da Cofins com sua unificação: risco de aumento da carga tributária para o setor de serviços. Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário, 2014. Disponível em: <<http://www.fenacon.org.br/usuarios/arquivos%5Cpublicacoes%5Creflexo%20unifica%C3%A7%C3%A3o%20pis%20e%20cofins.pdf>>. Acesso em: 22 jan. 2015,
- ANTUNES, M. T. P.; MARTINS, E. Capital intelectual: verdades e mitos. *Revista Contabilidade e Finanças – USP*, São Paulo, n. 29, p. 41-54, 2002.

INFLUÊNCIA DA CULTURA ORGANIZACIONAL NA DECISÃO DE CRÉDITO DE PIS E COFINS

- ARLINGHAUS, B. P. Goal setting and performance measures. *Tax Executive*, v. 50, n. 6, p. 434-442, 1998.
- BAZERMAN, M. H. *Processo decisório: para cursos de Administração, Economia e MBAs*. 5. ed. São Paulo: Campus, 2004.
- BEUREN, I. M. (Org.). *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade – teoria e prática*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- BLANTHORNE, C.; KAPLAN, S. An ego-centric model of the relations among the opportunity to underreport, social norms, ethical beliefs, and underreporting behavior. *Accounting, Organizations and Society*, v. 33, p. 684-703, 2008.
- CALIJURI, M. S. S. *Avaliação da gestão tributária a partir de uma perspectiva multidisciplinar*. 2009. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009.
- CAMPOS, G. M. Estatística prática para docentes e pós-graduados. 2000. Disponível em: <http://www.forp.usp.br/restauradora/gmc/gmc_livro/gmc_livro_cap14.html>. Acesso em: 11 jun. 2015.
- CASTRO, F. A. V. et al. *Gestão e planejamento de tributos*. 2. ed. Rio de Janeiro: FGV, 2011.
- CIALDINI, R. B.; TROST, M. R. (1998). Social influence: social norms, conformity and compliance. In: GILBERT, D. T.; S. T. FISKE, S. T. (Ed.). *Handbook of social psychology*. New York: Oxford University Press, 1998. p. 151-192.
- COLTURATO, C. *Os efeitos do risco e do benefício sobre a confiança em decisões relacionadas ao orçamento de investimento de capital: um estudo experimental*. 2011. Dissertação (Mestrado Profissional em Controladoria Empresarial) – Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo, 2011.
- CORRAR, L. J.; PAULO, E.; DIAS FILHO, J. M. (Coord.). *Análise multivariada: para cursos de Administração, Ciências Contábeis e Economia*. São Paulo: Atlas, 2007.
- DACIS, J. S.; HECHT, G.; PERKINS, J. D. Social behaviors, enforcement, and tax compliance dynamics. *The Accounting Review*, v. 78, p. 39-69, 2003.
- DUNK, A. S.; NOURI, H. Antecedents of budgetary slack: a literature review and synthesis. *Journal of Accounting Literature*, v. 17, p. 72-97, 1998.
- FERRAZ, R. A igualdade no aproveitamento de créditos na Cofins e no PIS não cumulativos. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 149, p. 77-86, 2008.

ANDERSON COSTA DE SOUZA, HENRIQUE FORMIGONI, JOSÉ CARLOS TIOMATSU OYADOMARI, AMAURY JOSÉ REZENDE

- FERREIRA, A. M. Métodos estatísticos e delineamento experimental – testes não paramétricos. 2007. Disponível em: <[http:// docentes.esa.ipcb.pt/mede/apon-tamentos/ testes_ nao_parametricos.pdf](http://docentes.esa.ipcb.pt/mede/apon-tamentos/testes_ nao_parametricos.pdf)>. Acesso em: 12 jun. 2015.
- GAVER, J. J.; GAVER, K. M. The association between performance plan and corporate capital investment: a note. *Journal of Management Accounting Research*, n. 5, p 145-158, 1993. Disponível em: <[http:// search.proquest.com/docview/210171133?accountid=12217](http://search.proquest.com/docview/210171133?accountid=12217)>. Acesso em: 25 jan. 2015.
- GIL, A. C. *Métodos e técnicas de pesquisa social*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- GUERREIRO, R.; PEREIRA, C. A.; REZENDE, A. J. Em busca do entendimento da formação de hábitos e das rotinas da contabilidade. *Revista de Administração Mackenzie*, v. 7, n. 2, p. 78-101, 2006.
- GUIMARÃES, P. R. B. Métodos quantitativos estatísticos. Curitiba: Iesde Brasil, 2008.
- HILL, M. M.; HILL, A. *Investigação por questionário*. 2. ed. Lisboa: Edições Sílabo, 2009.
- HARADA, M. B.; REZENDE, A. J.; DALMÁCIO, F. Z. (2013). Análise dos fatores determinantes do comportamento do contribuinte: uma aplicação do modelo egocêntrico. In: CONGRESSO USP DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE, 10., 2013, São Paulo. São Paulo: USP, 2013. v. 1, p. 1-14.
- INDJEJIKIAN, R. J. Performance evaluation and compensation research: an agency perspective. *Accounting Horizons*, v. 13, n. 2, p. 147-157, 1999.
- LARCKER, D. F. The association between performance plan adoption and corporate capital investment. *Journal of Accounting and Economics*, v. 5, p. 3-33, 1983.
- LEWELLEN, W.; LODERER, C.; MARTIN, K. Executive compensation and executive incentive problems: an empirical analysis. *Journal of Accounting and Economics*, v. 9, p. 287-310, 1987.
- LOPES, A. B.; MOSQUERA, R. Q. O direito contábil – fundamentos conceituais, aspectos da experiência brasileira e implicações. In: LOPES, A. B.; MOSQUERA, R. Q. (Coord.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2010.
- MADEIRA, P. H. B. G. *Não-cumulatividade do PIS e da Cofins*. 2009. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009.
- O'REILLY III, C. A.; CHATMAN, J.; CALDWELL, D. F. People and organizational culture: a profile comparison

INFLUÊNCIA DA CULTURA ORGANIZACIONAL NA DECISÃO DE CRÉDITO DE PIS E COFINS

- approach assessing person-organization fit. *Academy of Management Journal*, n. 34, p. 487-516, 1991.
- OYADOMARI, J. C. T. et al. Modelo de remuneração variável atrelada ao *balanced scorecard*. *Tecnologias de Administração e Contabilidade*, v. 2. n. 1, p. 33-49, 2012.
- PEREIRA, M. J. L. B.; FONSECA, J. G. M. *Faces da decisão: abordagem sistêmica do processo decisório*. Rio de Janeiro: LTC, 2009.
- PRATT, J.; BEAULIEU, P. Organizational culture in public accounting: size, technology, rank, and functional area. *Accounting, Organizations and Society*, n. 17, p. 667-684, 1992.
- REZENDE, A. J.; PEREIRA, C. A.; ALENCAR, R. C. *Contabilidade tributária: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas*. 3. reimp. São Paulo: Atlas, 2010.
- ROBERTS, M. L.; ROBERTS, T. L. Egocentric modeling of taxpayer compliance: attitudes, past behavior and future intentions. In: AMERICAN ACCOUNTING ASSOCIATION ANNUAL MEETING, 2012, Washington. Washington: American Accounting Association, 2012.
- ROCHA, S. A. A tributação na sociedade de risco. *Revista Fórum de Direito Tributário*, Belo Horizonte, ano 4, n. 23, p. 61-96, 2006.
- SCAFF, F. F. PIS e Cofins não cumulativos e os direitos fundamentais. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 151, p. 15-27, 2008.
- SCHROEDER, D. A. et al. Justice within social dilemmas. *Personality and Social Psychology Review*, v. 7, n. 4, p. 374-387, 2003.
- SCHWARTZ, H.; DAVIS, S. Matching corporate culture and business strategy. *Organizational Dynamics*, v. 10, p. 30-48, 1981.
- SHIMIZU, T. *Decisão nas organizações*. São Paulo: Atlas, 2001.
- SHINGAKI, M. *Gestão de impostos para pessoas físicas e jurídicas*. 4. ed. São Paulo: Saint Paul, 2006.
- SILVA, E.C. Definição de insumos para fins de Pis e Cofins não cumulativos. *Revista dialética de direito tributário*, n. 170, p. 23-30, nov. 2009.
- TOMKIW, D. A. Não cumulatividade de PIS/Cofins: insumos suscetíveis de apropriação de créditos. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 207, p. 24-44, 2012.
- THOMPSON, L.; LOEWENSTEIN, G. Egocentric Interpretations of Fairness and Interpersonal Conflict. *Organiza-*

ANDERSON COSTA DE SOUZA, HENRIQUE FORMIGONI, JOSÉ CARLOS TIOMATSU OYADOMARI, AMAURY JOSÉ REZENDE

tional Behavior and Human Decision Processes, v. 51, p. 176-197, 1992.

WIT, A.; KERR, N. L. Me versus just us versus us all: categorization and cooperation in nested social dilemmas. *Journal of Personality and Social Psychology*, v. 83, p. 616-637, 2002.

ZUBER, J. M. *Corporate manager aggressiveness in tax decision-making*. 2007. Thesis (Ph.D.). University of Arkansas, Fayetteville, 2007. Disponível em: <<https://library.uark.edu/search/o232361123>>.

ZUBER, J. M.; SANDERS, D. The influence of attraction and company values on aggressive corporate tax decision-making. Disponível em: <<http://ssrn.com/abstract=2238920>>; <<http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2238920>>. Acesso em: mar. 2013.