



Lisbon School  
of Economics  
& Management  
Universidade de Lisboa

**MESTRADO**  
**CONTABILIDADE, FISCALIDADE E FINANÇAS**  
**EMPRESARIAIS**

**TRABALHO FINAL DE MESTRADO**  
**DISSERTAÇÃO**

**O IMPACTO DOS ESCÂNDALOS FISCAIS E FINANCEIROS NA JUSTIÇA  
FISCAL**

**CAROLINA LAVAREDA ROSA**

**OUTUBRO - 2022**



Lisbon School  
of Economics  
& Management  
Universidade de Lisboa

**MESTRADO EM**  
**CONTABILIDADE, FISCALIDADE E FINANÇAS**  
**EMPRESARIAIS**

**TRABALHO FINAL DE MESTRADO**  
**DISSERTAÇÃO**

**O IMPACTO DOS ESCÂNDALOS FISCAIS E FINANCEIROS NA JUSTIÇA  
FISCAL**

**CAROLINA LAVAREDA ROSA**

**ORIENTAÇÃO:**

**DOUTOR TIAGO ANDRADE DIOGO**

**DOUTOR ANTÓNIO CARLOS DE OLIVEIRA SAMAGAIO**

**OUTUBRO – 2022**

## RESUMO

A atualidade tem sido marcada por constantes escândalos fiscais e financeiros ligados a grandes contribuintes singulares. O conhecimento dos contornos destes escândalos por partes dos restantes contribuintes provoca um sentimento de injustiça. A perceção de justiça fiscal é um fator de extrema importância na relação dos contribuintes com o sistema fiscal. A literatura tem procurado identificar de que forma é avaliada a perceção de justiça do sistema fiscal e a sua relação com o cumprimento fiscal. Contudo, acaba por negligenciar fatores exógenos à definição do conceito, como é o caso dos escândalos fiscais e financeiros que podem revelar ter impacto no sentido de justiça fiscal e influenciar o comportamento dos contribuintes.

O presente estudo tem como objetivo analisar a perceção de justiça do sistema fiscal por parte dos contribuintes e investigar o impacto dos escândalos fiscais e financeiros nesta perceção. A estratégia de investigação utilizada foi o inquérito, utilizando-se para testar as hipóteses o método *Partial Least Squares – Structural Equation Model*. Para tal, utilizou-se uma amostra de 223 contribuintes singulares portugueses residentes em Portugal. Os resultados mostram que os inquiridos consideram o sistema fiscal português injusto. Sendo que, o conceito de justiça fiscal é avaliado através de dimensões relacionadas com a justiça geral, a estrutura das taxas de imposto e a relação de trocas com o Estado. No que diz respeito ao impacto dos escândalos fiscais e financeiros, verificou-se que existe uma relação negativa com o sentido de justiça fiscal. Isto é, quanto mais o contribuinte sente que os escândalos impactam o sistema fiscal, menos considera o sistema fiscal como justo.

**Classificação JEL:** H24, H29 e H31.

**Palavras-chave:** Escândalos Fiscais e Financeiros, Justiça Fiscal, Sistema Fiscal.

## ABSTRACT

The present reality has been defined by regular tax and financial scandals connected to large single taxpayers. The understanding of these scandals by the other taxpayers causes a feeling of unfairness. The perception of tax fairness is an extremely important factor in the relationship between taxpayers and the tax system, particularly regarding tax compliance. The literature has been seeking to identify how taxpayers` assess the perception of tax system`s fairness and its relationship with tax compliance. However it ends up neglecting exogenous factors to the definition of the concept, as is the case of tax and financial scandals that may have an impact on tax fairness and taxpayers` behavior.

The present study aims to analyse the taxpayers` perception of tax fairness and to investigate the impact of tax and financial scandals on this perception. The research`s strategy used was a survey with the purpose of testing/studying the Partial Least Squares method – Structural Equation Model. The sample was 223 single taxpayers living in Portugal. The data put on display that the survey`s participants believe the portuguese tax system is unfair. The tax system`s fairness is measured through several dimensions related to general fairness, tax-rate structure and exchange with the government. With regard to the impact of tax and financial scandals, it was found that there is a negative relationship with the sense of tax fairness. So, how much more the taxpayers consider that scandals affects the tax system, less they consider that tax system is fair.

**JEL Classification:** H24, H29 and H31.

**Keywords:** Tax and Financial Scandals; Tax Fairness; Tax System.

## AGRADECIMENTOS

*Em primeiro lugar, gostaria de agradecer ao Professor Doutor Tiago Andrade Diogo e ao Professor Doutor António Carlos de Oliveira Samagaio pelos preciosos conhecimentos transmitidos e por toda a disponibilidade e paciência que demonstraram ao longo da elaboração deste trabalho.*

*Agradeço de coração cheio à minha família, aos pais, aos avós e ao Rogério por serem incansáveis com todo o amor, preocupação e força que me transmitiram desde sempre. À Catarina, que este trabalho possa servir de exemplo de que consegues tudo, e os que te amam vão estar sempre presentes na construção do teu brilhante futuro.*

*Às amigas, agradeço pelo companheirismo, pelas palavras de incentivo e todo o apoio prestado ao longo deste percurso. Agradeço com especial carinho à Daniela e ao Miguel, que, cada um à sua maneira, tiveram um papel fundamental na elaboração desta dissertação.*

*A ti, não há forma de agradecer pelo colo, pela dedicação, por toda a paciência e compreensão. Obrigada por acreditares sempre. Obrigada por seres casa.*

*O meu mais especial agradecimento vem acompanhado de um desejo. Às estrelas mais brilhantes, agradeço por olharem sempre por mim. Espero, sinceramente, que todo o percurso que culmina neste trabalho, vos possa encher de orgulho.*

*Por fim, agradeço a todas as pessoas que, através da sua participação no questionário, contribuíram para esta investigação.*

*A todos, o meu muito obrigada.*

## LISTA DE ACRÓNIMOS E ABREVIATURAS

art.º – Artigo

al. – Alínea

ACP – Análise de Componentes Principais

AFE – Análise Fatorial Exploratória

AT – Autoridade Tributária e Aduaneira

AVE – *Average Variance Extracted*

CR – *Composite Reliability*

CRP – Constituição da República Portuguesa

EUA – Estados Unidos da América

HTMT - *Heterotrait-monotrait*

IRS – Imposto sobre o Rendimento Singular

OL – *Outer Loadings*

PLS – *Partial Least Squares*

PT – Portugal

SEM – *Structural Equations Modeling*

VIF – *Variance inflation factor*

VL – Variável Latente

## ÍNDICE DE TABELAS

Tabela I - Especificação dos Construtos.....	18
Tabela II - "Justiça Geral e Distribuição da Carga Tributária" .....	21
Tabela III - “Estrutura Preferencial das Taxas de Imposto”.....	22
Tabela IV - "Relação com o Estado".....	23
Tabela V - "Interesse Próprio".....	23
Tabela VI - "Atitude face à Tributação dos Ricos".....	24
Tabela VII - Indicadores adicionais.....	25
Tabela VIII – “Escândalos Fiscais e Financeiros”.....	26
Tabela IX - Fiabilidade e Validade Convergente dos Construtos de 1ª Ordem.....	29
Tabela X - Avaliação do Construto Formativo.....	30
Tabela XI - Avaliação do construto 'Atitude Face à Tributação dos Ricos'.....	31

## ÍNDICE DE FIGURAS

Figura I - Representação da abordagem de duas etapas .....	19
--	----

## ÍNDICE DE ANEXOS

Anexo A – Literatura referente às Dimensões da Justiça Fiscal .....	41
Anexo B – Inquérito por Questionário .....	43

Anexo C – Quadro Sinóptico .....	43
Anexo D - Esquematização do Modelo de Medida .....	44
Anexo E - Esquematização do Modelo de Estrutura .....	45
Anexo F - Esquematização do Modelo Inicial .....	45
Anexo G - Amostra Mínima – Software G*Power´ .....	46
Anexo H - Caracterização Sociodemográfica da Amostra .....	46
Anexo I – “Justiça Fiscal” – Teste t .....	47
Anexo J – “Justiça Fiscal” – Teste de Scheffé por Sexo .....	47
Anexo K - “Justiça Fiscal” – Teste de Scheffé por Idade .....	48
Anexo L - Consistência Interna (validação inicial e final) .....	48
Anexo M - Matriz de Correlação entre Indicadores e Variáveis Latentes .....	49
Anexo N - Matriz de Correlação entre Variáveis Latentes (critério Fornell-Larcker) ...	50
Anexo O - Matriz de Correlação entre Variáveis Latentes (critério HTMT) .....	50

## ÍNDICE DE CONTEÚDOS

<b>Resumo .....</b>	<b>iii</b>
<b>Abstract .....</b>	<b>iv</b>
<b>Agradecimentos .....</b>	<b>v</b>
<b>Lista de Acrónimos e Abreviaturas .....</b>	<b>vi</b>
<b>Índice de Tabelas .....</b>	<b>vii</b>
<b>Índice de Figuras .....</b>	<b>vii</b>
<b>Índice de Anexos .....</b>	<b>vii</b>
<b>Índice de Conteúdos .....</b>	<b>ix</b>
<b>1. Introdução.....</b>	<b>1</b>
<b>2. Revisão de Literatura.....</b>	<b>4</b>
2.1. Perceção de Justiça Fiscal.....	4
2.1.1. Conceito Multidimensional .....	6
2.1.2. Avaliação do Sistema Fiscal .....	11
2.1.3. Os Escândalos Fiscais e Financeiros e os Contribuintes Ricos.....	13
<b>3. Metodologia de Investigação .....</b>	<b>15</b>
3.1. Estratégia de Investigação e Instrumento de Recolha de Dados .....	15
3.2. Modelação PLS-SEM.....	16
<b>4. Análise dos Dados e Apresentação dos Resultados .....</b>	<b>19</b>
4.1. Procedimentos para a Análise dos Dados .....	19
4.2. Caracterização da Amostra .....	20
4.3. Análise descritiva dos indicadores do modelo de investigação .....	21



4.3.1.	Justiça Geral e Distribuição da Carga Tributária.....	21
4.3.2.	Estrutura Preferencial das Taxas de Imposto .....	22
4.3.3.	Relação com o Estado.....	23
4.3.4.	Interesse Próprio .....	23
4.3.5.	Atitude face à Tributação dos Ricos.....	24
4.3.6.	Indicadores adicionais .....	25
4.3.7.	Escândalos Fiscais e Financeiros.....	26
4.3.8.	Justiça Fiscal.....	27
4.4.	Resultados do modelo – Partial Least Squares .....	28
4.4.1.	Estimação do Modelo de Medida .....	28
4.4.2.	Estimação do Modelo Estrutural .....	31
<b>5.</b>	<b>Discussão dos Resultados.....</b>	<b>32</b>
<b>6.</b>	<b>Conclusões, Contributos, Limitações e Investigação Futura .....</b>	<b>33</b>
	<b>Bibliografia.....</b>	<b>35</b>
	<b>Anexos.....</b>	<b>41</b>

## 1. INTRODUÇÃO

Remontando à sua génese, é na Constituição da República Portuguesa (CRP) que encontramos a definição do sistema fiscal português, o qual “visa a satisfação das necessidades financeiras do Estado e outras entidades públicas e uma repartição justa dos rendimentos e da riqueza” (CRP, nº1 do art.º 103º). A CRP estabelece ainda que é finalidade prioritária do Estado a procura pela “correção das desigualdades na distribuição da riqueza e do rendimento através de política fiscal.” (CRP, al. b do art.º 81º). Temos pois que para o Estado Português, a justiça é, sem dúvida, um dos conceitos basilares do sistema fiscal, sendo que esta deve estar presente tanto na tributação, quanto na posterior distribuição da riqueza (Sanches, 2010). Esta primeira ideia está em consonância com Smith (1776) que na sua célebre obra – “Riqueza das Nações” –, apresentou a existência de quatro princípios fundamentais para alcançar um sistema fiscal ideal: certeza; conveniência; economia e equidade. De notar que, à semelhança do que aconteceu para posteriores autores, para o conhecido pai da economia, o conceito de justiça está intimamente relacionado com o princípio da equidade, não existindo qualquer particular distinção entre ambos.

Quando questionados os cidadãos sobre o seu sistema fiscal, a justiça e a equidade são dos temas mais mencionados por estes (Braithwaite, 2003; Jimenez & Iyer, 2016; Kirchler et al., 2008; Taylor, 2003; Torgler, 2007). Assim, se por um lado o Estado tem o dever de manter um sistema fiscal justo, a perceção dos contribuintes sobre a justiça do sistema tem sido alvo de estudo, dada a sua relevância não só para os mesmos, como para o sucesso dos seus objetivos. Neste âmbito, os contribuintes parecem mostrar-se mais recetivos a cumprir as suas obrigações fiscais, caso percecionem o sistema como justo (Saad, 2011). Por sua vez, a visão de que o nível de justiça diminui, conduz a uma tendência para um aumento do incumprimento (Spicer & Becker, 1980).

A literatura que procura analisar a perceção dos contribuintes mostra dificuldades em estabelecer uma definição consensual (Farrar et al., 2020). Um dos motivos apresentados é o conceito ser multidimensional. Isto é, a perceção de um indivíduo acerca do seu sistema tributário deriva da avaliação de diferentes dimensões (Christensen et al., 1994). Gerbing (1988) teve um contributo vital para esta matéria, tendo apresentado, pela primeira vez, cinco dimensões que explicavam a perspetiva de justiça fiscal. Outros

autores concordaram com esta questão, acabando por considerá-la, principalmente, quando levam a cabo os seus estudos sobre a relação da justiça fiscal com o cumprimento fiscal (Richardson & Sawyer, 2001). Ainda que a literatura mostre que a perspetiva multidimensional não se limita à avaliação dos contribuintes singulares pelos impostos diretos (Hansa & Sahu, 2022), é nesta que este trabalho se vai centrar.

Neste estudo pretende-se mostrar que a perceção de justiça do sistema fiscal, avaliada pelas principais dimensões identificadas na literatura, é impactada negativamente pelos escândalos fiscais e financeiros associados a grandes contribuintes singulares. Isto é, que o choque informacional e a perceção que os indivíduos mais ricos são mais suscetíveis à oportunidade e prática de evasão e fraude fiscais contribui para a avaliação negativa da justiça do sistema fiscal.

Uma das formas dos contribuintes percecionarem estas desigualdades é através da divulgação de escândalos fiscais e financeiros pelos *media* (Ouali, 2020; Solé-Ollé & Sorribas-Navarro, 2014). Um dos escândalos cujo impacto tem sido avaliado pela literatura internacional, é o dos *Panama Papers*. A literatura tem revelado que o choque informacional do escândalo impacta a confiança dos contribuintes no seu Governo, nas suas intenções de voto e na perceção de justiça fiscal (Ouali, 2020).

Nos últimos anos, têm tido grande projeção nos *media* e na praça pública diversos escândalos fiscais e financeiros, também em Portugal (PT). Como exemplo, podemos considerar os seguintes excertos de notícias presentes em alguns dos principais *media*: “Em Maio deste ano, o tribunal condenou Rendeiro a dez anos de prisão efetiva por crimes de fraude fiscal qualificada, abuso de confiança e branqueamento de capitais.”<sup>1</sup>; “Joe Berardo detido por suspeitas de burla, fraude fiscal e branqueamento de capitais.”<sup>2</sup>; “Luís Filipe Vieira, o filho e dois empresários amigos foram detidos. [...] Em causa estão suspeitas de crimes de abuso de confiança, burla qualificada, falsificação, fraude fiscal e branqueamento”<sup>3</sup>. Estas informações podem criar a perceção de desigualdade,

---

<sup>1</sup> Publico, 14 de Maio de 2021: <https://www.publico.pt/2021/05/14/sociedade/noticia/tribunal-condena-joao-rendeiro-10-anos-prisao-1962596>

<sup>2</sup> Diário de Notícias, 29 de junho de 2021: <https://www.dn.pt/sociedade/joe-berardo-detido-por-suspeitas-de-burla-fraude-fiscal-e-branqueamento-de-capitais-13885559.html>

<sup>3</sup> Publico, 7 de Julho de 2021: <https://www.publico.pt/2021/07/07/sociedade/noticia/luis-filipe-vieira-detido-1969458>

influenciando o sentido de justiça fiscal dos contribuintes portugueses residentes em Portugal.

A perceção dos contribuintes pode ser observada em dois fenómenos. O primeiro, tal como já visto, prende-se com a definição do conceito como multidimensional e, neste sentido, é importante compreender quais as dimensões que contribuem para esta definição. O segundo fenómeno é referente à efetiva avaliação que o contribuinte faz do sistema fiscal onde está enquadrado, podendo considerar que este é justo ou não. Deste modo, tentando entender o impacto dos escândalos fiscais e financeiros, este trabalho pretende dar resposta às seguintes questões de investigação: Os contribuintes singulares residentes em Portugal percecionam a justiça do seu sistema fiscal como multidimensional? Quais as dimensões da literatura que caracterizam a perceção de justiça fiscal dos mesmos? Considerarão os contribuintes singulares o sistema de tributação do rendimento vigente em Portugal como justo ou injusto? Poderão os escândalos fiscais e financeiros associados a grandes contribuintes influenciar a perceção de justiça fiscal dos contribuintes singulares em Portugal? Os contribuintes tenderão a considerar perante os escândalos o sistema Português mais injusto?

Para dar resposta a estas questões, este trabalho realiza uma análise descritiva dos dados recolhidos através de questionário com indicadores já utilizados por Alves (2021), Gilligan & Richardson (2005) e Saad (2011) nos seus estudos. Desta forma, permitirá perceber de que modo esta amostra de contribuintes singulares portugueses residentes em Portugal perceciona as diferentes dimensões da justiça do seu sistema fiscal e qual a sua avaliação do mesmo. No que diz respeito ao teste das hipóteses em estudo, este trabalho utiliza o método *Partial Least Square – Structured Equation Model* (PLS-SEM).

Desta forma, o presente trabalho contribui para a literatura existente de dois modos: teórico e metodológico. As principais contribuições são fornecer evidência acerca do real entendimento dos contribuintes singulares portugueses residentes em Portugal sobre o seu sistema fiscal, bem como o impacto da oportunidade e efetividade de evasão e fraude fiscais por parte dos concidadãos no sentido de justiça dos indivíduos. Estas contribuições mostram-se relevantes, pois os estudos sobre a justiça fiscal estão, cada vez mais, focados apenas no seu impacto no cumprimento fiscal. Além disso, a literatura sobre a perceção da mesma é limitada, especialmente na Europa.

De igual forma, os resultados deste estudo poderão ser tidos em conta na tomada de decisão da AT, pois um estudo levado a cabo por Tavares, J. & Mar (2010), em Portugal, mostrou que uma das causas de fraude fiscal prende-se com a perceção de justiça do sistema tributário por parte dos contribuintes. Igual conclusão foi apresentada por Poço et al. (2015). Como tal, o entendimento dos contribuintes e em especial o impacto dos escândalos fiscais no mesmo, é inegavelmente relevante para que as Autoridades competentes determinem as estratégias necessárias para melhorar o cumprimento e a otimização da definição da política tributária.

Face ao exposto, esta dissertação é constituída por seis capítulos, o primeiro aborda uma inicial introdução ao estudo, o segundo assenta na revisão de literatura dos conceitos tratados, o terceiro foca-se na metodologia utilizada para a análise de dados. O capítulo 4 apresenta os resultados obtidos na análise e a sua interpretação, o capítulo 5 centra-se na discussão dos resultados obtidos e, finalmente, o capítulo 6 apresenta as conclusões finais, limitações e algumas sugestões para futuras pesquisas. No final, apresenta-se as referências bibliográficas e os anexos.

## 2. REVISÃO DE LITERATURA

### 2.1. *Perceção de Justiça Fiscal*

Alguns autores têm procurado analisar a forma como os contribuintes avaliam um sistema fiscal (Azemi et al., 2020; Azmi & Perumal, 2008; Pope, 2002). Neste sentido, a justiça fiscal pode ser entendida como uma perceção (Reuben & van Winden, 2010), e será assim que esta vai ser tratada neste trabalho daqui em diante.

A justiça fiscal pode ser vista como uma forma de avaliar as diferenças no tratamento fiscal de diferentes indivíduos (Murphy & Nagel, 2002). Para clarificar esta forma de avaliar as diferenças, alguns autores introduzem a ideia de comparação de situações reais ou imaginárias, por parte do contribuinte consigo próprio ou com os demais (Folger & Cropanzano, 1998, 2001; van den Bos et al., 2006). Deste modo, é na base do julgamento dessas comparações que é definido o conceito de justiça. De forma simplificada, a justiça fiscal pode ser entendida como a perceção de um indivíduo em relação a um sistema fiscal, ou seja, se estes entendem que o sistema fiscal em que estão inseridos é, ou não, justo (Spiegel & Kloss, 2017).

A percepção de um sistema fiscal justo e equitativo é fundamental, pois afeta o cumprimento fiscal voluntário do contribuinte e, por sua vez, o sucesso do sistema fiscal (Gilligan & Richardson, 2005). O efeito desta percepção deve fazer com que os contribuintes sintam que é justo cumprir de modo voluntário o pagamento dos seus impostos em cumprimento com a lei (Benk & Ferda, 2012; Mohd Faizal & Rizal Palil, 2015). São diversos os estudos que apontam uma relação positiva entre a justiça fiscal e o cumprimento, isto é, quando os indivíduos percebem a existência de justiça tendem a ser mais cumpridores (Güzel et al., 2019; Alm et al., 1992; Casal et al., 2016; Devos, 2014; Jun et al., 2015; Kogler et al., 2015; Musimenta et al., 2017; Slemrod, 2007). Por sua vez, a percepção de injustiça faz com que tendam a ser propensos à retaliação (Schweitzer & Gibson, 2008). Face ao exposto, nos casos em que a percepção das pessoas em relação à justiça fiscal não é favorável, estas não só consideram mais aceitável práticas de evasão e fraude fiscais (McGee et al., 2008), como são mais propensas a fazê-lo (Kassa, 2021; Rantelangi & Majid, 2018; Spicer & Becker, 1980). Igual conclusão foi também apresentada em Portugal (Tavares, J. & Mar, 2010; Poço et al., 2015; Poço, 2013).

A análise da literatura existente parece não levantar questões no que diz respeito à importância do estudo da percepção da justiça fiscal. Contudo, a definição deste conceito já não é tão unânime. Muitos estudos têm indicado que as pessoas entendem a justiça fiscal de diferentes maneiras (Mei Tan & Chin-Fatt, 2000) e, atualmente, a literatura ainda é incerta sobre uma definição concreta acerca da percepção de justiça fiscal (Farrar et al., 2020).

A maioria dos autores aborda-a à luz das teorias de psicologia social. Identificam-se três áreas chave de justiça na psicologia social: a justiça distributiva, a justiça procedimental e a justiça retributiva (Devos, 2014; Kirchler, 2007; Maroney et al., 2002; Sabbagh & Schmitt, 2016; Trivedi et al., 2003; Tyler et al., 1997; Tyler & Smith, 1998; Wenzel, 2003). A literatura existente apresenta um maior foco na justiça distributiva, comparativamente com a justiça procedimental e retributiva (Kirchler, 2007).

A justiça distributiva, do ponto de vista fiscal, pode ser entendida através da equidade na repartição da carga fiscal entre a população (Farrar et al., 2020), bem como na forma como os recursos são distribuídos (Jasso et al., 2016). Na sua essência, pode ser observada

partindo da teoria da Equidade e segundo três perspetivas. A primeira, a equidade nas trocas, caracteriza-se pela relação equitativa entre o montante de imposto que os contribuintes pagam e os benefícios que auferem (infraestruturas, saúde, etc.). Pode ainda adotar-se uma perspetiva designada de equidade horizontal, na qual a mesma carga fiscal deve ser imposta a contribuintes em situações semelhantes entre si. Por fim, a equidade vertical contempla que contribuintes com rendimentos mais elevados devem pagar mais impostos relativamente a contribuintes com rendimentos mais baixos, segundo o princípio da capacidade contributiva defendido por Smith (1776).

A justiça procedimental diz respeito à avaliação das pessoas sobre a justiça nos processos e serviços da autoridade fiscal (Murphy, 2009; van Dijke & Verboon, 2010). Tal pode ser entendido como a vertente associada aos critérios e procedimentos usados na distribuição dos benefícios e contribuições. Neste aspeto, os contribuintes valorizam a oportunidade de participação, a existência de neutralidade e objetividade por parte da autoridade fiscal ou um relacionamento com estas assente na confiança, no respeito e na dignidade (Bayissa, 2021; Braithwaite, 2003; Murphy & Tyler, 2008).

Por fim, a última área fundamental da justiça identificada na justiça social é a justiça retributiva. Esta refere-se à perceção dos contribuintes em relação às sanções aplicadas em caso de incumprimento das normas (Hogan & Emler, 1981; Miller & Vidmar, 1981; Wenzel & Okimoto, 2016). No contexto fiscal, podemos falar na adequabilidade das sanções em casos de incumprimento fiscal, procurando atribuir a punição adequada a cada conduta e restaurar os danos causados (Kirchler, 2007; Okafor, 2022; Wenzel, 2003). A perceção de injustiça surge quando os contribuintes entendem que estão numa posição desvantajosa em relação a outro contribuinte, se este último comete um erro e fica impune, ou ainda, quando é imposta uma penalização mas que não é considerada proporcional ao erro cometido (Wenzel, 2002).

### *2.1.1. Conceito Multidimensional*

A falta de consenso na literatura parece ter sido explicada pelo estudo de Christensen et al. (1994), referindo que a justiça é um construto difícil de definir devido a quatro questões: i) a justiça fiscal é multidimensional; ii) pode ser definida tanto a nível individual como para a sociedade como um todo; iii) a justiça está estritamente relacionada com a complexidade; iv) as falhas na justiça podem ser percebidas como uma

justificação de incumprimento. O primeiro ponto referido é aquele que será seguidamente desenvolvido.

Gerbing (1988) foi pioneira na confirmação do conceito como multidimensional. Esta constatação é, também, corroborada por outros autores acabando por considerá-la quando levam a cabo os seus estudos sobre a relação da justiça fiscal com o cumprimento fiscal (Bin-Nashwan et al., 2020; Farrar et al., 2019; Farrar et al., 2020; Mei Tan & Chin-Fatt, 2000; Mohd Faizal & Rizal Palil, 2015; Mustapha, 2010; Richardson & Sawyer, 2001). Por sua vez, poucos são os que procuram debruçar-se sobre as dimensões da justiça fiscal, tornando a literatura limitada. Neste sentido, o estudo de Porcano (1984) considerou a justiça como sinónimo de justiça distributiva, alertando, no entanto, para a necessidade da realização de estudos adicionais que desenvolvam medidas gerais de avaliação de um sistema fiscal.

Gerbing (1988) desenvolveu uma medida para a perceção de justiça fiscal através de indicadores unidimensionais utilizados em diversos estudos anteriores, os quais englobou no seu questionário que aplicou à população nos Estados Unidos da América (EUA). Após a recolha dos dados, estes foram analisados recorrendo a uma análise fatorial exploratória (AFE), obtendo oito fatores que agrupavam os indicadores que se mostraram relevantes. Estas oito dimensões iniciais: ‘Justiça Geral e Distribuição da Carga Tributária’; ‘Relação com o Estado’; ‘Atitude face à Tributação dos Ricos’; ‘Estrutura Preferencial da Taxa de Imposto’; ‘Interesse Próprio’; ‘Complexidade’; ‘Atitude em relação aos Gastos do Governo’ e; ‘Atitude em relação à Evasão’ foram novamente sujeitas a avaliação através de análise fatorial restrita. Desta última análise, surgiram as cinco dimensões que apresentou como explicativas da perceção de justiça fiscal por parte dos indivíduos:

- i) Justiça geral e Distribuição da Carga Tributária – relaciona-se com a justiça do sistema fiscal de forma geral e com a distribuição da carga fiscal;
- ii) Relação com o Estado – apresenta a relação de troca entre os impostos pagos ao Estado e os benefícios públicos recebidos (saúde, educação, infraestruturas, etc.). Para os contribuintes, é relevante a justiça na distribuição da carga tributária, nomeadamente, no que diz respeito ao montante de imposto que pagam em relação ao que lhes é colocado à disposição pelo Estado (Kinsey et al., 1991). Se estes

considerarem que os bens e serviços públicos disponíveis não são equilibrados com o que é pago, pode levar a que surja a sensação de desigualdade (Verboon & van Dijke, 2007);

- iii) Atitude face à Tributação dos Ricos – relaciona-se com a possibilidade dos contribuintes com rendimentos superiores não pagarem a sua parte devida de imposto e existirem deduções e benefícios fiscais disponíveis apenas para este tipo de contribuintes;
- iv) Estrutura Preferencial da Taxa de Imposto – lida com a preferência por parte dos contribuintes por um tipo de estrutura das taxas de imposto (taxas progressivas versus taxas proporcionais);
- v) Interesse Próprio – retrata os julgamentos dos contribuintes sobre a sua própria carga fiscal na generalidade, e a mesma em comparação com os demais contribuintes, cujo objetivo é maximizar a sua utilidade.

Estas dimensões podem, regra geral, considerar-se enquadráveis com as dimensões distributivas acima explanadas (Farrar, 2011). A ‘Relação com o Estado’ trata-se da ‘Equidade nas Trocas’, em que os contribuintes avaliam o seu rácio entre os benefícios e as contribuições. Podemos, ainda, considerar a ‘Atitude face à Tributação dos Ricos’ como sinónimo de ‘Equidade Vertical’. Os contribuintes com maior rendimento deveriam pagar mais impostos, pois dispõem de maior capacidade de pagar. A ‘Estrutura Preferencial da Taxa de Imposto’ prende-se com a ‘Equidade Horizontal’, ou seja, contribuintes com rendimentos análogos devem ser tributados à mesma taxa. Contudo, também é possível enquadrar com a ‘Equidade Vertical’, onde contribuintes com maior capacidade contributiva devem ser tributados com taxas mais elevadas. Por fim, o ‘Interesse Próprio’ caracteriza-se pela relação de trocas, em que os contribuintes acedem a bens e serviços públicos em prol dos impostos pagos, procurando que esta seja não só uma relação justa, como maximize a sua utilidade. Esta dimensão é, igualmente, impactada pela equidade horizontal e vertical.

As constatações de Gerbing (1988) foram vitais para identificar a justiça fiscal como um conceito multidimensional, pois concluiu-se que a definição do construto deve ter por base a análise das dimensões identificadas a partir dos diferentes perfis dos indivíduos e deu mote para que mais alguns estudos se seguissem neste âmbito.

Os estudos de Christensen & Wehrich (1996), Christensen et al. (1994), Richardson (2005a, 2005b) e Richardson (2006) procuraram identificar dimensões de justiça fiscal, usando como base os indicadores fornecidos por Gerbing (1988). Christensen et al. (1994) encontraram cinco dimensões de justiça fiscal semelhantes às de Gerbing (1988), durante o seu estudo sobre o impacto da literacia na perceção de justiça fiscal, com estudantes de cursos de fiscalidade. Posteriormente, também Christensen & Wehrich (1996) identificaram as mesmas dimensões, quando focaram o seu estudo nos profissionais tributários. Richardson (2005a) aplicou o foco do seu trabalho em estudantes de pós-graduação na Austrália, tendo reportado as mesmas dimensões subjacentes da perceção de justiça fiscal. Mais tarde, num contexto geográfico e cultural diferente, o mesmo autor decidiu aplicar o seu estudo em Hong Kong. Neste trabalho, o autor descobriu que, para além de terem sido encontradas dimensões similares de justiça fiscal, foi não só identificada uma dimensão adicional – a ‘Carga Tributária de Contribuintes de Rendimentos Médios’ –, como existem dimensões com maior impacto na avaliação dos indivíduos: ‘Justiça Geral’, ‘Estrutura Preferencial das Taxas de Imposto’ e ‘Relação com o Estado’ (Richardson, 2006). Saad (2011) num estudo comparativo entre a Malásia e a Nova Zelândia confirmou que os contribuintes de ambos os países percecionam a justiça fiscal a partir de várias dimensões. O autor propôs sete dimensões de entre as já referidas. Os resultados sugerem que conjuntamente com a ‘Justiça Geral’, a ‘Relação com o Estado’, a ‘Justiça Horizontal’, a ‘Justiça Retributiva’ e a ‘Justiça Administrativa’, sendo esta última a relação geral com as autoridades fiscais, são as dimensões que foram importantes para os contribuintes da Nova Zelândia na formação das suas perceções de justiça. Menos atenção, no entanto, foi dada à ‘Justiça Vertical’ e ao ‘Interesse Próprio’. Por sua vez, na Malásia, todas as dimensões de justiça foram significativas, à exceção da ‘Relação com o Estado’.

Num outro estudo realizado na Malásia, à semelhança dos países desenvolvidos, os indivíduos percecionam as dimensões identificadas por Gerbing (1988). No entanto, foram agrupadas em apenas três que se revelaram significativas para a amostra de indivíduos: a ‘Estrutura Preferencial das Taxas de Imposto’, a ‘Justiça Geral’ e o ‘Interesse Próprio’. As razões apresentadas para as conclusões obtidas relacionam-se com as diferenças culturais e educacionais da população (Azmi & Perumal, 2008). Mais tarde, também na Malásia, Azemi et al. (2020) elaboraram uma AFE nos dados recolhidos pela

aplicação dos indicadores de Gerbing (1988) a profissionais tributários, identificando seis dimensões: as inicialmente apresentadas e a ‘Igualdade/ Desigualdade do Sistema Fiscal’. Na Turquia, Benk et al. (2012) encontraram seis dimensões semelhantes às encontradas por Azemi et al. (2020), através da aplicação dos indicadores utilizados por Gilligan & Richardson (2005). Todavia, a dimensão de ‘Interesse Próprio’ foi substituída pela carga tributária de contribuintes de rendimentos médios, como também Richardson (2006) já havia identificado em Hong Kong. De acordo com Thomas & Thomas (2012) no seu estudo em Barbados, a dimensão de ‘Justiça Geral’ é o fator mais relevante dos três fatores identificados, sendo eles o ‘Interesse Próprio’, a ‘Relação com o Estado’ e a ‘Justiça Geral’. No Uganda, procurou-se identificar as dimensões explicativas do conceito de perceção de justiça fiscal através de AFE aos dados recolhidos por itens, baseados em Gerbing (1988), Richardson (2006) e Azmi & Perumal (2008). Foram identificadas as cinco dimensões iniciais explicativas, ao passo que a dimensão com maior valor explicativo foi a ‘Relação com o Estado’ (Mukasa, 2011).

Num estudo mais recente, Hansa & Sahu (2022) procuraram, através de dados recolhidos num questionário baseado nos de Gerbing (1988) e Azmi & Perumal (2008), identificar dimensões de justiça do imposto de bens e serviços, na Índia. Através de AFE chegaram às dimensões de: ‘Justiça Geral’; ‘Relação com o Estado’; ‘Justiça Procedimental’; ‘Equidade Horizontal’ e; ‘Estrutura da Taxa de Imposto’. Este estudo demonstra que a perspetiva multidimensional de justiça fiscal se concretiza, também, quando aplicada a impostos indiretos. Takenishi & Takenishi (1990) tinham, empiricamente, concluído o mesmo, através de uma amostra obtida com cidadãos japoneses. No anexo A encontra-se um quadro resumo do apresentado anteriormente.

É no sentido de entender a perceção de justiça fiscal dos contribuintes como um conceito multidimensional em Portugal, que surgem as primeiras questões de investigação: **Q1:** Os contribuintes singulares portugueses residentes em Portugal percecionam a justiça do seu sistema fiscal como multidimensional? **Q2:** Quais as dimensões da literatura que caracterizam a perceção de justiça fiscal dos mesmos?

**H1a:** A dimensão ‘Justiça Geral e Distribuição da Carga Tributária’ apresenta uma relação estatisticamente significativa com a ‘Justiça Fiscal’.

**H1b:** A dimensão ‘Estrutura Preferencial das Taxas de Imposto’ apresenta uma relação estatisticamente significativa com a ‘Justiça Fiscal’.

**H1c:** A dimensão ‘Relação com o Estado’ apresenta uma relação estatisticamente significativa com a ‘Justiça Fiscal’.

**H1d:** A dimensão ‘Interesse Próprio’ apresenta uma relação estatisticamente significativa com a ‘Justiça Fiscal’.

**H1e:** A dimensão ‘Atitude face à Tributação dos Ricos’ apresenta uma relação estatisticamente significativa com a ‘Justiça Fiscal’.

### *2.1.2. Avaliação do Sistema Fiscal*

Os resultados empíricos de diversos estudos têm demonstrado que os diferentes contribuintes de vários países têm níveis distintos de percepções de justiça relativamente aos seus sistemas de imposto sobre o rendimento.

Para testar o impacto das diferenças culturais e geográficas, Richardson (2005b) e Gilligan & Richardson (2005) levaram a cabo um estudo comparativo entre a Austrália e Hong Kong. As evidências revelaram a existência de várias diferenças significativas, sobretudo ao nível das dimensões identificadas. Os autores referem que as mesmas se devem à natureza do sistema de imposto sobre o rendimento vigente em ambos os países. De forma idêntica, Saad (2011) encontrou diferenças nas percepções sobre a justiça do sistema fiscal dos contribuintes da Malásia e da Nova Zelândia. Neste estudo revelou-se que os contribuintes da Malásia consideram o seu sistema moderadamente justo, revelando que têm uma melhor percepção de justiça do seu sistema fiscal que os contribuintes da Nova Zelândia.

No que diz respeito à Nova Zelândia, também Hasseldine et al. (1994) tinham já demonstrado que os contribuintes percecionavam o sistema fiscal do rendimento como praticamente injusto. Mais tarde, Tan (1998) não corroborou estas conclusões, mostrando que os contribuintes percecionaram o sistema de tributação do rendimento como bastante justo para si próprios. Neste estudo, as dimensões usadas para medir a justiça fiscal foram: justiça pessoal, justiça na distribuição da carga tributária e justiça na estrutura das taxas de imposto. No entanto, o autor também afirma que os contribuintes não estavam satisfeitos com a carga tributária injustamente distribuída, com a estrutura das taxas de

imposto e com o tratamento injusto entre os ricos e os contribuintes com rendimentos médios.

McKerchar (2003) a partir da sua pesquisa sobre a complexidade fiscal, revelou que mais de 60% dos contribuintes singulares australianos que preencheram as suas próprias declarações, consideraram que o sistema tributário era injusto. Nos EUA, Etzioni (1986), que mediu as perceções de justiça em termos evolução de taxas de imposto ao longo de 14 anos (de 1961 a 1980), descobriu que os contribuintes americanos percecionavam cada vez mais o sistema tributário como injusto.

Por sua vez, um estudo sobre os contribuintes holandeses com enfoque na justiça distributiva (medida apenas por um indicador) sugere que eles avaliaram o sistema tributário como moderadamente justo. No entanto, quando, à posteriori, foram utilizados cinco indicadores para medir a justiça distributiva, as perceções de justiça dos contribuintes sobre o sistema de imposto sobre o rendimento deixaram de ser tão positivas (Verboon & van Dijke, 2007). As contrariedades encontradas podem ser justificadas não só pelo facto de se terem usados medidas diferentes, como também a amostra analisada era distinta.

Na Malásia, também os contribuintes parecem percecionar de forma positiva o seu sistema fiscal. Azmi & Perumal (2008) concluíram pela análise dos seus indicadores obtidos do seu questionário modificado de Richardson (2006), que os inquiridos consideravam o sistema como moderadamente justo. De forma similar, Saad (2009, 2011) encontrou que os contribuintes consideravam o seu sistema fiscal justo.

Outro exemplo que corrobora a ideia anterior é o de Barbados. Quando analisado o sistema de uma pequena economia como esta, as perceções dos inquiridos revelam-se positivas, sendo o sistema fiscal classificado como relativamente justo (Thomas & Thomas, 2012).

Embora os estudos apresentados indiquem diferenças nas perceções de justiça entre os vários países, é imperativo não desconsiderar que estas são difíceis de comparar diretamente, dadas as diferenças nas jurisdições fiscais, características da amostra, e período de tempo, métodos e medidas utilizados em cada estudo (Saad, 2011).

Por forma a perceber qual a avaliação dos contribuintes portugueses sobre a justiça do sistema de tributação do seu rendimento, surge a penúltima questão de investigação: **Q3:** Considerarão os contribuintes singulares o sistema de tributação do rendimento vigente em Portugal como justo ou injusto?

### *2.1.3. Os Escândalos Fiscais e Financeiros e os Contribuintes Ricos*

A literatura tem mostrado uma discrepância na oportunidade de evasão e fraude fiscais por parte dos contribuintes. Existe uma discriminação negativa quando comparados os contribuintes que detenham rendimentos de difícil dissimulação e os contribuintes cujos rendimentos possam ser mais facilmente dissimulados (Lopes, 2006). Dadas estas diferenças, podemos ter em causa a equidade entre os grupos de cidadãos: alguns têm maior oportunidade de assumir comportamento de fraude fiscal em comparação com os restantes (Alm, 2021; Andreoni et al., 1998). Estes fenómenos têm uma maior tendência a ocorrer por parte dos contribuintes com maior rendimento (Alstadsæter et al., 2019).

Dado esta possibilidade, a Portaria n.º 318/2021, de 24 de Dezembro<sup>4</sup> “define os critérios de seleção dos contribuintes cuja situação tributária deve ser acompanhada pela Unidade dos Grandes Contribuintes da Autoridade Tributária e Aduaneira.” Assim, do seu artigo 2º, alguns dos critérios para este acompanhamento são: Entidades sob a supervisão do Banco de Portugal; Contribuintes com um valor total de impostos pagos superior a 20 milhões de euros; Pessoas singulares que tenham auferido rendimentos superiores a 750 mil euros; Pessoas singulares que detenham, direta ou indiretamente, ou sejam beneficiárias efetivas de património, incluindo bens e direitos, de valor superior a 5 milhões de euros; Pessoas singulares com manifestações de fortuna congruentes com os rendimentos ou património referidos anteriormente; Pessoas singulares, bem como as sociedades e outras entidades, que não sendo abrangidas por qualquer das alíneas anteriores sejam consideradas relevantes, atendendo à sua relação jurídica ou económica com os sujeitos passivos abrangidos em alguns dos critérios anteriores.

Apesar deste esforço de controlo por parte da AT, surgem diversos casos de escândalos financeiros (ou de evasão e fraude fiscais) associados a estes grandes contribuintes. Os

---

<sup>4</sup> Disponível em: <https://dre.pt/dre/detalhe/portaria/318-2021-176492359> (14/06/2022)

contribuintes contactam com os escândalos, permitindo-lhes perceber estas desigualdades. A principal forma deste contacto é através dos *media* (Ouali, 2020). Ouali (2020) levou a cabo um estudo comparativo entre o período pré e pós o escândalo dos *Panama Papers* se tornar público. Foram usados dados longitudinais do Reino Unido e ainda uma comparação com vinte e dois países europeus. Esta literatura revelou que o choque informacional do escândalo impacta a confiança dos contribuintes no seu Governo, nas suas intenções de voto e na percepção de justiça fiscal.

O estudo mostrou que, após o conhecimento do escândalo, os indivíduos mostraram maior disposição em concordar que a distribuição do rendimento deve ser mais igualitária. Ainda, houve uma maior tendência para considerarem que as pessoas comuns estão a ser injustiçadas não recebendo a sua parte justa da riqueza do Estado. Estes resultados sugerem um impacto do choque informacional na percepção das desigualdades, bem como na percepção de justiça do sistema fiscal, levando os contribuintes a considera-lo menos justo. Uma das conclusões deste trabalho prende-se também com o impacto dos escândalos na confiança do Governo, a qual se tem mostrado uma variável importante para a percepção de justiça fiscal dos contribuintes (Aktaş Güzel et al., 2019; Brashear et al., 2005; Holtz, 2013; Holtz & Harold, 2008; Jimenez & Iyer, 2016; Widuri & Irawan, 2019).

Partindo desta relação, e de encontro ao apresentado nas secções anteriores, surgem as seguintes questões de investigação e última hipótese: **Q4:** Poderão os escândalos fiscais e financeiros associados a grandes contribuintes influenciar a percepção de justiça fiscal dos contribuintes singulares em Portugal? **Q5:** Os contribuintes tenderão a considerar perante os escândalos o sistema Português mais injusto?

**H2:** Os escândalos fiscais e financeiros impactam negativa e significativamente a percepção de justiça fiscal dos contribuintes singulares portugueses residentes em Portugal.

### 3. METODOLOGIA DE INVESTIGAÇÃO

#### 3.1. *Estratégia de Investigação e Instrumento de Recolha de Dados*

O presente estudo utilizou a estratégia de investigação do *survey*. Deste modo, a parte empírica deste trabalho baseou-se num conjunto de dados recolhidos através de um questionário eletrónico. A aplicação deste método, quando comparada a outros métodos de recolha de dados, não só é mais económica como permite uma maior cobertura da população. Assim sendo, pode considerar-se de aplicação fácil, com rápida recolha de informação e baixo custo (Bell, 2004). Face ao exposto, garante ainda a confidencialidade dos inquiridos, aumentando a sua eficácia. Segundo Azmi & Perumal (2008), é possível, com este método, analisar a perceção dos contribuintes sobre determinadas matérias fiscais. Todavia, Alm (2012) aponta algumas limitações do mesmo que podem comprometer a fiabilidade da informação, nomeadamente, a falta de sinceridade por parte dos respondentes, ou o facto destes não serem representativos de toda a população.

No que diz respeito à obtenção dos dados, a fase inicial passou pela realização de um esboço do questionário, com base em indicadores validados na literatura e por questões de fonte própria. Este questionário foi construído *online*, na plataforma *Qualtrics*. Antes da publicação, o questionário foi testado, com vista a assegurar a sua compreensibilidade e ausência de erros. Por forma a evitar *missing values*, foi imposta a obrigatoriedade de resposta em todas as questões. O questionário foi aplicado com o alvo em indivíduos residentes em Portugal que tenham submetido, pelo menos, uma declaração de rendimentos em Portugal nos últimos 3 anos. A sua divulgação foi feita via eletrónica, através de redes sociais, desde 27 de junho a 5 de julho de 2022. A participação neste estudo foi voluntária e totalmente confidencial, numa tentativa de garantir ao máximo a fiabilidade dos dados. Foi pedido aos participantes para indicarem qual o seu grau de concordância relativamente a determinadas afirmações.

O questionário foi dividido em quatro partes. A primeira parte diz respeito a questões sociodemográficas, permitindo caracterizar o perfil de cada um dos inquiridos. Para além destas, existem ainda questões ao nível da submissão da declaração de rendimentos e da educação fiscal. A parte B incide sobre os determinantes da perceção de justiça fiscal identificados previamente na literatura. Assim, esta apresenta um conjunto de afirmações sobre a justiça, através das quais se pretende perceber qual a perceção dos inquiridos em

relação a cada uma delas. A escolha dos indicadores pretende refletir as cinco principais dimensões identificadas na literatura, bem como serem o mais aplicáveis possíveis à realidade fiscal portuguesa. Deste modo, dos indicadores de Gilligan & Richardson (2005), que serviram de base, foram eliminados os que não eram compatíveis com a realidade fiscal portuguesa ou substituídos pelos indicadores de Alves (2021), cujo estudo, com aplicação em PT, teve por base os indicadores deste autor (entre outros). De forma a abranger outras dimensões, foram ainda considerados outros indicadores de Alves (2021) e Saad (2011). Estes últimos serão apenas para perceber qual a avaliação dos contribuintes, não sendo considerados na criação de dimensões.

A parte C é sobre o impacto dos escândalos fiscais e financeiros, tendo estes indicadores sido desenvolvidos para este estudo. Por fim, a parte D relaciona-se com o índice de desejabilidade social, com base nos indicadores de Thompson & Phua (2005), onde as questões apresentadas permitem avaliar se o inquirido apresenta uma postura mais “politicamente correta” ou “mais honesta” na participação do inquérito.

As respostas das partes foram dadas numa escala tipo *Likert* de 1 (“Discordo totalmente”) até 5 (“Concordo totalmente”), com exceção das três primeiras questões da parte B, em que a escala varia de 1 “Muito injusto” a 5 “Muito justo”, e da parte D onde as respostas são de “Sim” ou “Não”. Ressalva-se ainda que, com vista a avaliar a perceção de justiça detida pelos contribuintes acerca do sistema fiscal vigente, decidiu-se deixar os participantes usarem a sua própria interpretação de justiça. Para tal, o termo "justo" não foi definido no questionário em momento algum. O questionário, bem como o quadro sinóptico encontram-se no anexo B e C, respetivamente.

### **3.2. Modelação PLS-SEM**

O modelo de equações estruturais (*Structural Equations Modeling* – SEM) permite a estimação de relações causais, definidas com base num modelo teórico, através das ligações existentes entre duas ou mais variáveis latentes. A inteligência é um exemplo de uma variável latente, uma vez que não é diretamente observável. O nível de inteligência é avaliado através de uma série de indicadores (Kline, 2011). Face ao exposto, também as dimensões que se pretendem avaliar neste trabalho são variáveis latentes. Estes conceitos são medidos através de indicadores observáveis.

Existem duas abordagens para estimar o modelo de equações estruturais: o CB-SEM, que se concentra em minimizar a diferença entre as matrizes de covariância, e o PLS-SEM, que se concentra na maximização da variância explicada dos construtos endógenos, e cuja utilização ocorre essencialmente em investigações exploratórias ou extensões de teorias já existentes (Hair et al., 2019). Neste estudo, a estimação do modelo foi feita através do PLS (*Partial Least Squares*), ou método dos mínimos quadrados parciais, utilizando para isso o *software SmartPLS 4.0*, que confere qualidade, facilidade de utilização e atratividade (Sarstedt et al., 2017).

A análise de regressão PLS permite estimar o modelo de mensuração (anexo D) e o modelo estrutural (anexo E). O primeiro modelo descreve as relações entre as variáveis latentes e as suas variáveis de medida e o segundo modelo descreve as relações entre as variáveis latentes. O modelo inicial deste trabalho, onde se encontram todas as relações encontra-se no anexo F.

O PLS-SEM é apontado como uma extensão dos métodos de análise multivariada de primeira geração, como por exemplo, a regressão e a análise de componentes principais (ACP) (Chin et al., 2008; Lee et al., 2011). Esta técnica não exige a normalidade dos dados e funciona de forma eficiente para amostras com pequena dimensão. De acordo com Hair et al. (2017), a dimensão mínima da amostra deve garantir que os resultados do método PLS-SEM tenham poder estatístico adequado. A dimensão mínima da amostra deve ser 10 vezes o número máximo de setas apontadas para uma variável latente (VL) em qualquer lugar no modelo (Hair et al., 2017). Tendo presente o modelo descrito no anexo E, o número máximo de caminhos direcionados a uma VL é 5. Logo, de acordo com a regra geral das 10 vezes, a dimensão mínima da amostra deverá ser de 50 observações de forma a proceder-se à estimação do modelo. A amostra deste estudo é de 223 indivíduos, pelo que, o critério da dimensão mínima é garantido. De forma adicional, Hair et al. (2017) ressaltam a relevância da realização do teste de poder, para a definição do tamanho da amostra. Este teste determina o tamanho da amostra necessário para se detetar um determinado efeito relevante com confiança. Com recurso ao *software G\*power* versão 3.1.9.7, estimou-se que para obter um *power* de 80% a um nível de significância de 5%, será necessária uma amostra de 92 indivíduos (anexo G).

De acordo com Götz et al., (2010), existem diferentes formas de operacionalizar um construto, dependendo da direção do efeito e da natureza da relação entre os construtos e os seus indicadores, tornando-se assim possível proceder à diferenciação entre indicadores refletivos e indicadores formativos. O construto ‘Escândalos Fiscais e Financeiros’ é unidimensional e tratado como refletivo, pois o construto manifesta-se nos indicadores. Por sua vez, tal como visto no ponto 2.1.1. alguns investigadores obtiveram suporte estatístico à multidimensionalidade da justiça do sistema fiscal (Christensen & Weihrich, 1996; Christensen et al., 1994). Desta forma, como apresentado na tabela I, a ‘Justiça Fiscal’ foi tratada como construto de 2ª ordem e as suas diversas dimensões constituintes como construtos de 1ª ordem. De acordo com as diretrizes propostas por Becker et al. (2012), o presente estudo utiliza o modelo refletivo-formativo, uma vez que todos os indicadores mensurados são manifestações dos cinco construtos subjacente, porém o construto de ordem superior é constituído pelos construtos de 1ª ordem.

**Tabela I - Especificação dos Construtos**

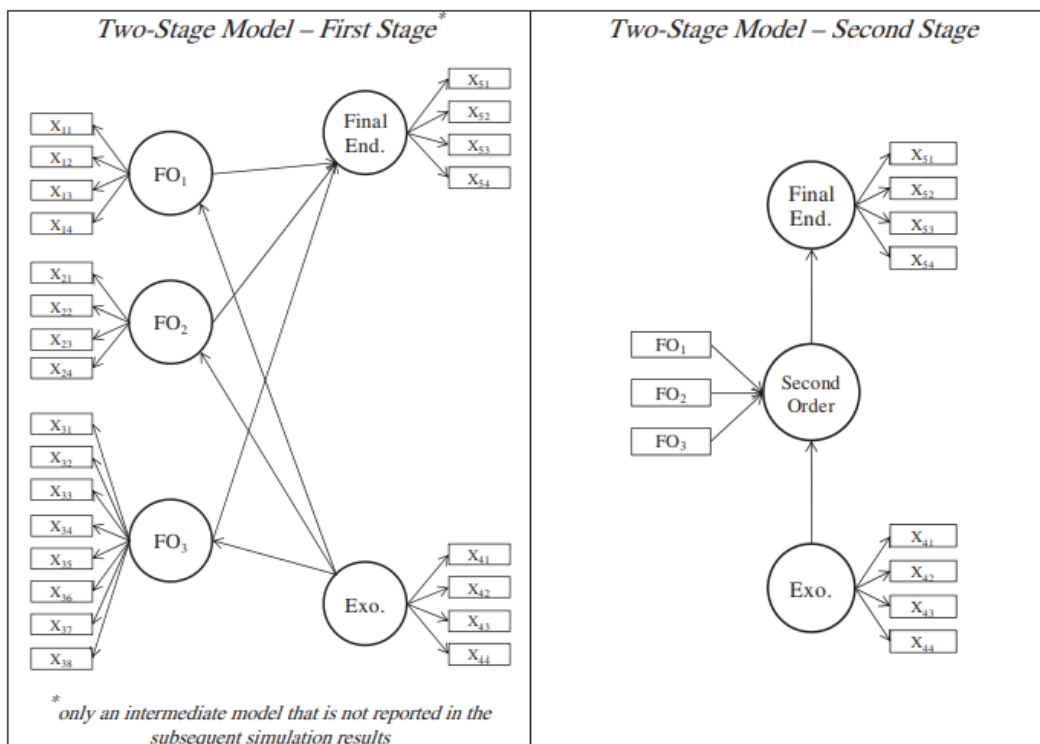
Construtos		Tipo de Medida	
Unidimensionais	Escândalos Fiscais e Financeiros	Refletivo	
Hierárquicos	2ª ordem	Justiça Fiscal	
	1ª ordem	Justiça Geral e Distribuição da Carga Tributária	Refletivo
		Estrutura Preferencial das Taxas de Imposto	
		Relação com o Estado	
		Interesse Próprio	
		Atitude face à Tributação dos Ricos	

Fonte: Elaboração própria com recurso ao Excel.

Nos modelos com construtos hierárquicos, como é o caso em questão, existe ainda que ter em atenção a operacionalização dos construtos de 2.ª ordem. No presente trabalho optou-se pela utilização da abordagem das duas etapas de Becker et al. (2012), que se encontra representado na figura I, pois tem a vantagem de estimar o modelo de forma mais clara sem a necessidade dos construtos de 1.ª ordem. Nesta abordagem, os *scores* das variáveis latentes são estimados numa primeira etapa com todos os construtos de 1.ª ordem, mas sem a presença do construto de 2.ª ordem e, na segunda etapa e numa análise

separada, os *scores* dos construtos de 1.<sup>a</sup> ordem são utilizados como indicadores formativos no construto de 2.<sup>a</sup> ordem.

Figura I - Representação da abordagem de duas etapas



Fonte: Becker et al. (2012)

A estimação e avaliação do modelo de investigação ocorre assim num processo de duas fases, que serão apresentados na secção seguinte. A primeira, realiza-se a avaliação do modelo de medida que contempla apenas os parâmetros dos construtos de 1.<sup>a</sup> ordem. Posteriormente, realiza-se a avaliação do modelo estrutural, no qual já se transformaram os construtos de 1.<sup>a</sup> ordem no construto de ordem superior, simplificando o modelo (Becker et al., 2012). Pretende-se determinar se ambos os modelos cumprem os critérios de qualidade que são pretendidos.

#### 4. ANÁLISE DOS DADOS E APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

##### 4.1. Procedimentos para a Análise dos Dados

O processo de análise dos dados decorreu em duas etapas. De início, com o intuito de realizar uma análise preliminar aos dados através de estatísticas descritivas das variáveis em estudo e promover uma caracterização sociodemográfica da amostra, os dados foram

inseridos no software IBM SPSS *Statistics* – versão 28. Depois, com o objetivo de verificar a validade e fiabilidade do construtos em análise e testar as hipóteses em investigação, recorreu-se à técnica PLS-SEM com o pacote de *software SmartPLS* – versão 4.

Atendendo ao facto de se solicitar somente respostas fechadas, foi possível codificar as mesmas, de forma a simplificar a análise dos dados.

#### **4.2. Caracterização da Amostra**

Recolheu-se um total de 245 respostas, das quais foram excluídas 22 respostas de contribuintes que não submeteram, pelo menos, uma declaração de IRS nos últimos 3 anos. Assim, a amostra final é constituída por 223 observações, com diferentes características sociodemográficas.

Constata-se que 65% da amostra pertence ao sexo feminino e 34,1% ao sexo masculino. No que respeita a grupos etários, utilizou-se a abordagem de Clotfelter (1983), com a inclusão de um novo grupo etário, até aos 29 anos. Assim, 17,5% dos inquiridos tem até 29 anos, 38,1% entre os 30 e os 44 anos, 41,3% entre os 45 e os 64 e 3,1% tem 65 ou mais anos. No que respeita à conjugalidade, verifica-se que 58,7% vive em conjugalidade, isto é, casado ou em união de facto.

No que concerne à educação, a maioria (57,4%) tem formação universitária (licenciatura ou nível superior). Por sua vez, 71,3% nunca teve formação na área da fiscalidade ou área conexas. No que toca à condição perante o trabalho, 65,9% é trabalhador por conta de outrem, sendo que a maioria (>90%) faz trabalho remunerado ou está reformado.

Foi aplicado ainda um índice de desejabilidade social, com uma escala de 0 a 10, que permite verificar se estamos perante um indivíduo “politicamente correto” ou “mais honesto” apresentando um valor mais alto ou mais baixo, respetivamente. A média deste indicador é de 6,05, o que nos permite assumir que as pessoas que responderam ao questionário o fizeram com ligeira tendência a serem politicamente corretas.

Por fim, podemos também verificar que a maioria dos indivíduos (61%) submete as suas declarações sem recorrer a terceiros, o que representa um envolvimento com a sua situação fiscal (Anexo H).

### 4.3. Análise descritiva dos indicadores do modelo de investigação

Para avaliar a perceção de justiça fiscal dos contribuintes portugueses, foi apresentado o conjunto de determinantes com base nas dimensões previamente identificadas na literatura. Seguidamente, apresentam-se os indicadores utilizados para a definição das dimensões do presente trabalho. No anexo C encontra-se disponível um quadro sinóptico do questionário. Os indicadores estão sujeitos a uma escala de *Likert* de cinco pontos, em que 1 = Discordo Totalmente e 5 = Concordo Totalmente, com exceção dos três primeiros em que a escala é 1 = Muito Injusto e 5 = Muito Justo.

#### 4.3.1. Justiça Geral e Distribuição da Carga Tributária

O tópico relacionado com a 'Justiça Geral e Distribuição da Carga Tributária' foi avaliado através dos indicadores apresentados na tabela seguinte. Os resultados obtidos mostram que a dimensão apresenta uma média inferior ao centro da escala, revelando que os contribuintes consideram de forma geral o sistema fiscal injusto.

Tabela II - "Justiça Geral e Distribuição da Carga Tributária"

		N	Mínimo	Máximo	Média	Desvio-Padrão
B1.1	Para a média dos contribuintes, acho que o sistema fiscal é	223	1	5	2,22	0,874
B1.2	Para mim, pessoalmente, acredito que o sistema fiscal é	223	1	5	2,38	0,911
B1.3	De um modo geral, considero que a forma como a carga do IRS é distribuída entre os contribuintes é	223	1	5	2,24	0,923
B2.1	Eu sinto, em termos gerais, que o IRS é um imposto justo.	223	1	5	2,82	1,054
B2.2	No geral, a carga fiscal do IRS é distribuída de forma justa.	223	1	5	2,29	0,958
B2.3	O Governo utiliza corretamente as receitas dos impostos para a realização de fins públicos de natureza financeira, económica e social.	223	1	5	2,09	0,933
B2.4	Garantir que todos paguem a sua justa parcela de impostos é importante para um sistema fiscal justo.	223	1	5	4,18	0,835
B2.12	Os contribuintes classificados como classe média pagam um valor de IRS mais do que justo.	223	1	5	2,58	1,041

<b>Justiça Geral e Distribuição da Carga Tributária</b>				<b>2,60</b>	
---	--	--	--	-------------	--

Fonte: Elaboração própria.

#### 4.3.2. Estrutura Preferencial das Taxas de Imposto

A “Estrutura Preferencial das Taxas de Imposto” – segundo critério para a avaliação do sistema fiscal – é analisada através dos indicadores que junto com as respetivas estatísticas descritivas são apresentados na tabela III. Constatamos que existe, em média, uma preferência por taxas progressivas por parte dos participantes, comparativamente a uma taxa única.

Tabela III - “Estrutura Preferencial das Taxas de Imposto”

		N	Mínimo	Máximo	Média	Desvio-Padrão
B2.9.	Os contribuintes “ricos” têm maior capacidade de pagar mais IRS, pelo que não é justo que os contribuintes “ricos” suportem uma taxa de IRS superior à dos contribuintes que têm baixos rendimentos.	223	1	5	2,35	1,172
B2.10.	Não é justo que os contribuintes “ricos” individuais paguem mais impostos (de forma proporcional) em relação aos contribuintes que têm baixos rendimentos. Por exemplo, se um contribuinte tem um rendimento de €100.000 então paga €20.000 (20%). Se um outro contribuinte ganhar até €20.000 deverá pagar menos de €4000 (20%) em impostos.	223	1	5	2,49	1,119
B2.11	Uma taxa de IRS justa deve ser a mesma para todos, independentemente do nível de rendimentos dos contribuintes. Por exemplo, se a taxa de IRS fosse de 15%, todos os contribuintes, ricos ou pobres, deveriam pagar 15% de IRS.	223	1	5	2,43	1,295
<b>Estrutura Preferencial das Taxas de Imposto</b>					<b>2,42</b>	

↵ significa que houve inversão de escala nessa questão.

Fonte: Elaboração própria.

#### 4.3.3. Relação com o Estado

A “Relação com o Estado” – critério associado à relação de troca entre os impostos pagos ao Estado e os benefícios públicos recebidos – foi estudada através dos indicadores cujos resultados são apresentados na tabela IV. No que a si próprios diz respeito, os inquiridos, em média, julgam receber menos benefícios públicos do que consideram aceitável.

Tabela IV - "Relação com o Estado"

		N	Mínimo	Máximo	Média	Desvio-Padrão
B2.14	Face ao IRS que pago, considero justo os bens e serviços públicos que o Estado disponibiliza. (bens e serviços públicos: educação, segurança, saúde, etc.)	223	1	5	2,34	1,039
B2.15	O IRS que tenho de pagar não é altamente despropositado face aos bens e serviços públicos que o Estado me fornece. (bens e serviços públicos: educação, segurança, etc.)	223	1	5	2,45	1,016
<b>Relação com o Estado</b>					<b>2,39</b>	

↔ significa que houve inversão de escala nessa questão.

Fonte: Elaboração própria.

#### 4.3.4. Interesse Próprio

Relativamente ao próximo critério de avaliação do sistema fiscal, a tabela V apresenta os indicadores relativos ao “Interesse Próprio”, bem como as correspondentes estatísticas descritivas.

Tabela V - "Interesse Próprio"

		N	Mínimo	Máximo	Média	Desvio-Padrão
B2.5	Acredito que o atual sistema fiscal português é o mais justo que o governo poderá utilizar para a arrecadação de receitas fiscais.	223	1	4	2,33	0,888
B2.6	A atual legislação fiscal não exige que eu pague um valor de IRS superior ao que considero justo.	223	1	5	2,41	0,977

B2.7.	Não pago, em relação aos outros contribuintes, um valor de IRS inferior ao que seria considerado justo.	223	1	5	3,81	0,802
<b>Interesse Próprio</b>					<b>2,85</b>	

↔ significa que houve inversão de escala nessa questão.

Fonte: Elaboração própria.

No que diz respeito à forma de arrecadação de receita (B2.5), temos que a média é inferior ao centro da escala (2,33), o que reflete um desacordo dos inquiridos em relação ao atual papel do Governo e do sistema fiscal, neste sentido.

Quando analisados os indicadores “A atual legislação fiscal não exige que eu pague um valor de IRS superior ao que considero justo.” (B2.6) e “Não pago, em relação aos outros contribuintes, um valor de IRS inferior ao que seria considerado justo.” (B2.7) temos que os inquiridos, em média, tendem a considerar que pagam mais do que creem justo, tendo o primeiro indicador apresentado uma média abaixo do centro da escala e o segundo superior.

#### 4.3.5. Atitude face à Tributação dos Ricos

No que diz respeito à “Atitude face à Tributação dos Ricos”, foram propostos os seguintes indicadores, constantes na tabela VI, com as respetivas estatísticas descritivas. Em média, os inquiridos revelam um sentimento de injustiça por parte dos contribuintes quando comparam o valor da sua contribuição com os que têm maior capacidade.

Tabela VI - "Atitude face à Tributação dos Ricos"

		N	Mínimo	Máximo	Média	Desvio-Padrão
B2.8.	O sistema fiscal português é muito rígido com os contribuintes incumpridores.	223	1	5	2,32	1,087
B2.13	Em relação ao montante de IRS pago pelos contribuintes “ricos”, considero que pago um valor de IRS mais do que justo.	223	1	5	2,57	1,010
<b>Atitude face à Tributação dos Ricos</b>					<b>2,44</b>	

↔ significa que houve inversão de escala nessa questão.

Fonte: Elaboração própria.

#### 4.3.6. Indicadores adicionais

Os restantes indicadores, baseados em Alves (2021) e Saad (2011), permitem fornecer informação adicional sobre a perceção dos contribuintes relativamente às áreas chave de justiça na psicologia social, que, como visto anteriormente, constituem para muitos autores a forma de abordagem da Justiça Fiscal (Devos, 2014; Kirchler, 2007; Maroney et al., 2002; Sabbagh & Schmitt, 2016). Face ao exposto, consta na tabela VII os indicadores com as respetivas áreas e estatística descritiva.

Tabela VII - **Indicadores adicionais**

			N	Mínimo	Máximo	Média	Desvio-Padrão
Justiça Vertical	B2.16	É justo que os contribuintes com rendimentos baixos estejam sujeitos a uma taxa de imposto mais baixa do que os contribuintes com rendimentos médios.	223	1	5	3,70	1,081
Justiça nas Trocas	B2.17	É justo que os contribuintes com rendimentos baixos devam usufruir de maiores benefícios públicos do que os contribuintes com rendimentos elevados.	223	1	5	3,05	1,216
Justiça Procedimental	B2.18	A AT toma decisões de forma objetiva e imparcial, tendo sempre presente que todos os contribuintes são iguais perante a lei.	223	1	5	2,61	0,971
Justiça Retributiva	B2.19	Para ser justo, o grau de punição por fraude e evasão fiscais deve depender da gravidade do incumprimento fiscal.	223	1	5	4,00	0,878

Fonte: Elaboração própria.

Temos que a maioria tende em concordar com o facto de ser justo que os contribuintes com maior capacidade contributiva devem pagar mais impostos (B2.16). Todavia, já não se verifica a concordância clara com que quem tem menos deve também aceder/ receber mais (B2.17), sendo que a média se encontra bastante próxima do centro da escala (3,05). Relativamente a atos de incumprimento fiscal, a média afasta-se do centro da escala, o que significa os respondentes consideram, em média, que as sanções devem depender do grau do incumprimento fiscal (B2.19). Por fim, salienta-se que no que toca ao indicador

“A AT toma decisões de forma objetiva e imparcial, tendo sempre presente que todos os contribuintes são iguais perante a lei.” (B2.18) a média aponta que existe por parte da AT uma desigualdade de tratamento.

#### 4.3.7. *Escândalos Fiscais e Financeiros*

Para estudar as questões de investigação, foram ainda constituídos os seguintes indicadores que dizem respeito ao estudo dos escândalos fiscais e financeiros, cuja estatística descritiva é apresentada na tabela abaixo. Esta variável será constituída para testar o seu impacto na Justiça Fiscal.

Tabela VIII – “**Escândalos Fiscais e Financeiros**”

		N	Mínimo	Máximo	Média	Desvio-Padrão
C1	Perante as notícias que vejo sobre os contribuintes “ricos” que fogem aos seus impostos, considero que o sistema fiscal não é justo.	223	1	5	4,14	0,874
C2	Face à forma como os meios de comunicação divulgam os casos de escândalos financeiros (ou de evasão e fraude fiscais), considero que a AT permite desigualdades e injustiças.	223	1	5	4,03	0,830
C3	Sinto-me injustiçado perante as notícias sobre os contribuintes “ricos” (Joe Berardo, João Rendeiro, Vale e Azevedo, Luís Filipe Vieira, caso das barragens da EDP), acusados de não pagar a sua parte devida de impostos.	223	2	5	4,44	0,707
C4	À luz dos escândalos financeiros (ou de evasão e fraude fiscais) divulgados pelos meios de comunicação, considero que os restantes contribuintes	223	1	5	3,87	0,966

	como eu pagam mais IRS do que deviam.					
C5	Considero que a justiça do sistema fiscal é afetada pela maior oportunidade que os contribuintes “ricos” têm de fugir aos impostos.	223	1	5	4,08	0,856
C6	Os escândalos financeiros (ou de evasão e fraude fiscais), enquanto contribuinte, deixam-me incomodado.	223	2	5	4,46	0,628
<b>Escândalos Fiscais e Financeiros</b>					<b>4,17</b>	

Fonte: Elaboração própria.

Da sua análise, podemos aferir que a média de todos os indicadores é bastante superior ao centro da escala. Os resultados revelam que os inquiridos concordam com as afirmações e, de forma geral, se sentem afetados perante casos de evasão e fraude fiscal por parte de grandes contribuintes, bem como sentem que a justiça do sistema fiscal é afetada negativamente.

#### 4.3.8. *Justiça Fiscal*

Para entender a perceção de justiça do sistema fiscal, levou-se a cabo uma caracterização exploratória. Realizou-se uma média aritmética dos valores obtidos por todos os indicadores principais e obteve-se uma classificação final. Quanto mais alta for a sua classificação, maior a perceção de justiça fiscal por parte dos respondentes. A média obtida foi de 2,54, abaixo do centro da escala, o que significa que, em média, existe uma perceção de injustiça do sistema fiscal.

É possível verificar a eventual existência de diferenças de médias na ‘Justiça Fiscal’, investigando a existência de diferenças estatisticamente significativas. Neste trabalho verificou-se em relação ao sexo, idade, relação laboral, nível de educação, educação fiscal e forma de submissão das declarações de IRS. De acordo com os resultados apresentados nos anexos I a K, não se encontraram diferenças estatisticamente significativas.

#### 4.4. Resultados do modelo – Partial Least Squares

##### 4.4.1. Estimação do Modelo de Medida

A avaliação do modelo de mensuração ocorre quanto à validade (convergente e discriminante) e consistência interna (individual e compósita), tal como descrito por Hair et al. (2010), Hair et al. (2017), Hair et al. (2019) e Sarstedt et al. (2017).

A consistência interna individual do indicador indica em que medida a variância de um indicador pode ser explicada pelo construto a que se encontra associado. A avaliação é feita através da análise dos *outer loadings* (OL). De modo a que um indicador possa ser aceite com segurança como parte integrante do construto, os OL devem assumir um mínimo desejável de 0,708, considerando-se, no entanto, valores superiores a 0,7 como aceitáveis (Hair et al., 2017). Contudo, Hulland (1999) aponta que os indicadores com OL entre 0,4 e 0,7 só devem ser eliminados se tal conduzir a um acréscimo na consistência interna compósita, medida, neste trabalho, através do coeficiente rhoA. Eliminou-se os indicadores com OL inferiores a 0,40, assim como os indicadores que, apresentavam OL entre 0,40 e 0,70, mas diminuía o valor da CR do construto por si mensurado. No anexo L apresenta-se os indicadores de cada construto, com os respetivos OL.

Relativamente à consistência interna compósita, temos que esta avalia a forma como o construto é medido pelos indicadores. A avaliação pode ser feita através do alfa de Cronbach e do *Composite Reliability* (CR). Segundo Hair et al. (2019), a confiabilidade real encontra-se entre estes dois valores. O RhoA é apontado como intermédio dos valores apresentados anteriormente e constitui uma boa representação de confiabilidade, sendo a referência para este estudo. Os valores habitualmente desejáveis encontram-se entre 0,7 e 0,9 (considera-se o limite mínimo de 0,6 em estudos exploratórios), enquanto que valores abaixo de 0,6 indicam uma baixa consistência (Hair et al., 2019; Henseler et al., 2009). Pela verificação da tabela IX, temos que o construto ‘Interesse Próprio’ não apresenta fiabilidade suficiente, pelo que não será considerado. Esta conclusão é corroborada pela verificação que tanto o alfa de Cronbach como o valor de *Composite Reliability* (CR) se situam no intervalo entre os 0,6 e os 0,9, para todos os construtos com exceção do já referido anteriormente.

A mensuração da validade convergente é realizada através da Variância Média Extraída (AVE) e permite perceber o grau em que as variáveis manifestas medem as VL. Nesta situação, cada constructo deve ter um valor superior a 0,5 (Hair et al., 2017; Hair et al., 2019). Na tabela IX, pôde verificar-se que todos os construtos apresentam valores superiores a 0,5, pelo que existe validade convergente no modelo.

Ainda deve ser verificada a significância estatística dos indicadores através do *bootstrapping*.

**Tabela IX - Fiabilidade e Validade Convergente dos Construtos de Primeira Ordem**

<b>Construto</b>	<b>Alfa de Cronbach</b>	<b>RhoA</b>	<b>CR</b>	<b>AVE</b>
Atitude Face à Tributação dos Ricos	1	1	1	1
Estrutura Preferencial das Taxas de Imposto	0,611	0,650	0,779	0,547
Interesse Próprio	0,400	0,428	0,764	-
Justiça Geral e Distribuição da Carga Tributária	0,863	0,867	0,907	0,711
Relação com o Estado	0,774	0,828	0,896	0,812
Escândalos Fiscais e Financeiros	0,819	0,830	0,868	0,526

Fonte: Elaboração própria.

A última medida que importa verificar é a validade discriminante, que mede de que forma um construto é único e difere dos demais. Para a avaliação da validade discriminante podem considerar-se o critério de Fornell-Larker, o critério *cross-loadings* e o rácio *heterotrait-monotrait* (HTMT) (Hair et al., 2017; Henseler et al., 2009). O critério *cross-loadings* estabelece que quando existe forte correlação entre itens do mesmo construto e correlação mais fraca entre itens de construtos diferentes, há validade discriminante. Por sua vez, o critério Fornell-Larcker, refere que a raiz quadrada do AVE das variáveis do modelo em estudo tem de ser superior à correlação mais forte entre esta variável e qualquer outra VL (Hair et al., 2017).

De forma substituta a estas duas abordagens, Henseler et al. (2015) sugerem a utilização do rácio HTMT, dado que as abordagens anteriores podem não apresentar um bom desempenho quando os *loadings* diferem ligeiramente, como é o caso. Este critério é

definido como o valor médio das correlações entre os itens do construto, em relação à média geométrica das correlações médias dos itens que medem esse próprio construto. Assim, existe validade discriminante quando os valores são inferiores a 0,9. A validade discriminante neste estudo foi analisada através dos critérios supracitados, tendo-se verificado validade discriminante. Os resultados constam dos anexos M a O.

Relativamente à avaliação do construto de segunda ordem, através da avaliação dos valores de *Variance inflation factor* (VIF) é possível verificar que os valores se encontram todos abaixo do limite 5 estabelecido por Hair et al. (2017), não existindo problemas associados, tal como apresentado na tabela X.

**Tabela X - Avaliação do Construto Formativo**

<b>Construto de 2ª ordem</b>	<b>Construto de 1ª ordem</b>	<b>VIF</b>	<b>Weights</b>	<b>Valor t</b>	<b>P-values</b>
Justiça Fiscal	Atitude Face à Tributação dos Ricos	1,066	0,144	1,339	0,090
	Estrutura Preferencial das Taxas de Imposto	1,024	0,713	6,567	0,000
	Justiça Geral e Distribuição da Carga Tributária	1,311	0,434	3,193	0,001
	Relação com o Estado	1,257	0,475	3,421	0,000

Fonte: Elaboração própria.

Pela avaliação dos *outer weights*, consegue-se perceber quais os indicadores dos construtos que têm maior peso e um efeito mais forte nos mesmos. Os resultados são apresentados na tabela anterior. Por fim, pela avaliação dos respetivos *p-values*, temos que todas as relações são estatisticamente significativas, à exceção da ‘Atitude face à Tributação dos Ricos’ com o construto de ordem superior, para uma significância de 0,05.

Relativamente a este construto, avaliou-se o OL e a sua significância estatística. Os resultados na tabela seguinte mostram um OL inferior a 0,5. Contudo este apresenta significância estatística, pelo que este construto será considerado no modelo estrutural (Sarstedt et al., 2019).

Tabela XI - Avaliação do construto 'Atitude Face à Tributação dos Ricos'

	<i>Outer Loading</i>	<i>P-value</i>
Atitude Face à Tributação dos Ricos → Justiça Fiscal	0,256	0,021

Fonte: Elaboração própria.

#### 4.4.2. Estimação do Modelo Estrutural

Após a avaliação do modelo de medida, onde se assegurou a confiabilidade e validade dos indicadores dos construtos, a etapa subsequente diz respeito à avaliação dos resultados do modelo estrutural.

Antes de mais, é importante começar por avaliar a colineariedade entre as variáveis independentes. O valor do VIF é 1, pelo que estando abaixo do valor limite de 5 (Hair et al., 2017), não se verifica problemas de multicolineariedade.

Seguiu-se a avaliação do modelo estrutural através do coeficiente de determinação ( $R^2$ ). Este expressa em que medida o construto 'Justiça Fiscal' (endógeno ou dependente) é explicado pelo restante. Obteve-se um  $R^2$  de 0,271, que se consideraria relativamente baixo, no entanto, não podemos descurar que apenas temos uma variável. Segundo Hair et al. (2017), não se consegue estabelecer um valor ótimo. Espera-se que este seja o mais alto possível, contando que, no que diz respeito a matérias comportamentais, valores de 0,20 são considerados altos. Neste sentido, também Cohen (1988) apontou que os valores do coeficiente de determinação em estudos nas áreas sociais variam entre 0,26 - forte, 0,13 - moderado e 0,02 – fraco.

Na aferição da capacidade preditiva do modelo, para além da análise ao  $R^2$  da variável latente endógena, é também importante identificar a influência que é exercida pelo construto independente ('Escândalos Fiscais e Financeiros') no dependente. Esta avaliação é feita através do  $f^2$ . Um valor mais alto de  $f^2$ , indica que estamos perante uma forte relação entre os construtos. Os valores de referência apresentados por Hair et al. (2017) são 0,02 – pequenos, 0,15 – médios, e 0,35 – grandes efeitos. O resultado é de 0,371, pelo que se pode verificar que o construto independente tem forte efeito no construto dependente.

Para aferir acerca da capacidade preditiva do construto dependente realizar-se-ia a observação do Índice de *Stone-Geisser* ( $Q^2$ ) recorrendo à técnica de *blindfolding* (Hair et al., 2017; Hair et al., 2019). Contudo, esta análise é unicamente utilizada em construtos dependentes com modelo de medida refletivo (Henseler et al., 2009), o que não é o caso do presente modelo em investigação.

Ainda, analisou-se o *path coefficient* que obteve um valor de -0,520. Contudo, para perceber se a relação é significativa foi necessário executar o *bootstrapping* não paramétricos com 5.000 subamostras e um intervalo de confiança de 95%. Obteve-se um *p-value* de 0, pelo que a relação é significativa.

## 5. DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

A literatura revela que os contribuintes tendem a considerar o seu sistema fiscal injusto. Todavia, esta perceção de justiça do sistema fiscal é um conceito complexo, avaliado através de um conjunto de dimensões, sujeito a diversos fatores. Um dos fatores identificado pela literatura como tendo impacto na perceção de justiça fiscal é o choque informacional de escândalos fiscais e financeiros. O objetivo do presente trabalho passou por compreender o impacto dos escândalos fiscais e financeiros na avaliação de justiça do sistema fiscal por parte dos contribuintes singulares residentes em Portugal. De forma adicional, pretendeu-se ainda perceber quais as dimensões identificadas na literatura que eram explicativas da perceção de justiça fiscal e qual a avaliação do sistema fiscal português.

A primeira hipótese (com as suas respetivas sub-hipóteses) propunha a existência de relação entre cada uma das principais dimensões identificadas na literatura com o conceito de justiça fiscal. De acordo com os resultados do modelo PLS-SEM, todas as dimensões com exceção do ‘Interesse Próprio’ (H1d) e ‘Atitude Face à Tributação dos Ricos’ (H1e) apresentaram ser significativas. Sendo que, o construto ‘Interesse Próprio’ não chegou a apresentar consistência interna, enquanto o construto ‘Atitude Face à Tributação dos Ricos’ não apresentou uma relação estatisticamente significativa com o construto de ordem superior. Da análise do anexo P, a ‘Estrutura Preferencial das taxas de Imposto’ é a que tem maior peso na variável ‘Justiça Fiscal’. Assim, podemos verificar que mesmo que nem todas as dimensões se tenham revelado significativas neste estudo,

o conceito é multidimensional como apontado por Christensen et al. (1994) e Gerbing (1988).

No que diz respeito à questão sobre a avaliação do sistema fiscal, através da análise do ponto 4.3.8., é possível verificar que existe um sentimento de injustiça fiscal. Tal já tinha sido reportado também em estudos realizados noutros países, como é o caso dos EUA, Austrália e Nova Zelândia (Etzioni, 1986; McKerchar, 2003; Tan, 1998). De notar que apesar de conclusão semelhante, a definição de justiça fiscal não contempla as mesmas dimensões.

A hipótese H2, relaciona os ‘Escândalos Fiscais e Financeiros’ com a ‘Justiça Fiscal’. Esperava-se que existisse uma relação negativa entre a influência dos escândalos fiscais e financeiros associados a contribuintes “ricos” e a perceção de justiça do sistema fiscal. Os resultados empíricos corroboram esta hipótese. De facto, verificou-se uma relação negativa significativa, pelo que quanto mais os contribuintes sentem a influência dos escândalos, menos consideram o sistema fiscal português como justo.

## 6. CONCLUSÕES, CONTRIBUTOS, LIMITAÇÕES E INVESTIGAÇÃO FUTURA

Neste trabalho analisa-se se os Escândalos Fiscais e Financeiros exercem alguma influência na avaliação de justiça do sistema fiscal. Analisa-se ainda se o conceito é multidimensional, bem como se as dimensões identificadas na literatura são consistentes junto dos contribuintes singulares residentes em Portugal. Da análise empírica constatou-se que os contribuintes consideram o sistema fiscal português injusto. Por sua vez, da aplicabilidade da análise da regressão PLS com as dimensões da literatura, averiguou-se que somente as dimensões ‘Justiça Geral e Distribuição da Carga Tributária’, ‘Estrutura Preferencial das Taxas de Imposto’ e ‘Relação com o Estado’ contribuem para a perceção de justiça do sistema fiscal. À semelhança do encontrado por Richardson (2006), as dimensões com maior peso revelaram ser a ‘Justiça Geral e Distribuição da Carga Tributária’, ‘Estrutura Preferencial das Taxas de Imposto’ e ‘Relação com o Estado’. No que concerne à relação entre os Escândalos Fiscais e Financeiros e a Justiça Fiscal, temos que existe uma relação significativamente negativa, que corresponde ao esperado inicialmente. Também o estudo de Ouali (2020) mostrou que a justiça fiscal dos

indivíduos se mostrou afetada pelo choque informacional de um escândalo, no caso o dos *Panama Papers*.

Este trabalho visa dar um contributo para a literatura sobre a influência dos Escândalos Fiscais e Financeiros na Justiça Fiscal, dado existirem poucos estudos relativamente a esta temática. Uma das possíveis limitações a apontar ao estudo refere-se ao facto da dimensão da amostra não ser significativa para representar a população de contribuintes singulares residentes em Portugal, o que não permite que o estudo seja amplamente generalizados. Não se deve deixar de considerar que, dado o questionário ter sido partilhado numa plataforma digital, os participantes podem não ter entendido ou respondido às questões de maneira correta. Face ao exposto, também constitui como limitação o índice de desejabilidade social apresentar um valor que leva a crer que os inquiridos responderam ligeiramente de forma politicamente correta, ao invés de serem completamente honestos. A utilização de um questionário em língua estrangeira conduz ao risco de se ter perdido algum tipo conteúdo na tradução do mesmo para português.

Trabalhos futuros poderiam estender esta análise a outros casos de escândalos fiscais e financeiros. Seria também interessante analisar a perspetiva imediatamente após o conhecimento público de um escândalo similar. Ainda, acrescentaria abordar uma perspetiva comparativa idêntica à do estudo de Ouali (2020), onde se pretendeu avaliar as intenções de voto dos inquiridos, antes e após o escândalos dos *Panama Papers*, mas desta vez com uma abordagem mais direcionada à justiça fiscal. De forma adicional, também se revelaria de valor o uso de outras escalas validadas pela literatura que abranjam mais dimensões identificadas nesta, bem como perceber o que levou à fraca consistência da dimensão ‘Interesse Próprio’ e à não existência de relação significativa da dimensão ‘Atitude Face à Tributação dos Ricos’.

## BIBLIOGRAFIA

- Alm, J. (2012). Measuring, explaining, and controlling tax evasion: lessons from theory, experiments, and field studies. *International Tax and Public Finance*, 19(1), 54-77.
- Alm, J. (2021). Tax evasion, technology, and inequality. *Economics of Governance*, 22(4), 321-343.
- Alm, J., Jackson, B. R., & McKee, M. (1992). Estimating the determinants of taxpayer compliance with experimental data. *National Tax Journal*, 45(1), 107-114.
- Alstadsæter, A., Johannesen, N., & Zucman, G. (2019). Tax evasion and inequality. *American Economic Review*, 109(6), 2073-2103.
- Alves, F. I. G. (2021). O cumprimento fiscal dos contribuintes individuais em portugal à luz da teoria do comportamento planeado: um modelo preditivo com equações estruturais (Tese de Doutoramento), Universidade do Algarve. Portugal.
- Andreoni, J., Erard, B., & Feinstein, J. (1998). Tax Compliance. *Journal of Economic Literature*, 36(2), 818-860.
- Azemi, A., Amir, M. P. a. A., & Said, S. (2020). Individual tax fairness in developing country: perceptions among malaysian tax professionals. *Management & Accounting Review*, 19, 49-72.
- Azmi, A. C., & Perumal, K. A. (2008). Tax Fairness Dimensions In An Asian Context: The Malaysian Perspective. *International Review of Business Research Papers*, 4.
- Bayissa, G. (2021). How Fairness Perceptions Affect Tax Compliance: The Effect of Procedural× Distributive Justice Interaction on Intention to Pay Taxes. *Research Journal of Finance and Accounting*, 12(3), 36-46.
- Becker, J.-M., Klein, K., & Wetzels, M. (2012). Hierarchical Latent Variable Models in PLS-SEM: Guidelines for Using Reflective-Formative Type Models. *Long Range Planning*, 45(5), 359-394.
- Bell, J. (2004). Como Realizar um Projeto de Investigação. *Gradiva*.
- Benk, S., Budak, T., & Cakmak, A. (2012). Tax Professionals' Perceptions of Tax Fairness: Survey Evidence in Turkey. *International Journal of Business and Social Science*, 3, 112-117.
- Benk, S., & Ferda, A. (2012). Tax professionals' perceptions of tax fairness: survey evidence in Turkey. *International Journal of Business and Social Science*, 3, 112-117.
- Bin-Nashwan, S. A., Al-Hamedi, A. M., Marimuthu, M., & Ramadhan, A. (2020). Study on system fairness dimensions and tax compliance in the Middle East context. *Problems and Perspectives in Management*, 18(1), 181-191.
- Braithwaite, V. (2003). Who's not paying their fair share: public perceptions of the Australian tax system. *Australian Journal of Social Issues*, 38(3), 323-348.
- Brashear, T. G., Manolis, C., & Brooks, C. M. (2005). The effects of control, trust, and justice on salesperson turnover. *Journal of Business Research*, 58(3), 241-249.
- Casal, S., Kogler, C., Mittone, L., & Kirchler, E. (2016). Tax compliance depends on voice of taxpayers. *Journal of Economic Psychology*, 56, 141-150.
- Chin, W. W., Peterson, R. A., & Brown, S. P. (2008). Structural Equation Modeling in Marketing: Some Practical Reminders. *Journal of Marketing Theory and Practice*, 16(4), 287-298.

- Christensen, A. L., & Wehrich, S. G. (1996). Tax fairness: different roles, different perspectives. *Advances in Taxation*, 8, 27-61.
- Christensen, A. L., Wehrich, S. G., & Gerbing-Newman, M. D. (1994). The impact of education on perceptions of tax fairness. *Advances in Taxation*, 6, 63-94.
- Clotfelter, C. (1983). Tax Evasion and Tax Rates: An Analysis of Individual Returns. *The Review of Economics and Statistics*, 65(3), 363-373.
- Cohen, J. (1988). *Statistical power analysis for the behavioral sciences (2nd ed.)*. Hillsdale: L. Erlbaum Associates.
- Devos, K. (2014). *Factors Influencing Individual Taxpayer Compliance Behaviour*. Springer Netherlands.
- Diogo, T. R. (2018). A Interação Entre os Contribuintes Singulares e a Administração Fiscal e o Seu Impacto no Cumprimento Fiscal (Tese de Doutoramento), Universidade de Lisboa. Portugal.
- Etzioni, A. (1986). Tax Evasion and Perceptions of Tax Fairness: A Research Note. *The Journal of Applied Behavioral Science*, 22(2), 177-185.
- Farrar, J., Kaplan, S. E., & Thorne, L. (2019). The Effect of Interactional Fairness and Detection on Taxpayers' Compliance Intentions. *Journal of Business Ethics*, 154(1), 167-180.
- Farrar, J., Massey, D. W., Osecki, E., & Thorne, L. (2020). Tax Fairness: Conceptual Foundations and Empirical Measurement. *Journal of Business Ethics*, 162(3), 487-503.
- Farrar, J. M. (2011). The impact of tax fairness dimensions on tax compliance : canadian evidence (Tese de Doutoramento), Schulich School of Business York University. Canadá.
- Folger, R., & Cropanzano, R. (1998). *Organizational Justice and Human Resource Management*. SAGE Publications, Inc.
- Folger, R., & Cropanzano, R. (2001). Fairness theory: Justice as accountability. *Advances in Organizational Justice*, 1-55.
- Gerbing, M. D. (1988). An empirical study of taxpayer perceptions of fairness (Tese de Doutoramento), University of Texas. Estados Unidos da América.
- Gilligan, G., & Richardson, G. (2005). Perceptions of Tax Fairness and Tax Compliance in Australia and Hong Kong-A Preliminary Study. *Journal of Financial Crime*, 12, 331-343.
- Güzel, S., Özer, G., & Özcan, M. (2019). The effect of the variables of tax justice perception and trust in government on tax compliance: The case of Turkey. *Journal of Behavioral and Experimental Economics*, 78, 80-86.
- Hair, J., Black, W., Babin, B., & Anderson, R. (2010). *Multivariate Data Analysis: A Global Perspective (7th Edition)*. Pearson Education: Upper Saddle River.
- Hair, J., Hult, T., Ringle, C., & Sarstedt, M. (2017). *A Primer on Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM) (2nd edition)*. Thousand Oaks, CA: Sage Publications, Inc.
- Hair, J. F., Risher, J. J., Sarstedt, M., & Ringle, C. M. (2019). When to use and how to report the results of PLS-SEM. *European Business Review*, 31(1), 2-24.
- Hansa, & Sahu, P. (2022). Fairness dimension of goods and services tax: Evidence from Indian MSMEs. *International Journal of Accounting, Business and Finance*, 1(1), 40-47.

- Hasseldine, D. J., Kaplan, S., & Fuller, L. R. (1994). Characteristics of New Zealand tax evaders: a note. *Accounting and Finance*, 34, 79-93.
- Henseler, J., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2015). A new criterion for assessing discriminant validity in variance-based structural equation modeling. *Journal of the Academy of Marketing Science*, 43(1), 115-135.
- Henseler, J., Ringle, C. M., & Sinkovics, R. R. (2009). The use of partial least squares path modeling in international marketing. *New Challenges to International Marketing* (Vol. 20, pp. 277-319). Emerald Group Publishing Limited.
- Hogan, R., & Emler, N. P. (1981). Retributive Justice. In M. J. Lerner & S. C. Lerner (Eds.), *The Justice Motive in Social Behavior* (pp. 125-143). Springer US.
- Holtz, B. C. (2013). Trust Primacy. *Journal of Management*, 39(7), 1891-1923.
- Holtz, B. C., & Harold, C. M. (2008). When your boss says no! The effects of leadership style and trust on employee reactions to managerial explanations. *Journal of Occupational and Organizational Psychology*, 81(4), 777-802.
- Hulland, J. (1999). Use of Partial Least Squares (PLS) in Strategic Management Research: A Review of Four Recent Studies. *Strategic Management Journal*, 20(2), 195-204.
- Jasso, G., Törnblom, K. Y., & Sabbagh, C. (2016). Distributive Justice. *Handbook of Social Justice Theory and Research* (pp. 201-218). Springer New York.
- Jimenez, P., & Iyer, G. S. (2016). Tax compliance in a social setting: The influence of social norms, trust in government, and perceived fairness on taxpayer compliance. *Advances in Accounting*, 34, 17-26.
- Jun, B. H., Cho, M., Park, M., & H. (2015). Procedural fairness and taxpayers' response: Evidence from an experiment. *Korean Economic Review*, 31(2), 301- 326.
- Kassa, E. T. (2021). Factors influencing taxpayers to engage in tax evasion: evidence from Woldia City administration micro, small, and large enterprise taxpayers. *Journal of Innovation and Entrepreneurship*, 10(1).
- Kinsey, K. A., Grasmick, H. G., & Smith, K. W. (1991). Framing justice: Taxpayer evaluations of personal tax burdens. *Law & Society Review*, 25, 845.
- Kirchler, E. (2007). *The Economic Psychology of Tax Behaviour*. Cambridge University Press.
- Kirchler, E., Hoelzl, E., & Wahl, I. (2008). Enforced versus voluntary tax compliance: The “slippery slope” framework. *Journal of Economic Psychology*, 29(2), 210-225.
- Kline, R. B. (2011). *Principles and practice of structural equation modeling*, 3rd ed. Guilford Press.
- Kogler, C., Muehlbacher, S., & Kirchler, E. (2015). Testing the “slippery slope framework” among self-employed taxpayers. *Economics of Governance*, 16, 125-142.
- Lee, L., Petter, S., Fayard, D., & Robinson, S. (2011). On the use of partial least squares path modeling in accounting research. *International Journal of Accounting Information Systems*, 12, 305-328.
- Lopes, C. M. d. M. (2006). Os custos de cumprimento no sistema fiscal português: uma análise da tributação do rendimento (Tese de Doutoramento), Universidade de Coimbra. Portugal.

- Maroney, J., Rupert, T., & Wartick, M. (2002). The Perceived Fairness of Taxing Social Security Benefits: The Effect of Explanations Based on Different Dimensions of Tax Equity. *The Journal of the American Taxation Association*, 24, 79-92.
- McGee, R. W., Ho, S. S. M., & Li, A. Y. S. (2008). A Comparative Study on Perceived Ethics of Tax Evasion: Hong Kong vs the United States. *Journal of Business Ethics*, 77(2), 147-158.
- McKerchar, M. (2003). The Impact of Complexity upon Tax Compliance: A Study of Australian Personal Taxpayers. *Australian Tax Research Foundation*, 39.
- Mei Tan, L., & Chin-Fatt, C. (2000). The Impact of Tax Knowledge on the Perceptions of Tax Fairness and Attitudes Towards Compliance. *Asian Review of Accounting*, 8(1), 44-58.
- Miller, D. T., & Vidmar, N. (1981). The Social Psychology of Punishment Reactions. *The Justice Motive in Social Behavior: Adapting to Times of Scarcity and Change*, pp. 145-172. Springer US.
- Mohd Faizal, S., & Rizal Palil, M. (2015). Study on fairness and individual tax compliance in Malaysia: preliminary findings. *International Journal of Business, Economics and Law*, 8(1).
- Mukasa, J. (2011). Tax Knowledge, Perceived Tax Fairness and Tax Compliance in Uganda (Tese de Mestrado), Makerere University. Uganda.
- Murphy, K. (2009). Procedural justice and affect intensity: Understanding reactions to regulatory authorities. *Social Justice Research*, 22(1), 1-30.
- Murphy, K., & Tyler, T. (2008). Procedural Justice and Compliance Behaviour: The Mediating Role of Emotions. *European Journal of Social Psychology*, 38, 652-668.
- Murphy, L., & Nagel, T. (2002). The Myth of Ownership. *Oxford University Press*, 271-277.
- Musimenta, D., Nkundabanyanga, S. K., Muhwezi, M., Akankunda, B., & Nalukenge, I. (2017). Tax compliance of small and medium enterprises: a developing country perspective. *Journal of Financial Regulation and Compliance*, 25(2), 149-175.
- Mustapha, B. (2010). The Impact of Tax Fairness and Demographic Factors on Tax Compliance in Nigeria (Tese de Pós-Graduação), University Utara Malaysia. Malásia.
- Okafor, O. N. (2022). Shaming of Tax Evaders: Empirical Evidence on Perceptions of Retributive Justice and Tax Compliance Intentions. *Journal of Business Ethics*, 182, 377-395.
- Ouali, L. A. B. (2020). Effects of signalling tax evasion on redistribution and voting preferences: Evidence from the Panama papers. *PLoS ONE*, 15(3).
- Pope, J. (2002). Administrative and Compliance Costs of International Taxation. *The International Taxation System*, 273-289. Springer US.
- Porcano, T. M. (1984). Distributive Justice and Tax Policy. *The Accounting Review*.
- Poço, M., Lopes, C., & Silva, A. (2015). Perception of tax evasion and tax fraud in Portugal: a sociological study. *Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal*, 3, 131.
- Poço, M. d. L. C. (2013). Perceção da evasão e fraude fiscal em Portugal: um estudo sociológico (Tese de Mestrado), Instituto Politécnico de Coimbra. Portugal.
- Rantelangi, C., & Majid, N. (2018). Factors that Influence the Taxpayers' Perception on the Tax Evasion. *Proceedings of the Mulawarman International Conference on Economics and Business*, 219-225.

- Reuben, E., & van Winden, F. (2010). Fairness perceptions and prosocial emotions in the power to take. *Journal of Economic Psychology*, 31(6), 908-922.
- Richardson, G. (2005a). A preliminary study of the impact of tax fairness perception dimensions on tax compliance behaviour in Australia. *Australian Tax Forum*.
- Richardson, G. (2005b). An exploratory cross cultural study of tax fairness perceptions and tax compliance behavior in Australia and Hong Kong. *The International Tax Journal*, 31(1), 11.
- Richardson, G. (2006). The Impact of Tax Fairness Dimensions on Tax Compliance Behaviour in an Asian Jurisdiction: The Case of Hong Kong. *International Tax Journal*, 32, 39-52.
- Richardson, M., & Sawyer, A. (2001). A Taxonomy of the Tax Compliance Literature: Further Findings, Problems and Prospects. *Australian Tax Forum*, 16, 137-137.
- Saad, N. (2009). Fairness perceptions and compliance behaviour: the case of salaried taxpayers in Malaysia after implementation of the self-assessment system. *e-Journal Tax Research*, 8, 32-63.
- Saad, N. (2011). Fairness Perceptions and Compliance Behaviour: Taxpayers' Judgments in Self-Assessment Environments (Tese de Doutoramento), University of Canterbury. Nova Zelândia.
- Sabbagh, C., & Schmitt, M. (2016). *Handbook of Social Justice Theory and Research*. Springer New York.
- Sarstedt, M., Ringle, C., & Hair, J. (2017). *Partial Least Squares Structural Equation Modeling*. Springer.
- Sarstedt, M., Hair, J. F., Cheah, J.-H., Becker, J.-M., & Ringle, C. M. (2019). *How to Specify, Estimate, and Validate Higher-Order Constructs in PLS-SEM*. *Australasian Marketing Journal*, 27(3), 197–211.
- Schweitzer, M., & Gibson, D. (2008). Fairness, Feelings, and Ethical Decision- Making: Consequences of Violating Community Standards of Fairness. *Journal of Business Ethics*, 77, 287-301.
- Slemrod, J. (2007). Cheating Ourselves: The Economics of Tax Evasion. *Journal of Economic Perspectives*, 21(1), 25-48.
- Smith, A. (1776). *The Wealth of Nations*, 2.
- Solé-Ollé, A., & Sorribas-Navarro, P. (2014). *Does corruption erode trust in government? Evidence from a recent surge of local scandals in Spain*. CESifo.
- Spicer, M. W., & Becker, L. A. (1980). Fiscal inequity and tax evasion: an experimental approach. *National Tax Journal*, 3(2).
- Spiegel, S., & Kloss, A. (2017). Determinants of tax fairness perception and the role of selfinterest - results from two German surveys. *Eurasian Journal of Economics and Finance*, 5, 50-75.
- Takenishi, M., & Takenishi, A. (1990). Why Japanese citizens evaluate the new indirect tax as unfair: Fairness criteria and their relative importance. *Social Justice Research*, 4(3), 251-263.
- Tan, L. M. (1998). Taxpayers' perceptions of fairness of the tax system. A preliminary study. *New Zealand Journal of Taxation Law and Policy*, 4, 59-71.
- Tavares, J., & Mar, I. (2010). Dimensions of Causal Attributions of Tax Evasion in Portugal. *Revista de Psicología del Trabajo y de las Organizaciones*, 26(1), 73-78.
- Taylor, N. (2003). Understanding taxpayer attitudes through understanding taxpayer identities. *Taxing Democracy: Understanding Tax Avoidance and Evasion*.

- Thomas, C., & Thomas, C. (2012). Assessing Tax Fairness Dimensions in a Small Developing Economy. *Business and Economics Journal*, 3.
- Thompson, E. R., & Phua, F. T. T. (2005). Reliability among Senior Managers of the Marlowe–Crowne Short-Form Social Desirability Scale. *Journal of Business and Psychology*, 19(4), 541-554.
- Torgler, B. (2007). *Tax Compliance and Tax Morale*. Edward Elgar Publishing.
- Trivedi, V. U., Shehata, M., & Lynn, B. (2003). Impact of Personal and Situational Factors on Taxpayer Compliance: An Experimental Analysis. *Journal of Business Ethics*, 47(3), 175-197.
- Tyler, T. R., Boeckmann, R. J., Smith, H. J., & Huo, Y. J. (1997). *Social Justice in a Diverse Society*. Routledge.
- Tyler, T. R., & Smith, H. J. (1998). Social justice and social movements. In *The handbook of social psychology (4th edition)*, 1-2, 595-629. McGraw-Hill.
- Van den Bos, K., Peters, S. L., Bobocel, D. R., & Ybema, J. F. (2006). On preferences and doing the right thing: Satisfaction with advantageous inequity when cognitive processing is limited. *Journal of Experimental Social Psychology*, 42(3), 273-289.
- Van Dijke, M., & Verboon, P. (2010). Trust in authorities as a boundary condition to procedural fairness effects on tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 31(1), 80-91.
- Verboon, P., & van Dijke, M. (2007). A self-interest analysis of justice and tax compliance: How distributive justice moderates the effect of outcome favorability. *Journal of Economic Psychology*, 28(6), 704-727.
- Wenzel, M. (2002). The Impact of Outcome Orientation and Justice Concerns on Tax Compliance: The Role of Taxpayers' Identity. *The Journal of applied psychology*, 87, 629-645.
- Wenzel, M. (2003). Tax Compliance and the Psychology of Justice: Mapping the Field. *Taxing Democracy: Understanding Tax Avoidance and Evasion*, 41-69. Ashgate Publishing.
- Wenzel, M., & Okimoto, T. G. (2016). Retributive Justice. *Handbook of Social Justice Theory and Research*, 237-256. Springer New York.
- Widuri, R., & Irawan, W. S. (2019). Tax Justice Perception and Trust in Government on Tax Compliance. *Atlantis Press*, 105-110.

## ANEXOS

### Anexo A – Literatura referente às Dimensões da Justiça Fiscal

Estudo	Indicadores	Localização da Amostra	Dimensões de Justiça
Christensen et al. (1994)	Gerbing (1988)	Austrália	Justiça geral e distribuição da carga tributária Relação com o Estado Atitude face à tributação dos ricos Estrutura preferencial das taxas de imposto Interesse próprio
Christensen & Wehrich (1996)	Gerbing (1988)	EUA	Justiça geral e distribuição da carga tributária Relação com o Estado Atitude face à tributação dos ricos Estrutura preferencial das taxas de imposto Interesse próprio
Gilligan & Richardson (2005)	Gerbing (1988)	Austrália	Justiça geral e distribuição da carga tributária Relação com o Estado Atitude face à tributação dos ricos Estrutura preferencial das taxas de imposto Interesse próprio
Richardson (2005a)	Gerbing (1988)	Austrália	Justiça geral e distribuição da carga tributária Relação com o Estado Atitude face à tributação dos ricos Estrutura preferencial das taxas de imposto Interesse próprio
Richardson (2005b)	Gerbing (1988)	Austrália Hong Kong	Justiça geral e distribuição da carga tributária Relação com o Estado Atitude face à tributação dos ricos

			Estrutura preferencial das taxas de imposto Interesse próprio
Richardson (2006)	Gerbing (1988)	Hong Kong	Justiça geral e distribuição da carga tributária Relação com o Estado Atitude face à tributação dos ricos Estrutura preferencial das taxas de imposto Interesse próprio Carga tributária de contribuintes de rendimentos médios
(Azmi & Perumal, 2008)	Richardson (2006)	Malásia	Justiça geral Estrutura preferencial das taxas de imposto Interesse próprio
(Saad, 2011)	Gilligan & Richardson (2005) (Saad, 2011)	Malásia Nova Zelândia	Justiça geral Relação de trocas Justiça Horizontal Justiça Vertical Justiça Retributiva Interesse Próprio Justiça Administrativa
Mukasa (2011)	Gerbing (1988) Richardson (2006) Azmi & Perumal (2008)	Uganda	Justiça geral e distribuição da carga tributária Relação com o Estado Atitude face à tributação dos ricos Estrutura preferencial das taxas de imposto Interesse próprio
Benk et al. (2012)	Gilligan & Richardson (2005)	Turquia	Justiça geral e distribuição da carga tributária Relação com o Estado Atitude face à tributação dos ricos

			Estrutura preferencial das taxas de imposto Interesse próprio Igualdade/ desigualdade do sistema fiscal
Thomas & Thomas (2012)	(Azmi & Perumal, 2008)	Barbados	Interesse Próprio Relação com o Estado Justiça Geral
Azemi et al. (2020)	Gerbing (1988)	Malásia	Justiça geral e distribuição da carga tributária Relação com o Estado Atitude face à tributação dos ricos Estrutura preferencial das taxas de imposto Interesse próprio Igualdade/ desigualdade do sistema fiscal

Fonte: Elaboração própria.

### Anexo B – Inquérito por Questionário

A consultar no link:

<https://drive.google.com/file/d/13pOCOwrj4y1XKk8Vp5TN0UuNpZSsemvB/view?usp=sharing>

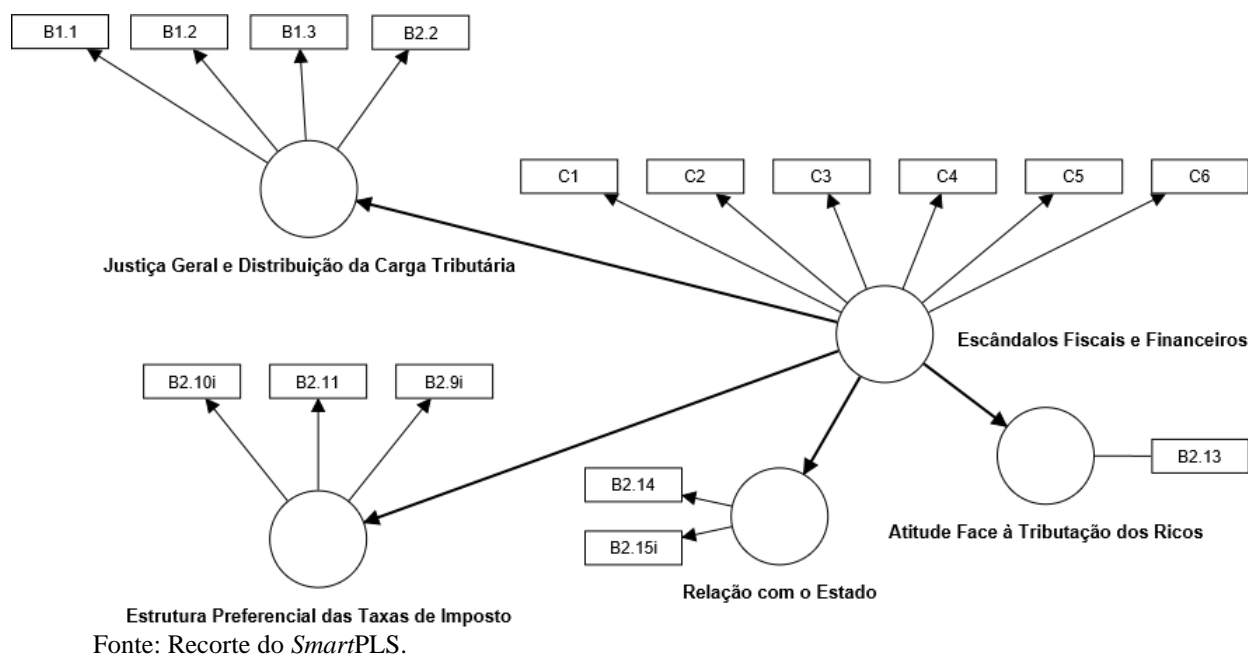
### Anexo C – Quadro Sinóptico

Secção	Dimensões Literatura	Indicadores	Fonte	País de aplicação
B	Justiça Geral	Questão B1.1 a B2.2 e B2.12	Gilligan et al. (2005)	Austrália Hong Kong
		Questão B2.3 e B2.4	Alves (2021)	Portugal
	Interesse Próprio	Questão B2.5 a B2.7	Gilligan et al. (2005)	Austrália Hong Kong
	Atitude face à tributação dos ricos	Questão B2.8 e B2.13	Gilligan et al. (2005)	Austrália Hong Kong
	Estrutura preferencial das taxas de imposto	Questão B2.9 a B2.11	Gilligan et al. (2005)	Austrália Hong Kong
	Relação com o Estado	Questão B2.14 e B2.15	Gilligan et al. (2005)	Austrália Hong Kong

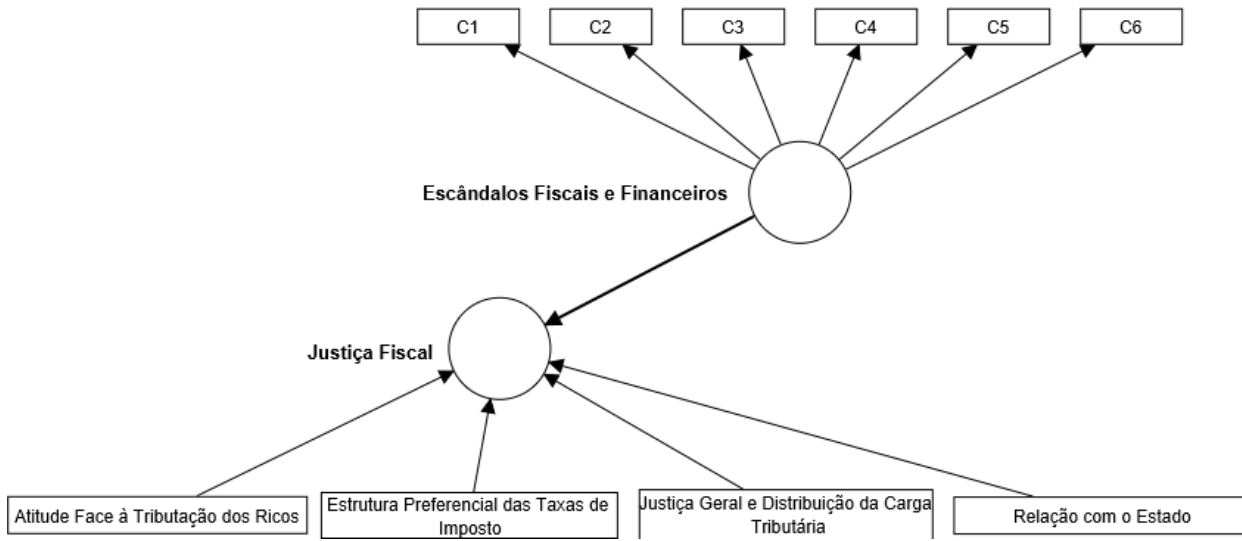
	Justiça Vertical	Questão B2.16	Alves (2021)	Portugal
	Justiça nas trocas	Questão B2.17	Alves (2021)	Portugal
	Justiça Procedimental	Questão B2.18	Alves (2021)	Portugal
	Justiça Retributiva	Questão B2.19	Saad (2011)	Malásia Nova Zelândia
C	Escândalos e grandes contribuintes	Questão C1 a C6	Fonte própria	-
D	Desejabilidade Social	Questão D1 a D10	Thompson & Phua (2005)	Hong Kong
A	Dados Sociodemográficos	Questão A1 a A6	WVS e EVS	-

Fonte: Elaboração própria.

### Anexo D - Esquematização do Modelo de Medida

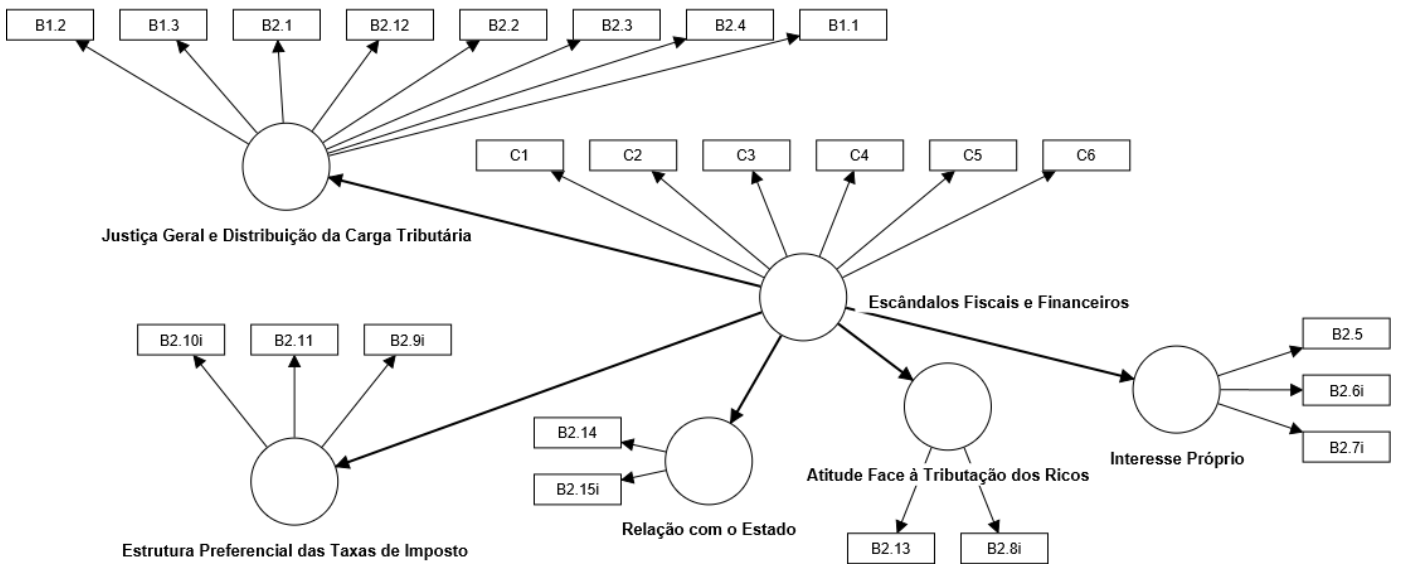


### Anexo E - Esquematização do Modelo de Estrutura



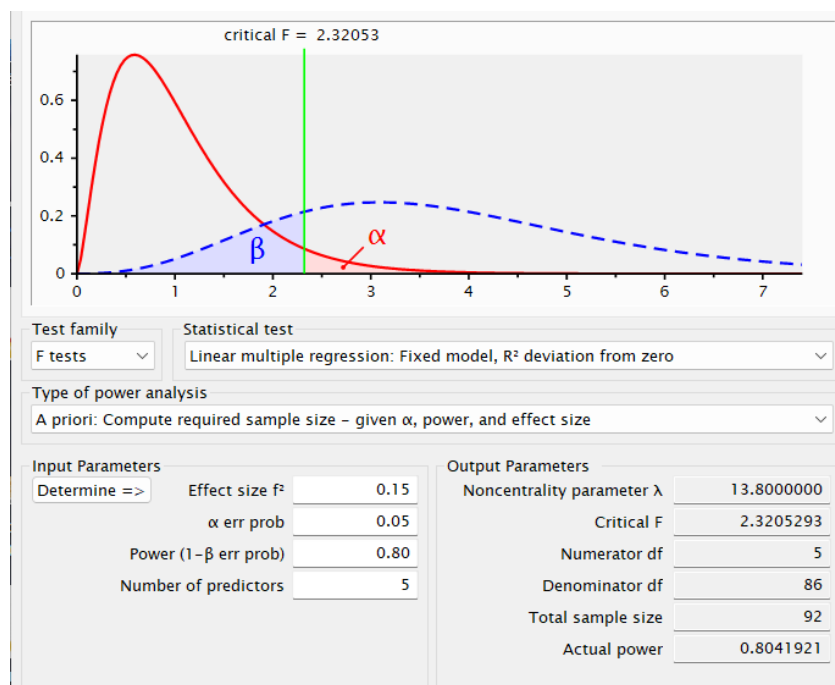
Fonte: Recorte do *SmartPLS*.

### Anexo F - Esquematização do Modelo Inicial



Fonte: Recorte do *SmartPLS*.

## Anexo G - Amostra Mínima – Software G\*Power



Fonte: Recorte do *G\*Power*.

## Anexo H - Caracterização Sociodemográfica da Amostra

		N	%
Sexo	Masculino.	76	34,1%
	Feminino.	145	65%
	Prefiro não dizer.	2	0,9%
Idade	< 29 anos.	39	17,5%
	30-44 anos.	85	38,1%
	45-64 anos.	92	41,3%
	65 ou mais anos.	7	3,1%
Estado Civil	Solteiro.	69	30,9%
	Casado ou União de Facto.	131	58,7%
	Divorciado.	17	7,6%
	Viúvo.	6	2,7%
Situação Profissional	Trabalhador por conta de outrem.	147	65,9%
	Trabalhador por conta própria.	37	16,6%
	Trabalhador-estudante.	13	5,8%
	Estudante.	5	2,2%
	Reformado.	11	4,9%
	Desempregado.	6	2,7%
	Outro.	4	1,8%
Nível de Escolaridade	1º ciclo completo.	5	2,2%

	2º ciclo completo.	9	4%
	3º ciclo completo.	21	9,4%
	Ensino Secundário completo.	60	26,9%
	Licenciatura.	91	40,8%
	Mestrado/Doutoramento.	37	16,6%
Já teve alguma formação em Fiscalidade/Impostos/Direito Fiscal, ou outra área conexas?	Sim.	64	28,7%
	Não.	159	71,3%
Submeteu alguma declaração de rendimentos (IRS) nos últimos três anos?	Sim, submeti sozinho uma declaração de rendimentos ou declarei rendimentos juntamente com o agregado familiar.	136	61%
	Sim, submeti uma declaração de rendimentos, mas um contabilista/consultor/ agente fez isso por mim.	87	39%

Fonte: Elaboração própria.

#### Anexo I – “Justiça Fiscal” – Teste t

Variável Controlo	Grupos	Obs.	Média	Desvio-Padrão	Teste t	
					$\sigma_x = \sigma_y$	$\sigma_x \neq \sigma_y$
Conjugalidade	Sim	131	2,52	0,42	-0,79	-0,79
	Não	92	2,57	0,40		
Relação laboral	Conta outrem	147	2,53	0,39	-0,38	-0,36
	Outra	76	2,56	0,45		
Educação	Com formação superior	128	2,54	0,39	-0,15	-0,14
	Sem formação superior	95	2,55	0,44		
Submeteu alguma declaração de rendimentos (IRS) nos últimos três anos?	Sim, submeti sozinho	136	2,53	0,41	-0,64	-0,64
	Sim, mas alguém fez isso por mim	87	2,56	0,42		
Educação fiscal	Sim	64	2,61	0,40	1,54	1,56
	Não	159	2,51	0,41		

Fonte: Elaboração própria.

\*  $p < 0,10$ ; \*\*  $p < 0,05$ ; \*\*\*  $p < 0,01$

#### Anexo J – “Justiça Fiscal” – Teste de Scheffé por Sexo

Grupos	Obs.	Média	Desvio-Padrão	Teste da ANOVA		Teste de Scheffé	
				Teste F	Levene	Feminino	Masculino
Feminino	145	2,54	0,42	1,12	1,56	-	-
Masculino	76	2,53	0,39			-0,02	-
Prefiro não dizer	2	2,97	0,05			0,42	0,44

Fonte: Elaboração própria.

\*  $p < 0,10$ ; \*\*  $p < 0,05$ ; \*\*\*  $p < 0,01$

Anexo K - “Justiça Fiscal” – Teste de Scheffé por Idade

Grupos	Obs.	Média	Desvio-Padrão	Teste da ANOVA		Teste de Scheffé		
				Teste F	Levene	< 29 anos	30-44 anos	45-64 anos
< 29 anos	39	2,59	0,37	1,28	1,18	-	-	-
30-44 anos	85	2,52	0,40			-0,07	-	-
45-64 anos	92	2,55	0,42			-0,04	0,03	-
65 ou mais anos	7	2,28	0,63			-0,32	-0,25	-0,28

Fonte: Elaboração própria.

\*  $p < 0,10$ ; \*\*  $p < 0,05$ ; \*\*\*  $p < 0,01$

Anexo L - Consistência Interna (validação inicial e final)

Construto	Indicadores	Validação inicial		Validação final	
		Individual	RhoA	Individual	RhoA
Justiça Geral e Distribuição da Carga Tributária	B1.1	0,805	0,814	0,877	0,867
	B1.2	0,786		0,863	
	B1.3	0,789		0,887	
	B2.1	0,581		eliminado	
	B2.2	0,733		0,739	
	B2.3	0,664		eliminado	
	B2.4	-0,090		eliminado	
	B2.12	0,503		eliminado	
Estrutura Preferencial das Taxas de Imposto	B2.9	0,861	0,651	0,861	0,650
	B2.10	0,744		0,745	
	B2.11	0,587		0,583	
Relação com o Estado	B2.14	0,869	0,826	0,869	0,828
	B2.15	0,932		0,932	
Atitude face à Tributação dos Ricos	B2.8	0,666	0,013	eliminado	1
	B2.13	0,750		1	
Interesse Próprio	B2.5	0,701	0,535	0,705	0,428
	B2.6	0,843		0,863	
	B2.7	-0,458		eliminado	
Escândalos Fiscais e Financeiros	C1	0,780	0,828	0,778	0,830
	C2	0,723		0,714	
	C3	0,777		0,779	
	C4	0,699		0,708	
	C5	0,722		0,721	

	C6	0,637		0,636	
--	----	-------	--	-------	--

Fonte: Elaboração própria.

**Anexo M - Matriz de Correlação entre Indicadores e Variáveis Latentes (*cross-loadings e outer loadings*)**

	<b>Atitude Face à Tributação dos Ricos</b>	<b>Escândalos Fiscais e Financeiros</b>	<b>Estrutura Preferencial das Taxas de Imposto</b>	<b>Justiça Geral e Distribuição da Carga Tributária</b>	<b>Relação com o Estado</b>
B2.13	<b>1,000</b>	-0,137	-0,082	0,242	0,137
C1	-0,067	<b>0,785</b>	-0,188	-0,323	-0,311
C2	-0,070	<b>0,721</b>	-0,251	-0,132	-0,200
C3	-0,106	<b>0,777</b>	-0,287	-0,237	-0,217
C4	-0,196	<b>0,694</b>	-0,096	-0,307	-0,309
C5	-0,033	<b>0,727</b>	-0,263	-0,180	-0,142
C6	-0,104	<b>0,636</b>	-0,263	-0,121	-0,162
B2.10	-0,054	-0,240	<b>0,743</b>	-0,083	-0,119
B2.11	-0,028	-0,090	<b>0,588</b>	-0,118	-0,055
B2.9	-0,084	-0,273	<b>0,861</b>	-0,106	-0,080
B1.2	0,123	-0,236	-0,151	<b>0,863</b>	0,417
B1.3	0,199	-0,249	-0,159	<b>0,886</b>	0,336
B2.2	0,319	-0,268	-0,113	<b>0,739</b>	0,371
B1.1	0,167	-0,295	-0,024	<b>0,878</b>	0,381
B2.14	0,134	-0,239	-0,058	0,321	<b>0,869</b>
B2.15	0,116	-0,327	-0,145	0,466	<b>0,932</b>

Fonte: Elaboração própria.

**Anexo N - Matriz de Correlação entre Variáveis Latentes (critério Fornell-Larcker)**

	<b>Atitude Face à Tributação dos Ricos</b>	<b>Escândalos Fiscais e Financeiros</b>	<b>Estrutura Preferencial das Taxas de Imposto</b>	<b>Justiça Geral e Distribuição da Carga Tributária</b>	<b>Relação com o Estado</b>
Atitude Face à Tributação dos Ricos	<b>1</b>				
Escândalos Fiscais e Financeiros	-0,137	<b>0,725</b>			
Estrutura Preferencial das Taxas de Imposto	-0,082	-0,300	<b>0,739</b>		
Justiça Geral e Distribuição da Carga Tributária	0,242	-0,314	-0,128	<b>0,843</b>	
Relação com o Estado	0,137	-0,320	-0,119	0,447	<b>0,901</b>

Nota: Os valores apresentados na diagonal, destacados a negrito, apresentam as raízes quadradas dos valores AVE, e os restantes representam as correlações entre os construtos.

Fonte: Elaboração própria.

**Anexo O - Matriz de Correlação entre Variáveis Latentes (critério HTMT)**

	<b>HTMT</b>
Escândalos Fiscais e Financeiros → Atitude Face à Tributação dos Ricos	0,146
Estrutura Preferencial das Taxas de Imposto → Atitude Face à Tributação dos Ricos	0,094
Estrutura Preferencial das Taxas de Imposto → Escândalos Fiscais e Financeiros	0,422
Justiça Geral e Distribuição da Carga Tributária → Atitude Face à Tributação dos Ricos	0,258
Justiça Geral e Distribuição da Carga Tributária → Escândalos Fiscais e Financeiros	0,352
Justiça Geral e Distribuição da Carga Tributária → Estrutura Preferencial das Taxas de Imposto	0,195
Relação com o Estado → Atitude Face à Tributação dos Ricos	0,158
Relação com o Estado → Escândalos Fiscais e Financeiros	0,379
Relação com o Estado → Estrutura Preferencial das Taxas de Imposto	0,187
Relação com o Estado → Justiça Geral e Distribuição da Carga Tributária	0,533

Fonte: Elaboração própria.