



**CENTRO UNIVERSITÁRIO CHRISTUS  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**BRUNA FREITAS DOS SANTOS**

**AGRESSIVIDADE FISCAL: UM ESTUDO SOBRE AS PUBLICAÇÕES NO  
CONGRESSO USP DE CONTABILIDADE DE 2013 A 2022**

**FORTALEZA – CE**

**2023**

**BRUNA FREITAS DOS SANTOS**

**AGRESSIVIDADE FISCAL: UM ESTUDO SOBRE AS PUBLICAÇÕES NO  
CONGRESSO USP DE CONTABILIDADE DE 2013 A 2022**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário Christus, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

**Orientador(a):** Dra. Ana Jeniffer Rebouças Maia

**FORTALEZA – CE**

**2023**

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação  
Centro Universitário Christus - Unichristus  
Gerada automaticamente pelo Sistema de Elaboração de Ficha Catalográfica do  
Centro Universitário Christus - Unichristus, com dados fornecidos pelo(a) autor(a)

S237a Santos, Bruna Freitas.  
AGRESSIVIDADE FISCAL: UM ESTUDO SOBRE AS  
PUBLICAÇÕES NO CONGRESSO USP DE CONTABILIDADE  
NOS ANOS DE 2013 A 2022. / Bruna Freitas Santos. - 2023.  
50 f.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) - Centro  
Universitário Christus - Unichristus, Curso de Ciências Contábeis,  
Fortaleza, 2023.

Orientação: Profa. Dra. ANA JENIFFER REBOUÇAS MAIA.

1. AGRESSIVIDADE FISCAL. I. Título.

CDD 657

**BRUNA FREITAS DOS SANTOS**

**AGRESSIVIDADE FISCAL: UM ESTUDO SOBRE AS PUBLICAÇÕES NO  
CONGRESSO USP DE CONTABILIDADE DE 2013 A 2022**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário Christus, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

**Orientadora:** Dra. Ana Jeniffer Rebouças Maia

Aprovado em \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

**BANCA EXAMINADORA**

---

Professora Dra. Ana Jeniffer Rebouças Maia  
Centro Universitário Christus - Unichristus

---

Professora Me. Andressa Sousa Costa  
Centro Universitário Christus - Unichristus

---

Professor Me. Jorge Assef Lutif Júnior  
Centro Universitário Christus – Unichristus

## AGRADECIMENTOS

A Deus, que sempre esteve me fortalecendo para que eu pudesse concluir mais uma etapa importante da minha vida.

Ao meu amor, que esteve comigo sendo um grande incentivador, para que eu finalizasse esta graduação, me apoiando e confortando nos momentos de dificuldades, não me deixando desistir dos meus objetivos e por ter compreendido os momentos de ausência, para que eu pudesse estudar.

À minha família, em especial minha mãe, Geovânia Freitas, por sempre acreditar em mim, me motivando a realizar meus sonhos e por me compreender tão bem.

À minha afilhada, Melissa Esther que, apesar de ser tão pequenina, é minha maior incentivadora, pois me ensina a arte da renúncia sem perder absolutamente nada. Pelo aprendizado constante e por sempre trazer alegria aos meus dias quando eu quis desistir.

À minha orientadora, Professora Dra. Ana Jeniffer Rebouças Maia, por ter acreditado em mim, pela sua incansável dedicação, pelas inúmeras vezes em que me auxiliou, para que eu obtivesse êxito na pesquisa. Por todos os ensinamentos, incentivos, paciência e sempre ser tão solícita e atenciosa comigo, serei eternamente grata por tudo.

À coordenadora, Professora Me. Andressa Sousa Costa, por suas participações e contribuições na Banca Examinadora deste trabalho.

Enfim, agradeço a todos que contribuíram para a realização desta pesquisa.

## RESUMO

A pesquisa, de natureza descritiva, bibliométrica e qualitativa, buscou caracterizar o perfil da produção científica sobre agressividade fiscal apresentada no Congresso USP de Contabilidade, no período de 2013 a 2022. Os resultados da pesquisa indicam uma distribuição variada de artigos ao longo dos anos, com aumento notável a partir de 2015. Predominam abordagens descritivas, estudos de caso e técnicas de coleta de dados documentais na metodologia, enquanto métodos quantitativos, como estatística descritiva e regressão linear múltipla, são preferidos nas análises. A diversidade de bases teóricas destaca a multidisciplinaridade, com a Teoria da Agência em evidência. A presença de estudos de caso sugere uma aplicação prática das estratégias discutidas na literatura. A preferência por métodos quantitativos indica uma abordagem analítica e estatística na compreensão dos fenômenos relacionados à agressividade fiscal. As bases teóricas diversificadas enfatizam a importância das relações de agência na compreensão das práticas de agressividade fiscal. Os temas correlacionados, como desempenho, governança corporativa e sustentabilidade destacam a complexidade e a abrangência das discussões em torno da agressividade fiscal. Assim, a pesquisa contribui para o entendimento do panorama da produção científica sobre agressividade fiscal no contexto brasileiro, destacando tendências, lacunas e áreas potenciais para investigações futuras.

**Palavras-chave:** Agressividade Fiscal. Tax avoidance. Bibliométrico.

## ABSTRACT

The research, of a descriptive, bibliometric and qualitative nature, sought to characterize the profile of scientific production on tax aggressiveness presented at the USP Accounting Congress in the period from 2013 to 2022. The research results indicate a varied distribution of articles over the years, with notable increase from 2015. Descriptive approaches, case studies and documentary data collection techniques predominate in the methodology, while quantitative methods, such as descriptive statistics and multiple linear regression, are preferred in the analyses. The diversity of theoretical bases highlights multidisciplinary, with Agency Theory in evidence. The presence of case studies suggests a practical application of the strategies discussed in the literature. The preference for quantitative methods indicates an analytical and statistical approach in understanding phenomena related to tax aggressiveness. The diverse theoretical bases emphasize the importance of agency relationships in understanding tax aggressive practices. Related themes, such as performance, corporate governance and sustainability, highlight the complexity and scope of discussions around tax aggressiveness. Thus, the research contributes to understanding the panorama of scientific production on tax aggressiveness in the Brazilian context, highlighting trends, gaps and potential areas for future investigations.

**Keywords:** Tax Aggressiveness. Tax avoidance. Bibliometric.

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	10
<b>1.1 Contextualização</b> .....	10
<b>1.2 Questão de pesquisa e objetivos</b> .....	13
<b>1.3 Justificativa</b> .....	14
<b>2 REVISÃO DE LITERATURA</b> .....	16
<b>2.1 Carga tributária no Brasil e a busca por sua redução</b> .....	16
<b>2.2 Agressividade fiscal</b> .....	18
<b>2.3 Métricas de Agressividade Fiscal</b> .....	21
<b>2.4 Estudos empíricos anteriores</b> .....	23
<b>3 METODOLOGIA</b> .....	27
<b>3.1 Tipologia da pesquisa</b> .....	27
<b>3.2 População e amostra</b> .....	28
<b>3.3 Coleta e tratamento dos dados</b> .....	29
<b>4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS</b> .....	30
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	41
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	43



## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Quantidade de artigos por ano .....	28
Tabela 2 – Classificação metodológica dos artigos .....	29
Tabela 3 – Descrição dos autores e quantidade de autores por artigo .....	31
Tabela 4 – Técnicas de análise .....	34
Tabela 5 – Técnicas de análise – qualitativas .....	35
Tabela 6 – Técnicas de análise – quantitativas .....	36
Tabela 7 – Base teórica .....	37
Tabela 8 – Temas correlacionados .....	38

# 1 INTRODUÇÃO

A presente introdução fornece a base necessária para a compreensão do propósito do trabalho, culminando na formulação de uma pergunta de pesquisa. Além disso, oferece uma revisão concisa da literatura existente, destacando estudos anteriores e enquadrando o novo trabalho dentro desse contexto. Ao fornecer uma estrutura lógica e justificativa para a pesquisa, a presente introdução orienta os leitores na compreensão do significado do estudo, preparando o terreno para a exploração detalhada que se segue nos capítulos subsequentes.

## 1.1 Contextualização

A carga tributária brasileira tem sido historicamente alta, em comparação com muitos outros países ao redor do mundo. Esse termo se refere ao montante total de impostos e contribuições que o governo arrecada, em relação ao tamanho da economia nacional. Carga tributária pode ainda ser definida como o custo que o governo representa para a economia do país, com suas despesas e necessidades de financiamento (Domingues, 2000).

A alta carga tributária brasileira faz com que as empresas tenham um enorme custo com o pagamento de tributos obrigatórios por lei, nas esferas federal, estadual e municipal (Silva et al., 2011). A elevada carga tributária é um fator que contribui para o encerramento de numerosas empresas, representando uma das principais barreiras à sua sobrevivência. Diante desse desafio, surge a necessidade de realizar um planejamento tributário legítimo e integralmente alinhado com a legislação, a fim de reduzir os encargos fiscais e possibilitar a continuidade das organizações (Campos, 2016).

Segundo Fabretti e Fabretti (2014), é crucial possibilitar aos contribuintes uma economia máxima, procurando reduzir os tributos de forma lícita. Para muitas empresas, ainda segundo os autores, a escolha da estratégia de tributação é uma questão de sobrevivência. Isso ocorre porque uma carga tributária excessiva pode aumentar os custos operacionais, a ponto de prejudicar a viabilidade do negócio. Assim, espera-se que as empresas busquem alternativas legais para minimizar o impacto dos impostos em suas operações (Fabretti; Fabretti, 2014).

A análise da tributação menos onerosa, conforme mencionado, visa ajudar a empresa a aumentar seus lucros ao escolher estratégias fiscais que resultem em menores alíquotas de tributos e, portanto, custos fiscais reduzidos. Ela envolve a escolha cuidadosa de

estratégias fiscais que se alinhem com os objetivos financeiros da empresa e com as leis tributárias aplicáveis.

Conforme destacado por Lanis e Richardson (2012), os tributos exercem influência significativa nas decisões empresariais e estratégias que visam reduzi-los, por meio de práticas de elisão, estão se tornando cada vez mais prevalentes nas organizações. Ressalta-se que os termos *tax avoidance*, planejamento tributário, gerenciamento tributário, elisão fiscal e agressividade fiscal podem ser empregues de forma intercambiável (Braga, 2017; Klif; Amara, 2019).

Martinez (2017) argumenta que uma entidade que adota uma postura mais agressiva em relação aos tributos busca, em cada transação, a opção que permita minimizar ao máximo os encargos fiscais. Além disso, o autor destaca que, em cenários onde a legislação tributária é ambígua ou sujeita a interpretações, a empresa tende a adotar a abordagem fiscal mais vantajosa, sempre buscando, ao planejar suas ações, as estratégias e alternativas que resultem na maior economia tributária possível (Martinez, 2017).

De acordo com Hanlon e Heitzman (2010), a prática de otimizar os resultados por meio da redução do pagamento de tributos, seja por meios legais ou não, pode ser definida, de forma geral, como *Tax Avoidance*. Em outras palavras, empresas que buscam melhorar sua competitividade no mercado aplicam estratégias de planejamento tributário para reduzir seus custos (Oliveira, 2015). No entanto, a busca por reduzir as despesas fiscais pode levar as empresas a adotarem práticas mais agressivas de gerenciamento tributário, aumentando a realização de ações tidas como ilegais (Martinez; Martins, 2016).

No que se refere à agressividade fiscal, Martinez, Ribeiro e Funchal (2015) e Machado (2011) indicam que a gestão fiscal tem como meta utilizar estratégias legais para diminuir a carga tributária das empresas, com o propósito de ampliar o valor de mercado delas e, conseqüentemente, otimizar seu desempenho.

Desse modo, para fins desse estudo, adotou-se o termo agressividade fiscal e a definição constitutiva exposta por Hanlon e Heitzman (2010), a saber: conjunto de atividades reais favoráveis à redução de tributos e ações que são, propositadamente, realizadas para evitar pagamentos de tributos e/ou obter benefícios fiscais. Entretanto, segundo Hanlon e Heitzman (2010), não existe uma definição universalmente aceita ou um construto para o termo agressividade fiscal.

É importante ressaltar que agressividade fiscal não é necessariamente ilegal, uma vez que esta definição inclui todos os esforços que as empresas empregam para reduzir a sua

carga tributária (Lietz, 2013). Dependendo do grau de intensidade e legalidade em como essas práticas são adotadas, define-se o seu grau de agressividade tributária (Martinez, 2017). Ainda segundo Martinez (2017), a busca de uma maior agressividade tributária não implica, necessariamente, abusividade tributária, entretanto, há o risco de que, na redução deliberada das obrigações tributárias explícitas, a entidade adote medidas que abusem da lei. Destaca-se, entretanto, que o *tax avoidance* não se confunde com a evasão fiscal, em face da nítida ilegalidade deste último (Ribeiro, 2018; Martinez, 2017).

Em seu estudo sobre o impacto da agressividade tributária nas empresas listadas na B3 durante o período de 2008 a 2017, Alencastre, Campos e Marques (2018) identificaram uma associação positiva entre a rentabilidade e a agressividade tributária. Isso sugere que empresas que adotam uma postura mais agressiva na gestão tributária tendem a apresentar um desempenho superior em comparação às demais, utilizando a BTM como uma medida indicativa do planejamento tributário.

Entre as pesquisas que se dedicaram a explorar esse tópico, alguns estudos merecem destaque, como o de Wilson (2009). No estudo de Wilson (2009), foram descobertas evidências substanciais de que a prática de evitar impostos, quando combinada com boas práticas de governança corporativa, resulta em retornos anormais mais elevados para as organizações. Ainda, Carvalho e Tavares (2013) realizaram uma análise bibliométrica para identificar e analisar o uso de proxies para o Gerenciamento Tributário (TM) e modelos operacionais em pesquisas de Contabilidade Tributária, destacando a prevalência de determinadas proxies e modelos em contextos nacionais e internacionais.

Machado e Esteves (2013) analisaram as pesquisas tributárias em congressos brasileiros, revelando uma carência de discussões sobre o tema. Júnior e Zanoteli (2017) propuseram uma agenda de pesquisa futura sobre Book Tax Differences (BTD), enquanto Martinez (2017) realizou uma revisão abrangente sobre agressividade tributária, explorando os determinantes desse comportamento. Esses estudos contribuem para a compreensão, identificação de lacunas e direcionamento de futuras pesquisas na área de contabilidade tributária.

As pesquisas apresentadas oferecem uma visão abrangente e aprofundada sobre diversas questões relacionadas à contabilidade e gestão tributária, contribuindo para o entendimento e aprimoramento desses campos. Assim, a importância de se analisar e desenvolver estudos bibliométricos nesse contexto é evidente.

As análises bibliométricas permitem identificar tendências emergentes, áreas de maior produção científica e lacunas de pesquisa. Ao compreender as principais temáticas abordadas, é possível direcionar futuras pesquisas para preencher essas lacunas e expandir o conhecimento existente.

O entendimento aprofundado das práticas de gestão tributária, como o revelado por estudos bibliométricos, pode fornecer *insights* valiosos para profissionais e gestores. Isso permite o desenvolvimento de estratégias mais informadas e eficazes no ambiente tributário, contribuindo para a eficiência e conformidade das organizações.

A análise bibliométrica permite avaliar a produção acadêmica em determinadas áreas, identificando quais instituições e autores têm contribuído significativamente. Isso é fundamental para promover a excelência acadêmica, direcionando recursos e reconhecimento para pesquisadores e instituições que estão na vanguarda do conhecimento.

Ao reunir e analisar estudos, os pesquisadores podem identificar pontos de concordância, discordância e controvérsias, estimulando o debate acadêmico. Além disso, a análise bibliométrica pode revelar oportunidades de colaboração entre pesquisadores e instituições, promovendo o intercâmbio de conhecimentos e experiências.

A realização de estudos bibliométricos nesse campo específico proporciona uma base sólida para o avanço do conhecimento, orientação de práticas profissionais e contribuição para o desenvolvimento de políticas tributárias mais eficazes e equitativas. Além disso, ao destacar áreas pouco exploradas, tais estudos incentivam novas pesquisas, fomentando o progresso contínuo no campo da contabilidade e gestão tributária.

## **1.2 Questão de pesquisa e objetivos**

Frente a crescente relevância do tema e do número de estudos que o discutem, e ainda com base na contextualização exposta, o presente trabalho tem como questão norteadora: Como se caracteriza o perfil da produção científica sobre agressividade fiscal constante no congresso USP de contabilidade de 2013 a 2022? O objetivo principal deste artigo é caracterizar o perfil da produção científica sobre agressividade fiscal constante no congresso USP de contabilidade de 2013 a 2022.

Para atingir o objetivo geral, foram delineados os seguintes objetivos específicos: i. Quantificar as publicações sobre agressividade fiscal em cada ano pesquisado; ii. Classificar quais são os tipos de pesquisa na área, quanto aos objetivos (exploratória, descritiva ou explicativa), ao objeto (bibliográfica, de laboratório e de campo), às técnicas de coleta de dados

utilizadas (coleta documental, observação, entrevista, questionário, formulário, medidas de opiniões e atitudes) e abordagem de análise (quantitativa ou qualitativa); iii. Identificar os principais autores dos artigos, as técnicas de análise, base teórica e temas correlacionados.

### **1.3 Justificativa**

Dentro do contexto brasileiro, caracterizado por um sistema tributário complexo e uma significativa carga fiscal que exerce pressão sobre os custos das empresas e o ambiente de negócios (Martinez; Ribeiro; Funchal, 2015), este estudo está alinhado com a perspectiva de que a melhoria da rentabilidade dos ativos está intimamente ligada à redução dos encargos fiscais. Isso é frequentemente observado em empresas que adotam estratégias de planejamento fiscal, como destacado por diversos autores (Derashid; Zhang, 2003; Richardson; Lanis, 2007; Dyreng; Hanlon; Maydew, 2008; Frank; Lynch; Rego, 2009; Chen et al., 2010; Chyz et al., 2013). Assim, tendo em face a relevância do tema, estudos como esse justificam-se.

Ao longo dos anos, observou-se o crescimento das práticas de agressividade fiscal, existindo uma tendência mundial das empresas em investir em um planejamento tributário mais eficaz. Assim, este estudo justifica-se pela relevância dos estudos sobre a agressividade fiscal, além de mostrar também a importância do Congresso USP, que é um evento internacional e anual, com o objetivo de reunir pesquisadores, docentes e alunos de pós-graduação e alunos de graduação com projetos de iniciação científica, profissionais de organizações públicas e privadas interessados em conhecer e discutir as tendências na contabilidade.

Conforme a própria Universidade de São Paulo, este evento tem por objetivo principal promover o intercâmbio de estudos e experiências, bem como a divulgação de ideias sobre a teoria e a prática da Contabilidade, Controladoria e a Atuária, aproximando profissionais deste segmento e pesquisadores acadêmicos em momentos como apresentações de trabalhos e palestras (FIPECAFI, 2023).

Assim, considerando que a agressividade fiscal tem como objetivo buscar a redução do ônus tributário, uma despesa relevante e muito representativa no contexto brasileiro, destaca-se a importância das pesquisas sobre a temática, pois é a partir dessas práticas, a nível de organização, que se pode ter uma melhor estruturação das práticas das empresas que promovem tal economia, além de possibilitar o entendimento de qual o estado da arte sobre tal temática, propiciando um maior entendimento sobre o assunto.

O estudo está estruturado da seguinte forma: nessa seção, é apresentada a contextualização ao tema, a questão e os objetivos gerais e específicos da pesquisa e uma breve justificativa para realização do estudo. Na seção seguinte, é realizada uma revisão da literatura sobre os tributos sobre o lucro no Brasil, planejamento tributário, agressividade fiscal e são apresentadas pesquisas anteriores sobre o tema. Na terceira seção, são apresentados os procedimentos metodológicos empregues. Na quarta seção, é realizada a apresentação e análise dos resultados. Por fim, na última seção, são apresentadas as considerações finais sobre o estudo realizado.

## **2 REVISÃO DE LITERATURA**

Esta seção tem como finalidade apresentar a revisão de literatura da pesquisa, no qual são retratados os seguintes assuntos: a carga tributária no Brasil, a agressividade fiscal e suas métricas, além de serem apresentados estudos empíricos anteriores.

### **2.1 Carga tributária no Brasil e a busca por sua redução**

A elevada carga tributária tem um impacto prejudicial sobre o desempenho das empresas, uma vez que esses encargos afetam de maneira adversa o retorno dos investimentos, havendo, também efeitos negativos sobre o fluxo de caixa (Tang, 2005). De acordo com as observações de Martinez, Funchal e Ribeiro (2015), o sistema tributário brasileiro é notadamente intrincado e a carga tributária exerce um peso considerável sobre a estrutura de custos das empresas.

A carga tributária no Brasil é uma das mais elevadas, comparável às taxas de países desenvolvidos, e desempenha um papel de grande relevância nas despesas das empresas, como destacado por Rabello e Oliveira (2015). Como resultado da complexidade do sistema tributário brasileiro, de acordo com Lopes (2012), existe a oportunidade para o desenvolvimento de estratégias, visando a redução da carga tributária total suportada pelas empresas.

Segundo Martinez, Ribeiro e Funchal (2015), o sistema tributário do Brasil é notoriamente complexo e a carga de impostos sobre os custos operacionais das empresas é substancial, a ponto de, em determinados cenários, levar grandes conglomerados internacionais a efetuarem investimentos significativos em países com alíquotas tributárias mais baixas. Dessa forma, eles buscam evitar a elevada carga tributária de sua nação de origem, conforme mencionado por Caldeira (2006).

Nesse mesmo sentido, Vello e Martinez (2014) destacam que, no contexto brasileiro, as empresas enfrentam uma elevada carga tributária, a qual impacta negativamente seus resultados operacionais. Assim, a carga tributária representa um ônus significativo para as empresas no Brasil, o que leva as organizações a explorarem maneiras de minimizar essas despesas.

Portanto, é frequente que as organizações implementem medidas para diminuir os tributos pagos ao governo, visando otimizar seus resultados. Essa estratégia é conhecida como



"*Tax Avoidance*" (TA), termo usado de forma intercambiável com elisão fiscal, planejamento tributário e agressividade fiscal (Vello; Martinez, 2014).

Apesar de alguns países apresentarem uma carga tributária ainda mais elevada do que a carga brasileira, é válido afirmar que o Brasil detém uma das maiores cargas tributárias do mundo, especialmente quando se considera o retorno relativamente baixo, em termos de serviços públicos, como saúde, educação e segurança, conforme destacado por Araújo et al. (2018). Desse modo, uma das estratégias empregadas pelas entidades é o planejamento tributário, que envolve a avaliação de alternativas destinadas a diminuir os valores de impostos pagos, com o objetivo de melhorar sua competitividade no mercado (Siqueira; Cury; Gomes, 2011).

Nesse contexto, a formulação do planejamento fiscal, enquanto um instrumento de estratégia empresarial competitiva, assume um papel crucial como uma ferramenta utilizada pelas empresas para reduzir seus gastos tributários durante suas atividades econômicas (Lima; Duarte, 2007). Isso ocorre porque as empresas têm a oportunidade de incorporar considerações tributárias à sua gestão estratégica (Castro; Flach, 2013). Dessa forma, a elaboração de estratégias de planejamento fiscal está cada vez mais direcionada para compreender como o nível de tributação impacta a mobilidade dos fatores de produção no Brasil, em relação a outras nações concorrentes, como salientado por Gallo (2007).

Gouveia e Afonso (2013) conceituam o planejamento tributário como a análise das decisões empresariais com o objetivo de minimizar o impacto dos tributos, buscando a menor onerosidade possível. De forma complementar, Castro e Flach (2013) destacam a importância da governança tributária, que se caracteriza pelo correto uso e aproveitamento dos tributos para otimizar a gestão e reduzir os custos fiscais, resultando em maior lucratividade e prevenção de riscos que possam afetar o futuro da empresa.

Adicionalmente, conforme mencionado por Machado (2011), a gestão fiscal tem como meta minimizar o impacto tributário nas empresas por meio de estratégias legais, resultando em um aumento do valor de mercado e uma maximização do desempenho. De acordo com Oliveira (2003), o planejamento tributário é a prática empresarial que, de forma preventiva, visa antecipar eventos e situações administrativas futuras, identificando as obrigações fiscais dentro das alternativas legais disponíveis.

Ainda, menciona-se o conceito de agressividade fiscal, termo que, de acordo com Tang e Firth (2011), diz respeito à maneira como o contribuinte utiliza as incertezas e ambiguidades das leis fiscais para sua vantagem na elaboração de relatórios contábeis e na

organização de atividades com benefícios fiscais, a fim de legalmente influenciar sua carga tributária. Também pode ser relacionado à prática de reduzir o valor presente das despesas com imposto de renda, conforme descrito por Goncharov e Zimmermann (2005).

Nesse contexto, Hanlon e Slemrod (2009) argumentam que os acionistas têm interesse em reduzir o pagamento de impostos, visando aumentar o valor da empresa. Portanto, dada a significativa carga tributária, torna-se crucial a sua minimização para maximizar os resultados econômico-financeiros das empresas (Ribeiro; Mário, 2008).

Desse modo, devido à influência significativa dos custos tributários nos resultados econômicos e financeiros das empresas, a redução desses custos por meio de estratégias de planejamento tributário é uma prática amplamente adotada, e espera-se que as empresas busquem ações de planejamento tributário mais agressivas, conforme Chen et al. (2010).

Assim, conforme destacado por Lima e Duarte (2007) e Utzig et al. (2014), a temática é de suma importância, considerando a significativa influência dos custos tributários, especialmente o imposto sobre a renda, na estrutura de valor das organizações e por seu papel crucial na determinação da competitividade das empresas no cenário global. Essa influência se manifesta devido ao fato de que os impostos têm um impacto direto nos resultados, provocando mudanças na liquidez e rentabilidade das empresas.

## **2.2 Agressividade fiscal**

A situação tributária no Brasil é indiscutivelmente intrincada, resultando em um ônus financeiro significativo para os contribuintes e gerando uma contínua incerteza sobre o cumprimento ou não de todas as obrigações estabelecidas pela autoridade fiscal (Amaral; Olenike; Viggiano, 2008).

Adicionalmente, Caldeira (2006) destaca que a política tributária exerce uma influência significativa sobre a competitividade das empresas, constituindo-se como um elemento crucial na determinação dos preços de venda, o que, por sua vez, repercute de forma direta sobre os resultados financeiros, a capacidade de pagamento e a lucratividade das organizações.

Dessa forma, conforme enfatizado por Ferreira e Duarte (2005), o planejamento tributário emerge como um recurso para aprimorar a gestão das operações de uma empresa, sendo visto como o legítimo direito da organização de planejar suas obrigações fiscais com o

objetivo de diminuir, seja integral ou parcialmente, a carga tributária. Essa abordagem representa uma ferramenta crucial para potencializar o desempenho operacional da empresa.

A agressividade fiscal é compreendida como a prática gerencial de reduzir a base tributável por meio de estratégias de planejamento fiscal. Isso implica em ações voltadas para a diminuição dos ganhos tributáveis nas empresas. Essas ações podem abranger tanto atividades dentro dos limites legais quanto atividades que são consideradas ilegais (Chen et al., 2010).

Para reforçar essa definição, Slemrod e Yitzhaki (2002) e Slemrod (2004) caracterizam a agressividade fiscal como abrangendo diversas estratégias, cujo propósito principal é diminuir o montante total de obrigações fiscais. Desse modo, a agressividade fiscal pode ser compreendida como a redução deliberada da base tributável por meio de estratégias de planejamento fiscal. Em outras palavras, ela abrange ações que podem ser tanto legais quanto ilegais e que resultam na diminuição da renda sujeita à tributação (Cheng et al., 2013).

Nesse mesmo sentido, o planejamento tributário pode ser descrito como uma abordagem proativa que analisa antecipadamente as ações e transações legais que um contribuinte planeja realizar. Seu objetivo principal é alcançar a maior economia fiscal possível, reduzindo a carga tributária e garantindo o pagamento adequado dos valores estipulados por lei (Fabretti, 2014). Assim, é possível utilizar os conceitos de agressividade fiscal, elisão fiscal, planejamento tributário e gerenciamento tributário de maneira intercambiável (Laguir; Staglianò; Elbaz, 2015).

Conforme explicado por Blouin (2014), o conceito de agressividade tributária é empregado para caracterizar o grau de planejamento tributário adotado por uma empresa. O autor observa que, nas definições já divulgadas pelas empresas, não fica claramente evidenciado o ponto em que o planejamento tributário legal transita para uma abordagem considerada agressiva.

Martinez e Reinders (2018) ressaltam que as práticas de minimização fiscal podem variar em termos de agressividade, categorizando-as em níveis que vão desde o conservador até o moderado e o agressivo. Isso resulta na classificação das estratégias de planejamento tributário em uma zona de ambiguidade, situada entre a conformidade estrita com a lei e a potencial ilegalidade, seja de forma total ou parcial.

Conforme mencionado por Martinez (2017), o nível de agressividade fiscal quantifica a vontade de diminuir a carga tributária oficial. À medida que esse nível aumenta, o risco de implicações fiscais também cresce, principalmente quando o contribuinte ultrapassa a

fronteira entre a otimização fiscal legal (elisão fiscal) e a prática de evasão fiscal, que envolve ações ilegais, conforme discutido por Lietz (2013).

Para tanto, as técnicas de redução tributária assumem os mais variados graus de licitude (níveis de agressividade fiscal), que conduzem a diferentes consequências, cabendo ao gestor a decisão em assumir riscos maiores ou menores na hora de pagar mais ou menos impostos (Reinders; Martinez, 2016).

Martinez e Dalfior (2015) esclarecem que a taxa legal máxima de impostos sobre o lucro é de 34%. Portanto, as empresas que registram lucros superiores a essa taxa são consideradas menos agressivas em suas práticas fiscais, enquanto aquelas com lucros inferiores são consideradas mais agressivas. Assim, dada a relevância da temática, diversos estudos já foram realizados para examinar o que pode explicar a agressividade fiscal, bem como seu efeito sobre diversas características da firma.

Ao examinarem os determinantes da agressividade fiscal, pesquisas mais recentes têm salientado a influência de várias características da empresa, na qual destacam-se: a qualidade do ambiente informacional da empresa (Gallemore; Labro, 2015); o tempo decorrido até a publicação das demonstrações financeiras (Rodrigues, 2017); a predisposição para revisar demonstrações financeiras (Ramos, 2017); a eficácia dos mecanismos de controle interno (Martinez; Ribeiro; Funchal, 2015; Bauer, 2016); a eficiência da empresa na gestão de recursos (Paste Junior, 2017); as estratégias de negócios e o estágio do ciclo de vida das empresas (Higgins; Omer; Phillips, 2015; Silva; Rezende, 2017); as restrições financeiras às quais as empresas estão sujeitas (Law; Mills, 2015; Edwards; Schwab; Shevlin, 2016); as transações com partes relacionadas no exterior (Silva; Martinez, 2017) e o uso de paraísos fiscais como meio de redução da tributação explícita (Lee, 2017; Dyreng; Lindsey, 2009). Esses estudos têm como objetivo identificar quais características das empresas estão associadas a um maior ou menor grau de agressividade tributária.

Por sua vez, ao discutirem os efeitos da agressividade fiscal no desempenho financeiro atual e futuro das empresas, Katz et al. (2013) examinaram a associação entre o retorno sobre ativos (ROA) futuro, a margem de lucro operacional líquida, o volume de negócios em relação aos ativos operacionais atuais e o nível de alavancagem do passivo operacional. Os resultados revelaram que, em média, embora as empresas mais agressivas fiscalmente apresentem retornos mais elevados antes dos impostos sobre o patrimônio líquido, em comparação com as empresas não agressivas, sua rentabilidade futura tende a ser menor.

Araújo e Leite Filho (2018) conduziram uma pesquisa que investigou a conexão entre o grau de agressividade fiscal e a lucratividade das empresas que estão listadas nas Bolsas de Valores do Brasil e dos Estados Unidos. Eles utilizaram o retorno sobre os ativos (ROA) como um indicador de lucratividade, enquanto a BTM (base tributária diferida) e a ETR (taxa efetiva de impostos) foram empregadas como medidas de agressividade fiscal. Após realizar uma análise estatística dos dados, puderam concluir que, em média, o nível de agressividade fiscal exerce um impacto negativo sobre a lucratividade das empresas.

O estudo conduzido por Santa e Rezende (2016) examinou os impactos dos tributos sobre o valor das empresas, destacando que as estratégias de elisão fiscal nem sempre resultam em benefícios para os acionistas, ao contrário do que se acreditava anteriormente. Além disso, os autores enfatizam que essas práticas não devem mais ser analisadas de forma isolada das considerações relacionadas à governança corporativa, revelando uma relação negativa entre elisão fiscal e o valor da empresa.

Ressalta-se que, a fim de avaliar a agressividade fiscal, a literatura considera diversas métricas, como a Taxa Efetiva de Impostos (ETR) e a Diferença entre o Lucro Contábil e o Lucro Tributável (BTM), entre outras, podendo, portanto, o nível de agressividade fiscal variar em função da métrica empregada para medi-la.

### **2.3 Métricas de Agressividade Fiscal**

Nas últimas décadas, diversos estudos têm proposto várias abordagens para calcular a agressividade fiscal, dentre elas, destacam-se a taxa efetiva de imposto (ETR) e Base Tributável Diferida (BTM). De acordo com Martinez (2017), as métricas que se relacionam com a agressividade fiscal, especialmente aquelas ligadas à taxa de tributação efetiva, são as mais comuns. Dentro desse contexto, a ETR é a métrica mais prevalente para demonstrar o nível de agressividade.

Os primeiros estudos sobre agressividade fiscal pioneiros buscam quantificar a agressividade fiscal de empresas ao utilizar a taxa efetiva de imposto (ETR), calculada como a proporção entre os impostos pagos e o lucro antes dos tributos (Khurama; Moser, 2009). A literatura documenta a influência dos estudos realizados por Chen et al. (2010) que, com base em pesquisas prévias, delinearão as métricas empregadas na avaliação da agressividade fiscal, com particular ênfase na taxa efetiva de tributação (ETR).

De acordo com as pesquisas de Hanlon e Heitzman (2010) e Dunbar, Higgins, Phillips e Plesko (2010), a Taxa Efetiva de Tributação (ETR) é uma métrica frequentemente empregada como um indicador do nível de agressividade no planejamento tributário adotado pelas empresas. A ETR também oferece uma medida da eficácia desse planejamento, uma vez que um planejamento tributário bem-sucedido tende a resultar em uma taxa inferior à alíquota nominal dos tributos sobre o lucro, como destacado por Shackelford e Shevlin (2001).

Giannini e Maggiulli (2002) argumentam que a Taxa Efetiva de Tributação (ETR) pode ser empregada como uma ferramenta útil para avaliar o verdadeiro impacto da carga tributária das empresas, ao mesmo tempo em que ajuda a elucidar seus efeitos nas decisões tomadas.

Por sua vez, Hanlon e Heitzman (2010) descrevem várias adaptações da Taxa Efetiva de Tributação (ETR), que podem ser derivadas das demonstrações contábeis, incluindo a ETR de acordo com o GAAP, ETR em Dinheiro, ETR Atual, ETR de Longo Prazo em Dinheiro e o Diferencial da ETR. Além das métricas tradicionais, podem ser calculadas variações dessa medida, como as taxas efetivas totais (ETR<sub>t</sub>) e as taxas efetivas correntes (ETR<sub>c</sub>), dependendo se incluem ou não a tributação diferida no cálculo (Guimarães; Macedo; Cruz, 2016).

Giannini e Maggiulli (2002) argumentam que a presença dessas diferentes métricas não deve ser interpretada como uma limitação na análise do indicador ETR, mas sim como uma reflexão da complexidade inerente à mensuração de aspectos diversos. Portanto, concluem que é inviável determinar uma taxa efetiva de imposto universalmente aplicável.

Ressalta-se que uma métrica adicional de importância é a taxa de imposto efetiva de longo prazo, conhecida como ETR de longo prazo. Essa métrica apresenta vantagens em comparação com a taxa de imposto efetiva conforme o GAAP tradicional, que é relatada nas demonstrações financeiras da empresa (Dyrenge et al., 2008).

Ainda, uma métrica de caráter exclusivamente brasileiro, sem paralelo para comparação a nível internacional, é a taxa tributária efetiva sobre o lucro adicionado (Taxa DVA). Esta métrica é definida como a relação entre a Carga Tributária da DVA e o Valor Adicionado Total a Distribuir (Da Silva; Martinez, 2017; Motta; Martinez, 2015).

Assim, Janssen (2000) enfatiza que a seleção do método para calcular a Taxa Efetiva de Imposto (ETR) depende das perguntas de pesquisa em consideração e das motivações subjacentes pelas quais os pesquisadores desejam compreender o nível de ETR.

Entretanto, os administradores têm a capacidade de ajustar o lucro contábil com o objetivo de satisfazer as demandas do mercado financeiro, com a intenção de impactar a representação precisa da condição da empresa (Rezende; Nakao, 2012). Assim, é relevante destacar que se cria uma diferença permanente entre o lucro contábil e o tributário (Frank; Lynch; Rego, 2009).

Em virtude disso, muitos artigos adotam o BTM (Diferenças entre Lucro Contábil e Tributário) como uma métrica que reflete a Agressividade Tributária. Assim, um fator que contribui para a presença da Base Tributável Diferida (BTD) está relacionado ao gerenciamento de resultados, que pode originar-se tanto do gerenciamento do lucro contábil quanto de práticas de gerenciamento do lucro tributável (Ferreira et al., 2012).

## 2.4 Estudos empíricos anteriores

Tendo em vista a relevância da agressividade fiscal no cenário atual, bem como para a literatura, alguns estudos já foram realizados, visando analisar o estado da arte sobre a temática, destacando-se: Carvalho e Tavares (2013); Machado e Esteves (2013); Júnior e Zanoteli (2017); Martinez (2017); Santos e Araújo (2019); Frederico e Carpes (2019); Moraes e Bocardi (2020) e Frago e Brites (2021).

Carvalho e Tavares (2013) conduziram um estudo bibliométrico com o propósito de identificar e analisar o uso de proxies para o Gerenciamento Tributário (TM) e os modelos operacionais empregados em pesquisas relacionadas à Contabilidade Tributária (CT), tanto em periódicos internacionais quanto nacionais, no período de 2000 a 2012. Os resultados revelaram que 5,03% dos artigos internacionais tratavam de CT, dos quais 18,82% estavam relacionados ao mercado de capitais. Desses, 50,35% utilizaram *proxies* como indicadores, sendo as mais comuns: BTD Total (40,28%), GAAP ETR (31,94%), BTD Anormal (30,56%), Temporary BTD (22,22%) e Cash ETR (19,44%). Quanto aos artigos nacionais, apenas 1,45% abordaram CT, com 24,56% deles relacionando TM ao mercado de capitais. As *proxies* mais frequentemente empregadas foram BTD temporária e anormal (55,56%), BTD total e Lucro tributável (33,33%), sendo notável que 71,43% das pesquisas utilizaram mais de uma *proxy*. No que diz respeito aos modelos operacionais, os mais utilizados nos artigos internacionais foram o Jones Modificado (30,56%) e o Dechow et al. (18,06%). Já nas pesquisas nacionais, o modelo Kang e Sivaramakrishnan liderou com 44,44%, seguido pelo Jones modificado e McNichols e Wilson, ambos com 22,22%.

Machado e Esteves (2013) realizaram um estudo com o propósito de identificar quais investigações relacionadas à temática tributária foram abordadas nos principais congressos de Contabilidade e Administração do Brasil durante o período de 2007 a 2012, com o intuito de elaborar um inventário temático. No tocante à quantidade de artigos tributários encontrados, percebe-se que ainda há um déficit de discussão sobre esse assunto, vez que do total analisado, menos de 2% tratam do tema da presente pesquisa. Em relação à qualificação acadêmica dos estudiosos, uma maior quantidade de mestres participando dos congressos é encontrada, seguidos pelos doutores, que apresentaram números absolutos um pouco menores. As instituições de ensino que mais possuem pesquisadores vinculados são a Universidade de São Paulo (USP) e a Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), seguidas pelas Universidades Federais de Viçosa e do Ceará. Em se tratando da produtividade dos autores, verificou-se que a maioria deles está vinculada a apenas um trabalho.

Júnior e Zanoteli (2017) conduziram um estudo com o propósito de propor uma agenda de pesquisa futura sobre as *Book Tax Differences* (BTD), com base na síntese da literatura acadêmica existente e em uma análise bibliométrica sobre o tema. A análise da produção científica revelou que as pesquisas relacionadas às BTD estão mais frequentemente associadas ao gerenciamento de resultados e ao planejamento tributário. O estudo bibliométrico identificou 89 artigos internacionais e 12 artigos nacionais sobre o tema. Foi observada uma tendência de crescimento na produção internacional de pesquisa sobre BTD, sendo que a maioria das publicações ocorre em periódicos norte-americanos. Essa produção internacional aborda as BTDs em conjunto com diversas variáveis, como *proxies* de gerenciamento de resultados, qualidade dos lucros, indicadores contábeis, planejamento tributário, entre outros.

Martinez (2017) realizou uma pesquisa com o objetivo de realizar uma revisão abrangente dos estudos internacionais e brasileiros relacionados à agressividade tributária, que é compreendida como o comportamento de tentar evitar ou minimizar o ônus tributário explícito enfrentado pela empresa. Dentro deste campo de estudo, várias perguntas de pesquisa se destacam, incluindo a identificação dos fatores que determinam a agressividade tributária das empresas. Isso envolve a análise das características das empresas, atributos ambientais, restrições impostas pelos "gatekeepers" (como auditores) e incentivos para as empresas. Além disso, a pesquisa aborda os determinantes da agressividade tributária por parte dos gestores e investiga a influência da governança corporativa e da estrutura de controle. A pesquisa também explora as possíveis consequências econômico-financeiras da agressividade tributária para as empresas, bem como as métricas empíricas utilizadas para medir esse comportamento.



Santos e Araújo (2019) conduziram uma pesquisa com o propósito de descrever e analisar as características dos artigos já publicados e disponíveis na Plataforma de Periódicos CAPES relacionados ao Planejamento Tributário e temas afins, no período compreendido entre os anos de 2009 e 2019. Eles examinaram vários parâmetros utilizados pelos autores dos estudos nesse contexto. Quanto a natureza da pesquisa, ela foi classificada como quantitativa, uma vez que empregaram recursos percentuais para analisar os resultados. Os resultados apontaram para uma predominância de autores do sexo masculino, uma maior concentração de artigos publicados na região Sudeste do Brasil e mais da metade dos autores com titulação de mestre. Apesar da relevância do tema, a pesquisa também revelou que houve uma escassez de estudos publicados nos últimos 11 anos, aproximadamente, relacionados ao planejamento tributário.

Frederico e Carpes (2019) conduziram uma pesquisa com o objetivo de realizar uma análise bibliométrica das produções científicas nos principais periódicos brasileiros relacionados à contabilidade e que abordam o tema do planejamento tributário durante o período compreendido entre 2013 e 2018. Os resultados da pesquisa indicaram que os estudos sobre planejamento tributário ainda estão em estágio inicial de desenvolvimento. No entanto, as publicações existentes demonstraram uma qualidade geralmente média a alta, uma vez que 78,95% delas foram encontradas em periódicos classificados com estrato igual ou superior a B3. Além disso, a pesquisa revelou que a maioria dos autores publica de forma ocasional, com apenas um artigo publicado ao longo do período estudado, abordando uma diversidade de temas dentro do planejamento tributário. Por fim, este estudo destacou a existência de oportunidades para expandir as pesquisas relacionadas ao planejamento tributário, o que pode incentivar a criação de eventos acadêmicos e revistas especializadas, bem como o desenvolvimento de bases de dados específicas, com o objetivo de aumentar a legitimidade e a visibilidade desse importante campo de estudo.

Morais e Bocardi (2020) conduziram um estudo com o objetivo de quantificar a produção científica disponível na plataforma *Scientific Electronic Library Online* (SciELO) relacionada à gestão tributária com aplicabilidade no contexto brasileiro e analisar as principais práticas de gerenciamento mencionadas nos artigos encontrados. Utilizando uma abordagem que combinou elementos quantitativos e qualitativos, examinaram um total de 31 artigos. Os resultados destacaram que a Revista Contabilidade & Finanças foi a fonte com o maior número de publicações nesse tema. A pesquisa evidenciou que a produção acadêmica era

predominantemente empírica e que não havia uma uniformidade nas práticas de gestão tributária, possivelmente devido à constante dinâmica das alterações legislativas no Brasil.

Fragoso e Brites (2021) conduziram um estudo com o propósito de realizar uma análise bibliométrica da produção científica relacionada ao Planejamento Tributário no período de 2011 a 2020, que foi publicada nas atas do Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade (*USP Accounting Science Initiation Conference*). Isso se deve à relevância do tema e à sua exploração no ambiente acadêmico. Os resultados da pesquisa revelaram uma escassa quantidade de publicações nos anais do Congresso USP abordando o tema de Planejamento Tributário, apesar de sua importância para os profissionais da área contábil.

Desse modo, considerando a revisão de literatura aqui exposta, a partir da perspectiva da temática Agressividade fiscal, para alcançar os objetivos propostos, apresenta-se na seção posterior os procedimentos metodológicos do presente estudo.

### **3 METODOLOGIA**

Com o objetivo de cumprir os objetivos desta pesquisa, foi delineado um escopo que abrange os procedimentos e a classificação da pesquisa. Além disso, serão apresentados os instrumentos utilizados na coleta de dados, uma descrição da população e amostra em questão, bem como a abordagem adotada para a pesquisa.

#### **3.1 Tipologia da pesquisa**

No que diz respeito à classificação da pesquisa, esta foi categorizada como descritiva, pois faz uso de pesquisa bibliográfica e documental como ferramentas para atingir seus objetivos. De acordo com Gil (2008), a pesquisa descritiva emprega técnicas de coleta de dados para descrever características da população de estudo. Além disso, Andrade (2007) ressalta que na pesquisa descritiva, os fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem interferência direta do pesquisador.

Nesse contexto, o estudo foi conduzido por meio de uma pesquisa bibliográfica, que proporciona ao pesquisador acesso direto ao conteúdo escrito relacionado a um determinado tema, permitindo análises mais precisas ou a fundamentação das informações. Além disso, a pesquisa também assumiu uma abordagem documental, que, conforme Gil (2008), é semelhante à pesquisa bibliográfica, mas difere nas fontes, pois a pesquisa documental se baseia em materiais que não foram previamente analisados.

No que se refere à abordagem, a pesquisa se enquadra na categoria qualitativa, pois utilizou ferramentas que geraram análises qualitativas. Segundo Fonseca (2002), a pesquisa qualitativa lida com aspectos da realidade que não podem ser quantificados, apenas analisados e explicados.

Adicionalmente, esta pesquisa possui uma natureza bibliométrica, a qual, de acordo com Araújo (2006), é uma técnica quantitativa e estatística para medir os índices de produção e disseminação do conhecimento científico. Além disso, de acordo com Cardoso et al. (2005), a bibliometria visa a analisar publicações, estudar fenômenos da comunicação científica e mensurar a influência e o impacto de determinados autores ou periódicos, contribuindo para a difusão do conhecimento e a identificação de tendências em pesquisas anteriores.

A pesquisa bibliométrica oferece uma visão abrangente e objetiva da produção científica, destacando áreas de concentração, padrões de colaboração e a evolução temporal das contribuições (Aria; Cuccurullo, 2017). A análise bibliométrica é uma ferramenta valiosa para

avaliar a importância relativa de revistas científicas, autores e instituições, contribuindo para a tomada de decisões informadas na pesquisa e na publicação acadêmica (Raaijmakers, 2005).

Portanto, a pesquisa bibliométrica é uma técnica que verifica e analisa as publicações relacionadas a um tópico específico em diversas plataformas de divulgação e disseminação, com o objetivo de quantificar e analisar o conhecimento produzido em períodos anteriores.

### **3.2 População e amostra**

A coleta de dados foi feita considerando a busca de artigos científicos apresentados no congresso USP de contabilidade de 2013 a 2022, sobre o tema agressividade fiscal. Como critério de busca no website do congresso (<https://congressousp.fipecafi.org/>), foram usados os termos ‘agressividade fiscal’, ‘planejamento tributário’, ‘*tax avoidance*’ e ‘elisão fiscal’. Com base nessa busca, a população do estudo compreendeu 16 artigos.

Ressalta-se que os congressos acadêmicos desempenham um papel crucial no avanço do conhecimento e no estabelecimento de redes de pesquisa, oferecendo um fórum para pesquisadores compartilharem suas descobertas e avanços mais recentes, promovendo a disseminação do conhecimento na comunidade acadêmica, além de proporcionarem oportunidades valiosas para estabelecer contatos e colaborações entre pesquisadores, professores e profissionais, fortalecendo as redes de pesquisa.

Nesse meio, destaca-se o Congresso USP de Contabilidade. Desenvolvida pela FEA-USP, a USP International Conference in Accounting é um evento estabelecido no cenário nacional, consolidando-se como o principal fórum para discussões nas áreas de Controladoria e Contabilidade. O propósito fundamental deste evento é fomentar a troca de estudos e experiências, assim como a divulgação de ideias relacionadas à teoria e prática da Controladoria e Contabilidade. A iniciativa busca estreitar os laços entre profissionais do setor e pesquisadores acadêmicos, tanto nacionais quanto internacionais, por meio de atividades que incluem apresentações de trabalhos, workshops e palestras.

Para analisar os artigos que forneceriam informações mais relevantes para o desenvolvimento deste trabalho, foi realizada uma verificação em cada pesquisa encontrada, a qual deu-se em três etapas: primeiramente, análise dos títulos, em seguida, análise dos resumos e, por fim, a verificação dos trabalhos por completo. Assim, ao se fazer um filtro dos trabalhos que realmente abordam a temática discutida no presente estudo, chegou-se a uma amostra de 16 estudos.

### **3.3 Coleta e tratamento dos dados**

Após a seleção da amostra, os artigos foram analisados visando identificar a classificação dos tipos de pesquisa na área quanto aos objetivos (exploratória, descritiva ou explicativa), ao objeto (bibliográfica, de laboratório e de campo) e, às técnicas de coleta de dados utilizadas (coleta documental, observação, entrevista, questionário, formulário, medidas de opiniões e atitudes), além de identificar a abordagem de análise (quantitativa ou qualitativa), os principais autores dos artigos, as técnicas de análise, a base teórica e os principais temas correlacionados.

Tais dados foram tabulados em uma planilha do Excel para, posteriormente, a análise dos dados ser feita, através de frequências absolutas e relativas as informações para atendimento aos objetivos delineados.

No próximo tópico, são destacados os resultados e a discussão do estudo a partir das variáveis explanadas.

#### 4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Esta seção foi delineada a partir do objetivo geral - caracterizar o perfil da produção científica sobre agressividade fiscal constante no congresso USP de contabilidade de 2013 a 2022 – e dos objetivos específicos, contribuindo para que o questionamento de pesquisa seja respondido. Assim, a seguir, apresenta-se uma análise dos dados, a fim de se compreender o perfil dos trabalhos sobre agressividade fiscal apresentados no congresso USP de contabilidade nos últimos dez anos.

Inicialmente, procedeu-se com a análise da quantidade de artigos por ano, de 2013 a 2022.

A Tabela 1 apresenta a quantidade de artigos sobre agressividade fiscal no congresso USP por ano.

Tabela 1 – Quantidade de artigos por ano

ANO	QNT.
2013	0
2014	0
2015	1
2016	2
2017	2
2018	0
2019	2
2020	5
2021	3
2022	1
Total	16

Fonte: dados da pesquisa.

Com base na Tabela 1, pode-se observar que não houve artigos apresentados no Congresso USP sobre a temática agressividade fiscal em 2013 e 2014. A quantidade começa a aumentar, atingindo 2 artigos em 2016 e 2017. A quantidade volta a zero em 2018. Há um aumento novamente em 2019, atingindo 2 artigos. O ano de 2020 registra o maior número de artigos, com 5 ocorrências. A quantidade diminui para 3 em 2021 e para 1 em 2022.

Nota-se, portanto, que há variações ao longo dos anos. O ano de 2020 se destaca com o maior número de ocorrências, enquanto os anos adjacentes (2019, 2021, e 2022) mostram uma quantidade menor. Isso pode sugerir flutuações naturais ou eventos específicos que ocorreram em determinados anos que afetaram a pesquisa sobre a temática.

A Tabela 2 apresenta a classificação metodológica dos artigos sobre agressividade fiscal no congresso USP.

Tabela 2 – Classificação metodológica dos artigos

CLASSIFICAÇÃO METODOLÓGICA DOS ARTIGOS		QTD.
Quanto aos objetivos	Descritiva	11
	Exploratória	2
	Explicativa	1
	Não identificado	3
Quanto ao objeto	Bibliográfica	2
	De laboratório	
	De campo	
	Estudo de caso	4
	Não identificado	7
Técnicas de coleta de dados	Documental	5
	Observação	
	Entrevista	
	Questionário	1
	Formulário	3
	Relatório	3
	Medidas de opiniões e atitudes	
	Não identificado	1
	Teórico	
Bibliométrica	1	
Abordagem de análise	Quantitativo	10
	Qualitativo	1
	Quantitativo-qualitativo	
	Não identificado	4
<b>TOTAL</b>		<b>59</b>

Fonte: dados da pesquisa.

A Tabela 2 apresenta a classificação metodológica dos artigos analisados, com base em diferentes critérios. Quanto aos objetivos, observa-se que a abordagem descritiva é prevalente, indicando que a maioria dos estudos tem como objetivo descrever fenômenos ou características sem manipulação de variáveis. A abordagem exploratória é menos comum, indicando uma busca por *insights* ou compreensão inicial de um tema específico. A abordagem explicativa, voltada para a compreensão das relações de causa e efeito, é menos representada na amostra. Um número significativo de estudos não especificou claramente seus objetivos metodológicos, o que pode indicar falta de clareza ou rigor na descrição dos métodos.

Quanto ao objeto, com base na Tabela 2, observa-se que estudos com abordagem bibliográfica são limitados, sugerindo que há uma predominância de pesquisa empírica na

amostra. O estudo de caso é uma abordagem comum, indicando que muitos artigos focam em investigar fenômenos em contextos específicos. Um número significativo de estudos não especifica claramente o objeto de investigação, o que pode dificultar a compreensão dos resultados.

Por sua vez, de acordo com a Tabela 2, quanto às técnicas de coleta de dados, observa-se que o uso de fontes documentais é relativamente comum, indicando a análise de registros existentes como fonte de dados. O uso de formulários como técnica de coleta de dados é significativo, sugerindo uma abordagem estruturada para a obtenção de informações. A coleta de dados por meio de relatórios é comum, indicando uma possível abordagem baseada em fontes secundárias. Um estudo não especifica claramente as técnicas de coleta de dados, o que pode afetar a credibilidade dos resultados.

Observa-se ainda na Tabela 2 que, quanto à abordagem de análise há a predominância da abordagem quantitativa sugere uma ênfase na mensuração de variáveis e estatísticas para análise. A abordagem qualitativa é menos comum, indicando uma menor ênfase na interpretação de fenômenos complexos. Um número significativo de estudos não especifica claramente a abordagem de análise utilizada, o que pode impactar na interpretação e validade dos resultados.

A Tabela 3 apresenta a descrição dos autores e quantidade de autores dos artigos sobre agressividade fiscal no congresso USP.

Tabela 3 – Descrição dos autores e quantidade de autores por artigo

<b>TÍTULO ARTIGO</b>	<b>NOME DOS AUTORES</b>	<b>QUANTIDADE DE AUTORES</b>
Análise da alíquota Efetiva de Tributos sobre o Lucro no Brasil: Um estudo com foco na ETRt e na ETRc.	Guilherme Otávio Monteiro Guimarães	3
	Marcelo Alvaro da Silva Macedo	
	Claúdia Ferreira da Cruz	
Elisão Fiscal: Mecanismos de Governança Corporativa Importam?	Raíssa Aglé Moura de Sousa	4
	Carla Janaína Ferreira Nobre	



Análise da Relação entre Planejamento Tributário, Spin-Offs Corporativos e Retornos Anormais.	Filipe Coelho de Lima Duarte	2
	Edilson Paulo	
	Ronaldo José Rego de Araújo	
	Allysson Leandro Nascimento de Oliveira	
Book-Tax Differences: Síntese e Tendências da Produção Acadêmica.		2
	Felipe Roberto Rocha Júnior	
	Eduardo José Zanotelli	
IFRS, Lei 12.973/2014 e Tax Avoidance em empresas de Capital Aberto Listadas no Brasil.		3
	Heliege de Cássia Oliveira Fontes	
	Antônio Carlos Brunozi Júnior	
Fatores Determinantes do Gerenciamento Tributário no Brasil: Análise a partir da Proxy de Elisão Fiscal Long-Run Cash ETR.	Victor Souza Santanna	2
	Sandrielle Leite Mota	
Dificuldades e Elementos Priorizados no Planejamento Tributário: Análise a Partir da Percepção dos Profissionais da Contabilidade.	Paulo Amilton Maia Leite Filho	4
	Maiane Barbosa	
	Stephanie Maciel Riechter	
Effective Tax Rate (ETR): Análise em Empresas Optantes pelo Simples Nacional.	Antônio Nadson Mascarenhas Souza	3
	Alison Martins Meurer	
Influência da Agressividade Tributária no Desempenho das Empresas Listadas na B3.	Rogério Melo de Oliveira	3
	Emanoel Marcos Lima	
	Erika de Oliveira Cassiano	
Influência da Agressividade Tributária no Desempenho das Empresas Listadas na B3.	Paula Carolina Arpini	3
	Paulo Cesar Ritter	
	Marcio Roberto Piccoli	
	Pedro Kagami Kraft	2

Relação entre a Agressividade Tributária e o Turnover Forçado no CEO no Mercado de Capitais Brasileiro	<p>           Tiago Nascimento Borges            Slavov         </p>	3
	<p>           Bruna Duarte Stoduto            Antônio Carlos Brunozi            Júnior         </p>	
	<p>           Laís de Araújo Rezende         </p>	
Relação Entre Agressividade Tributária e Sustentabilidade Empresarial no Brasil: 2010 a 2019	<p>           George Alberto Ferreira            Lopes         </p>	3
	<p>           Lorena Almeida Campos            Vanessa Rodrigues dos            Santos Cardoso         </p>	
	<p>           Camila Proner         </p>	
Influência da Governança Corporativa na Agressividade Tributária em Empresas Listadas na B3	<p>           Taionara Tais Trevizan            Ana Julia Batistella         </p>	4
	<p>           André Carlos Einsweiller            Letícia Maria de Lima            Santos         </p>	
	<p>           Lorena Almeida Campos            Claúdio Moreira Santana         </p>	
	<p>           Leonardo Gelard Reis Zarro         </p>	
Agressividade Tributária em Relação ao Custo de Capital de Terceiros no Brasil	<p>           Lorena Almeida Campos            Claúdio Moreira Santana         </p>	3
	<p>           Leonardo Gelard Reis Zarro         </p>	
Relação Entre a Agressividade Tributária e Honorários de Auditoria no Brasil	<p>           Lorena Almeida Campos            José Alves Dantas         </p>	3
	<p>           José Alves Dantas         </p>	
Taxa Efetiva de Imposto e Desempenho das Empresas Regulamentadas Pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM): Uma análise de dados em painel clusterizado do período 2011-2020	<p>           Stephanie Daphine Ribeiro            Saulo Cardoso Maia         </p>	3
	<p>           Luiz Gustavo Camarano            Nazareth         </p>	
	<p>           Luiz Gustavo Camarano            Nazareth         </p>	

Fonte: dados da pesquisa.

A Tabela 3 apresenta a descrição dos autores e a quantidade de autores por artigo. Com relação ao número de autores, observa-se que a maioria dos artigos tem entre 2 e 4 autores, sugerindo uma colaboração significativa entre pesquisadores. Essa diversidade de autores pode trazer perspectivas e expertise diferentes para a pesquisa.

No que tange à distribuição dos autores por artigo, pode-se visualizar que em alguns artigos há um número maior de autores (por exemplo, o terceiro artigo possui 4 autores), indicando uma abordagem de pesquisa mais colaborativa. O número de autores pode estar relacionado à complexidade e escopo da pesquisa, sendo comum que estudos mais abrangentes envolvam uma equipe maior.

Alguns autores aparecem em mais de um artigo, indicando uma continuidade ou especialização em determinados temas, por exemplo, Antônio Carlos Brunozi Júnior é autor de dois artigos. A colaboração entre autores pode fortalecer a consistência e a qualidade das pesquisas, pois diferentes perspectivas e habilidades são combinadas.

Em relação aos temas de pesquisa, observa-se que os temas de pesquisa parecem estar concentrados nas áreas de tributação, planejamento tributário e questões relacionadas a impostos e finanças corporativas. A diversidade de tópicos sugere uma abordagem abrangente na análise dos aspectos tributários, desde a efetividade de tributos até a relação entre agressividade tributária e desempenho empresarial.

A presença de artigos que exploram temas como elisão fiscal, governança corporativa, agressividade tributária e seus impactos no desempenho empresarial sugere uma busca por compreensão dos fatores que influenciam as práticas tributárias e financeiras das empresas. A análise de *Book-Tax Differences* (diferenças entre registros contábeis e fiscais) é um tema recorrente, indicando um interesse na compreensão das discrepâncias e suas implicações.

A Tabela 4 apresenta as técnicas de análise dos artigos sobre agressividade fiscal no congresso USP.

Tabela 4 – Técnicas de análise

<b>TÉCNICAS DE ANÁLISE</b>	<b>QUANTIDADE</b>
Quantitativas	14
Qualitativas	2

Fonte: dados da pesquisa.

A Tabela 4 apresenta as técnicas de análise utilizadas nos artigos sobre agressividade fiscal no congresso USP. A predominância de técnicas quantitativas indica uma forte orientação para a mensuração e análise estatística nos estudos sobre agressividade fiscal.

Essas técnicas podem incluir análise de regressão, análise de variância, testes estatísticos, modelagem econométrica, entre outras. A preferência por métodos quantitativos sugere um foco na obtenção de resultados mensuráveis e na identificação de relações estatísticas entre variáveis.

A presença de técnicas qualitativas, embora em menor quantidade, é notável. Isso indica que alguns estudos adotam abordagens mais interpretativas, exploratórias ou descritivas na análise da agressividade fiscal. Técnicas qualitativas podem incluir análise de conteúdo, estudos de caso, entrevistas semiestruturadas, análise de discurso, entre outras. Essas abordagens são valiosas para compreender nuances, contextos e dinâmicas subjacentes às práticas de agressividade fiscal.

A predominância de técnicas quantitativas sugere um interesse na mensuração objetiva de fenômenos relacionados à agressividade fiscal. Isso pode contribuir para a identificação de padrões, correlações e fatores determinantes.

A presença de técnicas qualitativas indica um reconhecimento da importância de abordagens mais exploratórias e contextuais. Essas técnicas podem fornecer *insights* profundos e detalhados, contribuindo para uma compreensão mais holística e qualitativa da agressividade fiscal.

A escolha entre técnicas quantitativas e qualitativas muitas vezes depende da natureza da pesquisa e dos objetivos do estudo. A combinação de ambas as abordagens pode enriquecer a compreensão global do fenômeno.

A Tabela 5 apresenta as técnicas de análise qualitativas dos artigos sobre agressividade fiscal no congresso USP.

Tabela 5 – Técnicas de análise - qualitativas

<b>TÉCNICAS DE ANÁLISE - QUALITATIVAS</b>	<b>QTD.</b>
Análise bibliográfica	1
Outras	0
Não identificado	1
Total	2

Fonte: dados da pesquisa.

A Tabela 5 apresenta informações sobre as técnicas de análise qualitativas utilizadas nos artigos sobre agressividade fiscal no congresso USP. A presença da técnica de análise bibliográfica indica que pelo menos um estudo baseou parte de sua análise qualitativa na revisão e síntese de literatura existente. Esse método envolve a análise crítica de fontes bibliográficas relevantes para informar e contextualizar a pesquisa.

A categoria "Outras" sugere a existência de outras técnicas qualitativas não especificadas na tabela. Isso pode incluir uma variedade de métodos, como entrevistas, estudos de caso, análise de documentos, entre outros. A categoria "Não Identificado" indica que, em pelo menos um caso, a técnica qualitativa utilizada não foi claramente mencionada ou classificada.

A presença de análise bibliográfica sugere que pelo menos um estudo enfocou a revisão crítica de literatura para compreender e analisar a agressividade fiscal. Isso pode ser valioso para contextualizar os achados e identificar lacunas na pesquisa existente. A presença de "Outras Técnicas" e "Não Identificado" destaca a importância de fornecer descrições detalhadas das abordagens metodológicas utilizadas. A falta de clareza sobre as técnicas pode dificultar a avaliação da validade e confiabilidade dos resultados.

O fato de ter apenas duas entradas na tabela limita a generalização dos resultados. No entanto, reflete uma possível diversidade nas abordagens metodológicas dos estudos sobre agressividade fiscal. É recomendável que os pesquisadores forneçam detalhes específicos sobre as técnicas utilizadas, incluindo procedimentos, instrumentos de coleta de dados e estratégias de análise para promover a transparência e replicabilidade da pesquisa.

A Tabela 6 apresenta as técnicas de análise quantitativas dos artigos sobre agressividade fiscal no congresso USP.

Tabela 6 – Técnicas de análise - quantitativas

<b>TÉCNICAS DE ANÁLISE - QUANTITATIVAS</b>	<b>QTD.</b>
Estatística descritiva	9
Regressão linear múltipla	9
Não identificado	1
Total	19

Fonte: dados da pesquisa.

A Tabela 6 fornece informações sobre as técnicas de análise quantitativas utilizadas nos artigos sobre agressividade fiscal no congresso USP. A presença significativa da estatística descritiva indica que muitos estudos optaram por uma abordagem que envolve a descrição e resumo de dados. Isso pode incluir medidas como média, mediana, desvio padrão, entre outras, para fornecer uma visão geral das características dos dados relacionados à agressividade fiscal.

A regressão linear múltipla é uma técnica estatística poderosa para analisar a relação entre uma variável dependente e várias variáveis independentes. A presença de nove estudos utilizando essa técnica sugere um interesse na identificação e quantificação de relações causais ou correlacionadas na agressividade fiscal. A categoria "Não Identificado" indica que, em pelo

menos um caso, a técnica quantitativa utilizada não foi claramente mencionada ou classificada. Isso ressalta a importância de uma descrição detalhada das técnicas de análise para garantir a transparência e a replicabilidade da pesquisa.

A presença equilibrada entre estatística descritiva e regressão linear múltipla sugere uma abordagem abrangente na análise quantitativa da agressividade fiscal. A estatística descritiva pode ajudar a fornecer uma compreensão inicial dos dados, enquanto a regressão linear múltipla permite explorar relações mais complexas entre variáveis. A tabela reflete uma escolha metodológica sólida, pois ambas as técnicas são fundamentais para a análise estatística em pesquisas quantitativas.

É importante que os pesquisadores forneçam detalhes sobre as variáveis utilizadas, a escolha dos modelos de regressão, os testes estatísticos aplicados e outras considerações metodológicas para permitir a avaliação da robustez dos resultados. A presença de uma categoria "Não Identificado" destaca a necessidade de maior clareza e transparência na descrição das técnicas de análise, garantindo que outros pesquisadores possam entender e reproduzir os métodos utilizados.

A Tabela 7 apresenta as bases teóricas dos artigos sobre agressividade fiscal no congresso USP.

Tabela 7 – Base teórica

<b>BASE TEÓRICA</b>	<b>QTD.</b>
Teoria da Agência	6
Não tem base teórica	10
Total	16

Fonte: dados da pesquisa.

A base teórica de um estudo desempenha um papel fundamental na fundamentação e compreensão dos fenômenos investigados. A Teoria da Agência é uma estrutura teórica frequentemente aplicada em estudos relacionados a finanças e governança corporativa. Sua presença em seis dos artigos sugere que os pesquisadores estão explorando as relações entre diferentes partes interessadas, como acionistas e gestores, e como as dinâmicas agência-principal podem influenciar as estratégias tributárias e o desempenho das empresas.

A categoria "Não Tem Base Teórica" sugere que em 10 dos artigos, a base teórica não foi claramente identificada ou explicitamente declarada. Isso pode indicar uma lacuna ou falta de ênfase na fundamentação teórica desses estudos. É importante reconhecer que a ausência de uma base teórica explícita pode afetar a robustez e a validade dos resultados.

A presença da Teoria da Agência em um terço dos artigos reflete a relevância dessa abordagem na análise de questões tributárias, fornecendo uma estrutura conceitual para entender as relações entre as partes envolvidas nas decisões tributárias das empresas. No entanto, é crucial destacar a importância de uma base teórica sólida em todos os estudos para garantir a validade e a relevância das conclusões. A ausência de base teórica explícita em alguns artigos pode indicar uma área de melhoria, sugerindo que os pesquisadores podem se beneficiar ao integrar teorias relevantes para fortalecer a fundamentação de suas análises.

A Tabela 8 apresenta os temas correlacionados dos artigos sobre agressividade fiscal no congresso USP.

Tabela 8 – Temas correlacionados

<b>TEMAS CORRELACIONADOS</b>	<b>QNT.</b>
Desempenho	2
Governança corporativa	2
Sustentabilidade	1
Spin off corporativo	1
Retornos anormais	1
Turnover do CEO	1
Gerenciamento de resultados	1
Custo de capital de terceiros	1
Honorários do auditor	1
<b>Total</b>	<b>11</b>

Fonte: dados da pesquisa.

A Tabela 8 apresenta os temas correlacionados abordados nos artigos sobre agressividade fiscal no congresso USP. O tema de desempenho aparece em dois artigos, indicando que há um interesse em explorar como a agressividade fiscal pode estar relacionada ao desempenho organizacional. Essa abordagem pode envolver a análise de indicadores financeiros, retornos sobre o investimento, entre outros.

A presença de governança corporativa em dois artigos sugere que os pesquisadores estão interessados nas implicações da agressividade fiscal no contexto das estruturas de governança das empresas. Isso pode incluir a análise de práticas de gestão, estrutura de conselhos e a influência de partes interessadas.

A inclusão do tema sustentabilidade destaca um interesse em compreender como a agressividade fiscal pode estar relacionada às práticas de sustentabilidade empresarial. Isso pode envolver a análise de práticas tributárias e sua conexão com a responsabilidade social corporativa. Spin-off corporativo, retornos anormais, turnover do CEO, gerenciamento de

resultados, custo de capital de terceiros e honorários do auditor aparecem cada um em um artigo. Isso indica uma variedade de temas correlacionados explorados nos estudos sobre agressividade fiscal.

A variedade de temas correlacionados destaca a abrangência e complexidade das implicações da agressividade fiscal em diferentes aspectos organizacionais. A diversidade de temas correlacionados sugere que a agressividade fiscal não é apenas um fenômeno financeiro, mas também está interconectada com várias outras áreas organizacionais e estratégicas. A presença de temas como governança corporativa e sustentabilidade indica que os pesquisadores estão atentos às dimensões éticas e estratégicas das práticas fiscais das empresas, destacando a importância de uma abordagem holística na análise desse fenômeno.

Desse modo, observa-se que os resultados sugerem uma tendência de aumento de interesse na agressividade fiscal ao longo dos anos, com picos em alguns anos específicos. A colaboração entre pesquisadores é evidente, refletida no número de autores por artigo. A predominância de abordagens quantitativas sugere um desejo de mensurar e quantificar fenômenos relacionados à agressividade fiscal. A Teoria da Agência é amplamente adotada, indicando uma busca por estruturas conceituais estabelecidas para entender as práticas tributárias.

Entretanto, tais trabalhos poderiam possuir uma maior clareza na descrição metodológica, especialmente em estudos não identificados, explorarem uma maior variedade de técnicas de análise, incluindo qualitativas, para uma compreensão mais completa, além de darem uma maior ênfase na fundamentação teórica para fortalecer a base conceitual dos estudos.

Esses resultados oferecem *insights* valiosos para pesquisadores, profissionais e decisores interessados na agressividade fiscal. A diversidade nos métodos e temas correlacionados destaca a complexidade e a interdisciplinaridade do fenômeno, fornecendo uma base sólida para futuras pesquisas e discussões na área.

Findo à análise dos resultados, verifica-se que esta seção atendeu o objetivo geral e os objetivos específicos da pesquisa. A seguir, são apresentadas as considerações finais.



## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa buscou caracterizar o perfil da produção científica sobre agressividade fiscal apresentada no Congresso USP de Contabilidade no período de 2013 a 2022. O objetivo geral e os objetivos específicos orientaram a coleta e análise de dados, proporcionando uma compreensão abrangente das abordagens, métodos e temas abordados nos artigos sobre agressividade fiscal.

A revisão de literatura destacou a relevância do tema da agressividade fiscal no contexto brasileiro, enfatizando a alta carga tributária e a necessidade de as empresas buscarem estratégias legítimas para otimizar sua rentabilidade. A definição e distinção entre termos como elisão fiscal, planejamento tributário e agressividade fiscal foram abordadas, evidenciando a complexidade e a importância dessas práticas.

A metodologia adotada foi de natureza descritiva, bibliométrica e qualitativa, utilizando pesquisa bibliográfica e documental para analisar os artigos do Congresso USP. A amostra foi selecionada com base em critérios específicos, resultando em um conjunto de artigos que foram posteriormente analisados quanto à classificação metodológica, técnicas de análise, autores, base teórica e temas correlacionados.

Os resultados revelaram uma distribuição variada de artigos ao longo dos anos, com destaque para um aumento notável a partir de 2015. A classificação metodológica indicou predominância de abordagens descritivas, estudos de caso e técnicas de coleta de dados documentais. Quanto às técnicas de análise, observou-se uma preferência por métodos quantitativos, especialmente estatística descritiva e regressão linear múltipla. As bases teóricas foram variadas, com destaque para a Teoria da Agência. Os temas correlacionados abrangeram desempenho, governança corporativa e sustentabilidade.

Os resultados sugerem uma diversidade de abordagens e métodos na pesquisa sobre agressividade fiscal, refletindo a complexidade do tema. A predominância de abordagens descritivas pode indicar uma ênfase na compreensão detalhada do fenômeno. A presença de estudos de caso sugere uma aplicação prática das estratégias discutidas na literatura. A preferência por métodos quantitativos indica uma abordagem analítica e estatística na compreensão dos fenômenos relacionados à agressividade fiscal.

A variedade de bases teóricas destaca a multidisciplinaridade do tema, com destaque para a Teoria da Agência, evidenciando a importância das relações de agência na compreensão das práticas de agressividade fiscal. Os temas correlacionados revelam a conexão

da agressividade fiscal com questões de desempenho, governança corporativa e sustentabilidade, indicando a complexidade e a abrangência das discussões.

É importante reconhecer que a pesquisa apresenta algumas limitações. A escolha de fontes exclusivamente do Congresso USP pode limitar a representatividade da amostra em relação à produção científica nacional sobre agressividade fiscal. Além disso, a análise foi restrita a artigos específicos e pode não abranger totalmente a diversidade de abordagens existentes na literatura sobre o tema.

Para futuras pesquisas, sugere-se a ampliação da amostra para incluir outros eventos científicos e periódicos, a fim de proporcionar uma visão mais abrangente da produção científica sobre agressividade fiscal no Brasil. Além disso, estudos longitudinais que acompanhem a evolução das práticas e discussões sobre agressividade fiscal ao longo do tempo podem enriquecer a compreensão do tema.

Em conclusão, a pesquisa contribui para o entendimento do panorama da produção científica sobre agressividade fiscal no contexto brasileiro, destacando tendências, lacunas e áreas potenciais para investigações futuras.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, M. M. **Introdução à metodologia do trabalho científico**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

ARAÚJO, Carlos Alberto. **Bibliometria: questões históricas e questões atuais**. Em *Questão*, Porto Alegre, v. 12, n. 1, p. 11-32, jun., 2006.

ARIA, M.; CUCCURULLO, C. **bibliometrix: An R-tool for comprehensive science mapping analysis**. *Journal of Informetrics*, v. 11, n. 4, p. 959-975, 2017.

ANTONIO. **Agressividade tributária: um survey da literatura**. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*. vol. 11, pp. 106-124, 2017.

Alencastre, B. Z., da Silva Campos, B., & Marques, V. A. (2018). **O impacto da Agressividade Tributária Sobre o Nível de Investimentos, Eficiência Produtiva e Rentabilidade de Empresas Listadas na [B]**. Encontro de Gestão e Negócios – EGEN.

AMARAL, G. L.; OLENIKE, J. E.; VIGGIANO, L. M. F. **Estudo sobre o verdadeiro custo da tributação**. IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário, mai. 2008. Disponível em: [http://www.banasqualidade.com.br/jornal\\_digital/custo%20brasil.pdf](http://www.banasqualidade.com.br/jornal_digital/custo%20brasil.pdf).

ARAÚJO, R. A. M.; SANTOS, L. M. S.; LEITE FILHO, P. A. M.; CAMARA, R. P. B. **Agressividade Fiscal: Uma Comparação entre Empresas Listadas Na NYSE e BM&FBovespa**. *Enfoque Reflexão Contábil*, v. 37, n. 1, p. 39-54, 2018.

AYERS, B.; LAPLANTE, S.; MCGUIRE, S. **Credit rankings and taxes: the effect of book-tax differences on ratings changes**. *Contemporary Accounting Research*, v. 27, p. 359–402, 2010.

Bauer, A. M. (2016). **Tax Avoidance and the Implications of Weak Internal Controls**. *Contemporary Accounting Research*, 33(2), pp. 449–486. doi: <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12151>.

Braga, R. N. (2017). **Efeitos da adoção das IFRS sobre o Tax Avoidance**. *Revista Contabilidade e Finanças*, 28(75), 407-424. <https://doi.org/10.1590/1808-057x201704680>.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Lei nº 5.172, de 25 de out. de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 5 de out. de 1988.

BRASIL. **Lei nº 4.502, de 30 de nov. de 1964**. Dispõe Sobre o Impôsto de Consumo e reorganiza a Diretoria de Rendas Internas.

BRASIL. **Lei nº 9.718, de 27 de nov. de 1998**. Altera a Legislação Tributária Federal.

Blouin, J. **Defining and Measuring Tax Planning Aggressiveness (2014)**. National Tax Journal, 67(4), pp.875–900.

CALDEIRA, L. M. **Impactos dos Tributos Sobre a Renda na Geração de Valor das Empresas: um estudo comparativo internacional**. 2006. 168f. Dissertação (Mestrado em Administração)- Universidade de São Paulo - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Ribeirão Preto, 2006.

CARVALHO, E; TAVARES. **Gerenciamento tributário: proxies utilizadas pelas pesquisas no período 2000 a 2012**. 2000 a 2012.

Domingues, N. M. R. (2000). **Os Reflexos do Planejamento Tributário na Contabilidade**. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, XVI, Goiânia: Conselho Federal de Contabilidade, Tema 8: A contabilidade e a tributação.

CASTRO, J. K; FLACH, L. **O gerenciamento tributário relacionado ao desempenho das empresas: um estudo nas empresas listadas no nível 1 de governança corporativa da BM&FBOVESPA**. In: SEMINÁRIOS EM ADMINISTRAÇÃO, 16, 2013, São Paulo. Anais... São Paulo: SEMEAD, 2013.

Chen, S., Chen, X., Cheng, Q., & Shevlin, T. (2010). **Are family firms more tax aggressive than non-family firms?** Journal of Financial Economics, 95(1), 41-61.

CHENG, M.; DHALIWAL, D.; ZHANG, Y. **Does investment efficiency improve after the disclosure of material weaknesses in internal control over financial reporting?** Journal of Accounting and Economics, v. 56, n. 1, p. 1–18, jul. 2013.

Chyz, J. A. (2013). **Personally tax aggressive executives and corporate tax sheltering**. Journal of Accounting and Economics, 56(2), pp. 311–328. doi: <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2013.09.003>

Chyz, J. A., Ching Leung, W. S., Zhen Li, O., & Meng Rui, O. (2013). **Labor unions and tax aggressiveness**. Journal of Financial Economics, 108(3), pp. 675–698. doi: <https://doi.org/10.1016/j.jfineco.2013.01.012>

Da Silva, R., & Martinez, A. L. (2017). **Restrição Financeira e Agressividade Fiscal nas Empresas Brasileiras de Capital Aberto**. Anais do Congresso Anpcont, Belo Horizonte, MG, Brasil, 11.

DERASHID, C.; ZHANG, H. **Effective tax rates and the industry policy hypothesis: evidence from Malaysia**. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, v. 12, p. 45- 62, 2003.

DESAI, M. A.; DHARMAPALA, D. **Corporate tax avoidance and firm value**. The review of Economics and Statistics, v. 91, n. 3, p. 537-546, 2009.

DYRENG, S.; HANLON, M.; MAYDEW, E. **Long-run corporate tax avoidance**. The Accounting Review, v. 83, n. 1, p. 61-82, 2008.

- Dyrenge, S. D., & Lindsey, B. P. (2009). **Using Financial Accounting Data to Examine the Effect of Foreign Operations Located in Tax Havens and Other Countries on U.S. Multinational Firms' Tax Rates.** *Journal of Accounting Research*, 47(5), pp. 1283–1316. doi: <https://doi.org/10.1111/j.1475-679X.2009.00346.x>
- Dunbar, A., Higgins, D., Phillips, J., & Plesko, G. (2010). **“What Do Measures of Tax Aggressiveness Measure?”** Proceedings of the 103rd Annual Conference on Taxation, 18-26. National Tax Association, Washington, DC, USA.
- Edwards, A., Schwab, C., & Shevlin, T. (2016). **Financial constraints and cash tax savings.** *The Accounting Review*, 91(3), pp. 859–881. doi: <https://doi.org/10.2308/accr-5128>
- Fabretti, L. C., & Fabretti, D. R. (2014). **Direito tributário para os cursos de administração e Ciências Contábeis.** 10ª ed. São Paulo: Atlas.
- FRAGOSO, E BRITES. **Uma análise bibliométrica da produção científica publicada no congresso Usp de iniciação científica em contabilidade sobre o tema planejamento tributário.** Páginas 17 a 35, 2021.
- FERREIRA, A.H.S. ;DUARTE, A.M.P. **Planejamento Tributário: Instrumento Eficaz de Eficaz de Gestão Empresarial.** *Qualit@s – Revista Eletrônica*, v. 4, n. 2, 2005
- FERREIRA, F. R.; MARTINEZ, A. L.; COSTA, F. M.; PASSAMANI, R. R. **Book-Tax Differences e gerenciamento de resultados no mercado de ações do Brasil.** *RAE*, v. 52, n. 5, p. 488-501, 2012.
- Frank, M. M., Lynch, L. J., & Rego, S. O. (2009). **Tax Reporting Aggressiveness and Its Relation to Aggressive Financial Reporting.** *The Accounting Review*, 84(2), pp. 467–496. doi: <https://doi.org/10.2308 / accr.2009.84.2.467>
- FREDERIC, E; CARPES. **Análise bliométrica da produção científica brasileira sobre planejamento tributário.** Curso de Especialização em Economia Empresarial e Gestão de Pequenos Negócios – EEGPN, 2013 a 2018.
- Gallemore, J., & Labro, E. (2015). **The importance of the internal information environment for tax avoidance.** *Journal of Accounting and Economics*, 60(1), pp. 149–167. doi: <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2014.09.005>
- GALLO, Mauro F. **A relevância da abordagem contábil na mensuração da carga tributária das empresas.** Tese de Doutorado em Ciências Contábeis, FIPECAFI/USP, 2007.
- GIANNINI, S.; MAGGIULLI, C. **The effective tax rates in the EU Commission Study on company taxation: Methodological Aspects, Main Results and Policy Implications.** *CESifo Economic Studies*, v. 48, p. 633-653, 2002.
- GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 6ª edição. São Paulo: Atlas, 2008
- GONCHAROV, I.; ZIMMERMANN, J. **Earnings Management when Incentives Compete: The Role of Tax Accounting in Russia.** 2005.

GOUVEIA, F. H. C.; AFONSO, L. E. **Uma análise das formas de remuneração dos sócios por meio do planejamento tributário.** Revista de Administração Mackenzie, v. 14, n. 2, p. 69- 98, 2013.

GUIMARÃES, G. O. M.; MACEDO, M. A. S.; CRUZ, C. F. **Análise da alíquota efetiva de tributos sobre o lucro no Brasil: Um estudo com foco na ETRt e na ETRc.** Enfoque Reflexão Contábil, v. 35, n. 1, p. 1-16, 2016.

Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010). **A Review of Tax Research.** *Journal Accounting and Economics*, 50(2-3), 127-178. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2010.09.002>.

HANLON, M.; SLEMROD, J. **What does tax aggressiveness signal? Evidence from stock price reactions to news about tax shelter involvement.** *Journal of Public Economics*, v. 93, n. 1-2, p. 126-141, 2009.

Higgins, D., Omer, T. C., & Phillips, J. D. (2015). **The Influence of a Firm's Business Strategy on its Tax Aggressiveness.** *Contemporary Accounting Research*, 32(2), pp. 674–702. doi: <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12087>

JANSSEN, B. **Effective Tax Rate measures: alterative and their validity.** MARC Working Papers, 2000.

JÚNIOR, E, ZANOTELI. **Book-Tax Differences: Síntese e Tendências da Produção Acadêmica,** 2017.

Katz, S., Khan, U., & Schmidt, A. P. (2013). **Tax avoidance and future profitability.** Columbia Business School Research Paper. (13-10). doi: <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2227149>

LAGUIR, I.; STAGLIANÒ, R.; ELBAZ, J. **Does corporate social responsibility affect corporate tax aggressiveness?** *Journal of Cleaner Production*, v. 107, n. 1, p. 662-675, 2015.

Lanis, R., & Richardson, G. (2012). **Corporate social responsibility and tax aggressiveness: An empirical analysis.** *Journal of Accounting and Public Policy*, 31(1), 86-108.

Law, K. K. F., & Mills, L. F. (2015). **Taxes and Financial Constraints: Evidence from Linguistic Cues.** *Journal of Accounting Research*, 53(4), pp. 777–819. doi: <https://doi.org/10.1111/1475-679X.12081>

Lee, N. (2017). **Can Territorial Tax Compliance Systems Reduce the Tax Avoidance of Firms with Operations in Tax Havens?** *Emerging Markets Finance & Trade*, 53(4), pp. 968–985. doi: <https://doi.org/10.1080/1540496X.2016.1247690>

LIETZ, G. **Tax Avoidance vs. Tax Aggressiveness: A Unifying Conceptual Framework.** Working Paper, University of Munster, 2013.

LIMA, F. B; DUARTE, A. M. P. **Planejamento Tributário: instrumento empresarial de estratégia competitiva.** *Qualitas Revista Eletrônica*, v. 6, n. 1, 2007.

Lopes, T. (2012). **Custos Políticos Tributários: O impacto do tamanho na alíquota tributária efetiva**. Tese de Doutorado, Universidade de São Paulo, São Paulo, Brasil.

MACHADO, A. P. **A verdadeira alíquota dos tributos incidentes sobre os lucros das empresas brasileiras**. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO (ENANPAD), 35, 2011, Rio de Janeiro (RJ). Anais... Rio de Janeiro: ANPAD, 2011.

MACHADO, E., ESTEVES. **Pesquisas em Contabilidade e Planejamento Tributário nos Anos de 2007 a 2012 em Congressos de Contabilidade e Administração do Brasil**. SEMEAD Seminários em Administração, XVI, 2013.

MARTINEZ, A. L.; RIBEIRO, A. C.; & FUNCHAL, B. **The Sarbanes Oxley Act and Taxation: A Study of the Effects on the Tax Agressiveness of Brazilian Firms**. Anais do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, São Paulo, SP, Brasil, 2015.

Martinez, A. L., & Martins, V. A. M. (2016). **Alavancagem financeira e agressividade fiscal no Brasil**. Revista de Contabilidade da UFBA, 10(3), 5-22.

Martinez, A. L. (2017). **Agressividade Tributária: um survey da literatura**. Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade, 11, 108-126.

Morais, E Bocardi, **Gestão tributária: uma análise bibliométrica da produção científica brasileira. Tax management: a bibliometric analysis of brazilian scientific production**. Gestión de impuestos: un análisis bibliométrico de la producción científica brasileña, páginas 1 a 19, 2020.

MOTTA, F. P.; MARTINEZ, A. L. **Agressividade Fiscal em Sociedade de Economia Mista**. In: Encontro da Associação Nacional de Programas de Pós- Graduação em Administração (ENANPAD), 34, 2015, Belo Horizonte/MG. Anais... Belo Horizonte/ MG, 2015.

OLIVEIRA, J. J. D. M. **Código Tributário Nacional: Comentários, doutrina e jurisprudência**. São Paulo: Saraiva, 2003.

Oliveira, G. R. (2015). **Planejamento tributário através de atividade de reorganizações societária em empresas de Minas Gerais**. Dissertação de Mestrado, Fundação Pedro Leopoldo, Pedro Leopoldo, MG, Brasil.

Paste Junior, E. (2017). **Eficiência das empresas e agressividade tributária: Evidências do Brasil**. Dissertação de Mestrado em Ciências Contábeis, Fucape Business School - ES, Vitoria.

RAAN, A. F. **Fatal attraction: Conceptual and methodological problems in the ranking of universities by bibliometric methods**. Scientometrics, v. 62, n. 1, p. 133-143, 2005.

Ramos, M. C. (2017). **Relação entre a agressividade tributária e refazimento das demonstrações financeiras: Evidências nas empresas brasileiras listadas na BM&FBovespa**. Dissertação de Mestrado em Ciências Contábeis, Fucape Business School - RJ, Rio de Janeiro.

Reinders, A. P. G. S., & Martinez, A. L. (2016). **Qual o efeito da Agressividade Tributária na Rentabilidade Futura? Uma análise das companhias abertas brasileiras.** In Anais do Congresso da Associação Nacional de Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis.

Rezende, G. P., & Nakao, S. H. (2012). **Gerenciamento de resultados e a relação com o lucro tributável das empresas brasileiras de capital aberto.** Revista Universo Contábil, 8(1), 6-21.

RIBEIRO, A. E. L.; MÁRIO, P. C. **Utilização de metodologias de reestruturação societária como ferramenta de planejamento tributário: um estudo de caso.** Contabilidade Vista & Revista, v. 19, n. 4, p. 107-128, 2008.

RICHARDSON, G.; LANIS, R. **Determinants of the variability in corporate effective tax rates and tax reform: Evidence from Australia.** Journal of Accounting and Public Policy, v. 26, n. 6, p. 689-704, 2007.

Rodrigues, M. A. (2017). **Demora na publicação das demonstrações contábeis e financeiras e a agressividade fiscal.** Dissertação de Mestrado em Ciências Contábeis, Fucape Business School - RJ, Rio de Janeiro.

Santa, S. L. L., & Rezende, A. J. (2016). **Corporate tax avoidance and firm value: from Brazil.** Revista Contemporânea de Contabilidade, 13(30), 114-133.

SANTOS, E ARAÚJO. **Planejamento tributário: uma análise do perfil dos artigos disponíveis na plataforma CAPES no período de 2009 a 2019.** Revista Paraense de Contabilidade – RPC Belém – Pa. V.4, n.3, p.24-38, 2019.

Shackelford, D. A., & Shevlin, T. (2001). **Empirical Tax Research in Accounting.** Journal of Accounting and Economics, 31, 321-387.

Silva, J. D. R., & Martinez, A. L. (2017). **Agressividade fiscal de empresas brasileiras com transações entre partes relacionadas no exterior.** Anais do Congresso ANPCONT, Belo Horizonte, MG, Brasil.

SILVA, J. M.; REZENDE, A. J. **A influência do ciclo de vida organizacional sobre o nível de planejamento tributário.** In: CONGRESSO ANPCONT, 11, Belo Horizonte. Anais... Belo Horizonte: Congresso Anpcont, 2017.

Silva, F. A. de O., et al (2011). **A importância do planejamento tributário nas empresas mediante a complexa carga tributária brasileira.** Janus, v. 8, n. 13

SLEMROD, J. **The economics of corporate tax selfishness.** National Tax Journal, v. 57, n. 4, p. 877-899, 2004.

SLEMROD, J.; YITZHAKI, S. **Tax avoidance, evasion, and administration.** Handbook of public economics, v. 3, p. 1423-1470, 2002.

Siqueira, E. B., Cury, L. K. P., & Gomes, T. S. (2011). **Planejamento tributário.** Revista CEPPG, 2(25), 184-196.



Tang, T. Y. (2005). **Book-Tax Differences, a Proxy for Earnings Management and Tax.**

TANG, T. Y. H.; FIRTH, M. **Can book-tax differences capture earnings management and tax management? Empirical evidence from China.** The International Journal of Accounting. V.46, n. 1, p. 175-204, 2011.

UTZIG, M. J. J.; et al. **Taxa de Imposto Efetiva sobre a Renda nas Empresas do Mercosul.** Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ (Online), Rio de Janeiro, v. 19, n. 2, p. 40-57, mai./ago., 2014.

Vello, A. P. C., & Martinez, A. L. (2014). **Planejamento tributário eficiente: uma análise de sua relação com o risco de mercado.** Revista Contemporânea de Contabilidade, 11(23), 117- 140. <http://dx.doi.org/10.5007/2175-8069.2014v11n23p117>

Wilson, R. J. (2009). **An Examination of Corporate Tax Shelter Participants.** The Accounting Review, 84(3), pp. 969–999. doi: <https://doi.org/10.2308/accr.2009.84.3.969>.