



WAGNER BALDEZ FEITOSA

**TAX AVOIDANCE CORPORATIVO: UMA ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA DAS
PUBLICAÇÕES CIENTÍFICAS NACIONAIS**

FORTALEZA

2023

WAGNER BALDEZ FEITOSA

*TAX AVOIDANCE CORPORATIVO: UMA ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA DAS
PUBLICAÇÕES CIENTÍFICAS NACIONAIS*

Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) apresentado ao curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário Christus, como requisito parcial para obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Me. Igor Rodrigo Menezes Teodósio.

FORTALEZA

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)

F311t Feitosa, Wagner Baldez.
 Tax avoidance corporativo : uma análise bibliométrica das
 publicações científicas nacionais / Wagner Baldez Feitosa. - 2023.
 69 f. : il. color.

 Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) - Centro
 Universitário Christus - Unichristus, Curso de Ciências Contábeis,
 Fortaleza, 2023.
 Orientação: Prof. Me. Igor Rodrigo Menezes Teodósio.

 1. Tax avoidance. 2. Agressividade fiscal. 3. Planejamento
 tributário. 4. Bibliometria. I. Título.

CDD 657.4

WAGNER BALDEZ FEITOSA

TAX AVOIDANCE CORPORATIVO: UMA ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA DAS
PUBLICAÇÕES CIENTÍFICAS NACIONAIS

Trabalho de Conclusão de Curso (TCC)
apresentado ao curso de Ciências
Contábeis do Centro Universitário
Christus, como requisito parcial para
obtenção do título de bacharel em Ciências
Contábeis.

Orientador: Prof. Me. Igor Rodrigo
Menezes Teodósio.

Aprovado em: ____/____/____

BANCA EXAMINADORA:

Prof. Me. Igor Rodrigo Menezes Teodósio (Orientador)
Centro Universitário Christus (Unichristus)

Prof^ª. Dra. Ana Jeniffer Rebouças Maia
Centro Universitário Christus (Unichristus)

Prof. Me. Jorge Assef Lutf Júnior
Centro Universitário Christus (Unichristus)

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus pela vida, e pela oportunidade de ingressar em uma universidade tão qualificada, de estar finalizando meu trabalho de conclusão de curso, um marco importante para minha carreira, e muito significativo em minha vida. E que me capacitou, iluminou meu caminho até aqui. Senhor, obrigado!

À minha família, que me deu amor, cultura e suporte nessa trajetória. À minha irmã Wladia Baldez, pela parceria e amizade de uma vida toda. Ao meu sobrinho Davi Lucas Baldez, meu melhor amigo, pela inspiração, forte ligação de outras vidas e alegria motivante nos meus dias de bloqueio criativo. Ao meu pai Gilson Feitosa, pela criação, amor e valores passados. À minha mãe, Sônia Regina Baldez, pelos ensinamentos de vida e todo apoio incondicional na minha vida, na minha história, e pelas abdições em prol da minha educação. Agradeço de todo coração e amor que lhe tenho. Família, obrigado!

À minha amiga, namorada e esposa, Larissa Menezes, que andou lado a lado comigo na minha luta, nessa sociedade de injustiça social, em busca de meus sonhos e planos, de minhas conquistas de formação acadêmica e de carreira profissional. Pela paciência, por ausências e inflexibilidades na minha trajetória até aqui. Pela admiração mútua e por sua família, que agora também é minha, sempre tão presentes e incríveis. Pelo amor e apoio de sempre, obrigado!

Aos meus amigos, de curta e longa data, de sangue e caminhada, bairro e conexão, estudo e trabalho, que estão perto e longe. Estou certo de que sabem da minha estima, admiração e respeito a essas pessoas incríveis. Amigos queridos, obrigado!

À instituição Unichristus, pelo acolhimento e alta qualidade investida, que tem fundamental importância na construção de uma sociedade com igualdade social, em que todos possam ter acesso à educação e cultura. Meu estimado, obrigado!

Ao meu orientador, professor Igor Rodrigo Teodósio, pela oportunidade, paciência, parceria e honra nesse projeto. Um profissional brilhante, que tem admiração de seus alunos. Grande exemplo. Professor, obrigado!

Agradeço às pessoas aqui citadas, pois em algum momento da minha vida proporcionaram-me aprender. E aprendiz que sou nessa vida, somente tenho de agradecer por tudo que tenho e sou. Ao Senhor e a todos, obrigado!

RESUMO

Cada vez mais as organizações empresariais buscam estratégias para se tornarem mais competitivas, e adotam diferentes práticas para aumentar seus resultados. Dentre essas estratégias, destacam-se as de *tax avoidance*, que compreende um conjunto de ações que visam diminuir, reduzir ou postergar os tributos devidos. Essa temática tem despertado o interesse de pesquisadores que buscam analisar como diferentes características organizacionais impactam na adoção (ou não) dessas atividades. Portanto, o objetivo geral desta pesquisa é analisar o estado da arte da pesquisa científica nacional sobre *tax avoidance*, no período de 2019 a 2022. Trata-se de um estudo bibliométrico, que visa a trazer uma visão ampla dos estudos relacionados a práticas de redução de tributos das empresas. Foram analisados os estudos disponíveis na base de dados do *Scientific Periodicals Eletronics Library* (Spell), selecionados a partir da utilização dos seguintes termos-chave: “*tax avoidance*”, “agressividade fiscal”, “planejamento tributário”, “elisão fiscal” e “evasão fiscal”. Os resultados apontam para a materialização da lei de Lotka (1926), com o Dr. Antônio Lopo Martinez, sendo o pesquisador mais prolífico do grupo analisado, liderando de forma significativa a produção de artigos científico sobre *tax avoidance*. Verificou-se que as *proxies* mais utilizadas nos estudos da temática são a ETR (*Effective Tax Rate*) e a BTD (*Book-Tax Differences*). Dessa forma, o estudo contribui para a colaboração científica e em oportunidades de pesquisas para acadêmicos e pesquisadores da área tributária.

Palavras-chave: *Tax avoidance*. Agressividade fiscal. Planejamento tributário. Bibliometria.

ABSTRACT

Business organizations are increasingly seeking strategies to enhance competitiveness and are adopting various practices to improve their results. One such strategy is tax avoidance, a set of actions aimed at reducing or postponing owed taxes. This topic has piqued the interest of researchers who aim to analyze how different organizational characteristics impact the adoption (or lack thereof) of these activities. Therefore, the general objective of this research is to examine the state of the art of national scientific research on tax avoidance from 2019 to 2022. This is a bibliometric study, intending to provide a comprehensive overview of studies related to companies' tax reduction practices. Studies available in the Scientific Periodicals Electronic Library (Spell) database were analyzed, selected using the following key terms: "tax avoidance," "tax aggressiveness," "tax planning," "tax avoidance," and "tax evasion." The results indicate the manifestation of Lotka's law (1926), with Dr. Antônio Lopo Martinez being the most prolific researcher in the analyzed group, significantly leading the production of scientific articles on tax avoidance. It was observed that the most commonly used proxies in studies on the subject are the Effective Tax Rate (ETR) and Book-Tax Differences (BTD). Consequently, the study contributes to scientific collaboration and identifies research opportunities for academics and researchers in the field of taxation.

Keywords: Tax avoidance. Tax aggressiveness. Tax planning. Bibliometrics.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Diferenças entre elisão fiscal e evasão fiscal	22
Quadro 2 – Processo inicial de coleta de dados - Buscas na plataforma SPELL.....	36
Quadro 3 – Composição da amostra final da pesquisa	36
Quadro 4 – Quantidade de métricas de <i>tax avoidance</i>	45
Quadro 5 – Principais resultados	48
Quadro 6 – Sugestões e limitações	50

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Média de publicações no período de 2019 a 2022	40
Tabela 2 – Perfil dos autores de <i>tax avoidance</i> corporativo.....	41
Tabela 3 – Perfil dos autores por titulação	42
Tabela 4 – Periódicos com mais publicações.....	43
Tabela 5 – Abordagem metodológicas das publicações	44
Tabela 6 – Principais técnicas de análise.....	44
Tabela 7 – Principais <i>proxies</i> de <i>tax avoidance</i>	46

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 – Planejamento tributário	19
Figura 2 – Elisão fiscal x evasão fiscal	21
Figura 3 – Nuvens de palavras.....	47
Gráfico 1 - Evolução da produção científica nacional sobre <i>tax avoidance</i>	38
Gráfico 2 - Evolução linear de artigos científicos sobre <i>tax avoidance</i>	39

LISTA DE ABREVIações E SIGLAS

- CEO – *Chief Executive Officer*
- CF – Constituição Federal
- CTN – Código Tributário Nacional
- IPEA – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
- OCDE – Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico
- PIB – Produto Interno Bruto
- SPELL – *Scientific Periodicals Electronic Library*

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
2 REVISÃO DE LITERATURA	16
2.1 Planejamento tributário, elisão fiscal e evasão fiscal	17
2.2 <i>Tax avoidance</i> corporativo	23
2.3 Bibliometria e estudos anteriores	26
3 METODOLOGIA	34
3.1 Tipologia da pesquisa	34
3.2 Amostra e coleta de dados.....	34
3.3 Técnicas de análise.....	37
4 RESULTADOS	38
4.1 Evolução da produção científica sobre <i>tax avoidance</i> corporativo	38
4.2 Perfil das autorias.....	40
4.3 Periódicos que mais publicam sobre a temática	42
4.4 Aspectos metodológicos das pesquisas.....	44
4.5 Temas correlatos.....	46
4.6 Principais resultados	47
4.7 Principais sugestões de pesquisas futuras e as limitações evidenciadas nos trabalhos	50
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	56
REFERÊNCIAS	59

1 INTRODUÇÃO

Para que o Estado mantenha sua estrutura e cumpra o seu papel de provedor das necessidades da população, precisa captar recursos materiais em suas atividades financeiras (SABBAG, 2022). Nesse contexto, surgem os tributos, que, segundo Borba (2018), podem ser compreendidos como encargos financeiros de natureza pecuniária e compulsória, de modo que o contribuinte é obrigado a pagar em dinheiro ao Estado, não sendo válidos bens patrimoniais ou itens simbólicos em prol de sua liquidação. O autor explica que o tributo não pode ser tratado como punição a ato ilícito, e que sua instituição ou aumento poderá ocorrer somente por meio de lei, vedando quaisquer alterações a critério da administração tributária, que será responsável pela cobrança da dívida tributária, sem discricionariedade, agindo em acordo com a legislação específica (BORBA, 2018).

A cobrança dos tributos, como fonte de arrecadação pública, é um instrumento para que o Estado possa atingir a garantia de seus objetivos fundamentais (PAULSEN, 2022). A União, os Estados e os Municípios são os entes públicos que instituem os tributos, outorgados pela Constituição Federal (1988). Nesse sentido, as organizações, no desenvolvimento de suas operações, ficam sujeitas a cumprir diversas obrigações tributárias que, segundo Sabbag (2022), podem ser do tipo principal, que tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária; e acessória, na qual compreendem as prestações, positivas ou negativas, de interesse da autoridade tributária relacionada à arrecadação e/ou fiscalização de tributos.

Os tributos impactam de forma significativa a estrutura de custos das empresas (BRADSHAW; LIAO; MA, 2019). Chen et al. (2010) explicam que, em geral, as autoridades fiscais arrecadam, em média, mais de um terço dos lucros antes dos tributos das entidades empresariais. Considerando o cenário brasileiro, em 2022 o país teve uma carga tributária de 33,71% do PIB, conforme dados do Boletim de Estimativa da Carga Tributária Bruta do Governo Geral, publicado pela Secretaria do Tesouro Nacional (2023). Estudo publicado pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) mostra que o Brasil teve uma carga tributária de 33,9% do PIB em 2021, pouco menor que a média dos países da Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico (OCDE), de 34,1%. Entretanto, em relação aos países da América Latina e Caribe, o Brasil tem a maior carga tributária como proporção do PIB, que possuem média de 21% do PIB, conforme dados da OCDE.

Segundo Crepaldi (2021), as empresas cometem equívocos quando não desenvolvem executivos tributaristas e encaram o recolhimento dos tributos apenas como uma mera obrigação a ser cumprida, desconsiderando fornecer subsídios para o aprimoramento de uma gestão fiscal e de planejamento tributário. Para Chaves (2017), as organizações, enquanto contribuintes, devem considerar o planejamento tributário como uma necessidade básica, um processo de escolha da ação menos onerosa, evitando a simulação fiscal. Crepaldi e Crepaldi (2019) endossam que o planejamento tributário, também chamado de reestruturação fiscal e engenharia tributária, consiste na técnica de projetar as operações, mirando o conhecimento da legislação aplicável às alternativas, e aderindo àquela em que os procedimentos tributários são legítimos quanto à esfera da liberdade fiscal.

Diante do exposto, e considerando o ambiente corporativo, gestores, cada vez mais, buscam alternativas para reduzir os custos e despesas tributárias que oneram as operações de seus negócios, adotando práticas e estratégias chamadas de *tax avoidance* (ARAÚJO et al., 2021). O conceito de *tax avoidance* corporativo engloba técnicas, meios e ações praticados pelas empresas com o intuito de diminuir as despesas com tributos (MEDEIROS et al., 2021), seja por uma vertente fiscal legítima, chamada de elisão fiscal, ou por meio da inobservância da lei tributária, denominada evasão fiscal, conforme explica Teodósio (2022).

Hanlon e Heitzman (2010) definem o *tax avoidance* como mecanismos para economizar os tributos corporativos, não fazendo distinção específica sobre práticas de elisão fiscal ou evasão fiscal, sendo uma forma ampla da representação de gerenciamento tributário. Segundo Santana e Rezende (2016), a prática do *tax avoidance* corporativo é vista como uma gestão geradora de valor à medida que as organizações economizam em tributos; há uma transferência de riqueza do Estado para os acionistas em forma de lucro líquido. Tais práticas, de redução de desembolsos tributários, promovem recursos, como a maximização de caixa, minimização de restrições financeiras, bem como aumentam o resultado das empresas (DAMASCENA et al., 2017).

Xavier et al. (2022) utilizam o termo "agressividade fiscal", ou propriamente planejamento tributário, para se referirem ao *tax avoidance* como condutas que objetivam atingir uma diminuição no ônus fiscal, via concessões e isenções, por meio de método previsto legalmente. Martinez (2017) menciona que a "agressividade tributária" pode ser chamada de "evasão fiscal", "planejamento tributário agressivo" e

"planejamento tributário abusivo". Contudo, o autor menciona que, por vezes, não há definição para esses termos na doutrina ou no contexto da legislação brasileira.

Importante ressaltar que o nível de agressividade está diretamente ligado ao grau de intensidade em que o contribuinte se propõe a reduzir o ônus tributário, associado à relevância e/ou tratamento dado à legalidade, admitindo um risco fiscal (ALCÂNTARA et al., 2023; MARTINEZ, 2017). Ou seja, quanto maior a redução dos pagamentos de impostos, taxas e contribuições, maior a agressividade fiscal (HARTMANN; MARTINEZ, 2020).

As atividades de *tax avoidance* podem proporcionar vantagens e desvantagens às organizações (DHAWAN; MA; KIM, 2020). Os principais benefícios compreendem a minimização do ônus tributário, aumento no desempenho, nos fluxos de caixa e no valor da empresa, proporcionando, assim, uma maximização nos recursos disponíveis para novos investimentos e expansão dos negócios (CHUN et al., 2020). Em relação às principais desvantagens das práticas de *tax avoidance*, destacam-se os danos reputacionais, quando medidas agressivas de evasão fiscal utilizadas no planejamento tributário são expostas à sociedade (ARAÚJO et al., 2021; HANLON; SLEMROD, 2009). Além disso, a empresa poderá arcar com gastos relacionados a autos de infração, multas e encargos fiscais decorrentes de penalidades fiscais emitidas pelas autoridades tributárias (CHEN et al., 2010; REGO; WILSON, 2012).

As autoridades fiscais desempenham tratativas integradas e complementares entre si, a fim de garantir que a sociedade e as organizações cumpram a legislação fiscal, isto é, assegurando que o poder público, por meio de uma administração tributária de normatização sistemática, promova a receita pública (SABBAG, 2022). Isso estabelece uma relação jurídica entre o Estado e o contribuinte, com os deveres de cobrança e pagamento do tributo, respectivamente, configurando o campo do Direito Tributário (HARADA, 2021).

Martinez (2017) destaca que há crescentes demandas do governo por receitas tributárias. No entanto, quando as empresas praticam o *tax avoidance* em suas atividades econômicas, estão direta e negativamente impactando os gestores públicos, reduzindo a arrecadação do Estado (CAO et al., 2020). Isso resulta em uma perda de receita tributária que acarreta falta de recursos e dificuldades para a administração pública em suas atividades fornecedoras e provedoras de serviços

públicos à população, bem como no desenvolvimento econômico (KISWANTO et al., 2020; SHEVLIN; SHIVAKUMAR; URCAN, 2019).

Observa-se um interesse geral por parte dos *stakeholders* e das instituições acadêmicas nos efeitos e situações propiciadas pelas atividades de *tax avoidance* (CHEN et al., 2010; HANLON; HEITZMAN, 2010). Além disso, considerando essa observação associada à ausência de consenso na literatura sobre os benefícios e custos explícitos e implícitos (ANDRADE et al., 2021; SANTANA; REZENDE, 2016) e a falta de clareza acerca da legislação tributária e das incertezas de uma execução apropriada de *tax avoidance* (BLOUIN, 2014; MAMEDE JÚNIOR et al., 2023), emerge a necessidade de verificar o estado da arte das pesquisas científicas relacionadas às práticas de redução de tributos.

A pesquisa científica tem seu início a partir de uma interrogação e sua finalidade reside na importância de resolver questões e problemas que afetam a coletividade (MARCONI; LAKATOS, 2021). Por sua vez, as pesquisas bibliométricas desempenham um papel significativo na elaboração de trabalhos acadêmicos, uma vez que buscam posicionar-se em relação à evolução do tema, referenciando estudos previamente publicados de maneira a restringir-se às contribuições mais relevantes e expressivas (MATIAS-PEREIRA, 2016).

À medida que uma temática de estudo amadurece, estudiosos revisam e buscam novos significados para o conhecimento atualizado pela comunidade acadêmica (FERREIRA et al., 2015; RAMOS-RODRIGUEZ; RUIZ-NAVARRO, 2004). Estudos bibliométricos aprofundam a análise dos padrões e tendências dos trabalhos científicos previamente publicados, complementando com uma riqueza de informações, avaliações e percepções de especialistas, abordando parte ou totalidade de um determinado assunto acadêmico (FERREIRA et al., 2014; RAMOS-RODRIGUEZ; RUIZ-NAVARRO, 2004).

Nesse contexto, percebe-se a relevância da pesquisa bibliométrica para a literatura científica, especialmente em relação a temas que apresentam pouco consenso, seja em sua definição, seja em suas práticas, como é o caso das atividades de *tax avoidance*. Isso ressalta a importância de analisar o estado da arte sobre esse construto.

Dessa forma, considerando o exposto e a importância das atividades de *tax avoidance* para a sociedade, esta pesquisa visa responder à seguinte pergunta: qual é o perfil das pesquisas científicas nacionais relacionadas ao *tax avoidance*

corporativo? Assim, o objetivo geral deste estudo é analisar o estado da arte da pesquisa científica nacional sobre *tax avoidance*. Para alcançar esse objetivo geral, foram propostos os seguintes objetivos específicos:

- i. evidenciar a evolução da produção científica sobre a temática no período de 2019 a 2022;
- ii. descrever o perfil das autorias dos trabalhos;
- iii. analisar os aspectos metodológicos, temas correlatos e principais resultados evidenciados nas pesquisas; e
- iv. apresentar as sugestões de pesquisas futuras e as limitações evidenciadas nos trabalhos.

A produção do novo conhecimento e seu subsequente entendimento, resultantes da divulgação, representam uma das razões fundamentais para a realização de pesquisa. Nesse sentido, é de extrema importância avaliar a qualidade do conhecimento mais recente, bem como suas lacunas e controvérsias, consolidando-se como um pilar para investigações futuras no estado da arte de uma determinada área do conhecimento (WALLIMAN, 2015). Destaca-se, portanto, a relevância dos estudos bibliométricos, que atuam de maneira sistemática e gradual na colaboração de estudos realizados em diversas disciplinas acadêmicas, endereçando problemas a serem investigados no futuro em prol do desenvolvimento científico (CHUEKE; AMATUCCI, 2015), especialmente em temas considerados complexos, como aqueles relacionados à tributação.

Nesse contexto, as pesquisas publicadas sobre *tax avoidance* nos últimos anos têm se expandido consideravelmente, principalmente na literatura internacional. Enquanto isso, no Brasil, observa-se um desenvolvimento ascendente de estudos sobre a agressividade fiscal, acompanhado de um interesse público crescente (MARTINEZ, 2017). No entanto, persistem lacunas de investigação, principalmente devido à complexidade da legislação e à alta carga tributária, em comparação com outros países (SOBREIRA et al., 2020; ARAÚJO; LEITE FILHO, 2017).

É importante ressaltar que a pesquisa tributária apresenta dificuldades, mas é estimulante devido à sua natureza pluridisciplinar, resultando em narrativas e combinações interessantes, complementares entre si, nas áreas contábil, jurídica, financeira, comercial, tecnológica, governamental, entre outras, com contribuições mútuas técnicas (HANLON; HEITZMAN, 2010). Nesse contexto, o estudo contribui ao

trazer novas perspectivas com o objetivo de fornecer informações úteis aos usuários da matéria de tributos, tão necessárias tanto às pessoas físicas quanto jurídicas.

Além disso, os resultados desta pesquisa podem interessar tanto acadêmicos quanto pesquisadores, oferecendo novas oportunidades de pesquisa, assim como profissionais da área tributária, dada a sua relação com as atividades voltadas ao planejamento tributário. Diante disso, este estudo agrega valor ao conhecimento ao contribuir para a comunidade acadêmica, dando ênfase aos periódicos representativos voltados aos cursos correlacionados às Ciências Contábeis, e servirá como modelo e estímulo para novas pesquisas na área tributária, uma área de grande importância que influencia múltiplos mercados e o mundo dos negócios.

Alguns estudos buscaram investigar o estado da arte da produção científica que envolve as práticas de *tax avoidance* (MARCHESSI; ZANOTELI, 2018; SANTOS; ARAÚJO, 2019; MORAIS; BOCARDI, 2020; SOBREIRA et al., 2020; ALVES, 2021). Contudo, este estudo se diferencia dos demais por buscar analisar outros aspectos dos trabalhos científicos não identificados nas pesquisas anteriores, tais como apresentar sugestões de pesquisa e limitações dos estudos sobre *tax avoidance*, além do período de análise (2019-2022). Além disso, esta pesquisa é uma ferramenta laboral e contributiva para o meio corporativo e para os leitores que analisam as práticas tributárias das organizações.

A estrutura desta pesquisa se compõe de cinco seções, sendo a introdução a primeira delas. Nesta seção, são apresentados a contextualização da temática tributária a ser investigada, os objetivos propostos e as possíveis contribuições, com a justificativa da pesquisa. Na segunda seção, é realizada a revisão de literatura, evidenciando o arcabouço conceitual de análise, com divisão em três subseções. Na terceira seção, é exposta a metodologia de pesquisa, a qual detalha o tipo de pesquisa, os procedimentos e abordagens utilizados para coleta e tratamento dos dados, assim como as técnicas empregadas para alcançar os objetivos propostos. Na quarta seção, ocorre a discussão e análise dos resultados encontrados neste estudo, com apresentação da relação com pesquisas publicadas anteriormente. A quinta seção apresenta as considerações finais, que ressaltam, de forma conclusiva, as principais informações evidenciadas neste estudo, além das limitações e recomendações, expressando conhecimentos relevantes de potencial contribuição para as pesquisas futuras.

2 REVISÃO DE LITERATURA

Nesta seção, é apresentada a revisão de literatura, que aborda os temas inerentes às definições, características e relevância da relação entre planejamento tributário, elisão fiscal, evasão fiscal e as atividades de *tax avoidance*. Além disso, são destacados os aspectos que envolvem a bibliometria e sua relação com os construtos de pesquisa, ressaltando a motivação por trás da elaboração deste trabalho e sua importância.

2.1 Planejamento tributário, elisão fiscal e evasão fiscal

Desde a antiguidade, o ato de tributar está relacionado à homenagem, uma situação em que uma autoridade recebe honraria de seus súditos, seja por meio do recolhimento de valores, prestação de serviços ou doação de bens (KFOURI JÚNIOR, 2018). Por meio dos tributos, o Estado, enquanto Poder Público, tem sua principal fonte de arrecadação (CREPALDI, 2021).

Existem limitações ao Ente Público quanto ao poder de tributar em razão do interesse dos cidadãos, conforme disposto no art. 150, inciso I, da Constituição Federal (1988). Dessa forma, os tributos somente podem ser criados ou aumentados por intermédio de lei, protegendo os particulares de injunções do legislador, o que constitui o princípio da legalidade tributária (SABBAG, 2022).

A atividade financeira pública é de fundamental importância para que o Estado seja um autêntico provedor das necessidades coletivas, disponibilizando os serviços públicos ao cidadão contribuinte (SABBAG, 2022), que é aquele que tem relação pessoal e direta com o que constitui o fato gerador (REZENDE et al., 2013). Borba (2018) explica que o fato gerador é o elemento nuclear da obrigação tributária e de sua própria natureza jurídica, sem o qual não há que se falar em obrigação para eventuais pagamentos ou envio de informações pelas pessoas ou pelas empresas.

O ambiente globalizado de negócios tem provocado mudanças nos âmbitos político, econômico, comercial e industrial, forçando as empresas a serem mais competitivas (COSTA; AMORIM JÚNIOR, 2020; JORDÃO; OLIVEIRA, 2016; KUAZAQUI, 2015). Com essa evolução tecnológica e a economia digital, ocorrem alterações radicais na produção, trabalho e consumo, dando espaço para uma nova

revolução industrial, com consequências importantes, inclusive, na arrecadação tributária pelo Estado (ARAUJO, 2022).

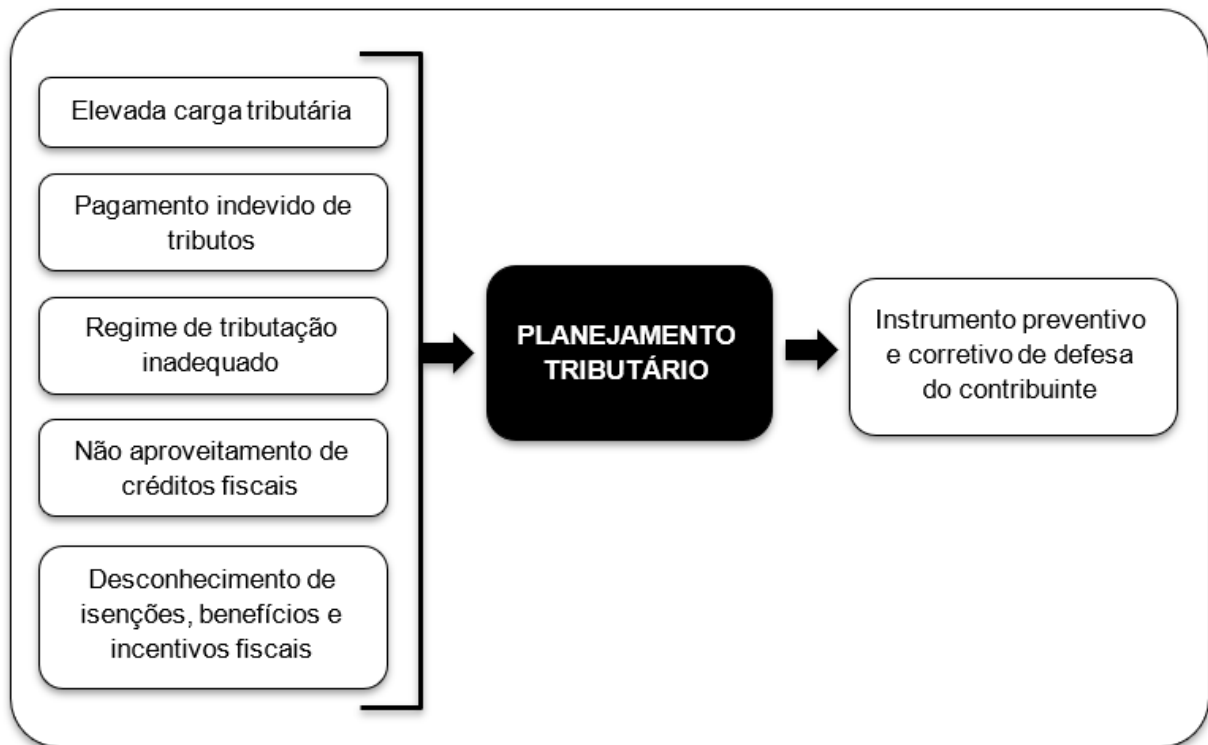
Nesse contexto, a administração pública acompanha tais mudanças emergentes, aprimorando seu aparato técnico e elevando sua capacidade de fiscalização (CALIENDO; LIETZ, 2021). Isso ocorre por meio da mútua assistência entre os entes federados, que, mediante o Sistema Integrado de Informações instituído por lei, trocam dados no exercício ágil de fiscalização e unidades de inteligência fiscal (FABRETTI; FABRETTI, 2014).

Assim, em meio a uma quantidade considerável de tributos (um dos principais custos empresariais) e dada a complexidade da legislação, especialmente no Brasil, torna-se necessário um atento e criterioso planejamento tributário. Nesse intrincado labirinto, muitas empresas tendem a pagar impostos indevidamente (CREPALDI; CREPALDI, 2019). Os autores afirmam ainda que a definição de uma estratégia precisa é fundamental, bem como estar bem-informado das atualizações na lei.

As organizações alcançam o sucesso quando, de forma antecipada, definem suas metas e onde pretendem chegar. Ou seja, o planejamento é uma necessidade imperiosa na administração de uma entidade (CHIAVENATO, 2023). O autor ainda explica que a função básica do administrador é planejar, com determinação antecipada dos objetivos almejados, usando o mínimo de recursos possíveis e buscando máximo rendimento, inclusive na gestão dos tributos corporativos.

Num cenário econômico de carga tributária elevada e leis tributárias complexas, como no Brasil, evitar tributos, em tese, significa promover maior lucratividade do empreendimento (SILVA; FARIA, 2017; SOBREIRA et al., 2020). Crepaldi (2021) explica que o planejamento tributário envolve a forma correta de organizar a realidade da empresa, utilizando ferramentas contratuais, artifícios jurídicos e societários que permitam excluir, reduzir ou adiar os encargos com os tributos. Estes impactam nos resultados da entidade, uma vez que as obrigações tributárias são compulsoriamente atribuídas por força de lei aos contribuintes, não dependendo da vontade das empresas (REZENDE et al., 2013). A Figura 1 apresenta algumas motivações que levam à necessidade de realizar planejamento de tributos em uma empresa.

Figura 1 – Planejamento tributário



Fonte: Adaptado de Crepaldi (2023).

Na Figura 1, é exemplificado o contexto que expressa a necessidade que as empresas têm em desenvolver um planejamento tributário: em meio a situações de tributação elevada, desembolsos incorretos e descabidos, ou regime de tributação desfavorável, acarretados por desatualização ou até mesmo desconhecimento da legislação que alcança suas atividades. Não apenas tendo perdas, mas deixando de otimizar as possibilidades benéficas que podem melhorar os resultados e a competitividade do negócio, como o aproveitamento de tributos recuperáveis, as operações com isenção e a viabilidade de incentivos fiscais, os quais reduzem a despesa tributária e ainda protegem a empresa de possíveis punições por inconformidades fiscais não observadas, sendo somente possível por meio de um planejamento tributário eficaz (CREPALDI, 2023).

Fabretti e Fabretti (2014) definem o planejamento tributário como a análise preventiva dos atos e negócios jurídicos que uma organização pretende executar economicamente, mesmo antes da definição do tipo societário e setor de atuação, ou seja, uma pesquisa que antecede a operação desenhada, bem como seus efeitos jurídicos. Dessa forma, o planejamento tributário compreende o estudo prévio das operações de uma empresa, bem como seus atos administrativos, em função de uma

análise dos efeitos jurídicos e econômicos voltados para opções legais menos onerosas (FABRETTI, 2016).

Por meio de conceitos contábeis e jurídicos, a gestão tributária de uma empresa deve ser integrada com todas as áreas da organização, com análise minuciosa da estrutura institucional, identificando oportunidades de economia de impostos e falhas nos processos internos já existentes (CREPALDI; CREPALDI, 2019). Para Silva e Faria (2017), o planejamento tributário consiste no estudo de opções lícitas tributárias que a empresa possa realizar, diminuindo, postergando ou excluindo os respectivos desembolsos tributários, ou seja, técnicas que avaliam alternativas mais benéficas para o negócio, que reduzam a carga de tributos a ser suportada pelas empresas (ANDRADE FILHO, 2016). Uma vez que uma empresa adota o planejamento tributário, isso acarreta benefícios para a instituição, benefícios esses que refletem diretamente nos resultados (RAMOS; NIVEIROS; CARNEIRO JUNIOR, 2019).

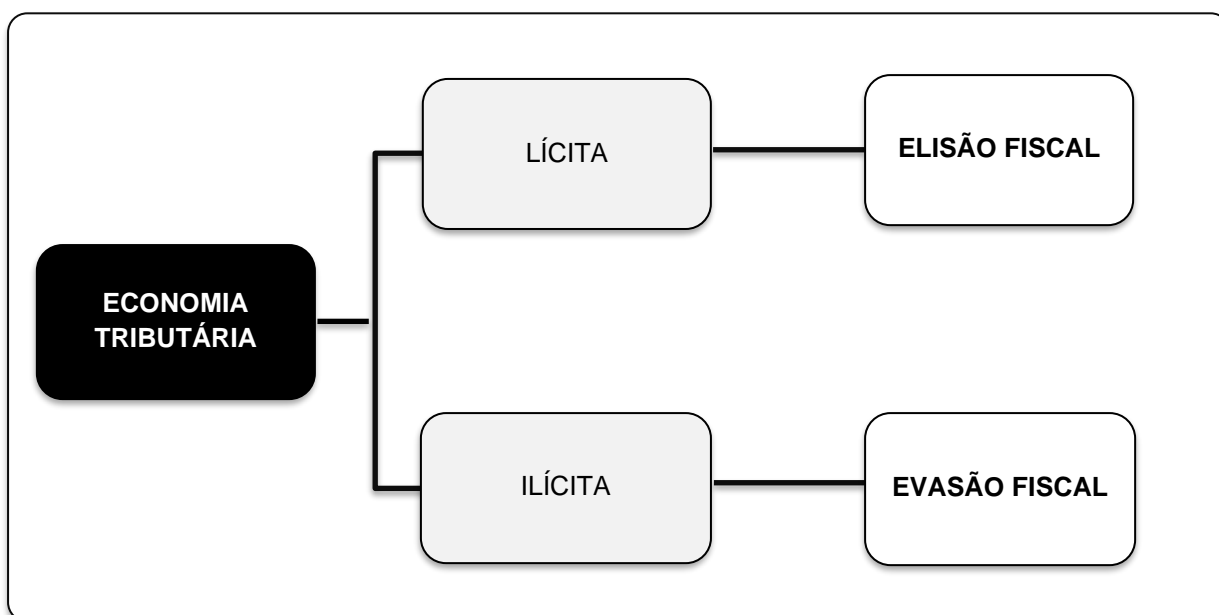
Avaliar a relação custo-benefício, analisar minuciosamente aspectos como o porte da entidade, região, vigência da legislação pertinente, os valores que permeiam suas operações e todas as informações relevantes são aspectos importantes que caracterizam um bom planejamento tributário (FABRETTI, 2016). Considerando o contexto brasileiro, no qual o sistema tributário é complexo, com excesso de burocracia e alta carga tributária, torna-se necessário que as empresas façam a gestão do pagamento de seus tributos (SILVA; FARIA, 2017).

Schroeder et al. (2022) enfatizam a importância da contabilidade tributária devido à grande busca por economia fiscal, que, de modo geral, apresenta-se como ferramenta do Planejamento Tributário, também conhecida como elisão fiscal. A elisão fiscal pode ser compreendida como o planejamento que visa reduzir a carga tributária a ser paga por uma empresa, com base em estratégias contábeis e soluções legais, sem infringir a legislação ou expor-se ao ato ilícito (FABRETTI, 2016).

Uma característica da elisão fiscal é o planejamento tributário que descaracteriza o fato gerador do tributo, renunciando a algumas operações ou executando-as de forma diferente e honesta, proporcionando menor carga fiscal, assegurado pelo princípio da legalidade (CREPALDI, 2023). Os autores explicam que há duas espécies de elisão fiscal: i) aquela que decorre da própria lei; ii) a que resulta de lacunas e brechas na própria lei.

Na primeira espécie, o próprio regulamento legal dá permissão ou mesmo sugere a economia fiscal, evidenciados pela vontade clara e consciente do fisco de conceder benefícios tributários (CREPALDI, 2023). No segundo caso, o contribuinte modifica seus negócios com menor ônus de tributos, fazendo uso de operações que não são proibidas por lei, ou opta por seguir situações que evitam o fato gerador do tributo, possibilitados pelo próprio dispositivo legal (CREPALDI, 2023). Essa diferenciação de conduta lícita ou ilícita pode ser observada na Figura 2.

Figura 2 – Elisão fiscal x evasão fiscal



Fonte: Adaptado de Crepaldi (2023).

A Figura 2 indica que a redução das despesas com tributos pode advir das práticas de um planejamento tributário em conformidade com a legislação, seguindo uma conduta conservadora dentro da legalidade. Isso envolve o estudo tributário das oportunidades legais para a economia tributária, ou seja, o desenvolvimento da elisão fiscal. Por outro lado, as práticas de um planejamento tributário que diminuem o custo tributário por meio de ações ilegais, seja caracterizado pela intenção unilateral em relação à legislação tributária ou pela inobservância das normas fiscais, configuram a evasão fiscal.

Segundo Andrade Filho (2016), o termo "planejamento tributário", no sentido comum, refere-se à prospecção de alternativas de redução do pagamento de tributos por pessoas físicas e jurídicas, sempre em conformidade com o ordenamento jurídico. O autor explica que existem outras expressões sinônimas, como a elisão

fiscal. O oposto do planejamento tributário é a evasão, sendo essa uma ação ou omissão intencional que fraudam operações em que o tributo é devido, surgindo outra palavra para esse tipo de ação: a sonegação.

Portanto, o planejamento tributário elaborado antes do fato gerador, reduzindo o dispêndio tributário legalmente, produz a elisão fiscal. No entanto, se mal executado, há o risco de resultar em evasão fiscal, que é a redução da carga tributária por meio de infrações legais, podendo se classificar como sonegação fiscal (FABRETTI, 2016), configurando um crime contra a ordem tributária econômica e contra as relações de consumo previsto na Lei nº 8.137/1990. Oliveira (2013) esclarece que a doutrina brasileira conceitua a evasão fiscal como uma alternativa para eliminar, diminuir ou retardar o recolhimento de determinado tributo, com o fato gerador já ocorrido, diferentemente da elisão fiscal, que age licitamente diretamente na minimização do próprio fato gerador.

A evasão fiscal consiste no ato lesivo ao Fisco, em procedimentos que violam a lei fiscal, não efetuando o pagamento do tributo devido ou pagando um valor menor do que deveria, deliberadamente ou por negligência, podendo ocorrer por sonegação ou fraude (CREPALDI, 2023). A sonegação teria lugar após o fato gerador, por ocultação do fato perante o Fisco, faltando com o pagamento, enquanto a fraude teria sido arquitetada anteriormente ao fato gerador, com meios e simulações que afastam a incidência, ambas evasivas e fraudulentas (CREPALDI, 2023). O Quadro 1 apresenta uma síntese das diferenças entre elisão e evasão fiscal.

Quadro 1 – Diferenças entre elisão fiscal e evasão fiscal

Elisão fiscal	Evasão fiscal
Procede legalmente autorizado, que ajuda a lei tributária a atingir a sua finalidade extrafiscal, quando presente.	Utiliza de meios legais na busca da descaracterização do fato gerador do tributo.
Conjunto de atos adotados por um contribuinte, autorizados ou não proibidos pela lei, visando menor carga fiscal, mesmo quando esse comportamento prejudica o Tesouro.	Utiliza procedimentos que violam diretamente a lei fiscal. É uma fraude dificilmente perdoável porque é flagrante e o contribuinte se opõe conscientemente à lei.
Precede o fato gerador e evita sua ocorrência.	Objetiva a ocultação dos fatos geradores ocorridos.
Não há divergência entre os negócios formais exteriorizados e os negócios reais.	Presume o descasamento entre os negócios exteriorizados, formais, e os negócios reais.

Fonte: Adaptado de CrepalDI (2023).

O Quadro 1 apresenta as diferenças entre as práticas de elisão fiscal e as condutas associadas à evasão fiscal. Na elisão fiscal, ocorre um planejamento tributário que se desenvolve dentro da legalidade, materializando a base legal específica em sua função extrafiscal. Essa não se limita apenas à arrecadação, mas atua como mecanismo do Estado no desenvolvimento econômico e no combate às desigualdades sociais. Mesmo que a redução da carga tributária resulte em menor arrecadação para o Poder Público, essas atividades não são proibidas, sendo consideradas legítimas. Realizado antecipadamente às operações que geram a incidência dos tributos, esse planejamento evita conflitos com o que é considerado simulação e ato consumado (ANDRADE FILHO, 2016; CREPALDI, 2023).

Por outro lado, a evasão fiscal, inicialmente, utiliza meios legais para alterar a hipótese de incidência do tributo, buscando eliminar a característica da ocorrência da obrigação tributária. Essa prática envolve procedimentos que não estão em conformidade com a lei, onde operações de negócio são intencionalmente manipuladas, divergindo da contabilidade e ocultando fatos relevantes. Isso resulta na geração de evidências irrefutáveis de irregularidades em suas transações empresariais (CREPALDI, 2023).

A prática da evasão fiscal é um problema social, pois aqueles que praticam a sonegação obtêm vantagens em relação às pessoas e empresas que cumprem corretamente suas obrigações tributárias, levando a questionamentos sobre a equidade no planejamento tributário e colocando todos sob o mesmo escrutínio social (ANDRADE FILHO, 2016). No entanto, a evasão prejudica o bem-estar social, afetando não apenas o Fisco, mas também o próprio contribuinte. Isso ocorre devido à diminuição das receitas tributárias, impactando negativamente no desenvolvimento econômico e, conseqüentemente, na prestação de serviços públicos em condições menos favoráveis aos cidadãos (CARVALHO, ÁVILA, 2022; RUSSO, 2010).

Considerando esses aspectos e a relação do planejamento tributário com a elisão e a evasão fiscal, a literatura destaca um conceito abrangente que engloba todas as práticas e atividades relacionadas à redução de tributos em uma organização, denominado de "*tax avoidance* corporativo".

2.2 Tax avoidance corporativo

Na definição das diretrizes do negócio, os administradores devem buscar agir em concordância com a legislação, visando o correto recolhimento dos tributos sobre as atividades do negócio administrado, ao passo que atendam às expectativas de maior remuneração possível aos investidores e acionistas (ANDRADE FILHO, 2016). Apesar disso, e em virtude da necessidade de se adaptar à evolução do mercado, gestores tendem a utilizar as alterações na legislação em prol do negócio, de modo a realizar uma gestão tributária mais estratégica e menos operacional (CREPALDI, 2023).

A estrutura de custos das empresas tem sido impactada de forma significativa pelos tributos (BRADSHAW; LIAO; MA, 2019). Tal fato faz com que o planejamento e a gestão dos tributos despertem o interesse de *stakeholders*, como administradores, *controllers*, analistas econômicos, agentes da administração pública e pesquisadores, sobre as ações adotadas pelas empresas para amenizar o peso do custo tributário, como as práticas de *tax avoidance* (ARAÚJO et al., 2021). *Tax avoidance* é uma área que atrai a atenção dos acadêmicos, gestores públicos e da imprensa especializada, pois aborda as questões políticas fundamentais que contribuem para a construção da eficiência fiscal e de uma justiça fiscal (DELGADO et al., 2023; DYRENG; MAYDEW, 2018).

Nas produções científicas pertinentes à administração de tributos, observa-se o uso de diversos termos que fazem referência às atividades inerentes ao planejamento tributário, como *tax avoidance*, *tax management*, *tax evasion*, gerenciamento fiscal, elisão fiscal e agressividade fiscal (HANLON; HEITZMAN, 2010; MORAES et al., 2021). E cada termo escolhido pelos autores varia conforme os objetivos presentes nos estudos publicados (BALAKRISHNAN; BLOUIN; GUAY, 2012).

Entretanto, não adentrando no âmago da legalidade, no que se refere à sua conceituação há um acordo na literatura de que as práticas de *tax avoidance*, ou seja, a agressividade fiscal, remetem-se aos artifícios que as empresas empregam objetivando diminuir, diferir ou até mesmo extinguir o gasto tributário em suas transações empresariais (HANLON; HEITZMAN, 2010; FRANÇA, 2018; MORAES et al., 2021). Hoseini, Safari e Hasam (2019) definem o *tax avoidance* como as medidas tributárias do negócio que visam evitar ou postergar os valores pagos em tributos. Outro benefício em potencial é a maximização do valor da empresa, visto que as estratégias minimizam os tributos corporativos (CHUN et al., 2020), tendo em vista

que a tributação figura entre os principais custos das empresas (RICHARDSON; TAYLOR; LANIS, 2015).

As atividades de *tax avoidance* são práticas que visam à redução da despesa tributária das empresas, podendo ou não ter a observância de ilicitude, com a possibilidade de se moldar à elisão fiscal (lícito) ou evasão fiscal (ilícito) (CHEN et al., 2010; HANLON; HEITZMAN, 2010; MARTINEZ, 2017). Na busca pela redução dos custos tributários e com incentivos para serem mais agressivos tributariamente, gestores causam impactos positivos nos resultados das empresas. No entanto, a agressividade em níveis elevados pode minar a percepção dos investidores e causar impactos negativos (ARCÚRIO JÚNIOR; GONÇALVES; BILHIM, 2022).

Práticas agressivas de *tax avoidance* podem oferecer riscos às empresas, que podem aumentar os custos de forma significativa, como o pagamento de eventuais multas, encargos e penalidades fiscais, originados da abertura de fiscalizações pelos órgãos fazendários (CHEN et al., 2010), sobretudo quando tais práticas de redução de tributos ultrapassam os limites legais dispostos na legislação tributária vigente.

Danos à reputação da organização, igualmente impactantes, também estão incluídos nos riscos das atividades agressivas de *tax avoidance*, pois ferem a imagem da entidade no mercado, desvalorizando ações, afastando investidores e outros interessados na organização, uma vez que vêm a ser notícia pública (HANLON; SLEMROD, 2009; REGO; WILSON, 2012). Apesar disso, estudos sugerem que há uma tendência de gestores relevarem os possíveis riscos das práticas agressivas à reputação quando essa já é forte e bem estabelecida no mercado, sugerindo uma utilização oportuna do benefício da reputação corporativa para o engajamento nas medidas de *tax avoidance* (FRANÇA, 2018).

Outro exemplo que pode ser negativo é o desembolso com suporte tributário por meio de profissionais, consultorias, auditorias, soluções tecnológicas alternativas e empresas especialistas em gestão tributária, colocando-se como investimento de risco (REGO; WILSON, 2012; TEODÓSIO, 2022). Ao passo que o principal benefício das atividades de *tax avoidance* seja proporcionar uma melhoria dos fluxos de caixa e no resultado das organizações, não há clareza quanto aos riscos e custos associados às suas práticas (DHAWAN; MA; KIM, 2020).

Chun et al. (2019) explicam que o aumento do interesse de investidores e acionistas na adesão a estratégias de *tax avoidance* se dá ao fato de que a

minimização do ônus tributário corporativo é fundamental para a maximização do valor da empresa e dos fluxos de caixa. Tais aspectos repercutem nos resultados das empresas, entrando num ciclo de benefício e incentivo, o que instiga ainda mais os detentores de ações e demais investidores das organizações (CHEN et al., 2010).

Considerando outras hipóteses determinantes que influenciam as organizações a adotarem práticas mais agressivas, estudos indicam essa relação com níveis de governança corporativa, estrutura de controle, índices de liquidez, responsabilidade social corporativa, responsabilidade ambiental e geração de empregos (CHIACHIO; MARTINEZ, 2019; MARTINEZ; CERIZE, 2020; MARTINEZ; SILVA, 2020; PRONER et al., 2021; XIMENES; FERREIRA, 2020). Além disso, as características do conselho de administração, como o conservadorismo, a personalidade do corpo diretivo e a presença do gênero feminino em altos cargos de CEO, todas têm alguma influência no nível de agressividade fiscal das empresas (ANTUNES; MARTINEZ, 2018; MARTINEZ; SANTANA JÚNIOR; SENA, 2022; ARAÚJO et al., 2021).

Embora exista falta de consenso na literatura sobre as possíveis vantagens e desvantagens nas práticas de *tax avoidance*, para Martinez (2017), a temática da agressividade fiscal se mostra muito útil em situações ainda não exploradas, o que pode interessar a tributaristas do setor público ou privado, incluindo responsáveis pela elaboração e atualização da legislação fiscal, gestores, diretores de empresas, investidores e demais interessados nessas questões ainda não plenamente resolvidas (MARTINEZ, 2017).

O autor ainda explica que a temática enfrenta dificuldade em conceituar o *tax avoidance*, devido à ausência de definição jurídica e normativa. E que seu grau, intuitivamente, é mensurado pelo ímpeto do sujeito passivo na redução do ônus tributário, sem restrições quanto à legalidade, o que torna oportuna a investigação da literatura específica.

2.3 Bibliometria e estudos anteriores

A bibliometria surge como um indício da necessidade de se estudar e avaliar as atividades de produção e comunicação científica, recebendo, em um primeiro momento, o termo “bibliografia estatística”, do inglês *statistical bibliography*, dado por Edward Wyndham Hulme em 1923 (ARAÚJO, 2006). Mais tarde, em 1934,

receberia novo termo "bibliometria", criado por Paul Otlet mediante sua obra "*Traité de documentation*". No entanto, ganharia forte popularidade somente em 1969 sob proposta de Alan Pritchard, que compara ambos os termos (VANTI, 2002).

O artigo "Bibliografia estatística ou bibliometria?", publicado por Pritchard no final da década de 1960, enfatiza a bibliometria como a área que utiliza mecanismos estatísticos e matemáticos para elaborar investigação e quantificar as publicações científicas, sendo fundamental para o processo de comunicação do conhecimento (GUEDES; BORSCHIVE, 2005). As autoras ainda mencionam que, para Pritchard, os estudos bibliométricos são aqueles que tentam quantificar a comunicação escrita.

Alguns termos se assemelham à bibliometria, entre eles cientometria (ou cientometria), informetria, e webometria, este último mais recente, e apesar de apresentarem fluxo de informações com enfoques diversos, todos possuem características parecidas, técnicas quantitativas e qualitativas que medem a produtividade de pesquisadores, grupos de acadêmicos e instituições (MACHADO JUNIOR et al., 2016; SPINAK, 1998; VANTI, 2002).

A cientometria é definida por Spinak (1998) como a elaboração de metodologias para utilizar os indicadores numéricos bibliométricos para avaliar a relação interdisciplinar de áreas diversas do conhecimento, em prol da análise da produção científica que essas disciplinas fomentam na comunidade acadêmica. Santos e Kobashi (2009) explicam que, enquanto a bibliometria utiliza livros, revistas científicas, sejam em formato físico ou meio eletrônico com base de dados, a cientometria tem foco na preocupação na relação da ciência com a sociedade e de que maneira a produção científica é produzida, divulgada e consumida.

A infometria desenvolve métodos e ferramentas a fim de mensurar e analisar os aspectos cognitivos da ciência, atribuindo sentido aos dados, não se limitando apenas a quantificar e constatar (SANTOS; KOBASHI, 2009). Já a Webometria vem do termo *Web*, que se refere à rede mundial de computadores, e se apresenta como um novo ramo de pesquisa que utiliza ferramentas fomentadas pela Internet, como links, páginas, sites, aplicativos de busca, portais eletrônicos e outros que permitem mensurar e analisar o fluxo de informações, com abordagens infométricas e bibliométricas (PARRA; COUTINHO; PESSANO, 2019). Importante mencionar que ambos os métodos estão estritamente relacionados com a bibliometria.

Pode-se concluir que, por meio da bibliometria, é possível investigar o andamento e a situação de determinado campo de conhecimento, mapeando o comportamento evolutivo dos pesquisadores, das comunidades acadêmicas em que estão inseridos e suas redes e áreas de pesquisa. Com isso, criar, por meio da elaboração de indicadores, um sumário dos destaques produtivos entre instituições e autores que mais aparecem em citações nos estudos publicados (CHUEKE; AMATUCCI, 2015; OKUBO, 1997). Vanti (2002) explica que a base da bibliometria, como disciplina e área de pesquisa, possui três destaques com descobertas importantes para o desenvolvimento da literatura científica, por meio de suas “leis”: Lotka, Zipf e Bradford.

Os esforços para quantificar a produção científica devem obrigatoriamente passar pelos nomes Alfred James Lotka, Samuel Clement Bradford, George Kingsley Zipf e Derek John de Solla Price, este último considerado o pai da cienciometria, que, em 1969, conceituava-a como a ciência da ciência, o estudo quantitativo da produção científica (PARRA, COUTINHO; PESSANO, 2019; SANTOS; KOBASHI, 2009). Segundo os autores, Price utilizou os enfoques dos autores anteriores para desenvolver suas leis cientométricas.

A primeira, entre as três grandes leis bibliométricas, é a lei de Lotka ou a lei de produtividade de autores de Lotka, formulada em 1926, indica que um pequeno grupo de autores é responsável pela produção de um número considerável de estudos científicos (ARAÚJO, 2006; GUEDES; BORSCHIVE, 2005; MACHADO JUNIOR et al., 2016). Também conhecida como Lei do Quadrado Inverso, a Lei de Lotka promove um modelo de distribuição tamanho-frequência de diversos autores em um grupo de publicações para a medição da produtividade dos autores (VANTI, 2002). Lotka verificou em seu estudo, que fazia a contagem de autores presentes no *Chemical Abstracts* no período de 1909 a 1916, um número reduzido de pesquisadores tinha produção de literatura científica igual a um outro grupo numeroso de autores, expondo a frequência de autores publicando trabalhos para cada campo científico (ARAÚJO, 2006).

Por meio da Lei de Lotka, foi possível determinar que uma quantidade de produção literária científica de um grupo pequeno de autores é a mesma de um outro grupo com vários produtores; logo, poucos produzem mais e muitos produzem pouco (NORONHA; MARICATO, 2008). A partir de 1923 (ano da publicação da lei), muitos outros estudos foram utilizados em várias áreas de conhecimento com o intuito de

investigar a produção dos autores dessas disciplinas; já outros estudos eram produzidos na tentativa de criticar, replicar e/ou reformular a obra de Lotka, aproximadamente 390 trabalhos, incluindo artigos, monografias, capítulos de livros, comunicações em congressos e literatura cinza (URBIZAGASTEGUI, 2008).

O autor ressalta que os fundamentos da “Lei do quadrado inverso” estabelecem que o número de autores que fazem n contribuições em uma determinada área científica é aproximadamente $1/n^2$ de um grupo que faz apenas uma contribuição, sendo mais ou menos 60 por cento a proporção para aqueles que fazem uma única contribuição (URBIZAGASTEGUI, 2008). Com o aperfeiçoamento da lei nos estudos de Price, no período de 1632 a 1971, foi possível concluir que $1/3$ da literatura é produzida por menos de $1/10$ dos autores mais produtivos (média de 3,5 documentos/autor) e que 60% dos autores produzem um único documento (ARAÚJO, 2006; GUEDES; BORSCHIVER, 2005; NORONHA; MARICATO, 2008; RODRIGUES; VIEIRA, 2016).

A segunda lei clássica da bibliometria é formulada em 1934, denominada a lei de dispersão de periódicos de Bradford, tinha como objetivo examinar como se dava a distribuição das pesquisas publicadas, propiciando a indicação dos periódicos mais importantes em determinada área de estudo (ARAÚJO, 2006; VANTI, 2002). Ou seja, trata da dispersão das publicações dos autores em diferentes periódicos, que interessava determinar, naquele momento, um núcleo de periódicos que melhor se concentrassem em determinado tema (SANTOS; KOBASHI, 2009). Em outras palavras, é considerada uma das principais leis da bibliometria, por ser focada inicialmente na análise da produtividade de periódicos, e ter relação com duas variáveis: a) conjunto de produtores (autores, artigos, periódicos, assuntos); b) conjunto de produtos (documentos, periódicos, citações) (PINHEIRO; CHALHUB; NISENBAUM, 2013).

Bradford observou que havia uma dispersão nos serviços de índices e resumos, duplicação de referências e omissão de determinados tipos de documentos. A partir daí, direcionou a pesquisa para a dispersão, na extensão que artigos especializados são divulgados em periódicos devotados em assuntos completamente diferentes (ARAÚJO, 2006; PINHEIRO, 1983). A lei estabelece que um número variado de grupos ou zonas, normalmente três, produzem igualmente sobre um determinado campo de conhecimento ou fenômeno, sendo o primeiro chamado núcleo ou zona de alta frequência, o segundo de zona de média frequência, e o terceiro de

zona de baixa frequência ou de dispersão (PINHEIRO, 1983; PINHEIRO; CHALHUB; NISENBAUM, 2013). Os autores relatam que, na disposição de Bradford, o núcleo é o grupo mais dedicado, pois possui menos autores e periódicos, em relação aos demais em ordem decrescente de produtividade, no caso, a segunda zona (média frequência) e terceira zona (baixa frequência). E ainda que, outros pesquisadores levantaram a possibilidade de um número maior de zonas de produtividade de periódicos, entre eles estão Vickery, em 1948, Goffman e Warren em 1969, os quais adotaram a possibilidade de um número maior de zonas (PINHEIRO, 1983; PINHEIRO; CHALHUB; NISENBAUM, 2013).

Araújo (2006) e Pinheiro (1983) explicam a disposição de Bradford em um *rank* de periódicos, que estão ordenados de forma decrescente por produtividade de artigos sobre um determinado assunto. Os primeiros colocados nessa lista estão os periódicos mais devotados, com número reduzido, grupo denominado núcleo. Seguido de outro grupo (ou zona) com um número maior de periódicos, no entanto, com mesma quantidade de artigos produzidos. E fechando a lista, a última zona com mais periódicos em relação ao anterior, e triplamente maior que o núcleo. O número de periódicos existentes no núcleo e nas zonas sucessivas seja de ordem de 1: n : n^2 : n^3 A soma de todos os artigos dividido por três farão a composição da lista, sendo o primeiro 1/3 composto pelo grupo de periódicos mais especializados daquela área: o núcleo. As zonas, dispostas em segundo e terceiro lugares, são extensões. A divisão do número de periódicos em uma zona pelo número de periódicos na zona anterior é chamada de “multiplicador de Bradford” (B_m).

A terceira lei bibliométrica é a lei de Zipf, também chamada de lei do mínimo esforço, e ainda, de frequência de palavras, com formulação em 1949, em uma espécie de contagem de palavras em grandes amostragens, descreve a relação que elas podem ter, bem como estimar uma lista ordenada em que aparecem em determinados textos e a região que se concentram (ARAÚJO, 2006; VANTI, 2002). Zipf descobriu que a frequência que uma dada palavra tem relação com sua posição na lista de palavras ordenadas conforme frequência ocorrida. Lista essa que era feita com a frequência decrescente de ocorrências, e a posição recebe o nome de ordem de série (*rank*). Assim, a palavra de maior frequência de ocorrência tem ordem de série 1, a de segunda maior frequência de ocorrência, ordem de serie 2 e, assim, sucessivamente (GUEDES; BORSCHIVE, 2005).

Do exposto, este estudo será baseado nas três principais leis bibliométricas: Lei de Lotka (produtividade científica de autores, Lei de Bradford (produtividade de periódicos) e Lei de Zipf (frequência de palavras) (GUEDES; BORSCHIVE, 2005). Dessa forma, essa pesquisa busca analisar o status e características da produção científica nacional voltada para a área de tributos, especificamente para as práticas de *tax avoidance*. Marchessi e Zanoteli (2018) explicam que a pesquisa científica sobre tributos, além de possuir temática interdisciplinar, está em uma crescente procura nos últimos anos.

Enquanto Martinez (2017) afirma que há, atualmente, uma alta nos interessados em temas pertinentes ao planejamento tributário e à agressividade fiscal. Araújo e Leite Filho (2018) relatam que os estudos científicos sobre impactos do planejamento tributário na rentabilidade das empresas, de forma relativa, são recentes. Folster *et al.* (2013) ressaltam que a área tributária, além de muito importante para a sociedade, possui várias ramificações e linhas de pesquisa ainda não exploradas por completo, porém em crescimento.

Considerando esse contexto, observa-se uma oportunidade de realizar uma análise do modo como os estudos são elaborados e direcionados quanto à evolução de pesquisa acerca da temática tributária citada. Dessa forma, é válido mencionar alguns estudos bibliométricos voltados para área de tributos.

Marchessi e Zanoteli (2018) elaboraram revisão bibliográfica que explorou periódicos nacionais e internacionais, entre 2013 e 2017. Com intuito de verificar os artigos mais relevantes, a metodologia empregada usou do cálculo aritmético da média das citações e do índice H de cada periódico. Os autores utilizaram amostra com 72 artigos internacionais e 8 nacionais. Por conta da falta de citações na plataforma Spell, não foram encontrados trabalhos com maior relevância entre os nacionais. Em contrapartida, entre os estrangeiros cerca de 32,5% das citações eram sobre agressividade fiscal, que em sua maioria foram publicados no periódico *Accounting Review*. As palavras mais mencionadas nas obras foram *tax*, *empirical* e *investors* e o Método por Mínimos Quadrados Ordinários foi a abordagem metodológica mais incidente no trabalho, o que contribuiu para comunidade científica voltada para a agressividade fiscal e tributária nacional.

Santos e Araújo (2019) elaboraram um trabalho cujo objetivo era descrever e analisar o perfil dos artigos sobre o tema Planejamento Tributário disponíveis na Plataforma de Periódicos CAPES no período de 2009 a 2019. Com natureza

quantitativa, visto que foram utilizados recursos de porcentagem para apurar os resultados, verificou-se uma quantidade superior de autores homens, uma predominância de artigos publicados na região Sudeste e mais da metade dos autores possui titulação de mestre. Observou-se poucos estudos sobre planejamento tributário publicados nos 11 anos anteriores. As palavras-chave do estudo foram: contabilidade tributária, planejamento tributário, análise bibliométrica, portal CAPES e produção científica.

Morais e Bocardi (2020) realizaram um estudo bibliométrico cujo objetivo era quantificar a produção científica brasileira sobre gestão tributária até o período de 2019, de artigos disponíveis na plataforma *Scientific Electronic Library Online* (SciELO). Os autores utilizaram como palavras-chave: “planejamento tributário”, “tax planning”, “gestão tributária”, “tax management”, “elisão fiscal”, “*tax avoidance*”, a fim de localizar os estudos sobre a temática. Foram examinados 31 artigos por meio de uma abordagem quantitativa e qualitativa, na qual evidenciou que a Revista Contabilidade & Finanças – USP, como maior fonte de publicações. Os autores destacaram ainda que a produção é iminentemente empírica, inexistindo uniformidade de práticas de gestão tributária, o que pode ser influenciado pela dinamicidade das alterações legislativas no Brasil.

Sobreira *et al.* (2020) investigaram o perfil da produção científica nacional no período de 2010 a 2019 sobre *tax avoidance*, em estudos publicados na base de dados da *Scientific Periodicals Electronic Library* (Spell) e nos sítios eletrônicos dos anais: USP *International Conference in Accounting*, Seminários em Administração, e Associação Nacional de Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis. Com amostra de 69 artigos, o estudo bibliométrico verificou 15 autores mais prolíficos sobre *tax avoidance*, o qual demonstrou que entre os 15 autores, Antônio Lopo Martinez é o autor que mais publicou sobre a temática. E ainda, que a Revista Contemporânea de Contabilidade e a Revista Enfoque Reflexão Contábil são os periódicos que mais publicaram trabalhos sobre *tax avoidance* durante o período analisado. Constatou-se, também, que as empresas do setor de transporte abordam práticas fiscais menos agressivas, e que o contexto de corrupção brasileiro propicia à adoção de estratégias de *tax avoidance*.

Com base nos eixos temáticos propostos na obra de Hanlon e Heitzman (2010): teoria da agressividade tributária corporativa, medição da agressividade tributária, determinantes e, consequências da agressividade tributária, Alves (2021)

buscou analisar o desenvolvimento do tema “agressividade fiscal”, a partir de pesquisas que utilizaram como *proxies* de mensuração a *Book-Tax Differences* (BTD) e a *Effective Tax Rate* (ETR), no período de 2010-2020. A metodologia escolhida para a revisão foi a *Knowledge Development Process – Constructivist* (ProKnow-C). Foram analisados vinte e sete artigos bibliográficos com as palavras-chave principais: *tax avoidance*, *tax evasion*, *tax aggressiveness*. Os resultados da pesquisa evidenciaram que os temas mais pesquisados são: (i) o uso das informações fiscais como suporte informacional aos *stakeholders*; (ii) as possíveis divergências da relação entre agressividade tributária e responsabilidade social corporativa; e (iii) a influência das características e atuação dos responsáveis fiscais no nível de agressividade das empresas.

3 METODOLOGIA

3.1 Tipologia da pesquisa

O mundo da pesquisa científica impõe uma necessidade infindável de informação, permeada pela dúvida, que originou todo conhecimento construído até os tempos atuais, e para sanar as lacunas de informação, a pesquisa com método científico tem como objetivos: proporcionar evolução científica, interpretar e entender fatos, eventos, acontecimentos e fenômenos, sociais ou naturais, entre outras possibilidades do saber (LOZADA; NUNES, 2019; MATIAS-PEREIRA, 2016).

De acordo com Walliman (2015), o tipo de pesquisa é indicado pela natureza do problema a ser investigado, tendo seus objetivos e desenho estabelecidos por meio de um delineamento, que provê estrutura para coleta e análise de dados, abrindo a possibilidade de combinar mais de um tipo de pesquisa, com métodos e abordagens próprias (MARCONI; LAKATOS, 2021). A tipologia de pesquisa que norteia este estudo delineia uma estrutura com etapas apontadas conforme exposto por Matias-Pereira (2016), com processo sistematizado direcionado a um objetivo geral, aos objetivos específicos, às técnicas e aos métodos, e à abordagem do tema.

Quanto aos objetivos, este estudo caracteriza-se como descritivo, que visa descrever os aspectos e peculiaridades de determinada população, um levantamento descritivo das características e situação atual da área investigada (FILHO; FILHO, 2015; LOZADA; NUNES, 2019). Os procedimentos deste estudo têm como classificação pesquisa documental, visto que há análise de dados extraídos de plataforma eletrônica de publicação de trabalhos científicos da área tributária (MATIAS-PEREIRA, 2016).

A natureza desta pesquisa tem, em sua maioria, abordagem qualitativa, uma vez que usa recurso numérico para o tratamento dos dados obtidos, técnicas estatísticas para efetuar os testes de determinadas hipóteses relacionando-as a padrões possíveis, na interpretação dos fenômenos, atribuindo significado (MARCONI; LAKATOS, 2021; SAMPIERI; COLLADO; LÚCIO, 2013).

3.2 Amostra e coleta de dados

A população da pesquisa compreende os trabalhos publicados em periódicos (revistas) relacionados à área de tributos e contabilidade fiscal-tributária, com enfoque nas atividades de *tax avoidance* no período de 2019 a 2022. Foi selecionada a base de dados da *Scientific Periodicals Electronic Library* (SPELL), com o objetivo de identificar os trabalhos publicados em períodos nacionais relacionados ao *tax avoidance*.

O SPELL é uma biblioteca virtual direcionado à pesquisa científica, com sistema de indexação gratuito para consulta e *download* de trabalhos científicos, cujos objetivos são prover acesso à produção científica, de forma organizada e dinâmica, bem como proporcionar sua visibilidade, em particular aos periódicos com edição no Brasil (SPELL, 2023). O repositório eletrônico reúne coleção de revistas científicas na área de administração e negócios, com base de dados mantida pela Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração (ANPAD). Por meio do ANPAD SPELL, pesquisadores, acadêmicos e estudantes podem acessar uma variedade de periódicos científicos de qualidade e buscar informações sobre temas de interesse relacionados à contabilidade (SPELL, 2023). Essa base de dados é uma importante ferramenta para a pesquisa e a disseminação do conhecimento na área de administração no contexto acadêmico brasileiro.

Para selecionar os trabalhos foram utilizadas as seguintes palavras-chave: “*tax avoidance*”, agressividade fiscal, planejamento tributário, elisão fiscal, evasão fiscal, que estão entre os termos mais retratados nos estudos da temática contábil-fiscal. Os cinco termos mencionados foram buscados na plataforma de pesquisa SPELL, com seleção dinâmica para os estudos científicos que tiverem tais nomenclaturas no título, no resumo e nas palavras-chave, bem como o período de análise indicado com publicações nos anos de 2019 a 2022.

Na primeira busca com o termo “*tax avoidance*” houve 9 resultados. Na segunda busca com a expressão “agressividade fiscal” se chegou a um total de 24 resultados. Na terceira busca, ocorreu maior retorno de resultados com a nomenclatura “planejamento tributário”, 35 resultados achados. Já na quarta busca, houve o menor número de resultados retornados, apenas 4 artigos com a expressão “elisão fiscal”. E na quinta busca, com o vocábulo “evasão fiscal”, se obteve 16 resultados na pesquisa. O consolidado de resultados buscados na pesquisa totalizou 88 artigos. Desse grupo, apresentaram-se algumas duplicidades, que foram excluídas

em uma primeira triagem, fechando em uma amostra parcial de 70 publicações, conforme exposto no Quadro 2.

Quadro 2 - Processo inicial de Coleta de Dados - Buscas na plataforma SPELL

Ordem de Pesquisa	Termo de busca	Quantidade de resultados
1ª busca	" <i>Tax avoidance</i> "	9
2ª busca	"Agressividade fiscal"	24
3ª busca	"Planejamento tributário"	35
4ª busca	"Elisão fiscal"	4
5ª busca	"Evasão fiscal"	16
(=) Total de artigos buscados		88
(-) Duplicidades		18
(=) Amostra após primeira triagem		70

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

Com o intuito de evitar duplicidades, tendências de peso desproporcional ou problemas de enfoque de pesquisa, foram excluídos os trabalhos que não tratam sobre a temática que aborda o *tax avoidance* corporativo, bem como os artigos científicos e demais trabalhos que sejam estudos bibliométricos ou revisões sistemáticas. Dessa forma, a amostra final da pesquisa compreende um total 34 artigos científicos publicados no período de 2019 a 2022, conforme evidenciados no Quadro 3.

Quadro 3 – Composição da Amostra Final da Pesquisa

Crítérios de seleção da amostra	Periódicos
Estudos publicados sobre <i>tax avoidance</i>	70
(-) Trabalhos que não tratam sobre <i>tax avoidance</i> corporativo	32
(-) Trabalhos que são bibliométricos ou revisões sistemáticas	4
(=) Amostra da pesquisa	34

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

3.3 Técnicas de análise

Esta pesquisa tem como objetivo explorar o perfil da produção científica no Brasil acerca da temática "*tax avoidance*", no modelo analítico de estudo bibliométrico de Pritchard (1969), que, no campo das ciências sociais aplicadas, particularmente, concentra-se em examinar os trabalhos científicos oriundos de determinada área de conhecimento, bem como desenvolver mapeamento das comunidades acadêmicas e identificar as motivações da rede de pesquisadores ali inseridos (CHUEKE; AMATUCCI, 2015). Contudo, é importante salientar que estudos bibliométricos ou cientométricos são lastreados, segundo Araújo (2006), pelas três leis clássicas deste campo de pesquisa: de Lotka (1926), de Bradford (1934) e de Zipf (1949), às quais serão utilizadas nas premissas que norteiam o alcance dos objetivos desta pesquisa.

Considerando que esta pesquisa visa analisar outros aspectos da produção científica além do que é proposto pelas três leis básicas (Lotka, Bradford e Zipf), foi utilizado a cientometria. Parra, Coutinho e Pessano (2019) relatam que a cientometria é um ramo da ciência que mensura e quantifica o progresso da pesquisa científica, baseado em indicadores bibliométricos. Segundo Silva e Bianchi (2001), a cientometria consiste em estudar a ciência da ciência, por meio de técnicas numéricas analíticas. Enquanto a bibliometria trata e analisa estatisticamente a mensuração desses resultados, por meio da repercussão de diferentes estudos em revistas científicas e as obras nelas publicadas.

Os dados da pesquisa foram coletados e tabulados em planilhas compatíveis com o *software Microsoft Excel*®, e para a criação da nuvem de palavras, utilizou-se o *software Wordle*®. Foram também utilizadas técnicas de estatística descritiva a fim de alcançar os objetivos propostos neste estudo.

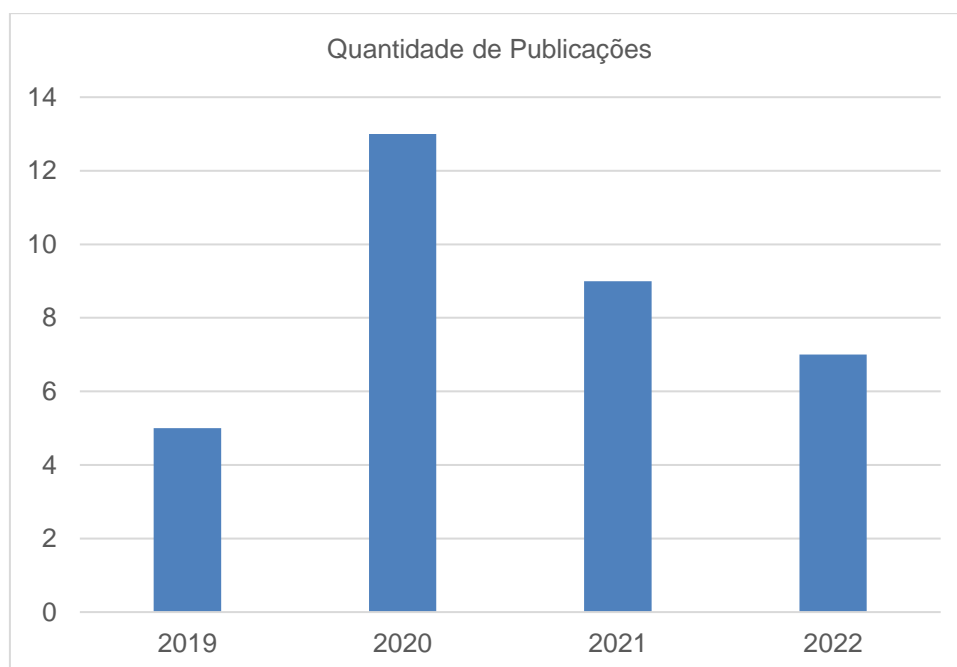
4 RESULTADOS

Nesta seção, se apresenta a análise e discussão dos resultados, obtidos a partir da análise realizada em repositório eletrônico de publicações, que promove acesso à informação técnico-científica (*SPELL*). Os objetivos específicos propostos nesta pesquisa conduzem a análise dos resultados, de 34 estudos científicos publicados que investigaram os aspectos e parâmetros relacionados às atividades de *tax avoidance*.

4.1 Evolução da produção científica sobre *tax avoidance* corporativo

O Gráfico 1 apresenta, a seguir, a evolução da produção científica nacional com abordagem temática de *tax avoidance* corporativo no período dos anos de 2019 a 2022.

Gráfico 1 - Evolução da produção científica nacional sobre *tax avoidance*

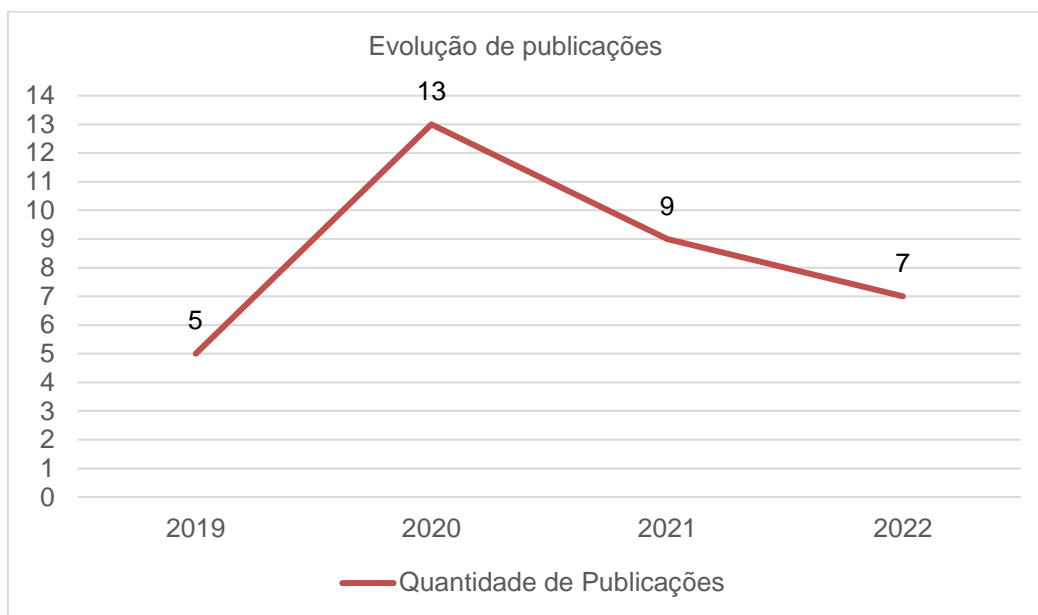


Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

De modo complementar, o Gráfico 2 demonstra novamente a evolução anual da quantidade de artigos científico produzidos sobre o tema *tax avoidance*

corporativo, agora sob uma ótica linear do mesmo período analisado em 2019, 2020, 2021 e 2022.

Gráfico 2 - Evolução linear de artigos científicos sobre *tax avoidance*



Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

A partir da análise dos Gráficos 1 e 2, é possível observar que a produção científica sobre *tax avoidance* vem aumentando nos últimos anos, levando em consideração que houve um salto significativo de 160% no ano de 2020, com 13 publicações, em relação ao ano anterior. A partir daí uma regularidade na quantidade de publicações se estabelece em relação ao primeiro ano analisado, de 2019, com menor quantidade produzida com apenas 5 artigos publicados. Apesar de uma diminuição na quantidade de publicações nos anos de 2021 e 2022, com 9 e 7 artigos, respectivamente, ambos são maiores que o primeiro ano analisado, sugerindo uma constância e continuidade na produção científica de artigos que tratam sobre *tax avoidance* corporativo.

Em uma variação percentual comparativa entre os anos de publicação analisados, se observa que houve um crescimento na produção dos artigos em todos os anos, comparados ao ano inicial do período de análise, 2019, que foi o menos produtivo, com aumento de 160%, 80% e 40% em 2020, 2021 e 2022, respectivamente. Já entre os de 2020 e 2021 a produção diminuiu em 30,77%, enquanto, em 2022 comparado a 2021 ocorreu nova diminuição, porém menor que a

relação 2020-2021, de 22,22% negativos. No entanto, a quantidade de artigos produzidos em cada ano ainda é maior que em 2019, início do intervalo estudado.

O período analisado de 2019 a 2022 apresenta uma média de 8,5 de artigos produzidos sobre a temática, o que indica uma certa consistência produtiva no campo de pesquisa de agressividade fiscal, conforme exposto na Tabela 1 abaixo:

Tabela 1 - Média de publicações no período de 2019 a 2022

Ano de Publicação	Quantidade	(%) em relação ao ano anterior	(%) em relação a 2019
2019	5	-	-
2020	13	160,00%	160,00%
2021	9	-30,77%	80,00%
2022	7	-22,22%	40,00%
Total de publicações sobre <i>tax avoidance</i> corporativo	34	-	-
Média de publicações no período de 2019 a 2022	8,5	-	-

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

Os resultados mostram que período analisado de 2019 a 2022 apresenta uma regularidade na produção dos trabalhos científicos sobre *tax avoidance* corporativo, com média de 8,5 em estudos publicados, o que sugere que a temática é relevante e significativa para os investigadores individuais, para os centros de pesquisa e para a comunidade acadêmica científica, bem como promissora e estimulante para gerações futuras de autores em potencial. E ainda, que estudos e pesquisas sobre *tax avoidance* é ferramenta para meio corporativo leitor de publicações científicas.

4.2 Perfil das autorias

A mensuração e medição da produtividade de investigadores individuais, bem como de seu grau colaborativo na produção científica, é de fundamental contribuição aos avanços tecnológicos, especialmente na elaboração de uma análise bibliométrica (VANTI, 2022).

A amostra final de pesquisa utilizada neste estudo totaliza 34 artigos científicos sobre o tema *tax avoidance* corporativo. Nesse contexto, estão elencados

os 9 autores com maior número de publicações no período analisado de 2019 a 2022, assim como sua titulação e/ou grau acadêmico, a instituição que possui vínculo, o número de artigos publicados e a representação percentual de publicações sobre a amostra de pesquisa, conforme demonstrado na Tabela 2 abaixo:

Tabela 2 – Perfil dos autores de *tax avoidance* corporativo

Autor	Titulação	Instituição de Ensino	Nº de Publicações	%
Antônio Lopo Martinez	Doutor	Fucape <i>Business School</i>	9	26,47%
Eduardo Mendes Nascimento	Doutor	Universidade de São Paulo	3	8,82%
Bernardo Fernandes Lott Prímola	Graduado	Universidade Federal de Minas Gerais	2	5,88%
Eduardo José Zanoteli	Doutor	Universidade Federal de Minas Gerais	2	5,88%
Gabriela Silva de Castro Moraes	Mestra	Universidade Federal de Minas Gerais	2	5,88%
Márcia Martins Mendes De Luca	Doutora	Universidade Federal do Ceará	2	5,88%
Rogiene Batista dos Santos	Mestra	Universidade de São Paulo	2	5,88%
Silvania Neris Nossa	Doutora	Fucape <i>Business School</i>	2	5,88%
Vagner Antônio Marques	Doutor	Universidade Federal de Minas Gerais	2	5,88%
Autores com apenas uma publicação	-	-	75	-

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

Na Tabela 2, se observa que, em um grupo de 84 autores, o Dr. Antônio Lopo Martinez, que possui vínculo com a instituição *Fucape Business School* (FUCAPE), com 9 artigos científicos publicados, é o autor mais produtivo entre as autorias de trabalhos sobre *tax avoidance* corporativo no período de análise entre 2019 e 2022. Os estudos realizados pelo Dr. Antônio Lopo Martinez representam 26,47% da amostra final de pesquisa (9 artigos). Enquanto os outros 8 nomes mais frutíferos somam juntos 17 publicações, dos quais apenas um autor com 3 trabalhos publicados, o Dr. Eduardo Mendes Nascimento, e os demais com 2 publicações, cada.

Da quantidade total de artigos presentes na Tabela 2, se verifica que 75 pesquisadores publicaram apenas 1 artigo científico sobre o tema abordado nesta pesquisa, o que se assemelha com o evidenciado por Henrique *et al.* (2020) e Sobreira *et al.* (2020) e ratifica as disposições que regem a lei dos quadrados inversos de Lotka (1926), que estabelece que um número pequeno de autores produzem uma larga proporção da literatura científica, e um grande número de autores individuais produzem um número menor de estudos acerca da mesma temática (ARAÚJO, 2006).

Os resultados demonstraram outra característica relevante da amostra final de pesquisa, que compreende as dispersões produtivas por titulação e/ou grau acadêmico, e o gênero dos autores. Pode-se verificar que dos 84 autores que publicaram sobre *tax avoidance* corporativo, 35 são doutores ou doutoras, 33 são mestres ou mestras, 13 são graduados ou graduadas e 3 são graduandos ou graduandas. Nesse grupo, há uma representatividade percentual de melhores de 39,29%, enquanto o grupo masculino representa 60,71%, o que corrobora com os resultados em relação ao gênero presentes na análise bibliométrica elaborada por Santos e Araújo (2019), conforme exposto na Tabela 3.

Tabela 3 - Perfil dos autores por titulação

Titulação	Quantidade de publicações	%	Gênero	Quantidade de publicações	%
Doutor	27	32,14%	Feminino	33	39,29%
Doutora	8	9,52%	Masculino	51	60,71%
Mestre	18	21,43%			
Mestra	15	17,86%			
Graduado	5	5,95%			
Graduada	8	9,52%			
Graduando	1	1,19%			
Graduanda	2	2,38%			
Total	84	100,00%	Total	84	100,00%

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

Os resultados expostos na Tabela 3 ainda mostraram que entre os autores as maiores titulações, juntas, mestres, mestras, doutores e doutoras, representam mais de 80% da quantidade de autores presentes na amostra final de pesquisa. Ainda demonstraram que 24,24% das mulheres pesquisadoras são doutoras e 35,29% são mestras. Enquanto, 52,94% dos homens autores são doutores e 45,45% são mestres. Logo, verifica-se um maior envolvimento de investigadores com titulações consideradas altas perante a comunidade acadêmica e a sociedade.

4.3 Periódicos que mais publicam sobre a temática

Na Tabela 4, é demonstrado o grupo de periódicos que mais publicaram estudos, trabalhos e artigos científicos sobre *tax avoidance* corporativo, bem como sua classificação das revistas especializadas no estrato Qualis/CAPES e a quantidade de estudos publicados no período de análise, entre 2019 e 2022.

Tabela 4 – Periódicos com mais publicações

Periódicos	Quantidade de publicações	Classificação Qualis/Capes	% sobre o total de publicações
Revista Catarinense da Ciência Contábil	5	A3	14,71%
Revista Contemporânea de Contabilidade	5	A3	14,71%
Pensar Contábil	3	A3	8,82%
Revista Universo Contábil	3	A3	8,82%
Advances in Scientific and Applied Accounting	2	A3	5,88%
Revista Contabilidade & Finanças	2	A2	5,88%
Revistas/Periódicos com apenas uma publicação	14	-	41,18%
Total de publicações da amostra	34	-	100,00%

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

A Tabela 4 aponta resultados em que a Revista Catarinense da Ciência Contábil, que apresenta Classificação A3 no estrato Qualis/Capes, com 5 artigos científicos publicados. Com mesmo número de publicações científicas, de 5 trabalhos, a Revista Contemporânea de Contabilidade também ocupa a posição mais alta na lista de produção científica, e detém classificação A3 no Qualis/Capes. Ambas representam 14,71% dos artigos publicados sobre *tax avoidance* corporativo no período de 2019, 2020, 2021 e 2022, conforme a amostra final desta pesquisa.

Na Tabela 4, também é possível verificar que a dispersão de periódicos mais prolíficos endossa as considerações de Guedes e Borschiver (2005), em que explicam que por meio da Lei de Bradford (1934) que o pesquisador estima o grau de relevância de periódicos, em determinada área do conhecimento. E que os periódicos que produzem um maior número de artigos sobre dado assunto formam um núcleo de periódicos, supostamente de maior qualidade ou relevância para aquela área (ARAÚJO, 2006; VANTI, 2022). Considerando o fato de que 14 periódicos publicaram apenas um artigo científico sobre *tax avoidance* corporativo, dos quais representam 41,18% do total de publicações, enquanto os 2 periódicos mais produtivos, Revista Catarinense da Ciência Contábil e Revista Contemporânea de Contabilidade, de

mesma classificação A3, juntos tem representação percentual significativa de 16,13%, informações similares às expostas no estudo bibliométrico publicado por Sobreira *et al.* (2020).

4.4 Aspectos metodológicos das pesquisas

Na Tabela 5, são demonstradas as abordagens metodológicas adotadas nas publicações relacionadas à temática *tax avoidance* corporativo.

Tabela 5 – Abordagem metodológicas das publicações

Abordagem metodológica	Quantidade de artigos	% sobre a amostra
Quali	1	2,94%
Quanti	33	97,06%
Total de publicações	34	100,00%

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

Os resultados da Tabela 5 demonstram que as abordagens quantitativas representam 97,06% do total de publicações. Quando à abordagem de natureza qualitativa, foi utilizado por apenas 1 artigo científico, representando 2,94% da amostra deste estudo no período de 2019 a 2022.

As técnicas de análise presentes nas publicações da amostra final deste estudo são demonstradas na Tabela 6.

Tabela 6 – Principais técnicas de análise

Técnica principal	Quantidade de artigos	% sobre a amostra
Análises de Regressão	23	67,65%
Estatística Descritiva	5	14,71%
Análise Comparativa	2	5,88%
Análises de Correlação	2	5,88%
Abordagem Econométrica	1	2,94%
Teste de Média	1	2,94%

Total de publicações científicas	34	100,00%
----------------------------------	----	---------

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

Os resultados evidenciados na Tabela 6 expõem que há uma maior utilização da técnica de análise de regressão como método principal, uma vez que é utilizada em 23 artigos, dos 34 trabalhos de *tax avoidance* corporativo que totalizam a amostra final no período de 2019 a 2022, o que equivale 67,65%. A estatística descritiva, segunda técnica principal mais utilizada da amostra, representa 14,71% com 5 artigos publicados. As demais técnicas de análise utilizadas nos estudos incluídos nesta pesquisa: análise comparativa com 2 artigos, análises de correlação também 2 artigos, abordagem econométrica presente em 1 artigo e teste de média, por fim, também com 1 artigo, e possuem representação percentual de 5,88%, 5,88%, 2,94% e 2,94%, respectivamente.

No Quadro 4 são evidenciadas as quantidades de artigos científicos que utilizaram uma ou mais métricas de *tax avoidance*, e sua proporção percentual sobre o total de estudos.

Quadro 4 – Quantidade de métricas de *tax avoidance*

Quantidade de métricas	N ^a de artigos	(%) sobre total de estudos que utilizaram proxies de <i>tax avoidance</i>
Estudos que utilizaram 1 métrica	7	21,88%
Estudos que utilizaram mais de 1 métrica	25	78,13%
Total de estudos que utilizaram <i>proxies</i> de <i>tax avoidance</i>	32	100,00%

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

Pode-se observar, no Quadro 4, que 78,13% dos artigos científicos, presentes nas publicações da amostra final deste estudo, utilizaram mais de uma *proxy*, com uma quantidade de 25 trabalhos. Por outro lado, 7 artigos utilizaram apenas uma métrica de *tax avoidance*, o que ratifica o estudo bibliométrico de Carvalho *et al.* (2017), que registrou em sua pesquisa que 71,43% das pesquisas utilizaram mais de uma *proxy*. Em contrapartida, diverge da análise bibliométrica de Sobreira *et al.* (2020), que verificou 48% de proxies de *tax avoidance* em publicações nacionais, com a utilização de duas ou mais dessas métricas. Os autores explicam que, tais *proxies* propiciam robustez às pesquisas e suas mensurações quando são

combinadas a mais outras métricas, em níveis mais confiáveis. Logo, utilizar diferentes proxies, de preferência com complementariedade à *Effective Tax Rate* (ETR), é necessário para incrementar a pesquisa, para a obtenção de resultados mais robustos e precisos (CHIACHIO; MARTINEZ, 2019; HARTMANN; MARTINEZ, 2020)

A Tabela 7 demonstra como se dispõem as quantidades e valores percentuais referentes à utilização de métricas de *tax avoidance* nos artigos científicos entre o intervalo dos anos de 2019 a 2022.

Tabela 7 – Principais *proxies* de *tax avoidance*

<i>Proxies</i> de <i>tax avoidance</i>	Quantidade de artigos	(%) sobre total de artigos
ETR	11	34,38%
BTD	8	25,00%
Cash ETR	3	8,82%
ETR Diferencial	2	6,25%
Gaap ETR	2	6,25%
Métrica de Atwood et al. (2012)	2	6,25%
TTVA	2	6,25%
BTDA	1	3,13%
ETR Long	1	3,13%
VADT	1	3,13%
Total de artigos que utilizaram <i>proxy</i> de <i>tax avoidance</i>	33	100,00%

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

Observa-se, na Tabela 7, que 33 de 34 artigos (mais de 90% de aderência) da amostra de pesquisa utilizaram alguma métrica de *tax avoidance*. Desses 33 trabalhos, a *proxy* mais presente é a ETR presente em 34,38% dos artigos (11 trabalhos). A ETR é a razão da despesa tributária total sobre o lucro antes dos impostos. E a segunda *proxy* mais trabalhada nas análises foi a *Book-tax Differences* (BTD), com 25% de adoção em 8 artigos publicados, dada pela subtração do lucro contábil e o lucro fiscal. Todas as outras demais métricas estão presentes como *proxy* em apenas um ou três artigos científicos.

4.5 Temas correlatos

Para a seleção dos resultados apresentados no Quadro 5, foram selecionados os 10 artigos mais expressivos entre as publicações de periódicos com melhores classificações Qualis-CAPES, de A2 e A3. Os segundo e terceiro critérios de escolha foram por meio de avaliação da produtividade da revista periódica vinculada e a relevância contributiva do tema correlato às organizações, que são escopo primário desse estudo.

Quadro 5 - Principais resultados

Autor/Ano	Resultados
Araújo <i>et al.</i> (2021)	Nossos resultados mostram uma correlação positiva entre o NARC do CEO e o TA. Executivos com esse traço de personalidade parecem ousados ou agressivos, portanto, mais propensos a adotar estratégias de TA, como confirmado no presente estudo.
Martinez, Santana Júnior e Sena (2022)	Os resultados sugerem que estratégias tributárias visando evitar a carga tributária estão relacionadas à contabilidade conservadora condicional. Dessa forma, a prática do conservadorismo condicional no Brasil parece estar ligada a alternativas para diminuição de impostos ao reduzir os lucros, o que explicaria a associação do planejamento tributário com o grau de conservadorismo condicional no relatório financeiro. Esse achado é relevante para usuários de relatórios financeiros que poderão considerar esses resultados em suas análises e para uma gestão que vise entender melhor suas decisões sobre o planejamento tributário.
Martinez e Silva (2020)	Os resultados sugerem que o perfil da agressividade fiscal de pessoas jurídicas pode influenciar a relação entre a taxa efetiva de imposto e a taxa de criação de emprego. Enquanto em empresas menos agressivas fiscalmente ao reduzir a carga tributária estimularia a criação de emprego, em empresas com um perfil mais agressivo, a mensuração pode levar a uma redução da taxa de criação de emprego
Santos e Oliveira (2020)	Os resultados foram alcançados por meio de estatística descritiva dos dados, análise de regressão linear, na qual foi aplicado um modelo de painel com efeitos aleatórios, e análise de regressão quantifica. Com o resultado detectou-se que, de maneira geral, quanto maior o nível de agressividade fiscal, maiores os índices de lucratividade.
Gomes <i>et al.</i> (2022)	Os resultados indicam que no Brasil quanto maior o poder de mercado da empresa, mais agressivo é o seu planejamento tributário, em comparação com a mediana do setor.
Santos, Guimarães e Macedo (2019)	Os resultados mostram que a agressividade tributária capturada tanto pela BTD quanto pela ETR reduz a capacidade informacional do lucro, prejudicando assim a relevância das informações contábeis para o mercado brasileiro de capitais.
Ximenes e Ferreira (2020)	Os resultados das regressões dão indícios de que as empresas ambientalmente responsáveis tendem a ter um comportamento menos agressivo tributariamente, coerente com a ideia de que se preocupam com a responsabilidade social.

Redivo, Almeida e Beuren (2020)	Os resultados da pesquisa demonstram que os controles de gestão: controle de ativo fixo; -controle de contas a receber; controle de estoques; controle de custos; e controle de demonstração do resultado, quando estruturados adequadamente permitem um planejamento tributário de modo a obter economias tributárias para a empresa.
França e Monte (2019)	Em conjunto, os resultados confirmam parcialmente a hipótese de pesquisa, uma vez que nem todas as proxies de reputação se mostraram eficientes. Contudo, evidenciam a propensão das empresas com reputação forte a aumentarem a <i>tax avoidance</i> . Uma possível explicação para os achados é que essas empresas ignoram possíveis fatores de riscos fiscais e danos à reputação, sugerindo a existência do fenômeno do licenciamento moral no contexto dessas empresas.
Marchesi e Zanoteli (2020)	Os resultados demonstram que há uma relação estatística significativa entre agressividade fiscal e investimento, em particular em relação a variável Taxa Efetiva de Tributação (GAAPETR), o que sugere que empresas que praticam a agressividade fiscal estão associadas positivamente a um maior nível de investimentos.

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

Araújo et al. (2021) investigaram a relação do narcisismo (caracterizado pelo comportamento antiético e oportunista derivado do excesso de autopromoção) de pessoas em cargos executivos seniores com o *tax avoidance* corporativo. Os resultados mostraram uma correlação positiva entre o comportamento narcisista e uma gestão tributária mais agressiva. Por outro lado, França e Monte (2019) apresentaram indícios da propensão de empresas com reputação já estabelecida a realizar práticas tributárias agressivas, ignorando os riscos, em uma conduta arriscada para as operações organizacionais.

O estudo de Ximenes e Ferreira (2020) expõe que os *Chief Executive Officers* (CEOs) se preocupam com a sociedade e promovem diretrizes institucionais com responsabilidade ambiental, resultando em entidades ambientalmente responsáveis sendo menos agressivas tributariamente. De maneira semelhante, considerando ainda as ações de responsabilidade social, Martinez e Silva (2020) demonstram que ações menos agressivas podem impactar positivamente socialmente na geração de empregos.

Os artigos publicados por Redivo, Almeida e Beuren (2020) e por Santos e Oliveira (2020) também estão relacionados nos resultados, pois as pesquisas demonstram tendências positivas para a lucratividade e reduções nas despesas tributárias provenientes das boas práticas de governança corporativa, decorrentes das atividades de *tax avoidance*. Ambos os resultados testam uma relação direta entre as ações de redução dos custos e aumento do lucro com a agressividade fiscal.

4.7 Principais sugestões de pesquisas futuras e as limitações evidenciadas nos trabalhos

O Quadro 6 demonstra as situações, temas secundários e demais assuntos relacionados à área de contabilidades tributária, sugestões de pesquisas futuras e as limitações enfrentadas pelos autores, que vieram a dificultar as investigações e análises, nos estudos presentes na amostra desta pesquisa.

Quadro 6 – Sugestões e limitações

Autor/Ano	Sugestões	Limitações
Araújo <i>et al.</i> (2021)	Pesquisas futuras podem também incluir comparações entre empresas, com ênfase no impacto do coletivismo vs. individualismo (Hofstede, 2011) em práticas de TA.	Como em Olsen e Stekelberg (2016), a principal limitação de nosso estudo foi a proxy empregada para quantificar o NARC. Em lugar de utilizar o Narcissistic Personality Inventory (Raskin & Hall, 1979), medimos o NARC indiretamente, por meio da análise de fotografias e mensagens publicadas nos relatórios das empresas, uma abordagem defendida por Chatterjee e Hambrick (2007). Outra limitação é a dificuldade de determinar em que medida a preferência de CEOs narcisistas por empresas com tradição de comportamento tributário agressivo pode ter influenciado a associação observada entre o NARC do CEO e o TA.
Martinez, Santana Júnior e Sena (2022)	Pesquisas futuras deverão avançar na análise da relação entre tributação e conservadorismo contábil. Recomenda-se que a natureza do conservadorismo condicional e dos impostos seja apreciada com mais detalhes. A prática contábil indica que as empresas brasileiras preferem amortização do goodwill, perda por impairment de ativos de longa duração e estoque registrado pelo menor valor entre o custo e o valor de mercado. O tratamento tributário excêntrico de provisões e de passivos contingentes também pode ser uma justificativa conservadora. É necessário explorar os incentivos que podem estimular uma motivação fiscal para reduzir os lucros financeiros, apesar dos efeitos	Esta investigação apresentou como limitação a dificuldade de acesso ao banco de dados e as restrições do modelo de Basu, que permite medir o conservadorismo condicional. Novas métricas de agressividade tributária poderiam ser utilizadas além do ETR, possivelmente dando mais robustez aos resultados, particularmente medidas que contemplam diferentes tipos de métricas ETR, como adotado no estudo de Chiachio e Martinez (2019).

	presumivelmente adversos no mercado financeiro.	
Gomes et al. (2022)	Apresenta-se como sugestão para pesquisas futuras, a utilização de diferentes métricas para agressividade fiscal e poder de mercado, bem como outros modelos de estimação. Também se recomenda que em futuras pesquisas verifiquem se o poder de mercado afeta o risco das empresas, a ocorrência de acidentes ambientais, os indicadores que envolvem ESG (Environmental, Social and Governance).	Limitações deste estudo incluem o limitado número de empresas e setores no mercado brasileiro, a quantidade limitada de informações sobre o valor adicionado das empresas e possíveis deficiências nas métricas utilizadas, má especificação do modelo ao utilizar a ETR como proxy de agressividade tributária.
Santos e Rezende (2020)	Tendo em vista que este é um dos primeiros estudos que analisa evasão fiscal em empresas financeiras, sugere-se que nas pesquisas futuras seja considerada a estrutura de governança corporativa, seja controlado o nível de regulação e o nível de independência da auditoria. Além disso, sugere-se que em pesquisas futuras sejam analisados outros países desenvolvidos e emergentes. Uma abordagem qualitativa pode trazer outras evidências acerca dos determinantes da evasão fiscal em instituições financeiras. O presente estudo não teve a pretensão de ser um estudo conclusivo, mas sim um estudo exploratório acerca dos determinantes da evasão fiscal de empresas financeiras.	É importante ressaltar que este estudo possui limitações e que os resultados encontrados são válidos para amostra e período analisados. Há outros fatores que podem afetar a evasão fiscal, mas que não foram considerados neste estudo. Além disso, a proporção de observações para o Brasil e para os Estados Unidos são desproporcionais. Nesta pesquisa, tivemos mais observações dos Estados Unidos do que do Brasil. O que é explicado pelo desenvolvimento do mercado financeiro de cada país.
Santos, Guimarães e Macedo (2019)	[...] recomenda-se replicar a pesquisa em empresas de ramos de atividades e portes distintos. Instiga-se ainda investigar em que medida esse planejamento é realizado nas pequenas empresas e os controles de gestão estão presentes em seus cotidianos.	Como as análises limitaram-se a empresas que podem optar entre diferentes formas de tributação.
Andrade et al. (2021)	Dessa forma, sugere-se que pesquisas futuras analisem a relação entre a agressividade tributária e a rentabilidade de empresas que tiveram o pedido de recuperação judicial concedido e aquelas em que o pedido foi negado, verificando também se a estrutura de capital teve alguma influência nesse processo. Adicionalmente, sugere-se estender a pesquisa a estados e municípios do Brasil com níveis de	Como principais limitações deste estudo, ressalta-se que os resultados encontrados devem ser considerados apenas para as empresas que compuseram a amostra, no período compreendido pela pesquisa e para o modelo utilizado, não podendo ser generalizado caso haja alteração destas variáveis. Além disso, a ausência de controle do setor de atuação no modelo econométrico se mostrou uma limitação relevante, uma vez que empresas de setores diferentes poderiam

	<p>tributação geral diferentes, dado que parte da agressividade tributária pode estar ligada a impostos sobre consumo de âmbito estadual ou municipal.</p>	<p>ter incentivos e desincentivos de agressividade tributária diversos, podendo afetar o resultado do estudo.</p>
<p>França e Monte (2019)</p>	<p>Como agenda de pesquisas têm-se como sugestão a utilização de outras proxies que possam capturar tecnologias tributárias diferentes, tais como o envolvimento da empresa em litígios fiscais e paraísos fiscais, agressividade tributária e evasão fiscal. Também sugere investigar o impacto da reputação corporativa em empresas de capital fechado, empresas familiares e com outras características de propriedade e controle. O método utilizado também pode ser alternado para verificar se os resultados são semelhantes aos que foram encontrados.</p>	<p>Isoladamente, estes resultados não são conclusivos, contudo, evidencia o efeito da reputação corporativa na <i>tax avoidance</i> de empresas brasileiras. O cuidado com a generalização dos resultados é pertinente, pois a reputação é um construto difícil de medir e, por outro lado, as proxies de <i>tax avoidance</i> aqui utilizadas são limitadas, uma vez que capturam apenas parte dos impostos corporativos das empresas e, nem sempre, as estratégias tributárias são refletidas nas demonstrações financeiras (McGill & Outslay, 2004; Graham et al. 2014).</p>
<p>Medeiros et al. 2021</p>	<p>Como sugestão para pesquisas futuras, propõe-se investigar separadamente o impacto de outros tipos de controle de propriedade no nível de <i>tax avoidance</i> em empresas brasileiras, como, por exemplo, o controle institucional e o controle familiar, assim como em empresas de outros países, com contextos institucionais distintos. Essa análise pode aprofundar o conhecimento de como os diversos tipos de controle acionário e fatores institucionais afetam o engajamento em atividades de <i>tax avoidance</i>. Sugere-se, ainda, o desenvolvimento de estudo que investigue como a crise financeira influencia a agressividade fiscal no Brasil.</p>	<p>Como principal limitação da pesquisa, evidenciam-se as proxies para se mensurar as variáveis de <i>tax avoidance</i>, já que são insuficientes os dados fiscais divulgados nos relatórios públicos das empresas, pelo fato de grande parte das suas informações tributárias ser confidencial. Dessa forma, os valores calculados para <i>tax avoidance</i> podem diferir daqueles realmente praticados pelas empresas.</p>

<p>Marchesi e Zanoteli (2020)</p>	<p>Para a investigação de aspectos adicionais, sugere-se aprimorar a estrutura analítica, a fim de incorporar a interação com decisões de períodos anteriores; o teste da relação com a utilização de outras proxies de agressividade tributária, como forma de se obter um resultado mais robusto; investigar a interação entre a agressividade fiscal e variáveis de qualidade contábil; avaliar os efeitos dos planos de remuneração variável dos gerentes sobre a agressividade tributária, bem como a interação entre bonificação, evasão tributária e probabilidade de detecção.</p>	<p>A presente pesquisa apresenta limitações em relação ao tamanho da amostra analisada e em relação às proxies de agressividade fiscal, ainda em estágio de desenvolvimento e aperfeiçoamento, embora esta seja uma dificuldade recorrente nos trabalhos sobre o tema, como bem observaram Chiachio & Martinez (2019).</p>
<p>Lima, Silva e Lucena (2022)</p>	<p>Ainda quanto aos resultados encontrados, é importante o avanço nos estudos em outras pesquisas, que tenham como propósito contribuir neste tema, de forma teórica e metodológica, no intuito de buscar outros fatores decisórios que podem influenciar a evasão fiscal</p>	<p>Como limitações, no curso da pesquisa, algumas dificuldades e fragilidades foram encontradas, sendo importante apontá-las para os avanços de pesquisas neste tema. Dentre elas, destacam-se as implicações das adoções das Internacional Financial Reporting Standards (IFRS) em cada país, que podem ter ocasionado diferenças contábeis e tributárias no período estudado, e a dificuldade para a obtenção de uma proxy com efetiva acurácia para medir a evasão fiscal, em razão da impossibilidade de separar plenamente a práticas fiscais legais das ilegais no âmbito empresarial por intermédio das demonstrações contábeis divulgadas, sendo relevante para a academia que as demais pesquisa aperfeiçoarem as proxies de elisão e evasão fiscal. Portanto, é importante indicar a vulnerabilidade das medidas de mensuração da evasão fiscal, na qual se inclui a utilizada nesta pesquisa. Outrossim, podem existir outras relações não contempladas no estudo que venham a interferir na compreensão da dinâmica da evasão fiscal nas empresas que podem modificar os resultados obtidos, tais como: conjuntura econômica, jurídica e política nas quais as empresas eventualmente possam se encontrar. Diante da não aleatoriedade para a composição da amostra, os resultados revelados nesta pesquisa estão restritos ao período e às empresas analisadas, não sendo possível generalizá-los para os mercados dos países que compuseram a amostra. Ainda quanto aos resultados encontrados, é importante o avanço nos estudos em outras pesquisas, que tenham como propósito</p>

		contribuir neste tema, de forma teórica e metodológica, no intuito de buscar outros fatores decisórios que podem influenciar a evasão fiscal.
--	--	---

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

As principais sugestões para pesquisas futuras e as limitações expostas no Quadro 6 foram selecionadas a partir de uma análise que considerava os contextos e relações mais contributivas à pesquisa científica, com ênfase no *tax avoidance* corporativo.

Entre as principais limitações observadas, destaca-se o trabalho de Araújo et al. (2021), no qual é ressaltada a dificuldade em mensurar o comportamento humano e relacioná-lo com as práticas de *tax avoidance*. No entanto, os resultados apontaram que diretores executivos com esse padrão de personalidade são mais propensos a adotar estratégias agressivas de redução de tributos.

A limitação apontada no estudo de França e Monte (2019), que evidencia o efeito da reputação corporativa na prática de *tax avoidance* no Brasil, valoriza o cuidado na generalização dos resultados, devido à dificuldade de mensurar a reputação e ao fato de as métricas de *tax avoidance* contemplarem apenas alguns tributos.

Outra limitação relevante foi identificada na pesquisa de Medeiros et al. (2021), que apontou as próprias proxies de mensuração das variáveis de *tax avoidance*. Isso ocorre porque as informações pormenorizadas sobre os tributos são confidenciais nas demonstrações contábil-financeiras públicas divulgadas pelas empresas, sendo, portanto, insuficientes. Os números finais nos cálculos das métricas de *tax avoidance* podem diferir daqueles realmente praticados pelas empresas.

Quanto às principais sugestões, chama a atenção o estudo de Marchesi e Zanoteli (2020), que sugeriram uma aprimoração analítica promovendo a comparação com períodos passados mais extensos, o uso de mais *proxies* de *tax avoidance* para objetivar robustez, além de mais pesquisas acerca da interação de fatores de qualidade contábil, remuneração variável dos gerentes com agressividade fiscal e a relação das bonificações, evasão fiscal e sua detecção com o planejamento do *tax avoidance* das organizações.

O estudo de França e Monte (2019) sugere pesquisas com novas proxies que possam apontar tecnologias tributárias diferentes, como o envolvimento da

empresa em litígios fiscais e paraísos fiscais, agressividade tributária e evasão fiscal. Além disso, propõe analisar o impacto da reputação corporativa em empresas de capital fechado, empresas familiares e com outras características de propriedade e controle no *tax avoidance*.

Santos e Rezende (2020) recomendam uma abordagem qualitativa nos próximos estudos e sugerem considerar a estrutura de governança corporativa, o controle de regulação e a independência da auditoria, uma vez que não têm objeção em ser conclusivos, mas sim exploratórios.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como objetivo verificar o estado da arte das publicações nacionais sobre a temática de *tax avoidance*. Para alcançar o objetivo geral, foram propostos os seguintes objetivos específicos: i) evidenciar a evolução da produção científica sobre a temática no período de 2019 a 2022; ii) descrever o perfil das autorias dos trabalhos; iii) analisar os aspectos metodológicos, temas correlatos e principais resultados evidenciados nas pesquisas; e iv) apresentar sugestões de pesquisas futuras e as limitações evidenciadas nos trabalhos, conforme já mencionado na seção introdutória.

Em relação ao alcance do primeiro objetivo específico proposto, que consiste em evidenciar a evolução produtiva sobre o tema desta pesquisa no período de 2019 a 2022, observa-se que a produção científica sobre *tax avoidance* corporativo tem aumentado nos últimos anos. Houve um salto significativo de 160% no ano de 2020, com 13 publicações, em relação ao ano anterior, 2019, que apresenta apenas 5 artigos publicados, representando uma menor quantidade no intervalo analisado. Apesar de uma diminuição de publicações em 2021 e 2022, com 9 e 7 artigos, respectivamente, ambos são superiores ao primeiro ano analisado, sugerindo constância e continuidade na produção científica de artigos sobre *tax avoidance* corporativo.

Analisaram-se também os periódicos que mais publicam sobre a temática, observando que a Revista Catarinense da Ciência Contábil e a Revista Contemporânea de Contabilidade, ambas com Classificação A3 no estrato Qualis/Capes, são as que mais possuem publicações de artigos científicos sobre *tax avoidance*, representando, em conjunto, 16,13% da amostra. Isso corrobora com o que estabelece a lei Bradford (1934) sobre um grupo menor ser mais dedicado, pois possui menos periódicos em relação aos demais em ordem decrescente de produtividade.

O segundo objetivo específico buscou descrever o perfil das autorias das publicações sobre *tax avoidance*. Foram apresentados aspectos e características que envolvem os autores mais produtivos, assim como sua titulação, gênero, instituição de ensino vinculada e quantidade de publicações. O Dr. Antônio Lopo Martinez, com 9 artigos científicos publicados, lidera a lista dos autores que mais contribuíram com estudos sobre *tax avoidance*, corroborando os pressupostos da lei de Lotka (1923),

que atribui a um pequeno número de autores a produção de uma quantidade considerável de estudos científicos.

Para o desenvolvimento do terceiro objetivo específico, realizou-se uma análise dos aspectos metodológicos (abordagens e métricas aplicadas), dos temas correlatos (temáticas relacionadas) e dos principais resultados evidenciados nas pesquisas pertencentes à amostra final deste estudo.

Na análise dos aspectos metodológicos, as abordagens qualitativas representam 97,06% do total de publicações, com predomínio absoluto. Enquanto a abordagem de natureza quantitativa, apenas 1 artigo científico, compõe 2,94% da amostra deste estudo no período de 2019 a 2022. No que se refere às métricas utilizadas na mensuração das práticas de *tax avoidance* corporativo, 32 estudos utilizaram pelo menos uma proxy de *tax avoidance*, dos quais 7 (21,88%) contaram com apenas uma métrica, e outros 25 (78,13%) trabalharam com mais de uma proxy. Com maior destaque estão as proxies ETR e BTD, em 34,38% e 25,00%, respectivamente.

Entre as principais técnicas de análise mais utilizadas estão: análise de regressão com 67,65% (23 trabalhos); e estatística descritiva com 14,71% (5 artigos), tais técnicas se mostraram mais acentuadas e contaram com uma ou mais técnicas secundárias para viabilização das aferições e avaliações dos dados de pesquisa.

Quanto aos temas correlatos, as palavras com maior frequência nos eixos de buscas foram: planejamento tributário e agressividade fiscal, com 35 e 24 resultados, respectivamente. Nota-se, por meio das palavras-chaves, um padrão homogêneo à lei de Zipf, que dispõe sobre a frequência de palavras e sua indexação temática automática. Entre as palavras mais utilizadas estão “agressividade tributária” com 5 utilizações, “agressividade fiscal” com 4 utilizações, “planejamento tributário” com 4 utilizações, e “*tax avoidance*” com 3 utilizações. Portanto, tais palavras possuem maior representatividade em um *ranking* de importância.

No tópico dos principais resultados, parte final do objetivo específico proposto de número 3, que consistia em expor os achados e observações conclusivas dos estudos publicados, a seleção foi definida pela relevância dos fatores e determinantes em relação ao tema, e como esses resultados se relacionam, com algum destaque, com a agressividade fiscal nas atividades das empresas. As temáticas de maior destaque em sua relação com o *tax avoidance* corporativo foram: i) características negativas na personalidade das pessoas que ocupam altos cargos

nas organizações, a exemplo do CEO narcisista, que em suas ações afeta os níveis de agressividade fiscal; ii) reputação estabelecida, pesquisas apontam para maiores níveis de *tax avoidance* em organizações com reputação forte; iii) características positivas nos grupos que dirigem as empresas: o padrão na promoção de ações como a geração de empregos, responsabilidade social e ambiental tendem ser menos agressivas tributariamente; e iv) governança corporativa e lucratividade: estudos apontam que as empresas com engajamento nas atividades de *tax avoidance*, e com boas práticas de controle e gestão de suas operações e recursos internos, reduzem o ônus tributário e maximizam sua lucratividade.

No tocante às sugestões de pesquisa e limitações evidenciadas nos trabalhos pertencentes ao último objetivo específico, foram considerados os aspectos que mais contribuiram para a pesquisa de *tax avoidance*, assim como a presença desses artigos na primeira seleção para os principais resultados. Entre os temas analisados, os que mais se mostraram relevantes na pesquisa foram tecnologia tributária, comportamento humano, reputação corporativa, governança corporativa, abordagem qualitativa, sigilo das informações contábil-financeiras, e outros.

Diante do exposto, o presente estudo elucida uma reflexão sobre uma implicação dos resultados para as empresas, que devem avaliar cuidadosamente os riscos e benefícios das atividades de *tax avoidance*, com a condição de propiciar alto nível de efetividade em uma governança corporativa, que auxilia na construção de sociedade e ciência. Além disso, os resultados da pesquisa podem contribuir para acadêmicos e pesquisadores no processo de elaboração de pesquisas relacionadas ao *tax avoidance* corporativo.

Em relação às limitações desta pesquisa, basearam-se na utilização das palavras-chave ou termos de busca que construíram a amostra final, o que reduziu o número de estudos. Da mesma forma, a base de dados utilizada, a plataforma *SPELL*, abarca apenas uma parcela dos estudos publicados. Recomenda-se que as pesquisas futuras analisem também outras bases de dados, preferencialmente globais, como a *Scopus* e *Web of Science*, o que viabiliza uma comparação analítica dos estudos sobre *tax avoidance* nas literaturas nacional e internacional. Outra sugestão para futuros estudos é a utilização de novos termos de busca e palavras-chave na construção das amostras de pesquisa.

REFERÊNCIAS

- ALCÂNTRA, H. M. B.; BISPO, J. S.; ROCHA, J. S.; SILVA, A. C. R. Investimento estrangeiro e agressividade fiscal das companhias listadas no Brasil, bolsa, balcão. **Revista Gestão e Secretariado (GeSec)**, São Paulo, SP, v. 14, n. 2, p. 1433-1449, 2023.
- ALVES, C. dos S. **Uma Revisão da Literatura sobre Agressividade Tributária**. 2021. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Curso de Ciências Contábeis, Universidade de Brasília (UnB), 2013.
- ANDRADE, A. M.; CASTRO, A. S. C.; AGUIAR, R. F.; MARQUES, J. A. V. C. Agressividade tributária: uma análise dos efeitos sobre a rentabilidade de empresas em recuperação judicial no Rio de Janeiro. **Revista Universo Contábil**, FURB, Blumenau, v. 17, n. 4, p. 67-83, out./dez., 2021.
- ANDRADE FILHO, E. A. **Planejamento tributário**. 2. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2016. E-book. ISBN 9788502616950. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502616950/>. Acesso em: 18 nov. 2023.
- ANTUNES, R. M. N.; MARTINEZ, A. L. Agressividade fiscal e o comportamento da Chief Executive Officer – CEO feminina no Brasil. **RMC - Revista Mineira de Contabilidade**, v. 19, n. 3, art. 1, p. 5-14, set./dez., 2018.
- ARAÚJO, C. A. Bibliometria: evolução histórica e questões atuais. **Em Questão**, Porto Alegre, v. 12, n. 1, p. 11-32, jan./jun., 2006.
- ARAÚJO, R. A. M.; LEITE FILHO, P. A. M. Reflexo do nível de agressividade fiscal sobre a rentabilidade de empresas listadas na B3 e NYSE. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v. 14, n. 4, p. 115-136, out./dez., 2018
- ARAÚJO, V. C.; GÓIS, A. D.; LUCA, M. M. M.; LIMA, G. A. S. F. D. Narcisismo do CEO e o *tax avoidance* corporativo. **Revista Contabilidade & Finanças – USP**, São Paulo, v. 32, n. 85, p. 80-94, jan./abr. 2021.
- ARAÚJO, J. E. C. **Economia Digital e Tributação do Consumo no Brasil - (Coleção IDP)**. Portugal: Grupo Almedina, 2022.
- ARAÚJO, R. A. M.; LEITE FILHO, P. A. M. Análise da Relação entre o Nível de Agressividade Fiscal e a Rentabilidade das Empresas da BM&FBovespa e NYSE. **Anais do Congresso Anpcont**, Belo Horizonte, 2017.
- ARCÚRIO JÚNIOR, T; GONÇALVES, R. de S.; BILHIM, J. A. de F. Value relevance da agressividade tributária no valor de mercado de empresas listadas na B3. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ (online)**, ISSN 1984-3291, Rio de Janeiro, v. 27, n.2, p.37-53, maio/set., 2022.
- BLOUIN, J. L. Defining and measuring tax aggressiveness. **National Tax Journal**, v. 67, n. 4, p. 875-900, 2014.

BORBA, C. **Direito Tributário, 28ª edição**. São Paulo: Editora Forense, 2018. E-book. ISBN 9788530983857. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530983857/>. Acesso em: 15 nov. 2023.

BRADSHAW, M.; LIAO, G.; MA, M. S. Agency costs and tax planning when the government is a major shareholder. **Journal of Accounting and Economics**, v. 67, n. 2-3, p. 255-277, 2019.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 12 fev. 2023.

BRASIL. **Lei Complementar nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Código Tributário Nacional: Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Planalto, 1966. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 27 jul. 2023.

BRASIL. **Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990**. Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. Brasília, DF: Planalto, 1990. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8137.htm. Acesso em: 02 jul. 2023.

BRASIL, Secretaria do Tesouro Nacional. **Carga Tributária do Governo Geral: Estimativa da Carga Tributária Bruta do Governo Geral**. Brasília, DF: Ministério da Economia, 2021. Disponível em: https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/carga-tributaria-do-governo-geral/2022/114?ano_selecionado=2022. Acesso em: 15 nov. 2023.

BAYAR, O.; HUSEYNOV, F.; SARDARLI, S. Corporate governance, tax avoidance, and financial constraints. **Financial Management**, v. 47, n. 3, p. 651-677, 2018.

CALIENDO, P.; LIETZ, B. **Direito Tributário e Novas Tecnologias**. Porto Alegre, RS: Editora Fi, 2021.

CAO, Y.; HU, X.; LU, Y.; SU, J. Customer concentration, tax collection intensity, and corporate tax avoidance. **Emerging Markets Finance & Trade**, v. 56, n. 11, p. 2563-2593, DOI:10.1080/1540496X.2019.1616544, 2020.

CARVALHO, H. L. M. de; ÁVILA, L. A. C. de. Governança Tributária: Estudo sobre os seus Reflexos na Evasão Fiscal. **BBR Brazilian Business Review**, v. 19, n. 4, p. 454-474, jul. 2022.

CARVALHO, V. G.; PAULO, E.; TAVARES, A. L. Gerenciamento tributário: proxies utilizadas pelas pesquisas no período 2000 a 2012. **Registro Contábil**, n. 5, v. 3, p. 1-19, 2014.

CHAVES, F. C. **Planejamento Tributário na Prática: Gestão Tributária Aplicada**, 4ª edição. São Paulo: Atlas, 2017.

CHEN, S.; CHEN, X.; CHENG, Q.; SHEVLIN, T. Are family firms more tax aggressive than non-family firms? **Journal of Financial Economics**, v. 95, n. 1, p. 41-61, 2010.

CHIACHIO, V. F. O.; MARTINEZ, A. L. Efeitos do modelo de Fleuriet e índices de liquidez na agressividade tributária. **Revista de Administração Contemporânea**, v. 23, n. 2, p. 160-181, 2019.

CHIAVENATO, I. **Iniciação à Administração, 4ª Edição**. Barueri: Editora Atlas, 2023. E-book. ISBN 9786559773848. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559773848/>. Acesso em: 04 out. 2023.

CHIAVENATO, I; SAPIRO, A. **Planejamento estratégico: a nova jornada da intenção aos resultados: entendendo como as organizações chegam aonde elas querem chegar**. 5. ed. Barueri: Atlas, 2023. E-book. ISBN 9786559774418. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559774418/>. Acesso em: 04 out. 2023.

CHUEKE, G. V.; AMATUCCI, M. O que é bibliometria? Uma introdução ao Fórum. **Internext**, ISSN 1980-4865, São Paulo, v.10, n. 2, p. 1-5, mai./ago, 2015.

CHUN, H. M.; KANG, G. I. J.; LEE, S. H.; KEUN YOO, Y. Corporate tax avoidance and cost of equity capital: international evidence. **Applied Economics**, v. 52, n. 29, p. 3123-3137, 2020.

COSTA, F. M.; AMORIM JÚNIOR, R. L. Reorganizações societárias e agressividade tributária. **Revista Evidenciação Contábil & Finanças**, ISSN 2318-1001, João Pessoa, v. 8, n.3, p.5-22, Set./Dez. 2020.

CREPALDI, S. A.; CREPALDI, G. S. **Auditoria fiscal e tributária - 2ED**. São Paulo: Editora Saraiva, 2019. E-book. ISBN 9788553131921. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553131921/>. Acesso em: 26 jul. 2023.

CREPALDI, S. A.; CREPALDI, G. S. **Contabilidade fiscal e tributária**. São Paulo: Editora Saraiva, 2019.

CREPALDI, S. A. **Planejamento Tributário, 4ª edição**. São Paulo: Editora Saraiva, 2021.

CREPALDI, S. A. **Planejamento tributário: teoria e prática, 5ª edição**. São Paulo: Editora Saraiva, 2023.

DELGADO, F. J.; FERNÁNDEZ-RODRÍGUEZ, E.; GARCÍA-FERNÁNDEZ, R.; LANDAJO, M.; MARTÍNEZ-ARIAS, A. Tax avoidance and earnings management:

a neural network approach for the largest European economies. **Financial Innovation**, v. 9, n. 19, p. 1-25, 2023.

DHAWAN, A.; MA, L.; KIM, M. H. Effect of Corporate Tax Avoidance Activities on Firm Bankruptcy Risk. **Journal of Contemporary Accounting and Economics**, v. 16, n. 2, p. 100187, 2020.

DYRENG, S. D.; MAYDEW, E. L. Virtual issue on tax research. **Journal of Accounting Research**, v. 56, n. 1, p. 3–4, 2018.

FABRETTI, L. C. **Contabilidade Tributária, 16ª edição**. São Paulo: Editora Atlas, 2016.

FABRETTI, L. C.; FABRETTI, D. R. **Direito Tributário para os Cursos de Administração e Ciências Contábeis, 10ª edição**. São Paulo: Editora Atlas, 2014.

FERREIRA, M. P.; RIBEIRO, M. A.; SERRA, F. R.; ARMAGAN, S. The scholarly impact of the most cited and award winner articles in International Business. **Revista Eletrônica de Negócios Internacionais**, São Paulo, v.10, n. 1, p. 1-17, jan./abr. 2015.

FERREIRA, M. P.; SANTOS, J. C., ALMEIDA, M. I. R.; REIS, N. R. Mergers & acquisitions research: A bibliometric study of top strategy and international business journals, 1980–2010. **Journal of Business Research**, v. 67, p. 2550–2558, 2014.

FILHO, M. C. F.; FILHO, E. J. M. A. **Planejamento da Pesquisa Científica**. 2ª ed. Barueri: Editora Atlas, 2015.

FOLSTER, A.; SILVEIRA, T. P. D.; FERREIRA, L. F.; LUNKES, R. J. Pesquisa empírica em contabilidade tributária: um panorama das pesquisas tributárias no Brasil. **REUNIR: Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade**, v. 6, n. 2, p. 1-16, 2016.

FRANÇA, R. D. D. **Ensaio sobre tax avoidance, reputação corporativa e governança no Brasil**. 2018. Tese (Doutorado - Programa Multi-Institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba e Universidade Federal do Rio Grande do Norte, João Pessoa, 2018.

FRANÇA, R. D.; MONTE, P. A. Efeitos da Reputação Corporativa na Tax Avoidance de Empresas Brasileiras de Capital Aberto. **Revista Universo Contábil**, v. 15, n. 4, p. 87-108, 2019.

GOMES, J. V. M.; MOREIRA, N. C.; NOSSA, S. N.; TEIXEIRA, A. Poder de mercado e agressividade tributária. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 19, n. 51, p. 3-18, 2022.

GOMES, R. A.; MACHADO, L. S.; SOUZA, E. S. de. Pesquisas tributárias divulgadas em periódicos de administração, ciências contábeis e economia: um estudo

bibliométrico. **Contabilometria - Brazilian Journal of Quantitative Methods Applied to Accounting**, Monte Carmelo, v. 9, n. 2, p. 84-104, jul./dez., 2022.

GUEDES, V.; BORSCHIVER, S. Bibliometria: uma ferramenta estatística para a gestão da informação e do conhecimento, em sistemas de informação, de comunicação e de avaliação científica e tecnológica. **Cinform – Encontro nacional de ciência da informação**, 6., 2005, Anais eletrônico...Salvador: ICI/UFBA, 2005. Disponível em: http://cinform- anteriores.ufba.br/vi_anais/docs/VaniaLSGuedes.pdf. Acesso em: 10 set. 2023.

GUIMARÃES, A. J. R.; MOREIRA, P. S. C.; BEZERRA, C. A. Modelos de inovação: análise bibliométrica da produção científica. ISSN 1981-1640, **Brazilian Journal of Information Science: research trends**, v. 15, p. e02106, 2021. Disponível em: <https://revistas.marilia.unesp.br/index.php/bjis/article/view/10957>. Acesso em: 26 set. 2023.

HANLON, M.; HEITZMAN, S. A Review of Tax Research. **Journal Accounting and Economics**, v. 50, n. 2-3 p. 127-178, New York, 2010.

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, New York, 2009.

HARADA, K. **Direito Financeiro e Tributário**. São Paulo: Editora Atlas, 2021. E-book. ISBN 9786559770038. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559770038/>. Acesso em: 26 abr. 2023.

HARTMANN, C. F.; MARTINEZ, A. L. Agressividade fiscal e as empresas de auditoria Big4. **REUNIR: Revista de Administração, Ciências Contábeis e Sustentabilidade**, ISSN: 2236-3667, Campina Grande, PB, v. 10, n. 2, p. 37-46, 2020.

HENRIQUE, M. R.; SILVA, J. M.; SAPORITO, A.; SILVA, S. B. Tax accounting: bibliometric study of the accounting area between the period 2010 to 2020. **Revista de Contabilidade e Controladoria**, v. 12, n. 3, p. 148-164, 2020.

IPEA – INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. **Propostas de reforma tributária e seus impactos: Uma avaliação comparativa**. Brasília: Ipea, 2023. Disponível em: https://www.ipea.gov.br/cartadeconjuntura/wp-content/uploads/2023/07/230706_cc_60_nota_01_reforma_tributaria.pdf. Acesso em: 15 nov. 2023.

JORDÃO, R. V. D.; OLIVEIRA, G. R. Gestão tributária nas atividades de reorganização societária em empresas de Minas Gerais. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 35, n. 3, p. 139-157.

KFOURI JUNIOR., A. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Editora Saraiva, 2018. E-book. ISBN 9788553600250. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553600250/>. Acesso em: 16 jul. 2023.

KISWANTO; HARJANTO, A. P.; SURYARINI, T.; APRILYANA, N.; KADIR, A. Tax avoidance in Indonesia: context of good corporate governance and corporate social responsibility. **Humanities & Social Sciences Reviews**, v. 8. n. 2, p. 270-279, 2020.

KUAZAQUI, Edmir. **Planejamento Estratégico**. São Paulo: Cengage Learning Brasil, 2015. E-book. ISBN 9788522122523. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522122523/>. Acesso em: 22 jul. 2023.

LEE, N. Tax avoidance, near-future earnings, and resource availability. **International Review of Finance**, v. 20, n. 2, p. 537-548, 2018.

LIMA, L. V. D. A., SILVA, V. K. R. D.; LUCENA, W. G. L. Relação entre a percepção da corrupção e a evasão fiscal na América Latina. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, São Paulo, v. 15, n. 3, p. 57-70, set./dez. 2022.

LOZADA, G.; NUNES, K. S. **Metodologia científica**. Porto Alegre: Editora Sagah, 2019. E-book. ISBN 9788595029576. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788595029576/>. Acesso em: 03 set. 2023.

MACHADO JUNIOR, C.; SOUZA, M. T. S.; PARISOTTO, I. R. D. S.; PALMISANO, A. As Leis da Bibliometria em Diferentes Bases de Dados Científicas. **Revista de Ciências da Administração**, v. 18, n. 44, p. 111-123, 2016.

MAMEDE JÚNIOR, E.; BRUGNI, T. V.; MONTE-MOR, D. S.; BEIRUTH, A. X. Efeito da Remuneração como Incentivo Gerencial ao Risco e Agressividade Tributária no Brasil. **RGO - Revista Gestão Organizacional**, Chapecó, v. 16, n. 1, p. 117-134, jan./abr., 2023.

MARCONI, M. de A.; LAKATOS, E. M. **Técnicas de Pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2021. E-book. ISBN 9788597026610. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597026610/>. Acesso em: 03 set. 2023.

MARCHESI, R. F.; ZANOTELI, E. J. Agressividade fiscal e investimentos no mercado acionário brasileiro. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, São Paulo, v. 13, n. 3, p. 65-83, set./dez. 2020.

MARCHESI, R. F.; ZANOTELI, E. J. Estado da arte da pesquisa em agressividade fiscal. **RCGC - Revista de Contabilidade e Gestão Contemporânea – UFF**, Niterói, v. 1, n.1, p. 42-58, jan./jun. 2018.

MARTINEZ, A. L. Agressividade tributária: um survey da literatura. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, ISSN 1981-8610, Brasília, v.11, Edição Especial, art. 6, p. 106-124, 2017.

MARTINEZ, A. L.; CERIZE, N. M. F. A Influência da Estrutura de Controle na Agressividade Tributária Corporativa. *Enfoque Reflexão Contábil*, v. 2, n. 39, p. 153-163, 2020.

MARTINEZ, A. L.; SANTANA JÚNIOR, J. L.; SENA, T. R. Agressividade tributária como fator determinante do conservadorismo condicional no Brasil. **Revista Contabilidade & Finanças - USP**, v. 33, n. 90, p. 1-16, 2022.

MARTINEZ, A. L.; SILVA, R. Empresas Brasileiras de Capital Aberto que Pagam Menos Impostos Criam Mais Empregos? **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 19, n. 1, p. 1-15, 2020.

MATIAS-PEREIRA, J. **Manual de Metodologia da Pesquisa Científica**. São Paulo: Atlas, 2016. E-book. ISBN 9788597008821. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597008821/>. Acesso em: 03 set. 2023.

MEDEIROS, J. T.; SOARES, R. A.; LUCA, M. M. M.; TEODÓSIO, I. R. M. Concentração acionária e tax avoidance: e quando o Estado é o maior acionista? **Revista Universo Contábil**, v. 17, n. 2, p. 61-76, 2021.

MELO, L. Q.; MORAES, G. S. D. C.; SOUZA, R. M. D. A responsabilidade social corporativa afeta a agressividade fiscal das firmas? Evidências do mercado acionário brasileiro. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, ISSN 2237-7662, Florianópolis, SC, v. 19, p. 1-19, e3019, 2020

MORAIS, D. O.; BOCARDI, C. C. Gestão tributária: uma análise bibliométrica da produção científica brasileira, **Revista de Ciências Contábeis (RCiC-UFMT)**, v. 11, n. 21, p. 33-52, jan./jun., 2020.

MORAES, G. S. C., NASCIMENTO, E. M., SOARES, S. V. N., PRIMOLA, B. F. L. Agressividade fiscal e evidenciação tributária: Um estudo nas companhias brasileiras de capital aberto. **Contextus – Revista Contemporânea de Economia e Gestão**, v. 19, n. 13, p. 197-216, 2021.

NORONHA, D. P.; MARICATO, J. M. Estudos métricos da informação: primeiras aproximações. **Encontros Bibli: Revista Eletrônica de Biblioteconomia e Ciência da Informação**, n. n. esp. 1. sem., p. 116-128, 2008.

OKUBO, Y. *Bibliometric Indicators and Analysis of Research Systems: Methods and Examples*, **OECD Science, Technology and Industry Working Papers**, ISSN 1815-1965, Paris, n. 1997/01, OCDE Publishing, 1997. Disponível em: https://www.oecd-ilibrary.org/science-and-technology/bibliometric-indicators-and-analysis-of-research-systems_208277770603. Acesso em: 26 set. 2023.

OLIVEIRA, G. P. **Contabilidade Tributária, 4ª Edição**. São Paulo: Editora Saraiva, 2013. E-book. ISBN 9788502204621. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502204621/>. Acesso em: 02 jul. 2023.

PARRA, M. R.; COUTINHO, R. X.; PESSANO, E. F. C. Um breve olhar sobre a Cienciometria: origem, evolução, tendências e sua contribuição para o ensino de Ciências. **Revista Contexto & Educação**, Editora Unijuí, ISSN 2179-1309, v. 34, n. 107, jan./abr., 2019.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. São Paulo: Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786553623255. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553623255/>. Acesso em: 12 fev. 2023.

PÊGAS, P. H. **Manual de Contabilidade Tributária**. Barueri: Atlas, 2022. E-book. ISBN 9786559772087. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559772087/>. Acesso em: 01 jul. 2023.

PRIMOLA, B. F. L.; NASCIMENTO, E. M.; CAMPOS, O. V. Liquidez Acionária e Agressividade Fiscal no Mercado de Capitais Brasileiro. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 20, n. 1, p. 1-18, 2021.

PINHEIRO, L. V. R. Lei de Bradford: uma reformulação conceitual. **Ciência da Informação**, Brasília, v.12, n. 2, p. 59-80, jul./dez, 1983.

PINHEIRO, L. V. R.; CHALHUB, T.; NISENBAUM, M. A. Desbravando caminhos de navegantes do portal Canal Ciência via métricas de informação. **Liinc em Revista**, Rio de Janeiro, v. 9, n. 1, p. 237-254, maio 2013.

PRITCHARD, A. Statistical bibliography or bibliometrics? **Journal of Documentation**, v. 25, n. 4, p. 348-349, 1969.

PRONER, C. TREVIZAN, T. T.; BATISTELLA, A. J.; EINSWEILLER, A. C. Influência da Governança Corporativa na Agressividade Tributária em Empresas Listadas na B3. In: Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade, 18., 2021, São Paulo. Anais [...] São Paulo: USP, 2021.

RAMOS, A. V. R.; NIVEIROS, S. I.; CARNEIRO JUNIOR, J. B. A. Planejamento tributário: análise bibliométrica dos artigos Publicados na base Atena no período de 2012 a 2016. **Desafio Online**, v.7, n. 2, p. 355-376, Mai./Ago., 2019.

RAMOS-RODRIGUEZ, A. R.; RUIZ-NAVARRO, J. Changes in the intellectual structure of strategic management research: A bibliometric study of the Strategic Management Journal, 1980-2000. **Strategic Management Journal**, v. 25, n. 10, p. 981-1004, 2004.

REDIVO, J. F.; ALMEIDA, D. M.; BEUREN, I. M. Reflexos dos Controles de Gestão no Planejamento Tributário: Um Estudo em uma Pequena Empresa Industrial. **Pensar Contábil**, v. 22, n. 77, p. 55-67, 2020.

REGO, S. O.; WILSON, R. Equity risk incentives and corporate tax aggressiveness. **Journal of Accounting Research**, v. 50, n. 3, p. 775-810, 2012.

REZENDE, A. J.; PEREIRA, C. A.; ALENCAR, R. C. de. **Contabilidade tributária: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas**. São Paulo: Editora Atlas, 2013. E-book. ISBN 9788522480173. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522480173/>. Acesso em: 23 jul. 2023.

RICHARDSON, G.; TAYLOR, G.; LANIS, R. The impact of financial distress on corporate tax avoidance spanning the global financial crisis: evidence from Australia. **Economic Modelling**, v. 44, p. 44-53, 2015.

RIGUEN, R.; SALHI, B.; JARBOUI, A. Do women in board represent less corporate tax avoidance? A moderation analysis. **International Journal of Sociology and Social Policy**, v. 40, n. 1/2, p. 114-132, 2019.

RODRIGUES, C.; VIEIRA, A. F. G. Estudos bibliométricos sobre a produção científica da temática Tecnologias de Informação e Comunicação em bibliotecas. **INCID: Revista de ciência da informação e documentação**, Ribeirão Preto, v. 7, n. 1, p. 167-180, mar./ago, 2016.

RUSSO, F. F. Tax evasion and community effects in Italy. **Centre for Studies in Economics and Finance**, Working Paper No. 254, 2010.

SABBAG, E. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786553620469. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553620469/>. Acesso em: 26 abr. 2023.

SAMPIERI, R. H.; COLLADO, C. F.; LUCIO, M. D. P B. **Metodologia de pesquisa, 5ª Edição**. Porto Alegre: Editora Penso, 2013. E-book. ISBN 9788565848367. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788565848367/>. Acesso em: 03 set. 2023.

SANTANA, S. L. L.; REZENDE, A. J. Corporate tax avoidance and firm value: evidence from Brazil. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, ISSN 2175-8069, UFSC, Florianópolis, v.13, n. 30, p. 114 -133, set./dez. 2016.

SANTOS, A. B.; ARAÚJO, M. A. Planejamento tributário: uma análise do perfil dos artigos disponíveis na plataforma Capes no período de 2009 a 2019. **Revista Paraense de Contabilidade – RPC**, Belém, V.4, n.3, p.24-38, set./dez., 2019.

SANTOS, D. C. D.; GUIMARÃES, G. O. M.; MACEDO, M. A. S. Gerenciamento Tributário e Qualidade da Informação Contábil: Análise do Impacto da Agressividade Tributária na Capacidade Informacional do Lucro para o Mercado Brasileiro de Capitais. **Pensar Contábil**, v. 21, n. 74, p. 3-10, 2019.

SANTOS, D. G. D.; OLIVEIRA, A. S. Agressividade Fiscal e a Lucratividade nas Empresas do Setor de Energia Elétrica do Brasil. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 19, n. 1, p. 1-18, 2020.

SANTOS, R.B.D.; REZENDE, A. J. Determinantes da Evasão Fiscal em Instituições Financeiras: Evidências do Brasil e dos Estados Unidos. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 45, pág. 152-167, 2020.

SANTOS, R. N. M.; KOBASHI, N. Y. Bibliometria, Cientometria, Informetria: Conceitos e Aplicações. **Tendências da Pesquisa Brasileira em Ciência da Informação**, Brasília, v. 2, n. 1, 2009. Disponível em: <http://inseer.ibict.br/ancib/index.php/tpbci/article/view/21/43>. Acesso em: 27 set. 2023.

SHACKELFORD, D. A.; SHEVLIN, T. Empirical tax research in accounting. **Journal of Accounting and Economics**, v. 31, n. 1-3, p. 321-387, 2001.

SHEVLIN, S.; SHIVAKUMAR, L.; URCAN, O. Macroeconomic effects of corporate tax policy. **Journal of Accounting and Economics**, v. 68, n. 1, 2019.

SCHOUERI, L. E. **Direito tributário**. São Paulo: Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786555596366. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555596366/>. Acesso em: 22 jul. 2023.

SCHROEDER, G.; MORO DE SOUZA, L.; HOFFMANN, A. Planejamento tributário: estudo de caso em uma corretora de seguros. **Salão Do Conhecimento Jornada de Pesquisa - Ciências Sociais Aplicadas**, v. 8 n. 8, 2022.

SILVA, J. A.; BIANCHI, M. L. P. Cientometria: a métrica da ciência. **Paideia (Ribeirão Preto)**, v. 11, n. 21, p. 5-10, 2001.

SILVA, F. M.; FARIA, R. A. C. **Planejamento tributário**. Porto Alegre: Sagah, 2017. E-book. ISBN 9788595020078. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788595020078/>. Acesso em: 13 mai. 2023.

SOBREIRA, K. R.; TEODÓSIO, I. R. M.; CABRAL, A. C. A.; SANTOS, S. M. **Tax Avoidance: Uma Análise das Publicações Científicas Nacionais**. In: Congresso UnB de Contabilidade e Governança, 6., 2020, Brasília. Anais [...] Brasília: UnB, 2020.

SPELL, Scientific Periodicals Electronic Library. **Objetivos.e características**, 2023. Disponível em: <http://www.spell.org.br/sobre/objetivos>. Acesso em: 24 set. 2023.

SPINAK, E. Indicadores cientométricos, **Ciência da informação**, Brasília, v. 27, n. 2, p. 141-148, mai./ago,1998. Disponível em: <https://revista.ibict.br/ciinf/article/view/795>. Acesso em: 26 set. 2023

TEODOSIO, I. R. M. **Impacto do enforcement fiscal na relação entre ciclos econômicos e tax avoidance**. 2022. Dissertação (Mestrado Acadêmico em Administração e Controladoria) – Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2022.

URBIZAGASTEGUI, R. A produtividade dos autores sobre a Lei de Lotka. **Ciência da informação**, v. 37, n. 2, p. 87–102, maio/ago., 2008.

VANTI, N. A. Da bibliometria à webometria: uma exploração conceitual dos mecanismos utilizados para medir o registro da informação e a difusão do conhecimento. **Ciência da informação**, Brasília, v. 31, n. 2, p. 152-162, mai./ago. 2002.

XAVIER, M.; THEISS, V.; FERREIRA, M. P. Impacto da agressividade fiscal na rentabilidade das empresas de capital aberto listadas na B3. **Revista catarinense da Ciência Contábil**, ISSN 2237-7662, Florianópolis, SC, v. 21, p. 1-18, 2022.

XIMENES, F. K. A. A.; FERREIRA, F. R. O efeito das práticas ambientais responsáveis sobre a agressividade fiscal: uma análise das empresas participantes do índice de carbono eficiente – ICO2. **Pensar Contábil**, v. 22, n. 79, p. 60-69, 2020.

WALLIMAN, N. **Métodos de Pesquisa – 1ª Edição**. São Paulo: Editora Saraiva, 2015. E-book. ISBN 9788502629857. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502629857/>. Acesso em: 28 jul. 2023.