

UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALAGOAS
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE
BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

JOSÉ LENILSON CORREIA DOS SANTOS

ESTUDO BIBLIOMÉTRICO SOBRE AGRESSIVIDADE TRIBUTÁRIA
PUBLICADA NA BASE DA SCOPUS

MACEIÓ
2024

JOSÉ LENILSON CORREIA DOS SANTOS

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Alagoas, Campus A.C. Simões, como um dos requisitos parciais para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Dr. Tiago de Moura Soeiro

MACEIÓ

2024

Catálogo na Fonte
Universidade Federal de Alagoas
Biblioteca Central
Divisão de Tratamento Técnico

Bibliotecário: Marcelino de Carvalho Freitas Neto – CRB-4 – 1767

- S237i Santos, José Lenilson Correia dos.
Estudo bibliométrico sobre agressividade tributária publicada na base da Scopus /
José Lenilson Correia dos Santos. – 2024.
29 f. : il.
- Orientador: Tiago de Moura Soeiro.
Monografia (Trabalho de Conclusão Curso em Ciências Contábeis) – Universidade
Federal de Alagoas. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. Maceió,
2024.
- Bibliografia: f. 28-29.
1. Agressividade tributária. 2. Contabilidade gerencial. 3. Administração financeira. I.
Título.

CDU: 657.05

JOSÉ LENILSON CORREIA DOS SANTOS

**ESTUDO BIBLIOMÉTRICO SOBRE AGRESSIVIDADE TRIBUTÁRIA
PUBLICADA NA BASE DA SCOPUS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis, Campus A. C. Simões, como um dos requisitos para à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovado em: 31 / 10 / 2024 .

Banca Examinadora

Documento assinado digitalmente



TIAGO DE MOURA SOEIRO
Data: 31/10/2024 18:57:47-0300
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

Dr. Tiago de Moura Soeiro (Orientador)
Faculdade de Economia Administração e Contabilidade
Universidade Federal de Alagoas

Documento assinado digitalmente



RODRIGO VICENTE DOS PRAZERES
Data: 31/10/2024 19:08:15-0300
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

Dr. Rodrigo Vicente dos Prazeres (Examinador)
Faculdade de Economia Administração e Contabilidade
Universidade Federal de Alagoas

**JOAO GABRIEL
NASCIMENTO DE
ARAUJO:08921141421**

Assinado de forma digital por
JOAO GABRIEL NASCIMENTO DE
ARAUJO:08921141421
Dados: 2024.10.31 18:59:34 -03'00'

Me. João Gabriel Nascimento de Araújo (Examinador)
Fucape Business School

AGRADECIMENTO

Agradeço a Deus por toda força e suporte espiritual que tem me dado no decorrer desses anos. Sendo Ele o pilar que dá sustentação a todos os meus desejos, planos e sonhos.

Também sou grato a minha família que se dedicou ao apoio incondicional e cotidiano. À minha esposa sou grato por seu conforto, paciência e motivação. Por entender que essa parte da caminhada é essencial para o alcance dos nossos objetivos. Ao meu filho que também esteve ao meu lado, muitas vezes dividindo o tempo entre as minhas atividades acadêmicas e sua ânsia pelas brincadeiras com o pai.

Agradeço da mesma maneira, a minha querida mãe, sendo ela um dos motivos pelo qual insisto em vencer todos os dias. Não a vitória que condiciona o outro a derrota, mas sim o transpor de obstáculos, o alcance de pequenas metas, me sentindo grande ao realizar pequenas coisas todos os dias.

Sou profundamente grato ao meu professor Dr, Tiago Soeiro. Grato por seu tempo, por sua paciência e dedicação a mim despendida.

Também estou muito feliz e agradecido por todo apoio acadêmico manifestado por todos os meus professores, que no decorrer desse curso contribuíram com seus conhecimentos e direcionamentos. Me preparando para uma carreira de infinitas possibilidades.

Por fim, agradeço a todos os amigos, aos quais tive a honra de dividir conhecimentos e experiências em sala de aula. Foram momentos inesquecíveis e que guardarei com toda força em meu coração.

Obrigado a todos vocês!

“O tributo é inegavelmente a grande e talvez a única arma contra a estatização da economia.” (Castro; Lustoza; Dias Jr, 2021, p. 25, grifo do autor)

RESUMO

O objetivo deste trabalho está pautado na análise da agressividade tributária no mundo, bem como seus impactos no meio corporativo. Utilizando-se, como instrumentos, a análise bibliométrica de um conjunto de artigos acadêmicos coletados na base de busca Scopus, acessada através do periódico Capes/CAFe e trabalhados no programa RStudio. Para alcançar o objetivo de coleta de dados foi utilizado o tipo de publicação: artigo. Já no campo de pesquisa o trabalho foi direcionado mediante o título e assunto, tendo como palavra chave em ambos os campos a frase: “*TAX AGGRESSIVENESS*”. No que se refere ao período pesquisado esse foi restringido a artigos publicados entre os anos de 2008 a 2023. O que resultou em um total de 254 documentos. Abrangendo as áreas: Negócio, Gestão e Contabilidade; Economia, econometria e finanças; Ciências sociais e Ciência da decisão. É mister salientar que as palavras-chaves resultantes da pesquisa se voltaram às seguintes áreas: Agressividade fiscal, Evasão fiscal, responsabilidade social corporativa, governança corporativa, agressividade fiscal corporativa, taxa efetiva de imposto, tributação e planejamento tributário.

Palavras-chave: Agressividade Tributária; Gestão Contábil; Gestão Financeira.

ABSTRACT

The objective of this work is based on the analysis of tax aggressiveness worldwide, as well as its impacts on the corporate environment. The instruments used include a bibliometric analysis of a set of academic articles collected from the Scopus database, accessed through the Capes/CAFe journal portal and processed using the RStudio program. To achieve the data collection objective, the type of publication selected was: article. In the research field, the work was directed by title and subject, with the keyword phrase in both fields being: “TAX AGGRESSIVENESS.” The research period was restricted to articles published between 2008 and 2023, resulting in a total of 254 documents. These documents encompass the following areas: Business, Management and Accounting; Economics, Econometrics, and Finance; Social Sciences, and Decision Sciences. It is important to highlight that the resulting keywords from the research focused on the following areas: Tax aggressiveness, Tax evasion, Corporate social responsibility, Corporate governance, Corporate tax aggressiveness, Effective tax rate, Taxation, and Tax planning.

Keywords: Tax Aggressiveness; Accounting Management; Financial Management.

LISTA DE ABREVIACOES

| | |
|----------------------------|--|
| ALUSÃO FISCAL | Práticas voltadas a dissimulao de fatos, no meio tributário, buscando vantagens indevidas |
| ELISÃO FISCAL | Boa prática tributária |
| PECÚNIA | Designao comum de dinheiro |
| REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA | Base de Cálculo de um tributo |
| SCOPUS | Banco de dados de documentos científicos |
| TAX AGGESSIVENESS | Agressividade Tributária |

SUMÁRIO

| | | |
|----------|---|-----------|
| 1 | INTRODUÇÃO | 10 |
| 1.1 | OBJETIVOS | 11 |
| 1.1.1 | Objetivo Geral | 11 |
| 1.1.2 | Objetivos Específicos | 11 |
| 1.2 | JUSTIFICATIVA E MOTIVAÇÃO | 11 |
| 1.3 | ESTRUTURA DA OBRA..... | 12 |
| 2 | REVISÃO DE LITERATURA | 14 |
| 3 | METODOLOGIA | 17 |
| 4 | ANÁLISES E DESENVOLVIMENTO DO OBJETO DE ESTUDO | 20 |
| 4.1 | Publicações anuais | 20 |
| 4.2 | Publicações por autor | 21 |
| 4.3 | Artigos relevantes | 22 |
| 4.4 | Fontes institucionais mais relevantes..... | 23 |
| 4.5 | Publicações das 5 instituições mais relevantes..... | 24 |
| 4.6 | Palavras-chave..... | 24 |
| | CONCLUSÃO | 26 |
| | REFERÊNCIAS | |

1 INTRODUÇÃO

Tendo em vista a crescente abordagem sobre tributos a nível internacional e sendo esse instrumento o principal meio pelo qual os setores públicos de todo o mundo arrecadam. E não só isso, mas controlam, através dessa ferramenta, os mais variados fatores da economia, tais como importação e exportação, por exemplo, bem como o fomento da economia interna através das variações positivas e negativas de suas alíquotas ou de sua regra matriz de incidência, a tributação tem sido um tema recorrente em pesquisas acadêmicas.

Essa ferramenta estatal é também uma das causas de maior participação nos custos das organizações com a finalidade lucrativa. A participação e o controle estatal mediante o tributo nos negócios instigam a busca constante por alternativas que visam a redução da carga tributária em seu ramo de atuação para tornar-se mais competitiva e lucrativa

É oportuna a abordagem desse elemento, pois em conformidade com Castro, Lustoza, et al, (2021, p. 25), o tributo é inegavelmente a grande e talvez a única arma contra a estatização da economia. É por causa dos tributos que a monopolização estatal da economia não se concretiza. Entretanto, a imposição exacerbada das cobranças pecuniárias tida pelo estado, leva a uma reação imediata das corporações, independentemente da posição geográfica que se encontram no globo.

Assim, para compreender melhor, no decorrer das abordagens desse trabalho será vista e tratada a “*TAX AGGRESSIVENESS*” ou agressividade tributária, em sua tradução.

Será analisado seu o conceito e característica, que se formam a partir de um fenômeno multifacetado e com oscilações que perpassam pela elisão fiscal e a prudência que a envolve e a sonegação ou potenciais omissões em busca da diminuição do impacto tributário. Além disso, será tratado sobre a mensuração de aplicabilidade temporal em um rol de trabalhos científicos presentes na base de dados SCOPUS. Serão trabalhados os gráficos que quantificarão o nível de abordagem do tema ao longo do período pesquisado e com abrangência global. Além de discorrer sobre o quantitativo de autores, instituições, países e trabalhos associados ao tema e que tiveram traços de pesquisas mais relevantes.

A linha de trabalho tem como principal foco a análise dos dados estáticos presentes nos resultados da pesquisa extraída da base de dados e tratada no R Studio.

O resultado desse trabalho possibilitará não só o conhecimento e a mensuração do termo, mas levará a conclusões do quanto de importância está sendo a dado ele no mundo.

1.1 OBJETIVOS

A seguir são aludidos o objetivo geral e específicos.

1.1.1 Objetivo Geral

O presente trabalho busca averiguar a relevância que o tema Agressividade Tributária ou “Tax Aggressiveness” tem no mundo acadêmico e/ou material, isto é, na prática corporativa mundial.

1.1.2 Objetivos Específicos

- Quantificar a produção científica relacionada ao tema objeto desse trabalho no decorrer do período analisado;
- Identificar e obter a análise sobre os autores e suas obras, bem como as instituições com um nível de publicações mais relevante sobre o tema;
- Explorar a evolução histórica do tema: “Tax Aggressiveness” ao longo do período pesquisado.

1.2 JUSTIFICATIVA E MOTIVAÇÃO

Sabe-se que a sanha arrecadatória tida pelos entes estatais é demasiadamente aguçada. E isso não é um fator específico de um país, mas de todos. Logicamente, há países com um grau maior de taxaço e outros com um grau menor. Mas, o fato é que todos, em maior ou menor relevância buscam cada vez mais uma parcela da riqueza produzida pelos entes privados. Esses por sua vez respondem, entre outras formas, com agressividade tributária, visando não só sua sobrevivência no mercado, mas o alcance do seu objetivo, sendo esse inerente a sua natureza, a saber: o lucro.

Por essa razão, entender o comportamento dos atores privados a luz da sua relação com os tributos se torna cada vez mais necessário no mundo corporativo, tendo em vista que o combate a pesada carga tributária imposta num ambiente cada vez mais competitivo e um arcabouço normativo crescente e complexo traz à tona uma importante discussão sobre a aplicabilidade da “Tax Aggressiveness” pelos atores econômicos. Abrangendo a ética, legalidade, elisão, evasão e alusão fiscal.

Compreender os números resultantes dessas análises quantitativas é sinônimo do entendimento dos parâmetros para medir o nível de interferência estatal na economia e o que ela pode motivar no grupo econômico privado.

Sendo assim, vê-se que “Tax Aggressiveness” é um relevante e ascendente tema a ser trabalhado com o apoio de grandes profissionais e acadêmicos, pois sua linha poderá mostrar-se promissora para tomada de decisões corporativas relacionadas especialmente ao campo tributário.

1.3 ESTRUTURA DA OBRA

Este trabalho está dividido em 4 capítulos mais a conclusão e as referências e sua estrutura está pautada da seguinte maneira:

Introdução: No capítulo 1 constam as abordagens iniciais do trabalho, sendo apresentado o tema: “Tax Aggressiveness”. Também nos informa como se dará o desenvolvimento da obra, especificando seu foco. Além disso, esse capítulo foi dividido em três subtópicos, a saber:

Subtópico 1.1: trata dos objetivos geral e específicos do trabalho, demonstrando a finalidade pretendida de maneira abrangente e também com especificidades;

Subtópico 1.2: temos aqui a justificativa do tema e a motivação do desenvolvimento desse trabalho, trazendo as nuances que despertam o interesse pelo tema “Tax Aggressiveness”;

Subtópico 1.3: trata da estrutura dessa obra, esmiuça cada parte em que está dividido o trabalho.

Revisão Literária: No capítulo 2 é condensado um conjunto de análise e conceitos sobre o tema objeto do desse trabalho, trazendo uma diversidade de abordagens e direcionamentos fundamentados. Visando dar credibilidade acadêmica para o trabalho desenvolvido no campo da Agressividade Tributária.

Metodologia: No capítulo 3 estão descritas as maneiras pelas quais o trabalho está sendo desenvolvido para alcançar seus objetivos. Trazendo, assim, as explicações sobre as formas de coleta de dados e informações referentes a Agressividade tributária, tais como: maneira e local de busca, bem como seu resultado. Tratando também do escopo e do tipo de método de pesquisa utilizado para desenvolver o trabalho.

Análise e desenvolvimento do objeto de estudo: O capítulo 4 trata das informações resultantes da pesquisa propriamente dita, constando as análises específicas sobre cada parte fundamental para entendimento sobre agressividade tributária e suas especificidades numéricas a nível mundial. Explorando: as publicações anuais e seu gráfico; publicações por autor e seu gráfico; os artigos relevantes e seu gráfico e tabela; as fontes institucionais

mais relevante, bem como seu gráfico expondo o resultado numérico da pesquisa; as fontes mais citadas e seu gráfico; bem como as fontes com maior número de publicações, também com exposição em gráfico; também foi abordado sobre o resultado da pesquisa através das palavras-chave, sendo analisado pontos visualmente importantes em dois gráficos, a saber: rede de palavras e nuvem de palavras;

Como elementos pós textuais tivemos dois tópicos a mais, sendo:

1º Tópico - Conclusão: Aqui é feito o fechamento do trabalho, condensando os pontos fundamentais e trazendo um conjunto de informações resultante das abordagens no decorrer da pesquisa.

2º Tópico – Referências: Por fim, esse último tópico trás todas as fontes necessárias e consultadas no decorrer do trabalho, possibilitando um fundamento teórico sólido para pesquisa sobre agressividade tributária.

2 REVISÃO DE LITERATURA

Sem a pretensão de agir com prolixidade, mas buscando ser didático na abordagem de um tema tão ramificado e abrangente, é mister iniciar esta revisão explanando os conceitos e aplicabilidades dos tributos na sociedade moderna. Se não, vejamos: a cobrança de tributos em conformidade com Barbon, (2022, p. 98), “é atividade essencial à manutenção do Estado (...).” E seu nascimento, segundo Silva, (2019, p. 156), se deu como sendo uma parte do esforço humano desprendido para ajudar na manutenção e segurança das antigas aldeias, época em que a sua aplicabilidade era intrinsicamente ligada as tribos.

Com o passar dos tempos a forma de tributar ganhou uma nova roupagem. Ao invés de tributar entregando parte de seu esforço físico o homem agora passaria a contribuir, em um estado mais organizado, com seus recursos. Conforme preleciona ESAF, (2014, p.13), na idade média, por exemplo, “os servos pagavam os tributos devidos ao senhor entregando-lhe a melhor parte de suas colheitas.”

Entretanto, o mesmo autor informa ainda que a partir da idade moderna, quando os reis dispunham de uma organização mais assente e recursos consideráveis mediante reservas de moedas de ouro e prata, foi que se estabeleceu definitivamente o tributo como hoje o conhecemos. Isto é, mediante pecúnia.

Apresentada a abrangência de tal termo, a saber: tributo, pode-se agora discorrer sobre seu conceito. Uma orientação determinante trazida pela legislação brasileira é a que está presente no Código Tributário Nacional. Lei nº 5.172 de 1966, no art. 3º, qual seja: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.” (Brasil, 1966)¹ Já para Lima e Rezende (2019, p. 2), “os tributos se constituem numa forma de transferência de recursos da sociedade para o governo.”

Ambas as abordagens tratam do dispêndio de recursos que se destinam a custear o funcionamento público. Sendo assim, um ato obrigatório, repassado em moeda ou sua equivalente, sem caracterização de punibilidade, mediante lei e sem um destinatário específico.

Uma vez exauridos nosso objetivo de abordagem sucinta de tributos, a luz do Brasil, visando tê-la como uma das bases para o tratamento do conteúdo principal, ou seja, agressividade tributária, temos que:

O termo Agressividade Tributária começa a ter relevância no mundo contábil e corporativo, em se tratando de estudo e análises acadêmicas, a partir da década de 90 do século passado. Com

o efeito das transações globalizadas abrangendo boa parte das nações o tema em comento se tornou mais ascendente e demasiadamente importante. De acordo com Martines, (2017, p. 107), “O conhecimento da literatura internacional no tocante à agressividade tributária se expandiu consideravelmente nos anos recentes.” Outro fator relevante para ascensão e prática do tema, em conformidade com Hamonangan Stanley, (2023, p. 1129) é a busca pela liquidez, pela alavancagem e pela rentabilidade. Assim, Araujo (2017, p. 70), afirma que quanto maior for a agressividade tributária, maior tenderá a ser a rentabilidade das organizações. Somado a isso Gomes et al, (2022, p. 5) menciona que “a busca pela redução dos custos e tomadas de decisões estratégicas levam as corporações ao grande interesse pelo tema”.

Assim sendo, a agressividade tributária perpassa por dois pontos cruciais, a saber:

- 1 – Tributos sob a ótica governamental; e
- 2 – Análise tributária sob a ótica das entidades privadas.

No que diz respeito ao primeiro tópico, ótica pública, temos a busca governamental pelo tributo. Aqui é notória a sanha arrecadatória manifestada pelos entes presentes no globo para custearem as operações e pessoal a eles ligados e garantirem subsídios para o desenvolvimento e fomentação da economia, bem como o investimento em infraestrutura e atendimento às necessidades sociais. Contudo, Júnior, et al (2024, p. 5), cita a alta agressividade tributária como sendo o resultado de um grau elevado da carga tributária, cobradas pelos entes estatais. Fundamentando tal assertiva se faz interessante e didático trazer o exemplo a seguir.

No Brasil por sua vez, os dados do IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário, (2023, p. 2), informa que nos últimos 35 anos foram editadas 492.521 normas tributárias, segundo esse mesmo órgão nos últimos 35 anos foram editadas 1,6 normas tributárias por hora. Esses dados acima tratam apenas de um exemplo, tendo como base o Brasil.

E serve para demonstrar a possível motivação que tem a classe empresarial dos países para prática da agressividade tributária em sua atuação comercial.

¹Não se pode considerar fuga ao tema proposto por esse trabalho, nem uma contrariedade aos seus objetivos, o fato de utilizar o conceito de tributos presente no código tributário brasileiro. Pois por certa medida o Brasil também está incluso nas práticas de agressividade tributária utilizadas pelos empreendedores residentes e/ou domiciliados nesse País.

No segundo ponto, análise sob a ótica privada, temos as entidades jurídicas com finalidade lucrativa, presentes no outro lado do pêndulo. Essas são as principais organizações motivadoras desse estudo e têm como objetivo a contrapartida pelas cobranças e imposições tributárias manifestadas pelo poder público. Aqui o fim pretendido é não só a busca pela elisão fiscal, meios lícitos para minimizar os impactos da carga tributária em seus negócios, mas também qualquer outro meio que mitigue a elevada carga tributária e acometam seu bom desempenho econômico e financeiro tais como: evasão ou alusão tributária. Nesse sentido a agressividade tributária, pode ser conceituada como sendo:

(...) atividades reais favoráveis à redução de impostos e às ações que são, propositadamente, realizadas para evitar pagamentos de impostos e/ou benefícios fiscais colaboram para definir a agressividade fiscal. Destaque-se, que a priori, nessa definição não se faz distinção entre práticas fiscais claramente legais, juridicamente duvidosas ou “escalas cinza”, ilegais e, de fato, fraudulentas. (Hanlon e Heitzman, 2010 apud Martines, 2017, p. 108)

De acordo com Chen, et al. (2010) apud Martines e Ramalho, (2017, p 10), a agressividade tributária “é um conjunto de atividades que direcionam a redução dos pagamentos dos impostos mediante planejamento tributário”. Para esses a “Tax Aggressiveness” nada mais é do que o meio de estancar a sangria monetária que nutre o estado.

Já para Santos, 2016 apud Silva, (2017, p. 2) a agressividade tributária é resultado de um tratamento sofisticado quando a intenção é burlar o fisco. Gomes et al, (2022, p. 5) também afirma que a agressividade tributária são práticas que transitam da elisão à evasão fiscal, perpassando entre a legalidade e a ilegalidade fiscal. Para Lanis (2012) a agressividade tributária tende a ser menor quando a responsabilidade social corporativa aumenta.

3 METODOLOGIA

Segundo Lunetta e Guerra, (2023, p. 151), existem vários métodos de pesquisa. Para esses autores pesquisar nada mais é do que a busca por descobertas. E quando assume uma linha científica traz consigo um conjunto de procedimentos sistemáticos e lógicos.

Seguindo essa linha de pensamento pode-se dizer que este trabalho tem como escopo o estudo descritivo, cujo objetivo nada mais é do que a análise e interpretação de produções científicas contidas na base de dados da Scopus. Para se chegar aos resultados foi necessária a utilização de uma pesquisa bibliométrica, permitindo o tratamento ampliado e sistematizado dos dados de obras realizadas e presentes nesse banco de dados. No que diz respeito a abordagem do problema, esta pesquisa caracteriza-se como quantitativa, com a finalidade de coleta e tratamento dos dados, sem aprofundar no aspecto qualitativo dos eventos.

As tratativas e desenvolvimento desta pesquisa tiveram suas bases pautadas na análise bibliométrica das publicações referentes à “Tax Aggressiveness” na base da Scopus.

A bibliometria, segundo Camargo e Barbosa (2018, p. 110) é uma poderosa ferramenta para comunicação acadêmica. O mesmo autor cita ainda que originalmente a bibliometria era conhecida como bibliografia estatística e tem como objetivo: medir a produtividade científica e tecnológica, identificar o uso e a qualidade dos documentos, indicar a colaboração e as redes sociais do campo, e investigar as relações temáticas das áreas.

A pesquisa bibliométrica segundo (EZENWOKE; EZENWOKE; ELUYELA; OLUSANMI, 2019) tem por objetivos, entre outros: analisar o volume e impacto da literatura sobre um determinado tema, identificar padrões de publicação e autoria, além de avaliar a contribuição nacional e institucional para o tema trabalhado nesse método.

Em se tratando desse trabalho, ele teve seu levantamento bibliográfico realizado a partir da base de dados Scopus no dia 21 de abril de 2024. A escolha pela base de dados Scopus justifica-se pela sua relevância no meio acadêmico, sendo uma base de dados que contém informações dos mais variados temas com textos completos da literatura científica mundial (MONTROYA; ALCAYDE; BAÑOS; MANZANOAGUGLIARO, 2018). As ferramentas encontradas na Scopus permitem que o usuário identifique e analise pesquisas através das informações retornadas, que são suficientes para a elaboração desde pesquisas básicas até a inovação tecnológica (ELSEVIER, 2022). O termo utilizado na busca foi: “Tax Aggressiveness”, nos campos “Title”, “Abstract”, “Keywords”. Os resultados foram delimitados a artigos completos finalizados e publicados, abrangendo as áreas: Negócio, Gestão e Contabilidade; Economia, Econometria e Finanças; Ciências Sociais e Ciência da Decisão. A

“string” de busca resultante: TITLE-ABS-KEY (“Tax Aggressiveness”) AND (LIMIT-TO (PUBSTAGE, “final”)) AND (LIMIT-TO (DOCTYPE, “ar”)) AND (LIMIT-TO (SUBJAREA, “BUSI”)).

A busca resultou num total de 254 artigos identificados. E os metadados foram baixados no formato de arquivo do tipo BibTex para posterior análise no pacote “bibliometrix”. Este é ligado ao software R Studio e utiliza uma linguagem de programação que permite a elaboração de gráficos e fornece um escopo para visualizar os dados computados. Pode-se definir o pacote Bibliometrix como sendo um conjunto de ferramentas destinados ao processamento preciso das informações mediante o carregamento, leitura e conversão de dados de arquivos, extraindo termos, analisando duplicação de correspondência, realizando análise descritiva e construindo a matriz e normalização de similaridade (ARIA; CUCCURULLO, 2017).

Esse banco de dados de documentos acadêmicos coletados na base Scopus possibilitou a análise conjunta de variadas informações, por meio de indicadores que mensurou o quantitativo de artigos pesquisados anualmente, número de autores, fontes, número de instituições e quantificação de artigos com um número maior de citações. Todo esse aparato de informações se dá a partir de palavras chave.

A bibliometria teve sua definição inicial pautada em dois métodos, sendo o primeiro voltado ao campo da estatística e o segundo ao campo da matemática, sendo esses aplicados para “definir os processos de comunicação, escrita, natureza e o desenvolvimento das disciplinas científicas através de técnicas de ancoragem e análise dessa comunicação.” Liniers (1999). Também é possível ver e medir a atividade, estrutura e evolução de uma ciência, quantificando seus resultados e aplicando nas áreas de interesse. A autora menciona ainda que essa definição se deu em 1969, por intermédio de Alan Pritchard.

Segundo Chueke; Amatucci, (2015, p. 1) o conhecimento científico é desenvolvimento gradual e nesse sentido os estudos bibliométricos colaboram sistematizando as pesquisas realizadas e levando suas problematizações a investigações futuras. Dessa maneira, a bibliometria age como um fator orientativo aos pesquisadores acadêmicos.

Entre as décadas de 1920 e 1940 surgiram as três principais leis que regem a bibliometria. São elas: Lei de Lotka (1926), Lei de Bradford (1934) e a Lei de Zipf (1949). Tais leis podem ser utilizadas individualmente ou combinadas. A Lei de Lotka, ou Lei do Quadrado Inverso, utiliza-se de um modelo de distribuição tamanho frequência dos diversos autores em um conjunto de documentos, com o objetivo de medir a produtividade dos autores (VANTI, 2002). Em seus estudos, Lotka descobriu que uma grande parte da produção científica é realizada por um pequeno número de produtores, e uma grande proporção de autores produz

uma quantidade equivalente ao pequeno número de produtores. Ou seja, uma pequena parcela de autores realiza muitas publicações e uma grande parcela realiza poucas publicações (ARAÚJO, 2006). A Lei de Bradford, também conhecida como Lei de Dispersão, permite estabelecer o núcleo e as áreas de dispersão sobre um determinado assunto em um mesmo conjunto de revistas, através da medição de sua produtividade (VANTI, 2002).

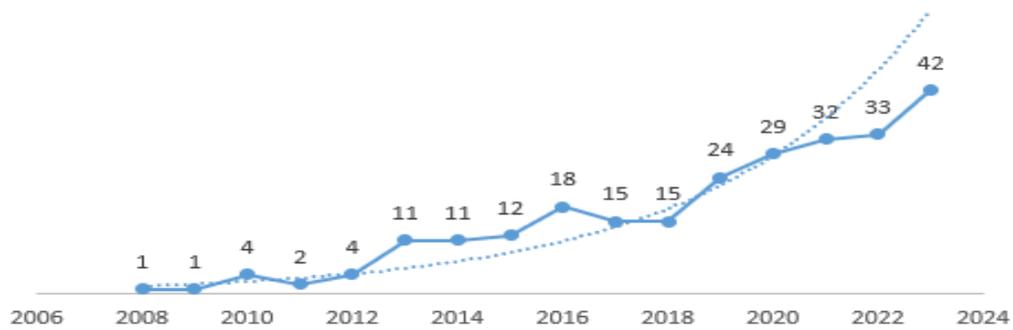
Dessa forma, a Lei de Bradford foi bastante utilizada em bibliotecas, pois contribui para a execução de um estudo do uso de coleções, auxiliando na tomada de decisões referentes à aquisições e descartes de periódicos, e na utilização e gestão de acervos e sistemas (ARAÚJO, 2006). Já a Lei de Zipf, ou Lei do mínimo esforço, é utilizada para medir a frequência em que as palavras aparecem em vários textos, desenvolvendo uma lista ordenada dos termos encontrados (VANTI, 2002). Zipf, em suas análises, identificou uma ligação entre o número de palavras diferentes e a frequência em que elas apareciam no texto. Percebeu que há um padrão na seleção e uso das palavras e que um reduzido número de palavras aparece com mais frequência. Assim ao multiplicar a posição de uma palavra pela sua frequência, é possível chegar a uma constante de 26500, aproximadamente (ARAÚJO, 2006).

4 ANÁLISES E DESENVOLVIMENTO DO OBJETO DE ESTUDO

4.1 Publicações anuais

Adiante serão analisados detalhadamente os resultados obtidos através da pesquisa bibliométrica. Visando extrair toda informação possível dos dados que expliquem as características do tema, sua aplicabilidade, relevância corporativa, sua propagação global, influência, limitações, entre outros fatores dignos de registros. Se não, vejamos:

PUBLICAÇÕES POR ANO



Fonte: Elaboração própria, a partir do Bibliometrix com base nos dados da pesquisa (2024)

Nesse gráfico é possível ver que o número de artigos publicados, tratando sobre “*Tax Aggressiveness*”, entre os anos de 2008 a 2023 alcançou uma progressão considerável. Totalizando 254 artigos. Esse crescimento pode demonstrar, além do interesse pelo tema em voga, uma relevância do conteúdo ao longo do período pesquisado. Sendo essa, possivelmente, a causa da motivação ascendente pela escrita sobre o assunto.

Os números também corroboram com a demasiada imposição legislativa referente a arrecadação tributária em todo o globo, mostrando um acervo de trabalhos cada vez maior sobre o assunto tributo.

O tema alcançou um marco de 4200% em 2023, mantendo-se com uma tendência exponencial em elevação constante. A taxa de crescimento anual pautada nas informações obtidas da SCOPUS está pautada em 28,3%.

4.2 Publicações por autor



Fonte: Elaboração própria, a partir do Bibliometrix com base nos dados da pesquisa (2024)

Ao tratar sobre os precursores dos trabalhos publicados sobre agressividade tributária pode-se ver que o gráfico mostra, em escala crescente, o número de publicações por autor.

Foram selecionados quatorze autores que mais publicaram no período mapeado. Sendo o Lanis, R. e Richardson, G. os que mais publicaram trabalhos relacionados ao tema. É importante salientar que o número de autores encontrados nessa pesquisa foi 577.

Também vale destacar que pode haver publicações com autores e coautores estando ambos presentes nesse gráfico. Ou seja, pode haver trabalhos realizados no ano com dois ou mais autores compondo o mesmo trabalho.

É possível inferir que a relevância do tema a nível global atraiu uma quantidade crescente de pesquisadores interessados em dissecar o assunto. Que ganha notoriedade em função de sua complexidade e ramificações, tendo impacto em variados campos e setores da economia. Esse interesse abre margem para trabalhos cada vez mais especializados e com qualidade de conteúdo, motivando e atraindo cada vez mais uma gama de autores e instigando a cada um deles a publicarem mais trabalhos nessa direção.

4.3 Artigos relevantes

Já com relação aos artigos mais relevante, isto é, mais citado no decorrer do período trabalhado temos as quatorze posições seguintes:

| | | | | | |
|------------------------------------|---|---|--|--|--------------------------------------|
| CHEN S, 2010, J FINANÇAS ECON, 899 | HANLON M, 2009, J ECONOMIA PÚBLICA, 502 | HOI CK, 2013, CONTA REV, 465 | LANIS R, 2012, J POLÍTICA PÚBLICA DE CONTAS, 297 | LISOWSKY P, 2010, CONTA REV, 254 | BALAKRISHNAN K, 2019, CONTA REV, 244 |
| | REGO SO, 2012, J CONTA RES, 496 | | ARMSTRONG CS, 2015, J CONTA ECON, 413 | KIM C, 2016, CONTA CONTEMP RES, 224 | HASAN I, 2017, J CONTA RES, 204 |
| | | HIGGINS D, 2015, CONTA CONTEMP RES, 219 | | LANIS R, 2011, J POLÍTICA PÚBLICA DE CONTAS, 184 | LEI KKF, 2015, J CONTA RES, 169 |

Fonte: Elaboração própria, a partir do Bibliometrix com base nos dados da pesquisa (2024)

Desses pode-se ver que Chen, 2010, assume a 1º posição, seguido por Hanlon M, 2009 em 2º lugar e Rego, 2012 em 3º posição entre os autores mais citados.

Essas referências podem estar ligadas a qualidade, confiabilidade e a abrangência dos trabalhos realizados por esses autores, que com esse requisitos atendem às necessidades generalizadas de pesquisas sobre o assunto.

Visando detalhar em colunas as informações citadas a cima, temos:

Tabela 1 – Artigo mais citados

| ARTIGOS RELEVANTES | CITAÇÕES TOTAIS | TOTAL CITAÇÃO POR ANO |
|--|-----------------|-----------------------|
| CHEN S, 2010, J FINANC ECON | 899 | 59.93 |
| HANLON M, 2009, J PUBLIC ECON | 502 | 31.38 |
| REGO SO, 2012, J ACCOUNT RES | 496 | 38.15 |
| HOI CK, 2013, ACCOUNT REV | 465 | 38.75 |
| ARMSTRONG CS, 2015, J ACCOUNT ECON | 413 | 41.30 |
| LANIS R, 2012, J ACCOUNT PUBLIC POLICY | 297 | 22.85 |
| LISOWSKY P, 2010, ACCOUNT REV | 254 | 16.93 |
| BALAKRISHNAN K, 2019, ACCOUNT REV | 244 | 40.67 |
| KIM C, 2016, CONTEMP ACCOUNT RES | 224 | 24.89 |
| HIGGINS D, 2015, CONTEMP ACCOUNT RES | 219 | 21.90 |

| | | |
|--|-----|-------|
| HASAN I, 2017, J ACCOUNT RES | 204 | 25.50 |
| LANIS R, 2013, ACCOUNT AUDIT ACCOUNT J | 193 | 16.08 |
| LANIS R, 2011, J ACCOUNT PUBLIC POLICY | 184 | 13.14 |
| LAW KKF, 2015, J ACCOUNT RES | 169 | 16.90 |

Fonte: Elaboração própria, a partir do Bibliometrix com base nos dados da pesquisa (2024)

4.4 Fontes institucionais mais relevantes em citações

No gráfico a seguir tem-se a compilação das 10 fontes mais relevantes no ano de 2023, quando o assunto é: “*TAX AGGRESSIVENESS*”.



Fonte: Elaboração própria, a partir do Bibliometrix com base nos dados da pesquisa (2024)

De acordo com os dados externados pelo pacote bibliometrix as fontes de maior relevância se dividem em quatro grupos, a saber: no primeiro grupo, o mais relevante, tem-se: a “Accounting Review”, a “Contemporary Accounting Research”, “Journal of the American Taxation Association”, e “Sustainability (Switzerland)”.

No segundo grupo por sua vez ficou: a “Revista de Journal of Banking and Finance”.

No terceiro grupo ficaram a “Journal of Accounting and Public Policy” e “Review of Quantitative Finance and Accounting”.

Já no quarto e último grupo de maior relevância ficaram a “Academy of Accounting and Financial studies”, “Cogent Business and Management” e a International Journal of Accounting”.

Aqui é possível inferir que há uma relação entre a qualidade e quantidades d publicações e as suas.

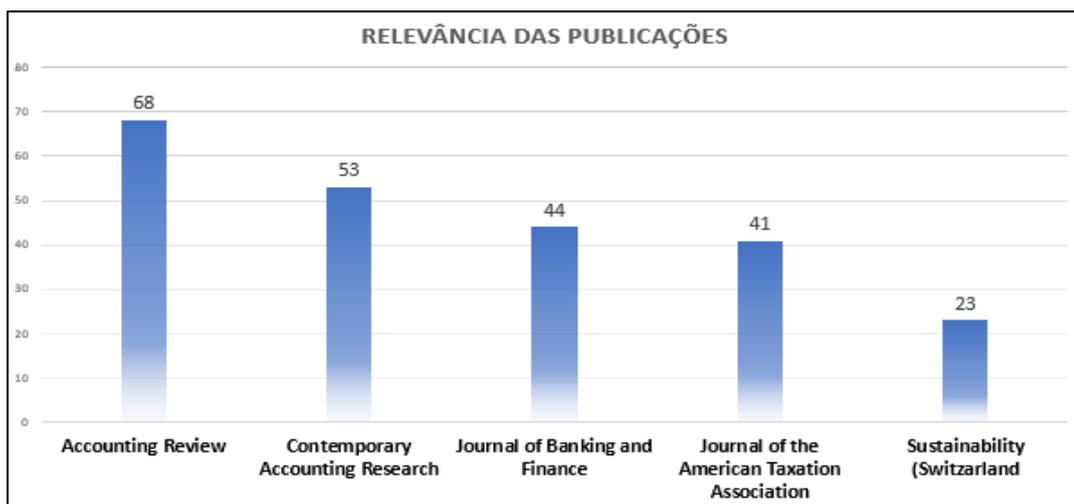
4.5 Publicações das 5 instituições mais relevantes

Já no que se refere aos valores aglutinados no decorrer do período pesquisado, a saber: 2008 a 2023, as cinco fontes mais relevantes nas publicações foram: “Accounting Review”, “Contemporary Accounting Research”, “Journal of Banking and Finance”, “Journal of the American Taxation Association”, “Sustainability (Switzerland)”.

Todas essas cinco fontes apresentaram respectivamente 68, 53, 44, 41 e 23 pesquisas ao longo do período. Totalizando 229 trabalhos sobre o tema.

No gráfico é possível ver que há uma relação entre a quantidade de publicações e as suas respectivas citações. Isto é, à medida que aumentam o número de publicações as citações desses trabalhos também aumentam proporcionalmente.

O somatório dos dados históricos das cinco maiores criadoras de publicações está ilustrado da seguinte maneira:

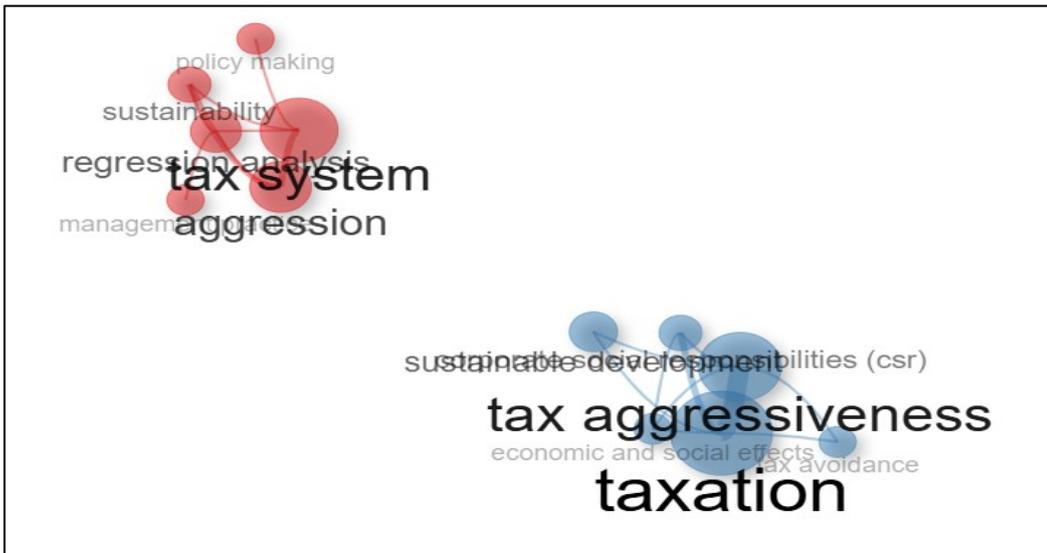


Fonte: Elaboração própria, a partir do Bibliometrix com base nos dados da pesquisa (2024)

4.6 Palavras-chave

É importante ressaltar a diversidade de áreas sobre as quais o tema “Tax Aggressiveness” mantém relação, no contexto organizacional.

Entre elas temos duas vertentes, conforme o gráfico de co-ocorrência abaixo:



Fonte: Bibliometrix

Nesse gráfico podemos ver dois conjuntos. No primeiro, posicionado na esquerda superior da figura, temos o sistema tributário como tema de maior relevância, motivando e interligando os assuntos voltados a agressão tributária, sustentabilidade, práticas de gestão e formulação de políticas.

Já na segunda rede, parte inferior direita da figura, temos a tributação e a agressividade tributária propriamente dita. Com maior grau de relevância, mantendo sua ramificação ligada a responsabilidades sociais corporativas, ao desenvolvimento sustentável, efeitos econômicos e sociais, bem como a evasão fiscal.

Para melhor visualização tem-se a imagem abaixo, tratando da nuvem de palavras. Nela é possível ter uma percepção mais assertiva sobre as palavras-chave que são relevantes na pesquisa.



Fonte: Bibliometrix

CONCLUSÃO

Conclui-se que o termo “Tax Aggressiveness” apresentou-se com força crescente nos gráficos, tanto em quantidade de autores e suas coautorias, mostrando um interesse histórico cada vez mais elevado por esses pesquisadores, como em obras publicadas.

A média anual de publicações chegou a 16,93 trabalhos, com de 577 autores ao longo do período.

Também é possível inferir, mediante o número gradativo de materiais publicados ao longo do período pesquisado, que essa relevância dada ao tema é um potencial fruto da preocupação das organizações privadas em manter sua competitividade e sobrevivência no mercado. Buscando obter redução tributária dentro ou fora dos preceitos normativos.

Vê-se ainda que há uma contrapartida para essa ação privada, isto é, o estado, buscando honrar com as contas públicas cada vez mais elevada, bem como com o financiamento de obras e outros fatores desenvolvimentistas, majora a tributação de maneira significativa. É mediante essa quebra de braço que o tema objeto desse trabalho ganha força.

Para fundamentar tais assertivas temos o número de trabalho crescente, saltando de 1 publicação sobre o tema para 42 publicações no último ano da pesquisa. Um aumento de 4.200%. Apresentando uma taxa de crescimento anual de 28,6% de acordo com a pesquisa.

Dentro dessas publicações os autores Richardson, G. e Lanis, R. foram os que mais publicaram.

Também foi visto que os artigos e conseqüentemente os autores mais citados alcançaram a posição numérica relevantes, chegando a 899 citações (J FINANC ECON), estando esse sob a responsabilidade de Shen S. (2010). Seguido do J. Public Econ, de Hanlon M. (2009), com 502 citações.

Já com relação as instituições mais citadas, selecionando apenas as três mais relevantes nesse tópico do trabalho, o sistema nos trouxe a “Accounting Review”, a “Contemporary Accounting Research” e o “Journal of the American Taxation Assosiation”. Apresentando 7 citações cada uma, no decorrer do período pesquisado.

Em se tratando publicações por instituições, tem-se que as 5 mais relevantes foram a Revisão contábil, a Pesquisa contábil contemporânea, a Revista de bancos e finanças, o Jornal da associação americana de tributação, e a Sustentabilidade (suíça), com os seguintes números de periódicos, respectivamente: 68, 53, 44, 41 e 23 entre os anos de 2008 e 2023. Aqui foi visto que houve uma relação intrínseca entre o número de publicações e suas respectivas citações.

Ou seja, a medida que as instituições publicavam elas ganhavam notoriedade e confiança dos pesquisadores, que fundamentavam suas obras com tais referências.

Por fim, foi visto que no rol de trabalhos coletados na base da SCOPUS as palavras chaves com maior relevância dentro do escopo da pesquisa foi: “Taxation”, “Tax Aggresiveness” e “Tax System”. Essas mesmas palavras compuseram não só o gráfico de rede, mas também a nuvem de palavras. Demonstrando um interesse concentrado sobre os temas. Dado a sua importância no mundo dos negócios públicos e privados e a preocupação global com o assunto tributo. Ao mesmo tempo abre precedente para uma nova maneira global de se pensar em contrapartida pecuniária direcionada ao estado e ao mesmo tempo pode criar, nesse último, inevitavelmente, a necessidade de estreitar as formas de consecução de recursos.

REFERÊNCIAS

- AMARAL, Gilberto Luiz do Amaral; OLENIKE, João Eloi; AMARAL, Letícia M. Fernandes do; YAZBEK, Cristiano Lisboa; STEINBRUCH, Fernando; Quantidade de normas editadas no Brasil: 35 anos da constituição federal de 1988. IBPT, 2023. Disponível em: <https://www.ibpt.com.br/estudo-quantidade-de-normas-35-anos-cf-2023/>. Acessado em 14 fev. 2024.
- ARAÚJO, C. A. Bibliometria: evolução histórica e questões atuais. Em questão, Porto Alegre, v. 12, n. 1, p. 11-32, 2006.
- ARAUJO, Rosilene Alves de Macena. Reflexo do nível de agressividade fiscal sobre a rentabilidade de empresas listadas na BM&FBOVESPA e NYSE. João Pessoa. 2017;
- ARIA, M.; CUCCURULLO, C. bibliometrix: An R-tool for comprehensive science mapping analysis. *Journal of Informetrics*, v. 11, n. 4, p. 959–975, 2017. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.joi.2017.08.007>.
- BRASIL. Ministério da Fazenda. Escola de Administração Fazendária. Programa Nacional de Educação Fiscal – PNEF. **Função social dos tributos / Programa Nacional de Educação Fiscal**. 5. ed. Brasília: ESAF, 2014.
- BRASIL. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Institui o Código Tributário Nacional. *Diário Oficial República Federativa do Brasil*, Brasília, DF, 27 out. 1966. Seção 1, p. 12427-12454.
- CAMARGO, Lorena Stephanie de; BARBOSA, Ricardo Rodrigues. Bibliometria, cienciometria e um possível caminho para a construção de indicadores e mapas da produção científica. *Salvador*, v.12, n.3, p.109-125, dez. 2018.
- CASTRO, Eduardo M. L. Rodrigues; LUSTOZA, Helton Kramer; DIAS JR., Antônio Augusto. *Tributos em Espécie*. 8. Ed. Salvador: juspodivm, 2021.
- CHUEKE, G. V.; AMATUCCI, M. O que é bibliometria? Uma introdução ao Fórum. *Internext*, v. 10, n. 2, p. 1-5, 2015. DOI: <https://doi.org/10.18568/1980-4865.1021-5>.
- EZENWOKE, O. et al. A bibliometric study of accounting information systems research from 1975-2017. *Asian Journal of Scientific Research*, v. 12, p. 167-178, 2019. DOI: <https://doi.org/10.3923/ajsr.2019.167.178>.
- GOMES, Jose Valdir Marcolino; NOSSA, Silvania Neris; MOREIRA, Nadia Cardoso; TEIXEIRA, Aridélmo. Poder de mercado e agressividade tributária. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, Florianópolis, v. 19, n. 51, p. 03-18, abr./jun., 2022. Doi: <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2022.e80271>.
- GUERRA, Avaetê de Lunetta e Rodrigues. Metodologia da pesquisa científica e acadêmica. *REVISTA OWL (OWL JOURNAL)*ISSN: 2965-2634vol. 1, n. 2, Campina Grande, ago. 2023. DOI: 10.5281/zenodo.8240361.

HAMONANGAN, S. Influencing factors tax aggressiveness: liquidity, leverage, and profitability. *Gema Wiralodra*. 2023. 14(3), 1124-1132. Disponível em: <https://gemawiralodra.unwir.ac.id/index.php/gemawiralodra/article/view/570/398>. Acessado em: 16 fev. 2024.

JÚNIOR, Tércio Arcúrio; BILHIM, João Abreu de Faria; GONÇALVES, Rodrigo de Souza. Agressividade tributária e risco de fraudes contábeis em empresas listadas na B3. **Revista ambiente contábil**, Rio Grande do Norte. Vol. 16,n. 1, Jan./Jun.,2024. DOI: 10.21680/2176-9036.2024v16n1ID31842.

LANIS, Roman; RICHARDSON, Grant. Corporate social responsibility and tax aggressiveness: an empirical analysis. Elsevier, 2012. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0278425411001141?via%3Dihub>. Acessado em 16 jan. 2024.

LIMA, Emanuel Marcos; REZENDE, Amaury José. Um estudo sobre a evolução da carga tributária no Brasil: uma análise a partir da Curva de Laffer. *Interações*, v. 20, n. 1, p. 239-255, 2019. Tradução. Disponível em: <https://doi.org/10.20435/inter.v0i0.1609>. Acesso em: 28 mar. 2024.

MARTINEZ, Antonio Lopo; RAMALHO, Vinicius Pereira. Agressividade tributária e sustentabilidade empresarial no brasil. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, ISSN 1808-3781 - eISSN 2237-7662, Florianópolis, SC, v. 16, n. 49, p. 7- 16, set./dez. 2017.

MONTOYA, F. G. et al. A fast method for identifying worldwide scientific collaborations using the Scopus database. *Telematics and Informatics*, v. 35, n. 1, p. 168-185, 2018. <https://doi.org/10.1016/j.tele.2017.10.010>.

RIBEIRO LOPES BARBON, Beatriz. A Concepção de justiça distributiva para Aristóteles e sua aplicação na atividade tributária dos estados democráticos de direito. **Revista dos Estudantes de Direito da Universidade de Brasília**, [S. l.], v. 18, n. 1, p. 96–116, 2022. Disponível em: <https://periodicos.unb.br/index.php/redunb/article/view/42581>. Acesso em: 24 jul. 2024.

SILVA, Luis Felipe Sholante. Brief historical notes on taxation in the world and in Brazil. **Revista tributária e de finanças públicas**. p. 156, 2019.

TAX AGRESSIVENES. Disponível em: <https://www-periodicos-capes-gov-br.ez9.periodicos.capes.gov.br/index.php/buscaador-primo.html>, Acessado em 21 de abril de 2024.

VANTI, N. A. P. 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, 2002.