

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA – UFU
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS – FACIC
GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

ANA PAULA BERNARDES BARBARESCO

CONTABILIDADE E GESTÃO TRIBUTÁRIA:
Uma revisão integrativa de literatura

UBERLÂNDIA
FEVEREIRO DE 2026

ANA PAULA BERNARDES BARBARESCO

CONTABILIDADE E GESTÃO TRIBUTÁRIA:
Uma revisão integrativa de literatura

Monografia apresentada à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: **Dra. Neirilaine Silva de Almeida**

UBERLÂNDIA
FEVEREIRO DE 2026

ANA PAULA BERNARDES BARBARESCO

CONTABILIDADE E GESTÃO TRIBUTÁRIA:

Uma revisão integrativa de literatura

Monografia apresentada à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Banca de Avaliação:

Profa. Dra. Neirilaine Silva de Almeida
Orientador

Prof. Dr. *Blind review*

Prof. Dr. *Blind review*

Uberlândia (MG), 20 de fevereiro de 2026

RESUMO

O presente estudo teve o objetivo de analisar os efeitos do SPED na sonegação fiscal e na arrecadação tributária na economia brasileira. A metodologia empregada baseou-se na análise crítica e consolidação de 14 artigos científicos publicados entre 2020 e 2025, que abordam a temática central "SPED x Sonegação" sob diversas perspectivas. Os resultados da investigação indicaram que o SPED é uma plataforma tecnológica universalmente reconhecida como fundamental para a fiscalização, a padronização contábil e a auditoria eletrônica, fechando brechas para fraudes formais e aumentando a visibilidade das operações para o fisco. Contudo, os estudos empíricos questionam a sua suficiência isolada, apontando que a eficiência na redução efetiva da evasão fiscal, mensurada pelo VAT gap do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), não apresentou melhora significativa após sua implementação. As conclusões apontam que a efetividade do combate à sonegação depende de uma combinação estratégica de fatores: o SPED como fonte de dados brutos e estruturados; a Inteligência Artificial (IA) para a predição de risco e direcionamento da fiscalização ativa; a Economia Comportamental para incentivar o *compliance*; e a simplificação da legislação tributária para mitigar a complexidade que gera a evasão. O estudo também ressalta o impacto do SPED na transformação do perfil do profissional contábil, que se torna um gestor de riscos e *compliance*.

Palavras-chave: SPED. Sonegação Fiscal. Evasão tributária. Carga Tributária Brasileira.

ABSTRACT

This study aimed at analyzing the effectiveness of the Public Digital Bookkeeping System (SPED) in combating tax evasion within the Brazilian context. The methodology employed was based on the critical analysis and consolidation of 14 scientific articles published between 2020 and 2025, addressing the central theme "SPED x Tax Evasion" from various perspectives. The research results indicated that SPED is a universally recognized technological platform fundamental for enforcement, accounting standardization, and electronic auditing, closing loopholes for formal fraud and increasing the visibility of operations for tax authorities. However, empirical studies question its isolated sufficiency, pointing out that the efficiency in the effective reduction of tax evasion, measured by the Value-Added Tax (ICMS) VAT gap, has not significantly improved after its implementation. The conclusions suggest that the effectiveness of combating evasion depends on a strategic combination of factors: SPED as a source of raw and structured data; Artificial Intelligence (AI) for risk prediction and targeting active enforcement; Behavioral Economics to encourage compliance; and the simplification of tax legislation to mitigate the complexity that generates evasion. The study also highlights SPED's impact on transforming the profile of the accounting professional, who becomes a risk and compliance manager.

Keywords: SPED. Tax Evasion. Tax evasion. Brazilian Tax Burden.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CTB	Carga Tributária Brasileira
CTN	Código Tributário Nacional
EC	Emenda Constitucional
ECD	Escrituração Contábil Digital
ECF	Escrituração Contábil Fiscal
EFD	Escrituração Fiscal Digital
e-Financeira	Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira (Módulo do SPED)
e-Social	Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas (Módulo do SPED)
FGV	Fundação Getúlio Vargas
IA	Inteligência Artificial
IBPT	Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação
ICMS	Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
ISS	Imposto Sobre Serviços
IVA	Imposto sobre o Valor Adicionado
NF-e	Nota Fiscal Eletrônica
PASEP	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PIB	Produto Interno Bruto
PIS	Programa de Integração Social
SPED	Sistema Público de Escrituração Digital
VAT GAP	<i>Value-Added Tax Gap</i> (Lacuna do Imposto sobre Valor Agregado)

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	1
2	REFERENCIAL TEÓRICO	3
2.1	Sonegação tributária	4
2.2	Sistema público de escrituração digital - SPED	9
3	METODOLOGIA	12
4	ANÁLISE DE DADOS.....	16
4.1	Apresentação dos resultados.....	16
4.2	Discussão dos resultados	20
4.2.1	SPED na realidade brasileira	20
4.2.2	Indicadores da sonegação fiscal	21
4.2.3	Sistema de tributação de empresas	22
4.2.4	Outros impactos do SPED	23
4.3	Análise integrada e síntese geral	24
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	25
	REFERÊNCIAS	27

1 INTRODUÇÃO

O processo de tributação é realizado com a finalidade de arrecadar recursos para sustentar as atividades estatais na promoção de ações direcionadas ao bem coletivo, conforme destacam Nunes (2020) e Almeida e Lima (2025). Dessa forma, nota-se que os tributos são necessários; contudo, quando cobrados em patamares elevados, podem abalar a estrutura econômica das organizações e desestimular a produtividade.

Sob essa ótica, Pereira (2024) e Almeida e Lima (2025) reforçam que uma carga tributária excessiva pode afetar negativamente o mercado, a empregabilidade e o contexto social. Esse impacto é potencializado pelo efeito cumulativo dos tributos ao longo da cadeia produtiva, o que eleva os preços finais ao consumidor e restringe o poder de compra da população, gerando um ciclo de desaquecimento econômico.

Ainda na visão de Almeida e Lima (2025), um sistema tributário oneroso altera os custos de produção e constitui um óbice à competitividade dos produtos nacionais frente aos importados, gerando reflexos negativos nos investimentos, especialmente no setor industrial. A ausência de uma estrutura fiscal equilibrada desestimula a inovação tecnológica e a expansão fabril, uma vez que a incerteza quanto ao retorno financeiro afasta o capital produtivo.

Os referidos autores descrevem o panorama da tributação indicando que o tema é crucial tanto para o governo quanto para os contribuintes. Dados de 2023 revelam que o Brasil registrou um Produto Interno Bruto (PIB) de R\$ 10,94 trilhões, com uma Carga Tributária Brasileira (CTB) bruta de 32,11% do PIB, evidenciando a relevância da dinâmica fiscal na sustentabilidade macroeconômica do país.

Acerca da natureza da cobrança, Franco (2015) e Pereira (2024) explicam que os tributos podem incidir de forma direta, sobre rendimentos e riqueza, ou de forma indireta, sobre o consumo de bens. O grande gargalo reside no fato de que a alta incidência tributária pode induzir a práticas ilícitas de sonegação. Todavia, como salienta Teixeira (2020), a sonegação não decorre de uma causa única, mas de uma conjuntura de fatores. Ao comparar a CTB de outros países em 2020, observa-se que nações como Suécia (56,6%), Bélgica (53,7%) e Portugal (49%) possuem cargas superiores à brasileira (33%), o que leva à conjectura de que a carga tributária não é o único impulsionador da evasão fiscal.

Historicamente, o sistema brasileiro enfatizou a tributação do consumo, gerando uma fragmentação legislativa entre as esferas federativas que eleva os custos de conformidade, conforme apontado por Teixeira (2020), Santos e Santos (2023) e Pereira (2024). Nesse contexto, a burocracia e a complexidade normativa figuram como facilitadores da sonegação, somadas à fiscalização insuficiente e aos recorrentes programas de refinanciamento, que podem ampliar a impunidade.

Entretanto, esse cenário de complexidade enfrenta um novo paradigma com a aprovação da Reforma Tributária disposta na Emenda Constitucional (EC) nº 132/2023 (BRASIL, 2023) que altera o disposto na constituição de 1988 (BRASIL, 1988). Essa reforma busca mitigar o excesso de tributos e a burocracia mediante a unificação de impostos, alterando, ainda que gradualmente, o contexto de conformidade fiscal e o papel das ferramentas de controle estatal.

Nesse cenário, o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), instituído pelo Decreto nº 6.022/2007, reafirma sua relevância (BRASIL, 2007). A consolidação do SPED como instrumento central de fiscalização, segundo Fernandes *et al.* (2025), foi viabilizada por um robusto conjunto de normas e ajustes na legislação tributária, que integraram as obrigações acessórias ao ambiente digital.

De acordo com Andrade *et al.* (2023), essa base normativa permitiu a padronização das informações entre os entes federados, conferindo validade jurídica às escriturações digitais e transformando a relação entre o fisco e o contribuinte. Tais ajustes legislativos, segundo Andrade *et al.* (2023) e Fernandes *et al.* (2025), asseguram que o SPED não atue apenas como um repositório de dados, mas como um mecanismo de monitoramento em tempo real, essencial para a integridade do sistema arrecadatório.

Como ressaltam Andrade *et al.* (2023), a modernização promovida pelo SPED busca fortalecer o controle fiscal e prevenir a sonegação. Com a transição para o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), o SPED evolui de um monitor de múltiplos tributos para uma plataforma de rastreabilidade plena em tempo real, deslocando-se da mera gestão da complexidade para a garantia da transparência.

Segundo Andrade *et al.* (2023) e Fernandes *et al.* (2025), a utilização do SPED e a digitalização contábil minimizam equívocos e promovem clareza nas transações. Contudo, a

adoção dessas tecnologias ainda encontra obstáculos em pequenas e médias empresas devido aos recursos restritos e a baixa maturidade tecnológica interna. Não obstante a literatura clássica aponte a complexidade normativa e a elevada carga tributária como os pilares da evasão fiscal no Brasil, o cenário jurídico atravessa uma mudança de paradigma com a promulgação da Reforma Tributária disposta na EC nº 132/2023 (BRASIL, 2023).

Segundo Almeida e Lima (2025), a simplificação pretendida pela unificação de tributos no modelo de Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) visa atacar diretamente o hiato de conformidade. Nesse novo contexto, o papel do SPED é ressignificado: ele deixa de ser apenas um mitigador da complexidade burocrática para consolidar-se como o motor tecnológico da transparência, garantindo que a simplificação legal seja acompanhada por uma rastreabilidade digital plena e em tempo real.

Diante do exposto, levanta-se a seguinte pergunta norteadora: o SPED é uma ferramenta eficaz para o combate à sonegação fiscal e a melhoria da arrecadação tributária? O objetivo geral deste estudo é compreender os efeitos do SPED na sonegação e na arrecadação na economia brasileira. Como objetivos específicos, definem-se: conceituar o SPED na realidade brasileira; apontar possíveis indicadores da sonegação; abordar a influência do SPED como identificador de falhas no sistema; e apresentar resultados de estudos prévios por meio de uma Revisão Integrativa.

A pesquisa justifica-se pela relevância socioeconômica do combate à evasão fiscal e pelo potencial do SPED em modernizar a arrecadação, contribuindo para o debate acadêmico e profissional sobre a transparência fiscal no Brasil.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Este capítulo dedica-se à fundamentação teórica que sustenta a presente pesquisa, estabelecendo as bases conceituais necessárias para a compreensão do fenômeno da evasão fiscal no ordenamento jurídico e econômico brasileiro. Inicialmente, procedeu-se à delimitação do conceito de sonegação tributária, diferenciando-a de outras práticas de elisão e inadimplência. Na sequência, exploram-se os mecanismos de controle instituídos pelo Estado, com ênfase no papel das tecnologias de informação e no Sistema Público de Escrituração

Digital (SPED) como instrumentos de modernização da fiscalização e incremento da arrecadação.

2.1 Sonegação tributária

A complexidade e o excesso de normas tributárias no Brasil contribuem para a ocorrência da sonegação, uma vez que a criação contínua de novas leis, em tentativa de sanar lacunas anteriores, acaba por gerar contradições e estimular o descumprimento das próprias regras estabelecidas. Esse cenário evidencia a dificuldade do Estado em equilibrar a regulação fiscal e a efetividade no cumprimento das obrigações tributárias (Santos; Santos, 2023).

Nesse cenário, Teixeira (2020) argumenta que a CTB não é tão elevada quando comparada à de países europeus, sugerindo que o problema estaria mais ligado à gestão e à aplicação dos tributos do que à sua magnitude. Já Franco (2015) destaca que, apesar dessa relativização, o peso tributário é percebido como excessivo por grande parte dos contribuintes, especialmente entre micro e pequenas empresas, que acabam recorrendo à sonegação como estratégia de sobrevivência no mercado, ainda que tal prática configure uma infração legal.

Andrade *et al.* (2023) observam que, embora o Brasil possua uma CTB expressiva, os dados do Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT) revelam baixos índices de retorno social, o que contribui para a insatisfação da população e estimula práticas de sonegação. A Constituição Federal de 1988, reconhecida como um marco na garantia dos direitos fundamentais e na promoção da cidadania, estabeleceu princípios de proteção e equidade, mas sua aplicação prática ainda enfrenta limitações (BRASIL, 1988; IBPT, 2023).

No campo tributário, conforme Almeida e Lima (2025), os direitos do contribuinte deveriam assegurar equilíbrio e transparência na relação com o Estado, contudo, persistem distorções que comprometem a justiça fiscal e ampliam desigualdades. Assim, embora o sistema tributário tenha potencial para fomentar o desenvolvimento nacional, sua gestão revela inconsistências e falhas estruturais que restringem sua efetividade e enfraquecem a confiança social nas instituições (ANDRADE *et al.*, 2023).

A tributação representa o principal mecanismo de arrecadação estatal, por meio do qual os recursos financeiros coletados junto à população são aplicados em diferentes setores, com o

objetivo de promover o bem-estar social e assegurar a qualidade de vida dos cidadãos. Assim, os valores pagos pelos contribuintes retornam à sociedade na forma de serviços públicos e investimentos realizados por órgãos vinculados à União, aos Estados e aos Municípios (ANDRADE *et al.*, 2023; ALMEIDA; LIMA, 2025).

De acordo com os estudos como o de Pereira *et al.* (2022) e o de Andrade *et al.* (2023), a inadimplência tributária compromete a capacidade financeira do Estado, gerando escassez de recursos e dificultando a oferta de serviços públicos de maneira eficiente e universal. No contexto brasileiro, a sonegação fiscal configura-se como um obstáculo relevante à justiça social e à estabilidade econômica, pois seus impactos recaem sobre a coletividade que cumpre regularmente suas obrigações fiscais (Silva *et al.*, 2025). Desta forma, a arrecadação tributária constitui instrumento essencial para a execução de políticas públicas e para a efetivação dos direitos sociais previstos na Constituição Federal.

Diversos pesquisadores, entre eles Moraes *et al.* (2023) e Silva *et al.* (2025), defendem a ideia de que a prevenção à sonegação exige o entendimento dos fatores que contribuam para sua ocorrência, uma vez que essa prática se caracteriza como crime previsto na Lei nº 4.729/65 (BRASIL, 1965) quando o contribuinte, pessoa física ou jurídica, omite informações ou apresenta declarações falsas às autoridades fiscais, com o intuito de suprimir ou reduzir o pagamento de tributos devidos. Conforme exposto por Santos e Melo (2025), o artigo 1º da referida legislação, essa conduta enseja a aplicação de sanções penais e administrativas, evidenciando sua gravidade e a necessidade de políticas eficazes de fiscalização e controle.

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 145, define as competências tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, estabelecendo três categorias principais de tributos, ou seja, os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria. Essa estrutura normativa visa assegurar a justiça fiscal e a repartição equilibrada da CTB entre os entes federativos (BRASIL, 1988).

Os impostos representam obrigações compulsórias de natureza pecuniária; as taxas são cobradas em razão da utilização efetiva ou potencial de serviços públicos específicos e divisíveis, enquanto as contribuições de melhoria são exigidas quando obras públicas resultam em benefícios diretos ao contribuinte, devendo existir proporcionalidade entre o custo da obra e o benefício obtido (BRASIL, 1988; SILVA *et al.*, 2025).

De acordo com matéria publicada pela Carta Capital (2017), o ordenamento jurídico brasileiro ainda apresenta certa leniência quanto às punições aplicadas à sonegação fiscal, especialmente quando comparado a sistemas legais de outros países, onde as sanções são mais severas. Essa brandura contribui para a perpetuação de práticas fraudulentas e fragiliza o combate efetivo aos crimes tributários.

Dados divulgados pela Fundação Getúlio Vargas (FGV) revelam que a sonegação fiscal no setor de combustíveis alcança aproximadamente R\$ 14 bilhões anuais, conforme apontam De Paula, (2021) e Pereira *et al.* (2022). Em 2021, as perdas estimadas pela Receita Federal em tributos como Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) somaram R\$ 549 bilhões, o que demonstra a magnitude do problema e o impacto negativo sobre a arrecadação pública (BRASIL, 2022).

O ordenamento jurídico brasileiro, conforme o Código Tributário Nacional (CTN), define os princípios e limites da tributação, garantindo proteção aos contribuintes e equilíbrio nas relações fiscais (BRASIL, 1966). A sonegação, entretanto, constitui conduta dolosa, praticada de forma consciente e voluntária, com o intuito de fraudar o fisco. Segundo Pereira *et al.* (2022), a comprovação do dolo é imprescindível para a caracterização do ilícito, não sendo admissível a alegação de desconhecimento como excludente de responsabilidade. De acordo com Nascimento *et al.* (2024) e Pereira (2024), o Brasil tem perdas substanciais relacionadas a sonegação fiscal. O Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT) aponta que o país perde cerca de R\$ 417 bilhões anuais em arrecadação devido à sonegação praticada por empresas, cujas receitas não declaradas ultrapassam dois trilhões de reais por ano.

Conforme Nascimento *et al.* (2024), os tributos são prestações pecuniárias compulsórias que devem ser pagas aos cofres públicos, conforme estabelecido por lei. Eles não constituem punição por atos ilícitos e sua cobrança é realizada por meio de atividade administrativa plenamente vinculada, conforme define o Art. 3º do CTN. Esses tributos são essenciais para manter o Estado funcionando e financiar serviços públicos fundamentais, como saúde, educação e segurança. No entanto, a CTB elevada e a complexidade burocrática do sistema tributário brasileiro acabam incentivando a sonegação fiscal. Isso afeta especialmente as empresas menores, que muitas vezes não têm recursos suficientes para cumprir todas as obrigações fiscais (SANTOS; SILVA, 2024).

Esse cenário evidencia a gravidade do problema e suas consequências diretas para o financiamento de serviços públicos essenciais, como saúde, educação e saneamento básico. A evasão de receitas compromete a execução de políticas sociais e amplia desigualdades regionais, resultando em desemprego, precarização e aumento da carga fiscal sobre os contribuintes regulares (NASCIMENTO *et al.*, 2024). A complexidade do sistema tributário nacional, somada ao excesso de burocracia e a multiplicidade de tributos constituídos, contribui para a evasão fiscal, sobretudo entre pequenas e médias empresas que enfrentam dificuldades em manter-se regulares. Embora esses fatores não justifiquem a prática ilícita, ajudam a compreender o contexto que favorece sua ocorrência (NASCIMENTO *et al.*, 2024).

A desconfiança da população em relação à aplicação dos recursos arrecadados e a percepção de má gestão pública reforçam comportamentos de sonegação. Esse fenômeno possui raízes históricas no período colonial brasileiro e se mantém como traço cultural que fragiliza a ética fiscal e a cidadania tributária (FRANCO, 2015; SANTOS; SANTOS, 2023). A redução equilibrada da CTB aplicada no país pode estimular a adesão voluntária dos contribuintes distribuídos em todas as categorias, mas deve ser acompanhada de mecanismos rigorosos de fiscalização, especialmente no caso de grandes corporações e multinacionais que se beneficiam de incentivos fiscais (NASCIMENTO *et al.*, 2024; SANTOS; SILVA, 2024).

Para os supracitados autores, a arrecadação tributária é um mecanismo indispensável à manutenção do Estado e ao desenvolvimento econômico sustentável, cabendo ao poder público assegurar que os recursos coletados sejam devidamente aplicados em favor da população. Assim, as medidas de combate à sonegação constituem instrumentos de justiça social, uma vez que visam garantir equidade na distribuição dos encargos tributários.

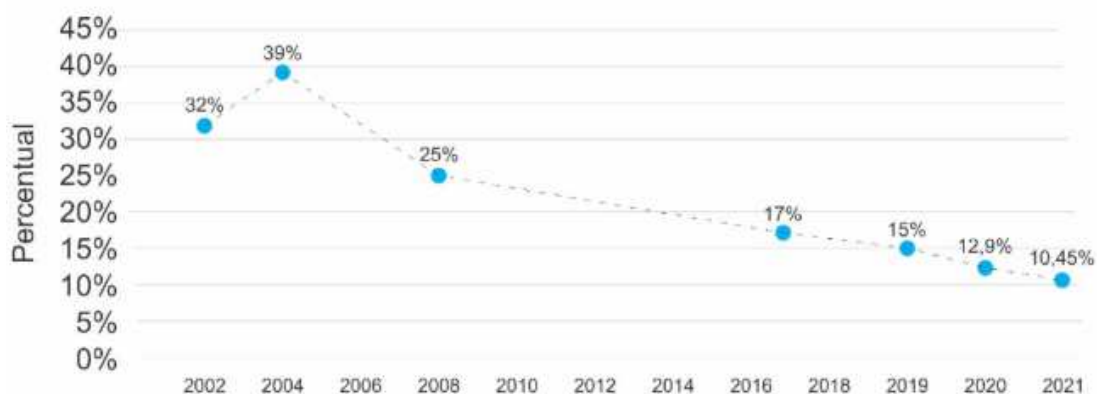
A evasão fiscal conforme indicam Santos e Santos (2023) distorce a concorrência leal no mercado, conferindo vantagens competitivas indevidas às empresas que não cumprem suas obrigações fiscais em detrimento daquelas que pagam impostos regularmente. Essa disparidade para Nascimento *et al.* (2024), pode desencadear uma concorrência desleal, na qual empresas cumpridoras se sentem pressionadas a adotar práticas semelhantes para manter sua posição no mercado, perpetuando um ciclo de informalidade e injustiça econômica. Em última análise, essa dinâmica prejudica a economia como um todo e compromete a sustentabilidade e a equidade do sistema tributário (SANTOS; SILVA, 2024).

Ainda conforme Santos e Santos (2023) e Santos e Silva (2024), a combinação de alta CTB e falhas na fiscalização estimula a evasão fiscal como estratégia de sobrevivência econômica. A ineficiência estatal e a percepção de má utilização dos recursos públicos reforçam esse comportamento. Diante disso, é essencial fortalecer os mecanismos de controle, ampliar a transparência na gestão fiscal e promover uma cultura de conformidade tributária.

Para Santos e Santos (2023), a sonegação fiscal representa, portanto, um entrave à sustentabilidade financeira do Estado e à efetivação das políticas públicas, afetando diretamente o crescimento econômico e o equilíbrio social. O enfrentamento dessa prática requer ações integradas de fiscalização, educação fiscal e modernização administrativa, de acordo com Santos e Silva (2024), de modo a assegurar a justiça tributária, a competitividade empresarial e o desenvolvimento socioeconômico do país.

O IBPT apresenta os indicadores sobre a sonegação fiscal no Brasil entre os anos de 2002 a 2021, conforme a Figura 1.

Figura 1 – Gráfico: Índice de sonegação no Brasil



Fonte: IBPT (2023, p. 5).

Diante do exposto, nota-se que a população se preocupa com as ações e atos de corrupção de alto nível no país, mas ainda não conhece, plenamente, as perdas bilionárias que a nação sofre com a sonegação. Portanto, ao serem observadas as relações entre as cargas tributárias cobradas, a sonegação e os aspectos socioeconômicos em associação com os modelos fiscais adotados, observa-se a relevância destes elementos para a sociedade e para o Estado.

2.2 Sistema público de escrituração digital - SPED

A complexidade do sistema tributário brasileiro constitui um fator preponderante para a insegurança jurídica e os conflitos entre os contribuintes e o Fisco. A constante mutação das regras e a proliferação de exceções tornam o processo de recolhimento e fiscalização tributária extremamente intrincados e dispendiosos (ALMEIDA; LIMA, 2025). Tal cenário obriga as organizações a despenderem recursos vultosos em estruturas de conformidade, desviando esforços que deveriam ser aplicados na atividade-fim da empresa para a mitigação de riscos decorrentes de interpretações divergentes da norma tributária.

Conforme evidenciado pelo Banco Mundial, o Brasil ocupa a última posição no ranking de tempo despendido para o pagamento de tributos. Ademais, pesquisa realizada pelo Insper revelou que as disputas tributárias alcançaram o montante de R\$ 5 trilhões em 2019, cifra equivalente a 73% do Produto Interno Bruto (PIB) nacional (ALMEIDA; LIMA, 2025).

De acordo com Santos e Santos (2023), as inovações tecnológicas e o aumento das exigências regulatórias têm transformado o ambiente organizacional, exigindo maior eficiência e conformidade nas práticas de gestão. Conforme Bogdezevicius e Santos (2022), a competitividade global impulsiona as empresas a adotarem tecnologias que integrem eficiência operacional e transparência fiscal.

Jensen e Meckling (1976) postulam que a compreensão da eficácia do SPED perpassa pelos fundamentos da Teoria da Agência, a qual analisa os conflitos em relações contratuais onde uma das partes, o agente, detém informações privilegiadas em detrimento da outra, o principal. No contexto tributário, conforme delineiam os autores, o Estado atua na posição de principal e o contribuinte na de agente.

Sob essa ótica, Teixeira (2020) ressalta que a assimetria informacional inerente a essa relação cria o chamado "risco moral", no qual o agente pode priorizar interesses próprios por meio de práticas de sonegação ou elisão fiscal. Nesse cenário, Andrade *et al.* (2023) e Pereira (2024) corroboram que o SPED surge como um mecanismo de monitoramento de alta eficiência e baixo custo operacional, reduzindo as brechas informacionais e alinhando o comportamento do contribuinte aos preceitos da conformidade legal e da transparência digital.

O Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) representa um marco na modernização fiscal brasileira ao integrar os fiscos federal, estaduais e municipais, padronizando e validando eletronicamente as obrigações acessórias (BRASIL, 2007). Esta integração sistêmica substitui o antigo emaranhado de documentos físicos por um fluxo de dados estruturado, permitindo que a validação em tempo real minimize inconsistências operacionais e eleve a fidedignidade das informações prestadas ao erário.

O sistema SPED, fundamentado em tecnologias da informação e certificação digital, permite o cruzamento automatizado de dados e a auditoria eletrônica das informações, ampliando a rastreabilidade e a confiabilidade dos registros contábeis. Apesar dos avanços, sua implementação ainda impõe desafios estruturais, sobretudo para pequenas empresas com limitações tecnológicas e de capacitação profissional (SILVA *et al.*, 2022).

Conforme os estudos de Bogdezevicius e Santos (2022) e Santos e Santos (2023), a implantação desse sistema tem como finalidade aprimorar a interação entre o fisco e os contribuintes, garantindo maior segurança, agilidade e transparência por meio da digitalização e do compartilhamento eletrônico de dados. Com isso, o SPED promove um avanço significativo na área contábil, ao modernizar os processos tributários e simplificar a transmissão das informações em um ambiente digital unificado, beneficiando tanto a administração pública quanto a sociedade em geral (PONTES *et al.*, 2022).

De acordo com o exposto por Santos e Santos (2023), a lei determina a realização eletrônica de livros contábeis e documentos fiscais, acompanhados de assinatura digital certificada, visando assegurar a legitimidade e integridade dos dados. A Escrituração Contábil Digital (ECD) representa uma modernização dos registros fiscais e contábeis, permitindo às empresas planejar e cumprir obrigações adicionais exigidas pelos órgãos fiscais competentes.

Essa técnica proporciona transparência nas transações relacionadas ao fisco, redução de custos operacionais e execução eficaz dos processos de controle fiscal. A ECD é uma ferramenta essencial para a contabilidade, que assume um papel significativo na sociedade moderna ao gerar, administrar e controlar informações pertinentes à área de negócios, subsidiando decisões corporativas acertadas sobre deveres sociais e CTB (BOGDEZEVICIUS; SANTOS, 2022; SANTOS; SANTOS, 2023).

Conforme o exposto por Silva *et al.* (2022), o SPED promoveu a integração dos fiscos federal, estadual e municipal e fortaleceu a auditoria interna e externa, ao oferecer um ambiente unificado de controle e validação digital. Sua implantação exigiu a reestruturação dos processos internos das empresas e a capacitação de profissionais para atender às exigências eletrônicas. Entretanto, de acordo com Pontes *et al.* (2022), muitas organizações ainda carecem de investimento técnico e planejamento tributário adequado, o que limita o potencial do sistema.

Bogdezevicius e Santos (2022) destacam que o SPED transformou o papel da auditoria interna, que passou de uma função operacional para uma atividade analítica e estratégica. Conforme o exposto por Silva *et al.* (2022), a automatização da escrituração e o cruzamento digital de informações permitem identificar inconsistências com maior rapidez, ampliando a confiabilidade e a rastreabilidade dos dados.

Os estudos de Bogdezevicius e Santos (2022) e Pereira (2024) ampliam a análise para além da arrecadação, evidenciando os efeitos do SPED sobre a governança, ética e cultura fiscal. Os resultados apontam que a automatização das escrituras fiscais alterou o papel do auditor interno, que passou de executor técnico a analista estratégico de riscos e dados.

Além disso, a integração tecnológica estimulou a consultoria tributária baseada em inteligência de negócios, capaz de transformar dados públicos e privados em informações estratégicas. Pereira (2024) destaca que essa tendência fortalece a relação colaborativa entre contribuinte e fisco, em substituição ao modelo punitivo tradicional.

A literatura técnica tradicionalmente associa a evasão fiscal à fragmentação do sistema tributário, porém, a promulgação da Reforma Tributária (EC nº 132/2023) exige uma revisão dessa premissa. Almeida e Lima (2025) argumentam que a transição para o modelo de Imposto sobre o Valor Agregado (IVA) Dual — composto pelo IBS e pela CBS — visa eliminar distorções interpretativas que historicamente fomentaram o hiato de conformidade.

Sob este novo prisma, a função do SPED transcende a mera recepção de obrigações acessórias complexas. Ele passa a atuar como o suporte tecnológico indispensável para a fiscalização de tributos unificados, onde a transparência é garantida pela integração imediata de dados digitais, reduzindo a margem para omissões de receitas que a complexidade anterior permitia (BOGDEZEVICIUS; SANTOS, 2022; SANTOS; SANTOS, 2023).

Para os supracitados autores, diante do exposto, conjectura-se que o SPED tem o potencial de contribuir com o processo de melhoria da arrecadação tributária brasileira. Contudo, em função dos desafios em sua utilização, nota-se a existência de uma lacuna para a realização de um estudo que compile os principais achados de pesquisas sobre os efeitos do SPED no sistema tributário.

3 METODOLOGIA

Trata-se de uma pesquisa descritiva e qualitativa que utiliza o método de revisão integrativa de literatura para o levantamento e análise crítica da sonegação fiscal (LAKATOS; MARCONI, 2017). Essa abordagem permite sintetizar resultados de estudos prévios e integrar dados qualitativos e quantitativos, possibilitando a formação de novas ideias ou hipóteses a partir da reflexão sobre o conhecimento já existente. Os resultados da Revisão Integrativa foram apresentados e discutidos, comparando-os com as teorias levantadas por outros autores do referencial teórico. As bases de dados foram as plataformas Google Acadêmico e Scielo (HASSUNUMA *et al.*, 2024).

A seleção dos artigos baseou-se em critérios de inclusão que privilegiaram publicações alinhadas às palavras-chave e ao tema, independentemente do ano, devido à relevância histórica e teórica. Em contrapartida, excluíram-se obras como livros, capítulos, estudos de caso isolados, textos de opinião e duplicatas, além de conteúdos considerados irrelevantes para os objetivos do estudo. Todo o processo seguiu rigorosamente as nove etapas metodológicas propostas por Hassunuma *et al.* (2024), apresentadas a seguir:

1. Escolha do tema e formulação da pergunta norteadora (questão de pesquisa): o tema fundamenta-se na eficácia do SPED, na arrecadação tributária e na sonegação fiscal, assim como as suas causas e consequências. A pergunta norteadora apresentada foi: O SPED é uma ferramenta eficaz para o combate à sonegação fiscal e melhoria da arrecadação tributária?

2. Escolha dos descritores e palavras-chave para buscas nas bases de dados: os descritores utilizados foram SPED; Sonegação Fiscal; Evasão tributária; Carga tributária brasileira.

3. Seleção de bases de dados e identificação das publicações: as bases de dados adotadas foram as plataformas Google Acadêmico e Scielo. As publicações foram restritas ao período compreendido entre 2020 a 2025 que correspondessem ao tema proposto. Esta etapa identificou

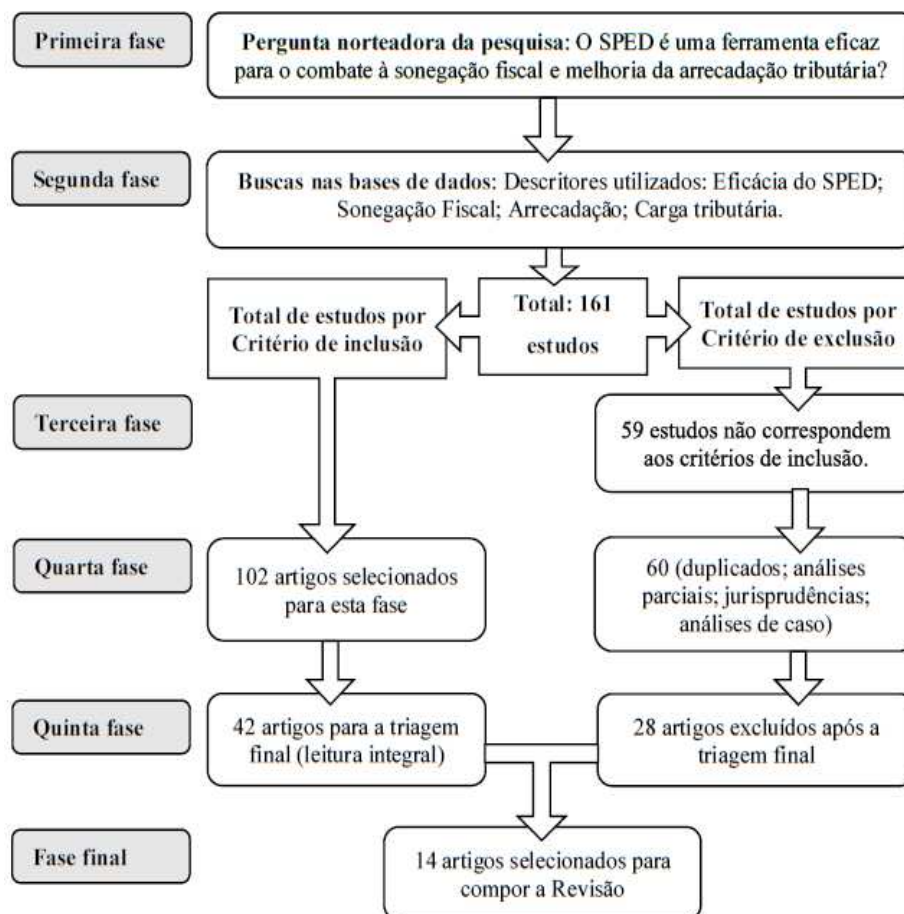
161 publicações, sendo descartados: E-books; Livros; Teses sem comprovação de aprovação; capítulos de livros e; artigos com acesso restrito. Desta forma computou-se o total de 103 artigos que apresentavam os descritores solicitados.

4. Triagem das publicações, através de critérios de inclusão e exclusão para seleção dos artigos científicos que irão compor a revisão integrativa: após a exclusão de artigos duplicados (12 artigos) e artigos jurídicos destinados a estudos de jurisprudências ou aplicabilidade de intervenções na esfera judiciária (17 artigos), procedeu-se com a leitura dos resumos dos 74 artigos restantes, que culminaram na exclusão de artigos destacando estudo de caso para a implantação do SPED em empresas e escritórios contábeis (14 artigos), artigos de análise de percepção do uso do SPED em empresas e escritórios realizados por estudo de caso individualizado (14 artigos). Sendo assim, do total inicial de 103 artigos, foram selecionados para a triagem final 42 artigos.

5. Elegibilidade das publicações através da leitura crítica dos artigos selecionados: após a leitura dos 42 artigos da triagem final, foram selecionados 14 artigos.

O desenvolvimento da coleta de dados segue os dispostos nas etapas 4 e 5, conforme apresentado na Figura 2.

Figura 2 – Fluxograma: elegibilidade dos artigos



Fonte: Dados da pesquisa (2025).

6. Inclusão das publicações em dois quadros identificativos: Quadro 1, composto por ID, data, autoria, título e periódico; e Quadro 2, composto por ID, objetivo, método e conclusões dos autores.

7. Apresentação dos dados extraídos na forma de quadros.

Quadro 1 – Fichamento bibliográfico (primeira etapa)

FICHAMENTO BIBLIOGRÁFICO - PRIMEIRA ETAPA				
ID	Ano	Autoria	Título	Periódico
A01	2020	Farias	O combate à sonegação do ICMS à luz da economia comportamental e da regulação responsiva.	Revista de Direito Setorial e Regulatório
A02	2021	Gomes <i>et al.</i>	A escrituração fiscal digital (EFD) minimiza a agressividade tributária no recolhimento do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS)?	Revista Universo Contábil
A03	2021	Vasconcelos <i>et al.</i>	Sistema público de escrituração digital – SPED e os desafios da área contábil junto à tecnologia.	Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento
A04	2022	Rangel e Figueira Júnior	O crime de sonegação fiscal e seus impactos no estado brasileiro.	JNT- Facit Business and Technology Journal.
A05	2022	Xavier <i>et al.</i>	Identificação de evasão fiscal utilizando dados abertos e inteligência artificial.	RAP - Revista de Administração Pública
A06	2023	Morais e Catapan	Procedimentos de fiscalização tributária para o incremento da receita pública	Revista Políticas Públicas & Cidades
A07	2023	Amorim, Pereira e Gonçalves	Desafios e benefícios na implantação do e-social.	GETEC - Gestão, Tecnologia e Ciências
A08	2023	Sousa e Rezende	A eficiência do monitoramento fiscal pelo SPED na redução do VAT gap	Revista Cadernos de Finanças Públicas
A09	2023	Morais <i>et al.</i>	Sonegação fiscal e fiscalização: Como uma atuação eficiente do fisco pode ser a chave para o combate à evasão fiscal	Research, Society and Development
A10	2024	Chaib	<i>Compliance gap</i> : a medida da ineficácia da arrecadação para a administração tributária.	Revista Políticas Públicas & Cidades
A11	2025	Guilhen e Fabre	Sistema de rastreabilidade de mercadorias utilizando blockchain, SPED fiscal e nota fiscal eletrônica.	Revista Catarinense de Ciências Contábeis
A12	2025	Fernandes <i>et al.</i>	O papel da contabilidade tributaria na redução de custos e conformidade fiscal.	Aurum Revista Multidisciplinar
A13	2025	Silva <i>et al.</i>	A evasão fiscal no sistema tributário brasileiro: análise de mecanismos de combate.	Revista Ibero-Americana de Humanidades, Ciências e Educação
A14	2025	Santos e Melo	SPED e cruzamento de dados: o papel da tecnologia na fiscalização tributária.	Revista Multidisciplinar do Nordeste Mineiro

Fonte: Dados da pesquisa (2025).

Quadro 2 – Fichamento bibliográfico (segunda etapa)

FICHAMENTO BIBLIOGRÁFICO - SEGUNDA ETAPA			
ID	Objetivo	Método	Conclusões
A01	Examinar como a economia comportamental e a regulação adaptativa se conecta a iniciativas contra a evasão fiscal do ICMS.	RBL	Abordagens não punitivas, como notas fiscais premiadas, aumentam arrecadação com menor resistência empresarial.
A02	Relacionar a EFD-Fiscal e a agressividade tributária no recolhimento do ICMS de empresas listadas na B3.	Pesquisa explicativa ou causal	A implementação da EFD-Fiscal não reduziu significativamente a agressividade tributária nas empresas.
A03	Analisar os efeitos do SPED e os benefícios da digitalização para os profissionais contábeis.	RBL	A digitalização reorganizou processos contábeis e aumentou a transparência fiscal nas empresas.
A04	O artigo analisa o impacto econômico e social da sonegação fiscal no Brasil.	RBL	A fiscalização estatal eficaz é imprescindível para mitigar a sonegação fiscal e os seus impactos socioeconômicos.
A05	Criar uma solução de software visual para uso e validação por auditores fiscais.	Pesquisa aplicada e tecnológica.	A aplicação de IA (Random Forest e grafos) no SPED alcança > 98% de acurácia na identificação de sonegadores.
A06	Evidenciar procedimentos de fiscalização tributária eficazes, com foco em movimentação financeira e sonegação fiscal, para aumentar a arrecadação pública.	Metodologia quantitativa. Abordagem descritiva	Fiscalização tributária intensa e direcionada aumenta arrecadação e desencoraja sonegação.
A07	Analisar relação entre tecnologia e fiscalização tributária	RBL	A tecnologia promove conformidade fiscal e combate à evasão, melhorando a relação entre contribuintes e autoridades fiscais.
A08	Investigar a conexão entre a adoção do SPED pelas autoridades fiscais e a diminuição da diferença entre a arrecadação prevista e a efetiva do imposto sobre o valor agregado (VAT gap)	Metodologia quantitativa. Modelo de estimativa do VAT Revenue Ratio (VRR)	Os resultados mostraram que, no período analisado, houve uma diminuição na proporção de recolhimento do VAT em relação à base tributável, o que sugere que a implementação do SPED, sem políticas complementares, não foi eficaz na redução do VAT gap
A09	Destacar o papel da fiscalização estatal no combate à sonegação fiscal e suas consequências.	RBL	A eficácia da fiscalização estatal constitui elemento imprescindível no combate à evasão fiscal e na mitigação de seus impactos socioeconômicos
A10	Mensurar a sonegação fiscal	RBL	A mensuração do <i>compliance gap</i> é central para diagnóstico da eficácia arrecadatória.
A11	Desenvolver uma proposta de rastreabilidade eletrônica de mercadorias utilizando o Blockchain.	RBL	A integração do <i>blockchain</i> ao SPED garante rastreabilidade plena, combatendo fraudes e conferindo segurança às cadeias produtivas.
A12	Analisar a aplicação das normas fiscais e estratégias contábeis eficientes para minimizar os riscos de autuações e otimizar a CTB das empresas.	RBL	A adoção do SPED e a digitalização dos processos contábeis melhoram a eficiência e transparência, mas podem ser desafiadoras para pequenas e médias empresas devido a recursos limitados.
A13	Analisar a evasão fiscal, focando em mecanismos legais, administrativos e tecnológicos de combate.	RBL	A eficácia no combate à evasão depende da integração entre medidas repressivas, reformas estruturais e educação fiscal.
A14	Analisar a redução da evasão fiscal e o impacto do SPED na arrecadação tributária.	RBL/ abordagem qualitativa	O SPED modernizou a fiscalização tributária no Brasil, reduzindo a evasão fiscal e

			aumentando a transparência, além de combater a corrupção e ilícitos tributários.
--	--	--	--

Fonte: Dados da pesquisa (2025).

8. Análise de dados e estabelecimento de conclusões conforme os artigos.

9. Produzir a discussão de resultados com base na reflexão dos dados coletados.

As etapas 8 (Análise de dados) e 9 (Discussão de resultados) foram expostas na análise de dados, conforme exposto a seguir. Esta etapa engloba a apresentação e discussão dos principais resultados.

4 ANÁLISE DE DADOS

A análise bibliográfica contemplou 14 artigos publicados entre 2020 e 2025, abordando a relação entre o SPED e os mecanismos de fiscalização, arrecadação e combate à sonegação fiscal no Brasil. Os estudos foram extraídos de periódicos acadêmicos e revistas técnicas das áreas contábil, tributária e de administração pública. A seguir, apresentam-se os resultados consolidados referentes aos locais de publicação, temas predominantes e métodos de pesquisa empregados.

4.1 Apresentação dos resultados

A análise da produção científica, realizada em ordem cronológica de publicação, iniciou-se com a avaliação do trabalho de Farias (2020), conforme exposto nos quadros 1 e 2. Nesta pesquisa, concentrou-se em programas estaduais desenvolvidos para combater a sonegação do ICMS, utilizando a perspectiva da economia comportamental e da regulação responsiva. Concluiu-se que as políticas fiscais que empregam incentivos e autorregulação, como a Nota Fiscal Paulista, demonstram eficácia superior na mitigação da evasão tributária, conforme exposto na síntese apresentada no quadro 2.

No ano de 2021, o tema foi abordado por Gomes et al. (2021) e Vasconcelos et al. (2021). A investigação conduzida por Gomes et al. (2021) indicou que a simples implementação da Escrituração Fiscal Digital (EFD-Fiscal) não resultou em redução significativa da agressividade tributária no ambiente empresarial. Por outro lado, o estudo de Vasconcelos et al. (2021) demonstrou que a digitalização promovida pelo SPED efetivamente reorganizou os

processos contábeis internos e ampliou a transparência das operações fiscais nas empresas, como mostrado na síntese do quadro 2.

Entre as produções de 2022, selecionou-se a de Rangel e Figueira Júnior (2022), que se dedicaram à discussão da conformidade entre as esferas penal e administrativa do direito tributário. Os autores enfatizaram que tal alinhamento normativo é essencial para assegurar a eficácia dos mecanismos de fiscalização e a acurácia na mensuração da evasão. Adicionalmente, o artigo de Xavier *et al.* (2022) reportou resultados da aplicação de Inteligência Artificial (IA), utilizando algoritmos como *Random Forest* sobre a base de dados do SPED, alcançando um índice de acurácia superior a 98% na identificação preditiva de sonegadores.

O ano de 2023 evidenciou uma proliferação de estudos sobre a eficácia e os impactos do SPED. Entre eles, Moraes e Catapan (2023) apresentaram uma investigação empírica que comprovou a ampliação da capacidade de detecção de inconsistências e autuações, quando os procedimentos fiscais são suportados por cruzamento eletrônico de dados (Inteligência de Negócios e Inteligência Artificial), o que se traduz em um significativo ganho operacional para o fisco.

Em uma perspectiva institucional, Moraes *et al.* (2023) analisaram a modernização fiscal (SPED/NF-e), destacando seus efeitos sobre a transparência e a governança, e sublinhando a imperatividade de capacitação profissional e adoção de gestão por resultados. O trabalho de Amorim, Pereira e Gonçalves (2023) corroborou a tecnologia que promove a conformidade fiscal e atua no combate à evasão, estabelecendo uma melhoria na relação entre contribuintes e autoridades.

Por fim, Sousa e Rezende (2023) aprofundaram a discussão metodológica sobre a estimativa do *Tax Gap* (hiato tributário), distinguindo as lacunas fiscais (*policy gap* e *compliance gap*), reforçando a relevância do *compliance gap* (hiato de conformidade) para a avaliação da performance da administração tributária.

Em 2024, Chaib (2024) prosseguiu a análise da mensuração da evasão. O autor descreveu detalhadamente o conceito e as complexas metodologias de mensuração do

compliance gap, concluindo que a utilização de Inteligência Artificial e econometria são cruciais para o refinamento das estimativas de sonegação fiscal no país.

A produção científica de 2025 revelou as tendências tecnológicas e desafios de implementação do sistema. Guilhen e Fabre (2025) trouxeram uma proposta técnico-conceitual para a integração de tecnologias de rastreabilidade, como o *blockchain*, ao ecossistema do SPED Fiscal e da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e). Essa integração visa aprimorar a autenticidade dos registros e a capacidade de detecção de fraudes estruturadas.

Em paralelo, o artigo de Fernandes *et al.* (2025) destacou que, embora a adoção do SPED e a digitalização dos processos contábeis melhorem a eficiência e a transparência, elas podem representar um desafio considerável para pequenas e médias empresas devido à limitação de recursos.

Silva *et al.* (2025) ressaltaram que a eficácia no combate à evasão é multifatorial, dependendo da integração entre medidas repressivas, reformas estruturais e educação fiscal. Concluindo essa sequência, Santos e Melo (2025) enfatizaram que o SPED modernizou a fiscalização tributária nacional, resultando na redução da evasão fiscal, no aumento da transparência e na mitigação da corrupção e de ilícitos tributários. Os estudos analisados distribuem-se entre revistas especializadas de contabilidade, governança fiscal e administração tributária (Tabela 1).

Tabela 1 – Periódicos em que as publicações foram realizadas

Ano	ID	Periódico	Quantidade
2020	A01	Revista de Direito Setorial e Regulatório	1
2021	A02	Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento	1
	A03	Revista Brasileira de Contabilidade Digital / RGT	1
2022	A04	JNT Facit Business and Technology Journal	1
	A05	RAP. Revista de Administração Pública	1
2023	A06	Revista Políticas Públicas & Cidades	1
	A07	Revista Ibero-Americana de Humanidades	1
	A08	Research, Society and Development	1
	A09	Revista Cadernos de Finanças Públicas	1
2024	A10	Revista PPC - Políticas Públicas e Cidades	1
2025	A11	Revista Catarinense de Ciências Contábeis	1
	A12	Aurum Revista Multidisciplinar	1

A13	Revista Ibero-Americana de Humanidades, Ciências e Educação	1
A14	Revista Multidisciplinar do Nordeste Mineiro	1

Fonte: Dados da pesquisa (2025).

Observa-se crescimento significativo das publicações a partir de 2021, com picos em 2023 e 2025, refletindo o avanço da digitalização fiscal e da automação dos controles tributários (Tabela 1). A categorização dos artigos permitiu identificar quatro eixos temáticos principais, conforme apresentado na Tabela 2.

Tabela 2 – Proporção temática das publicações

Tema	Frequência (n=14)	Proporção
SPED na realidade brasileira	9	64,3%
Indicadores de sonegação fiscal	9	64,3%
Sistema de tributação de empresas	1	7,1%
Outros impactos do SPED	4	28,6%
Total	14	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2025).

Os temas de SPED na realidade brasileira e indicadores de sonegação fiscal são os mais explorados, com 9 artigos cada, refletindo o foco da pesquisa na ferramenta de fiscalização e nos métodos de combate/mensuração da evasão (Tabela 2). A predominância de estudos sobre o SPED na realidade brasileira indica a preocupação recorrente com os efeitos de sua implantação sobre a transparência e eficiência fiscal. Já os estudos sobre sonegação fiscal e tributação de empresas refletem o interesse crescente pela mensuração de resultados e eficiência arrecadatória (Tabela 2).

Quanto à metodologia, predominam estudos qualitativos (64%) voltados à análise documental e entrevistas com gestores fiscais, enquanto os quantitativos (36%) concentram-se em estudos estatísticos com dados da Receita Federal, IBPT e IBGE, conforme apresentado na Tabela 3.

Tabela 3 – Métodos utilizados nas pesquisas

Método	Quantidade	Proporção
Qualitativo	8	57%
Quantitativo	4	29%
Misto	2	14%
Total	14	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2025).

De modo geral, nota-se que os estudos que ligam SPED e sonegação fiscal estão ampliando no decorrer do período analisado. Contudo, é relevante destacar que a quantidade de pesquisas não é tão elevada, mesmo diante da importância do tema para o cenário tributário brasileiro.

4.2 Discussão dos resultados

A análise crítica dos estudos selecionados revela uma dicotomia conceitual sobre a eficácia do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) na realidade brasileira: embora amplamente reconhecido como instrumento pivotal de modernização fiscal, padronização contábil e transparência declaratória, sua capacidade isolada para erradicar a sonegação fiscal estrutural permanece limitada, demandando integração com fiscalização ativa, ferramentas de inteligência artificial e abordagens de economia comportamental. Essa polaridade conceitual – evidenciada pela tensão entre avanços tecnológicos e persistência do VAT gap – reflete uma transição paradigmática no campo tributário, evoluindo de uma ótica meramente declaratória e reativa para uma perspectiva analítica, preditiva e proativa.

Para fins de organização sistemática e rigor metodológico, a discussão foi estruturada em quatro eixos temáticos predominantes: (i) SPED na realidade brasileira; (ii) indicadores da sonegação fiscal; (iii) sistema de tributação de empresas; e (iv) outros impactos do SPED. Cada eixo foi analisado em ordem cronológica de publicação dos trabalhos selecionados, promovendo clareza lógica e rastreabilidade das contribuições bibliográficas ao longo do tempo

4.2.1 SPED na realidade brasileira

O SPED é o marco da modernização fiscal brasileira, mas sua eficácia é questionada por dados empíricos. Grande parte dos estudos avaliados como os de Rangel e Figueira Júnior, (2022); Santos e Melo, (2025) e Silva *et al.* (2025), apontam que o SPED e suas ferramentas: Nota Fiscal eletrônica (NF-e), Escrituração Contábil Fiscal (ECF) são cruciais para a transparência, padronização contábil e a auditoria eletrônica, dificultando fraudes formais.

Morais e Catapan (2023) e Moraes *et al.* (2023) sustentam que a eficácia do SPED no combate à evasão depende da capacidade do Fisco em converter o cruzamento de dados em

uma fiscalização ativa e inteligente. No entanto, os estudos quantitativos de Sousa e Rezende (2023) e Gomes *et al.* (2021) revelam a fragilidade dessa eficácia isolada:

- Sousa e Rezende (2023) mostram que a eficiência na arrecadação do ICMS (VAT gap) piorou no período de implementação do SPED (hiato do imposto sobre valor agregado), indicando que o sistema não resolveu o problema estrutural do imposto;
- Gomes *et al.* (2021) constata que a EFD não minimiza a agressividade tributária, sugerindo que as empresas migraram para métodos de evasão mais sofisticados, que a tecnologia de simples escrituração não consegue capturar.
- A análise crítica de Moraes e Catapan (2023) e Moraes *et al.* (2023) destacam que a força do SPED reside em sua capacidade de coletar e cruzar dados, transformando-o em uma plataforma de fiscalização que exige uma resposta ativa e inteligente do Fisco para ser verdadeiramente eficaz no combate à evasão. Dessa forma, a robustez do sistema não se limita ao armazenamento de informações, mas se consolida na aplicação de ferramentas de Inteligência de Negócios e IA para identificar padrões de comportamento ilícito em tempo real, permitindo que a administração tributária se antecipe às táticas de ocultação de receitas.

Em suma, os resultados evidenciam que, embora o SPED tenha aprimorado a transparência e a padronização contábil, sua eficácia no combate à evasão não é automática e depende da sofisticação da análise fiscal. A persistência do VAT gap e a migração para métodos de agressividade tributária mais complexos demonstram que a tecnologia declaratória isolada atingiu seu teto de eficiência.

Portanto, o futuro da justiça fiscal brasileira reside na transição de um sistema de simples armazenamento para um modelo de inteligência preditiva que, ao reduzir a assimetria informacional, forneça o suporte necessário para a viabilidade da Reforma Tributária e a efetiva redução da carga sobre os contribuintes conformes.

4.2.2 Indicadores da sonegação fiscal

O combate à sonegação evoluiu da simples repressão para uma abordagem que combina mensuração, Inteligência de Negócios (BI), Inteligência Artificial (IA) e economia comportamental. Os artigos abordam a sonegação sob três frentes estratégicas: Mensuração

e Estrutura, segundo Chaib (2024) e Sousa e Rezende (2023); Repressão e Fiscalização, conforme Morais et al. (2023) e Morais e Catapan (2023); e Tecnologia Preditiva e Comportamento, conforme argumentam Farias (2020) e Xavier et al. (2022). Essa convergência de perspectivas revela que a eficácia do SPED transcende a mera guarda de documentos, consolidando-se como um ecossistema de dados capaz de induzir a conformidade voluntária ao elevar o risco percebido pelo contribuinte.

- Mensuração e Estrutura: Chaib (2024) e Sousa e Rezende (2023) focam em quantificar o problema, usando o Gap Tributário (*compliance gap*) como o indicador chave para identificar onde a fiscalização está falhando e orientar políticas públicas;
- Repressão e Fiscalização: Morais *et al.* (2023) e Morais e Catapan (2023) defendem a fiscalização ativa e o uso de dados sensíveis (e-Financeira, via SPED) como a chave mais efetiva para forçar o aumento imediato de receita e inibir a evasão; e
- Tecnologia Preditiva e Comportamento: Para Xavier *et al.* (2022), a inovação reside no uso de dados do SPED para alimentar a Inteligência Artificial, capaz de prever sonegadores com alta acurácia. Complementarmente, Farias (2020) argumenta que o Fisco deve usar incentivos e o design de políticas (Regulação Responsiva) para influenciar o comportamento do contribuinte, mostrando que a coerção não é o único caminho.

De modo geral, nota-se a existência de falhas de fiscalização, mas também a evolução no combate à sonegação fiscal, principalmente com a utilização de tecnologias e inteligência artificial. Esta sofisticação tecnológica reequilibra a relação de agência ao reduzir drasticamente a assimetria informacional, transformando o SPED no alicerce operacional para a viabilidade da Reforma Tributária. Portanto, a transição para um modelo de tributação sobre o consumo baseado no valor agregado depende, fundamentalmente, dessa capacidade analítica de converter o imenso volume de dados em justiça fiscal e eficiência arrecadatória.

4.2.3 Sistema de tributação de empresas

A Contabilidade Tributária e o *Compliance* Fiscal tornam-se vitais para o entendimento da complexidade exposta pelo SPED que, embora tecnológico, não simplificou a CTB. Essa complexidade torna-se o foco da Contabilidade Tributária, conforme exposto por Fernandes *et*

al. (2025), que é vista como um instrumento estratégico para a gestão empresarial, garantindo o *compliance* e a segurança jurídica.

De acordo com Gomes *et al.* (2021) e Silva *et al.* (2025), a análise crítica reforça a ideia de que o SPED expõe a ineficiência e a complexidade do sistema de tributação, mas não a resolve. O *compliance* (conformidade) é a resposta empresarial a essa complexidade, sendo a tecnologia do SPED o motor que obriga as empresas a melhorarem sua gestão interna para evitar penalidades.

Os autores observam que a automação tributária reforça a necessidade de planejamento fiscal e governança corporativa, substituindo práticas reativas por estratégias preventivas de conformidade. Há consenso de que o SPED, aliado ao planejamento tributário e à elisão fiscal lícita podem gerar vantagens competitivas, especialmente em organizações com estrutura tecnológica consolidada.

4.2.4 Outros impactos do SPED

O SPED funciona como a infraestrutura de dados que impulsiona a próxima onda de inovações fiscais e transforma o perfil profissional. O sistema não é apenas um método de escrituração; é uma plataforma de dados para a próxima geração de tecnologias e a maior força de mudança no mercado contábil:

- Inovação Tecnológica: os artigos projetam o futuro da fiscalização. Xavier *et al.* (2022) utilizam o SPED indiretamente como fonte de dados para Inteligência Artificial Preditiva. Guilhen e Fabre (2025) propõem a integração do Blockchain com o SPED Fiscal e a NF-e para garantir a rastreabilidade e imutabilidade dos dados, prevenindo desvios.
- No que tange ao impacto profissional, segundo Vasconcelos *et al.* (2021), o SPED demanda uma transformação no perfil do contador, exigindo o aprimoramento contínuo e a padronização de processos operacionais. Sob essa ótica, Amorim, Pereira e Gonçalves (2023) observam que a implementação do e-Social revelou lacunas na capacitação de diversos profissionais para lidar com o ambiente digital, o que posiciona o SPED como um agente de mudança mandatória na profissão.

Em síntese, o SPED consolida-se como infraestrutura digital estruturante do ecossistema fiscal brasileiro, catalisando inovações tecnológicas (IA preditiva, blockchain) e redefinindo o perfil profissional contábil, embora seu impacto pleno no combate à sonegação exija integração sinérgica com fiscalização ativa, políticas comportamentais e análise preditiva de dados. Essa convergência multidimensional – evidenciada na transição de escrituração declaratória para inteligência fiscal proativa – posiciona o sistema como alicerce operacional indispensável para a viabilidade da Reforma Tributária, reduzindo assimetrias informacionais e promovendo justiça arrecadatória sustentável.

4.3 Análise integrada e síntese geral

A análise conjunta dos 14 artigos permitiu identificar um consenso crescente na literatura entre 2020 e 2025 no que tange ao fato de o SPED ser um instrumento estruturante de transformação digital e controle fiscal no Brasil, com impactos diretos na redução da sonegação, na eficiência arrecadatória e na modernização do sistema tributário.

Em termos quantitativos, os estudos evidenciam queda gradual da evasão fiscal e melhoria da competitividade empresarial após a adoção das ferramentas de cruzamento eletrônico de dados. No campo qualitativo, há convergência quanto à necessidade de governança tributária e cultura de conformidade como pilares para consolidar os benefícios do SPED. O sistema não apenas modernizou as práticas fiscais, mas também redefiniu o papel da auditoria e da gestão tributária, aproximando empresas e Estado em uma nova lógica de transparência digital.

De acordo com os dados analisados, o SPED exerce influência decisiva sobre a redução da sonegação fiscal, ao permitir cruzamentos automáticos de informações, rastreabilidade em tempo real e maior integração entre os fiscos. A combinação entre inteligência artificial, certificação digital e governança tributária consolidou um novo paradigma de controle fiscal no país.

Embora persistam desafios, como a capacitação técnica e a adequação de sistemas empresariais, as evidências indicam que o SPED contribui para elevar a eficiência do sistema tributário, estimular a conformidade fiscal e fortalecer a ética nas relações entre Estado e

contribuinte. Assim, o conjunto de pesquisas confirma que o SPED é um marco de modernização e transparência, com efeitos positivos sobre a competitividade e o combate à sonegação no contexto econômico brasileiro contemporâneo.

As evidências analisadas convergem para a confirmação da eficácia do SPED como instrumento de mitigação da assimetria informacional entre o contribuinte e o fisco. Ao confrontar os dados obtidos com a pergunta norteadora deste estudo, depreende-se que a ferramenta não apenas otimiza a arrecadação, mas redefine o combate à sonegação por meio da rastreabilidade plena. Conclui-se, portanto, que a eficácia do sistema reside na sua capacidade de transpor a fiscalização do campo meramente punitivo para o preventivo, respondendo positivamente à questão de pesquisa ao demonstrar que a digitalização das obrigações acessórias é o principal vetor de redução do hiato de conformidade na economia brasileira.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo consistiu em uma Revisão Integrativa de Literatura e teve como objetivo central compreender os efeitos do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) na sonegação fiscal e na arrecadação tributária na economia brasileira. Buscou-se, por meio da síntese da produção científica recente, estabelecer um panorama analítico sobre o papel do SPED, seus impactos estruturais e as estratégias complementares necessárias para mitigar a evasão tributária no país, considerando a complexidade inerente ao cenário fiscal nacional.

A metodologia empregada caracterizou-se como uma Revisão Integrativa de Literatura, de abordagem majoritariamente qualitativa, realizada mediante a análise crítica de 14 artigos científicos publicados entre os anos de 2020 e 2025. Os procedimentos envolveram a consolidação de metadados, a categorização temática e a comparação dos achados empíricos e teóricos. Tal percurso metodológico permitiu a discussão integrada das evidências para construir uma análise crítica e abrangente, conectando o rigor científico à realidade prática das organizações contábeis e dos entes arrecadadores.

Os principais achados da pesquisa consolidaram um consenso acadêmico de que o SPED é uma condição necessária, mas não suficiente, para a erradicação da sonegação. Por um lado, o sistema demonstra-se fundamentalmente eficaz como plataforma de fiscalização, padronização e auditoria eletrônica, fechando brechas para fraudes formais e fornecendo uma

base de dados estruturada para o fisco. Por outro lado, as evidências revelaram a persistência da ineficácia arrecadatória em impostos como o ICMS — demonstrada pela não redução significativa do VAT gap (hiato do IVA) —, sugerindo que a sonegação evoluiu para formas mais sofisticadas que ultrapassam o mero cruzamento de escriturações básicas e exigem uma fiscalização baseada no fluxo financeiro real.

Adicionalmente, os resultados apontaram que a efetividade no combate à evasão requer uma combinação estratégica de fatores. Estes incluem a utilização do SPED como insumo primordial para algoritmos de Inteligência Artificial (IA) e *Machine Learning*, permitindo a predição de comportamentos anômalos e o direcionamento assertivo da fiscalização para setores de alto risco. Somam-se a isso a aplicação da Economia Comportamental e da Regulação Responsiva para incentivar a conformidade voluntária através de programas de autorregulização. Infere-se, assim, que o enfrentamento à sonegação fiscal deixou de ser um desafio puramente tecnológico para tornar-se uma questão complexa de gestão estratégica de dados, análise de comportamento e política tributária voltada à integridade do sistema.

Os resultados obtidos permitem, assim, articular os benefícios do SPED sob uma perspectiva multissetorial. Para a Administração Pública, a ferramenta consolida-se como um vetor de eficiência arrecadatória ao mitigar a assimetria informacional e elevar o custo de oportunidade da prática ilícita, permitindo que o Estado recupere recursos vitais para as políticas públicas sem a necessidade de majorar alíquotas. Para a classe contábil, os achados evidenciam uma transição de paradigma: o profissional deixa de atuar no processamento mecânico de dados para exercer uma função estratégica de consultoria e conformidade fiscal (*compliance*). Esta nova postura valoriza a governança tributária, onde a fidedignidade das informações digitais atua como um escudo jurídico para as empresas e um facilitador da gestão financeira.

Para a sociedade e o mercado, a eficácia do SPED reflete-se no fortalecimento da justiça tributária e na promoção de um ambiente de livre concorrência, coibindo o *dumping* fiscal praticado por empresas sonegadas que distorcem os preços de mercado. Nesse contexto, a simplificação advinda da Reforma Tributária (EC nº 132/2023) encontra na infraestrutura tecnológica do SPED o suporte indispensável para a transparência plena das cadeias produtivas. A integração do SPED com o novo modelo de IVA Dual garantirá a rastreabilidade imediata do IBS e da CBS, reduzindo o contencioso administrativo e judicial que drena a produtividade

nacional. Para os órgãos reguladores, o estudo fornece evidências de que o investimento deve transcender a infraestrutura de coleta, concentrando-se em ferramentas de inteligência, análise de *compliance gaps* e fomento à cidadania fiscal.

Os resultados sugerem que a eficácia plena do SPED depende de evoluções metodológicas complementares – como integração com fluxos financeiros reais (e-Financeira), algoritmos preditivos e políticas comportamentais – que transcendam a escrituração declaratória isolada, alinhando-se às demandas da complexidade fiscal brasileira contemporânea. O SPED, portanto, transcende sua função originária de escrituração para posicionar-se como infraestrutura crítica da justiça fiscal brasileira.

Como limitações, a natureza da revisão integrativa impede a coleta de dados primários ou a realização de testes empíricos próprios. Assim, sugere-se que futuras pesquisas se concentrem em estudos quantitativos que avaliem o impacto direto da Inteligência Artificial sobre a base de dados do SPED nos resultados de arrecadação efetiva. Recomenda-se, ainda, a investigação da efetividade de programas de conformidade baseados na Economia Comportamental nos diversos entes federativos, bem como a avaliação longitudinal do impacto da reforma tributária na redução do custo de conformidade e na lacuna de arrecadação do país.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, R. S.; LIMA, E. M. Impacto da carga tributária na estrutura de capital das empresas brasileiras. **Rev. Catarin. Ciênc. Contábil**, Florianópolis/SC, v. 24, 1-18, e3622, 2025.

AMORIM, D. A.; PEREIRA, M. V. M.; GONÇALVES, L. A. Desafios e benefícios na implantação do esocial. **GETEC Gestão, Tecnologia e Ciências**, v. 12, n. 38, p. 145-164, 2023.

ANDRADE, F. I. M. *et al.* A modernização do mundo e seus desafios no departamento fiscal. **Revista Científica Unilago**, [S. l.], v. 1, n. 1, 2023.

BOGDEZEVICIUS, C.R.; SANTOS, S. A. Auditoria tributária como ferramenta para prevenção e detecção de erros e fraudes: revisão de literatura. **Revista Brasileira de Ensino e Aprendizagem**, v.4, p.210-224, 2022.

BRASIL. Código Tributário Nacional (1966). **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. _____. **Constituição da República Federativa do Brasil – CRFB**. Brasília, Senado Federal, 1988.

_____. **Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023**. Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República, 2023.

_____. **Lei nº 4.729**, de 14 de julho de 1965. Define o crime de sonegação fiscal e dá outras providências. Congresso Nacional, 1965.

_____. **Decreto nº. 6.022 de 22 de janeiro de 2007**. Institui o Sistema Público de Escrituração Digital - SPED. Brasília, DF: Presidência da República, 22 jan. 2007.

_____. Ministério da Economia. **Carga tributária no Brasil 2021**. Receita Federal, dez. 2022.

CARTA CAPITAL. Porque no Brasil há tanta sonegação de impostos? Artigo. **Carta Capital**, 2017. Disponível em: <<https://www.cartacapital.com.br/economia/por-que-se-sonega-tantos-impostos-no-brasil/>>. Acessado em 30 de set. de 2025.

CHAIB, F. Compliance gap: a medida da ineficácia da arrecadação para a administração tributária. **Revista Políticas Públicas & Cidades**, v. 13, n. 2, 2024.

DE PAULA, A. Estudo da FGV revela sonegação de R\$14 bilhões ao ano no setor de combustíveis. Entrevista do ICL - **Instituto Combustível Legal** a Marcio Lago Couto, pesquisador da FGV. 12 Jul 2021.

FARIAS, M. C. C. O combate à sonegação do ICMS à luz da economia comportamental e da regulação responsiva. **Revista de Direito Setorial e Regulatório**, Brasília, v. 6, nº 2, p. 96-128, outubro 2020.

FERNANDES, F. C. A. *et al.* O papel da contabilidade tributaria na redução de custos e conformidade fiscal. **Aurum Revista Multidisciplinar**, Curitiba, v. 1, n. 1, p.28-41, 2025.

FRANCO, L.V.S. A sonegação fiscal como consequência da alta carga tributária brasileira. **Instituto Brasiliense De Direito Público – IDP**. Escola De Direito De Brasília – EDB. Curso de pós-graduação em Direito. Brasília, maio 2015.

GOMES, A. P. M. *et al.* A escrituração fiscal digital (EFD) minimiza a agressividade tributária no recolhimento do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS)? **Revista Universo Contábil**, 17(2). 2021.

GUILHEN, B. A.; FABRE, V. V. Sistema de rastreabilidade de mercadorias utilizando blockchain, SPED fiscal e nota fiscal eletrônica. **Revista Catarinense de Ciências Contábeis**, v. 24, 2025.

HASSUNUMA, R.M *et al.* Revisão Integrativa e redação de Artigo Científico: Uma proposta metodológica em 10 Passos. **Revista Multidisciplinar em Educação e Meio Ambiente**, v. 5, n. 3, 2024.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO E TRIBUTAÇÃO (IBPT). **Estudo sobre sonegação fiscal das empresas brasileiras**. [S. l.]: IBPT, Curitiba, 2023

JENSEN, M. C.; MECKLING, W. H. Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. **Journal of Financial Economics**, v. 3, n. 4, p. 305-360, 1976.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. **Fundamentos de metodologia científica**. Editora Atlas. 8ª ed. São Paulo. 2017.

MORAIS, J. A. A. *et al.* Sonegação fiscal e fiscalização: Como uma atuação eficiente do fisco pode ser a chave para o combate à evasão fiscal. **Research, Society and Development**, v. 12, n. 8, e2012842756, 2023.

MORAIS, J. A.; CATAPAN, A. Procedimentos de fiscalização tributária para o incremento da receita pública. **Revista Políticas Públicas & Cidades**, [S. l.], v. 12, n. 1, p. 16–31, 2023.

NASCIMENTO, J. V. S. *et al.* Desafios tributários no brasil: um olhar sobre a sonegação fiscal. **Revista Jurídica do Nordeste Mineiro**, v.11, ISSN 2675-4312. 2024.

NUNES, A.T. **O caminho oculto da sonegação no Brasil**: causas, consequências e propostas. Dissertação (mestrado) - Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas. Centro de Formação Acadêmica e Pesquisa. Fundação Getúlio Vargas – FGV Rio de Janeiro, 2020.

PEREIRA, J.B.F.G. *et al.* A Sonegação Fiscal no Brasil. **Revista Ibero-Americana de Humanidades, Ciências e Educação**. São Paulo, v.8. n. 09. ISSN - 2675– 3375, set. 2022.

PEREIRA, R. L. Cruzamento de dados e inteligência de negócios: explorando oportunidades tributárias. **Revista governança tributária**. SP. 2024.

PONTES, M. S. *et al.* O Sistema Público de Escrituração Digital - SPED na gestão de informações contábeis. **Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento**. Ano. 07, Ed. 10, Vol. 05, pp. 121-129, outubro de 2022.

RANGEL, G. A.; FIGUEIREDO JÚNIOR, M. S. O Crime de Sonegação Fiscal e Seus Impactos no Estado Brasileiro. **JNT- Facit Business and Technology Journal**. Ed. 34. V. 1. pp. 166-182, fevereiro de 2022.

SANTOS, D. R.; MELO, M. A. S. SPED e cruzamento de dados: o papel da tecnologia na fiscalização tributária. **Revista Multidisciplinar do Nordeste Mineiro**, [S. l.], v. 19, n. 02, p. 1–12, 2025.

SANTOS, J. C. O.; SANTOS, W. J. R. Contabilidade digital e o impacto da tecnologia da informação na gestão de processos. **Interface Tecnológica – ISSN (On-Line) 2447-0864 – v. 20 n. 2**. 2023.

SANTOS, P. V.; SILVA, P. C. M. **A tecnologia da informação aliada ao fisco federal e estadual no combate à evasão fiscal**. 19 f. Artigo Científico (Ciências Contábeis) - Universidade Estadual de Goiás, Uruaçu - GO. 2024.

SILVA, J. C. *et al.* A evasão fiscal no sistema tributário brasileiro: análise de mecanismos de combate. **Revista Ibero-Americana de Humanidades, Ciências e Educação**. São Paulo, v. 11, n. 5, maio. 2025.

SILVA, V. M. P. *et al.* Contabilidade digital: a contribuição da tecnologia no ambiente contábil. **Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento**, v. 8, n. 10, p. 23-37, out. 2022.

SOUSA, L. G. C.; REZENDE, A. J. A eficiência do monitoramento fiscal pelo SPED na redução do VATGAP. **Revista Cadernos de Finanças Públicas**, [S. l.], v. 23, n. 01, 2023.

TEIXEIRA, M.V.A. **Crime de sonegação fiscal**: impactos para o Estado brasileiro. Faculdade de Direito da Universidade Federal de Juiz de Fora. Curso de Concentração Direito Tributário, 2020.

VASCONCELOS, G. A. B. *et al.* Sistema público de escrituração digital – SPED e os desafios da área contábil junto a tecnologia. **Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento**. Ano. 06, Ed. 11, Vol. 15, pp. 75-94, novembro de 2021.

XAVIER, O. C. *et al.* Identificação de evasão fiscal utilizando dados abertos e inteligência artificial. **RAP. Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro 56(3): 426-440, maio - jun. 2022.