

HARMONIZAÇÃO CONTÁBIL-TRIBUTÁRIA EM MULTINACIONAIS COM OPERAÇÕES NO BRASIL E NOS ESTADOS UNIDOS: FRAMEWORK TRIDIMENSIONAL DE GOVERNANÇA E TECNOLOGIA PARA A CONFORMIDADE FISCAL

Ruan Silva Lins de Oliveira¹

RESUMO: Este artigo analisa como empresas multinacionais com operações no Brasil e nos Estados Unidos podem coordenar regras contábeis e tributárias, dados, processos e controles sem pretender uniformizar IFRS, US GAAP ou os sistemas fiscais nacionais. A pesquisa é bibliográfica e documental, qualitativa e exploratória, atualizada em 2 de outubro de 2026, com consulta a literatura acadêmica e fontes primárias brasileiras, norte-americanas e internacionais. A análise permite propor um framework conceitual tridimensional composto pelas dimensões normativa, fática e axiológica, integrado pela governança e habilitado pela tecnologia da informação. A proposta é diferenciada dos Tax Control Frameworks da OCDE e dos referenciais gerais de controles internos por organizar, em uma mesma estrutura, divergências de reconhecimento e apresentação contábil, obrigações fiscais transnacionais, capacidade operacional e valores de integridade, transparência, justiça fiscal e segurança jurídica. A aplicação teórica a preços de transferência, às regras GloBE/Pillar Two e à transição para CBS/IBS evidencia como o framework pode orientar decisões, parametrizações, conciliações e trilhas de auditoria. Conclui-se que a tecnologia amplia a confiabilidade e a rastreabilidade do compliance, mas não substitui interpretação jurídica, governança de dados ou supervisão humana. A proposta permanece conceitual e requer operacionalização e validação empírica.

Palavras-chave: Harmonização contábil-tributária. Governança tributária. Conformidade fiscal. Tecnologia da informação. Multinacionais.

¹ Doutorando em Direito Econômico e Empresarial pela UNINI (México).

ABSTRACT: This article examines how multinational enterprises operating in Brazil and the United States can coordinate accounting and tax rules, data, processes, and controls without seeking to standardize IFRS, US GAAP, or the countries' tax systems. The study is qualitative, exploratory, bibliographic, and documentary, updated on October 2, 2026, and draws on academic literature and primary Brazilian, United States, and international sources. The analysis supports the proposal of a three-dimensional conceptual framework comprising normative, factual, and axiological dimensions, integrated through governance and enabled by information technology. The proposal differs from the OECD Tax Control Framework and general internal-control frameworks by bringing together, within a single structure, accounting recognition and presentation differences, cross-border tax obligations, operational capacity, and the values of integrity, transparency, tax fairness, and legal certainty. Its theoretical application to transfer pricing, GloBE/Pillar Two rules, and the 2026 CBS/IBS transition shows how the framework can guide decisions, system configurations, reconciliations, and audit trails. Information technology improves reliability and traceability but does not replace legal interpretation, data governance, or human oversight. The framework remains conceptual and requires operationalization and empirical validation.

Keywords: Accounting-tax harmonization. Tax governance. Tax compliance. Information technology. Multinational enterprises.

1 INTRODUÇÃO

A internacionalização das atividades empresariais ampliou a necessidade de coordenação entre práticas contábeis, obrigações tributárias e mecanismos internos de controle. Nas sociedades multinacionais, a elaboração das demonstrações financeiras, a apuração de tributos e o cumprimento de deveres instrumentais dependem de informações produzidas por unidades submetidas a referenciais distintos. Brasil e Estados Unidos constituem um caso relevante: o primeiro adota pronunciamentos convergentes às International Financial Reporting Standards (IFRS), enquanto o segundo utiliza predominantemente os United States Generally Accepted Accounting Principles (US GAAP), além de ambos possuírem sistemas tributários federativos e regimes próprios de fiscalização.

Neste artigo, harmonização contábil-tributária não significa eliminar diferenças entre IFRS, US GAAP ou legislações fiscais. Uniformização designa a substituição de referenciais

distintos por uma regra comum; convergência descreve o processo institucional de aproximação entre padrões; coordenação corresponde ao alinhamento interno de responsabilidades, dados, processos e controles para que diferenças conhecidas sejam tratadas de modo consistente. Harmonização, em sentido organizacional, é o resultado dessa coordenação: informações reconciliáveis, decisões justificadas e obrigações coerentes entre entidades e jurisdições, preservadas as normas aplicáveis. O título foi delimitado a esse sentido e não promete unificação normativa.

A literatura contábil mostra que a adoção de padrões internacionais pode elevar a qualidade informacional, mas seus efeitos dependem de incentivos e instituições de aplicação (Barth, Landsman e Lang, 2008). Comparabilidade, por sua vez, reduz custos de aquisição e processamento de informação, sem exigir identidade econômica ou normativa (De Franco, Kothari e Verdi, 2011). Em sistemas de informação, analytics e plataformas empresariais alteram a produção e o uso dos dados contábeis, mas exigem integração, qualidade e controles (Appelbaum et al., 2017). Esses achados explicam partes do problema, não a coordenação simultânea de diferenças contábeis, fiscais e tecnológicas entre Brasil e Estados Unidos.

Na governança tributária, a OCDE consolidou o Tax Control Framework (TCF) como estrutura de estratégia fiscal, responsabilidades, gestão de riscos, controles, monitoramento e
3
asseguração (OECD, 2016). O COSO (2013) oferece arquitetura geral de controle interno, e a agenda Tax Administration 3.0 descreve administrações fiscais digitalmente integradas aos sistemas naturais das empresas (OECD, 2020). Essas abordagens são indispensáveis, porém não organizam expressamente, em três dimensões, a relação entre conteúdos normativos, condições operacionais e valores de legitimidade no contexto bilateral Brasil-Estados Unidos.

A lacuna investigada situa-se nessa interseção. Faltava uma estrutura conceitual que permitisse examinar, no mesmo mapa analítico, o que deve ser cumprido, o que os processos e sistemas efetivamente conseguem executar e quais valores limitam as decisões automatizadas. O framework proposto não substitui o TCF, o COSO ou as normas contábeis; acrescenta uma camada de diagnóstico aplicável à coordenação contábil-tributária transnacional. Sua originalidade está na articulação das dimensões normativa, fática e axiológica, inspirada na teoria tridimensional de Miguel Reale (1994), com governança como mecanismo integrador e tecnologia como infraestrutura habilitadora.

Diante disso, pergunta-se: de que modo multinacionais com operações no Brasil e nos Estados Unidos podem coordenar práticas contábeis e tributárias por meio da tecnologia da informação sem desconsiderar as diferenças normativas e os critérios de integridade, transparência, justiça fiscal e segurança jurídica? O objetivo geral é propor um framework conceitual para essa coordenação. Os objetivos específicos são: identificar divergências relevantes; examinar controles e recursos tecnológicos; comparar a proposta com estruturas existentes; e demonstrar sua aplicação teórica a preços de transferência, GloBE/Pillar Two e CBS/IBS.

2 METODOLOGIA

A pesquisa é bibliográfica e documental, de abordagem qualitativa e finalidade exploratória. Como a estratégia de busca da versão anterior não havia sido registrada de forma suficiente, realizou-se nova busca e conferência documental, encerrada em 02 de outubro de 2026. Não se trata de revisão sistemática nem de estudo empírico: o propósito é construir e testar logicamente um framework conceitual a partir de literatura relevante e fontes normativas primárias.

Foram consultados Google Scholar, SciELO, SSRN, OECD iLibrary e repositórios institucionais, além dos portais oficiais do Planalto e da Receita Federal do Brasil; IASB/IFRS Foundation e Comitê de Pronunciamentos Contábeis; FASB; Internal Revenue Service, United States Treasury e GovInfo; COSO; e National Institute of Standards and Technology. Utilizaram-se, isoladamente e em combinações, descritores em português e inglês: harmonização contábil-tributária; comparabilidade IFRS US GAAP; tax control framework; tax governance; internal controls tax; digital transformation tax administration; transfer pricing Brazil United States; Pillar Two GloBE tax data; CBS IBS compliance; e ASC 740 tax disclosures.

A literatura acadêmica foi delimitada, em regra, ao período de 2008 a 2026 e aos idiomas português e inglês. Admitiram-se exceções para obras fundacionais, especialmente Reale (1994), e para referenciais institucionais necessários à construção do argumento, como COSO (2013) e OECD (2016). Foram incluídos artigos revisados por pares, livros de autores reconhecidos, normas, atos oficiais e publicações institucionais diretamente relacionadas a contabilidade comparada, tributação internacional, governança, controles ou transformação digital.

Excluíram-se duplicatas, textos sem autoria ou metadados verificáveis, resumos comerciais, conteúdos opinativos sem base documental e estudos tecnológicos sem conexão direta com processos contábeis ou fiscais.

O corpus normativo compreendeu, no Brasil, a Constituição e a Reforma Tributária do Consumo, as Leis nº 14.596/2023, nº 15.079/2024 e nº 15.270/2025, as Leis Complementares nº 214/2025 e nº 227/2026 e a Instrução Normativa RFB nº 2.161/2023 em sua redação vigente. Nos Estados Unidos, foram analisados o Internal Revenue Code, especialmente o § 482 e dispositivos de tributação internacional alterados pela Public Law 119-21, e os Treasury Regulations correspondentes. Também foram considerados OECD Transfer Pricing Guidelines, GloBE Model Rules, normas IASB/CPC e FASB ASC, inclusive IFRS 18/CPC 51, a alteração da IAS 12 para Pillar Two e ASU 2023-09/Topic 740.

A análise ocorreu em quatro etapas. Primeiro, os materiais foram fichados por problema, regra, processo, dado, controle e valor protegido. Segundo, os achados foram codificados nas categorias normativa, fática e axiológica: a primeira reuniu comandos e interpretações; a segunda, capacidades e eventos observáveis; a terceira, critérios de legitimidade e responsabilidade. Terceiro, as categorias foram confrontadas com TCF, COSO e Tax Administration 3.0 para identificar sobreposições e lacunas. Por fim, o framework foi aplicado teoricamente a três casos contemporâneos. Não houve entrevistas, survey, experimento, análise estatística ou validação em empresa; por isso, as conclusões são proposicionais e não generalizações empíricas.

5

3 DIVERGÊNCIAS CONTÁBEIS E TRIBUTÁRIAS NAS OPERAÇÕES ENTRE BRASIL E ESTADOS UNIDOS

A atuação simultânea nos dois países submete o grupo a referenciais que compartilham objetivos de informação e mensuração, mas foram formados em ambientes institucionais distintos. No Brasil, pronunciamentos do CPC convergentes às IFRS são incorporados por reguladores; nos Estados Unidos, o FASB Accounting Standards Codification (ASC) constitui a fonte autorizada de US GAAP para entidades não governamentais. A reconciliação deve partir da transação e preservar a linhagem entre documento, lançamento local, ajuste de reporte e efeito fiscal.

A comparação não pode ser reduzida à oposição entre padrões “baseados em princípios” e “baseados em regras”. Diferenças de escopo, opções, apresentação e transição alteram cadastros, planos de contas, motores de cálculo e notas explicativas. O IFRS 18, reproduzido no Brasil pelo CPC 51, substitui a IAS 1 e será aplicado a períodos anuais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2027. A mudança exige preparação antecipada para categorias da demonstração do resultado, subtotais definidos e divulgações de medidas de desempenho da administração (IASB, 2024; CPC, 2026).

Quadro 1 – Pontos selecionados de IFRS/CPC e US GAAP e repercussões informacionais

Tema	IFRS/CPC	US GAAP	Efeito sobre dados e conciliações
Apresentação do resultado	IFRS 18/CPC 51 introduzem categorias e subtotais definidos e disciplina para medidas de desempenho da administração, com vigência em 2027.	ASC 205 e ASC 220 regem apresentação e resultado abrangente, sem réplica integral das categorias obrigatórias do IFRS 18.	Mapeamento de contas; regras de classificação; reconciliação de subtotais; captura auditável das medidas gerenciais.
Arrendamentos do arrendatário	IFRS 16 adota, em regra, modelo único de reconhecimento, ressalvadas isenções previstas na norma.	ASC 842 mantém classificação entre finance lease e operating lease para reconhecimento subsequente.	Identificação contratual comum; tabelas paralelas de classificação, juros, amortização e despesa.
Tributos sobre o lucro	IAS 12/CPC 32; alteração de 2023 prevê exceção temporária obrigatória para tributos diferidos ligados a Pillar Two e divulgações direcionadas.	ASC 740; ASU 2023-09 amplia a desagregação da reconciliação da alíquota efetiva e dos tributos pagos.	Tax provision por jurisdição; ponte entre base contábil e fiscal; marcação de diferenças temporárias; repositório de ETR e cash taxes.

Tema	IFRS/CPC	US GAAP	Efeito sobre dados e conciliações
Receita	IFRS 15 emprega modelo de cinco etapas, com julgamentos e algumas diferenças de aplicação em relação ao US GAAP.	ASC 606 compartilha o núcleo convergente, acompanhado de orientação e expedientes próprios.	Catálogo de obrigações de desempenho; evidência de julgamentos; ajustes de conversão e consistência entre faturamento e razão.

Fonte: elaboração própria com base em IASB (2023, 2024), CPC (2026) e FASB (2023).

Na tributação, a multiplicidade de entes, bases e obrigações instrumentais eleva o custo de conformidade. A Reforma Tributária do Consumo entrou em fase de implementação em 2026: a LC nº 214/2025 instituiu CBS, IBS e Imposto Seletivo, e a LC nº 227/2026 instituiu o Comitê Gestor do IBS e disciplinou sua administração. A transição repercute em documentos fiscais eletrônicos, cadastros de itens e destinatários, regras de local de incidência, créditos, apuração assistida, leiautes e interfaces entre faturamento, fiscal e contabilidade. Isso torna insuficiente uma atualização apenas jurídica: cada mudança deve ser traduzida em requisitos testáveis de sistema.

A tributação internacional brasileira também foi atualizada. A Lei nº 15.079/2024 instituiu o Adicional da CSLL para adaptação às regras GloBE, voltadas à tributação mínima efetiva de grupos multinacionais. A Lei nº 15.270/2025 passou a prever, nas hipóteses legais, retenção de 10% sobre lucros e dividendos remetidos ao exterior. Esses regimes aumentam a necessidade de granularidade jurisdicional, consistência entre demonstrações consolidadas e locais, identificação de impostos cobertos e documentação de exceções. A tributação mínima global procura coordenar a competição fiscal entre jurisdições, mas seus efeitos dependem do desenho e da interação com regras domésticas (Devereux, 2022).

Em preços de transferência, a Lei nº 14.596/2023 e a IN RFB nº 2.161/2023 aproximaram o regime brasileiro do princípio arm's length e da análise funcional adotada nas OECD Transfer Pricing Guidelines (OECD, 2022). Nos Estados Unidos, o IRC § 482 autoriza a alocação de renda e deduções entre partes controladas para prevenir evasão e refletir claramente a renda, complementado pelos Treasury Regulations §§ 1.482-1 e seguintes. A convergência de linguagem não elimina diferenças de aplicação, documentação, penalidades e prática administrativa;

contratos, funções, ativos, riscos e resultados segmentados precisam ser coerentes em ambos os lados (Schoueri, 2013).

Brasil e Estados Unidos não possuem tratado abrangente para evitar a dupla tributação da renda. Essa ausência deve ser distinguida dos instrumentos de cooperação: há acordo bilateral de intercâmbio de informações tributárias promulgado pelo Decreto nº 8.003/2013, acordo FATCA promulgado pelo Decreto nº 8.506/2015 e mecanismos de troca de relatórios país a país. Intercâmbio de informações aumenta a capacidade de fiscalização, mas não cria, por si, regras distributivas equivalentes às de uma convenção ampla.

Nos Estados Unidos, a Public Law 119-21, de 2025, alterou dispositivos de tributação internacional, inclusive §§ 951A e 250, com efeitos para exercícios iniciados após 31 de dezembro de 2025. A nomenclatura, as deduções e os cálculos de renda de controladas estrangeiras e de renda derivada do exterior exigem revisão de calendários fiscais, dados por entidade e jurisdição e modelos de provisão a partir de 2026. A comparação com GloBE deve ser controlada, porque os regimes possuem bases, ajustes e objetivos próprios.

Quadro 2 – Obrigações selecionadas Brasil–Estados Unidos e controles necessários

Eixo	Brasil	Estados Unidos	Controle necessário
Preços de transferência	Lei nº 14.596/2023; IN RFB nº 2.161/2023; documentação local e global conforme aplicável.	IRC § 482; Treas. Reg. §§ 1.482-1 e seguintes; documentação contemporânea para mitigação de penalidades.	Cadastro único de partes relacionadas; análise funcional; método e comparáveis versionados; conciliação contrato–fatura–razão–declaração.
Tributação mínima internacional	Adicional da CSLL da Lei nº 15.079/2024, alinhado ao GloBE.	Regras próprias de tributação internacional, alteradas pela Public Law 119-21, sem identidade automática com o GloBE.	Dados por entidade e jurisdição; impostos cobertos; ETR; ajustes permanentes/temporários; trilha de premissas e revisão especializada.

Eixo	Brasil	Estados Unidos	Controle necessário
Consumo e documentos fiscais	CBS/IBS em implementação; LC nº 214/2025 e LC nº 227/2026; adequação de documentos fiscais e apuração.	Sales and use taxes predominantemente estaduais e locais, com obrigações dependentes do nexo e da jurisdição.	Motor tributário por local e produto; versões de leiaute; testes de crédito/débito; reconciliação documento-apuração-razão.
Remessas e dividendos	Lei nº 15.270/2025 prevê retenção de 10% em hipóteses de remessa de lucros e dividendos ao exterior.	Tratamento segundo o IRC e regras aplicáveis ao beneficiário, sem tratado abrangente de renda com o Brasil.	Cadastro de beneficiário e natureza do pagamento; aprovação jurídica; cálculo, retenção e comprovantes conciliados.
Intercâmbio de informações	TIEA, FATCA e mecanismos de relatório país a país.	Recepção e envio de informações pelos instrumentos vigentes; fiscalização coordenada.	Consistência entre declarações; governança de acesso; proteção de dados; evidência da origem e da autorização de envio.

Fonte: elaboração própria com base em Brasil (2013a, 2015, 2023b, 2024, 2025a, 2025b, 2026a), OECD (2022), United States (2025) e IRS (2025).

4 TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO E CONFORMIDADE FISCAL NAS EMPRESAS MULTINACIONAIS

A conformidade fiscal depende da articulação entre informações produzidas por compras, vendas, tesouraria, logística, recursos humanos, contabilidade e fiscal. Sistemas integrados de gestão podem registrar uma transação uma única vez e reutilizá-la em relatórios financeiros e fiscais, mas somente se cadastros, regras e interfaces preservarem significado, completude e histórico. A integração reduz retrabalho; também propaga erros com maior velocidade quando o desenho de controles é inadequado.

A transformação digital das administrações tributárias aprofunda esse desafio. A Tax Administration 3.0 prevê processos tributários incorporados aos sistemas naturais dos contribuintes, uso intensivo de dados e maior aproximação do fato gerador (OECD, 2020). No Brasil, documentos fiscais eletrônicos e SPED permitem cruzamentos automatizados; a CBS e o IBS ampliam a necessidade de adaptação tempestiva. Nos Estados Unidos, obrigações federais

coexistem com tributos estaduais e locais, exigindo motores jurisdicionais, gestão de nexus e calendários próprios.

Automação e analytics podem validar alíquotas, cadastros, duplicidades, lacunas documentais e desvios antes da entrega de declarações. Sistemas empresariais e análise de dados ampliam a capacidade decisória, desde que existam qualidade, governança e competência profissional (Appelbaum et al., 2017). A inteligência artificial pode classificar documentos e priorizar exceções, mas resultados probabilísticos devem ser explicáveis, revisáveis e vinculados a responsáveis humanos.

A governança de dados define proprietários, critérios de qualidade, permissões, retenção, linhagem e procedimentos de correção. Os controles internos transformam essas definições em segregação de funções, aprovações, reconciliações, gestão de mudanças e testes. O COSO (2013) organiza o ambiente de controle, avaliação de riscos, atividades de controle, informação e comunicação e monitoramento; o TCF aplica lógica semelhante ao risco tributário e requer estratégia fiscal, responsabilidades e asseguração (OECD, 2016).

A segurança da informação é parte do compliance porque dados tributários incluem operações estratégicas, informações pessoais e posições interpretativas. O NIST Cybersecurity Framework 2.0 explicita a função Govern ao lado de identificar, proteger, detectar, responder e recuperar (NIST, 2024). Para a multinacional, isso implica controles de identidade, registro de acesso, gestão de fornecedores, continuidade, resposta a incidentes e validação das transferências transfronteiriças.

Tecnologia, portanto, é infraestrutura habilitadora, não mecanismo autônomo de integração. Ela executa regras, transporta evidências e produz alertas; quem estabelece prioridades, decide interpretações, aceita riscos e responde pelos resultados é a governança. Essa distinção elimina a ambiguidade da versão anterior e evita atribuir a sistemas uma responsabilidade institucional que pertence aos órgãos e profissionais da organização.

5 FRAMEWORK CONCEITUAL TRIDIMENSIONAL DE HARMONIZAÇÃO CONTÁBIL-TRIBUTÁRIA

A proposta é denominada framework conceitual porque organiza categorias e relações, mas ainda não oferece escala de maturidade, indicadores validados ou evidência de eficácia. Sua inspiração na teoria tridimensional do direito decorre da compreensão de Reale (1994) de que

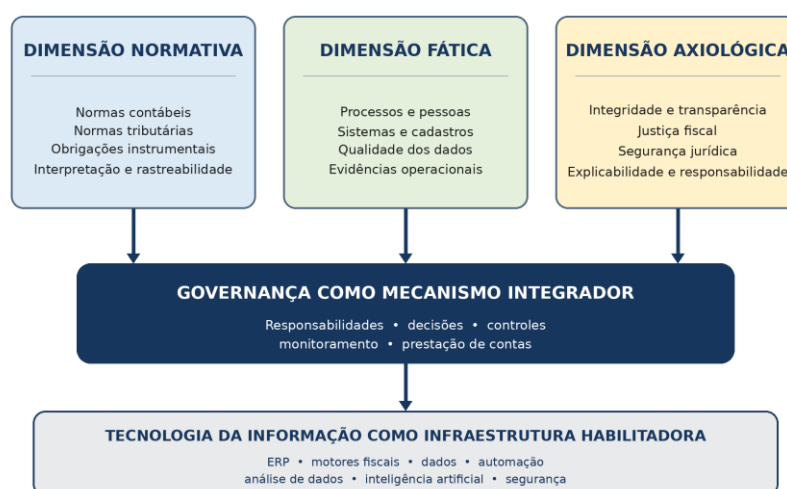
norma, fato e valor se relacionam dialeticamente. A transposição é analítica, não uma equiparação: no contexto organizacional, as dimensões permitem investigar comando aplicável, capacidade real de execução e legitimidade da decisão.

A dimensão normativa reúne IFRS/CPC, US GAAP, leis tributárias, regulamentos, obrigações instrumentais, políticas internas e interpretações documentadas. Sua pergunta é “o que deve ser cumprido e demonstrado?”. A dimensão fática abrange transações, pessoas, processos, sistemas, cadastros, dados e evidências; pergunta “o que ocorre e o que a organização consegue executar com confiabilidade?”. A dimensão axiológica reúne integridade, transparência, justiça fiscal, segurança jurídica, proporcionalidade, explicabilidade e responsabilidade; pergunta “por quais critérios a decisão deve ser aceita e controlada?”. Integridade deixa, assim, de aparecer apenas na conclusão e passa a integrar expressamente o framework.

A governança é o mecanismo integrador: distribui papéis, aprova posições, resolve conflitos, supervisiona riscos e monitora resultados entre as três dimensões. A tecnologia é a infraestrutura habilitadora: conecta fontes, executa parametrizações, mantém trilhas, automatiza testes e disponibiliza informação. Governança sem capacidade tecnológica tende a operar tardiamente e com evidência frágil; tecnologia sem governança pode automatizar interpretação incorreta e obscurecer responsabilidades.

11

Figura 1 – Framework conceitual tridimensional de harmonização contábil-tributária



Fonte: elaboração própria (2026), com inspiração analítica em Reale (1994).

Em relação ao TCF da OCDE, o framework preserva estratégia, responsabilidades, risco, controles, monitoramento e asseguarção, mas adiciona uma matriz para diagnosticar desajustes entre norma, capacidade e valor. Em relação ao COSO, delimita o objeto contábil-tributário transnacional e explicita a tensão entre referenciais. Em relação à Tax Administration 3.0, desloca o foco da administração fiscal para a governança interna da multinacional. A contribuição é complementar: não pretende competir com estruturas consolidadas, mas orientar sua aplicação quando diferenças contábeis e fiscais precisam ser reconciliadas por dados e tecnologia.

A utilidade do framework pode ser verificada por questões de diagnóstico: há base normativa identificada e interpretação aprovada? Os dados capturam os elementos exigidos e podem ser reconciliados? A decisão é íntegra, transparente e explicável? Existem responsável, aprovação, monitoramento e evidência? A infraestrutura tecnológica executa a regra vigente e permite reprocessamento? Respostas negativas revelam o ponto específico em que a harmonização organizacional falha.

5.1 Aplicação teórica a preços de transferência brasil-estados unidos

Na dimensão normativa, o grupo mapeia Lei nº 14.596/2023, IN RFB nº 2.161/2023, OECD Guidelines, IRC § 482 e Treasury Regulations, identificando diferenças de escopo, método, documentação e penalidades. Na dimensão fática, conecta contratos, funções, ativos, riscos, faturas, centros de resultado, comparáveis e demonstrações segmentadas. Na dimensão axiológica, testa integridade da narrativa, transparência das premissas, simetria informacional e prevenção de manipulação oportunista.

A governança institui comitê ou fluxo de aprovação, responsáveis locais e globais, calendário, revisão independente e protocolo de controvérsias. A tecnologia mantém cadastro único de partes relacionadas, versiona políticas e comparáveis, automatiza margens e reconcilia documento, razão e declaração. O valor acrescentado pelo framework aparece quando um método juridicamente aceitável não pode ser reproduzido por dados confiáveis: a lacuna fática impede que a conformidade seja presumida apenas a partir do parecer normativo.

5.2 Aplicação teórica às regras globe/pillar two

Na dimensão normativa, devem ser relacionados GloBE Model Rules, Lei nº 15.079/2024, IAS 12/CPC 32, normas locais e regras norte-americanas que não se confundem automaticamente com GloBE. Na dimensão fática, o desafio é produzir, por entidade e jurisdição, dados de resultado, impostos cobertos, diferenças temporárias, eleições e ajustes com reconciliação ao consolidado. Na dimensão axiológica, integridade, neutralidade, transparência e segurança jurídica limitam simplificações e escolhas de dados.

A governança define proprietários dos dados, aprovação de eleições, materialidade, monitoramento de mudanças e revisão das divulgações. A tecnologia consolida informações, calcula alíquotas efetivas, preserva versões e sinaliza divergências. A exceção temporária da IAS 12 para reconhecimento e divulgação de tributos diferidos relacionados ao Pillar Two e as divulgações do Topic 740 mostram por que provisão contábil, cálculo fiscal e transparência precisam compartilhar uma arquitetura, sem perder finalidades próprias.

5.3 Aplicação teórica à transição cbs/ibs em 2026

Na dimensão normativa, a empresa traduz EC nº 132/2023, LC nº 214/2025, LC nº 227/2026 e atos de implementação em requisitos de cadastro, documento, crédito, apuração e contabilização. Na dimensão fática, inventaria fluxos de venda e compra, estabelecimentos, produtos, clientes, fornecedores, interfaces e exceções. Na dimensão axiológica, avalia integridade do aproveitamento de créditos, transparência ao cliente, proteção de dados e tratamento consistente de operações equivalentes.

A governança prioriza processos críticos, aprova parametrizações, controla mudanças e define contingência. A tecnologia mantém regras por vigência, executa testes paralelos, valida leiautes e reconcilia documento fiscal, apuração e razão. O framework evidencia que “atualizar o ERP” não é uma resposta suficiente: a implementação só é defensável quando a regra foi interpretada, a operação foi testada, o valor protegido foi explicitado e a responsabilidade ficou documentada.

6 CONCLUSÃO

O estudo delimitou harmonização contábil-tributária como coordenação organizacional de regras, dados, processos e controles, distinguindo-a de uniformização e convergência normativa. Essa precisão é necessária porque IFRS/CPC, US GAAP e os sistemas fiscais brasileiro e norte-americano permanecem autônomos. A comparabilidade útil nasce de reconciliações rastreáveis e decisões justificadas, não da eliminação artificial das diferenças.

A atualização normativa demonstrou que o problema se intensificou: CBS/IBS exigem mudanças em documentos e sistemas; o Adicional da CSLL aproxima o Brasil das regras GloBE; a tributação de dividendos remetidos ao exterior foi alterada; preços de transferência requerem leitura coordenada das regras brasileiras, norte-americanas e da OCDE; e as mudanças norte-americanas com efeitos em 2026 modificam cálculos e provisões. IFRS 18/CPC 51, a alteração da IAS 12 e ASU 2023-09 também elevam as exigências sobre apresentação e transparência tributária.

O framework conceitual proposto organiza essas exigências em dimensões normativa, fática e axiológica. Governança exerce a função integradora; tecnologia é infraestrutura habilitadora; integridade integra expressamente a dimensão axiológica. A comparação com TCF, COSO e Tax Administration 3.0 mostrou caráter complementar: a proposta acrescenta

14

um diagnóstico tridimensional voltado à coordenação contábil-tributária transnacional. As aplicações teóricas a preços de transferência, GloBE/Pillar Two e CBS/IBS indicam utilidade analítica para localizar lacunas entre regra, capacidade operacional e legitimidade. Não demonstram, contudo, eficácia em ambiente real. Pesquisas futuras devem operacionalizar dimensões e indicadores, realizar estudos de caso em multinacionais, ouvir profissionais e autoridades e avaliar se a adoção do framework reduz inconsistências, tempo de fechamento, retrabalho, contingências e falhas de controle. A manutenção explícita dessa limitação preserva o rigor metodológico da contribuição.

REFERÊNCIAS

APPELBAUM, Deniz; KOGAN, Alexander; VASARHELYI, Miklos A.; YAN, Zhaokai. Impact of business analytics and enterprise systems on managerial accounting. **International Journal of Accounting Information Systems**, v. 25, p. 29-44, 2017. DOI: 10.1016/j.accinf.2017.03.003.

BARTH, Mary E.; LANDSMAN, Wayne R.; LANG, Mark H. International accounting standards and accounting quality. **Journal of Accounting Research**, v. 46, n. 3, p. 467–498, 2008. DOI: 10.1111/j.1475-679X.2008.00287.x.

BRASIL. **Decreto nº 8.003, de 15 de maio de 2013**. Promulga o Acordo entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo dos Estados Unidos da América para o Intercâmbio de Informações Relativas a Tributos. Brasília, DF: Presidência da República, 2013a.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023**. Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Congresso Nacional, 2023a.

BRASIL. **Decreto nº 8.506, de 24 de agosto de 2015**. Promulga o Acordo entre Brasil e Estados Unidos para melhoria da observância tributária internacional e implementação do FATCA. Brasília, DF: Presidência da República, 2015.

BRASIL. **Lei nº 14.596, de 14 de junho de 2023**. Dispõe sobre regras de preços de transferência relativas ao IRPJ e à CSLL. Brasília, DF: Presidência da República, 2023b.

BRASIL. **Lei nº 15.079, de 27 de dezembro de 2024**. Institui o Adicional da CSLL no processo de adaptação da legislação brasileira às Regras Globais Contra a Erosão da Base Tributária. Brasília, DF: Presidência da República, 2024.

BRASIL. **Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025**. Institui o Imposto sobre Bens e Serviços, a Contribuição Social sobre Bens e Serviços e o Imposto Seletivo. Brasília, DF: Presidência da República, 2025a.

BRASIL. **Lei nº 15.270, de 26 de novembro de 2025**. Altera a legislação do imposto sobre a renda, inclusive quanto à tributação de lucros e dividendos. Brasília, DF: Presidência da República, 2025b.

BRASIL. **Lei Complementar nº 227, de 13 de janeiro de 2026**. Institui o Comitê Gestor do IBS, disciplina o processo administrativo e altera a LC nº 214/2025. Brasília, DF: Presidência da República, 2026a.

CASTELLANOS ORSI, Pedro. Sanções em preços de transferência: condições e limites à aplicação das multas previstas no art. 66 da IN RFB n. 2.161/2023. **Revista de Direito Tributário Internacional Atual**, n. 13, p. 149–165, 2024. DOI: 10.46801/2595-7155.13.6.2024.2518.

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION (COSO). **Internal control-integrated framework**. Durham: COSO, 2013.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC). **Pronunciamento Técnico CPC 51: apresentação e divulgação nas demonstrações contábeis**. Brasília, DF: CPC, 2026.

DE FRANCO, Gus; KOTHARI, S. P.; VERDI, Rodrigo S. The benefits of financial statement comparability. **Journal of Accounting Research**, v. 49, n. 4, p. 895–931, 2011. DOI: 10.1111/j.1475-679X.2011.00415.x.

DEVEREUX, Michael P. **International tax competition and coordination with a global minimum tax**. Oxford: Oxford University Centre for Business Taxation, 2022. Working Paper 22/25.

FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (FASB). **Accounting Standards Update No. 2023-09: Income Taxes (Topic 740): improvements to income tax disclosures**. Norwalk: FASB, 2023.

FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (FASB). **Accounting Standards Codification**. Norwalk: FASB, versão vigente. Disponível em: <https://asc.fasb.org/>. Acesso em: 2 out. 2026.

GREGORIO, Ricardo Marozzi. Delineamento da transação controlada na nova Lei de Preços de Transferência. **Revista de Direito Tributário Internacional Atual**, n. 12, p. 241-296, 2024. DOI: 10.46801/2595-7155.12.8.2023.2480.

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (IASB). **International Tax Reform-Pillar Two Model Rules: amendments to IAS 12**. London: IFRS Foundation, 2023.

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (IASB). **IFRS 18 Presentation and Disclosure in Financial Statements**. London: IFRS Foundation, 2024.

INTERNAL REVENUE SERVICE (IRS). **Internal Revenue Manual 4.11.5: Allocation of Income and Deductions Under IRC 482**. Washington, DC: IRS, versão vigente. Disponível em: https://www.irs.gov/irm/part4/irm_04-011-005. Acesso em: 2 out. 2026.

INTERNAL REVENUE SERVICE (IRS). **Notice 2025-75: guidance regarding amendments to sections 951 and 951A**. Washington, DC: IRS, 2025.

NATIONAL INSTITUTE OF STANDARDS AND TECHNOLOGY (NIST). **The NIST Cybersecurity Framework (CSF) 2.0**. Gaithersburg: NIST, 2024. DOI: 10.6028/NIST.CSWP.29.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). **Co-operative tax compliance: building better tax control frameworks**. Paris: OECD Publishing, 2016. DOI: 10.1787/9789264253384-en.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). **Tax Administration 3.0: the digital transformation of tax administration**. Paris: OECD Publishing, 2020. DOI: 10.1787/ca274cc5-en.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). **OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022**. Paris: OECD Publishing, 2022. DOI: 10.1787/oe655865-en.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). **Tax challenges arising from the digitalisation of the economy-Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)**. Paris: OECD Publishing, 2021. DOI: 10.1787/782bac33-en.

REALE, Miguel. **Teoria tridimensional do direito**: situação atual. 5. ed. rev. e reestruturada. São Paulo: Saraiva, 1994.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL (RFB). **Instrução Normativa RFB nº 2.161, de 28 de setembro de 2023**. Regulamenta as novas regras de preços de transferência. Brasília, DF: RFB, 2023, redação vigente.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Preços de transferência no direito tributário brasileiro**. 3. ed. rev. e atual. São Paulo: Dialética, 2013.

UNITED STATES. **Internal Revenue Code**, 26 U.S.C. § 482. Allocation of income and deductions among taxpayers. Washington, DC: U.S. Government Publishing Office, versão vigente.

UNITED STATES. Department of the **Treasury**. **Treasury Regulations**, 26 C.F.R. §§ 1.482-1 et seq. Washington, DC: U.S. Government Publishing Office, versão vigente.

UNITED STATES. **Public Law 119-21**, July 4, 2025. Washington, DC: U.S. Government Publishing Office, 2025.