

## **A integração entre contabilidade e fiscalização tributária para o fortalecimento da governança pública**

The integration of accounting and tax auditing to strengthen public governance

Marcos Vinicius Montalvão da Silva<sup>1</sup>

### **RESUMO**

A integração entre contabilidade pública e fiscalização tributária ganhou relevância diante da digitalização da administração financeira, da necessidade de ampliar a transparência e das mudanças decorrentes da reforma da tributação sobre o consumo. Nesse contexto, o estudo objetivou analisar como a articulação entre registros contábeis, sistemas fiscais e atividades de controle contribui para o fortalecimento da governança pública, considerando arrecadação eficiente, responsabilidade fiscal e segurança jurídica. Realizou-se uma revisão narrativa da literatura, com abordagem qualitativa e caráter descritivo-analítico, mediante consulta a bases científicas, periódicos especializados e portais institucionais. Foram selecionados artigos publicados entre 2020 e 2026, com prioridade para produções brasileiras, além da legislação contábil, financeira e tributária pertinente. Excluíram-se revisões, dissertações, teses, trabalhos apresentados em eventos e publicações sem aderência ao objeto investigado. A análise indicou que registros íntegros, tempestivos e conciliáveis favorecem o controle interno, a prestação de contas e o aproveitamento fiscal das informações econômicas. Identificou-se, contudo, que fragmentação tecnológica, dependência de fornecedores, desigualdade técnica municipal e deficiências cadastrais reduzem a confiabilidade das demonstrações e a capacidade de fiscalização. A discussão evidenciou que informatização isolada não assegura qualidade informacional, pois a efetividade dos sistemas depende de padronização, interoperabilidade, governança de dados e supervisão institucional. Também se verificou que manipulações contábeis e decisões fiscais dissociadas do planejamento comprometem a previsibilidade administrativa. Concluiu-se que a integração contábil-tributária pode aperfeiçoar a arrecadação e a responsabilização pública, desde que acompanhada por controles consistentes, qualificação profissional, transparência verificável e aplicação uniforme das normas em todos os níveis de governo da Federação brasileira.

<sup>1</sup>Marcos Vinicius Montalvão da Silva. Contador (CRC-GO). Bacharel em Direito. Especialista em Direito Público. Especialista em Reforma Tributária. Fiscal Arrecadador do Município de Firminópolis-Go. Atua nas áreas de contabilidade, administração e fiscalização tributária municipal. E-mail: marcos\_viniciuscont@hotmail.com.

**Palavras-chave:** Contabilidade pública; Fiscalização tributária; Governança pública; Transparência fiscal; Responsabilidade fiscal.

## **ABSTRACT**

The integration of public sector accounting and tax auditing has gained relevance in view of the digitalization of financial administration, the need for greater transparency, and the changes arising from the reform of consumption taxation. Within this context, the study aimed to analyze how the coordination of accounting records, tax systems, and control activities contributes to strengthening public governance, considering efficient revenue collection, fiscal responsibility, and legal certainty. A narrative literature review was conducted using a qualitative and descriptive-analytical approach, based on searches of scientific databases, specialized journals, and institutional websites. Articles published between 2020 and 2026 were selected, with priority given to Brazilian research, together with relevant accounting, financial, and tax legislation. Reviews, dissertations, theses, conference papers, and publications unrelated to the research subject were excluded. The analysis indicated that reliable, timely, and reconcilable records support internal control, accountability, and the use of economic information for tax purposes. However, technological fragmentation, dependence on service providers, disparities in municipal technical capacity, and deficiencies in taxpayer registries reduce the reliability of financial statements and constrain tax auditing capacity. The discussion revealed that digitalization alone does not ensure information quality, since system effectiveness depends on standardization, interoperability, data governance, and institutional oversight. Accounting manipulation and fiscal decisions disconnected from planning were also found to undermine administrative predictability. It was concluded that accounting-tax integration can improve revenue collection and public accountability, provided that it is accompanied by consistent controls, professional qualification, verifiable transparency, and uniform application of regulations across all levels of government within the Brazilian Federation.

**Keywords:** Public sector accounting; Tax auditing; Public governance; Fiscal transparency; Fiscal responsibility.

## **1 INTRODUÇÃO**

A governança pública contemporânea exige informações contábeis íntegras, tempestivas e comparáveis para sustentar decisões, responsabilização e avaliação do desempenho estatal. A Lei nº 4.320/1964 vinculou a escrituração pública ao controle da execução orçamentária e à elaboração dos balanços (Brasil, 1964). Nessa estrutura, a contabilidade registra variações orçamentárias, financeiras e patrimoniais, enquanto a fiscalização tributária utiliza bases cadastrais, documentos fiscais e evidências econômicas para constituir créditos públicos e monitorar riscos de desconformidade (Cabello *et al.*, 2026).

A integração de dados alterou os processos de cumprimento e controle tributário. A Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico analisou 58 jurisdições e identificou elevação de 17 a 23 pontos percentuais nas declarações eletrônicas desde 2014 (OCDE, 2024). Os pagamentos digitais alcançaram aproximadamente 90%, após crescimento próximo de 10 pontos percentuais desde 2018. O uso de inteligência artificial quase duplicou no mesmo período, favorecendo cruzamentos automatizados, seleção fiscal e tratamento de inconsistências (OCDE, 2024).

Regionalmente, a receita tributária média representou 21,3% do Produto Interno Bruto em 2023, após redução de 0,2 ponto percentual (OCDE *et al.*, 2025). A proporção oscilou entre 11,6% na Guiana e 32,0% no Brasil, enquanto 14 países registraram retração. Como os tributos sobre o consumo responderam por quase metade das receitas regionais, a qualidade dos registros de transações tornou-se determinante para apuração, fiscalização, repartição de recursos e controle de créditos tributários (OCDE *et al.*, 2025).

A posição brasileira na arrecadação regional não elimina desigualdades internas. Em 2024, a carga tributária bruta do governo geral atingiu 32,32% do Produto Interno Bruto, acréscimo de 2,06 pontos percentuais perante 2023 (Secretaria do Tesouro Nacional, 2025). O governo central respondeu por 1,50 ponto desse aumento, os estados por 0,45 e os municípios por 0,12. Nos entes locais, diferenças tecnológicas, cadastrais e profissionais condicionam a capacidade de lançamento, cobrança e fiscalização (Dahis *et al.*, 2026).

Sob a perspectiva contábil, integração significa compatibilidade semântica entre cadastros, planos de contas, classificações de receitas, documentos fiscais e eventos patrimoniais. Azevedo *et al.* (2020a) associam a implementação das reformas municipais aos prazos regulatórios e às características dos programas utilizados. A retenção de políticas antigas nos sistemas financeiros, examinada por Azevedo *et al.* (2020b), indica que a informatização isolada não assegura qualidade informacional. O Decreto nº 10.540/2020 exige unidade, integridade e rastreabilidade dos registros (Brasil, 2020).

A transparência fiscal depende da inteligibilidade, atualidade e completude dos dados publicados, não do atendimento formal à divulgação. Araújo *et al.* (2020) identificaram desigualdades entre portais municipais, enquanto Dias *et al.* (2020) apontaram implicações da terceirização dessas plataformas. A Lei nº 12.527/2011 assegura acesso à informação (Brasil, 2011), mas o controle social requer dados conciliáveis e verificáveis. Internamente, sanções

tardias enfraquecem a responsabilização e reduzem a efetividade da supervisão orçamentária (Cruz, Michener e Andretti, 2021).

O problema decorre de registros contábeis e bases tributárias fragmentados, assimetrias técnicas, dependência tecnológica e controles insuficientes (Azevedo *et al.*, 2020b; Cabello *et al.*, 2026). Isso favorece perdas arrecadatórias, demonstrações inconsistentes, decisões frágeis, controle social limitado e insegurança jurídica e administrativa. A aproximação técnico-científica desses campos justifica a investigação. Pergunta-se: de que maneira a integração entre contabilidade pública e fiscalização tributária pode fortalecer a governança pública brasileira?

O objetivo geral consistiu em analisar como a integração entre contabilidade pública e fiscalização tributária contribui para fortalecer a governança, considerando transparência, arrecadação, responsabilidade fiscal e segurança jurídica. Buscou-se examinar a contribuição da informação contábil para o controle e a decisão; investigar como registros integrados e compartilhamento fiscal aperfeiçoam a arrecadação; e discutir relações com planejamento, legalidade e previsibilidade estatal, inclusive diante da reforma da tributação sobre o consumo.

## **2 REVISÃO DE LITERATURA**

### **2.1 Contabilidade pública, transparência e controle interno na administração pública**

A contabilidade aplicada ao setor público organiza o reconhecimento, a mensuração, o registro e a evidenciação dos eventos relacionados ao patrimônio e à execução orçamentária. A Lei nº 4.320/1964 determina que os serviços contábeis permitam acompanhar a arrecadação da receita, a execução da despesa e as mutações patrimoniais. Dessa forma, os demonstrativos contábeis oferecem suporte à tomada de decisão, à análise da posição financeira e ao exame da conformidade dos atos administrativos, desde que os lançamentos representem adequadamente os fenômenos econômicos registrados (Brasil, 1964).

A qualidade contábil está associada à exatidão dos lançamentos, à tempestividade, à comparabilidade e à consistência dos critérios adotados entre períodos. Azevedo *et al.* (2020a) identificaram que alterações de prazos normativos afetam a disposição dos municípios para implementar reformas, principalmente quando os procedimentos dependem de programas fornecidos por empresas privadas. Nessa condição, parametrizações inadequadas podem

comprometer classificações orçamentárias, reconhecimento patrimonial e consolidação das contas. A conformidade normativa exige, portanto, articulação entre estrutura tecnológica, capacitação profissional e procedimentos formalmente definidos (Azevedo *et al.*, 2020a).

Os sistemas de informação financeira reúnem módulos de orçamento, tesouraria, contabilidade, patrimônio, arrecadação e controle, cuja interoperabilidade reduz duplicidades e divergências entre bases administrativas. Azevedo *et al.* (2020b) verificaram que a substituição desses sistemas pode diminuir a retenção das políticas contábeis previamente implantadas, uma vez que parte dos procedimentos permanece incorporada às configurações dos programas. Migrações sem adequada conversão de dados podem interromper séries históricas, eliminar trilhas de auditoria e alterar rotinas de reconhecimento. A continuidade informacional depende de governança tecnológica e documentação dos processos (Azevedo *et al.*, 2020b).

O Decreto nº 10.540/2020 reforçou essa perspectiva ao disciplinar o Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle (SIAFIC). A norma estabelece requisitos de unicidade, integridade, disponibilidade, rastreabilidade e tempestividade, além de restringir registros posteriores sem identificação das alterações realizadas. Tais atributos facilitam conciliações, verificações de consistência e consolidação das contas de cada ente federativo. A integração, contudo, não se resume à conexão técnica dos módulos, pois requer plano de contas uniforme, regras operacionais compatíveis e controles de acesso devidamente documentados (Brasil, 2020).

Na transparência fiscal, a informação divulgada precisa conservar correspondência com os registros que lhe deram origem. Araújo *et al.* (2020) constataram limitações de acessibilidade, usabilidade e atendimento às exigências fiscais nos portais dos municípios tocaninenses. Isso indica que a simples disponibilização de demonstrativos não assegura transparência material quando os dados são incompletos, intempestivos ou apresentados sem detalhamento. A Lei nº 12.527/2011 exige divulgação objetiva, íntegra e atualizada, permitindo que usuários externos acompanhem a gestão e examinem a destinação dos recursos públicos (Araújo *et al.*, 2020; Brasil, 2011).

A integração automática entre sistemas contábeis e portais reduz intervenções manuais e limita diferenças entre os saldos contabilizados e os valores publicados. Dias *et al.* (2020) observaram que a atualização dos portais municipais foi favorecida pelo registro concomitante das transações e pela conexão com os sistemas de administração financeira. Quando a divulgação

é terceirizada sem integração operacional, pode ocorrer publicação meramente formal, sujeita a atrasos e descontinuidade. A confiabilidade da transparência depende, assim, de rotinas de validação, conciliação e responsabilização pelos dados disponibilizados (Dias *et al.*, 2020).

O controle interno utiliza registros contábeis para avaliar legalidade, execução orçamentária, salvaguarda patrimonial e cumprimento de limites fiscais. Cruz, Michener e Andretti (2021) verificaram que falhas na transparência interna podem persistir diante da baixa frequência e da demora das sanções. Já Gonçalves *et al.* (2021) identificaram que modelos padronizados de relatórios e capacitação dos conselheiros aprimoraram a análise da prestação de contas. A efetividade do controle exige segregação de funções, fluxos informacionais definidos, monitoramento das inconsistências e demonstrativos compreensíveis aos responsáveis pela fiscalização institucional e social (Cruz, Michener e Andretti, 2021; Gonçalves *et al.*, 2021).

## **2.2 Integração entre contabilidade e fiscalização tributária na eficiência da arrecadação**

A integração entre contabilidade e fiscalização tributária ocorre quando registros econômico-financeiros são utilizados para identificar fatos geradores, mensurar bases de cálculo e verificar obrigações principais e acessórias. Informações sobre receitas, estoques, ativos, serviços e operações patrimoniais permitem confrontar valores declarados com documentos fiscais e movimentações efetivamente registradas. Esse procedimento depende de dados íntegros, classificados segundo critérios uniformes e vinculados ao contribuinte correto. Divergências entre escrituração contábil e declaração tributária constituem indicadores de risco para seleção e direcionamento das auditorias fiscais (Brasil, 1966).

O Código Tributário Nacional (CTN) autoriza a autoridade fiscal a examinar mercadorias, livros, arquivos e documentos comerciais ou fiscais, conforme os arts. 194 a 200. O art. 199 permite assistência mútua e permuta de informações entre as Fazendas Públicas, enquanto o art. 198 preserva o sigilo das informações obtidas em razão do ofício. Desse modo, o compartilhamento fiscal deve combinar interoperabilidade, competência legal, controle de acesso e rastreabilidade das consultas, evitando tanto a fragmentação administrativa quanto a utilização indevida dos dados do contribuinte (Brasil, 1966).

A integração tecnológica permite automatizar cruzamentos entre cadastros tributários, documentos fiscais eletrônicos, registros imobiliários, declarações e sistemas de arrecadação. A

Lei nº 14.129/2021 orienta a interoperabilidade de dados e a prestação digital dos serviços públicos, reduzindo solicitações repetidas ao contribuinte. Na fiscalização, esses mecanismos favorecem a identificação de omissões, inconsistências cadastrais e diferenças entre faturamento declarado e operações documentadas. Contudo, automatização sem governança de dados pode replicar erros em escala, razão pela qual validação, padronização semântica e atualização cadastral devem anteceder as análises fiscais (Brasil, 2021).

Na administração municipal, a capacidade arrecadatória expressa a aptidão institucional para constituir, cobrar e controlar créditos tributários. Cabello *et al.* (2026) examinaram práticas administrativas e tecnológicas relacionadas ao Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza e ao Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis. Os resultados indicaram que diferentes combinações de infraestrutura de dados, instrumentos regulatórios e inovação podem elevar a eficiência, conforme as condições locais. Assim, tecnologia isolada não substitui cadastro atualizado, procedimentos de cobrança e qualificação técnica (Cabello *et al.*, 2026).

A eficiência arrecadatória também depende da conversão das receitas previstas em ingressos efetivos, acompanhados por registros que permitam avaliar inadimplência, recuperação de créditos e autonomia financeira. Dahis *et al.* (2026) desenvolveram uma base desagregada sobre execução orçamentária de aproximadamente metade dos municípios brasileiros, cobrindo o período de 2003 a 2021. Embora a pesquisa examine principalmente despesas e contratações, suas evidências demonstram a relevância de dados granulares para avaliar capacidade fiscal, liquidez e desempenho administrativo, superando limitações das informações agregadas utilizadas na gestão local (Dahis *et al.*, 2026).

A Emenda Constitucional nº 132/2023 alterou a tributação do consumo e instituiu as bases do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS). A Lei Complementar nº 214/2025 regulamentou apuração, créditos e obrigações vinculadas a esses tributos, ampliando a necessidade de integração entre documentos fiscais e escrituração. Posteriormente, a Lei Complementar nº 227/2026 disciplinou o Comitê Gestor do IBS, a fiscalização coordenada, o compartilhamento de informações e o processo administrativo, favorecendo uniformidade operacional e redução de conflitos interpretativos (Brasil, 2023, 2025, 2026).

### **2.3 Responsabilidade fiscal e segurança jurídica no fortalecimento da governança pública**

A responsabilidade fiscal corresponde à condução planejada das receitas, despesas, obrigações e riscos capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas. A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) exige compatibilidade entre planejamento, execução orçamentária e disponibilidade financeira, além de medidas preventivas diante de desvios que possam comprometer metas previamente estabelecidas. Esse regime não se limita à contenção de gastos, pois também disciplina renúncia de receita, geração de despesas continuadas e assunção de compromissos. A gestão responsável pressupõe decisões fundamentadas em estimativas verificáveis e registros contábeis consistentes (Brasil, 2000).

Os limites fiscais transformam informações contábeis em parâmetros de controle da administração. Despesas com pessoal, dívida consolidada, operações de crédito, garantias e restos a pagar devem ser mensurados segundo critérios legais e confrontados com a Receita Corrente Líquida. O Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal evidenciam o comportamento desses indicadores ao longo do exercício. Quando há aproximação dos limites, a LRF determina alertas, restrições e providências corretivas, reduzindo a discricionariedade financeira do gestor e preservando a solvência institucional (Brasil, 2000).

A confiabilidade dos demonstrativos encaminhados aos Tribunais de Contas depende da correta classificação das receitas e despesas, da documentação de suporte e da preservação da trilha de auditoria. A Constituição de 1988 determina que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial examine legalidade, legitimidade e economicidade. Informações incompletas ou classificadas de maneira oportunista prejudicam a apuração dos limites e podem ocultar obrigações. Por essa razão, o controle deve avaliar não somente saldos finais, mas também critérios de reconhecimento, ajustes, exclusões e conciliações utilizados (Brasil, 1988, 2000).

A manipulação contábil ocorre quando escolhas de mensuração, classificação ou evidenciação são utilizadas para produzir indicadores formalmente compatíveis com a legislação, embora não representem adequadamente a situação fiscal. Schettini e Terra (2020) identificaram descontinuidade relevante nas declarações de despesas com pessoal de municípios brasileiros próximas ao limite associado às sanções mais severas. A comparação com uma base menos suscetível à interferência indicou uso de deduções para reduzir artificialmente a despesa

declarada. Esse comportamento compromete comparabilidade, representação fidedigna e eficácia da fiscalização (Schettini e Terra, 2020).

Os resultados primário e nominal são métricas utilizadas para avaliar a capacidade de financiar despesas não financeiras e a variação do endividamento público. Zuccolotto *et al.* (2022) constataram relação positiva entre resultados fiscais e investimentos nos estados brasileiros, mas também identificaram interferência dos ciclos eleitorais, com elevação dos investimentos em períodos pré-eleitorais. A subordinação do planejamento de médio prazo às metas fiscais anuais pode favorecer decisões conjunturais e reduzir a continuidade dos investimentos. A análise contábil precisa considerar, portanto, sustentabilidade fiscal, composição das despesas e temporalidade das escolhas governamentais (Zuccolotto *et al.*, 2022).

A segurança jurídica requer que decisões fiscais e atos de controle sejam orientados por legalidade, motivação, coerência interpretativa e respeito às garantias constitucionais. A Constituição protege o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada, além de assegurar contraditório e defesa nos processos administrativos. No campo tributário, legalidade, anterioridade e irretroatividade limitam alterações imprevisíveis na exigência dos tributos. Aplicados à governança pública, esses parâmetros reduzem decisões contraditórias, estabilizam expectativas e permitem que gestores e contribuintes conheçam antecipadamente critérios de fiscalização e consequências do descumprimento normativo (Brasil, 1988).

### **3 METODOLOGIA**

A pesquisa foi desenvolvida como revisão narrativa de literatura, com abordagem qualitativa e finalidade descritivo-analítica. Esse delineamento foi adotado para examinar a integração entre contabilidade e fiscalização tributária e suas relações com transparência, controle, eficiência arrecadatória, responsabilidade fiscal, segurança jurídica e governança pública. A revisão não se limitou à descrição das publicações selecionadas, pois buscou confrontar conceitos, métodos e resultados empíricos, considerando as particularidades da administração pública brasileira. O corpus foi composto por dez artigos científicos e dez normas jurídicas, analisados como conjuntos documentais distintos e complementares.

O levantamento bibliográfico foi realizado nas bases Scientific Electronic Library Online (SciELO), Scientific Periodicals Electronic Library (SPELL), Directory of Open Access Journals

(DOAJ) e Redalyc, além do Portal de Periódicos da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES). Também foram consultadas as plataformas editoriais da Fundação Getúlio Vargas, Universidade de São Paulo, Universidade Federal de Santa Catarina, Emerald Publishing, Taylor & Francis e Oxford Academic. Os documentos normativos foram obtidos exclusivamente no Portal da Legislação da Presidência da República, utilizando-se as versões compiladas e vigentes na data da consulta.

As buscas foram conduzidas por meio dos descritores “contabilidade pública”, “contabilidade aplicada ao setor público”, “fiscalização tributária”, “administração tributária municipal”, “transparência fiscal”, “controle interno”, “governança pública”, “responsabilidade fiscal”, “capacidade arrecadatória”, “sistemas de informação financeira” e “segurança jurídica”. Para ampliar a recuperação de publicações internacionais sobre o Brasil, também foram empregados os termos *public sector accounting*, *tax administration*, *fiscal transparency*, *internal control*, *fiscal capacity* e *public governance*. Os descritores foram combinados com os operadores booleanos AND e OR, conforme os mecanismos de busca disponibilizados em cada base.

Foram incluídos artigos originais publicados entre 2020 e 2026, em português ou inglês, submetidos à avaliação por pares e relacionados diretamente aos objetivos e aos três eixos teóricos da pesquisa. Priorizou-se a produção empírica sobre a administração pública brasileira, especialmente estudos referentes a municípios, estados, sistemas contábeis, portais de transparência, capacidade fiscal e controle da gestão. Foram exigidas identificação de autoria, periódico, ano, método e resultados pertinentes ao problema investigado. Para a legislação, não foi aplicado recorte temporal inicial, visto que normas anteriores a 2020 permaneceram necessárias à compreensão da estrutura contábil, financeira e tributária vigente.

Foram excluídos artigos de revisão, dissertações, teses, monografias, capítulos de livros, editoriais, resumos, trabalhos publicados em anais e materiais apresentados em eventos científicos. Também foram retiradas publicações duplicadas, estudos sem acesso às informações metodológicas, textos anteriores a 2020 e produções que tratavam isoladamente de contabilidade empresarial ou tributação privada, sem relação com a gestão governamental. Versões preliminares e documentos de trabalho foram desconsiderados quando o conteúdo correspondente havia sido publicado posteriormente em periódico científico. Normas revogadas ou sem pertinência direta com os objetivos também não integraram o conjunto documental.

A coleta foi iniciada pela leitura dos títulos, resumos e palavras-chave, seguida da análise integral dos textos considerados elegíveis. Posteriormente, os artigos foram agrupados em três categorias: contabilidade, transparência e controle; integração contábil-fiscal e arrecadação; responsabilidade fiscal e segurança jurídica. As normas foram examinadas conforme seu conteúdo e sua vinculação com essas categorias. Por fim, realizou-se uma análise temática e interpretativa, mediante comparação dos achados, identificação de convergências, limitações institucionais e implicações para a governança pública.

## **4 RESULTADOS E DISCUSSÃO**

A função informacional da contabilidade pública ultrapassa o registro formal da execução orçamentária, pois fornece elementos para avaliar posição patrimonial, disponibilidade financeira, obrigações assumidas e resultados fiscais. A Lei nº 4.320/1964 estruturou a evidenciação das receitas, despesas e variações patrimoniais, estabelecendo suporte normativo para balanços e controles governamentais. Contudo, o valor decisório dessas informações depende da representação fidedigna dos eventos e da manutenção de critérios consistentes de reconhecimento e classificação. Essa perspectiva aproxima contabilidade, controle e governança, visto que decisões administrativas fundamentadas em dados incompletos podem gerar avaliações equivocadas sobre equilíbrio fiscal e capacidade financeira (Brasil, 1964).

Azevedo *et al.* (2020a) identificaram que prorrogações de prazos regulatórios reduziram a disposição dos municípios para implementar reformas contábeis, especialmente quando os procedimentos dependiam de fornecedores de programas. Em estudo complementar, Azevedo *et al.* (2020b) observaram que a substituição dos sistemas financeiros poderia interromper políticas contábeis anteriormente adotadas. Os resultados convergem ao evidenciarem que a padronização normativa não garante continuidade operacional. Enquanto o primeiro estudo enfatizou os efeitos dos prazos e da dependência tecnológica, o segundo examinou a retenção das práticas após mudanças nos sistemas. O Decreto nº 10.540/2020 procurou enfrentar essas fragilidades mediante requisitos de unicidade, integridade e rastreabilidade (Azevedo *et al.*, 2020a, 2020b; Brasil, 2020).

A transparência fiscal apresentou limitações semelhantes. Araújo *et al.* (2020) verificaram, em 66 municípios tocantinenses, que o atendimento à Lei de Acesso à Informação

foi superior ao cumprimento das exigências fiscais, embora permanecessem problemas de acessibilidade e usabilidade. Dias *et al.* (2020), por sua vez, constataram que a atualização dos portais dependia da integração com os sistemas financeiros e do registro concomitante das transações. Os estudos concordaram que publicação não equivale necessariamente a transparência material. A diferença residiu no enfoque: Araújo *et al.* (2020) avaliaram conteúdo e acesso, enquanto Dias *et al.* (2020) examinaram processos tecnológicos e terceirização (Araújo *et al.*, 2020; Dias *et al.*, 2020; Brasil, 2011).

Na prestação de contas, Cruz, Michener e Andretti (2021) demonstraram que municípios beneficiados por maior volume de transferências voluntárias apresentavam probabilidade superior de cumprir requisitos de transparência interna. Entretanto, as punições pelo descumprimento foram pouco frequentes e demoraram, em média, dez anos. Gonçalves *et al.* (2021) abordaram dimensão distinta ao analisarem a atuação de um conselho municipal de saúde, no qual relatórios padronizados e capacitação favoreceram avaliações mais qualificadas. Enquanto o primeiro estudo revelou baixa capacidade coercitiva dos controles institucionais, o segundo indicou que o controle social pode ser aprimorado mediante inteligibilidade contábil e formação dos usuários (Cruz, Michener e Andretti, 2021; Gonçalves *et al.*, 2021).

No campo tributário, os registros contábeis permitem confrontar faturamento, ativos, serviços prestados e operações patrimoniais com declarações e documentos fiscais. O Código Tributário Nacional autorizou o exame de livros e arquivos, regulamentou a permuta de informações entre Fazendas Públicas e preservou o sigilo fiscal. A Lei nº 14.129/2021 acrescentou diretrizes de interoperabilidade e governo digital, ampliando as condições técnicas para cruzamentos automatizados. Cabello *et al.* (2026) evidenciaram, contudo, que a eficiência arrecadatória municipal não decorreu de um instrumento isolado. Diferentes combinações de práticas administrativas, tecnológicas e regulatórias produziram resultados conforme a estrutura institucional e a qualidade das bases cadastrais (Brasil, 1966, 2021; Cabello *et al.*, 2026).

A análise de Cabello *et al.* (2026) concentrou-se na administração do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza e do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis, relacionando inovação e eficiência municipal. Dahis *et al.* (2026) adotaram perspectiva mais abrangente ao estruturarem dados desagregados de execução orçamentária e contratações de aproximadamente metade dos municípios brasileiros entre 2003 e 2021. Os trabalhos convergiram quanto à necessidade de dados granulares, mas

diferiram no objeto. Cabello *et al.* examinaram arrecadação e configuração administrativa; Dahis *et al.* analisaram execução, fornecedores, prazos de pagamento e incentivos políticos (Cabello *et al.*, 2026; Dahis *et al.*, 2026).

A reforma da tributação sobre o consumo ampliou a exigência de coordenação entre contabilidade, escrituração fiscal e administrações tributárias. A Emenda Constitucional nº 132/2023 instituiu as bases do Imposto sobre Bens e Serviços e da Contribuição sobre Bens e Serviços, substituindo estruturas fragmentadas por um modelo de incidência compartilhada. A Lei Complementar nº 214/2025 disciplinou apuração, creditamento e obrigações tributárias, enquanto a Lei Complementar nº 227/2026 estruturou o Comitê Gestor, a fiscalização coordenada e o compartilhamento de informações. Diferentemente do arranjo anterior, a nova configuração exige uniformidade interpretativa, integração de documentos eletrônicos e compatibilidade entre registros contábeis e bases utilizadas para apuração dos tributos (Brasil, 2023, 2025, 2026).

A integração informacional, entretanto, não assegura confiabilidade quando os agentes dispõem de incentivos para alterar classificações ou excluir valores dos demonstrativos. Schettini e Terra (2020) identificaram concentração anormal de municípios abaixo do limite de despesas com pessoal associado às sanções mais severas. A comparação com fonte menos suscetível à manipulação indicou possível superavaliação das deduções utilizadas no cálculo. Essa constatação relativiza a expectativa de que limites quantitativos, por si mesmos, produzam disciplina. A Constituição de 1988 e a Lei de Responsabilidade Fiscal determinam fiscalização e transparência, mas sua efetividade depende da qualidade das evidências contábeis submetidas aos órgãos de controle (Brasil, 1988, 2000; Schettini e Terra, 2020).

Zuccolotto *et al.* (2022) acrescentaram outra tensão ao identificarem relação positiva entre resultados primário e nominal e investimentos estaduais, acompanhada de interferência dos ciclos eleitorais. O achado sugere que o desempenho fiscal pode ampliar a capacidade de investimento, mas sua utilização permanece sujeita a escolhas políticas de curto prazo. Schettini e Terra (2020) enfatizaram ajustes informacionais destinados a evitar sanções; Zuccolotto *et al.* (2022) destacaram a influência eleitoral sobre a alocação. Em conjunto, os trabalhos revelaram que indicadores contábeis não devem ser interpretados isoladamente, pois classificações, temporalidade das decisões e incentivos institucionais condicionam seu significado econômico (Schettini e Terra, 2020; Zuccolotto *et al.*, 2022).

A comparação das evidências revelou concordância quanto à dependência entre qualidade contábil, integração tecnológica e capacidade de controle, mas afastou interpretações deterministas. Sistemas unificados podem melhorar rastreabilidade, embora não eliminem registros inadequados; portais podem aumentar publicidade, sem assegurar compreensão; limites fiscais podem disciplinar despesas, mas também estimular manipulações; e digitalização tributária pode elevar eficiência, desde que sustentada por cadastros consistentes e governança de dados. A segurança jurídica completa essa estrutura ao exigir legalidade, previsibilidade e uniformidade na fiscalização. Desse modo, o fortalecimento da governança depende da coerência entre normas, sistemas, registros, agentes fiscalizadores e usuários das informações públicas (Brasil, 1988, 2000, 2020; Cruz, Michener e Andretti, 2021; Cabello *et al.*, 2026).

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

A análise permitiu compreender que a integração entre contabilidade pública e fiscalização tributária fortalece a governança quando os registros apresentam consistência, tempestividade e rastreabilidade. Sistemas interoperáveis ampliam a capacidade de cruzamento das informações, favorecem a identificação de inconformidades e qualificam a arrecadação. Contudo, a tecnologia não corrige deficiências cadastrais, classificações inadequadas ou controles internos insuficientes. A transparência também depende da compreensibilidade dos demonstrativos e da capacidade dos usuários de examiná-los. Os limites fiscais contribuem para a disciplina financeira, embora possam estimular ajustes oportunistas quando a fiscalização se restringe ao cumprimento formal de indicadores.

Entre as limitações, destacaram-se o caráter narrativo da revisão, o número reduzido de artigos e a concentração de evidências em administrações municipais. A heterogeneidade dos métodos e das unidades analisadas dificultou comparações diretas. Além disso, as alterações introduzidas pela reforma tributária ainda não produziram séries históricas suficientes para avaliação de seus efeitos. Estudos futuros poderão empregar análises longitudinais, estudos de caso e modelos econométricos para mensurar impactos da integração sobre arrecadação, conformidade e qualidade contábil. Recomenda-se examinar a implantação do Imposto sobre Bens e Serviços, a atuação de seu Comitê Gestor e a interoperabilidade entre sistemas

federativos. Também são pertinentes investigações sobre manipulação de indicadores, maturidade dos controles internos e custos de adaptação tecnológica.

## REFERÊNCIAS

ARAÚJO, X. M. B.; CARVALHO, J. R. M. de; KRONBAUER, C. A.; CIRNE, G. M. P. Quem está ficando para trás? Uma análise da transparência pública dos portais eletrônicos de municípios tocaninenses. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 17, n. 44, p. 123-141, 2020. Disponível em: <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2020v17n44p123>. Acesso em: 14 ago. 2026.

AZEVEDO, R. R. de; AQUINO, A. C. B. de; NEVES, F. R.; SILVA, C. M. da. Deadlines and software: disentangling local government accounting reforms in Brazil. **Public Money & Management**, v. 40, n. 7, p. 509-518, 2020. Disponível em: <https://doi.org/10.1080/09540962.2020.1766203>. Acesso em: 14 ago. 2026.

AZEVEDO, R. R. de; LINO, A. F.; AQUINO, A. C. B. de; MACHADO-MARTINS, T. C. P. Financial Management Information Systems and accounting policies retention in Brazil. **International Journal of Public Sector Management**, v. 33, n. 2/3, p. 207-227, 2020. Disponível em: <https://doi.org/10.1108/IJPSM-01-2019-0027>. Acesso em: 14 ago. 2026.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm). Acesso em: 14 ago. 2026.

BRASIL. **Decreto nº 10.540, de 5 de novembro de 2020**. Dispõe sobre o padrão mínimo de qualidade do Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle. Brasília, DF: Presidência da República, 2020. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2019-2022/2020/decreto/d10540.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/decreto/d10540.htm). Acesso em: 14 ago. 2026.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023**. Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República, 2023. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm). Acesso em: 14 ago. 2026.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2000. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm). Acesso em: 14 ago. 2026.

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, além de alterar a legislação tributária. Brasília, DF: Presidência da República, 2025. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp214.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm). Acesso em: 14 ago. 2026.

BRASIL. **Lei Complementar nº 227, de 13 de janeiro de 2026**. Institui o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços, dispõe sobre o processo administrativo tributário e sobre a distribuição da arrecadação do imposto aos entes federativos. Brasília, DF: Presidência da República, 2026. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp227.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp227.htm). Acesso em: 14 ago. 2026.

BRASIL. **Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011**. Regula o acesso a informações previsto na Constituição Federal e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2011. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm). Acesso em: 14 ago. 2026.

BRASIL. **Lei nº 14.129, de 29 de março de 2021**. Dispõe sobre princípios, regras e instrumentos para o governo digital e para o aumento da eficiência pública. Brasília, DF: Presidência da República, 2021. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato20192022/2021/lei/l14129.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato20192022/2021/lei/l14129.htm). Acesso em: 14 ago. 2026.

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos estados, dos municípios e do Distrito Federal. Brasília, DF: Presidência da República, 1964. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4320.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm). Acesso em: 14 ago. 2026.

BRASIL. **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, aos estados e aos municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172compilado.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm). Acesso em: 14 ago. 2026.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Carga Tributária do Governo Geral 2024**. Brasília, DF: Secretaria do Tesouro Nacional, 2025. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/carga-tributaria-do-governo-geral/2024/114>. Acesso em: 11 jul. 2026.

CABELLO, O. G.; MORAES, G. H. S. M. de; AZEVEDO, R. R. de; CASQUEL JUNIOR, J. M. Inovação e eficiência na administração tributária local: evidências do Brasil. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 60, e2025-0007, 2026. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/0034-761220260007x>. Acesso em: 14 ago. 2026.

CRUZ, T.; MICHENER, G.; ANDRETTI, B. Transparência interna: cumprimento e punição no processo orçamentário municipal brasileiro. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 55, n. 2, p. 357-377, 2021. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/0034-761220190362>. Acesso em: 14 ago. 2026.

DAHIS, R.; RICCA, B.; SCOT, T.; SALES, N.; NASCIMENTO, L. Fiscal Capacity and Execution at the Local Level: New Evidence from Brazil. **The World Bank Economic Review**, lhag006, 2026. Disponível em: <https://doi.org/10.1093/wber/lhag006>. Acesso em: 14 ago. 2026.

DIAS, L. N. da S.; AQUINO, A. C. B. de; SILVA, P. B. da; ALBUQUERQUE, F. dos S. Terceirização de portais de transparência fiscal em prefeituras municipais. **Revista de Contabilidade e Organizações**, Ribeirão Preto, v. 14, e164383, 2020. Disponível em: <https://doi.org/10.11606/issn.1982-6486.rco.2020.164383>. Acesso em: 14 ago. 2026.

GONÇALVES, A. de O.; BILHIM, J. de A. F.; REZENDE, R. B. de; GONÇALVES, R. de S. Prestação de contas e controle social: como o processo funciona. **Revista de Contabilidade e Organizações**, Ribeirão Preto, v. 15, e166382, 2021. Disponível em: <https://doi.org/10.11606/issn.1982-6486.rco.2021.166382>. Acesso em: 14 ago. 2026.

ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO (OCDE). **Tax Administration 2024: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies**. Paris: OECD Publishing, 2024. 227 p. Disponível em: <https://doi.org/10.1787/2d5fba9c-en>. Acesso em: 19 jan. 2026.

ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO (OCDE); COMISSÃO ECONÔMICA PARA A AMÉRICA LATINA E O CARIBE; CENTRO INTERAMERICANO DE ADMINISTRAÇÕES TRIBUTÁRIAS; BANCO INTERAMERICANO DE DESENVOLVIMENTO. **Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe 2025**. Paris: OECD Publishing, 2025. 219 p. Disponível em: <https://doi.org/10.1787/f0bee3b4-es>. Acesso em: 27 abr. 2026.

SCHETTINI, B. P.; TERRA, R. Limits on government spending: evidence of manipulation from Brazilian municipalities. **Applied Economics Letters**, v. 27, n. 14, p. 1200-1205, 2020. Disponível em: <https://doi.org/10.1080/13504851.2019.1676375>. Acesso em: 14 ago. 2026.

ZUCCOLOTTO, R.; JOHANSON, J. N. C.; LOUZADA, L. C.; SUZART, J. A primazia da gestão fiscal sobre o planejamento nos estados brasileiros. **Revista de Contabilidade e Organizações**, Ribeirão Preto, v. 16, e186475, 2022. Disponível em: <https://doi.org/10.11606/issn.1982-6486.rco.2022.186475>. Acesso em: 14 ago. 2026.