

**EVASÃO FISCAL E AUSÊNCIA  
DE RISCO NO BRASIL**

**Mauro Sérgio Bogéa Soares**

**PROYECTO REGIONAL DE POLITICA FISCAL  
CEPAL - PNUD**



**NACIONES UNIDAS**

**COMISION ECONOMICA PARA AMERICA LATINA Y EL CARIBE**

**Santiago de Chile, 1993**

LC/L.791  
Noviembre de 1993

O trabalho aqui apresentado foi elaborado pelo senhor Mauro Sérgio Bogéa Soares, Coordenador Geral de Estudos Econômico-Tributários do Secretaria da Receita Federal do Brasil, no marco do Projeto Regional de Política Fiscal CEPAL/PNUD.

Este trabalho não foi submetido a revisão editorial e as opiniões nele vertidas são da exclusiva responsabilidade do autor, podendo não coincidir com as da Organização.

## INDICE

|  | <i>Pág.</i> |
|--|-------------|
| PREFÁCIO .....   | 5           |
| I. INTRODUÇÃO .....  | 7           |
| II. CONCENTRAÇÃO DA ARRECADAÇÃO ADMINISTRADA PELA RECEITA FEDERAL E INADIMPLEMENTO DOS GRANDES CONTRIBUINTES ..... | 9           |
| 1. Níveis de Concentração .....  | 9           |
| 2. Inadimplemento dos Grandes Contribuintes .....  | 10          |
| III. DETERIORAÇÃO DA BASE TRIBUTÁVEL DA ECONOMIA: O CASO DO IRPJ .....   | 11          |
| IV. O CONTENCIOSO FISCAL E SEUS EFEITOS SOBRE A ARRECADAÇÃO .....  | 15          |
| V. AVALIAÇÃO FINANCEIRA DO CUSTO DA INADIMPLÊNCIA FISCAL .....   | 17          |
| VI. CONCLUSÕES .....   | 19          |
| BIBLIOGRAFIA .....   | 21          |
| ANEXO: TABELAS E GRÁFICOS .....  | 23          |

## **PREFÁCIO**

A Serie Política Fiscal tem o propósito de divulgar os resultados de trabalhos realizados no âmbito do Projeto Regional de Política Fiscal CEPAL-PNUD e do Projeto Regional sob Descentralização Fiscal CEPAL-GTZ. Ambos Projetos operam de maneira coordenada, com objetivos e atividades que cobrem uma vasta gama de temas relativos às finanças públicas e à política fiscal dos países da América Latina e do Caribe.

O trabalho aqui apresentado se inscreve no campo das atividades desenvolvidas pelo Projeto Regional de Política Fiscal CEPAL/PNUD. Trata-se de uma contribuição ao V Seminário Regional de Política Fiscal, efetuado na sede da CEPAL, em Santiago do Chile, entre os dias 25 e 28 de Janeiro de 1993. Este tipo de Seminário faz parte do plano de trabalho do referido Projeto e sua realização está programada para a última semana de Janeiro de cada ano. O tema central do V Seminário Regional foi a evasão fiscal, vista desde a perspectiva das economias da região e com um enfoque que procurou integrar seus principais componentes, isto é, a evasão tributária, a evasão alfandegária e a evasão nas contribuições a previdência social.

O trabalho, apresentado pelo Sr. Mauro Boga, focaliza a questão dos incentivos à evasão fiscal derivados de um risco cada vez menor de sanções para o contribuinte, no caso do Brasil. O autor analisa os condicionantes básicos da referida redução de risco, tais como a deterioração legal da base tributável da economia, o crescente processo de questionamento das obrigações tributárias por parte dos sujeitos passivos e, sobretudo, o custo financeiro decrescente da inadimplência para com a fazenda pública. Finalmente, se mostra como este fenômeno é acentuado pela forte concentração da arrecadação de alguns tributos num número relativamente reduzido de grandes contribuintes.

É de se esperar que a presente publicação contribua para uma ampla divulgação destes temas, tanto entre as autoridades responsáveis pela formulação, desenho e implementação da política fiscal, como também entre pesquisadores, docentes e especialistas em finanças públicas dos setores público e privado.

## I. INTRODUÇÃO

A prática da evasão fiscal envolve administração de risco por parte do contribuinte sujeito à obrigação tributária. Tal risco é função da subjetiva percepção do mesmo em ser sancionado pela prática evasora, assim como pelo nível do ônus passível de ser imposto pelo fisco "vis-a-vis" o benefício decorrente do não cumprimento da norma tributária.

O custo de oportunidade do dinheiro no mercado e o grau de mobilidade do capital empreendido no negócio, intra e inter setores da economia, são variáveis igualmente decisivas na avaliação pela conveniência ou não de evadir tributos. Da mesma forma, é importante a capacidade de que dispõe o contribuinte de repassar para terceiro o ônus tributário.

A realidade da economia brasileira, que impõe uma política monetária extremamente restritiva, aliada a um inadequado conjunto de normas sancionadoras do descumprimento tributário e, finalmente, um persistente, lento e disseminado contencioso judicial entre contribuintes e a administração fiscal, apresentam-se como fatores definitivos na redução a zero dos níveis de risco da evasão fiscal no Brasil.

Este trabalho objetiva efetuar uma digressão sobre algumas características que cercam o fenômeno da evasão fiscal no Brasil e os condicionantes fundamentais que tem reduzido seu risco, quais sejam: deterioração legal da base tributável da economia; crescente processo de questionamento das obrigações tributárias por parte dos sujeitos passivos; e, sobretudo, o custo financeiro decrescente da inadimplência para com a fazenda pública. Essas características foram examinadas ao longo de 1992 pela equipe de técnicos da Coordenação-Geral de Estudos Econômico-Tributários da Receita Federal, o que deu origem a uma série de notas técnicas submetidas a debate no âmbito da administração tributária.

Da análise empreendida conclui-se que, na economia brasileira, o contribuinte racional tem disponíveis todas as pré-condições necessárias à tomada da decisão de operar com recursos do Tesouro Nacional. A nível legislativo tem logrado benefícios e privilégios que o eximem da obrigação tributária. O judiciário tem se apresentado como receptivo de forma liminar às ações contestatórias interpostas sem, no entanto, demonstrar capacidade de, com decisões ágeis, assegurar o fim dos contenciosos. Por fim, o conjunto de encargos pecuniários que recaem sobre os inadimplentes assegura de per se a vantagem financeira de não cumprir com as obrigações tributárias.

O nível dos questionamentos judiciais e o processo permanente de reformas da legislação tributária demonstram que, no Brasil, está em curso um vigoroso conflito distributivo entre segmentos da sociedade que, de todas as formas, procuram eximir-se da obrigação de financiar o Estado Nacional.

Observa-se que as seguidas tentativas de reformulação do sistema tributário nacional, muito antes de cointribuírem para a solução adequada desse conflito, tem servido para uma melhor articulação dos contribuintes bem organizados no sentido de imporem a outros perdas definitivas.

No Brasil essa realidade tem se apresentado como particularmente grave em razão do elevado grau de concentração da arrecadação federal nos grandes contribuintes, que dispõem de melhores condições de assessoria para se contraporem às obrigações fiscais.

Para a consecução deste trabalho foram imprescindíveis os exercícios de simulação efetuados pelo Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional Victor Lampert e utilizados na parte V, assim como a colaboração da Auditora-Fiscal do Tesouro Nacional Anelise Daudt Prieto na discussão do manuscrito.

As opiniões, conclusões, erros e omissões são de inteira responsabilidade do autor.

## **II. CONCENTRAÇÃO DA ARRECADAÇÃO ADMINISTRADA PELA RECEITA FEDERAL E INADIMPLEMENTO DOS GRANDES CONTRIBUINTES**

Os tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal (SRF) mais representativos são:

- Imposto de Renda, que incide sobre as pessoas físicas, jurídicas e sobre os ganhos de capital;
- Imposto sobre Operações Financeiras;
- Imposto sobre Produtos Industrializados;
- Imposto Territorial Rural;
- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido das empresas;
- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social; e
- Contribuições para o Pis e o Pasep.

Além destes, é extremamente relevante, também, a nível da União, a arrecadação da Contribuição de Empregadores e Trabalhadores para a Seguridade Social. No âmbito Estadual, o Imposto sobre a Circulação de Bens e Serviços representa mais de 98% da arrecadação. Finalmente, a nível Municipal, o Imposto Predial e Territorial Urbano é o mais representativo.

Em 1991 e 1992 a receita administrada pela SRF representou 9.29% e 10.01% do Produto Interno Bruto (PIB) da economia, respectivamente. Para 1993, estima-se que essa receita administrada atinja 11.48% do PIB.

As entidades financeiras, o comércio atacadista e a indústria de material de transporte são os setores que mais arrecadam tributos e/ou contribuições administrados pela Receita Federal-como contribuintes diretos ou substitutos. Suas receitas representam, respectivamente, 16.7%, 10.6% e 5.7% do total.

### **1. Níveis de Concentração**

Observa-se, na administração tributária brasileira, elevado nível de concentração da arrecadação federal nos grandes contribuintes. Com efeito, a arrecadação dos cem maiores contribuintes pessoa jurídica representou 41% da receita administrada em 1990. Os quinhentos maiores, por seu turno, alcançaram montante superior a 58% da arrecadação.

Foram necessários somente os vinte mil maiores contribuintes para suplantar 90% da arrecadação global em 1990, conforme dados obtidos do sistema Angela - Análise Gerencial da Arrecadação

## 2. Inadimplemento dos Grandes Contribuintes

Aliado ao fato de os grandes contribuintes concentrarem a quase totalidade da arrecadação federal, pode-se constatar também um crescente movimento das grandes empresas no sentido de se eximirem das obrigações tributárias ou mesmo descumpri-las.

Acompanhamento permanente das grandes empresas e/ou grandes contribuintes iniciado pela Coordenação de Arrecadação da Receita Federal demonstra que nem sempre há correlação integral entre as duas características. Ao invés disso, o nível de correlação entre os atributos grande empresa/grande contribuinte tem decrescido.

Apuração procedida em 4 310 das maiores empresas do País, que possuem faturamento conjunto superior a US\$ 338 bilhões, demonstrou que:

- quanto ao Finsocial, para cada Cr\$ 1.00 recolhido Cr\$ 1.63 deixou de ser pago;
- no que se refere ao Pis, para cada Cr\$ 1.00 recolhido Cr\$ 0.30 deixou de sê-lo;
- para cada Cr\$ 1.00 recolhido de IRPJ outro cruzeiro deixou de ser pago; e
- para cada Cr\$ 1.00 recolhido de IPI Cr\$ 3.00 deixaram de entrar nos cofres do Tesouro.

Por outro lado, da relação das atividades mais tributadas detectou-se uma relação receita efetiva/receita esperada por vezes inferior a 50%, conforme pode ser observado no quadro abaixo.

### RELAÇÃO DAS ATIVIDADES MAIS TRIBUTADAS

| Atividades                  | <u>Receita Efetiva</u><br><u>Receita Esperada</u> |
|-----------------------------|---|
| Refrigerantes               | 0.39  |
| Perfumaria                  | 0.36  |
| Sabões e Velas              | 0.97  |
| Papel                       | 0.56  |
| Aços Planos                 | 0.42  |
| Produtos Metalúrgicos       | 0.54  |
| Artigos de Alumínio         | 0.37  |
| Auto Peças                  | 0.68  |
| Eletrodomésticos            | 0.17  |
| Automóveis                  | 0.90  |
| Relógios                    | 0.08  |
| Aguardente                  | 0.37  |
| Cerveja                     | 0.90  |
| Uísque                      | 0.09  |
| Cigarro                     | 0.48  |
| Móveis de Madeira           | 0.90  |
| Plástico para uso doméstico | 0.88  |

Fonte: "Radiografia de Evasão Fiscal de Grandes Contribuintes no Brasil" - COSAR/SRF.



### III. DETERIORAÇÃO DA BASE TRIBUTÁVEL DA ECONOMIA: O CASO DO IRPJ

A arrecadação do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas experimentou nos últimos anos um forte processo de degradação, atingindo nos anos de 1991 e 1992 um nível próximo a 50% do patamar alcançado em 1986. As previsões iniciais de arrecadação para 1993 confirmaram essa tendência declinante.

As causas básicas que contribuíram para deprimir a base tributável do IRPJ foram: inflação, estagnação econômica, artifícios de engenharia contábil e efeitos perversos da legislação.

**Evolução da Arrecadação do IRPJ e do IRPF**  
(US\$ bilhões)

|      | 1993 | 1992 | 1991 | 1990 | 1989 | 1988 | 1987 | 1986 | 1985 | 1984 |
|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| IRPJ | 3.9  | 4.4  | 3.8  | 5.2  | 3.2  | 6.2  | 7.1  | 8.4  | 6.2  | 7.4  |
| IRPF | 4.7  | 4.4  | 6.1  | 7.4  | 7.0  | 5.8  | 6.6  | 5.0  | 6.8  | 5.3  |

Fonte: COSAR / SRF

O exame da evolução da base tributável do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas permite a identificação da importância dos fatores de natureza legislativa na redução dos níveis de arrecadação.

Incentivos e renúncias fiscais de toda natureza, assim como normas diversas que regem a própria sistemática de apuração do lucro real, utilizado como base tributável do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, chegaram a deixar em segundo plano elementos tradicionais de evasão fiscal.

Trabalho de análise efetuado pela assessoria técnica da Receita Federal já demonstrou que, apesar do consistente crescimento do lucro operacional das empresas como percentual da receita líquida declarada, passando de 19.5% em 1986 para 31.3% em 1990, o lucro real apurado declinou, no mesmo período, de 15.1% para 2.2%. Ao mesmo tempo, o imposto devido das empresas tributadas com base no lucro real reduziu-se drasticamente, passando de 3.0% da receita líquida para 0.78%.

**Imposto de Renda Pessoa Jurídica Lucro Operacional,  
Lucro Real e Imposto Devido**  
(% da receita líquida)

|                   | 1988 | 1987 | 1988 | 1989 | 1990 |
|-------------------|------|------|------|------|------|
| Lucro Operacional | 19.5 | 19.4 | 18.7 | 36.6 | 31.3 |
| Lucro Real        | 15.1 | 4.9  | 8.1  | 4.6  | 2.2  |
| Imposto Devido    | 3.0  | 1.4  | 2.6  | 1.3  | 0.78 |

Fonte: "IRPJ-Roteiro Preliminar de Avaliação" - SRF/Assessoria

Em verdade, a sistemática adotada para tributação pelo IRPJ contribui para que as empresas, através de planejamento tributário fundamentado em mecanismos contábeis, possam reduzir a carga fiscal. Com efeito, enquanto a margem de lucro das empresas crescia o ônus tributário diminuía, como pode ser observado no quadro acima.

Com o objetivo de exemplificar os tipos de ocorrências que tem contribuído para esse processo de derrocada da base tributável do Imposto de Renda das empresas, podemos examinar a edição de recente ato legal, a lei 8200, de 28 de junho de 1991. Tal norma tributária, em seu artigo terceiro, contemplou uma correção monetária complementar, relativa ao período base de 1990, correspondente à diferença verificada no ano de 1990 entre a variação do "Índice de Preços ao Consumidor-IPC e a variação do BTN Fiscal, utilizado como indexador monetário dos balanços das empresas.

Segundo a lei 8200, o diferencial observado entre os dois índices poderia ser deduzido na determinação do lucro real das empresas que apresentassem saldo devedor de correção monetária, em quatro períodos bases, a partir de 1993, à razão de 25% ao ano.

Ora, ao possibilitar esse procedimento, a legislação tributária permitiu que um grupo de empresas aplicassem um corretor adicional sobre os saldos devedores de correção monetária apurados em 31 de dezembro de 1990 e, assim, reduzissem seus níveis de taxaço pelo IR.

A rigor, tal medida pretendia devolver a essas empresas o que teriam pago a mais de IR em razão de um índice de correção monetária mantido artificialmente baixo por medida de política econômica do governo federal. Contudo, observou-se que os efeitos reais da lei 8200 foram verdadeiramente devastadores sobre a arrecadação.

Estimou-se que as empresas com saldo devedor de correção monetária teriam a compensar, por quatro anos, e anualmente, 2.7 bilhões de dólares, cifra quase igual à arrecadação de IRPJ inicialmente prevista para 1993 (US\$ 3.9 bilhões).

A situação agravou-se na medida em que um número significativo de empresas, entre as quais vários grandes contribuintes, obtiveram, em liminares judiciais, autorização para fazer a compensação autorizada pela lei 8200 de uma única vez.

Ora, o que se constatou, na verdade, foi uma transferência extremamente significativa de carga tributária de um grupo de empresas para todo o conjunto de contribuintes, na medida em que o nível da carga tributária manteve-se estável pela adoção de outras medidas.

Ainda que, em termos de efeito perverso sobre a arrecadação, o caso da lei 8200 não tenha individualmente paralelo na história da administração tributária brasileira, pode ser tomado como fato exemplificador das razões pelas quais a base tributável do imposto de renda das empresas foi deprimida.

#### **IV. O CONTENCIOSO FISCAL E SEUS EFEITOS SOBRE A ARRECADAÇÃO**

A administração tributária brasileira tem experimentado, nos últimos anos, um crescimento bastante expressivo do número de ações contestatórias ao cumprimento de obrigações tributárias.

Na primeira instância administrativa responsável pelo julgamento de recursos interpostos por contribuintes, repousam aproximadamente 50 mil processos fiscais, equivalentes a 4.5 bilhões de dólares. Em segunda instância encontram-se 18 mil processos. A duração média de um processo fiscal a nível administrativo desde a autuação é de 1.8 a 3.2 anos.

A nível da justiça federal mais de 350 mil processos aguardam julgamento.

Os contribuintes têm questionado praticamente tudo, ainda que alguns poucos temas concentrem o maior número de ações no âmbito judicial.

Na área do Imposto de Renda questiona-se a aplicação da sistemática de correção monetária, a retenção do IR sobre o lucro líquido, a inclusão de numerário bloqueado pelo Plano Cruzado como receita tributável, a indexação pela Unidade Fiscal de Referência, etc.

Quanto aos outros tributos e contribuições, questiona-se a própria constitucionalidade da existência, como é o caso do PIS e da COFINS; o IOF sobre negociações com ouro; a indexação que corrige o pagamento dos tributos e contribuições; etc.

Escritórios de advocacia, de forma extremamente eficiente inundam a justiça com numerosos questionamentos e a concessão de liminares nas ações interpostas consubstanciaram uma verdadeira indústria de interrupção do dever de cumprir a obrigação tributária.

A imprensa, por seu turno, cobre com verdadeira euforia o que considera uma legítima guerra fiscal dos contribuintes com o Governo.

É importante notar que o que tem ocorrido não é uma avalanche de decisões judiciais contra o fisco. O que tem acontecido é um volume expressivo e crescente de ações que contestam o pagamento de tributos e não tem, em tempo hábil, as necessárias decisões judiciais.

Conforme dados do Sistema de Arrecadação da Receita Federal, em 30 de agosto de 1992, o saldo nas contas abertas por determinação judicial para que os contribuintes depositassem como garantia tributos e contribuições questionados, acusava um montante próximo a 10 bilhões de dólares. Observe-se que se trata de volume de recursos indisponíveis ao tesouro e ao contribuinte enquanto não há decisão judicial no processo fiscal. Ademais trata-se apenas de parcela dos tributos e contribuições suspensos por liminares judiciais, pois nem sempre a justiça entende necessário o depósito em garantia do tributo contestado.

Apenas no que se refere ao Finsocial, no período de janeiro de 1991 a outubro de 1992, em razão dos níveis e amplitude do contencioso, a diferença entre a arrecadação esperada e a arrecadação efetiva foi superior a 9 bilhões de dólares.

## V. AVALIAÇÃO FINANCEIRA DO CUSTO DA INADIMPLÊNCIA FISCAL

Os acréscimos legais incidentes sobre tributos e contribuições federais, para fatos geradores ocorridos a partir de 01 de janeiro de 1992, previstos pela legislação atual, constam do quadro a seguir.

### Acréscimos Legais Incidentes sobre Tributos e Contribuições Federais

| Conversão em UFIR | Multa de Mora | Juro de Mora | Multa de Ofício (*) | Multa de Ofício (**) |
|-------------------|---------------|--------------|---------------------|----------------------|
| Lei 8383/91       | 20%           | 1%           | 100%                | 50%                  |
|                   | 10%           |              | 300%                | 100%                 |
|                   |               |              |                     | 150%                 |

FONTE: Leis 8383/91; 8218/91; RIPI, art. 364.

(\*) Não se aplicam ao IPI. Serão majoradas para 150 e 450%, se o contribuinte não atender, no prazo marcado, a intimação para prestar esclarecimentos.

(\*\*) Multas básicas do IPI. Serão majoradas para 100, 150 e 450%, respectivamente, se o contribuinte não atender, no prazo marcado, a intimação para prestar esclarecimentos. A multa de 150% será majorada para 300% quando se tratar de infração qualificada.

Estão previstos distintos níveis de redução das multas em função da rapidez maior ou menor com que o contribuinte regularize sua obrigação tributária.

A redução será de 50% se o contribuinte efetuar o pagamento do débito no prazo legal de impugnação (30 dias). Será de 40%, se o contribuinte requerer o parcelamento do débito no prazo legal de impugnação.

Havendo impugnação tempestiva, se o contribuinte efetuar o pagamento do débito dentro dos trinta dias da ciência da decisão de primeira instância, será contemplado com redução de multa da ordem de 30%. Essa redução cai para 20%, se o contribuinte parcelar o débito no prazo de trinta dias a contar da ciência da decisão de primeira instância.

Em qualquer situação, se houver prorrogação de prazo, o direito à redução de penalidade é igualmente prorrogado.

Dada a sistemática legal de encargos, procedeu-se a uma série de simulações para aferir o comportamento do custo imposto à inadimplência ao longo do tempo.

Observou-se que, para qualquer nível de multa aplicada, o custo da inadimplência será decrescente, seja maior ou menor que o juro praticado pelo mercado. A situação está expressa nos gráficos A, B, C e D, que representam situações diversas de prazo e formas de pagamento para multas de 50, 60, 150 e 180%, respectivamente.

Quanto mais demorada a ação de regularização da obrigação tributária, menor o custo imposto pela inadimplência.

No caso examinado da aplicação de multa de ofício de 100%, com redução de 50%, por exemplo, o custo imposto ao contribuinte transgressor da norma tributária chega a ser negativo para todas as situações caso o lançamento de ofício e respectivo pagamento não se tenham dado antes do vigésimo quarto mês a partir do vencimento da obrigação tributária e o juro real de mercado seja igual ou superior a 2.5% a.m..

A política monetária extremamente restritiva praticada na economia brasileira vem, assim, apresentando-se como fator de estímulo a que os contribuintes operem com recursos do Tesouro e obtenham evidentes vantagens financeiras.

O exame da variação mensal dos indexadores dos títulos federais e dos tributos permitem confirmar que, com raras exceções, nos meses de agosto de 1988 a outubro de 1992, o indexador da dívida pública (aqui tomado como proxy da taxa de juros de mercado) situou-se sempre acima do indexador dos tributos e contribuições federais, acrescido dos juros (Gráfico E).

Fica demonstrada vantagem, do ponto de vista financeiro, em não honrar pontualmente com as obrigações tributárias. E no caso do cumprimento da obrigação, seja de forma espontânea ou não, o mais vantajoso é protelar ao máximo o desembolso do numerário.

## VI. CONCLUSÕES

A administração tributária brasileira tem experimentado na última década um processo de mudança de paradigma.

Até o final da década de 70, o Estado Nacional assegurou seu financiamento através de aportes de recursos externos e de aumento real de arrecadação, fruto por um lado do crescimento econômico e por outro da modernização do aparato arrecadador.

Quando esses dois fatores não foram suficientes para garantir os níveis necessários de receitas, providenciou-se, a partir de decisões de cunho estritamente econômico, alterações de natureza legislativa que ampliavam alíquotas, bases de incidências ou mesmo criavam novas bases.

A crise econômica dos anos oitenta pôs termo a esse modelo. Não sem antes ele ter sido levado a seus limites no campo legislativo. O tiro de misericórdia foi desferido por uma amplitude incomum de um contencioso judicial com decisões sempre tardias, o que por se só já se mostrava suficiente para comprometer a arrecadação e estimular a desobediência civil quanto ao cumprimento das obrigações tributárias.

Fêz-se mister um novo posicionamento da administração tributária no sentido primeiro de contribuir para a reformulação do sistema tributário, distorcido por um viés representado pelo acentuado ônus sobre parcela reduzida dos contribuintes, o que gerou uma excessiva cunha fiscal sobre a produção, os salários e os lucros. Em segundo lugar, no sentido de privilegiar sua atuação coercitiva sobre os descumpridores das normas tributárias.

A nível legislativo percebe-se um conflito distributivo entre segmentos sociais não predispostos ao financiamento do Estado, mas tampouco dispostos a rediscutir o papel desse mesmo Estado. É um conflito no qual, em certa medida, alguns segmentos têm logrado transferir o ônus do financiamento do Estado para outros, sem conseguir, contudo, impor perdas definitivas através de estabilidade das regras. Ou seja, nenhum segmento tem sido hegemônico.

No que se refere à ênfase do fisco em suas ações coercitivas observa-se restrito êxito na medida em que estão presentes uma série de eventos que reduzem a percepção de risco do cidadão pelo não cumprimento das obrigações tributárias.



O poder de cobrança do fisco tem sido limitado por sua incapacidade de executar os devedores. Mais que isso, contudo, os contribuintes têm tido relativo êxito em eximirem-se da obrigação tributária através de normas legais; têm conseguido em grande medida protelar com sucesso o cumprimento da exigência fiscal via contencioso judicial; auferem vantagens financeiras pelo descumprimento da obrigação tributária em razão de um inadequado corpo de normas sancionadoras da inadimplência fiscal.

A evasão tornou-se, no Brasil, ato amparado pelas leis, na medida em que deixa de haver risco no seu ato pela virtual impossibilidade de se impor ao contribuinte transgressor um ônus superior ao benefício financeiro adquirido pela sua prática.

Observa-se que:

- as tentativas de reformulação do sistema tributário nacional a nível legislativo, com o objetivo de torná-lo mais simples, justo e eficaz, têm sido verdadeiramente tomadas de assalto por grupos de contribuintes com grande influência e predispostos a eximirem-se de qualquer obrigação tributária;
- a nível judicial surgiu uma avassalador movimento de contestação em torno das obrigações tributárias, movimento que tem definitivamente comprometido a arrecadação federal pela incapacidade da justiça em apresentar decisões rápidas;
- financeiramente, em razão das regras vigentes, e de restrições de natureza constitucional que impedem sua mudança, passou a ser um grande negócio protelar o cumprimento das obrigações tributárias.

A melhor alternativa do contribuinte racional é não tomar qualquer iniciativa no sentido de cumprir espontaneamente sua obrigação tributária. Antes, é vantagem questioná-la. Se infrutífera for essa tentativa, melhor não cumprí-la. Aguardar a ação coercitiva do fisco passa a ser conveniente. Uma vez que esta ocorra, o melhor é parcelar o débito constituído. Isto feito, por sua vez, não honrar o parcelamento pode fechar com chave de ouro todo esse processo danoso ao erário público, pois a execução fiscal padece de problemas até maiores que aqueles tratados até agora.

Definitivamente, no Brasil a evasão fiscal oficializada passa a assumir proporções e características que fazem parecer utilizar-se de instrumentos da idade da pedra o sonegador que atua fraudando a contabilidade fiscal.

Atualmente, conforme pode ser observado na parte II deste trabalho, já existem indícios bastante expressivos de elevação dos níveis de descumprimento tributário por parte dos grandes contribuintes que, bem assessorados, optam por operar com recursos do Tesouro Nacional. Dado os níveis de concentração da arrecadação tributária no País, pode-se prever o resultado danoso desse movimento por parte desses contribuintes, que são também aqueles que têm a maior capacidade contributiva da economia.

## BIBLIOGRAFIA

BRASIL. MINISTÉRIO DA FAZENDA. Secretaria da Receita Federal. Coordenação de Arrecadação, "*Uma Radiografia da Evasão Fiscal dos Grandes Contribuintes no Brasil*", mimeo, 1992.

BRASIL. MINISTÉRIO DA FAZENDA. Secretaria da Receita Federal. Coordenação-Geral de Estudos Econômico-Tributários (COGET), "*Custo da Inadimplência e do Parcelamento com o Departamento da Receita Federal*", Nota COGET Nº 002/92, 1992.

Corazza, Elói & Simianer, Irineu, "*I.R.P.J.- Roteiro Preliminar para Avaliação*", mimeo, 1992.

BRASIL. PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL, "*Contencioso Fiscal*", mimeo, 1992.

**ANEXO: TABELAS E GRÁFICOS**

**Tabela 1  
PREVISÃO DE ARRECADAÇÃO DAS RECEITAS FEDERAIS, 1993  
RECEITA ADMINISTRADA PELA SRF**

| RECEITAS   | Valores em US\$ milhões |              |                |
|--|-------------------------|--------------|----------------|
|  | ARREC.<br>PREV.         | % PIB        | PART.<br>PERC. |
| Imposto sobre a Importação                         | 1.497                   | 0,38         | 3,34           |
| Imposto sobre a Importação-Petróleo                | 403                     | 0,10         | 0,90           |
| Imposto sobre a Importação-Demais                  | 1.095                   | 0,28         | 2,44           |
| Imposto sobre a Exportação                         | 1                       | 0,00         | 0,00           |
| Imposto sobre Produtos Industrializados            | 8.626                   | 2,21         | 19,25          |
| IPI-Fumo   | 1.716                   | 0,44         | 3,83           |
| IPI-Vinculado a Importação                         | 580                     | 0,15         | 1,29           |
| IPI-Automóveis                                     | 675                     | 0,17         | 1,51           |
| IPI-Bebidas  | 929                     | 0,24         | 2,07           |
| IPI-Outros   | 4.725                   | 1,21         | 10,55          |
| Imposto sobre a Renda                              | 18.384                  | 4,71         | 41,04          |
| I.R.P. Físicas                                     | 771                     | 0,20         | 1,72           |
| I.R.P. Jurídicas                                   | 5.738                   | 1,47         | 12,81          |
| I.R.R. Fonte                                       | 11.875                  | 3,04         | 26,51          |
| Rendimentos do Trabalho                            | 5.908                   | 1,51         | 13,19          |
| Rendimentos do Capital                             | 5.021                   | 1,29         | 11,21          |
| Remessas para o Exterior                           | 356                     | 0,09         | 0,79           |
| Outros Rendimentos                                 | 590                     | 0,15         | 1,32           |
| Imposto sobre Operações Financeiras                | 2.566                   | 0,66         | 5,73           |
| Imposto Territorial Rural                          | 503                     | 0,13         | 1,12           |
| Contribuição p/ Financiamento da Seguridade Social | 7.164                   | 1,84         | 16,00          |
| Contribuição para o PIS/PASEP                      | 3.870                   | 0,99         | 8,64           |
| Contribuição Social sobre o Lucro Líquido          | 1.902                   | 0,49         | 4,25           |
| Contribuição sobre o Consumo de Açúcar e Álcool    | 3                       | 0,00         | 0,01           |
| Contribuições para o Fundaf                        | 230                     | 0,06         | 0,51           |
| Outras Receitas Administradas                      | 41                      | 0,01         | 0,09           |
| <b>RECEITA ADMINISTRADA</b>                        | <b>44.788</b>           | <b>11,48</b> | <b>100</b>     |

FONTE: DPA/COSAR/ SRF

NOTA: Previsão elaborada para o Orçamento/93

**Tabela 2**  
**DISTRIBUIÇÃO DA ARRECADAÇÃO DAS RECEITAS ADMINISTRADAS**  
**PELA SRF SEGUNDO CLASSES DE MAIORES CONTRIBUENTES**  
**PESSOA JURÍDICA. EXERCÍCIO DE 1990. BRASIL**

| NÚMERO DE<br>CONTRIBUINT | ARRECADAÇÃO<br>EM BTN | ARRECADAÇÃO ACUMULADA |           |
|--------------------------|-----------------------|-----------------------|-----------|
|                          |                       | EM BTN                | PARTIC. % |
| 1 - 100                  | 31.055.293.211,20     | 31.055.293.211,00     | 41,12     |
| 101 - 500                | 12.770.377.129,49     | 43.825.670.340,49     | 58,03     |
| 501 - 1000               | 5.521.474.601,13      | 49.347.144.941,62     | 65,34     |
| 1001 - 2000              | 5.257.209.487,31      | 54.604.354.428,93     | 72,30     |
| 2001 - 3000              | 2.866.291.067,41      | 57.470.645.496,34     | 76,10     |
| 3001 - 4000              | 1.928.979.840,02      | 59.399.625.336,36     | 78,65     |
| 4001 - 5000              | 1.438.943.979,20      | 60.838.569.315,56     | 80,55     |
| 5001 - 6000              | 1.129.953.176,20      | 61.968.522.491,76     | 82,05     |
| 6001 - 7000              | 924.980.616,27        | 62.893.503.108,03     | 83,28     |
| 7001 - 8000              | 772.755.737,66        | 63.666.258.845,69     | 84,30     |
| 8001 - 9000              | 658.992.884,10        | 64.325.251.729,79     | 85,17     |
| 9001 - 10000             | 569.836.451,47        | 64.895.088.181,26     | 85,93     |
| 10001 - 11000            | 501.328.987,77        | 65.396.417.169,03     | 86,59     |
| 11001 - 12000            | 445.103.545,00        | 65.841.520.714,03     | 87,18     |
| 12001 - 13000            | 399.650.892,59        | 66.241.171.606,62     | 87,71     |
| 13001 - 14000            | 360.059.381,38        | 66.601.230.988,00     | 88,18     |
| 14001 - 15000            | 328.432.138,31        | 66.929.663.126,31     | 88,62     |
| 15001 - 16000            | 300.888.295,80        | 67.230.551.422,11     | 89,02     |
| 16001 - 17000            | 276.653.188,11        | 67.507.204.610,22     | 89,38     |
| 17001 - 18000            | 255.860.841,10        | 67.763.065.451,32     | 89,72     |
| 18001 - 19000            | 237.885.696,57        | 68.000.951.147,89     | 90,04     |
| 19001 - 20000            | 222.394.446,68        | 68.223.345.594,57     | 90,33     |
| 20001 - 21000            | 207.489.085,22        | 68.430.834.679,79     | 90,61     |
| 21001 - 22000            | 194.460.734,01        | 68.625.295.413,80     | 90,86     |
| 22001 - 23000            | 182.504.255,06        | 68.807.799.668,86     | 91,11     |
| 23001 - 24000            | 171.626.995,71        | 68.979.426.664,57     | 91,33     |
| 24001 - 25000            | 161.768.572,59        | 69.141.195.237,16     | 91,55     |
| 25001 - 26000            | 152.905.889,64        | 69.294.101.126,80     | 91,75     |
| 26001 - 27000            | 144.967.930,21        | 69.439.069.057,01     | 91,94     |
| 27001 - 28000            | 137.590.550,00        | 69.576.659.607,01     | 92,12     |
| 28001 - 29000            | 131.069.571,90        | 69.707.729.178,91     | 92,30     |
| 29001 - 30000            | 124.989.876,20        | 69.832.719.055,11     | 92,46     |
| cima de 30000            | 5.692.050.962,99      | 75.524.770.018,10     | 100,00    |

FONTE: arquivos do sistema ANGELA - Análise Gerencial da Arrecadação.

NOTA: forma de conversão - total mensal de arrecadação em cruzeiro convertido para BTN

**Tabela 3**  
**DISTRIBUIÇÃO DA ARRECADAÇÃO DAS RECEITAS ADMINISTRADAS**  
**PELA SRF SEGUNDO CLASSES DE MAIORES CONTRIBUENTES**  
**PESSOA FÍSICA. EXERCÍCIO DE 1990. BRASIL**

| NÚMERO DE<br>CONTRIBUENTES | ARRECADAÇÃO<br>EM BTN | ARRECADAÇÃO ACUMULADA |           |
|----------------------------|-----------------------|-----------------------|-----------|
|                            |                       | EM BTN                | PARTIC. % |
| 1 - 100                    | 91.710.377,95         | 91.710.377,95         | 2,90      |
| 101 - 500                  | 90.731.133,58         | 182.441.511,53        | 5,77      |
| 501 - 1000                 | 60.712.944,44         | 243.154.455,97        | 7,69      |
| 1001 - 2000                | 79.287.549,28         | 322.442.005,25        | 10,20     |
| 2001 - 3000                | 58.471.014,00         | 380.913.019,25        | 12,05     |
| 3001 - 4000                | 47.481.972,13         | 428.394.991,38        | 13,55     |
| 4001 - 5000                | 40.691.065,59         | 469.086.056,97        | 14,84     |
| 5001 - 6000                | 35.935.072,56         | 505.021.129,53        | 15,98     |
| 6001 - 7000                | 32.520.346,48         | 537.541.476,01        | 17,01     |
| 7001 - 8000                | 29.751.597,19         | 567.293.073,20        | 17,95     |
| 8001 - 9000                | 27.471.955,46         | 594.765.028,66        | 18,82     |
| 9001 - 10000               | 25.702.487,17         | 620.467.515,83        | 19,63     |
| 10001 - 11000              | 24.191.974,67         | 644.659.490,50        | 20,40     |
| 11001 - 12000              | 22.867.041,46         | 667.526.531,96        | 21,12     |
| 12001 - 13000              | 21.742.180,66         | 689.268.712,62        | 21,81     |
| 13001 - 14000              | 20.715.188,08         | 709.983.900,70        | 22,46     |
| 14001 - 15000              | 19.794.053,38         | 729.777.954,08        | 23,09     |
| 15001 - 16000              | 19.004.588,20         | 748.782.542,28        | 23,69     |
| 16001 - 17000              | 18.299.246,68         | 767.081.788,96        | 24,27     |
| 17001 - 18000              | 17.640.616,94         | 784.722.405,90        | 24,83     |
| 18001 - 19000              | 17.039.765,40         | 801.762.171,30        | 25,37     |
| 19001 - 20000              | 16.485.039,54         | 818.247.210,84        | 25,89     |
| 22001 - 21000              | 15.991.533,89         | 834.238.744,73        | 26,40     |
| 21001 - 22000              | 15.524.622,26         | 849.763.366,99        | 26,89     |
| 22001 - 23000              | 15.964.132,25         | 865.727.499,24        | 27,39     |
| 23001 - 24000              | 14.670.717,64         | 880.398.216,88        | 27,86     |
| 24001 - 25000              | 14.288.368,97         | 894.686.585,85        | 28,31     |
| 25001 - 26000              | 13.931.870,41         | 908.618.456,26        | 28,75     |
| 26001 - 27000              | 13.587.288,73         | 922.205.744,99        | 29,18     |
| 27001 - 28000              | 13.274.591,36         | 935.480.336,35        | 29,60     |
| 28001 - 29000              | 12.963.307,29         | 948.443.643,64        | 30,01     |
| 29001 - 30000              | 12.684.414,16         | 961.128.057,80        | 30,41     |
| acima de 30000             | 2.199.435.900,93      | 3.160.563.958,73      | 100,00    |

FONTE: arquivos do sistema ANGELA - Análise Gerencial da Arrecadação.

NOTA: forma de conversão - total mensal de arrecadação em cruzeiro convertido para BTN

**Tabela 4**  
**ESTIMATIVA DE PERDA DE ARRECAÇÃO DO FINSOCIAL**  
**PERÍODO: JAN/91 A OUT/92**

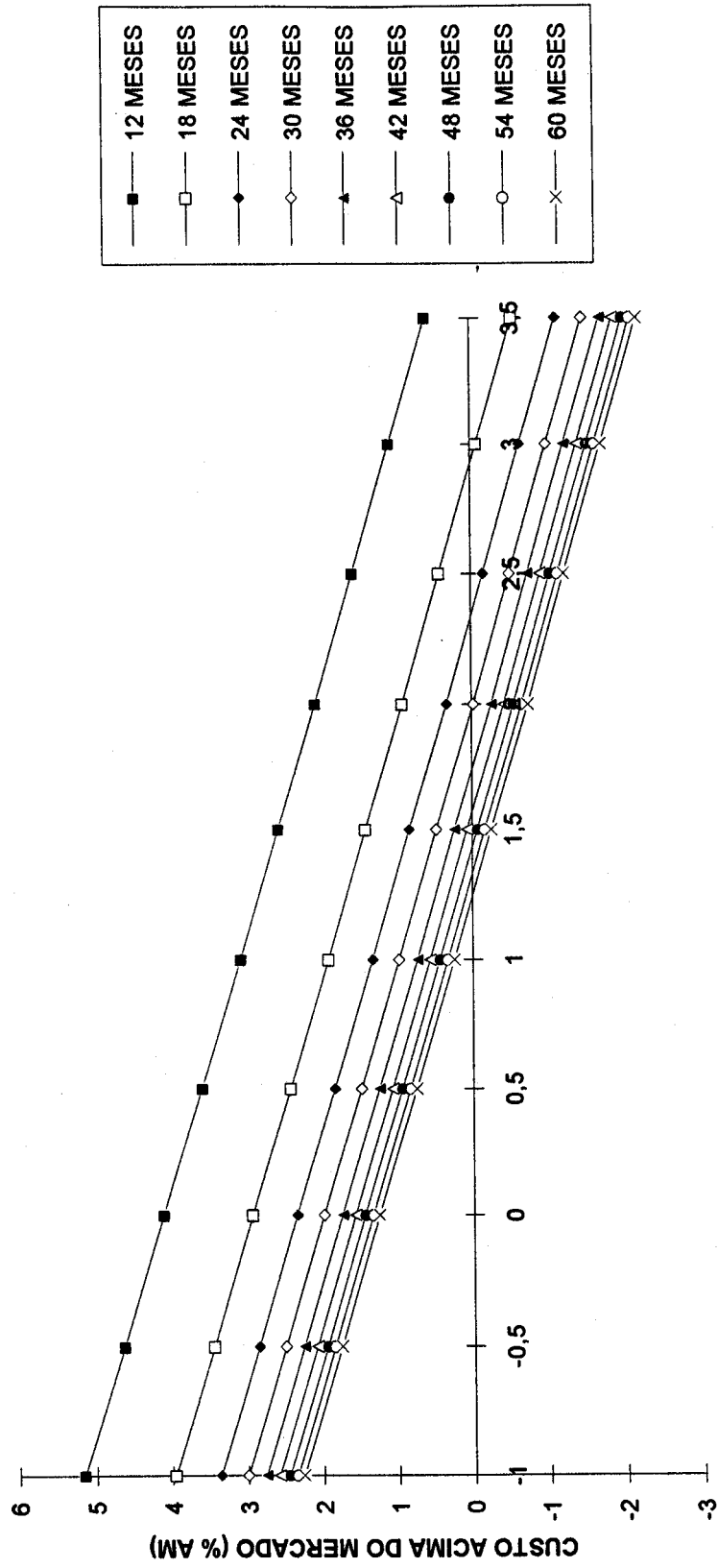
| MESES        | ARRECAÇÃO            |                     | US\$ mil             |              |
|--------------|----------------------|---------------------|----------------------|--------------|
|              | ESPERADA             | EFETIVA             | PERDA                |              |
|              | (A)                  | (B)                 | (B) - (A)            | (B) / (A)    |
| jan/91       | 487.614,40           | 440.371,10          | -47.243,30           | 0,903113403  |
| fev/91       | 387.855,40           | 423.417,00          | 35.561,60            | 1,091687778  |
| mar/91       | 444.567,90           | 377.962,60          | -66.605,30           | 0,850179691  |
| abr/91       | 812.439,20           | 587.453,10          | -224.986,10          | 0,723073308  |
| mai/91       | 898.288,50           | 642.367,00          | -255.921,50          | 0,715100995  |
| jun/91       | 860.683,70           | 603.265,30          | -257.418,40          | 0,700914052  |
| jul/91       | 846.740,30           | 569.427,70          | -277.312,60          | 0,672493916  |
| ago/91       | 959.039,80           | 571.785,60          | -387.254,20          | 0,596206331  |
| set/91       | 1.060.049,00         | 510.557,80          | -549.491,20          | 0,481636038  |
| out/91       | 860.738,80           | 422.554,30          | -438.184,50          | 0,490920474  |
| nov/91       | 1.011.252,50         | 404.690,00          | -606.562,50          | 0,400186897  |
| dez/91       | 1.010.670,80         | 242.193,10          | -768.477,70          | 0,239635992  |
| jan/92       | 812.690,70           | 225.107,90          | -587.582,80          | 0,276990865  |
| fev/92       | 646.425,70           | 226.911,70          | -419.514,00          | 0,351025184  |
| mar/92       | 740.946,50           | 229.015,20          | -511.931,30          | 0,309084664  |
| abr/92       | 812.439,20           | 212.676,30          | -599.762,90          | 0,261775035  |
| mai/92       | 898.288,50           | 316.096,30          | -582.192,20          | 0,351887283  |
| jun/92       | 860.683,70           | 326.790,80          | -533.892,90          | 0,379687451  |
| jul/92       | 860.683,70           | 326.790,80          | -533.892,90          | 0,379687451  |
| ago/92       | 846.740,30           | 332.246,70          | -514.493,60          | 0,392383237  |
| set/92       | 959.039,80           | 367.579,70          | -591.460,10          | 0,38327888   |
| out/92       | 1.060.049,00         | 362.928,20          | -697.120,80          | 0,342369268  |
| <b>TOTAL</b> | <b>18.137.927,40</b> | <b>8.722.188,20</b> | <b>-9.415.739,20</b> | <b>11,29</b> |

Obs: 1) ARRECAÇÃO ESPERADA 91/92: Foi calculada a partir da base de cálculo efetiva mensal de 1989 e aplicada a alíquota vigente em cada mês de 91/92

2) A transformação da arrecadação em dólar foi efetuada pelo dólar médio mensal.

Gráfico A

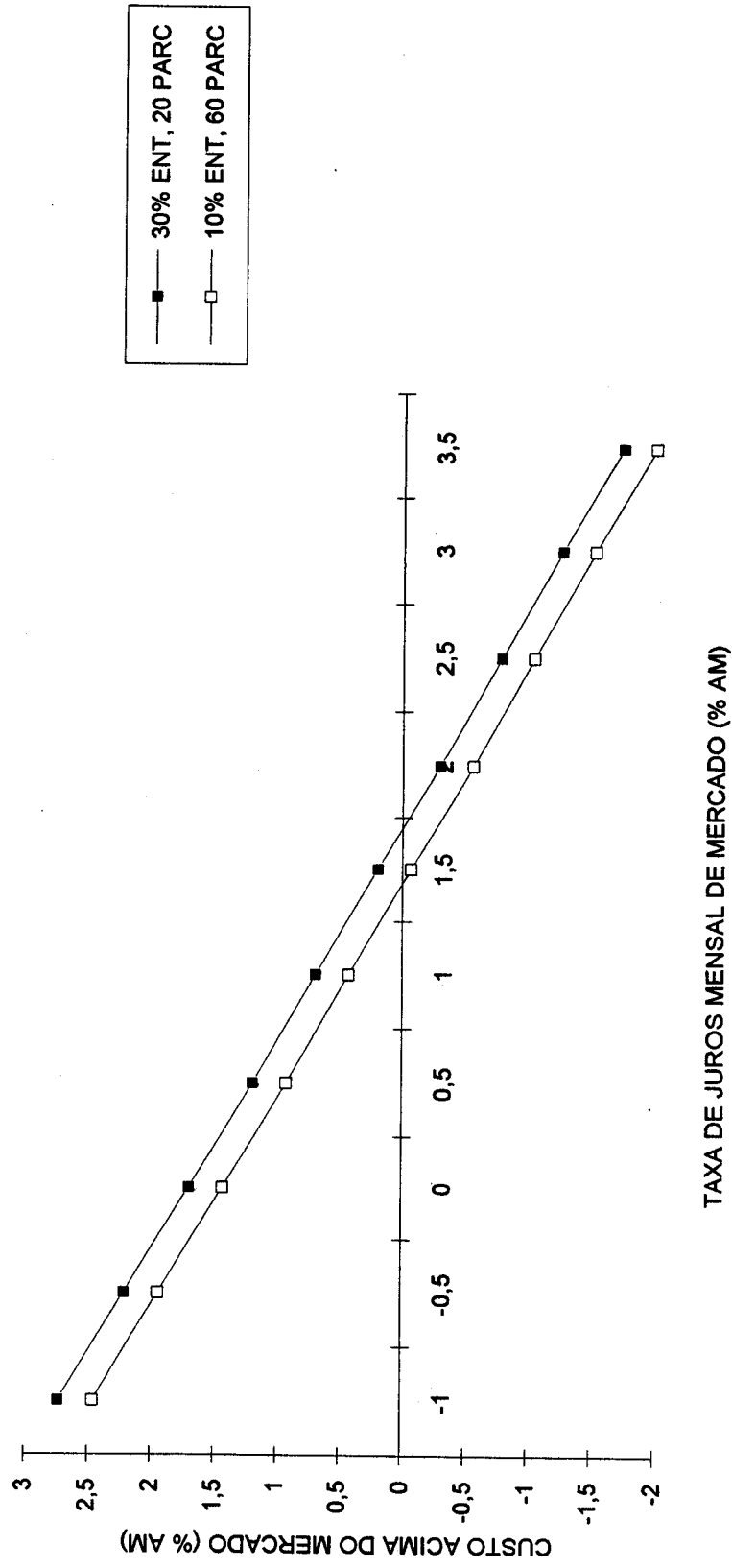
CUSTO DE INADIMPLÊNCIA  
MULTA DE 50%, PAGTO À VISTA, CFE PRAZO.



TAXA DE JUROS MENSAL DE MERCADO (% AM)

**Gráfico B**

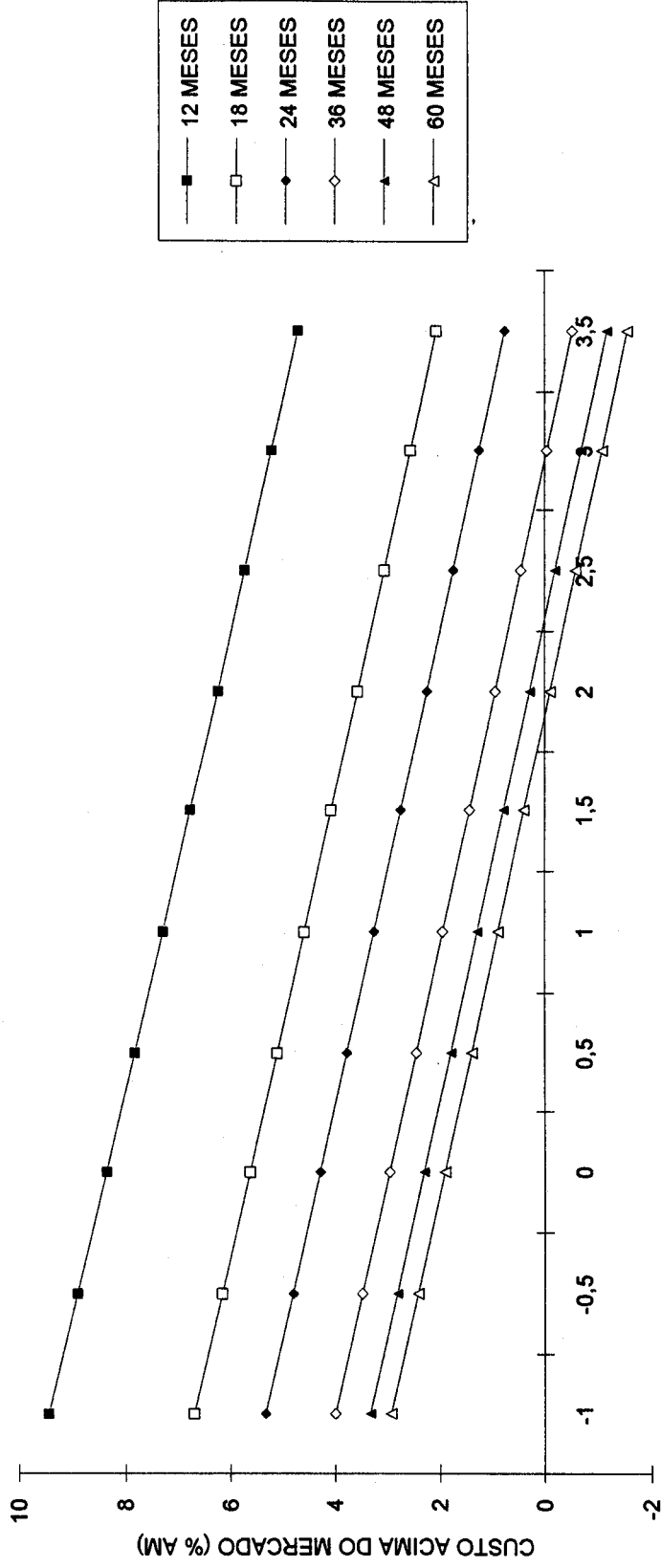
**CUSTO DE INADIMPLENCIA  
MULTA DE 60%. PAGTO PARCELADO.**





**Gráfico C**

**CUSTO DE INADIMPLENCIA  
MULTA 150%. PAGTO A VISTA. CFE PRAZO.**



**TAXA DE JUROS MENSAL DE MERCADO (% AM)**

Gráfico D

CUSTO DE INADIMPLENCIA  
MULTA DE 180%. PAGTO PARCELADO.

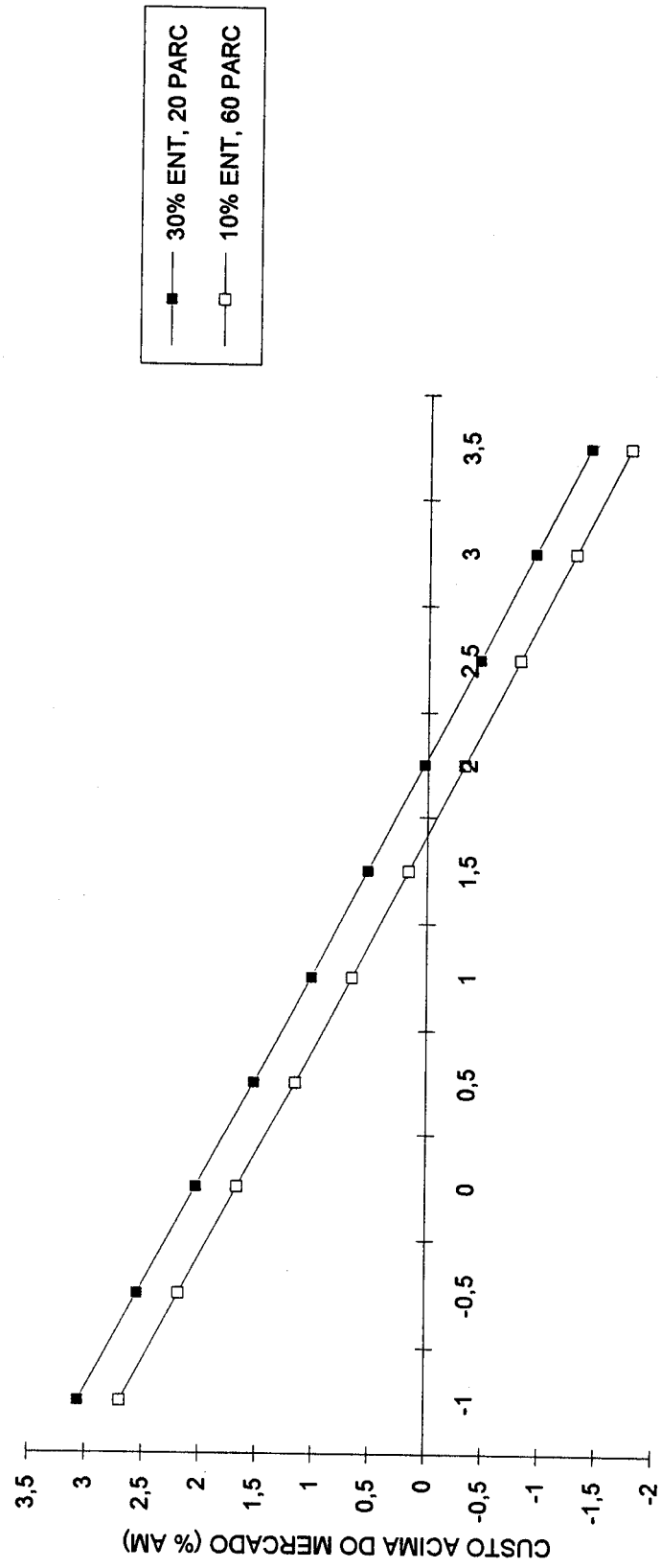


Gráfico B

VARIAÇÃO MENSAL DOS TÍTULOS FEDERAIS  
E DO INDEIXADOR DE TRIBUTOS FEDERAIS  
(INCLUSIVE JUROS)

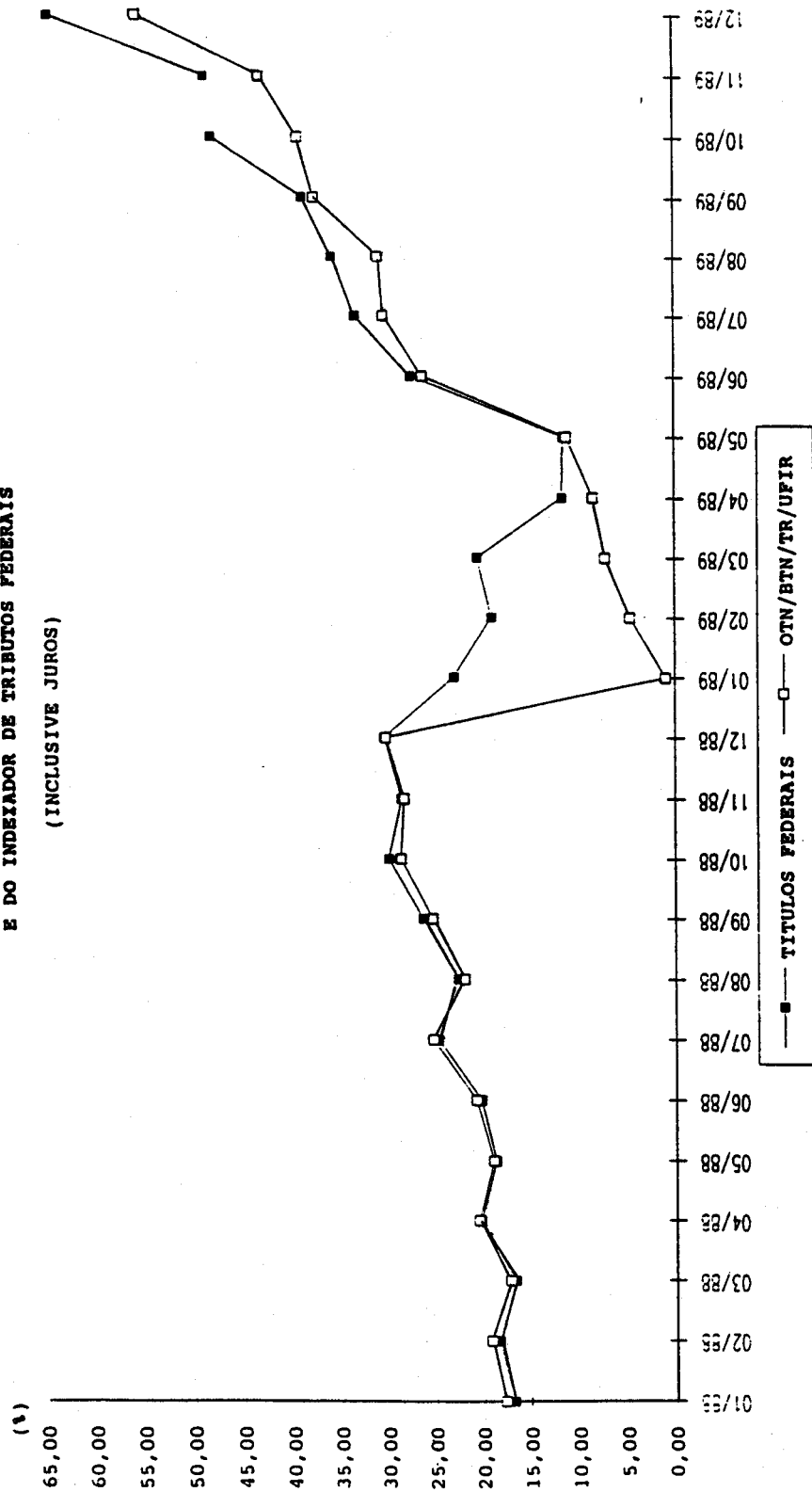
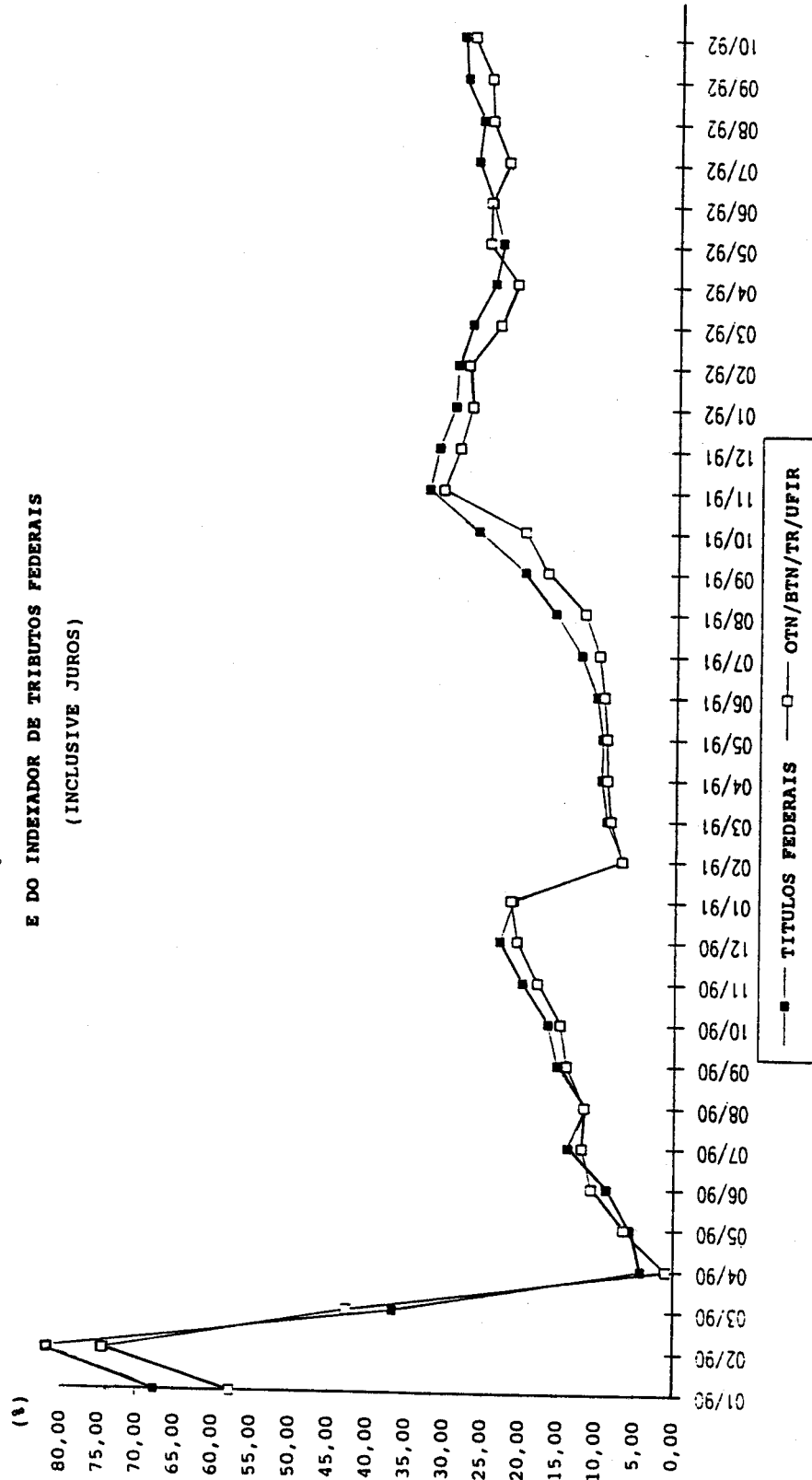


Gráfico E (cont.)

VARIÇÃO MENSAL DOS TÍTULOS FEDERAIS  
E DO INDEZADOR DE TRIBUTOS FEDERAIS  
(INCLUSIVE JUROS)



## SÉRIE POLÍTICA FISCAL\*

- Nº Documento:**
- 1 "UN MARCO ANALITICO-CONTABLE PARA LA EVALUACION DE LA POLITICA FISCAL EN AMERICA LATINA" (LC/L.489)
  - 2 "AMERICA LATINA: LA POLITICA FISCAL EN LOS AÑOS OCHENTA" (LC/L.490)
  - 3 "LA POLITICA FISCAL EN AMERICA LATINA: TOPICOS DE INVESTIGACION" (LC/L.529)
  - 4 "EL DEFICIT DEL SECTOR PUBLICO Y LA POLITICA FISCAL EN CHILE, 1978-1987" (LC/L.563)
  - 5 "POLITICAS DE REDUCCION DE LA EVASION TRIBUTARIA: LA EXPERIENCIA CHILENA, 1976-1986" (LC/L.567)
  - 6 "AJUSTE MACROECONOMICO Y FINANZAS PUBLICAS CHILE: 1982-1988" (LC/L.566)
  - 7 "LA POLITICA FISCAL Y LOS SHOCKS EXTERNOS" (LC/L.568)
  - 8 "EL DEFICIT DEL SECTOR PUBLICO Y LA POLITICA FISCAL EN URUGUAY" (Período 1978-1987) (LC/L.579)
  - 9 "DETERMINANTES DEL DEFICIT DEL SECTOR PUBLICO EN BOLIVIA" (Período 1980-1987) (LC/L.582 y LC/L.582/Add.1)
  - 10 "EL DEFICIT DEL SECTOR PUBLICO Y LA POLITICA FISCAL EN MEXICO" (1980-1989) (LC/L.622)
  - 11 "DETERMINANTES DEL DEFICIT Y POLITICA FISCAL EN EL ECUADOR" (1979-1987) (LC/L.624 y LC/L.624 Add.1)
  - 12 "EL DEFICIT DEL SECTOR PUBLICO Y LA POLITICA FISCAL EN ARGENTINA" (1978-1987) (LC/L.625)
  - 13 "EL DEFICIT PUBLICO Y LA POLITICA FISCAL EN VENEZUELA" (1980-1990) (LC/L.635 y LC/L.635/Add.1)
  - 14 "O DEFICIT DO SETOR PUBLICO E A POLITICA FISCAL NO BRASIL, 1980-1988" (LC/L.636)

---

\* O leitor interessado em obter números anteriores da Série de Política Fiscal, pode solicitá-los dirigindo sua correspondência ao seguinte endereço: Proyecto Regional de Política Fiscal CEPAL/PNUD, CEPAL, Casilla 179-D, Santiago, Chile.

- 15 "CASOS DE EXITO NA POLITICA FISCAL BRASILEIRA" (LC/L.641)
- 16 "LA POLITICA FISCAL EN COLOMBIA" (LC/L.642)
- 17 "LECCIONES DE LA POLITICA FISCAL COLOMBIANA" (LC/L.643)
- 18 "EL DEFICIT CUASIFISCAL: ASPECTOS TEORICOS, CONCEPTUALES Y METODOLOGICOS" (selección de trabajos) (LC/L.646)
- 19 "EL DEFICIT CUASIFISCAL DE LA BANCA CENTRAL EN COSTA RICA: 1985-1989" (LC/L.647)
- 20 "EL DEFICIT CUASIFISCAL EN BOLIVIA: 1986-1990" (LC/L.648)
- 21 "MACROECONOMIA DE LAS OPERACIONES CUASIFISCALES EN CHILE" (LC/L.649)
- 22 "EL DEFICIT DEL SECTOR PUBLICO CONSOLIDADO CON EL BANCO CENTRAL: LA EXPERIENCIA MEXICANA DE 1980 A 1989" (LC/L.650)
- 23 "UNA APROXIMACION AL DEFICIT CUASIFISCAL EN EL PERU: 1985-1990" (LC/L.651)
- 24 "EL DEFICIT CUASIFISCAL EN EL PARAGUAY: 1982-1989" (LC/L.654)
- 25 "EL DEFICIT CUASIFISCAL EN ECUADOR (1979-1987)" (LC/L.659)
- 26 "EL DEFICIT CUASIFISCAL EN VENEZUELA: 1980-1990" (LC/L.660)
- 27 "DEFICIT CUASIFISCAL: EL CASO ARGENTINO (1977-1989)" (LC/L.661)
- 28 "O DEFICIT QUASE-FISCAL BRASILEIRO NA DECADA DE 80" (LC/L.662)
- 29 "EL DEFICIT PARAFISCAL EN URUGUAY: 1982-1990" (LC/L.719)
- 30 "REFORMA FISCAL PROVINCIAL EN ARGENTINA: EL CASO DE MENDOZA, 1987-1991" (LC/L.741)
- 31 "LA POLITICA FISCAL EN CHILE: 1985-1991" (LC/L.742)
- 32 "POLITICA FISCAL, EQUILIBRIO MACROECONOMICO Y DISTRIBUCION DEL INGRESO EN VENEZUELA: 1985-1991" (LC/L.745)
- 33 "INCIDENCIA MACROECONOMICA Y DISTRIBUTIVA DE LA POLITICA FISCAL EN COLOMBIA: 1986-1990" (LC/L.746)
- 34 "LA POLITICA FISCAL EN BOLIVIA Y SU RELACION CON LA POLITICA ECONOMICA: 1986-1990" (LC/L.750)
- 35 "LA POLITICA FISCAL EN ECUADOR: 1985-1991" (LC/L.753)

- 36 "POLITICA FISCAL, AJUSTE Y REDISTRIBUCION: EL CASO URUGUAYO, 1985-1991" (LC/L.759)
- 37 "LA ARMONIZACION TRIBUTARIA EN EL MERCOSUR" (LC/L.785)
- 38 "TAX EVASION: CAUSES, ESTIMATION METHODS, AND PENALTIES A FOCUS ON LATIN AMERICA" (LC/L.786)
- 39 "LA EVASION TRIBUTARIA" (LC/L.787)
- 40 "ANALISIS Y EVALUACION DE LAS REFORMAS TRIBUTARIAS EN MEXICO: 1978-1992" (LC/L.788)
- 41 "EVASION FISCAL EN MEXICO" (LC/L.789)
- 42 "MENSURAÇÃO DA ECONOMIA INFORMAL E DA EVASÃO FISCAL NO BRASIL" (LC/L.790)
- 43 "EVASÃO FISCAL E AUSÊNCIA DE RISCO NO BRASIL" (LC/L.791)