

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL - UFRGS**  
**FACULDADE DE DIREITO**  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO “O NOVO DIREITO  
INTERNACIONAL: DIREITO INTERNACIONAL PÚBLICO, PRIVADO E DIREITO DA  
INTEGRAÇÃO”

**BRUNA DE SIQUEIRA PINHATTI**

**O SURGIMENTO DO TRABALHO REMOTO E A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS  
PARA EMPRESAS DO EXTERIOR: UMA ANÁLISE DA QUESTÃO TRIBUTÁRIA  
INTERNACIONAL**

**Porto Alegre**

**2017**

BRUNA DE SIQUEIRA PINHATTI

**O SURGIMENTO DO TRABALHO REMOTO E A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS  
PARA EMPRESAS DO EXTERIOR: UMA ANÁLISE DA QUESTÃO TRIBUTÁRIA  
INTERNACIONAL**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como requisito para a obtenção do título de especialista em Direito Internacional Público e Privado pelo Programa de Pós Graduação de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul.

Orientadora: Prof.<sup>a</sup> Fernanda Sirotsky Scaletsky

Porto Alegre

2017

## RESUMO

O presente trabalho visa a análise jurisprudencial e doutrinária acerca do surgimento do trabalho remoto e a prestação de serviços para empresas estrangeiras. No primeiro capítulo analisa-se evolução das formas de trabalho ao longo da história, como surgiu o que se conhece hoje por relação de emprego. Os efeitos da globalização nas relações de trabalho, como se desenvolve a questão do trabalho remoto no exterior e a carência de legislação acerca desse tipo de prestação de serviço.

No segundo capítulo, faz-se a análise dos tratados internacionais, como ocorre a sua recepção no ordenamento jurídico brasileiro, e o status que ele recebe. Os tratados relacionados com o direito tributário possuem uma grande peculiaridade, pois traz o art.98 do Código Tributário Nacional uma grande discussão da doutrina e principalmente da jurisprudência, sobre o seu recebimento.

Por fim, será feita uma análise acerca do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, no âmbito do trabalho remoto prestado por pessoas físicas para empresas estrangeiras.

Palavras-Chave: Trabalho remoto. Flexibilização. Tratados internacionais. Direito Tributário. Bitributação. Imposto sobre renda.

## **ABSTRACT**

This paper aims at the jurisprudential and doctrinal analysis about the emergence of remote work and the provision of services to foreign companies. The first chapter deals with the evolution of the forms of work throughout history, how emerges what is known today by employment relationship. The effects of globalization on labor relations, how the issue of remote work abroad develops and the lack of legislation on this type of service provision.

In the second chapter, we will perform the analysis of international treaties and study how they are bonded against the Brazilian legal system as well as the status they receive, in our domestic law. The treaties related to the tax law have a great peculiarity, because the article 98 of the National Tax Code brings a great discussion of the doctrine and mainly of the jurisprudence about its reception in our ordering.

Finally, an analysis will be made of the income tax and any kind of income, in the scope of remote work done by individuals for foreign companies.

Keywords: Remote work. Flexibilization. International treaties. Tax law. Double taxation. Income tax.

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO .....</b>	<b>6</b>
<b>2. A EVOLUÇÃO DAS FORMAS DE TRABALHO: DO LOCAL AO INTERNACIONAL.....</b>	<b>8</b>
2.1. Os efeitos da globalização nas relações de trabalho: as empresas multinacionais e o trabalho no exterior .....	14
2.2. O surgimento do trabalho remoto na chamada “era da informação”: um auxílio no momento de crise e a disseminação da mão de obra especializada .....	20
2.3. A base legal da prestação de serviço por pessoa física e pessoa jurídica e a sua flexibilização.....	24
<b>3. OS TRATADOS INTERNACIONAIS NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO E OS PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS.....</b>	<b>28</b>
3.1. Os tratados relacionados com o direito tributário .....	35
3.2. Convenções para evitar bitributação e a sua diferenciação do <i>bis in idem</i> .....	39
3.2.1. Cláusulas de <i>tax sparing</i> e <i>matching credit</i> .....	44
3.3. Imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza: a tributação dos rendimentos de pessoas físicas.....	46
<b>CONCLUSÃO .....</b>	<b>51</b>
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....</b>	<b>56</b>

## 1. INTRODUÇÃO

O presente trabalho visa a análise doutrinária e jurisprudencial acerca do surgimento do trabalho remoto e como é feita a prestação de serviços para empresas estrangeiras, bem como a questão tributária que envolve todos os países que fazem parte desta relação.

No primeiro capítulo serão tratadas questões acerca do desenvolvimento do trabalho ao longo de toda a história. Sabe-se que desde os primórdios existe esse tipo de vínculo, onde uma pessoa deseja um serviço e existe alguém que o preste em troca de algum benefício.

O regime escravista foi a primeira forma de trabalho a surgir, na sequência tem-se como regime predominante o da servidão. Com o declínio do regime feudal, surgiram as corporações de ofício. O próximo sistema a predominar foi o das manufaturas, e só acabaram com a Revolução Industrial.

A Revolução Industrial foi um marco no desenvolvimento das relações de trabalho. E ditou grandes regras do que hoje se conhece por relação de emprego. As constituições do México de 1917 e a de Weimar de 1919, bem como o Tratado de Versalhes, foram os grandes precursores dos direitos trabalhistas. A Carta Del Lavoro da Itália de 1927, trouxe o princípio da intervenção do Estado na ordem econômica, trazendo consigo o fato de ser um dos primeiros documentos a trazer um sistema político corporativista; foi a base para países como Espanha, Brasil e Portugal.

No Brasil grandes mudanças ocorrem entre os anos de 1930 e 1945, nesse período ocorreram o governo de Getúlio Vargas onde foram elaboradas as constituições de 1934 e 1937. Mas foi em 1946 após a deposição de Getúlio Vargas que grandes direitos trabalhistas foram positivados. A Constituição de 1988 trouxe mais garantias aos trabalhadores, e a Emenda Constitucional 45 de 2004 surgiu para ampliar a competência da justiça do trabalho.

O desenvolvimento da tecnologia e o avanço da globalização, trouxeram grandes mudanças às formas de relação de trabalho, uma vez que já não existe um limite territorial, fazendo com que surgissem as empresas multinacionais.

Surge a chamada “Era da Informação”, e com o rompimento das barreiras físicas, as empresas crescem cada vez mais, descobrem aonde é mais viável

executar as suas atividades, bem como, surge o chamado trabalho remoto, pois se constata que diversas atividades podem ser desenvolvidas de qualquer lugar do mundo, através da internet.

E como fechamento do primeiro capítulo destaca-se que há de se atentar ao fato de que essas atividades também necessitam de regulação dentro de seus países, afim de não ofender a dignidade da pessoa humana. Grandes lacunas são deixadas na lei, e com isso ocorre uma grande flexibilização de regras, sempre visando o benefício de ambas a partes da relação de trabalho.

No segundo capítulo, será exposta questão dos tratados internacionais, como funciona o relacionamento Estado-Estado, e como opera a sua soberania. A recepção dos tratados no ordenamento jurídico brasileiro, são frequentes as situações em que se chocam fonte interna com a fonte internacional, onde a lei indica uma solução para determinado conflito e um tratado ou convenção, já ratificado pelo país, indica outra solução

Indaga-se a questão trazida pelo art.98 do Código Tributário Nacional e as grandes discussões por ele trazidas. Os tratados relativos a questão da bitributação também são alvo de grandes conflitos doutrinários, e principalmente jurisprudenciais.

Por fim serão analisados os critérios utilizados na tributação sobre a renda e rendimentos de qualquer natureza de pessoa física. As peculiaridades que o trabalho exercido remotamente para outras países traz a esses contribuintes.

## 2. A EVOLUÇÃO DAS FORMAS DE TRABALHO: DO LOCAL AO INTERNACIONAL

O trabalho passou por várias formas de reestruturação ao longo dos anos, norteado pelos costumes e princípios de cada povo, sendo influenciados por fatores políticos, sociais e econômicos. De forma clara e sucinta, trabalho pode ser definido como todo aquele processo que despenda energia, seja ela física ou intelectual, para um fim produtivo.

A palavra trabalho vem do latim *tripalium*, termo formado pela junção dos elementos *tri*, que significa “três”, e *palum*, que quer dizer “madeira”. *Tripalium* era o nome de um instrumento de tortura constituído de três estacas de madeira bastante afiadas e que era comum em tempos remotos na região europeia. Desse modo, originalmente, “trabalhar” significava “ser torturado”<sup>1</sup>.

Yone Frediani destaca que desde a mais remota antiguidade existiram dois grupos, quais sejam o dos que trabalham e o dos que se utilizam do trabalho desenvolvido. No início das civilizações predominava o regime da escravidão, onde os escravos eram considerados como coisas que poderiam ser explorados, bem como vendidos, trocados ou doados. Roma, Grécia e Egito são exemplos de povos que tratavam escravos como meros objetos, onde a dignidade dessas pessoas como ser humano não eram cogitadas, uma vez que o proprietário poderia dispor livremente de sua liberdade para gerar riquezas<sup>2</sup>.

Na Idade Média o regime predominante foi o da servidão, no qual o trabalhador recebia terras para morar em troca do seu trabalho<sup>3</sup>. Nesse momento ocorreu uma sensível melhora na situação do trabalhador, eis que não se encontrava mais permanentemente sujeito ao seu proprietário.

Amauri Mascaro Nascimento destaca que “*os camponeses eram presos às glebas que cultivavam, pesava-lhes a obrigação de entregar parte da produção rural como preço pela fixação na terra e pela defesa que recebiam*”. O trabalhador passou a receber uma proteção militar e política prestada pelo senhor feudal dono das

---

<sup>1</sup> FERREIRA. Aurelio Buarque De Holanda Ferreira. **Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa**. Editora Positivo. 5ª ed. 2014.

<sup>2</sup> FREDIANI, Yone. **Direito do Trabalho**/Yone Frediani. – Barueri, SP: Manole, 2011. (Coleção sucesso concursos públicos e OAB) José Roberto Neves Amorin (coordenador). p. 01.

<sup>3</sup> CALVO, Adriana. **Manual de direito do trabalho**/ Adriana Calvo. – São Paulo; Saraiva, 2013. 1. Direito do Trabalho – Brasil. p. 01.

terras, porém ainda não eram considerados livres pois de fato ocorria a obrigação a trabalhar nas terras pertencentes e, ainda dispor de parte do patrimônio adquirido aos seus senhores<sup>4</sup>.

As corporações de ofício surgiram na sequência, o trabalhador não queria mais ser explorado no campo através do trabalho forçado, e com isso uma grande quantidade de pessoas saíram do campo rumo às cidades. Foi o declínio do regime feudal, os colonos refugiaram-se nas cidades, ao lado dos artesões e operários especializados, onde podiam defender-se das violências dos seus antigos senhores. Nessa época já começavam a surgir os primeiros estatutos, onde tratavam sobre os respectivos poderes e estabeleciam rígida hierarquia entre os seus filiados. Foi nessa época em que foram constituídas as primeiras associações para a defesa de seus interesses, que seriam as precursoras dos sindicatos<sup>5</sup>.

Cada corporação correspondia a uma determinada atividade profissional, estando seus membros sujeitos à seguinte hierarquia: mestres, companheiros e aprendizes. Isso fez com que os trabalhadores comesçassem a se organizar por profissões, já que o mestre chefiava a corporação, tendo por auxiliares os companheiros, que por sua vez, orientavam e iniciavam os aprendizes no ofício ou na profissão<sup>6</sup>.

Mais tarde, apareceram as manufaturas, regime pelo qual, por ato do poder público, era conferido a uma organização o monopólio de alguma atividade econômica em determinada região. Sob esse sistema os trabalhadores eram remunerados, porém ainda não se cogitava falar em contrato de trabalho. Nesse sentido, Sussekind destaca que as *“manufaturas eram empresas que detinham o monopólio regional para determinada atividade econômica, concedida pelo poder real. Competia ao rei a aprovação do regulamento administrativo que as regia”*<sup>7</sup>.

Esse sistema das manufaturas se manteve até o momento em que explodiu a Revolução Industrial, onde o trabalhador buscou ser incorporado ao processo

---

<sup>4</sup> NASCIMENTO, Amauri Mascaro, 1932 – **Iniciação ao direito do trabalho**/ Amauri Mascaro Nascimento. – 34. Ed. – São Paulo: LTr, 2009. p.43.

<sup>5</sup> SUSSEKIND, Arnaldo, 1917. **Direito Internacional do Trabalho**/ Arnaldo Sussekind. – São Paulo. LTR. 1983. p. 08.

<sup>6</sup> FREDIANI, Yone. **Direito do Trabalho**/Yone Frediani. – Barueri, SP: Manole, 2011. (Coleção sucesso concursos públicos e OAB) José Roberto Neves Amorin (coordenador). p. 01.

<sup>7</sup> SUSSEKIND, Arnaldo, 1917. **Direito Internacional do Trabalho**/ Arnaldo Sussekind. – São Paulo. LTR. 1983. p. 11.

produtivo, assim surgiu a relação de subordinação, que deu origem ao que hoje se conhece por relação de emprego.

A Revolução Industrial teve início em 1775, quando James Watt inventou a máquina a vapor. Com essa energia motora, cresceram e conseqüentemente expandiram empresas, que aproveitaram desse momento. Ocorreu a contratação de operários livres, que foi utilizada num sistema econômico onde predominava a fisiocracia. Pregava-se, por conseguinte a não intervenção do Estado nas relações contratuais – princípio que acabou sendo consagrado pela revolução francesa<sup>8</sup>.

Nas palavras de Sergio Pinto Martins a Revolução Industrial acabou transformando o trabalho em emprego. Os trabalhadores, de maneira geral, passaram a trabalhar por salários, com isso pode-se afirmar que o que se conhece hoje por direito do trabalho e por contrato de trabalho, começou a ser desenvolvido durante essa revolução<sup>9</sup>.

A partir daí se desenvolveu o regime do contrato de trabalho formalmente livre. Mas as condições de trabalho, inclusive o salário, eram ditadas pelo empregador. Aos poucos os trabalhadores se organizaram nos países industrializados, para a luta contra o liberalismo econômico, que propiciava sua exploração. Hoje quer nos países de economia de mercado, quer nos países socialistas, os respectivos sistemas jurídicos impõem aos empregadores a observância de certas condições de proteção ao trabalhador, editadas pelo Estado ou estipuladas nos instrumentos de negociação coletiva, da qual participam os sindicatos<sup>10</sup>.

O aparecimento da máquina fez com que o atual cenário se modificasse drasticamente, uma vez que houve uma substituição da força humana como fonte de energia. Isso fez com que ocorresse uma profunda mudança no quadro social da época, pois os trabalhadores, com medo de ficar sem ocupação se sujeitavam a qualquer tipo de trabalho sem limitação de horários e em troca de pagamentos de

---

<sup>8</sup> SUSSEKIND, Arnaldo, 1917. **Direito Internacional do Trabalho**/ Arnaldo Sussekind. – São Paulo. LTR. 1983. p. 12

<sup>9</sup> MARTINS, Sergio Pinto. **Direito do Trabalho**/ Sergio Pinto Martins. 25ª Ed. – São Paulo: Atlas, 2009. p. 05.

<sup>10</sup> SUSSEKIND, Arnaldo, 1917. **Direito Internacional do Trabalho**/ Arnaldo Sussekind. – São Paulo. LTR. 1983. p. 12.

valores ínfimos<sup>11</sup>. Assim, fez-se necessária a intervenção do Estado para tentar assegurar um equilíbrio nessa relação empregado-empregador.

A principal preocupação era impedir a exploração do trabalhador, principalmente mulheres e crianças, por parte do empregador. Desta forma, surgiu mais tarde a fixação da jornada de trabalho, proteção que se estendeu aos salários e ampliou-se na forma como se encontra hoje na atualidade. Nessa época surgem os primeiros instrumentos constitucionais de real importância a garantir os direitos dos trabalhadores, como a Constituição do México em 1917, a Constituição de Weimar de 1919 e o Tratado de Versalhes, também de 1919<sup>12</sup>.

A Constituição do México de 1917 foi a primeira a tratar do tema direito do trabalho. Em seu artigo 123, trazia grandes proteções ao trabalhador, como por exemplo, a jornada de trabalho de oito horas, a proibição do trabalho por menores de 12 anos e a proteção à maternidade. A segunda Constituição a tratar sobre o direito do trabalho foi a de Weimar em 1919. Teve como um de seus principais temas, a criação de um sistema de seguros sociais e a possibilidade de os trabalhadores colaborarem com os empregadores na fixação de salários e demais condições de trabalho. Essas duas constituições foram as pioneiras na tratativa do direito do trabalho, e após a promulgação delas, tornou-se usual as constituições tratarem sobre o tema trabalhista<sup>13</sup>.

O Tratado de Versalhes ocorreu em 1919, quando, com o fim da Primeira Guerra Mundial, instalou-se a Conferência da Paz no Palácio de Versalhes na França. Nesse momento a opinião pública já estava conscientizada de que o tratado a ser firmado pelos países vitoriosos deveria: a) conter os princípios fundamentais de proteção ao trabalho humano; b) criar um organismo internacional com atribuições de promover a internacionalização das normas social-trabalhistas e controlar sua aplicação<sup>14</sup>.

Esse tratado criou a OIT, a Organização Internacional do Trabalho e consagrou o direito do trabalho como um novo ramo da ciência jurídica. A OIT é a única das agências do Sistema das Nações Unidas com uma estrutura tripartite,

---

<sup>11</sup> FREDIANI, Yone. **Direito do Trabalho**/Yone Frediani. – Barueri, SP: Manole, 2011. (Coleção sucesso concursos públicos e OAB) José Roberto Neves Amorin (coordenador). p. 02.

<sup>12</sup> Ibid. p. 02.

<sup>13</sup> MARTINS, Sergio Pinto. **Direito do Trabalho**/ Sergio Pinto Martins. 25ª Ed. – São Paulo: Atlas, 2009. p. 08.

<sup>14</sup> SUSSEKIND, Arnaldo, 1917. **Direito Internacional do Trabalho**/ Arnaldo Sussekind. – São Paulo. LTR. 1983. p. 25.

composta de representantes de governos, organizações de empregadores e de trabalhadores. É a responsável pela formulação e aplicação das normas internacionais do trabalho (convenções e recomendações). As convenções, uma vez ratificadas por decisão soberana de um país, passam a fazer parte de seu ordenamento jurídico. O Brasil está entre os membros fundadores da OIT e participa da Conferência Internacional do Trabalho desde sua primeira reunião<sup>15</sup>.

A Carta Del Lavoro da Itália, de 1927, foi a base dos sistemas políticos corporativistas, não só da Itália, mas da Espanha, Portugal e Brasil, tendo como princípio a intervenção do Estado na ordem econômica, o controle do direito coletivo do trabalho e, em contrapartida, a concessão, por lei, de direitos aos trabalhadores. O lema da Carta Del Lavoro, ao proclamar “tudo dentro do Estado, nada fora do Estado, nada contra o Estado”, é por si, suficientemente expressiva para dar a ideia das concepções do corporativismo<sup>16</sup>.

O Brasil tem uma formação colonial, que desde o seu descobrimento, mantinha uma economia estritamente agrícola fundada no regime da escravidão.

Até o advento da independência de Portugal e a promulgação da primeira Constituição brasileira em 1824, não havia de se cogitar qualquer disposição relativa às relações de trabalho em face do regime até então adotado, pois somente com a promulgação da Lei Áurea, é que formalmente a escravidão foi abolida do ordenamento pátrio. Seguiram-se a proclamação da República e a promulgação da primeira Constituição Republicana em 1891, assegurando apenas a liberdade de trabalho, posto que nenhuma experiência nesse sentido<sup>17</sup>.

Entre os anos de 1930 e 1945 durante o governo Getúlio Vargas, ocorreu uma grande revolução no direito do trabalho. A Constituição de 1934 foi a primeira a tratar especificamente sobre esse assunto e trazia, entre outros temas, a liberdade sindical, a isonomia salarial, o salário mínimo, o repouso semanal e a as férias anuais remuneradas<sup>18</sup>.

A Constituição de 1937, foi baseada na Constituição Polonesa, as normas trabalhistas encontravam-se especialmente no art.137, que repetiu alguns direitos

---

<sup>15</sup> ORGANIZAÇÃO Internacional do trabalho. **História**. Disponível em: <http://www.oitbrasil.org.br/content/historia>). Acesso em maio de 2017.

<sup>16</sup> NASCIMENTO, Amauri Mascaro, 1932 – **Iniciação ao direito do trabalho**/ Amauri Mascaro Nascimento. – 34. Ed. – São Paulo: LTr, 2009. p.47.

<sup>17</sup> FREDIANI, Yone. **Direito do Trabalho**/Yone Frediani. – Barueri, SP: Manole, 2011. (Coleção sucesso concursos públicos e OAB) José Roberto Neves Amorin (coordenador). p. 03.

<sup>18</sup> MARTINS, Sergio Pinto. **Direito do Trabalho**/ Sergio Pinto Martins. 25ª Ed. – São Paulo: Atlas, 2009. p. 10.

que a Constituição de 1934 trazia acrescentando a remuneração do trabalho noturno superior à do diurno e a garantia de emprego no caso de mudança do proprietário da empresa. No entanto, não mencionou a isonomia salarial e proibiu o direito de greve<sup>19</sup>. Com o término do Estado Novo e a deposição de Getúlio Vargas a Constituição de 1946 ampliou em grande parte os direitos trabalhistas.

A Constituição de 1967 manteve as conquistas das constituições anteriores, mesmo em meio a revolução militar. A Constituição de 1988 trouxe como inovação mais acentuada, o seguro-desemprego, a irredutibilidade de salários, o 13º salário, dentre outros<sup>20</sup>.

No avançar da história do trabalho, que englobam as relações de emprego e o direito do trabalho, importantes modificações foram apresentadas pela Emenda Constitucional número 45 de 2004<sup>21</sup>. Que trouxe a ampliação da competência da Justiça do Trabalho, uma vez que o art.114, inciso I da Constituição Federal<sup>22</sup> passou a expressar que cabe a esse ramo da justiça julgar as relações de trabalho, e não apenas as relações de emprego, conforme analisaremos mais adiante no presente trabalho.

---

<sup>19</sup> MARTINS FILHO, Ives Granda da Silva. **Manual esquemático de direito e processo do trabalho**. Ives Gandra da Silva Martins Filho. 10ª ed. rev. e ampl. São Paulo: Saraiva. 2002. p 20-21.

<sup>20</sup> . Ibid. p. 24.

<sup>21</sup> BRASIL. Constituição (1988). **Emenda Constitucional nº 45 de dezembro de 2004**.

Altera dispositivos dos arts. 5º, 36, 52, 92, 93, 95, 98, 99, 102, 103, 104, 105, 107, 109, 111, 112, 114, 115, 125, 126, 127, 128, 129, 134 e 168 da Constituição Federal, e acrescenta os arts. 103-A, 103B, 111-A e 130-A, e dá outras providências. Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc45.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc45.htm). Acesso em maio de 2017.

<sup>22</sup> Art. 114. Compete à Justiça do Trabalho processar e julgar. I as ações oriundas da relação de trabalho, abrangidos os entes de direito público externo e da administração pública direta e indireta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios; (...).

Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm). Acesso em maio de 2017

## 2.1. Os efeitos da globalização nas relações de trabalho: as empresas multinacionais e o trabalho no exterior

Conforme visto anteriormente, os movimentos sociais que se desenvolveram durante o século XX, principalmente a Revolução Industrial, ajudaram a mudar as formas de trabalho no mundo, uma vez que uma máquina conseguia fazer com que o desempenho de uma empresa aumentasse drasticamente. Com isso algumas tarefas que antes necessitavam de inúmeros funcionários para serem executadas, passaram a precisar de um número bem menor de contingente humano. Isso causou ao longo de todo o século XX uma grande comoção social, pois mesmo que as empresas estivessem aumentando a sua produção e progredindo cada vez mais, o desemprego aumentou desenfreadamente, e isso fez com que a economia de alguns países passasse por uma certa crise, pois a classe operária era quem movimentava em grande parte a economia.

Merece destaque o fato de que a tecnologia não evoluiu para decretar o fim do trabalho, mas alterou a forma como as relações de trabalho são estabelecidas, exigindo adaptação do trabalhador<sup>23</sup>. A globalização surgiu através de um pensamento neoliberal que foi originado nos debates econômicos europeus do início do século XX. Nesses debates, uma determinada fatia da população, os chamados liberais, acreditavam que o movimento operário era o que comprometia a ascensão do capitalismo. A solução para eles, seria a adoção de medidas como estabilidade monetária, diminuição dos gastos sociais e restauração da taxa de desemprego, o que enfraqueceria a capacidade de reivindicação dos trabalhadores e, assim, desestabilizaria o poder dos sindicatos<sup>24</sup>.

O trabalho produtivo não está a perigo e nem a classe trabalhadora, o que ocorreram foram diversas metamorfoses nesse tipo de relação empregado-

<sup>23</sup> RODRIGUES, Ana Cristina Barcellos. **Teletrabalho: A tecnologia transformando as relações de trabalho.** p.22. Disponível em: <  
[https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwip5rPyxJvUAhXEI5AKHfSKDrMQFggqMAE&url=http%3A%2F%2Fwww.teses.usp.br%2Fteses%2Fdisponiveis%2F2%2F2138%2Ftde-14062012-112439%2Fpublico%2FTELETRABALHO\\_A\\_tecnologia\\_transformando\\_as\\_relacoes\\_de\\_trabalho\\_Integral.pdf&usq=AFQjCNFQ77ds-UoRR72T3f0\\_Xnzy44RxdA&sig2=-SvX0GROZ6FHBndfXtV4qg](https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwip5rPyxJvUAhXEI5AKHfSKDrMQFggqMAE&url=http%3A%2F%2Fwww.teses.usp.br%2Fteses%2Fdisponiveis%2F2%2F2138%2Ftde-14062012-112439%2Fpublico%2FTELETRABALHO_A_tecnologia_transformando_as_relacoes_de_trabalho_Integral.pdf&usq=AFQjCNFQ77ds-UoRR72T3f0_Xnzy44RxdA&sig2=-SvX0GROZ6FHBndfXtV4qg)>  
 Acesso em 2017.

<sup>24</sup> GROS, Denise B. **Institutos Liberais, Neoliberalismo e Políticas Públicas na Nova República.** Revista Brasileira de Ciências Sociais. V. 19, nº 54, fev/2004. p. 144.

empregador, uma vez que o trabalho, ao longo das décadas, se reorganiza e se readapta aos processos e modos de produção implantados pelo capitalismo<sup>25</sup>.

A globalização impôs modificações radicais, criando uma economia transnacional. No mercado financeiro global, houve uma crescente melhora nas perspectivas de lucro, uma vez que não se considera fronteiras como um limite a expansão. Embora o fenômeno da globalização não se restrinja à ideologia neoliberal, é nele que esta se dissemina. O neoliberalismo surgiu com a crise do Estado de bem estar social, rompendo com a concepção solidária na tutela do indivíduo. Na era da globalização neoliberal, advoga-se o absentismo estatal, o retorno ao Estado mínimo, sujeitando a relação capital-trabalho às leis da oferta e procura<sup>26</sup>.

O grande marco histórico da globalização foi a queda do Muro de Berlim, pois nesse momento as ideias capitalistas se sobrepuseram a ideologia comunista. Ronald Reagan, presidente americano da época, Margareth Thatcher, primeira-ministra do Reino Unido e Mikhail Gorbachev foram as grandes figuras políticas dessa época, sendo Mikhail considerado o mais importante impulsionador para esse acontecimento histórico<sup>27</sup>.

Nesse momento de grandes opiniões contaditórias, onde a classe operária buscava se estabilizar no mercado de trabalho, enquanto os empresários visavam lucros e mais lucros, realmente buscando o crescimento da economia através do sistema capitalista, o que acabou ocorrendo de fato foi um crescimento da informalidade. Isso desenvolveu uma grande mudança no mercado de trabalho, imaginando-se o fato de que o trabalho já tinha mudado drasticamente, pois uma

<sup>25</sup> DA SILVA, José Ultemar. **A globalização e o comportamento do mercado de trabalho: uma abordagem sobre o desemprego no Brasil**. p. 35. Disponível em: <<https://revistas.pucsp.br/index.php/pensamentorealidade/article/view/8512>> Acesso em maio de 2017.

<sup>26</sup> RODRIGUES, Ana Cristina Barcellos. **Teletrabalho: A tecnologia transformando as relações de trabalho**. p.15. Disponível em: <[https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwip5rPyxJvUAhXEI5AKHfSKDrMQFggqMAE&url=http%3A%2F%2Fwww.teses.usp.br%2Fteses%2Fdisponiveis%2F%2F2138%2Fde-14062012-112439%2Fpublico%2FTELETRABALHO\\_A\\_tecnologia\\_transformando\\_as\\_relacoes\\_de\\_trabalho\\_Integral.pdf&usq=AFQjCNFQ77ds-UoRR72T3f0\\_Xnzy44RxdA&sig2=-SvX0GROZ6FHBndfXtV4qg](https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwip5rPyxJvUAhXEI5AKHfSKDrMQFggqMAE&url=http%3A%2F%2Fwww.teses.usp.br%2Fteses%2Fdisponiveis%2F%2F2138%2Fde-14062012-112439%2Fpublico%2FTELETRABALHO_A_tecnologia_transformando_as_relacoes_de_trabalho_Integral.pdf&usq=AFQjCNFQ77ds-UoRR72T3f0_Xnzy44RxdA&sig2=-SvX0GROZ6FHBndfXtV4qg)> Acesso em 2017.

<sup>27</sup> SENNA NETO, Décio Funari de. **Efeitos da globalização nas relações de trabalho: A participação da sociedade na elaboração de políticas públicas de proteção ao trabalho humano**. In: Âmbito Jurídico, Rio Grande, XIII, n. 76, maio 2010. Disponível em: <[http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=7728](http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=7728)>. Acesso em maio 2017.

boa parte da população adveio do campo, pois desenvolvia seu trabalho no meio rural e passaram a trabalhar nas cidades, nas mais diversas áreas.

Apesar da desconfiança e espanto da sociedade em relação aos novos meios de desenvolvimento econômico, eles foram assimilados de maneira positiva ao longo do tempo, pois de fato a sociedade constatou que ocorrera um progresso científico – tecnológico, e com isso as indústrias se desenvolveram e a produção aumentou.

Esse desenvolvimento foi extremamente promissor, uma vez que só trazia vantagens ao produtor, como, por exemplo, a compra de matéria prima de qualquer parte do mundo, e com a oferta maior conseqüentemente ocorreu uma grande queda nos preços destas mercadorias. Merece destaque ainda o fato de que essa matéria prima mesmo sendo mais barata era de qualidade as vezes superior as encontradas no mercado local.

Os empresários passaram a perceber que ao invés de só importar determinadas matérias primas, para que os seus produtores locais executassem o serviço, eles também poderiam expandir os seus negócios para outros países, e com isso, além de todas as vantagens já especificadas anteriormente, ainda contariam com uma mão de obra com custo bem inferior e oferecida de modo abundante pela população de países subdesenvolvidos.

É o que ressalta Ultemar ao afirmar que *“diante de tantas facilidades e benefícios, o produtor também poderá instalar suas fábricas nos países onde a mão-de-obra seja abundante e mais barata, não importando se no Vietnã ou na Guatemala, o importante são os resultados, ou seja, os lucros”*<sup>28</sup>.

Nesse processo de expansão global e crescimento de empresas, que teve origem no Mercantilismo, desenvolveu-se o conceito de sujeitar-se ou relacionar-se qualquer coisa ao interesse comercial, ao lucro, às vantagens financeiras, um movimento que progrediu de modo, as empresas constataram que também poderiam vender suas mercadorias para o mundo inteiro, através desse entrelaçamento econômico dos países.

---

<sup>28</sup> DA SILVA, José Ultemar. **A globalização e o comportamento do mercado de trabalho: uma abordagem sobre o desemprego no Brasil.** p. 34-35. Disponível em: < <https://revistas.pucsp.br/index.php/pensamentorealidade/article/view/8512> > Acesso em maio de 2017.

Com o aumento da oferta de mão de obra e o desenvolvimento cada vez maior de máquinas que executavam boa parte do trabalho sozinhas, restou ao trabalhador aumentar as suas habilidades como flexibilidade, soluções criativas, alto grau de engajamento na empresa e capacidade para tomar conhecimento de todo o processo produtivo; o que é denominado atitude empreendedora<sup>29</sup>.

Para melhor controlar esses dados que decorrem desse atual processo de globalização, instituições multilaterais reconhecidas, como Organização das Nações Unidas, Organização Internacional do Trabalho, Organização de Cooperação e Desenvolvimento Econômico, Banco Mundial, Fundo Monetário Internacional, entre outras, tornaram possível a captação com clareza das tendências centrais. De fato, esse processo de integração mundial fez com que nas últimas duas décadas do século XX, ocorresse um aumento considerável da concentração da pobreza, do desemprego e dos postos de trabalho mais simples e mal remunerados nos países pobres<sup>30</sup>.

Como a nova economia é também uma economia global na qual o capital, a produção, a gestão, os mercados, a força de trabalho, a informação e a tecnologia se organizam em fluxos que atravessam as fronteiras nacionais, cabe ressaltar que a competição econômica surge como um marco global, e deve ser sublinhado que as economias nacionais já não são unidades adequadas de contabilidade econômica nem o marco privilegiado de realização das estratégias empresariais, nem sequer das estratégias econômicas dos governos nacionais, logo, micro, pequenas e grandes empresas expandem de modo a que não consideram as fronteiras<sup>31</sup>.

Nas palavras de Pochmann:

A integração das economias transformou-se no caminho mais simples de potencialização do império norte americano e das finanças internacionais no comando do processo de acumulação mundial do capital que rebaixa o padrão de uso e remuneração da força de trabalho. No entanto, a possibilidade de organização da produção em rede mundial motiva o deslocamento de parte do processo produtivo dos países ricos

<sup>29</sup> DA SILVA, José Ultemar. **A globalização e o comportamento do mercado de trabalho: uma abordagem sobre o desemprego no Brasil.** p. 34. Disponível em: < <https://revistas.pucsp.br/index.php/pensamentorealidade/article/view/8512> > Acesso em maio de 2017.

<sup>30</sup> POCHMANN, Márcio. **Economia Global e nova divisão internacional do trabalho.** p. 5. Disponível em: < <http://decon.edu.uy/network/panama/POCHMANN.PDF> > Acesso em maio de 2017.

<sup>31</sup> CASTELLS, Manuel. **A economia informacional, a nova divisão internacional do trabalho e o projeto socialista.** p.4. Disponível em: < <https://portalseer.ufba.br/index.php/crh/article/viewFile/18807/12177> > Acesso em: maio de 2017.

para os pobres, geralmente vinculado às atividades de execução e produção, que demandam ocupações mais simples e rotineiras. Assim, as economias não desenvolvidas transformam-se em uma grande feira mundial de concorrência pelos menores custos de trabalho possíveis, a ser visitada por compradores de força de trabalho que representam as grandes corporações transnacionais. Quanto mais dóceis os governos, e submissos à lógica de exploração intensiva de trabalho, mais dependentes são suas políticas macroeconômicas nacionais<sup>32</sup>.

É evidente que o processo de globalização vem de fato modificando as relações de trabalho, tornando necessária uma revisão do Direito do Trabalho, mas isto não significa promover sua total desregulamentação. Diante do confronto travado entre a necessidade de se manter um Estado social de direito e a crise econômica que ameaça as empresas, a flexibilização se apresenta como a melhor forma de composição deste conflito<sup>33</sup>.

A evolução histórica do capitalismo produziu uma recorrente assimetria nas relações de trabalho, com isso, nasce uma a noção fundada nas decisões de localização das empresas e de automobilidade da mão de obra para determinadas nações, expressando as vantagens comparativas que algumas nações possuem ao produzir e comercializar seus bens e serviços para fora do seu território nacional, assim, a empresa tende a decidir sua localização com base nos custos atrativos de mão de obra e de transportes, pois a oferta de trabalho não seria necessariamente espontânea onde fosse necessária, no momento desejado e sob a forma adequada<sup>34</sup>.

Do trabalho subordinado e estável, em uma empresa organizada de forma centralizada, onde todos trabalham ao mesmo tempo em um mesmo local, sob as ordens diretas da direção da empresa, passa-se a uma nova forma de organização de trabalho, com modalidades organizativas descentradas, em horário e local flexível, atingindo todas as áreas e profissões. Pois, essa nova realidade trazida pela

<sup>32</sup> POCHMANN, Márcio. **Economia Global e nova divisão internacional do trabalho**. p. 7-8. Disponível em: < <http://decon.edu.uy/network/panama/POCHMANN.PDF>> Acesso em maio de 2017.

<sup>33</sup> RODRIGUES, Ana Cristina Barcellos. **Teletrabalho: A tecnologia transformando as relações de trabalho**. p.17. Disponível em: < [https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwip5rPyxJvUAhXEI5AKHfSKDrMQFggqMAE&url=http%3A%2F%2Fwww.teses.usp.br%2Fteses%2Fdisponiveis%2F2%2F2138%2Fde-14062012-112439%2Fpublico%2FTELETRABALHO\\_A\\_tecnologia\\_transformando\\_as\\_relacoes\\_de\\_trabalho\\_Integral.pdf&usq=AFQjCNFQ77ds-UoRR72T3f0\\_Xnzy44RxdA&sig2=-SvX0GROZ6FHBndfXtV4qg](https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwip5rPyxJvUAhXEI5AKHfSKDrMQFggqMAE&url=http%3A%2F%2Fwww.teses.usp.br%2Fteses%2Fdisponiveis%2F2%2F2138%2Fde-14062012-112439%2Fpublico%2FTELETRABALHO_A_tecnologia_transformando_as_relacoes_de_trabalho_Integral.pdf&usq=AFQjCNFQ77ds-UoRR72T3f0_Xnzy44RxdA&sig2=-SvX0GROZ6FHBndfXtV4qg)> Acesso em 2017.

<sup>34</sup> POCHMANN, Márcio. **Economia Global e nova divisão internacional do trabalho**. p. 14. Disponível em: < <http://decon.edu.uy/network/panama/POCHMANN.PDF>> Acesso em maio de 2017.

globalização fez com aumentasse a disputa acirrada entre empresas, para cada vez mais produzir, tendo como consequência o seu crescimento<sup>35</sup>.

A evolução da tecnologia permitiu com que as empresas expandissem para os mais diversos países, com o surgimento de empresas multinacionais. De fato, a oferta de emprego em países subdesenvolvidos aumentou, mas grande destaque merece também o fato de que as empresas de tecnologia cresceram de não apenas de forma física, bem como de forma virtual, nas palavras de Raymond Noe, a tecnologia remodelou a forma de performar, comunicar-se, fazer planos e trabalhar. Muitos modelos de negócio de empresas incluem o comércio eletrônico, o que possibilita a compra de produtos de serviços online. A internet é uma reunião global de redes de computadores que permite que os usuários troquem dados e informações<sup>36</sup>.

Com isso o trabalho a distância ganha novas proporções, nele incluído o trabalho a domicílio, com a fiscalização dos serviços sem a presença física do empregador e com preponderância da atividade intelectual sobre a manual, nessa etapa ocorre o surgimento do trabalho remoto, que trataremos maior destaque no próximo tópico.

---

<sup>35</sup> RODRIGUES, Ana Cristina Barcellos. **Teletrabalho: A tecnologia transformando as relações de trabalho.** p.25. Disponível em: <

[https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwip5rPyxJvUAhXEI5AKHfSKDrMQFggqMAE&url=http%3A%2F%2Fwww.teses.usp.br%2Fteses%2Fdisponiveis%2F2%2F2138%2Fde-14062012-](https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwip5rPyxJvUAhXEI5AKHfSKDrMQFggqMAE&url=http%3A%2F%2Fwww.teses.usp.br%2Fteses%2Fdisponiveis%2F2%2F2138%2Fde-14062012-112439%2Fpublico%2FTELETRABALHO_A_tecnologia_transformando_as_relacoes_de_trabalho_Integral.pdf&usg=AFQjCNFQ77ds-UoRR72T3f0_Xnzy44RxdA&sig2=-SvX0GROZ6FHBndfXtV4qg)

[112439%2Fpublico%2FTELETRABALHO\\_A\\_tecnologia\\_transformando\\_as\\_relacoes\\_de\\_trabalho\\_Integral.pdf&usg=AFQjCNFQ77ds-UoRR72T3f0\\_Xnzy44RxdA&sig2=-SvX0GROZ6FHBndfXtV4qg](https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwip5rPyxJvUAhXEI5AKHfSKDrMQFggqMAE&url=http%3A%2F%2Fwww.teses.usp.br%2Fteses%2Fdisponiveis%2F2%2F2138%2Fde-14062012-112439%2Fpublico%2FTELETRABALHO_A_tecnologia_transformando_as_relacoes_de_trabalho_Integral.pdf&usg=AFQjCNFQ77ds-UoRR72T3f0_Xnzy44RxdA&sig2=-SvX0GROZ6FHBndfXtV4qg)

Acesso em 2017.  
<sup>36</sup> NOE, Raymond A. **Treinamento e Desenvolvimento de pessoas: teoria e prática (recurso eletrônico)**/ Raymond A. Noe; tradução: Amanda Alice Schmitt; revisão técnica: Ana Carolina de Aguiar Rodrigues. – 6ª Ed. – Porto Alegre: AMGH, 2015. e- PUB

## 2.2. O surgimento do trabalho remoto na chamada “era da informação”: um auxílio no momento de crise e a disseminação da mão de obra especializada

Após análise dos impactos causados pela Revolução Industrial e também, de como a globalização vem modificando as relações de trabalho, nota-se que ao longo do século XX a Revolução Industrial modificou o conceito de trabalho e fez com que o trabalhador se visse diante dos desafios de trabalhar junto da máquina. Logo, trouxe a globalização adversidades das quais teve o trabalhador que se adaptar, uma vez que com a expansão do mercado capitalista, surgem cada vez mais atividades diferenciadas e profissões inovadoras para atender a demanda do mercado. Com isso, também ocorre uma falta de profissionais qualificados.

Estamos atualmente na chamada “Era da Informação”, e a tecnologia tem sido usada como forma de evolução das relações intercontinentais, hoje tem-se a informação disseminada de forma muito mais ampla e homogênea do que a alguns anos atrás. No entanto, mesmo que a tecnologia não tenha como objetivo principal se sobrepor ao trabalho humano, isso pode fazer com que alguns ramos do trabalho sejam diminuídos ou extintos. O que a tecnologia, de fato, nos traz é uma imensa transformação na natureza do trabalho e na sua organização de produção.

Grandes potências econômicas passam ou já passaram pelas mais diversas crises no setor econômico. No Brasil, informa o IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística) que o desemprego atingiu o índice de 13,7% no 1º trimestre de 2017 e atinge 14,2 milhões de pessoas, sendo o maior número de desempregados da história do país<sup>37</sup>.

Esse índice é feito com base nos trabalhadores que estão em situação regular, possuem carteira assinada e contribuem com todos os impostos e previdência perante ao Estado, mas sabe-se que o que ocorre realmente é um grande aumento do trabalho informal, onde o trabalhador aceita trabalhar de modo irregular em alguma empresa, ou passa a desenvolver algum trabalho de modo autônomo<sup>38</sup>.

---

<sup>37</sup> DESEMPREGO FICA em 13,7% no 1º trimestre de 2017 e atinge 14,2 milhões. Notícia do site G1, dia 28-04-2017. Disponível em: < <http://g1.globo.com/economia/noticia/desemprego-fica-em-137-no-1-trimestre-de-2017.ghtml> > Acesso em maio de 2017.

<sup>38</sup> TRABALHO INFORMAL cresce em meio a aumento das demissões. Disponível em: <<http://br.reuters.com/article/domesticNews/idBRKBN0MF2NG20150319>> Acesso em maio de 2017.

As empresas também se adaptaram a essa nova realidade, qual seja índices elevados de desemprego e alta tecnologia em mãos. Isso fez com que ocorresse uma disseminação do chamado trabalho remoto ou teletrabalho, essa modalidade de trabalho existe há vários anos, sendo sua paternidade atribuída a Jack Nilles, que há quase quarenta anos lançou a ideia de inverter a clássica relação entre o local de trabalho e o trabalhador, inicialmente denominado de *telecommuting* e que depois passou a chamar de *telework*<sup>39</sup>.

O elemento topográfico, diga-se distância, diz respeito ao local da execução do trabalho. A prestação de serviços se dá, geralmente, no domicílio do trabalhador ou em outro lugar qualquer, por ele designado. Também pode ser executado em parte no domicílio e em parte na empresa, em centros satélites, inclusive fora do país, e também pode ser executado de forma móvel. Ou seja, O lugar do trabalho onde a prestação de serviços é realizada pode variar, sendo que o cerne do negócio é que o serviço seja efetivamente feito, independente do local onde se encontra o trabalhador<sup>40</sup>.

Raymond Noe destaca que os avanços na tecnologia, como chips mais poderosos e a maior capacidade de processamento de notebooks e celulares tem potencial para liberar os funcionários do comparecimento em um local específico para trabalhar e dos horários de trabalho tradicionais. Estima-se que 10% da força de trabalho remunerada e assalariada nos Estados Unidos trabalhem de casa ocasionalmente e que 55% dos empregadores ofereçam trabalho remoto, embora apenas 10% o façam em tempo integral. O trabalho remoto pode melhorar a produtividade do funcionário, incentivar arranjos de trabalho compatíveis com a família e ajudar na redução do tráfego de veículos e da poluição do ar<sup>41</sup>.

Os impactos que o trabalho remoto traz, segundo Judy Hillman:

De forma semelhante ao que aconteceu em relação à Revolução Industrial (e ao "Novo Mundo" que ela iria realizar), também o "Mundo Novo"

<sup>39</sup> RODRIGUES, Ana Cristina Barcellos. **Teletrabalho: A tecnologia transformando as relações de trabalho**. p.27. Disponível em: <  
[https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwip5rPyxJvUAhXEI5AKHfSKDrMQFggqMAE&url=http%3A%2F%2Fwww.teses.usp.br%2Fteses%2Fdisponiveis%2F2%2F2138%2Fde-14062012-112439%2Fpublico%2FTELETRABALHO\\_A\\_tecnologia\\_transformando\\_as\\_relacoes\\_de\\_trabalho\\_Integral.pdf&usg=AFQjCNFQ77ds-UoRR72T3f0\\_Xnzy44RxdA&sig2=-SvX0GROZ6FHBndfXtV4qg](https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwip5rPyxJvUAhXEI5AKHfSKDrMQFggqMAE&url=http%3A%2F%2Fwww.teses.usp.br%2Fteses%2Fdisponiveis%2F2%2F2138%2Fde-14062012-112439%2Fpublico%2FTELETRABALHO_A_tecnologia_transformando_as_relacoes_de_trabalho_Integral.pdf&usg=AFQjCNFQ77ds-UoRR72T3f0_Xnzy44RxdA&sig2=-SvX0GROZ6FHBndfXtV4qg)>

<sup>40</sup> Ibid p. 40.

<sup>41</sup> NOE, Raymond A. **Treinamento e Desenvolvimento de pessoas: teoria e prática (recurso eletrônico)**/ Raymond A. Noe; tradução: Amanda Alice Schmitt; revisão técnica: Ana Carolina de Aguiar Rodrigues. – 6ª Ed. – Porto Alegre: AMGH, 2015. e- PUB

da sociedade da informação tem os seus profetas e os seus críticos... ou, se quisermos, os seus otimistas e os seus pessimistas. Tomem-se por exemplo os textos representativos da posição da Comunidade Europeia. Neles, o desenvolvimento da sociedade da informação (nos seus aspectos tecnológicos, económicos e sociais) e das suas aplicações, nas quais se inclui o teletrabalho, é encarado como a única via para a Europa combater o desemprego e competir com sociedades como o Japão e os Estados Unidos. O tom é, em geral, otimista e voluntarioso, fazendo por vezes lembrar alguns dos textos utópicos (por exemplo de Saint-Simon, de Comte) sobre a Revolução Industrial... E, no entanto, a realidade, de 1993 para cá, parece obstinar-se em não dar razão a tal tipo de posições: o crescimento económico estagna, o desemprego não pára de aumentar (mesmo em países superdesenvolvidos, como o Japão e a Alemanha, em que esses problemas eram desconhecidos), assiste-se à falência do "Estado Social", cresce a despesa pública, etc. O que nos pode levar a pensar que, se as TIC's eram a solução do problema (do desemprego, da falta de competitividade), elas parecem ter-se tornado, agora, o problema da solução. Há, por outro lado, um conjunto de posições (de David Lyon, Tom Forester, Tony Benn, Frank Webster, Kevin Robbins, Timothy Luke, Stephen White, muitos Sindicatos...), pelas quais perpassa um olhar bastante crítico da sociedade da informação e do teletrabalho. Para alguns, tais realidades representam uma forma de o sistema - esgotada a sua solução industrial, por problemas como a escassez de recursos energéticos, as diversas formas de poluição, a impossibilidade de satisfazer as crescentes exigências de bens para consumo - fazer uma viragem no sentido de uma economia mais volátil e menos poluente... Não será assim por acaso que os defensores mais entusiastas da sociedade da informação e do teletrabalho sejam empresas das áreas das telecomunicações, da informática... dos produtos da informação em geral. Para outros, a sociedade da informação não é mais do que uma estratégia para o Estado aumentar a eficiência da produção e do controlo sobre os cidadãos, numa linha que já vem do Taylorismo e é retomada pelo Fordismo... Outros, ainda, veem a sociedade da informação como o culminar do domínio das elites científicas e tecnocráticas (detendo o monopólio do saber e do discurso) sobre o cidadão em geral. Qualquer destas visões nos parece, no entanto, unilateral. Se é verdade que a sociedade da informação em geral, e o teletrabalho em particular, nos trazem problemas novos, não é menos verdade que também comportam potencialidades que devemos ter em conta e tentar explorar<sup>42</sup>.

Diante deste quadro temos o parâmetro de uma realidade que apresenta as mais diversas possibilidades para qualquer trabalhador, uma vez que eliminadas as barreiras geográficas e arquitetónicas, não há limites para que se exerça o seu trabalho. Facilita para que as empresas encontrem aquela mão de obra que estão precisando e para o trabalhador que em muitos casos, não consegue arrumar emprego na cidade em que tem residência habitual.

Nesse caso há também uma preocupação, principalmente dos defensores dos direitos do trabalhador, pois essa "vantagem" apresentada pelas tecnologias

---

<sup>42</sup> HILLMAN, Judy, 1993, **Telelifestyles and the Flexicity: The Impact of the Electronic Home**, Tradução Paulo Serra; Dublin: European Foundation for the improvement of living and working conditions. p.32.

podem ter como consequência trabalhadores em serviço 24 horas por dia, sete dias por semana. Com isso, muitas empresas estão tomando providências para oferecer esquemas de trabalho mais flexíveis para resguardar o tempo livre dos funcionários e utilizar o horário de trabalho de forma mais produtiva<sup>43</sup>.

Na definição trazida por Américo Plá Rodrigues, “*o que era indisponível, rígido e inviolável, se converte em flexível e derogável*”.

Assim, conclui-se que esse foi um grande avanço para a história mundial, pois faz com que girsse a economia, uma vez que uma pessoa que poderia estar desempregada consegue um emprego em uma área especializada e a empresa consegue um profissional muitas vezes, mais qualificado do que aquele que ela conseguiria baseada apenas no mercado local. Grandes vantagens vem sendo apresentadas por essa modalidade, ocorre apenas a falta de regulamentação específica, não só nos direitos trabalhistas, bem como na parte tributária, tema que trataremos no item 2. do presente trabalho.

---

<sup>43</sup> Noe, Raymond A. **Treinamento e Desenvolvimento de pessoas: teoria e prática (recurso eletrônico)**/ Raymond A. Noe; tradução: Amanda Alice Schmitt; revisão técnica: Ana Carolina de Aguiar Rodrigues. – 6ª Ed. – Porto Alegre: AMGH, 2015. e- PUB

### 2.3. A base legal da prestação de serviço por pessoa física e pessoa jurídica e a sua flexibilização

A flexibilização das relações de trabalho surgiu como uma alternativa frente à globalização, visto que a regulamentação das novas relações de trabalho que foram sendo desenvolvidas encontram certa dificuldade em seguir padrões ríspidos trazidos pelas normas legais, portanto, necessária uma modulação dos efeitos de tais leis, tendo em vista o benefício de ambas as partes que compõem uma relação de trabalho.

A economia globalizada se baseia na competitividade internacional, onde o produto nacional deve competir no mercado interno com o produto estrangeiro, e vice-versa no mercado externo. Logo, surge uma necessidade de redução de custos e otimização da conjugação dos fatores produtivos<sup>44</sup>.

Nesse contexto, os demasiados encargos tributários e trabalhistas, acabam onerando excessivamente as empresas e repercutindo no preço final e tomando mais caro o produto nacional.

Assim, a globalização da economia como fenômeno atual, crescente e irreversível deve levar a busca de soluções realistas no campo das relações de trabalho, como um dos fatores da produção, soluções que passam pela redução dos encargos sociais indiretos, remuneração por participação nos lucros, aperfeiçoamento do fator humano, autogestão, etc., pois os moldes tradicionais de excessivo protecionismo do direito do trabalho podem acabar conduzindo a dicotomia: maiores salários e maior desemprego<sup>45</sup>.

Um grande exemplo dessa flexibilização é a chamada contratação por pessoa jurídica, que diferentemente do contrato feito direto entre empresa e trabalhador, essa modalidade faz uso de um contrato empresa-empresa.

Uma relação de emprego consiste em um serviço prestado por uma pessoa física, nesse caso, não há que se falar em pessoa jurídica, pois a relação de emprego exige que o trabalho seja prestado por uma pessoa física, de modo pessoal, não eventual, que seja oneroso e tenha uma situação de subordinação. No entanto, uma diferenciação importante deve ser demonstrada, a emenda constitucional 45/2004 trouxe importantes mudanças ao direito do trabalho, pois a

---

<sup>44</sup> MARTINS FILHO, Ives Gandra da Silva. **Manual esquemático de direito e processo do trabalho**. Ives Gandra da Silva Martins Filho. 10ª ed. rev. e ampl. São Paulo: Saraiva. 2002. p. 7.

<sup>45</sup> Ibid. p.08.

partir dela a coube a justiça do trabalho julgar não apenas os casos referentes a relações de emprego, mas também as relações de trabalho<sup>46</sup>.

A relação de trabalho possui um caráter genérico, e abrange todas as relações que tenham o labor humano compondo um dos polos. Portanto, pode-se afirmar que a relação de trabalho engloba a relação de emprego e todas as demais modalidades de relações de trabalho conhecidas atualmente, sendo classificada como gênero que compreende, todas as demais espécies de trabalho e contratação de trabalho existentes no universo jurídico<sup>47</sup>.

Neste sentido Maurício Delgado Godinho:

A primeira expressão tem caráter genérico: refere-se a todas as relações jurídicas caracterizadas por terem sua prestação essencial centrada em uma obrigação de fazer consubstanciada em labor humano. Refere-se, pois, a toda modalidade de contratação de trabalho humano modernamente admissível. A expressão relação de trabalho englobaria, desse modo, a relação de emprego, a relação de trabalho autônomo, a relação de trabalho eventual, de trabalho avulso e outras modalidades de pactuação de prestação de labor (como trabalho de estágio, etc.). Traduz, portanto, o gênero a que se acomodam todas as formas de pactuação de prestação de trabalho existentes no mundo jurídico atual. [...]

A relação de emprego, do ponto de vista técnico-jurídico, é apenas uma das modalidades específicas de relação de trabalho juridicamente configuradas. Corresponde a um tipo legal próprio e específico, inconfundível com as demais modalidades de relação de trabalho ora vigorantes<sup>48</sup>.

Conclui-se, portanto, que não há como se estabelecer uma relação de emprego em que os dois polos sejam empresas, pois isso violaria os princípios basilares dessa relação, no entanto, nada impede que se estabeleça uma relação de trabalho composta por duas empresas ou mais.

É uma modalidade de vínculo flexível que não garante os direitos trabalhistas e previdenciários para o trabalhador, porém que encontra formalização através do enquadramento de Microempreendedor Individual (MEI) e Microempresa Simples - modalidades com tributos fiscais reduzidos criadas pelo Estado com o intuito de

<sup>46</sup> BRASIL. **Emenda Constitucional nº45/2004**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc45.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc45.htm)>. Acesso em maio de 2017.

<sup>47</sup> ARGENTIM, Munir. **A Relação de trabalho e a relação de emprego**. Disponível em: <<https://drmunir.jusbrasil.com.br/artigos/234257467/a-relacao-de-trabalho-e-a-relacao-de-emprego>>. Acesso em maio de 2017.

<sup>48</sup> DELGADO, Maurício Godinho. **Curso de Direito do Trabalho**/ Maurício Godinho Delgado. 6 e.d. São Paulo: LTR, 2007. p. 285.

reduzir o desemprego e a informalidade que assolavam o Brasil no decorrer da década de 1990<sup>49</sup>.

A modalidade empresarial do Microempreendedor Individual (MEI) nasceu com o objetivo voltado à formalização das pessoas que trabalham por conta própria, por conseguinte, trata-se de uma empresa individual.

O tipo foi criado pela Lei Complementar nº 123/2006<sup>50</sup>, devendo ter faturamento anual de até R\$60 mil, podendo se ajustar ao Simples Nacional.

Já a microempresa simples (ME) admite faturamento anual de até R\$360 mil reais. Sua formalização é feita na Junta Comercial e o titular seleciona o enquadramento tributário pelo Simples Nacional, Lucro Real ou Lucro Presumido. Sendo que a legislação brasileira define apenas o faturamento como um requisito para ocorrer o enquadramento nessa modalidade.

A sociedade simples deve ser considerada como aquela que terá por objeto o exercício de atividade rural ou intelectual, de natureza científica, literária ou artística. Logo, nota-se cabível o uso desse tipo societário com o fim de prestação de serviços<sup>51</sup>.

Cabe, neste ponto, destacar as palavras trazidas por Ives Gandra Martins Filho onde afirma que no embate entre o capital e o trabalho, a tendência do patrão é exigir o máximo de rendimento produtivo com o mínimo de retribuição salarial, enquanto a intenção dos trabalhadores é obter o máximo de vantagens econômicas com o mínimo de esforço produtivo<sup>52</sup>.

Em uma relação de emprego caberia ao Estado intervir na relação, para assim, proteger a parte hipossuficiente. No caso da relação de prestação de serviços, não há uma intervenção direta do Estado, desse modo, cabe ao próprio prestador de serviço fazer uma análise minuciosa do contrato que está assinando, pois só assim, terá a certeza de que está ocorrendo uma relação benéfica para todas as partes que compõem a relação contratual.

<sup>49</sup> PEREIRA, Samara Flores Carvalho. **A condição do “trabalhador-empresa”: um estudo sobre a modalidade de contratação “pessoa jurídica” no segmento de software em Curitiba**. 2013. Dissertação (Mestrado em Sociologia) - Programa de Pós-Graduação em Sociologia da Universidade Federal do Paraná.

<sup>50</sup> BRASIL. **Lei complementar 123**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp123.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm)>. Acesso em maio de 2017.

<sup>51</sup> GUSMÃO, Mônica. **Direito Empresarial**. Mônica Gusmão. 4ª Ed. – Rio de Janeiro. Impetus, 2005. p. 88.

<sup>52</sup> MARTINS FILHO, Ives Granda da Silva. **Manual esquemático de direito e processo do trabalho**. Ives Gandra da Silva Martins Filho. 10ª ed. rev. e ampl. São Paulo: Saraiva. 2002. p. 9.

Logo, conclui-se que a modalidade de trabalho, exercida como prestação de serviço por pessoa jurídica ou por pessoa física, sem vínculo empregatício, se bem executada, é benéfica para ambas as partes e movimentada a economia. No entanto, carece de regulamentação legal. Traz mais liberdade para tanto para quem contrata quanto quem está prestando o serviço, desde que observados os fatores que não torne o contrato extremamente benéfico para uma parte e excessivamente oneroso para a outra, sendo sempre bem observados os fatores tributários, itens do qual trataremos no capítulo seguinte.

### 3. OS TRATADOS INTERNACIONAIS NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO E OS PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS

O Estado tem como grande poder absoluto a sua soberania, ou seja, exerce seus poderes no limite da sua jurisdição e sobre o seu território e povo. Ocorre que no âmbito do direito internacional, podem os Estados soberanos se relacionarem, ou seja, cada Estado tem a liberdade de entrar em uma relação com outros Estados. Cabe à ele a escolha de se vincular ou não a determinadas regras, todavia isso pareça uma perda de sua soberania, acontece o oposto, pois será no uso dessa soberania que ele optará por fazer ou não fazer parte de um tratado internacional.

Tratado Internacional é um acordo ou pacto internacional firmado entre os países, em forma solene fundado na expressão de mútuo consentimento livre, por agentes capazes, com objeto lícito e possível. É regulado pelo direito internacional, consubstanciado em um único instrumento ou mais, qualquer que seja a sua designação específica<sup>53</sup>.

Ressalta-se que, de acordo com a Convenção de Viena<sup>54</sup> de 1969 (e a 2ª Convenção de 1986), apenas poderão celebrar tratados as pessoas jurídicas de direito internacional público, ou seja, os Estados e as organizações internacionais<sup>55</sup>.

Traz o art. 2º alínea “a”, n.º.I. *“tratado” significa um acordo internacional concluído por escrito entre Estados e regido pelo Direito Internacional, quer conste de um instrumento único, quer de dois ou mais instrumentos conexos, qualquer que seja sua denominação específica”*.

A forma costumeira de celebração de tratados foi recebendo instrumentos normativos ao longo da evolução do sistema internacional.

Ainda, a convenção de Viena documentou princípios já estabelecidos como costume internacional acerca da celebração dos tratados: a) liberdade do consentimento; b) pacta sunt servanda; c) boa-fé; d) prevalência dos tratados

---

<sup>53</sup> MOTTA, Andréa Limani Boisson. **Curso Introdutório de direito internacional do comércio**/ Andréa Limani Boisson Motta. – Barueri, SP: Manole, 2010. p.15.

<sup>54</sup> BRASIL. **Decreto 7.030 de 14 de dezembro de 2009**. Promulga a Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados, concluída em 23 de maio de 1969, com reserva aos Artigos 25 e 66. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2009/decreto/d7030.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/decreto/d7030.htm). Acesso em maio de 2017.

<sup>55</sup> SUSSEKIND. Arnaldo, 1917. **Direito Internacional do Trabalho**/ Arnaldo Sussekind. – São Paulo: LTr, 1983. p.38.

internacionais sobre o direito interno; e e) prevalência das normas de *jus cogens* (norma imperativa de direito internacional geral) sobre tratados comuns<sup>56</sup>.

*Jus Cogens*, é uma norma aceita por toda a comunidade internacional, não sendo possível sua alteração, exceto por outra da mesma espécie.

Pode ser definida como “*una norma imperativa de derecho internacional general de la que no se permite derogación alguna excepto por una causa especificamente aprobada por ei derecho internacional general, y que puede ser modificada o anulada solo por una norma sobreviniente de derecho internacional general*”<sup>57</sup>.

Importante destacar, que nos termos do art.27 da Convenção de Viena de 1969, um Estado não poderá invocar o seu ordenamento interno para descumprir um tratado internacional e um tratado só vincula e obriga no plano interno.

No Brasil, a integração da norma internacional no direito interno, ocorre no momento em que a ratificação do tratado iniciar a sua vigência, desde que ele já esteja em vigor no âmbito internacional. E a norma deverá ser imediatamente aplicada, desde que não dependa de medidas complementares no âmbito nacional<sup>58</sup>.

O Governo Federal não pode ratificar o diploma internacional, ou a ele aderir, sem que haja sido aprovado pelo Congresso Nacional mediante Decreto Legislativo. Trata-se, portanto, de mera aplicação da regra sobre conflito de leis no tempo .

Ressalte-se que a edição do decreto legislativo, aprovando o tratado, não contém todavia um ordem de execução do tratado no território nacional, uma vez que somente ao Presidente da República cabe decidir sobre sua ratificação. Com a promulgação do tratado através de decreto do Chefe do Executivo recebe esse ato normativo a ordem de execução, passando, assim, a ser aplicado de forma geral e obrigatória<sup>59</sup>.

<sup>56</sup> BARROSO. Darlan. **Direito Internacional**. Coordenação Marco Antonio Araújo Jr.; Darlan Barroso. 4ª ed. rev. atual e ampl. Editora Revista dos Tribunais. 2012. p. 35-36.

<sup>57</sup> RODAS. João Grandino. **Jus Cogens em Direito Internacional**. Disponível em : < [https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=7&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwj7g\\_PhqK\\_UAhUMPJAKHfVPCpUQFghEMAY&url=http%3A%2F%2Fwww.revistas.usp.br%2Ffrdup%2Farticle%2Fdownload%2F66736%2F69346&usg=AFQjCNFqlvWxGAJNeFVxXQIFYsfIJ6Jv\\_A&sig2=lkDmISJW8nWwGCRkwr\\_QOA](https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=7&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwj7g_PhqK_UAhUMPJAKHfVPCpUQFghEMAY&url=http%3A%2F%2Fwww.revistas.usp.br%2Ffrdup%2Farticle%2Fdownload%2F66736%2F69346&usg=AFQjCNFqlvWxGAJNeFVxXQIFYsfIJ6Jv_A&sig2=lkDmISJW8nWwGCRkwr_QOA) > Acesso em junho de 2017.

<sup>58</sup> SUSSEKIND. Arnaldo, 1917. **Direito Internacional do Trabalho**/ Arnaldo Sussekind. – São Paulo: LTr, 1983. p.66.

<sup>59</sup> MORAES, Alexandre de. **Direito constitucional** / Alexandre de Moraes. – 32. ed. rev. e atual. até a EC nº 91, de 18 de fevereiro de 2016. São Paulo: Atlas, 2016.p. 1090.

Conclui-se que há duas ordens de validade normativa, uma interna, por meio da qual o tratado obriga internamente a partir da sua publicação no diário oficial; e outra internacional, em que o tratado tem validade externa a partir de sua ratificação. Para corroborar dessa opinião, destacam-se as palavras de Sussekind:

No Brasil, o tratado aprovado pelo Congresso Nacional, quando vigente na esfera internacional, se incorpora ao nosso direito interno, tão logo entre em vigor a ratificação manifestada pelo governo federal. Em consequência, complementa, altera ou revoga a legislação brasileira que se atritar com suas normas; e, em virtude da primazia do tratado internacional sobre a lei interna, uma nova lei não poderá dispor contra a norma internacional aplicável. A forma de cessar a eficácia jurídica do tratado em relação a determinado Estado é a denúncia da ratificação pelo respectivo governo, observados, em cada caso, os procedimentos e condições pertinentes<sup>60</sup>.

Podem ocorrer situações em que se chocam a fonte interna com a fonte internacional. Nesse caso, a lei interna indicará uma solução para determinado conflito e um tratado ou convenção, ratificado pelo país, indicará outra solução. Esse conflito pode se dar entre lei anterior e tratado posterior<sup>61</sup>.

Para resolver esse conflito, tem-se que compreender que direito internacional e direito interno, constituem sistemas jurídicos distintos, são dois círculos que não se sobrepõem um sobre o outro, apenas se tangenciam. E para melhor assimilação do assunto, importante destacar que existem duas correntes doutrinárias, a monista e a dualista.

A corrente dualista sustenta que o direito interno rege relações de direito intra-estatais e o direito internacional, relações jurídicas interestatais. Não há confusão, portanto, não há conflito. Essa teoria é aceita principalmente pela doutrina italiana<sup>62</sup>.

A corrente monista, sustenta a existência de uma única ordem jurídica. Para os monistas o Direito Internacional e o Direito interno são dois ramos do direito que compõem um só sistema jurídico; tal sistema jurídico uno está baseado na identidade dos sujeitos que o compõe e na identidade das fontes<sup>63</sup>.

<sup>60</sup> SUSSEKIND. Arnaldo, 1917. **Direito Internacional do Trabalho**/ Arnaldo Sussekind. – São Paulo: LTr, 1983. p.68.

<sup>61</sup> DOLINGER, Jacob. **Direito Internacional privado: (parte geral)**/ Jacob Dolinger, 4ª ed. Atualizada. – Rio de Janeiro: Renovar, 1997.p.84.

<sup>62</sup> Ibid.p.85.

<sup>63</sup> SOARES. Carina de Oliveira. **Os tratados internacionais no ordenamento jurídico brasileiro: análise das relações entre o Direito Internacional Público e o Direito Interno Estatal**. Disponível em:

No Brasil a doutrina inclinou-se para o monismo absoluto, advogando que o tratado sempre prevalece sobre a lei. No nosso direito positivo este princípio foi consagrado pelo Código Tributário Nacional, no art. 98<sup>64</sup>.

O STF entende que em regra um tratado constitui lei especial, por isso, não será afastada por lei interna de âmbito geral. Ou seja, ocorrendo um conflito em que se possua uma norma especial, não há um conflito de leis, a lei especial irá prevalecer.

Esse entendimento é modificado quando se fala na Constituição, ou seja, ela é o vértice do ordenamento jurídico e todos demais atos públicos lhe devem subordinação, em face da sua soberania, com base no princípio da soberania.

Em suma, o tratado internacional não pode contrariar a Constituição, atentar contra a ordem pública ou a soberania nacional. Devidamente incorporado, esse ato normativo caracteriza-se como infraconstitucional para efeitos de controle de constitucionalidade.

Destaca-se o julgado do Superior Tribunal de Justiça:

DIREITO PENAL E PROCESSUAL PENAL. RECURSO ESPECIAL. ROUBO, DESACATO E RESISTÊNCIA. APELAÇÃO CRIMINAL. EFEITO DEVOLUTIVO AMPLO. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. NÃO OCORRÊNCIA. ROUBO. PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA.(...) INCOMPATIBILIDADE DO TIPO PENAL COM A CONVENÇÃO AMERICANA DE DIREITOS HUMANOS. CONTROLE DE CONVENCIONALIDADE. (...)

4. O art. 2º, c/c o art. 29, da Convenção Americana de Direitos Humanos (Pacto de São José da Costa Rica) prevê a adoção, pelos Estados Partes, de "medidas legislativas ou de outra natureza" visando à solução de antinomias normativas que possam suprimir ou limitar o efetivo exercício de direitos e liberdades fundamentais.

5. Na sessão de 4/2/2009, a Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça, ao julgar, pelo rito do art. 543-C do CPC/1973, o Recurso Especial 914.253/SP, de relatoria do Ministro LUIZ FUX, adotou o entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário 466.343/SP, no sentido de que os tratados de direitos humanos, ratificados pelo país, têm força supralegal, "o que significa dizer que toda lei antagônica às normas emanadas de tratados internacionais sobre direitos humanos é destituída de validade." 6. Decidiu-se, no precedente repetitivo, que, "no plano material, as regras provindas da Convenção Americana de Direitos Humanos, em relação às normas internas, são ampliativas do exercício do direito fundamental à liberdade, razão pela qual paralisam a eficácia normativa da regra interna em sentido contrário, haja vista que não se trata aqui de revogação, mas de invalidade." 7. A adequação das normas legais aos tratados e convenções internacionais adotados pelo Direito Pátrio configura controle de constitucionalidade, o qual, no caso concreto, por não se cuidar de convenção votada sob regime

[http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=9431&revista\\_caderno=16#\\_ftn15](http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=9431&revista_caderno=16#_ftn15). Acesso em junho de 2017.

<sup>64</sup> DOLINGER, Jacob. **Direito Internacional privado: (parte geral)**/ Jacob Dolinger, 4ª ed. Atualizada. – Rio de Janeiro: Renovar, 1997.p.87.

*de emenda constitucional, não invade a seara do controle de constitucionalidade e pode ser feito de forma difusa, até mesmo em sede de recurso especial.(...)*

(...)11. A adesão ao Pacto de São José significa a transposição, para a ordem jurídica interna, de critérios recíprocos de interpretação, sob pena de negação da universalidade dos valores insertos nos direitos fundamentais internacionalmente reconhecidos. Assim, o método hermenêutico mais adequado à concretização da liberdade de expressão reside no postulado pro homine, composto de dois princípios de proteção de direitos: a dignidade da pessoa humana e a prevalência dos direitos humanos.(...)

(...)16. Recurso especial conhecido em parte, e nessa extensão, parcialmente provido para afastar a condenação do recorrente pelo crime de desacato (art. 331 do CP).

(REsp 1640084/SP, Rel. Ministro RIBEIRO DANTAS, QUINTA TURMA, julgado em 15/12/2016, DJe 01/02/2017)<sup>65</sup>. (grifo nosso).

O Supremo Tribunal Federal mantinha o entendimento de que todos os tratados internacionais tinham equivalência a lei ordinária. Esse entendimento foi repensado quando ocorreu o julgamento do RE 466.343, na qual o Supremo Tribunal Federal deu início a um novo sistema de hierarquia dos tratados. A partir daí os tratados não teriam mais uma equivalência e passaram a variar conforme a sua matéria<sup>66</sup>.

Após a reforma trazida pela emenda Constitucional nº 45 de 2004 os tratados que versem sobre a matéria de direitos humanos poderão ser referendados por decreto legislativo ou por procedimento de emenda constitucional, observadas as regras de votação solene, serão equivalentes à emendas constitucionais<sup>67</sup>.

Corroborando dessa opinião Sabbag ao afirmar que esta emenda constitucional, acrescentou o §3º ao art.5º da Constituição Federal, e disciplinou “*os tratados e convenções internacionais sobre direitos humanos que forem aprovados, em cada casa do Congresso Nacional, em dois turnos, por três quintos dos votos dos respectivos membros, serão equivalentes às emendas constitucionais*”<sup>68</sup>.

Perfaz-se fundamental notar que tratados e convenções internacionais não podem ferir os princípios estabelecidos no ordenamento jurídico interno, portanto, tratados que versem sobre matéria tributária também devem seguir essa regra de

<sup>65</sup>BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso especial nº 1.640.084-SP. Relator Ministro Ribeiro Dantas. Disponível em: [https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1564541&num\\_registro=201600321060&data=20170201&formato=HTML](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1564541&num_registro=201600321060&data=20170201&formato=HTML) Acesso em junho de 2017.

<sup>66</sup> BARROSO. Darlan. **Direito Internacional**. Coordenação Marco Antonio Araújo Jr.; Darlan Barroso. 4ª ed. rev. atual e ampl. Editora Revista dos Tribunais. 2012. p. 55.

<sup>67</sup> Ibid. 56.

<sup>68</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**/ Eduardo Sabbag – 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2013. p.1089.

respeito a soberania e os valores internos juridicamente. Seguindo esse preceito, merece destaque o texto do art.98 do Código Tributário Nacional, “os *tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha*”.

Fazendo uma análise fria da lei, nota-se que, de fato há uma contrariedade aos princípios do direito internacional supracitados, portanto, de grande discussão entre a doutrina e a jurisprudência acerca da constitucionalidade desse artigo, todavia esse é um tema a ser discutido em nosso item 2.1 do presente trabalho.

O direito internacional tem grande ligação com o direito tributário, para tanto, faremos sucinta análise de seus princípios.

As normas jurídicas podem consistir em regras ou em princípios, conforme sua estrutura normativa. Em direito utiliza-se o termo “princípio” para denotar as regras de que falamos, mas também se emprega a palavra para apontar normas que fixam importantes critérios objetivos, além de ser usada, igualmente, para significar o próprio valor, independentemente da estrutura a que está agregado e, do mesmo modo, o limite objetivo sem a consideração da norma<sup>69</sup>.

São regras quando estabelecem simples normas de conduta, determinando ou proibindo que se faça algo de concreto, de modo que serão observadas ou infringidas, não havendo meio termo. Em eventual conflito de regras, verifica-se a validade de cada qual e sua aplicação ao caso pelos critérios cronológico (lei posterior revoga lei anterior) e de especialidade (norma especial prefere à norma geral), definindo-se qual delas incidirá<sup>70</sup>.

A Constituição Federal não traz um rol de princípios em matéria tributária. Costuma-se tomar as limitações constitucionais ao poder de tributar como princípios, mas esse critério não é adequado. O rol de limitações, constante no art.150 da CF, traz princípios e regras, conforme estrutura normativa de cada qual, além de que há outros princípios que se pode extrair do sistema<sup>71</sup>.

Dentre os princípios aplicados ao direito tributário tem-se a progressividade, proporcionalidade e regressividade, as alíquotas de um tributo são baseadas nesses

---

<sup>69</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**/ Paulo de Barros Carvalho. – 24.ed. – São Paulo: Saraiva, 2012.p.289.

<sup>70</sup> PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário: completo**/ Leandro Paulsen. 4ªed. rev. atual. e ampl. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2012.p.124.

<sup>71</sup> Ibid. p. 127.

princípios, fazendo com que a sua cobrança seja justa e aplicada corretamente, visando o bem estar do contribuinte e a arrecadação do Estado.

Portanto, inegável a relação entre os tratados e o direito internacional, ocorrendo uma grande necessidade de que seja dado o devido tratamento aos tratados e convenções internacionais, com o fito de inibir a bitributação internacional, bem como facilitar com que o residente no Brasil entenda as regras de declaração da sua renda, visando a diminuição da evasão fiscal e ocorrência de uma boa relação do plano econômico interno.

### 3.1. Os tratados relacionados com o direito tributário

Merece minuciosa análise a questão dos tratados internacionais em matéria tributária, uma vez que a hierarquia desses tratados gera as mais diversas discussões em virtude do que dispõe o art. 98 do Código Tributário Nacional. Há uma imprecisão terminológica no referido artigo, pois as leis internas não são revogadas pelo tratado internacional. A norma interna permanece válida e eficaz dentro do ordenamento interno, somente com sua eficácia paralisada em relação aos atos e fatos conflitantes com a norma internacional.

Como visto anteriormente, em uma sociedade globalizada nota-se imprescindível e notável a relação entre os estados. O direito internacional e o direito tributário inquestionavelmente fazem parte dessa relação, pois, juntamente irão regular o funcionamento dos mais variados temas, como comércio internacional através da importação e exportação, bem como, a dupla tributação.

Lembremos brevemente o processo de aprovação de um tratado no ordenamento jurídico brasileiro. Cabe ao Presidente da República a competência para celebrar um tratado. A última palavra é dada pelo Congresso nacional, o ato celebrado pelo Executivo, será expedido o decreto legislativo que é o veículo introdutor destas normas no ordenamento jurídico brasileiro interno. Os tratados, antes de ratificados pelo Congresso Nacional, não vinculam as pessoas de direito Constitucional interno. Estes atos internacionais ingressam no ordenamento jurídico via decreto legislativo, como toda e qualquer lei, pode ser revogado por outra que seja posterior e discipline a mesma matéria de maneira diversa (revogação tácita)<sup>72</sup>.

Destaca-se que é no campo dos conflitos de leis que se concentra o maior número e a mais importante coleção de diplomas legais internacionais. São frequentes as situações em que se chocam fonte interna com a fonte internacional. A lei indica uma solução para determinado conflito e um tratado ou convenção, ratificado pelo país, indica outra solução. No Brasil a doutrina tem uma inclinação para o monismo absoluto, advogando que o tratado sempre prevalece sobre a lei<sup>73</sup>.

---

<sup>72</sup> RODRIGUES, Leonardo Mota Costa. **Tratados Internacionais no Direito Tributário**. In: Âmbito Jurídico, Rio Grande, VI, n. 14, ago 2003. Disponível em: [http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=3853](http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=3853). Acesso em jun 2017.

<sup>73</sup> DOLINGER, Jacob. **Direito Internacional privado: (parte geral)**/ Jacob Dolinger, 4ª ed. Atualizada. – Rio de Janeiro: Renovar, 1997.p.84.

No campo do direito tributário há uma dificuldade da doutrina e da jurisprudência em uniformizar a posição acerca da hierarquia dos tratados. A redação do artigo 98 do Código Tributário Nacional carece de uma clareza palpável, mas entende-se que ela queira traduzir um princípio que esteve sempre implícito no nosso sistema constitucional, o qual seria limitar a ação das pessoas políticas de direito interno, privilegiando as matérias contidas em tratados internacionais, nos quais o país faz parte<sup>74</sup>.

Paulo de Barros Carvalho entende que há equívoco incontornável na dicção do art.98 do Código Tributário Nacional, porquanto não são os tratados e as convenções internacionais que tem idoneidade jurídica para revogar ou modificar a legislação interna, e sim os decretos legislativos que os ratificam, incorporando-os à ordem jurídica brasileira<sup>75</sup>.

O STF, baseado apenas nesse artigo apoia a supremacia em matéria tributária e ao mesmo tempo não a admite nos demais ramos do direito, quando traz claramente a constituição a sua igualdade aos tratados internacionais<sup>76</sup>.

A doutrina também diverge acerca do art.98 do CTN, destacando a sua redação pouco clara, ocorrendo assim, uma grande janela para interpretações.

Para Sabagg o disposto no art.98 do CTN sobre os tratados em matéria tributária revogam a legislação interna e serão observados pela legislação que lhes sobrevenha (legislação tributária superveniente). Tal artigo deve ser entendido com parcimônia, devendo-se perquirir até que ponto o legislador pretendeu assegurar, de fato, “o primado dos tratados internacionais sobre a lei interna”, no cotejo tratado versus legislação interna<sup>77</sup>.

Nas palavras de Valério Oliveira Mazzuoli:

O problema da concorrência entre tratados internacionais e leis internas de estatura infraconstitucional pode ser resolvido, no âmbito do direito das gentes, em princípio, de duas maneiras. Numa, dando prevalência aos tratados sobre o direito interno infraconstitucional, a

---

<sup>74</sup> RODRIGUES, Leonardo Mota Costa. **Tratados Internacionais no Direito Tributário**. Disponível em: <http://www.buscalegis.ufsc.br/revistas/files/anexos/21825-21826-1-PB.htm>. Acesso em junho de 2017.

<sup>75</sup> Carvalho, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**/ Paulo de Barros Carvalho. 24ª ed. São Paulo: Saraiva 2012. p.164.

<sup>76</sup> RODRIGUES, Leonardo Mota Costa. **Tratados Internacionais no Direito Tributário**. Disponível em: <http://www.buscalegis.ufsc.br/revistas/files/anexos/21825-21826-1-PB.htm>. Acesso em junho de 2017.

<sup>77</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**/ Eduardo Sabbag – 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2013. p.1082.

exemplo das constituições francesa de 1958 (art. 55), grega de 1975 (art. 28, § 1º) e peruana de 1979 (art. 101), garantindo ao compromisso internacional plena vigência, sem embargo de leis posteriores que o contradigam. Noutra, tais problemas são resolvidos garantindo-se aos tratados apenas tratamento paritário, tomando como paradigma leis nacionais e outros diplomas de grau equivalente. Ou seja, havendo conflito entre tratado e lei interna a solução é encontrada aplicando-se o princípio *lex posterior derogat priori*. O Brasil, segundo a Egrégia Corte, enquadra-se nesse segundo sistema (monismo nacionalista moderado). Há mais de vinte anos (desde 1977, com o resultado do RE 80.004) vigora na jurisprudência do STF o sistema paritário, em que o tratado, uma vez formalizado, passa a ter força de lei ordinária, podendo, por isso, revogar as disposições em contrário, ou ser revogado (*rectius*: perder eficácia) diante de lei posterior<sup>78</sup>.

Incorre em má técnica o dispositivo, quando prevê a revogação da legislação tributária interna pelo tratado. O problema não é obviamente de revogação, mas de observância. Afirma que um tratado não pode revogar lei interna porque não há que se falar em reprimendação no ordenamento brasileiro. A função do tratado é firmar os limites do exercício da jurisdição brasileira. Neste papel, deve ser observado pela legislação interna, que apenas atua dentro de tais limites, é o que sustenta Schoueri<sup>79</sup>.

Paulsen afirma que do art.98 do Código Tributário Nacional, tira-se a conclusão de que os tratados, mesmo quando disponham de modo distinto do que estabelecem as leis internas, deverão ser observados. Mas a referência feita pelo artigo à revogação da legislação tributária interna é imprópria. Quando o tratado estabeleça tratamento específico para determinados produtos, países ou blocos, a lei interna geral continua aplicável aos demais casos<sup>80</sup>.

Desde a publicação do CTN, em 1966, tem a doutrina se agitado na tentativa de estabelecer a melhor exegese para o mencionado art.98. O que se sabe é que, naquele momento de confecção do Código, parece ter-se querido afirmar que haveria, sim, uma prevalência do tratado sobre a lei interna, ou seja, sobrevivendo naquele uma eventual disposição contrária à lei interna, haveria de prevalecer o preceito convencional<sup>81</sup>.

---

<sup>78</sup> MAZUOLI, Valério de Oliveira. **A opção do judiciário brasileiro em face dos conflitos entre tratados internacionais e leis internas**. Revista Meio Jurídico, ano IV, nº 41, 2001. P. 36-41.

<sup>79</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**/ Luís Eduardo Schoueri. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 204.

<sup>80</sup> PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário: completo**/ Leandro Paulsen. 4ªed. rev. atual. e ampl. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2012.p.242.

<sup>81</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**/ Eduardo Sabbag – 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2013. p.1084.

Com o tempo, formou-se na doutrina o entendimento de que o tratado seria uma lei especial perante a lei geral (interna). Logo, não seria tecnicamente relevante um tratado revogar ou não a lei interna, mas sim, deveriam andar juntos e harmônicos. Não se trata de uma revogação da legislação interna, mas de suspensão – ou modificação – de eficácia da norma tributária nacional<sup>82</sup>.

Há diversos tratados e acordos internacionais em matéria tributária que visam estabelecer mercados comuns, desonerar operações bilaterais, evitar tributação, entre outras. O Tratado de Assunção, por exemplo, criou um mercado comum entre Argentina, Brasil, Paraguai e Uruguai. Há ainda inúmeras Convenções para evitar a bitributação de renda e evitar a evasão, onde é acordado que a tributação ocorra em apenas um dos países, qual seja o da residência ou o da percepção de renda, tema que aprofundaremos no item 2.2 do presente trabalho.

---

<sup>82</sup> PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário: completo**/ Leandro Paulsen. 4ªed. rev. atual. e ampl. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2012.p.243.

### 3.2. Convenções para evitar bitributação e a sua diferenciação do *bis in idem*

Cresce substancialmente a cada dia, por parte dos Estados, as pretensões econômicas e tributárias para além das fronteiras, e isso faz com que exista a possibilidade da ocorrência do fenômeno da bitributação, que conforme iremos analisar mais detidamente a seguir, não é algo ilícito, mas é um fato visto com repúdio, pois gera uma injusta distribuição de carga tributária.

Os tratados internacionais, como vimos anteriormente, são fonte de Direito Tributário, arroladas imediatamente após as leis entre os instrumentos que compõem a legislação tributária. São relevantes para o direito tributário, não só aqueles que afetam a matéria tributária, como os que versam expressamente sobre assuntos tributários, nesse caso, podemos citar como exemplo os acordos para evitar a bitributação<sup>83</sup>.

A bitributação ocorre quando mais de um ente tributante cobra um ou mais tributos sobre o mesmo fato gerador. Já o *bis in idem*, ocorre quando um ente tributante cobra mais de um tributo sobre o mesmo fato gerador<sup>84</sup>.

Paulsen define que o termo bitributação designa a tributação instituída por dois entes políticos sobre o mesmo fato gerador. A bitributação sempre envolve um conflito de competências, ao menos aparente. Logo, a expressão *bis in idem* designa a dupla tributação estabelecida por um único ente político sobre o mesmo fato gerador<sup>85</sup>.

Ocorrendo o fato gerador do tributo, nasce a obrigação tributária, de forma que as manifestações de riqueza ou as atividades estatais não estejam sujeitas a múltiplas incidências tributárias<sup>86</sup>.

A bitributação internacional se apresenta como um obstáculo ao desenvolvimento econômico e social dos países, principalmente dos pouco desenvolvidos. Nesse ponto mostra-se indiscutível o poder que cada Estado tem de tributar, exercendo a sua soberania, dentro dos limites anteriormente analisados. Portanto, cabe ao direito internacional reconhecer esse direito dos Estados, mas

---

<sup>83</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**/ Luís Eduardo Schoueri. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 204.

<sup>84</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**/ Eduardo Sabbag – 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2013. p.702.

<sup>85</sup> PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário: completo**/ Leandro Paulsen. 4ªed. rev. atual. e ampl. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2012.p.110.

<sup>86</sup> ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**/ Ricardo Alexandre. 8ª ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2014. p.581.

também recusar-se a reconhecer tal poder na medida em que esses limites forem ultrapassados, de tal modo que, caso ocorra, por exemplo, o fato de um Estado tributar estrangeiros em função de situações que não tenham qualquer conexão com o seu território, estará violando o direito internacional<sup>87</sup>.

Salientando-se que essas limitações não são uma afronta a soberania do Estado, mas uma preservação desta, por meio da submissão à lei, uma vez que o Estado, ao auto limitar-se, determina sua vontade por ele próprio, permanecendo soberano<sup>88</sup>.

Destaca-se, nas palavras de Schoueri, que o princípio da igualdade em matéria tributária pode ser incluído na matéria acerca dos direitos humanos. Se entendermos que a bitributação, por afetar o princípio da capacidade contributiva, contraria o princípio da igualdade, então será imediato que a proteção contra a bitributação será um direito humano, porquanto assegura positivamente a igualdade<sup>89</sup>.

A Constituição veda expressamente a bitributação e o *bis in idem* relativamente aos impostos, ao estabelecer competências tributárias privativas em favor de cada ente político e determinar que eventual exercício da competência residual pela União se desse sobre fato gerador e base de cálculo distintos dos atinentes às bases econômicas já previstas no texto constitucional<sup>90</sup>.

São tributos de competência da União os impostos sobre a importação de produtos estrangeiros; sobre a exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; nacionalizados; sobre a renda e os proventos de qualquer natureza, que vem a ser o nosso objeto de estudo, entre outros.

O Brasil firmou quase três dezenas de acordos de tributação versando sobre o Imposto de Renda. Investimentos foram feitos contando com que o sistema

---

<sup>87</sup> PINTO, Gustavo Mathias Alves. **Tratados internacionais em matéria tributária e sua relação com o direito interno no Brasil**. p.136. Disponível em: [http://direitosp.fgv.br/sites/direitosp.fgv.br/files/rd-07\\_8\\_pp\\_135-164\\_tratados\\_internacionais\\_em\\_materia\\_tributaria\\_gustavo\\_alves\\_pinto.pdf](http://direitosp.fgv.br/sites/direitosp.fgv.br/files/rd-07_8_pp_135-164_tratados_internacionais_em_materia_tributaria_gustavo_alves_pinto.pdf). Acesso em junho de 2017.

<sup>88</sup> Ibid. p.136.

<sup>89</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**/ Luís Eduardo Schoueri. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 215.

<sup>90</sup> PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário: completo**/ Leandro Paulsen. 4ªed. rev. atual. e ampl. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2012.p.110.

tributário brasileiro dialogaria com o do país de origem do capital (ou de seu destino)<sup>91</sup>.

Por outro lado, há que se considerar que um acordo de bitributação não contém qualquer princípio geral. Traz, antes, regras cujo alcance é a autolimitação recíproca de duas soberanias fiscais. Nem por isso, deixa de ser uma garantia, ao residente de um dos Estados contratantes, de que estes tratarão seu rendimento de modo ali descrito. A garantia só faz sentido se nenhum dos Estados puder modificar seu compromisso mediante mera alteração legislativa interna, em total desrespeito ao direito internacional público e, em especial, a seu parceiro contratante<sup>92</sup>.

Os acordos de bitributação possuem um caráter negocial e as circunstâncias como são pactuados esses acordos, levam em consideração peculiaridades dos Estados contratantes, em um regime de concessões mútuas, cujo resultado não é uma norma geral de direito internacional público, mas um conjunto de renúncias recíprocas de poderes de tributar, em face de beneficiar o seu contribuinte e conseqüentemente beneficiar o próprio Estado.

A doutrina não diverge quanto à afirmação de que os tratados não criam tributos, apenas os autorizam, dentro dos limites que estabelecem. Tem, assim, os tratados em “efeito negativo”, ao delimitar, por via convencional, pretensões tributárias dos Estados cujo fundamento seja a respectiva lei interna<sup>93</sup>.

Ainda existe a situação particular dos Estados Unidos, da Alemanha e do Reino Unido, em que mesmo sem o referido Tratado Internacional, é permitida a compensação da mesma forma que nos demais países que possuem tratado com o Brasil devido à reciprocidade de tratamento. Essa situação é regulamentada através do Ato Declaratório SRF nº 28/2000; Ato Declaratório SRF nº 48/2000 e Ato Declaratório Interpretativo nº 16/2005<sup>94</sup>.

Pode haver legítima bitributação nos casos envolvendo Estados - nações diversos, principalmente no que concerne à tributação da renda. A título de exemplo, quando um residente no Brasil recebe rendimentos de trabalho realizado no Uruguai, os dois Estados podem cobrar imposto sobre a renda, sendo a bitributação legítima.

<sup>91</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**/ Luís Eduardo Schoueri. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 124.

<sup>92</sup> Ibid p. 216.

<sup>93</sup> AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**/ Luciano Amaro. 20ª ed. São Paulo: Saraiva, 2014. p.365.

<sup>94</sup> LENTZ, Guilherme Speroni. et al. **Tributação sobre a renda auferida no exterior por residentes e não residentes no Brasil**. p. 52-53. Disponível em: <https://periodicos.ufsm.br/contabilidade/article/download/46/3413>. Acesso em junho de 2017.

A única maneira de evitar a dupla incidência é a celebração do tratado internacional, o que não ocorre nos casos envolvendo Brasil e Uruguai<sup>95</sup>.

Colaciona-se jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça a respeito de acordo firmado afim de evitar a bitributação:

*DIREITO TRIBUTÁRIO INTERNACIONAL. ISENÇÃO TRIBUTÁRIA. ACORDO INTERNACIONAL PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO EM MATÉRIA DE IMPOSTOS SOBRE A RENDA E O CAPITAL, BRASIL - REPÚBLICA FEDERAL DA ALEMANHA (DECRETO N. 76.988/76). RECIPROCIDADE NÃO DEMONSTRADA. COBRANÇA DE CPMF NO BRASIL. BITRIBUTAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA.*

1. O objeto do acordo internacional, no que interessa ao presente caso, são os impostos incidentes sobre os lucros provenientes da exploração no tráfego internacional, notadamente o imposto de renda (no Brasil e na Alemanha) e quaisquer outros impostos idênticos ou substancialmente semelhantes que forem posteriormente criados.

2. Para haver uma dupla tributação internacional é indispensável que ocorra a identidade do elemento material do fato gerador. No presente caso, o típico fato gerador da CPMF é o lançamento a débito, por instituição financeira, em contas correntes de titularidade do contribuinte. Sendo assim, a tributação pela CPMF não se trata de tributação sobre a aquisição de lucro ou renda (tributação abrangida pelo acordo), mas sim tributação sobre a circulação, no caso, circulação escritural ou física de valores (tributação não abrangida pelo acordo).

3. Desse modo, não tributando diretamente a renda, mas a movimentação em si, há diversos fatos geradores (elementos materiais diferentes), descabendo falar em bitributação ou dupla tributação internacional quando há a incidência do Imposto de Renda (Alemão), cujo fato gerador é a aquisição de renda, situação que, inclusive, ocorre em momento anterior ao envio do valor para o país de bandeira (no caso, Alemanha), muito embora possa ser tributada apenas posteriormente.

4. A diferenciação dessas duas bases imponíveis (movimentação financeira e receita) já foi feita pelo Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral, in verbis: "A CPMF não foi contemplada pela referida imunidade, porquanto a sua hipótese de incidência – movimentações financeiras - não se confunde com as receitas" (RE n. 566.259/RS, Tribunal Pleno, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, Dje 24/9/2010).

5. Quanto à reciprocidade, do acórdão a quo não consta ter ocorrido a demonstração, por parte da CONTRIBUINTE, da existência de tributo semelhante à CPMF (com idêntico fato gerador) na Alemanha para o qual aquele país tenha concedido a isenção para as empresas sediadas no Brasil.

6. Recurso especial não provido<sup>96</sup>. (grifo nosso).

<sup>95</sup> ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**/ Ricardo Alexandre. 8ª ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2014. p.588.

<sup>96</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 1.216.610**. Segunda Turma do Tribunal Superior de Justiça. Ministro Relator Mauro Campbell Marques. Julgado em 26 de maio de 2015. Disponível em: [https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1412091&num\\_registro=201001802805&data=20150601&formato=HTML](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1412091&num_registro=201001802805&data=20150601&formato=HTML). Acesso em junho de 2017.

A presente decisão trata de acordo firmado entre Brasil e Alemanha com o intuito de evitar a bitributação de renda, entenderam os ministros que a tributação pela CPMF não se trata de tributação sobre a aquisição de lucro ou renda, portanto, nesse caso, não ficou constatada a dupla tributação, uma vez que não se está falando em tributação de renda, pois as movimentações financeiras não se confundem com as receitas.

Realiza-se nesse ponto que a questão da bitributação é extremamente indefinida, visto que mesmo quando o Brasil possui um acordo com um país ou há uma situação de mútuo consentimento, o judiciário brasileiro ainda faz com que eles não sejam aplicados integralmente em determinados casos. Como uma ajuda exemplificativa, de como deveriam ser aplicados esses acordos, surgiram as expressões *tax sparing* e *matching credit*, que serão elucidadas a seguir.

### 3.2.1. Cláusulas de *tax sparing* e *matching credit*

Tem-se como o mais usual, que a renda seja tributada no país em que a pessoa reside, mesmo que possa ser feita com base na nacionalidade ou fonte. Um dos grandes objetivos dos tratados é evitar a incidência da bitributação, no entanto, a jurisprudência ainda aplica com bastante cautela esses tratados, principalmente quando tem-se um tratado em detrimento de uma lei interna.

Vimos que a principal finalidade de um tratado internacional, ao concretizar o dito princípio da não bitributação, é a repartição de receitas tributárias entre os países contratantes, já que este parece ser o único dos propósitos que não pode ser alcançado mediante a adoção de medidas unilaterais por parte dos Estados. Isso faz com que um tratado que zele sobre essa matéria seja cercado de contradições, visto que envolve grandes interesses econômicos, sendo uma situação ainda mais delicada quando envolva países desenvolvidos e países em desenvolvimento<sup>97</sup>.

O *matching credit* seria um crédito presumido e o *tax sparing* um crédito fictício. O crédito presumido consiste na atribuição, pelo Estado da residência, de um crédito superior ao imposto estabelecido na legislação do Estado da fonte. O Brasil tem adotado, em algumas de suas Convenções contra a bitributação o *matching credit* em relação aos dividendos, juros e royalties que não gozem de isenção no país de residência do beneficiário<sup>98</sup>.

O crédito fictício (*tax sparing*), por sua vez, consiste na atribuição, pelo Estado da residência, de um crédito correspondente ao imposto estabelecido na legislação do Estado da fonte, mas que foi reduzido ou seu pagamento foi dispensado por programas de incentivos fiscais. O crédito fictício difere do crédito presumido em um aspecto fundamental, qual seja, enquanto no último se fixa previamente uma alíquota com base na qual se calcula o crédito, no crédito fictício o seu montante é variável em função de flutuações no nível de tributação no país importador de capital<sup>99</sup>.

---

<sup>97</sup> ROCHA, Sergio André. **Interpretação dos tratados para evitar a bitributação de renda**. São Paulo. Quarter Latin. 2013. p. 79.

<sup>98</sup> MOREIRA JÚNIOR, Gilberto de Castro. **Bitributação Internacional e elementos de conexão no modelo de convenção da OCDE em Matéria de rendimento e capital**. p. 61-62. Disponível em: [www.iuscomex.com.br/site/files.php?id=2786](http://www.iuscomex.com.br/site/files.php?id=2786). Acesso em junho de 2017.

<sup>99</sup> Ibid. p.62.

Se os países em desenvolvimento, quando forem o Estado da fonte adotarem o *tax sparing*, mas o país de residência do contribuinte, mesmo assim tributar a renda, o incentivo oferecido pelo país da fonte não trará resultados. É por essa razão que se pode afirmar que o crédito fictício é visto como uma forma de promover o desenvolvimento industrial, comercial e científico nos países em desenvolvimento. Seguindo essa análise, pode-se afirmar que essa seria a maneira que mais traria benefícios aos contribuintes<sup>100</sup>.

Para tanto, conclui-se que, de forma congruente, os países exportadores de capital defendem a tese de que a prevalecer um desses princípios, o Estado que recolherá o tributo deverá ser o da residência ou domicílio. Logo, os países importadores de capital defendem a prevalência da tributação no local da produção do rendimento - princípio da fonte<sup>101</sup>.

Compreende-se nesse ponto a grande divergência dos países, sendo um fato intrínseco a qualquer fase de fomento de sua economia e conseqüentemente o seu desenvolvimento. No Brasil o Imposto sobre a renda e provimentos de qualquer natureza possui várias peculiaridades, principalmente quando se fala de lucros percebidos por serviços prestados no exterior por residentes brasileiros, através do trabalho remoto. Logo, utilizando-se o critério do domicílio, deverá ocorrer a declaração no Brasil.

---

<sup>100</sup> BRIGIDO. Eveline Vieira. **Bitributação internacional da renda: as cláusulas de *tax sparing* e *matching* credit.** Disponível em: <https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwjmnsvFodDUAhWBHpAKHcyADBwQFggpMAE&url=http%3A%2F%2Fperiodicos.unesc.net%2Famicus%2Farticle%2Fdownload%2F869%2F824&usg=AFQjCNHJZvtzQq2sBSmYAvJ58okEHk7PWw> Acesso em junho de 2017.

<sup>101</sup> DORNELLES. Francisco Neves. **Acordos sobre dupla tributação de renda.** Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/40204/38943>. Acesso em junho de 2017.

### 3.3. Imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza: a tributação dos rendimentos de pessoas físicas

Incertezas acerca da declaração de imposto de renda daqueles que possuem algum tipo de relação de trabalho com empresas ou pessoas físicas estrangeiras, faz com que muitas vezes ocorra uma grande evasão fiscal. Como vimos anteriormente, a globalização ampliou de forma extremamente significativa as formas como ocorrem as relações de trabalho. Esse fenômeno possibilitou que a prestação de serviços ocorresse fora do país, quando uma pessoa sai do seu país para ir trabalhar em outro, ou quando a pessoa executa aquele trabalho de forma remota, ou seja, ela não sai do seu país, e presta um serviço para uma empresa ou uma pessoa física estrangeira .

O imposto sobre renda e provimentos de qualquer natureza, o IR, vem positivado no art.153, III e §2º da Constituição Federal<sup>102</sup>. Os artigos 43 a 45 do Código Tributário Nacional estabelecem as normas gerais atinentes e este tributo<sup>103</sup>. O artigo da Constituição outorga a competência para à União para a instituição desse imposto. Renda é acréscimo patrimonial produto do capital ou do trabalho e proventos são os acréscimos patrimoniais decorrentes de uma atividade que já cessou<sup>104</sup>.

A obrigação tributária nasce à vista de fato previamente descrito, cuja ocorrência tem a aptidão, dada por lei, de gerar aquela obrigação. O fato gerador deste imposto é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos<sup>105</sup>.

Dentre seus princípios mais relevantes, a generalidade, a universalidade e a progressividade são aqueles em que se baseiam essa cobrança, mas merece grande destaque o fato de este imposto caracterizar-se pela extraterritorialidade, ou

<sup>102</sup> BRASIL. **Constituição** (1988). **Constituição** da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado **Federal**: Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...) III - renda e proventos de qualquer natureza;(...) § 2º O imposto previsto no inciso III:

I - será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei;

<sup>103</sup> BRASIL. Lei 5.172 de 1966. Código Tributário Nacional. Disponível em:<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm)> Acesso em junho de 2017.

<sup>104</sup> PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário: completo**/ Leandro Paulsen. 4ªed. rev. atual. e ampl. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2012.p.478-479.

<sup>105</sup> AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**/ Luciano Amaro. 20ª ed. São Paulo: Saraiva, 2014. p.502.

seja, ele irá alcançar fatos geradores ocorridos não apenas no território nacional, bem como, aqueles que ocorrem fora dele<sup>106</sup>.

A extraterritorialidade do imposto de renda, também conhecido pela expressão inglesa “*source income taxation*”, adota o critério da conexão material, onde considera a efetivo rendimento. Qual seja, todas as situações jurídicas que dão origem ao auferimento ou à produção de rendimento dentro do território nacional de um Estado ensejam o surgimento da obrigação de arcar com o ônus tributário<sup>107</sup>.

De acordo com o artigo 1º da Instrução Normativa da SRF nº 208 de 27 de setembro de 2002 e alterações posteriores, “*os rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior, inclusive de órgãos do Governo Brasileiro localizados fora do Brasil, os ganhos de capital apurados na alienação de bens e direitos situados no exterior por pessoa física residente no Brasil, estão sujeitos à tributação pelo imposto de renda*”<sup>108</sup>.

São contribuintes do Imposto de renda, pessoas físicas e jurídicas, residentes ou domiciliadas no Brasil. As pessoas físicas que recebem valores de outras pessoas físicas também devem fazer o pagamento deste imposto, através do denominado carnê-leão. Onde por si próprias apuram o montante devido e realizam o recolhimento mensal. No caso de percepção de rendimentos por pessoa jurídica, ocorre a chamada retenção na fonte do imposto devido<sup>109</sup>.

Como visto no item 2.2 do presente trabalho, a renda é usualmente tributável no país de quem a auferir. Assim, a renda deve ser tributada no país onde reside o contribuinte. O ponto principal da tributação de renda em patamar internacional sempre foi a “mobilidade de renda”. Para a qual se assinam acordos de tributação internacional, a fim de que se inibam tais mecanismos de mobilização, preservando-se uma tributação adequada e justa<sup>110</sup>. E em virtude da dificuldade em detectar o caminho que percorre essa renda, faz-se necessário aos governos a elaboração dos

---

<sup>106</sup> PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário: completo**/ Leandro Paulsen. 4ªed. rev. atual. e ampl. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2012.p.488.

<sup>107</sup> [www.jf.jus.br/ojs2/index.php/revcej/article/download/963/1134](http://www.jf.jus.br/ojs2/index.php/revcej/article/download/963/1134)

<sup>108</sup> LENTZ, Guilherme Speroni. et al. **Tributação sobre a renda auferida no exterior por residentes e não residentes no Brasil**. p. 51. Disponível em: <https://periodicos.ufsm.br/contabilidade/article/download/46/3413>. Acesso em junho de 2017.

<sup>109</sup> PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário: completo**/ Leandro Paulsen. 4ªed. rev. atual. e ampl. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2012.p.489.

<sup>110</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**/ Eduardo Sabbag – 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2013. p.2072.

tratados internacionais, principalmente aqueles que versam sobre a bitributação, ocorrendo a tributação de forma igualitário e justa.

A relação de trabalho quando ocorre do modo remoto, faz com que o cidadão que está prestando aquele serviço não saia do seu país, logo, ele receberá um valor como pagamento do seu trabalho e esse dinheiro, que entra no país há de ser declarado, logo, deverá ser feita a declaração de imposto de renda.

Nesse caso merece ser feita uma diferenciação entre os termos estrangeiro e expatriado. Estrangeiros são todas as pessoas que, por algum motivo, se encontram em um país diferente do qual ostentam nacionalidade. Já o expatriado tem seu significado vinculado à carreira profissional. O expatriado é aquele que é convidado pela empresa em que trabalha para exercer suas atividades na sede, filial ou matriz no exterior, por um tempo determinado<sup>111</sup>.

O fato de existir residência ou domicílio fiscal no Brasil, faz com que seja regulado pelo Código Tributário Nacional, já no caso dos expatriados, as regras atinentes ao domicílio fiscal não são regidas por tal Código, mas sim pelas normas de direito internacional privado brasileiro<sup>112</sup>.

Atualmente, mesmo com as tecnologias disponíveis, praticamente impossível para os governos “rastream” a renda, isso faz com que os países troquem informações e implementem medidas conjuntas, no sentido de coibirem a proliferação de paraísos fiscais e obterem a razão final da tributação consentânea com a justiça fiscal. Como exemplos de acordos para evitar dupla tributação do imposto sobre a renda, podemos citar alguns assinados pelo Brasil com os países adiante enumerados: China (Decreto n. 762/93); Coreia (Decreto n. 354/91); Equador (Decreto n. 95.717/88); Filipinas (Decreto n. 241/91); Finlândia (Decreto n. 2.465/98); Holanda (Decreto n. 355/91); entre outros<sup>113</sup>.

Ocorre o uso do elemento de conexão relacionado à pessoa do contribuinte, ou seja o contribuinte é qualificado como residente fiscal do Brasil, logo, sua renda deverá ser tributada nesse país, independentemente do Estado de origem das rendas e proventos a serem tributados.

---

<sup>111</sup> STOFFEL, Ana Carolina Assumpção. **A tributação do Expatriado estrangeiro à luz do direito internacional tributário do Brasil.** p. 03. Disponível em: <http://seer.ufrgs.br/index.php/ppgdir/article/viewFile/45611/32719>. Acesso em junho de 2017.

<sup>112</sup> Ibid p. 05.

<sup>113</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário/** Eduardo Sabbag – 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2013. p.2073.

Colaciona-se jurisprudência do Tribunal Federal Regional da 4ª Região acerca do tema:

EMENTA: *TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO. INOCORRÊNCIA. NOTIFICAÇÃO. AMPLA DEFESA EXERCITADA. BEM DE FAMÍLIA. AUSÊNCIA DE PROVA. CONVENÇÃO BRASIL-FRANÇA. RESIDÊNCIA. BI-TRIBUTAÇÃO. SOBERANIA. 1. A notificação fiscal entregue dentro do lustro iniciado no primeiro dia do ano seguinte àquele em que o débito poderia ter sido exigido, nos termos do art. 173, I, do CTN, afasta a decadência. 2. Tributo sujeito a lançamento por homologação, não constituído pelo próprio contribuinte, discutido na esfera administrativa, que suspende a exigibilidade (art. 151 do CTN), desencadeia-se a prescrição só após notificação para pagamento, marco inicial da prescrição quinquenal (art. 174, do CTN), somente interrompido pela citação, que retroage à data da propositura da ação (REsp 1.120.295/SP). Executivo fiscal ajuizado dentro do lapso prescricional. 3. Descabido, pois, falar em ausência de notificação, diante do comprovado exercício de ampla defesa administrativa. 4. A mera alegação de impenhorabilidade do imóvel constrito por se tratar de bem de família, divorciado de provas, desconfigura a pretensão. 5. Não se aplicam ao embargante as disposições de art. 14, §3º, c/c art. 743 do RIR/94, que prevê tributação interna para quem se ausenta provisoriamente do País sem requerer certidão de saída, porquanto a tributação é exigível apenas nos primeiros 12 meses de ausência e ausentou-se ele em 1992 e a exigência fiscal se refere aos anos-base 1993 e 1994. 6. *O executado, jogador de futebol, firmou contrato de cinco anos e fixou residência "permanente", nos anos de 1993 e 1994, na França, aliás, fato reconhecido pela própria autoridade fiscal e, nos termos do Artigo II, 1, 'a", da Convenção Brasil/França, estava sujeito ao recolhimento do "imposto federal sobre a renda e proventos de qualquer natureza" na França e não no Brasil. 7. Sobre tal fato não há litígio, porquanto o Relatório Fiscal é categórico em afirmar que os rendimentos foram tributados na França, mas sustenta o cabimento da aplicação do disposto no Artigo XXII do Decreto nº 70.506/72, que prevê, para evitar a dupla tributação, a concessão, pelo Brasil, de um crédito equivalente ao imposto pago na França. 8. O Artigo XXII da Convenção Brasil/França traça regras gerais de tributação, não aplicáveis ao jogador de futebol, contemplado pelo Artigo XVII da mesma Convenção com tratamento tributário diferenciado e exclusivo no Estado Contratante em que as atividades são exercidas. 9. O contribuinte declarou os rendimentos recebidos na França como isentos e não-tributáveis, nas Declarações de Ajuste Anual dos anos-base 1993 e 1994, com acerto, porque já havia pago o imposto devido na França. 10. Suficientemente comprovada a origem dos recursos e disponibilidades financeiras por parte do embargante/apelante, a afastar a hipótese de signo de riqueza tributável. 11. Afastada a condenação do Fisco em danos morais e materiais e a pagar em dobro a exigência fiscal, diante da razoável interpretação da legislação fiscal interna conjugada com as disposições contidas na Convenção Brasil/França. 12. O levantamento da penhora é providência que se impõe a ser requerida junto ao Juízo de origem. 13. Reformada a sentença e extinta a execução fiscal e a CDA que a embasa, com inversão da sucumbência. Sem custas, por incabíveis na espécie. 14. Apelação parcialmente provida. (TRF4, AC 0001127-14.2011.404.9999, PRIMEIRA TURMA, Relator ÁLVARO EDUARDO JUNQUEIRA, D.E. 11/01/2012)<sup>114</sup>. (grifo nosso)**

<sup>114</sup> BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª região. **Apelação Cível** nº 0001127-14.2011.404.9999. Desembargador Relator Álvaro Eduardo Junqueira. Julgado em 11 de janeiro de 2012. Disponível em: <http://jurisprudencia.trf4.jus.br/pesquisa/citacao.php?doc=TRF402308982>. Acesso em junho de 2017.

Conclui-se que o fisco brasileiro, a jurisprudência e a doutrina majoritária, entendem ser alvo de sua tributação, através do elemento de conexão material, os fatos geradores ocorridos em seu território nacional, mesmo que ocorra o pagamento de um serviço prestado no exterior, ou ainda que a renda auferida seja de um não residente. Portanto, são tributados, os fatos geradores de obtenção de renda e proventos, de qualquer natureza, dentro do território brasileiro, por residentes fiscais do Brasil e também os proventos auferidos fora do Brasil, por residentes ou domiciliados neste país.

---

## CONCLUSÃO

Analisadas as peculiaridades do trabalho remoto para empresas estrangeiras, conclui-se que, a evolução das formas de trabalho vem ocorrendo desde os primórdios, desde a mais longínqua antiguidade existiam dois grupos, onde um necessitava de um serviço e o outro tinha condições de prestá-lo. As relações de trabalho iniciaram-se com a escravidão, onde o “trabalhador” era tratado como uma mercadoria, e não recebia nada como pagamento pelos seus serviços. De uma forma sucinta, trabalho pode ser definido como todo aquele processo que despenda energia, seja ela física ou intelectual com o intuito de produzir algo.

No início das civilizações ocorreu o predomínio do regime escravista, os escravos eram considerados como coisas e serviam como moeda de troca. Na Idade Média o regime predominante foi o da servidão, onde trabalha-se em troca de terra para morar. Com o declínio do regime feudal, surgiram as corporações de ofício que fez com que a população se refugiasse nas cidades, para fugir do trabalho forçado no campo. As manufaturas surgiram na sequência e só acabaram com a Revolução Industrial.

A Revolução Industrial foi um marco no desenvolvimento das relações de trabalho e ditou grandes regras do que hoje se conhece por relação de emprego. Nesse período tem-se o surgimento da máquina e o crescimento de empresas. Os trabalhadores, de maneira geral, passaram a trabalhar por salários, o que deu origem ao que se conhece hoje por direito do trabalho e por contrato de trabalho.

O intuito empresarial de ascender cada vez mais no mercado, fez com que as relações de emprego passassem por diversas mudanças, uma vez que nessa época estipularam-se os mais diversos direitos trabalhistas, tendo como principal preocupação impedir a exploração do trabalhador.

Foram surgindo vários diplomas legais que trouxeram diversos direitos trabalhistas, dentre as mais importantes tem-se a Constituição do México em 1917, a Constituição de Weimar de 1919 e o Tratado de Versalhes, também de 1919. No Brasil, inspirado pela Carta Del Lavoro de 1927, da Itália, uma grande evolução nos direitos trabalhistas ocorreu entre os anos de 1930 e 1945 durante o governo Getúlio Vargas. A Constituição de 1934 foi a primeira a tratar especificamente sobre esse assunto e trazia, entre outros temas, a liberdade sindical, a isonomia salarial, o salário mínimo, o repouso semanal e a as férias anuais remuneradas. A Constituição

de 1988 também foi um grande marco para o trabalho, instituindo direitos como o 13º salário e o seguro- desemprego.

Em seguida, vimos que a tecnologia mudou a forma das relações de trabalho, pois instituiu um avanço produtivo por parte das empresas que movidas pelo processo de globalização, viram a chance de crescimento cada vez mais palpável. A globalização impôs modificações radicais, criando uma economia transnacional. Apesar da desconfiança e espanto da sociedade em relação aos novos meios de desenvolvimento econômico, eles foram assimilados de maneira positiva ao longo do tempo, pois de fato a sociedade constatou que ocorrera um progresso científico – tecnológico, e com isso as indústrias se desenvolveram e a produção aumentou.

Esse desenvolvimento foi extremamente promissor, uma vez que só trazia vantagens ao produtor, pois passou a poder comprar matéria prima e mão de obra em qualquer parte do mundo. Destacando-se o fato de que essa matéria prima mesmo sendo mais barata era de qualidade às vezes superior as encontradas no mercado local.

É evidente que o processo de globalização modificou as relações de trabalho, e o direito do trabalho precisa ser regularmente revisado, para tanto, muitas vezes vê-se como necessária uma flexibilização das regras trabalhistas, muitas vezes extremamente rígidas.

O trabalho já não é apenas aquele subordinado e estável, em uma empresa organizada de forma centralizada, onde todos trabalham ao mesmo tempo em um mesmo local, sob as ordens diretas da direção da empresa, passou-se a uma nova forma de organização de trabalho, com modalidades organizativas descentralizadas, com horário e local flexível, atingindo todas as áreas e profissões.

Com isso o trabalho a distância ganhou novas proporções, nele incluído o trabalho a domicílio, com a fiscalização dos serviços sem a presença física do empregador e com preponderância da atividade intelectual sobre a manual. As empresas também se adaptaram a essa nova realidade, qual seja índices elevados de desemprego e alta tecnologia em mãos e isso fez com que ocorresse uma disseminação do chamado trabalho remoto ou teletrabalho, uma modalidade já existente, mas pouco disseminada até pouco tempo.

O elemento topográfico, qual seja, a distância, já não é mais um empecilho para que se exerça a atividade laboral, já que nessa modalidade a prestação de

serviços se dá, geralmente, no domicílio do trabalhador ou em outro lugar qualquer, por ele designado.

A flexibilização das relações de trabalho surgiu como uma alternativa frente à globalização, visto que a regulamentação das novas relações de trabalho que foram sendo desenvolvidas encontram certa dificuldade em seguir padrões ríspidos trazidos pelas normas legais, portanto, necessária uma modulação dos efeitos de tais leis, tendo em vista o benefício de ambas as partes que compõem uma relação de trabalho.

Essa relação poderá ser composta por duas pessoas físicas, por uma pessoa física e uma jurídica ou duas pessoas jurídicas, lembrando sempre que para que haja relação de emprego, esta nunca poderá ser entre duas pessoas jurídicas, pois isso violaria os princípios basilares dessa relação.

No segundo capítulo, analisou-se que o Estado tem como grande poder absoluto a sua soberania, ou seja, exerce seus poderes no limite da sua jurisdição e sobre o seu território e povo. Ocorre que no âmbito do direito internacional, podem os Estados soberanos se relacionarem, ou seja, cada Estado tem a liberdade de entrar em uma relação com outros Estados. Cabe à ele a escolha de se vincular ou não a determinadas regras, todavia isso pareça uma perda de sua soberania, acontece o oposto, pois será no uso dessa soberania que ele optará por fazer ou não fazer parte de um tratado internacional.

Tratado Internacional é um acordo ou pacto internacional firmado entre os países, em forma solene fundado na expressão de mútuo consentimento livre, por agentes capazes, com objeto lícito e possível. É regulado pelo direito internacional, consubstanciado em um único instrumento ou mais, qualquer que seja a sua designação específica.

Podem ocorrer situações em que se chocam a fonte interna com a fonte internacional. Nesse caso, a lei interna indicará uma solução para determinado conflito e um tratado ou convenção, ratificado pelo país, indicará outra solução. Esse conflito pode se dar entre lei anterior e tratado posterior, logo, a doutrina brasileira inclinou-se à teoria do monismo absoluto, advogando que o tratado sempre prevalece sobre a lei. Sendo este princípio consagrado pelo nosso Código Tributário Nacional.

Após a reforma trazida pela emenda Constitucional nº 45 de 2004 os tratados que versem sobre a matéria de direitos humanos poderão ser referendados por

decreto legislativo ou por procedimento de emenda constitucional, observadas as regras de votação solene e serão considerados equivalentes à emendas constitucionais.

No campo do direito tributário há uma dificuldade da doutrina e da jurisprudência em uniformizar a posição acerca da hierarquia dos tratados. A redação do artigo 98 do Código Tributário Nacional carece de uma clareza palpável, mas entende-se que ela queira traduzir um princípio que esteve sempre implícito no nosso sistema constitucional, o qual seria limitar a ação das pessoas políticas de direito interno, privilegiando as matérias contidas em tratados internacionais.

Com o tempo, formou-se na doutrina o entendimento de que o tratado seria uma lei especial perante a lei geral (interna). Logo, não seria tecnicamente relevante um tratado revogar ou não a lei interna, mas sim, deveriam andar juntos e harmônicos. Não se trata de uma revogação da legislação interna, mas de suspensão ou modificação para um fato específico.

Grandes discussões envolvem o tema da bitributação internacional, ocorre quando mais de um ente tributante cobra um ou mais tributos sobre o mesmo fato gerador. Esse fato é considerado como um obstáculo ao desenvolvimento econômico e social dos países, principalmente dos pouco desenvolvidos. Gerando ainda mais discussões acerca do exercício da soberania por parte de cada Estado, uma vez que o seu poder de tributar encontraria limites, visto que o mesmo fato gerador não deveria ser cobrado mais de uma vez.

O fato gerador do imposto sobre e proventos de qualquer natureza é a auferição de renda, e é essa riqueza deve ser tributada. Logo, os rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior, inclusive de órgãos do Governo Brasileiro localizados fora do Brasil, e os ganhos de capital apurados na alienação de bens e direitos situados no exterior por pessoa física residente no Brasil, serão tributados no Brasil, de acordo com o critério da territorialidade.

A renda é usualmente tributável no país de quem a auferir. Assim, a renda deve ser tributada no país onde reside o contribuinte. O ponto principal da tributação de renda em patamar internacional sempre foi a “mobilidade de renda”, por isso, os Estados assinam acordos para evitar a bitributação, para que esse imposto seja cobrado de forma adequada e justa, sem prejuízo do contribuinte.

O presente trabalho pretende contribuir para o debate acerca das peculiaridades do trabalho remoto e por certo não teve o objetivo de exaurir o tema,

mas tão só fazer com que seja provocado o pensamento não apenas no seu entorno, bem como no que tange aos tratados e o seu recebimento no Brasil e as formas como são tributados esses rendimentos.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**/ Ricardo Alexandre. 8ª ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2014.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**/ Luciano Amaro. 20ª ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

ARGENTIM, Munir. **A Relação de trabalho e a relação de emprego**. Disponível em: <<https://drmunir.jusbrasil.com.br/artigos/234257467/a-relacao-de-trabalho-e-a-relacao-de-emprego>> Acesso em maio de 2017.

BARROSO. Darlan. **Direito Internacional**. Coordenação Marco Antonio Araújo Jr.; Darlan Barroso. 4ª ed. rev. atual e ampl. Editora Revista dos Tribunais. 2012.

BRASIL. **Decreto 7.030 de 14 de dezembro de 2009**. Promulga a Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados, concluída em 23 de maio de 1969, com reserva aos Artigos 25 e 66. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2009/decreto/d7030.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/decreto/d7030.htm). Acesso em maio de 2017

BRASIL. Constituição (1988). Emenda **Constitucional nº 45 de dezembro de 2004**. Altera dispositivos dos arts. 5º, 36, 52, 92, 93, 95, 98, 99, 102, 103, 104, 105, 107, 109, 111, 112, 114, 115, 125, 126, 127, 128, 129, 134 e 168 da Constituição Federal, e acrescenta os arts. 103-A, 103B, 111-A e 130-A, e dá outras providências. Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc45.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc45.htm). Acesso em maio de 2017.

BRASIL. Lei 5.172 de 1966. **Código Tributário Nacional**. Disponível em:<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm)> Acesso em junho de 2017.

BRASIL. **Lei complementar 123**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp123.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm)>. Acesso em maio de 2017.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso especial nº 1.640.084-SP**. Relator Ministro Ribeiro Dantas. Disponível em: [https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1564541&num\\_registro=201600321060&data=20170201&formato=HTML](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1564541&num_registro=201600321060&data=20170201&formato=HTML) Acesso em junho de 2017.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 1.216.610**. Segunda Turma do Tribunal Superior de Justiça. Ministro Relator Mauro Campbell Marques. Julgado em 26 de maio de 2015. Disponível em: [https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1412091&num\\_registro=201001802805&data=20150601&formato=HTML](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1412091&num_registro=201001802805&data=20150601&formato=HTML). Acesso em junho de 2017.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª região. **Apelação Cível** nº 0001127-14.2011.404.9999. Desembargador Relator Álvaro Eduardo Junqueira. Julgado em 11 de janeiro de 2012. Disponível em: <http://jurisprudencia.trf4.jus.br/pesquisa/citacao.php?doc=TRF402308982>. Acesso em junho de 2017.

BRIGIDO. Eveline Vieira. **Bitributação internacional da renda: as cláusulas de tax sparing e matching credit.** Disponível em: <https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwjmnsvFodDUAhWBHpAKHcyADBwQFggpMAE&url=http%3A%2F%2Fperiodicos.unesc.net%2Famicus%2Farticle%2Fdownload%2F869%2F824&usq=AFQjCNHJZvtzQq2sBSmYAvJ58okEHk7PWw> Acesso em junho de 2017.

CASTELLS, Manuel. **A economia informacional, a nova divisão internacional do trabalho e o projeto socialista.** Disponível em: <<https://portalseer.ufba.br/index.php/crh/article/viewFile/18807/12177>> Acesso em: maio de 2017.

CALVO, Adriana. **Manual de direito do trabalho/** Adriana Calvo. – São Paulo; Saraiva, 2013. 1. Direito do Trabalho – Brasil.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário/** Paulo de Barros Carvalho. – 24.ed. – São Paulo: Saraiva, 2012.

DA SILVA, José Ultemar. **A globalização e o comportamento do mercado de trabalho: uma abordagem sobre o desemprego no Brasil.** Disponível em: <<https://revistas.pucsp.br/index.php/pensamentorealidade/article/view/8512>> Acesso em maio de 2017.

DELGADO, Maurício Godinho. **Curso de Direito do Trabalho/** Maurício Godinho Delgado. 6 e.d. São Paulo: LTR, 2007.

DOLINGER, Jacob. **Direito Internacional privado: (parte geral)/** Jacob Dolinger, 4ª ed. Atualizada. – Rio de Janeiro: Renovar, 1997.

DORNELLES. Francisco Neves. **Acordos sobre dupla tributação de renda.** Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/40204/38943>. Acesso em junho de 2017.

FERREIRA. Aurelio Buarque De Holanda Ferreira. **Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa.** Editora Positivo. 5ª ed. 2014.

FREDIANI, Yone. **Direito do Trabalho/**Yone Frediani. – Barueri, SP: Manole, 2011. (Coleção sucesso concursos públicos e OAB) José Roberto Neves Amorin (coordenador).

GROS, Denise B. **Institutos Liberais, Neoliberalismo e Políticas Públicas na Nova República.** Revista Brasileira de Ciências Sociais. V. 19, nº 54, fev/2004.

GUSMÃO, Mônica. **Direito Empresarial**. Mônica Gusmão. 4ª Ed. – Rio de Janeiro. Impetus, 2005.

LENTZ, Guilherme Speroni. et al. **Tributação sobre a renda auferida no exterior por residentes e não residentes no Brasil**. Disponível em: <https://periodicos.ufsm.br/contabilidade/article/download/46/3413>. Acesso em junho de 2017.

MARTINS, Sergio Pinto. **Direito do Trabalho**/ Sergio Pinto Martins. 25ª Ed. – São Paulo: Atlas, 2009.

MARTINS FILHO, Ives Granda da Silva. **Manual esquemático de direito e processo do trabalho**. Ives Gandra da Silva Martins Filho. 10ª ed. rev. e ampl. São Paulo: Saraiva. 2002.

MAZUOLI, Valério de Oliveira. **A opção do judiciário brasileiro em face dos conflitos entre tratados internacionais e leis internas**. Revista Meio Jurídico, ano IV, nº 41, 2001.

MORAES, Alexandre de. **Direito constitucional** / Alexandre de Moraes. – 32. ed. rev. e atual. até a EC nº 91, de 18 de fevereiro de 2016. São Paulo: Atlas, 2016.

MOREIRA JÚNIOR, Gilberto de Castro. **Bitributação Internacional e elementos de conexão no modelo de convenção da OCDE em Matéria de rendimento e capital**. Disponível em: [www.iuscomex.com.br/site/files.php?id=2786](http://www.iuscomex.com.br/site/files.php?id=2786). Acesso em junho de 2017.

MOTTA, Andréa Limani Boisson. **Curso Introdutório de direito internacional do comércio**/ Andréa Limani Boisson Motta. – Barueri, SP: Manole, 2010.

NASCIMENTO, Amauri Mascaro, 1932 – **Iniciação ao direito do trabalho**/ Amauri Mascaro Nascimento. – 34. Ed. – São Paulo: LTr, 2009.

NOE, Raymond A. **Treinamento e Desenvolvimento de pessoas: teoria e prática (recurso eletrônico)**/ Raymond A. Noe; tradução: Amanda Alice Schmitt; revisão técnica: Ana Carolina de Aguiar Rodrigues. – 6ª Ed. – Porto Alegre: AMGH, 2015. e-PUB.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário: completo**/ Leandro Paulsen. 4ªed. rev. atual. e ampl. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2012.

PEREIRA, Samara Flores Carvalho. **A condição do “trabalhador-empresa”: um estudo sobre a modalidade de contratação “pessoa jurídica” no segmento de software em Curitiba**. 2013. Dissertação (Mestrado em Sociologia) - Programa de Pós-Graduação em Sociologia da Universidade Federal do Paraná.

PINTO, Gustavo Mathias Alves. **Tratados internacionais em matéria tributária e sua relação com o direito interno no Brasil**. Disponível em: [http://direitosp.fgv.br/sites/direitosp.fgv.br/files/rd-07\\_8\\_pp\\_135-](http://direitosp.fgv.br/sites/direitosp.fgv.br/files/rd-07_8_pp_135-)

164\_tratados\_internacionais\_em\_materia\_tributaria\_gustavo\_alves\_pinto.pdf.  
Acesso em junho de 2017.

POCHMANN, Márcio. Economia Global e nova divisão internacional do trabalho. Disponível em: < <http://decon.edu.uy/network/panama/POCHMANN.PDF> > Acesso em maio de 2017.

ROCHA. Sergio André. **Interpretação dos tratados para evitar a bitributação de renda**. São Paulo. Quarter Latin. 2013.

RODAS. João Grandino. **Jus Cogens em Direito Internacional**. Disponível em : < [https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=7&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwj7g\\_PhqK\\_UAhUMPJAKHfVPCpUQFghEMAY&url=http%3A%2F%2Fwww.revistas.usp.br%2Frdusp%2Farticle%2Fdownload%2F66736%2F69346&usg=AFQjCNFqIvWxGAJNeFVxXQIFYSfIJ6Jv\\_A&sig2=lkDmISJW8nWwGCRkwr\\_QOA](https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=7&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwj7g_PhqK_UAhUMPJAKHfVPCpUQFghEMAY&url=http%3A%2F%2Fwww.revistas.usp.br%2Frdusp%2Farticle%2Fdownload%2F66736%2F69346&usg=AFQjCNFqIvWxGAJNeFVxXQIFYSfIJ6Jv_A&sig2=lkDmISJW8nWwGCRkwr_QOA) > Acesso em junho de 2017.

RODRIGUES, Ana Cristina Barcellos. **Teletrabalho: A tecnologia transformando as relações de trabalho**. Disponível em: < [https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwip5rPyxJvUAhXEI5AKHfSKDrMQFggqMAE&url=http%3A%2F%2Fwww.teses.usp.br%2Fteses%2Fdisponiveis%2F2%2F2138%2Ftde-14062012-112439%2Fpublico%2FTELETRABALHO\\_A\\_tecnologia\\_transformando\\_as\\_relacoes\\_de\\_trabalho\\_Integral.pdf&usg=AFQjCNFQ77ds-UoRR72T3f0\\_Xnzy44RxdA&sig2=-SvX0GROZ6FHBndfXtV4qg](https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwip5rPyxJvUAhXEI5AKHfSKDrMQFggqMAE&url=http%3A%2F%2Fwww.teses.usp.br%2Fteses%2Fdisponiveis%2F2%2F2138%2Ftde-14062012-112439%2Fpublico%2FTELETRABALHO_A_tecnologia_transformando_as_relacoes_de_trabalho_Integral.pdf&usg=AFQjCNFQ77ds-UoRR72T3f0_Xnzy44RxdA&sig2=-SvX0GROZ6FHBndfXtV4qg) > Acesso em 2017.

RODRIGUES, Leonardo Mota Costa. **Tratados Internacionais no Direito Tributário**. Disponível em: <http://www.buscalegis.ufsc.br/revistas/files/anexos/21825-21826-1-PB.htm>. Acesso em junho de 2017.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário/** Eduardo Sabbag – 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário/** Luís Eduardo Schoueri. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

SENNA NETO, Décio Funari de. **Efeitos da globalização nas relações de trabalho: A participação da sociedade na elaboração de políticas públicas de proteção ao trabalho humano**. In: *Âmbito Jurídico*, Rio Grande, XIII, n. 76, maio 2010. Disponível em: <[http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=7728](http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=7728)>. Acesso em maio 2017.

SOARES. Carina de Oliveira. **Os tratados internacionais no ordenamento jurídico brasileiro: análise das relações entre o Direito Internacional Público e o Direito Interno Estatal**. Disponível em: [http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=9431&revista\\_caderno=16#\\_ftn15](http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=9431&revista_caderno=16#_ftn15). Acesso em junho de 2017.

STOFFEL. Ana Carolina Assumpção. **A tributação do Expatriado estrangeiro à luz do direito internacional tributário do Brasil.** Disponível em: <http://seer.ufrgs.br/index.php/ppgdir/article/viewFile/45611/32719>. Acesso em junho de 2017.

SUSSEKIND, Arnaldo, 1917. **Direito Internacional do Trabalho/ Arnaldo Sussekind.** – São Paulo. LTR. 1983.