

**ACORDOS INTERNACIONAIS DE PREVIDÊNCIA SOCIAL FIRMADOS PELOS BRASIL:
UM ENFOQUE NAS REGRAS DE APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO NO QUE TANGE AOS
INTERESSES DAS PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PRIVADO***

**INTERNATIONAL AGREEMENTS SIGNED BY BRAZIL SOCIAL SECURITY: AN APPROACH
THE RULES OF APPLICATION LEGISLAÇÃO With respect to INTERESTS OF LEGAL
ENTITIES OF PRIVATE LAW**

Thiago Perez Rodrigues da Silva**

RESUMO

Aborda os acordos internacionais sobre a matéria de Previdência Social, em especial quanto às regras de aplicação da legislação dos Estados signatários, tema relevante para as pessoas jurídicas de direito privado que enviam ou recebem trabalhadores temporários do exterior. Para tanto, discorre sobre a Seguridade e Previdência Social, bem como os tipos tributários, com ênfase nas Contribuições e suas espécies em razão destas financiarem a Previdência. Aborda sobre o Direito Tributário Internacional e seu campo de atuação, bem como sobre os Acordos Internacionais e sua importância para o tema. Após, trata sobre os acordos multilaterais Ibero-americano, bem como o do Mercosul, além dos acordos bilaterais com a Alemanha, Chile, Espanha, Grécia, Itália, Japão, Luxemburgo, Cabo Verde e Portugal, destacando as regras e exceções que recaem sobre o trabalhador de um Estado que exerce atividade em outro, seja em razão de trabalho temporário, seja em razão de trabalho itinerante em navios, aeronaves ou transportadoras terrestres.

Palavras-chave: Acordos Internacionais Previdenciários. Direito Previdenciário. Trabalhador Temporário.

ABSTRACT

Addresses the international agreements on the subject of Social Security, especially as for implementing the legislation of the legislation of the signatory states, relevant topic

* Artigo recebido em: 02/03/2014
Artigo aceito em: 19/10/2014

** Professor universitário de Direito Tributário no CEULP/ULBRA. Palmas-TO. Especialista em Direito Tributário pela Universidade Anhanguera/Uniderp, bem como possui Extensão Universitária em Direito Tributário pela Fundação Getúlio Vargas (FGV). E-mail: contato@perezrodrigues.adv.br.

for legal entities of private law that send or receive temporary workers from abroad. Therefore, discusses Medicare and Social Security and the tax types, emphasizing the contributions and their species because these fund Social Security. Addresses on the International Tax Law and its field and on the International Agreements and their importance to the subject. After, comes to multilateral agreements Ibero-American and the Mercosur, in addition to bilateral agreements with Germany, Chile, Spain, Greece, Italy, Japan, Luxembourg, Cape Verde and Portugal, highlighting the rules and exceptions that fall on the employee of a State holding in another activity, whether due to temporary work, whether in itinerant ratio on ships, aircraft or land carriers.

Keywords: International Agreements Social Security. Social Security Law. Temporary Worker.

CONSIDERAÇÕES INICIAIS

A globalização tem mostrado seu reflexo nas mais diversas áreas, sendo o aumento do fluxo migratório uma de suas principais características. No ano de 2013, o Conselho Geral de Imigração - CGIg, do Ministério do Trabalho e Emprego, concedeu 59.428 autorizações para trabalho temporário. De outro lado, estima-se que cerca de 2,5 milhões de brasileiros trabalhem no exterior (O GLOBO, 2013), sendo uma parcela destes temporários enviados por seus empregadores.

Ocorre que, com o referido fluxo crescente, surgem as dificuldades inerentes às relações internacionais, inclusive com reflexo na seara tributária. Neste campo da tributação internacional, destacam-se as contribuições previdenciárias, não só em razão do interesse das pessoas jurídicas de direito privado que enviam um trabalhador nacional ou recebem estrangeiros para um trabalho temporário, mas também do próprio trabalhador, no intuito de assegurar seus benefícios previdenciários.

Para evitar a dupla tributação internacional, o que geraria um ônus às empresas que enviam ou recebem trabalhadores, ou mesmo a dupla não tributação internacional, que resultaria em evidente prejuízo às contribuições do trabalhador, o Brasil tem firmado diversos acordos internacionais sobre o tema com mais de 20 países, estando pendentes de ratificação outros acordos com mais 06 países.

O presente trabalho tem por escopo demonstrar os acordos internacionais firmados pelo Brasil sobre matéria previdenciária, em especial em um ponto que interessa diretamente às pessoas jurídicas de direito privado que enviam ou recebem trabalhadores temporários do estrangeiro, qual seja, as regras de incidência da legislação previdenciária. O trabalho ainda abordará, em razão da ligação direta com o tema, as regras para recolhimento das contribuições atinentes aos trabalhadores e prestadores de serviços em barcos e aeronaves em trânsito internacional pelos Estados signatários dos acordos internacionais.

O conhecimento dos pactos firmados pelo Brasil, suas regras e exceções, permitem o adequado planejamento tributário, bem como a regularidade fiscal das

empresas, além de resultar em benefício ao trabalhador, que garantirá a sua contribuição para que possa usufruir de seus benefícios previdenciários.

No intuito de atingir seu objeto, o trabalho será dividido em 03 capítulos, sendo o primeiro dedicado a traçar as noções necessárias sobre Previdência Social e sua relação com a tributação; o segundo capítulo abordará a relação entre o Direito Tributário Internacional e os Acordos Internacionais e, por fim, o terceiro capítulo indicará os acordos bilaterais e multilaterais firmados pelo Brasil em matéria previdenciária, destacando as regras de aplicação da legislação previdenciária, tema relevante às pessoas jurídicas de direito privado que enviam ou recebem trabalhadores do exterior.

1 PREVIDÊNCIA SOCIAL E TRIBUTAÇÃO

A figura do Estado, no pensamento contemporâneo, possui diversas obrigações perante os seus administrados, em especial por zelar pela qualidade de vida destes, devendo, para tanto, disponibilizar meios para uma adequada educação, saúde, segurança pública, lazer, entre outros.

É dentro deste campo de atuação do Estado que é possível encontrar a Seguridade Social, assim descrita por nossa Carta Magna:

Art. 194. A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.

Neste sentido, assevera Leandro Paulsen:¹

A Seguridade Social é a área de atuação do Poder Público que abrange a saúde, a assistência social e a previdência social. Não se trata, pois, de um órgão da Administração Direta ou Indireta de quaisquer das esferas políticas. Vários são os órgãos e pessoas políticas que se ocupam da seguridade social, como, no âmbito federal, a Administração Direta da União, através do Ministério da Saúde, e o INSS (regime geral de previdência social), os Estados e Municípios.

¹ PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência**. 10ª Edição. Porto Alegre : Livraria do Advogado; ESMAFE, 2008, P.440.

Conforme se pode verificar, a Previdência Social é um dos campos de ação da Seguridade Social, sendo a responsável por assegurar o contribuinte quando de sua aposentadoria, ou mesmo em casos como a invalidez e a morte.

No entanto, como toda atividade estatal, existem despesas que devem ser custeadas, motivo pelo qual, como afirmado, o custeio partirá não só do futuro beneficiário, ou seja, o trabalhador, como também do tomador de serviços.

Para que seja possível traçar a relação tributária entre Previdência e as Contribuições Sociais responsável pelo seu custeio, necessário se faz breve esclarecimento sobre os tributos e suas espécies, destacando-se a espécie diretamente ligada ao presente estudo.

O fundamento do conceito de tributo é encontrado no Código Tributário Nacional (CTN), em seu artigo 3º, que assim dispõe:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 145, elenca claramente 03 espécies, sendo elas os impostos, as taxas e a contribuição de melhoria. Frise-se que o CTN, em 1966, em seu artigo 5º, também previa as mesmas 03 espécies tributárias, prevalecendo a Teoria Tripartite, também chamada de tripartida ou tricotômica. Sobre tal teoria, afirma Eduardo Sabbag:

Diga-se, em tempo, que esta teoria, que *"sempre gozou de grande prestígio entre os tributaristas"*, foi influenciada pelo Código Tributário Alemão de 1919, estando presente já na Constituição Federal de 1946, na posterior Emenda Constitucional n. 18/65 e, após, no art. 5º do CTN, culminando com a inserção no atual texto constitucional (art. 145, CF).²

No entanto, a atual doutrina e jurisprudência são pacíficas no sentido de que há, em que se pesem os dispositivos da CF e CTN elencados, 05 espécies tributárias, sendo estas os impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e as contribuições.

Nesta classificação, adotando a teoria pentapartida, ou pentapartite, verificamos a afirmação de Regina Helena Costa, que assim assevera:

Assim, sem abandonarmos a classificação constitucionalmente contemplada, entre tributos vinculados e não vinculados a uma atuação estatal (arts. 145, I a III), podemos visualizar, no Texto

² SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 4ª Edição. São Paulo : Saraiva, 2012, P.398.

Fundamental, cinco regimes jurídicos distintos, que apontam para as categorias do imposto, da taxa, da contribuição de melhoria, do empréstimo compulsório e das demais contribuições.³

As contribuições, espécie relevante em se tratando de Previdência Social, também são chamadas de contribuições parafiscais, paraestatais ou contribuições especiais. Trata-se de espécie tributária não prevista no rol do artigo 145,⁴ CF, ensejando, a princípio, certa divergência doutrinária, conforme se pode verificar da doutrina transcrita:

Entretanto, permanecia o dissenso em relação à identificação da espécie de tributo à qual pertenciam as contribuições, havendo aqueles, como Ruy Barbosa Nogueira e Aliomar Baleeiro, que atrelavam as contribuições, por eles chamadas de "parafiscais", a tributos que oscilavam entre as taxas e os impostos, não sendo propriamente uma espécie autônoma; outros, como Hugo de Brito Machado, preconizavam que as contribuições possuíam especificidade e características próprias, de tal ordem que, na verdade, constituíam-se uma espécie distinta e autônoma de tributo.⁵

O doutrinador Kyioshi Harada apresenta também a indicada divergência doutrinária, *in verbis*:

Muita controvérsia doutrinária existe acerca da natureza jurídica das contribuições sociais. Para alguns autores, elas teriam natureza de imposto ou de taxa; para outros, seriam meros impostos com destinação específica; para outros, ainda, elas não teriam natureza tributária, apesar de sua compulsoriedade. Estes últimos classificam as exações compulsórias em tributárias e não tributárias.⁶

Muito embora a divergência apresentada, atualmente, a doutrina e jurisprudência se mostram pacíficas no sentido das contribuições serem uma espécie autônoma de tributo, possuindo por característica a consecução de determinados

³ COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional**. 3ª Edição. São Paulo : Saraiva, 2013, P.128.

⁴ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 12 mar. 2014.

⁵ SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 4ª Edição. São Paulo : Saraiva, 2012, p. 497.

⁶ HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 15ª Edição. São Paulo : Atlas, 2006, p. 33.

valores constitucionais, em especial o social e o econômico, no cumprimento das políticas de governo.⁷

Em razão de tal finalidade, que vai além da mera arrecadação fiscal, a contribuição é classificada como um tributo parafiscal. É neste mesmo sentido que se posiciona Regina Helena Costa, senão vejamos:

[...] sua instituição está autorizada para que funcione como instrumento de atuação da União, estando atrelada ao atendimento de uma das finalidades constitucionalmente apontadas. Na lição de Roque Carrazza, as contribuições constituem, assim, tributos qualificados constitucionalmente por sua finalidade.⁸

Dentre as divergências doutrinárias que existem sobre as contribuições, a mais nítida é quanto à sua classificação, o que por vezes decorre das emendas constitucionais que introduzem novas espécies de contribuições.

O artigo 149, CF,⁹ indica expressamente três espécies de contribuições, quais sejam: (I) contribuições sociais, (II) contribuições de intervenção no domínio econômico e (III) contribuições das categorias profissionais ou econômicas, sendo todas estas de competência exclusiva da União.

Eduardo Sabbag¹⁰ adota estas 03 classificações, subdividindo as contribuições sociais em (I) Contribuições Sociais Gerais (correspondente ao salário educação e as contribuições destinadas ao Sistema "S"); (II) Contribuições de Seguridade Social (previstas nos art. 195, I-IV) e (III) Outras Contribuições Sociais (decorrentes da competência residual que a União possui para instituir novas contribuições – art. 195, §4º, CF).¹¹ Fora de quaisquer destas classificações, o autor indica ainda a Contribuição para o Serviço de Iluminação Pública – COSIP (art. 149-A, CF). Tal classificação é acompanhada por Regina Helena Costa.

Paulo de Barros Carvalho¹² classifica as contribuições em: (I) Contribuição Social; (II) Contribuição Interventiva e (III) Contribuição Corporativa. O doutrinador divide a Contribuição Social em: (I) Contribuição Social Genérica (art. 149, CF) e (II) Contribuição Social Destinada ao Custeio da Seguridade Social (art. 149 e §1º, bem como 195, CF).¹³

⁷ SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 4ª Edição. São Paulo : Saraiva, 2012, p. 503.

⁸ COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional**. 3ª Edição. São Paulo : Saraiva, 2013, p. 148.

⁹ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 12 mar. 2014.

¹⁰ SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 4ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 521-541.

¹¹ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 12 mar. 2014.

¹² CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 44.

¹³ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 12 mar. 2014.

Igualmente, o autor não insere a COSIP em nenhuma dessas classificações, limitando-se a indicar que se trata de uma nova modalidade de contribuição.

Dentre as classificações indicadas, a que está vinculada à Seguridade Social e, por consequência, à Previdência Privada, é a Contribuição Social. Segundo Regina Helena Costa:¹⁴

As contribuições sociais constituem instrumento de atuação da União na área social. Para delimitar-se o domínio dentro do qual se autoriza a instituição de contribuições dessa natureza, impõe-se a remissão a título da Ordem Social no Texto Fundamental. Assim, as contribuições sociais podem ser instituídas para alcançar finalidades relativas à seguridade social, à educação, à cultura e ao desporto, à ciência e a tecnologia, à comunicação social, ao meio ambiente, à família, à criança, ao adolescente, ao idoso e aos índios.

Como se verifica, trata-se de tributo relevante nas mais diversas ordens sociais, motivo pelo qual mereceu especial atenção do constituinte, sendo o regime jurídico que “tem suas bases mais bem definidas na constituição vigente”.¹⁵

Quanto à relevância das contribuições sociais, assevera Sabbag:¹⁶

[...] as contribuições sociais destacam-se como as mais importantes, tanto do ponto de vista do volume de arrecadação, quanto do ponto de vista acadêmico. Elas são “as relevantes, as que pesam nos bolsos e recheiam os cofres dos Estados”.

O volume de arrecadação pode ser verificado da própria quantidade de espécies de contribuições sociais existentes. O referido doutrinador indica a classificação das contribuições sociais com base no voto do Ministro Carlos Velloso, do STF, emitido em 1º de julho de 1992, no Recurso Extraordinário 138.284-8/CE, sendo estas as (I) Contribuições Sociais Gerais, (II) Outras Contribuições Sociais, também chamadas de contribuições residuais, e as (III) Contribuições de Seguridade Social.¹⁷

Quanto às Contribuições Sociais Gerais, estas decorrem da Lei Complementar 110/2001, recebendo tal denominação após o voto do Ministro Relator Moreira Alves, do STF, no julgamento da Medida Cautelar da ADI nº 2.556-2, vinculando tal espécie de contribuição social ao regramento do art. 149, CF e não às contribuições para a seguridade social do art. 195, CF.¹⁸

¹⁴ COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional**. 3ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 196-232.

¹⁵ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 29ª Edição. São Paulo : Malheiros, 2008, p. 414.

¹⁶ SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 4ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 520.

¹⁷ SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 4ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 521.

¹⁸ SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 4ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 522.

As Contribuições Sociais Gerais, segundo a classificação doutrinária, apresentam duas espécies: I- As Contribuições ao Salário Educação e II- as Contribuições destinadas aos Serviços Sociais Autônomos.

A primeira delas, as Contribuições ao Salário Educação, está prevista no art. 212, § 5º, CF, com o escopo de financiar a educação básica pública, composta pela educação infantil, ensino fundamental e médio, sendo custeada pelas empresas.

Quanto às Contribuições destinadas aos Serviços Sociais autônomos, fundada no art. 240, CF, são aquelas destinadas em benefício do Sistema "S" (SESI, SENAI, SESC, SEBRAE etc.), com atuação, em especial, na formação profissionalizante.

Entretanto, há que se destacar o posicionamento e crítica de Hugo de Brito Machado (2008, p. 416),¹⁹ ao questionar se seria possível a União instituir contribuição que não decorra de CIDE, de interesse de categorias profissionais ou econômicas, ou mesmo de seguridade social:

É certo que uma interpretação simplesmente literal do art. 149 pode autorizar uma resposta afirmativa. E tal resposta, infelizmente, já vem contando com o apoio do Supremo Tribunal Federal. Não nos parece, porém, razoável admitir essa espécie de contribuições sociais, porque isto implica admitir uma fonte de recursos que, fora do alcance de muitas das limitações constitucionais ao poder de tributar, e como instrumento exclusivo da União Federal, terminará por destruir o sistema tributário nacional e toda a própria federação.

Existem ainda, dentro das espécies de Contribuição Social, aquelas destinadas especificamente para a Seguridade Social, destacando-se o volume de suas arrecadações, uma vez que vige o princípio da solidariedade, onde toda a sociedade deve contribuir para seguridade social, independentemente se são pessoas naturais ou jurídicas.

O art. 195, CF,²⁰ traz as fontes de custeio da Seguridade Social, sendo possível verificar que será custeado pelos empregadores (inciso I), pelos trabalhadores (inciso II), sobre a receita de concursos de prognósticos (inciso III), bem como pelo importador (inciso IV).

Assim, destaca-se a relevância da Previdência Social como atuação do Estado no campo da Seguridade Social, sendo esta custeada por meio de arrecadações tributárias, em especial pelas Contribuições Sociais para a Seguridade Social.

2 DIREITO TRIBUTÁRIO INTERNACIONAL E ACORDOS INTERNACIONAIS

¹⁹ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 29ª Edição. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 416.

²⁰ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 12 mar. 2014.

Para compreender a aplicação dos acordos internacionais em sede do direito tributário internacional, necessário se faz assimilar a extensão de seu conceito. O objeto do direito tributário internacional é a relação sobre a tributação que a legislação tributária interna de um Estado possui com os demais.

Neste sentido, afirma Antônio de Moura Borges:²¹

[...] verifica-se que os objetos do Direito Tributário Internacional são a dupla tributação internacional e a dupla não-tributação internacional, ocorrendo esta quase sempre por meio da evasão e da elisão tributária internacional. Ambos os fenômenos são nocivos, criando situações de injustiça tributária nas relações internacionais, ou mesmo impondo obstáculo ao comércio e aos investimentos internacionais. Assim, o Direito Tributário Internacional tem como finalidade exatamente solucionar os problemas de dupla tributação e de evasão e elisão tributária internacionais.

É justamente no intuito de evitar a dupla tributação internacional ou mesmo a não tributação que o Brasil vem buscando firmar acordos internacionais em matéria Previdenciária, permitindo o adequado recolhimento das contribuições e garantindo o gozo de seu benefício.

Alberto Xavier²² trata da relevância dos tratados como fontes internacionais de direito tributário, indicando que ao longo do tempo, diversos tratados tiveram repercussão na esfera tributária, muito embora versando primordialmente sobre outros temas, como comércio, emigração, cooperação científica, entre outros.

Ao lado destes, porém, surgiram tratados de conteúdo especificamente tributário, visando eliminar ou atenuar a dupla tributação administrativa e a evasão fiscal, ou ainda, procurando disciplinar a colaboração administrativa entre Estados em matéria de impostos.²³

É no sentido da referida colaboração administrativa que se mostram especialmente relevantes os tratados internacionais sobre matérias previdenciárias, uma vez que permite que o nacional a serviço no exterior, bem como o estrangeiro a serviço no Brasil, possa se valer dos benefícios de suas contribuições.

²¹ BORGES, Antônio de Moura. **Noções de Direito Tributário Internacional**. Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT. Belo Horizonte, ano 5, n. 26, mar. 2007, p. 59.

²² XAVIER, Alberto. **Direito Tributário Internacional do Brasil**. 5ª Edição. Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 91.

²³ XAVIER, Alberto. **Direito Tributário Internacional do Brasil**. 5ª Edição. Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 92.

Sobre a estipulação dos tratados em matéria tributária, leciona Anis Kfouri Jr²⁴:

As Convenções, para evitar a dupla tributação, podem ser livremente estipuladas entre os países contratantes, de acordo com as disposições de suas legislações internas. Comumente são adotados modelos internacionais de Convenções, destacando-se os modelos da OCDE (Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico), adotados por grande parte dos países, e da ONU (Organização das Nações Unidas), além do modelo formulado pelos Estados Unidos.

Para a formulação de acordos internacionais em matéria tributária, existe grande participação do Ministério das Relações Internacionais, bem como do Ministério Fazenda, uma vez que nos termos do artigo 84, VIII, da CF, compete privativamente ao Presidente da República "celebrar tratados, convenções e atos internacionais, sujeitos ao referendo do Congresso Nacional"²⁵.

Portanto, mostra-se relevante o estudo do Direito Tributário Internacional, bem como dos tratados e acordos internacionais, uma vez que é ferramenta indispensável para a justa tributação em situações em que a legislação interna de um Estado, de alguma forma, apresenta relação com a norma de outro.

3 ACORDOS INTERNACIONAIS DE PREVIDÊNCIA SOCIAL FIRMADOS PELO BRASIL: UM ENFOQUE NAS REGRAS DE APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO NO QUE TANGE AOS INTERESSES DAS PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PRIVADO

Conforme destacado, a Seguridade Social, em especial a Previdência, mostra-se como ferramenta indispensável aos cuidados necessários aos cidadãos, sendo, portanto, mecanismo para assegurar o Princípio da Dignidade da Pessoa Humana.

Ocorre que, não raro, diversos trabalhadores, brasileiros ou estrangeiros residentes em nosso país, vão ao exterior para desenvolver suas atividades, podendo gerar as dificuldades indicadas no capítulo anterior como a dupla tributação internacional, ou pior, a dupla não tributação internacional, o que, neste caso, poderia prejudicar o gozo dos direitos disponíveis àqueles que contribuem para a Previdência Social.

No intuito de afastar tal situação, o Brasil é signatário de diversos acordos internacionais, indicando a forma adequada de tributação, bem como a fruição dos benefícios previdenciários. A pluralidade de acordos e regras de tributação pode gerar dúvidas ou mesmo equívoco sobre a legislação aplicável, em especial para as empresas sediadas no Brasil que enviam seus trabalhadores para prestar um serviço temporário no exterior ou mesmo que recebam trabalhadores estrangeiros, motivo pelo qual faz-

²⁴ KFOURI JR. **CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO**. Ed. Saraiva. 2012. p.593

²⁵ KFOURI JR. **CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO**. Ed. Saraiva. 2012. p.592

se necessário destacar os acordos existentes, bem como as regras indicadas pelos pactos firmados.

Segundo informações do site do Ministério da Previdência Social (2014, *internet*) os motivos preponderantes que resultaram na pacutação do acordo internacional decorrem das seguintes situações: I- expressivo volume de comércio exterior; II- recebimento de investimentos externos significativos; III- acolhimento de fluxo migratório no passado e/ou IV- relações especiais de amizade.

Os acordos internacionais firmados pelo Brasil podem ser de duas ordens, os acordos multilaterais, que são aqueles que envolvem diversos países que, por possuírem determinada característica em comum, optam por elaborar o pacto em conjunto, ou o acordo poderá ser bilateral, firmado apenas entre o Brasil e um outro Estado.

O Brasil firmou dois acordos multilaterais sobre matéria previdenciária. O primeiro deles foi o Acordo Multilateral de Seguridade Social do Mercado Comum do Sul (MERCOSUL), celebrado em 15 de dezembro de 1997 e aprovado por meio do Decreto Legislativo nº 451, de 14 de novembro de 2001. O acordo está vigente no Brasil, Argentina, Paraguai e Uruguai.

O artigo 4, do referido pacto, determina que “o trabalhador estará submetido à legislação do Estado Parte em cujo território exerça a atividade laboral”. Desta feita, fixa-se como regra geral, a aplicação das normas previdenciárias do país em que exerce atividade. No entanto, tal regra comporta exceções, como podemos verificar no artigo 5, senão vejamos:

ARTIGO 5

O princípio estabelecido no Artigo 4 tem as seguintes exceções:

a) o trabalhador de uma empresa com sede em um dos Estados Partes que desempenhe tarefas profissionais, de pesquisa, científicas, técnicas ou de direção, ou atividades similares, e outras que poderão ser definidas pela Comissão Multilateral Permanente prevista no Artigo 16, Parágrafo 2, e que seja deslocado para prestar serviços no território de outro Estado, por um período limitado, continuará sujeito à legislação do Estado Parte de origem até um prazo de doze meses, suscetível de ser prorrogado, em caráter excepcional, mediante prévio e expresse consentimento da Autoridade Competente do outro Estado Parte;

b) o pessoal de vôo das empresas de transporte aéreo e o pessoal de trânsito das empresas de transporte terrestre continuarão exclusivamente sujeitos à legislação do Estado Parte em cujo território a respectiva empresa tenha sua sede;

c) os membros da tripulação de navio de bandeira de um dos Estados Partes continuarão sujeitos à legislação do mesmo Estado. Qualquer outro trabalhador empregado em tarefas de

carga e descarga, conserto e vigilância de navio, quando no porto, estará sujeito à legislação do Estado Parte sob cuja jurisdição se encontre o navio;

Assim, verificamos que, embora desenvolvendo atividade no exterior, aplicam-se as regras do país de origem em situações em que o trabalhador ou prestador de serviço temporário desenvolva sua atividade em prazo não superior a 12 meses, comportando exceção, nos termos da alínea "a)". Também há exceção, independente de prazo, para aquelas atividades tipicamente desenvolvidas em aeronaves, transporte terrestre e navios que desenvolvam sua função em múltiplos países.

Outro acordo multilateral firmado pelo Brasil em 10 de novembro de 2007, em Santiago, no Chile, foi a Convenção Multilateral Ibero-americana de Segurança Social, passando a vigorar no Brasil em maio de 2011. A referida convenção, além de vigente no Brasil, também está em vigor na Bolívia, Chile, El Salvador, Equador, Espanha, Paraguai, Portugal e Uruguai.

Quanto à regra da legislação aplicável, esta pode ser encontrada nos artigos 9º, em redação muito semelhante ao acordo do Mercosul, fixando a regra da aplicação da legislação em que a atividade é desenvolvida, independentemente da nacionalidade.

No entanto, tal regra está sujeita à exceção do artigo 10º, que determina:

Artigo 10.º - Regras especiais

Para efeito da determinação da legislação aplicável, são estabelecidas as regras especiais seguintes:

a) A pessoa que exerça uma actividade dependente ao serviço de uma empresa com sede no território de um dos Estados Partes, que desempenhe funções profissionais, de investigação, científicas, técnicas, de direcção ou actividades similares e que seja destacada para prestar serviços de carácter temporário no território de outro Estado Parte continua sujeita à legislação do Estado Parte de origem por um período que não exceda 12 meses, susceptível de ser prorrogado por um período idêntico, com carácter excepcional, desde que a autoridade competente do outro Estado Parte tenha dado previamente o seu consentimento expresso;

b) A pessoa que exerça uma actividade independente, que desempenhe qualquer das actividades referidas na alínea a) no território de um Estado Parte no qual esteja segurada e que se transfira para exercer essa actividade no território de outro Estado Parte continua sujeita à legislação do primeiro Estado, na condição de a duração previsível do trabalho não exceder 12 meses, desde que a autoridade competente do Estado de origem tenha dado previamente o seu consentimento.

Os Estados Partes podem alargar, de forma bilateral, a lista de actividades sujeitas à presente regra especial, devendo comunicá-lo ao comité técnico-administrativo;

c) O pessoal itinerante ao serviço de empresas de transporte aéreo que exerça a sua actividade no território de dois ou mais Estados Partes está sujeito à legislação do Estado Parte em cujo território esteja situada a sede principal da empresa;

d) Uma actividade dependente ou independente que se desenvolva a bordo de um navio no mar que arvore a bandeira de um Estado Parte é considerada como uma actividade exercida nesse Estado Parte.

No entanto, o trabalhador que exerça uma actividade dependente a bordo de um navio que arvore a bandeira de um Estado Parte e que seja remunerado por essa actividade por uma empresa ou uma pessoa que tenha a sua sede ou domicílio noutro Estado Parte está sujeito à legislação deste último Estado Parte, desde que aí resida. A empresa ou pessoa que pague a remuneração é considerada como empresário ou empregador para efeitos da aplicação da respectiva legislação;

e) Os trabalhadores que residam num Estado Parte que prestem serviço em empresa pesqueira mista constituída noutro Estado Parte e em navio com bandeira desse Estado Parte consideram-se pertencentes à empresa participante do país em que residem e, portanto, ficam sujeitos à sua legislação de segurança social, devendo a referida empresa assumir as suas obrigações como empregador;

f) Os trabalhadores empregados em trabalhos de carga, descarga, reparação de navios e serviços de vigilância no porto estão sujeitos à legislação do Estado Parte a cujo território pertença o porto;

[...]

Percebe-se regra semelhante ao Acordo do Mercosul, apenas mais detalhada na descrição das actividades, no entanto, igualmente sendo aplicada a legislação do país de origem do trabalhador ou prestador de serviços, quando este desenvolve trabalho temporário não superior a 12 meses nos termos das alíneas "a)" e "b)", bem como aqueles que desenvolvem actividades tipicamente itinerantes, independente de tempo, como no casos das companhias aéreas e embarcações náuticas.

Em relação aos Acordos Bilaterais, o Brasil possui pactos que tratam sobre Previdência Social em vigor com os seguintes países: Alemanha (2009), Cabo Verde (1979), Chile (2007), Espanha (1991), Grécia (1984), Itália (1960), Japão (2010), Luxemburgo (1965) e Portugal (1969, 1991 e 2006).

Conforme foi possível verificar dos dois acordos multilaterais anteriormente detalhados, há nitida semelhança entre a regra de aplicação da legislação do país onde se desenvolve a atividade, bem como a exceção àqueles trabalhadores temporários (até 12 meses) e itinerantes (em aeronaves e barcos). A mesma situação se repete nos acordos bilaterais, motivo pelo qual passa-se a destacar no que se diferenciam.

No acordo bilateral com a Alemanha, destaca-se o artigo 7, que assim dispõe:

Artigo 7

Legislação aplicável em caso de deslocamento

1. Se uma pessoa que habitualmente exerce atividade dependente em uma das Partes for deslocada, no âmbito dessa relação de trabalho, pelo seu empregador, o qual exerce regularmente uma atividade econômica significativa no Estado de origem, para o território da outra Parte, a fim de realizar trabalho para esse mesmo empregador por um período previamente determinado, a legislação da primeira Parte continuará a ser aplicada durante os primeiros 24 meses, como se ainda estivesse trabalhando no território dessa Parte. O período de 24 meses começará a ser contado no primeiro dia do mês no qual a pessoa inicia a atividade no território da outra Parte.
2. O parágrafo 1 aplica-se correspondentemente a outras pessoas abrangidas pela legislação indicada no Art. 2 do Acordo e que não sejam trabalhadores dependentes.

Verifica-se, portanto, que o prazo do trabalho temporário no referido acordo é de 24 meses, período no qual a pessoa jurídica de direito privado nacional, que enviar um trabalhador à Alemanha, deverá efetuar o recolhimento dos encargos previdenciários nos termos da legislação brasileira. No entanto, pela aplicação da mesma regra, se a empresa receber um trabalhador temporário originário da Alemanha, deverá recolher de acordo com as normas daquele país.

Quanto ao acordo firmado com o Chile, destaca-se a previsão do artigo 7º quanto aos trabalhadores deslocados, correspondente aos temporários, fixando prazo não em meses, mas em anos, mais especificamente 02, indicando os critérios para prorrogação deste prazo, *in verbis*.

ARTIGO 7º

Trabalhadores Deslocados

1. O trabalhador que, estando a serviço de uma empresa em uma das Partes Contratantes, for deslocado por essa empresa ao território da outra Parte para efetuar trabalho temporário, continuando a receber seus salários pela empresa de origem,

permanecerá submetido à legislação da primeira Parte desde que o período de trabalho temporário não ultrapasse dois anos.

2. Se, por circunstâncias imprevistas, a duração do trabalho a ser realizado exceder a dois anos, poderá continuar sendo aplicada a legislação da primeira Parte, por até mais dois anos, desde que a Autoridade Competente da segunda Parte o autorize.

3. A prorrogação a que se refere o parágrafo anterior somente será admitida uma única vez, ainda que o período inicialmente autorizado tenha sido inferior a dois anos.

[...]

Quanto ao acordo bilateral firmado com a Espanha, também podemos encontrar semelhança na regra de aplicação da legislação do país em que se desenvolva a atividade, sendo relevante para as pessoas jurídicas de direito privado sediadas no Brasil atentar-se às exceções nas quais se aplicam a legislação local, senão vejamos:

Artigo 7

O princípio geral estabelecido no Artigo 6 poderá ser objeto das seguintes exceções:

1. O trabalhador que, estando a serviço de uma empresa em uma das Partes Contratantes, for deslocado por essa empresa ao território da outra Parte para efetuar um trabalho de caráter temporário, continuará submetido à legislação da primeira Parte como se continuasse trabalhando em seu território, desde que este trabalhador não tenha esgotado o seu período de deslocamento e que a duração previsível do trabalho que deva efetuar não ultrapasse três anos. Se, por circunstâncias imprevisíveis, a duração do trabalho a ser realizado exceder três anos, poderá continuar sendo-lhe aplicada a legislação da primeira Parte, por um período de dois anos, desde que a Autoridade Competente da segunda Parte o autorize. [...]

2. O pessoal de vôo pertencente às empresas de transporte aéreo estará sujeito à legislação da Parte onde a empresa tenha sua sede principal.

3. Quando um trabalhador exercer a sua atividade profissional a bordo de um navio com pavilhão pertencente a uma das Partes Contratantes, aplicar-se-á a legislação dessa Parte. Não obstante o disposto no parágrafo anterior, uma pessoa que exercer

atividade por conta de outrem a bordo de um navio com pavilhão de uma das Partes Contratantes, e que seja remunerada em função dessa atividade por uma empresa ou pessoa que tenha a sua sede no território da outra Parte Contratante, continuará submetida à legislação desta última Parte, se residir no território da mesma. A empresa ou pessoa que pagar a remuneração será considerada como empresário para aplicação da referida legislação.
[...]

Desta feita, verificamos que o acordo bilateral indica como exceção a situação do trabalhador temporário, aplicando a legislação do país de origem pelo prazo de 03 anos, prorrogáveis por mais 02 anos.

Destaca-se que o referido acordo traz a previsão de que, em caso de terceirização de serviços em atividades que envolvam navios, aplica-se a legislação do país em que está sediada a terceirizada quanto aos pagamentos dos encargos previdenciários.

Outro acordo bilateral sobre matéria previdenciária envolve o Brasil e a Grécia. As regras de aplicação da legislação estão previstas nos artigos VII e VIII, sendo relevantes às pessoas jurídicas de direito privado sediadas no Brasil os seguintes aspectos:

Artigo VII

1. O trabalhador ao qual o presente Acordo é aplicável não é sujeito senão à legislação de um só dos Estados Contratantes. Esta legislação é determinada segundo o disposto neste Título.

2. Sob reserva das disposições do presente Acordo:

a) O trabalhador ocupado no território de um dos Estados Contratantes estará sujeito à legislação deste Estado, mesmo que tenha domicílio no território do outro Estado ou que a empresa ou o empregador que o ocupa tenha sua sede ou seu domicílio no território do outro Estado.

b) Os membros da tripulação de um navio sob o pavilhão de um dos Estados Contratantes estarão sujeitos à legislação em vigor neste mesmo Estado. Qualquer outra pessoa engajada pelo navio para tarefas, de carga e descarga, de reparos ou de vigilância, quando o referido navio se encontrar no porto, estará sujeita à legislação do Estado sob cuja jurisdição estiver o navio.

3. O pessoal de movimento de empresa de transportes aéreo estará sujeito à legislação do Estado Contratante em cujo território a empresa tenha sua sede.

Artigo VIII

Em derrogação das disposições do parágrafo 2º, letra "a", do artigo precedente:

[...]

c) o trabalhador de uma empresa sediada em um dos Estados Contratantes, que tenha sido destacado para o território do outro Estado Contratante por um período limitado, permanecerá sujeito à legislação em vigor no Estado de origem, desde que a duração prevista do seu trabalho não exceda a 12 (doze) meses. Esta situação poderá, excepcionalmente, ser mantida mediante acordo prévio como Governo do país onde se exerça o trabalho ocasional;

d) se a duração do trabalho a se efetuar se prolongar, em razão de circunstâncias imprevistas, além da duração primitivamente prevista de 12 (doze) meses, a legislação em vigor no Estado onde ele trabalha habitualmente pode continuar aplicável, por exceção, desde que a autoridade competente do Estado onde ele se ocupa temporariamente esteja de acordo;

Como se pode verificar, o referido acordo remete às principais regras aqui demonstradas, ou seja, prevalece a legislação de onde se presta o serviço, salvo se por trabalho temporário de até 12 meses, podendo ser prorrogado.

Quanto aos navios, prevalece a legislação de sua bandeira, salvo quando atracado, sendo que os serviços típicos desta situação serão regidos pela legislação própria do país em que está sediado o porto, prevalecendo também a regra de que quanto aos serviços de transporte aéreo, aplica-se a legislação da sede da empresa.

Com relação ao acordo firmado com a Itália, não se trata propriamente de um acordo previdenciário, mas sim de um acordo sobre imigração, que, dentre os assuntos abordados, está a Previdência Social, disposto nos artigos 37 a 43.

Como o enfoque da legislação é a imigração, esta não aborda o assunto do trabalhador temporário, dispondo especialmente sobre o aproveitamento de contribuição para os nacionais que migram entre os países signatários.

Com relação ao acordo em matéria previdenciária firmado com o Japão, chama a atenção as peculiaridades e especificidade da norma.

O referido pacto impõe a regra geral de que a legislação aplicável será aquela do país onde o trabalhador desenvolve sua atividade. Entretanto, traz a exceção do trabalhador temporário que ligado a uma empresa sediada em um país membro, presta serviço no outro país. Destaca-se a previsão que o trabalho temporário poderá ser de até 05 anos, prorrogáveis nos termos do acordo, senão vejamos:

Artigo 7

Disposições Especiais

1. Se uma pessoa empregada por um empregador que tenha uma empresa localizada no território de um dos Estados Contratantes for deslocada por esse empregador, seja daquele território ou do território de um terceiro Estado, para trabalhar no território do outro Estado Contratante, esse empregado estará sujeito à legislação apenas do primeiro Estado Contratante como se estivesse empregado no território do primeiro Estado Contratante, desde que este empregado esteja coberto sob a legislação daquele Estado Contratante e que não se preveja que tal período de deslocamento ultrapasse cinco (5) anos.

2. Se o deslocamento referido no parágrafo 1 deste Artigo continuar além de cinco (5) anos, as autoridades competentes ou instituições competentes de ambos os Estados Contratantes poderão acordar, em circunstâncias especiais, que o empregado permaneça sujeito apenas à legislação do primeiro Estado Contratante por um período não superior a três (3) anos.

3. Uma pessoa que tenha estado sujeita às disposições do parágrafo 1 deste Artigo não estará sujeita novamente àquelas disposições, salvo se decorrido um (1) ano desde o término do deslocamento anterior.

[...]

O pacto não trata dos empregados abordo de aeronaves, uma vez que atualmente não há voos operados entre ambos os países que seja realizado exclusivamente por empresas sediadas em um dos dois países. No entanto, em seu artigo 8, discorre sobre os empregados que desenvolvem sua atividade em navios, senão vejamos:

Artigo 8

Empregados a Bordo de um Navio

Se uma pessoa trabalhar como empregado a bordo de um navio que ostente o pavilhão de um Estado Contratante e que estaria sujeita à legislação de ambos os Estados Contratantes se não houvesse este Acordo, aquela pessoa estará sujeita apenas à legislação daquele Estado Contratante. Não obstante o acima mencionado, aquela pessoa estará sujeita somente à legislação do outro Estado Contratante se aquela pessoa for empregada por um empregador com sede no território do outro Estado Contratante.

[...]

Ocorre que as regras e exceções acima expostas podem ser flexibilizadas, podendo ser modificadas para beneficiar determinadas pessoas ou categorias de pessoas, conforme se pode verificar do artigo 10, abaixo transcrito:

Artigo 10

Exceções aos Artigos 6 a 9

A pedido de um empregado e um empregador ou de uma pessoa por conta própria, as autoridades competentes ou as instituições competentes de ambos os Estados Contratantes podem concordar em conceder uma exceção aos Artigos 6 a 9 para atender ao interesse de determinadas pessoas ou categorias de pessoas, desde que tais pessoas ou categorias de pessoas estejam sujeitas à legislação de um dos Estados Contratantes.

Por fim, destacam-se no acordo firmado com o Japão as regras para os cônjuges e filhos destes trabalhadores temporários sujeitos à legislação brasileira, conforme indicado no artigo 11:

Artigo 11

Cônjuge e Filhos

Quando uma pessoa trabalhar no território do Japão e estiver sujeita somente à legislação do Brasil, de acordo com o Artigo 7, o parágrafo 2 do Artigo 9 ou o Artigo 10, o cônjuge ou filhos que venham com esta pessoa estarão isentos da legislação do Japão no que se refere ao sistema previdenciário japonês especificado no parágrafo 1, alínea (a), do Artigo 2, desde que os requerimentos especificados na legislação do Japão no que se refere à implementação dos acordos de previdência social estejam cumpridos. Contudo, quando esses cônjuges ou filhos assim o requererem, o precedente não será aplicado.

Como se pode verificar, o acordo com o Japão destaca-se por sua peculiaridade, seja em razão do longo período de 05 anos prorrogáveis, seja pela sua flexibilização a requerimento de determinadas pessoas ou ainda pela regra de aplicação aos cônjuges e filhos.

Quanto ao acordo firmado com Luxemburgo, este prevê a aplicação da regra geral da legislação do local onde é desenvolvida a atividade, excetuando-se os

trabalhadores temporários por até 36 meses, aplicando a legislação de seu país de origem, senão vejamos:

ARTIGO 3

1. Os nacionais de uma ou outra das Partes que trabalham habitualmente no território de uma delas, ficam submetidos à legislação dessa Parte.
2. Os técnicos e profissionais qualificados, designados por uma empresa estabelecida no território de uma Parte para trabalhar no território da outra, durante um período não superior a 36 meses, permanecem, todavia, submetidos à legislação de seguro social do país de origem no que concerne tanto às contribuições como às prestações, sem prejuízo de sua subordinação à legislação do país de acolhimento. Aplica-se o mesmo princípio aos estagiários e, em geral, aos trabalhadores enviados, para formação profissional, ao território da outra Parte.

Sobre o acordo firmado com Cabo Verde, este ocorreu por troca de notas, onde se remete às regras do acordo firmado com Portugal, conforme abaixo transcrito:

Acordo, por troca de notas, entre o Brasil e Cabo Verde, estendendo aos nacionais cabo-verdianos, residentes no Brasil, as disposições previstas na Convenção de Previdência Social e Ajustes Complementares assinados entre a República Federativa do Brasil e a República Portuguesa.

A 7 de fevereiro de 1979, por troca de notas efetuadas entre os Senhores Antonio F.

Azeredo da Silveira, Ministro de Estado das Relações Exteriores da República Federativa do Brasil, e Abílio Augusto Monteiro Duarte, Ministro dos Negócios Estrangeiros da República de Cabo Verde, foi celebrado um Acordo, por troca de notas, entre o Brasil e Cabo Verde, estendendo aos nacionais cabo-verdianos, residentes no Brasil, as disposições previstas na Convenção de Previdência Social e ajustes complementares assinados entre a República Federativa do Brasil e a República Portuguesa.

A nota brasileira tem o seguinte teor:

Em 7 de fevereiro de 1979 DAF-II/DAI/DIE/ 3 / 615(B46) (A4)

Senhor Ministro,

Tenho a honra de acusar recebimento da Nota no 0547/SC8/1/79, de 1o de fevereiro corrente, do seguinte teor:

"Excelência,

Tenho a honra de me referir às notas no 310/75 de 4 de outubro de 1975 e 800/FIB/77 de 24 de fevereiro de 1977, através das quais o Governo da República de Cabo Verde tinha solicitado que aos nacionais cabo-verdianos, residentes no Brasil, continuassem a ser aplicáveis, por período transitório, as disposições previstas na Convenção de Previdência Social e Ajustes Complementares assinados entre a República Federativa do Brasil e a República Portuguesa, até a concretização das negociações e assinatura de uma Convenção bilateral entre os nossos países".

Como se verifica, a troca de notas finalizou em 1979, remetendo provisoriamente ao acordo com Portugal, até que se formasse uma efetiva concretização de uma convenção bilateral entre Brasil e Cabo Verde, o que até o momento não ocorreu.

Sobre o referido acordo com Portugal, sujeita-se à regra da legislação do país em que o trabalhador desenvolva a sua atividade, salvo o temporário e tripulação de navios e aeronaves, conforme disposto no artigo 4º:

Artigo 4º

1. Salvo o disposto em contrário no presente Acordo, os trabalhadores em atividade no território de um Estado Contratante estão exclusivamente sujeitos à legislação desse Estado, mesmo que residam no território do outro Estado ou que a entidade patronal que os ocupa tenha o seu domicílio social no território do outro Estado.

2. O princípio estabelecido no parágrafo precedente, será objeto das seguintes exceções:

a) o trabalhador que dependa de uma empresa pública ou privada situada em um dos Estados Contratantes e que seja destacado para o território do outro Estado por um período limitado, continuará sujeito à legislação do primeiro Estado sempre que o tempo de trabalho no território do outro Estado não exceda um período de sessenta meses. Se o tempo de trabalho se prolongar por motivo imprevisível, além desse prazo, poder-se-á excepcionalmente manter, no máximo por mais doze meses, a aplicação da legislação do primeiro Estado Contratante, mediante prévio consentimento expresso da autoridade competente do outro Estado;

b) o pessoal de vôo das empresas de transporte aéreo continuará exclusivamente sujeito à legislação vigente no Estado em cujo território a empresa estiver situada;

c) os membros da tripulação de navio sob bandeira de um dos Estados Contratantes estarão sujeitos às disposições vigentes no respectivo Estado. Qualquer outro pessoal que o navio empregue em tarefas de carga e descarga, conserto e vigilância, quando no porto, estará sujeito à legislação do Estado sob cujo âmbito jurisdicional se encontre o navio.

3. As autoridades competentes dos Estados Contratantes poderão, de comum acordo, ampliar ou modificar, em casos particulares ou relativamente a determinadas categorias profissionais, as exceções enumeradas no parágrafo 2º.

Como se pode verificar, o prazo do trabalhador temporário entre ambos os países é tão longo quanto ao acordo firmado com o Japão, estabelecendo o prazo de 60 meses, prorrogáveis por mais 12 meses.

Os acordos acima indicados são todos os que versam sobre matéria previdenciária já ratificados pelo Brasil, podendo ser constatado que há certa similitude nas regras firmadas, bem como em suas exceções. Entretanto, há que se destacar que ainda existem outros acordos bilaterais que estão sendo firmados com o Brasil, mas que ainda não foram ratificados pelo Congresso Nacional, acordos estes firmados com a Bélgica (2009), Canadá (2011), Coreia (2012), França (2011), Quebec (2011) e Suíça (2014).

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Como visto, um dos campos de atuação da relevante Seguridade Social é a Previdência Social, que assegura diversos benefícios aos seus contribuintes, sendo financiada não apenas por estes, mas também por toda sociedade, em especial pelas empresas empregadoras ou tomadoras de serviço.

Conforme afirmado, dentre as 05 espécies tributárias (Impostos, Taxas, Contribuições de Melhoria, Contribuições e Empréstimos Compulsórios), destacam-se para o presente trabalho as Contribuições, e, dentre as suas subespécies, a Contribuição Previdenciária para a Seguridade Social.

Considerando a relevância do assunto, bem como a necessidade de arrecadação para os cofres públicos, demonstrou-se a importância do estudo do Direito Tributário Internacional sobre o tema, buscando afastar a dupla tributação internacional ou

mesmo a ausência de qualquer tributação nas situações em que uma pessoa jurídica de direito privado envia seu trabalhador para o exterior ou mesmo recebe um estrangeiro para o desenvolvimento de uma atividade temporária.

Assim, como visto, o Brasil firmou diversos acordos multilaterais e bilaterais, indicando em todos estes a regra maior de que se aplica a legislação do país onde a pessoa desenvolve sua atividade, comportando diversas exceções para as situações de trabalho temporário no exterior, mostrando-se relevante o conhecimento das normas indicadas para o adequado planejamento e regularidade fiscal das pessoas jurídicas de direito privado.

REFERÊNCIAS

BORGES, Antônio de Moura. **Noções de Direito Tributário Internacional**. Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT. Belo Horizonte, ano 5, n. 26, mar. 2007.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 12 mar. 2014.

_____. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e Institui Normas Gerais de Direito Tributário Aplicáveis à União, Estados e Municípios**. Disponível em <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/CodTributNaci/ctn.htm>>. Acesso em: 12 mar. 2014.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17ª Edição. São Paulo : Saraiva, 2005.

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional**. 3ª Edição. São Paulo : Saraiva, 2013.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 15ª Edição. São Paulo : Atlas, 2006.

KFOURI JR. **CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO**. Ed. Saraiva. 2012.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 29ª Edição. São Paulo: Malheiros, 2008.

MINISTÉRIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. **Acordos Internacionais**. Disponível em <<http://www.previdencia.gov.br/a-previdencia/assuntos-internacionais/assuntos-internacionais-acordos-internacionais-portugues/>>. Acesso em: 11 jun. 2014.

MINISTÉRIO DO TRABALHO E EMPREGO. **Autorizações de Trabalho Temporário**. Disponível em <<http://portal.mte.gov.br/data/files/FF80808145B2696201461613A0E83484/2%20-%20Autoriza%C3%A7%C3%B5es%20concedidas%20pela%20CGIg%20para%20trabalho%20tempor%C3%A1rio.pdf>>. Acesso em: 19 jun. 2014.

O GLOBO. **Governo elabora programa para repatriar brasileiros qualificados que trabalham no exterior**. Disponível em <<http://oglobo.globo.com/economia/governo-elabora-programa-para-repatriar-brasileiros-qualificados-que-trabalham-no-exterior-7599941>>. Acesso em: 19 jun. 2014.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência**. 10ª Edição. Porto Alegre : Livraria do Advogado; ESMAFE, 2008.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 4ª Edição. São Paulo : Saraiva, 2012.

XAVIER, Alberto. **Direito Tributário Internacional do Brasil**. 5ª Edição. Rio de Janeiro : Forense, 2002.