



---

Solução de Consulta nº 2 - SRRF09/Disit

**Data** 6 de janeiro de 2012

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

## **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

EMPREGADO TRANSFERIDO PARA O EXTERIOR - CONTRIBUIÇÃO - BASE DE CÁLCULO

É devida contribuição previdenciária, do segurado e da empresa, em relação ao empregado transferido ou contratado para trabalhar no exterior, cujo vínculo empregatício fica mantido com a empresa brasileira, ainda que o pagamento da remuneração seja efetuado em moeda local e pela empresa do País onde ocorre a prestação dos serviços, incidindo a contribuição sobre o salário de contribuição definido no art. 28, I, da Lei nº 8.212/91, no qual se compreende o adicional de transferência e as utilidades, excluídas apenas as verbas referidas no § 9º do mesmo artigo.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 8.212/91, arts. 12, I, a, 22, I, e 28, I, e § 1º; Lei nº 7.064/82, arts 3º e 10.

## **ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADE E FUNDOS SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO.

Sobre a remuneração do empregado transferido para o exterior, relativa ao período a partir da vigência da Lei nº 11.962/2009, não são devidas as contribuições destinadas a outras entidades e fundos - terceiros, independentemente da data da transferência.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 7.064/82, art. 11; IN/RFB nº 971/2009, art. 109A, § 4º; ADE Codac nº 82, de 01/10/2009, e CTN, art. 144

## **ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

É ineficaz a consulta que versar sobre questão que não se referir a interpretação da legislação tributária, ou ainda, que versar sobre matéria que não se inclui na competência da RFB, como as que digam respeito às relações entre empregador e empregado, bem assim ao recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS.

**Dispositivos Legais:** Decreto nº 7.574, de 29/09/2011, arts. 88 e 94;

## Relatório

A empresa acima identificada, que atua no ramo bancário, formula consulta sobre aspectos fiscais relacionados com a transferência para o exterior de empregado que, permanecendo com vínculo empregatício com a empresa brasileira, aceita ser transferido para o México, pelo prazo de 2 anos, com a mesma remuneração anual de R\$ 200.000,00, acrescida do adicional de transferência de R\$ 50.000,00 (25%), ficando responsável pelo pagamento desses valores, em moeda local, no período que durar a transferência, o tomador dos serviços no México. O valor do adicional de transferência será utilizado para pagamento das despesas do empregado com moradia, escola de filhos, etc, sendo esses pagamentos feitos diretamente aos respectivos fornecedores, até o limite do adicional.

2. Acrescenta que as férias serão concedidas segundo a legislação brasileira, ou a que for mais benéfica, e o recolhimento das contribuições previdenciárias e do FGTS, apurados sobre a remuneração mais o adicional de transferência, será feito pela empresa brasileira, para quem, porém, não são prestados quaisquer serviços no período.

3. A consulta é extensa e divide-se em três blocos, cada um com diversos questionamentos específicos, mas todos relacionados com a situação acima descrita.

3.1 No primeiro bloco, a interessada submete ao exame desta Secretaria seu entendimento sobre os institutos da remoção, cessão e contratação referidos nos artigos 2º e 12 da Lei nº 7.064/82 e solicita a confirmação se estas seriam as únicas hipóteses de movimentação de trabalhadores para o exterior.

3.2 No segundo bloco, a consulente transcreve os artigos 4º, 5º e 10, e menciona os artigos 3º e 11, todos da Lei nº 7.064/82, para indagar se o salário-base a que se refere o art. 4º deve corresponder a valor *“igual ou superior ao salário do empregado pago pelo empregador brasileiro até a data da sua transferência”* ou se pode ser valor diverso livremente ajustado *“desde que respeitados os limites previstos nos §§ 2º e 3º (limite da categoria), independentemente dos valores que vierem a ser pagos pelo empregador no exterior, a título de remuneração.”*

3.2.1 Questiona se a contribuição previdenciária e o FGTS incidem somente sobre o salário-base referido no parágrafo anterior ou se recaem também sobre o adicional de transferência e sobre *“outros valores, como as prestações in natura”* (ex. alimentação, moradia), eventualmente pagos/fornecidos exclusiva e diretamente pela empresa estrangeira em razão da legislação ou dos costumes locais. Pergunta ainda se incidem sobre eventual parcela paga ao empregado pela empresa estrangeira, a qual, argumenta a consulente, não se destina a remunerar o trabalho por ele prestado ao empregador brasileiro.

3.2.2 Ainda no segundo bloco, citando o art. 12 da Lei nº 7.064/82, que, segundo a consulente, trata de modalidade de movimentação na qual há *“suspensão do contrato do empregado com o empregador brasileiro, sendo firmado contrato autônomo com empresa estrangeira”* submete ao exame desta Secretaria o entendimento que, neste caso, e durante a permanência do empregado no exterior, não haverá obrigatoriedade do recolhimento das referidas contribuições em razão de não serem *“reciprocamente inexigíveis as principais obrigações relativas ao contrato de trabalho, quais sejam, prestar serviço (pelo empregado) e pagar salário (pelo empregador), inexistindo assim qualquer “remuneração” que possa ser tomada como base de cálculo previdenciária?*

3.3 No terceiro bloco, a interessada menciona a alteração do escopo da Lei nº 7.064 que, a partir da Lei nº 11962, passou a abranger quaisquer serviços, e pergunta se a dispensa do recolhimento da contribuição devida a outras entidades e fundos, denominados terceiros, prevista no seu art. 11, beneficia somente as transferências ocorridas depois de sua publicação ou se alcança as efetivadas em data anterior, e, neste caso, se isenta somente as remunerações pagas após sua vigência ou se retroage à data da transferência.

## Fundamentos

4. O instituto da consulta, previsto nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de Março de 1972, enseja ao contribuinte a oportunidade de obter um pronunciamento da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB sobre a interpretação da legislação tributária e destina-se a esclarecer ambigüidade ou obscuridade porventura existentes no texto da norma que estejam a carecer de pronunciamento da administração tributária.

4.1 Essa legislação foi regulamentada pelo Decreto nº 7.574, de 29/09/2011, do qual se transcreve os seguintes dispositivos:

*Art. 88. O sujeito passivo poderá formular consulta sobre a aplicação da legislação tributária e aduaneira em relação a fato determinado, bem como sobre classificação fiscal de mercadorias (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 46; Lei no 9.430, de 1996, art. 50).*

*Art. 94. Não produzirá qualquer efeito a consulta formulada (Decreto no 70.235, de 1972, art. 52):*

*I - em desacordo com o disposto nos arts. 88 e 91;*

*(...)*

4.2 Vê-se que, para ser eficaz e produzir os efeitos que a legislação assegura, a consulta deve ter como propósito o esclarecimento de dúvida acerca da legislação tributária relativa aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, não produzindo efeitos aquela que desbordar desses limites.

5. As questões formuladas pela interessada, na parte em que aborda as modalidades de transferência de empregados para o exterior e seus efeitos sobre o contrato de trabalho, que compuseram o denominado primeiro bloco da consulta, bem como as referentes aos critérios legais e limites para fixação da remuneração devida a estes empregados, inseridas no segundo bloco, envolvem matéria afeta ao campo das relações de trabalho, cuja disciplina não vem da legislação tributária, nem é matéria sobre a qual a RFB detém competência legal para manifestar-se, portanto, em relação a este conjunto de questões, a consulta deve ser declarada ineficaz.

5.1 Também deve ser declarada a ineficácia da consulta no ponto em que a dúvida é relativa a incidência do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço sobre as verbas que menciona, eis que sua arrecadação e a fiscalização não compete à RFB, conforme a seguinte legislação:

**LEI Nº 8.844, DE 20 DE JANEIRO DE 1994.**

*Art. 1º Compete ao Ministério do Trabalho a fiscalização e a apuração das contribuições ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), bem assim a aplicação das multas e demais encargos devidos.*

6. Das questões formuladas pela consulente, cabe analisar a obrigatoriedade do recolhimento da contribuição previdenciária em favor da Previdência Social Brasileira relativamente ao empregado da consulente que foi por ela deslocado para o exterior.

7 O exercício, pelo trabalhador, de atividade remunerada determina sua filiação ao Regime Geral de Previdência Social, conforme prescreve o art. 9º do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999:

*§ 12. O exercício de atividade remunerada sujeita a filiação obrigatória ao Regime Geral de Previdência Social.*

7.1 Essa filiação acarreta a obrigatoriedade da contribuição, tanto para o trabalhador quanto para a empresa que lhe toma e remunera os serviços, isso em face do caráter contributivo do Regime Geral de Previdência Social e da participação obrigatória no seu custeio determinado pela Constituição Federal:

*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.*

(...)

*Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:*

*I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:*

*a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;*

(...)

*II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201;*

(...)

*Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, nos termos da lei, a:*

(...)

7.2 Os segurados do RGPS são agrupados em categorias conforme as características definidas no artigo 12 da Lei nº 8.212/91. Para o caso em análise na presente consulta veja-se o que prescreve o seguinte trecho desse artigo:

**LEI Nº 8.212, DE 24 DE JULHO DE 1991.**

*Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:*

*I - como empregado:*

*a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;*

*(...)*

7.2.1 Além das situações de filiação na categoria de segurado empregado previstas nas demais alíneas do inciso acima referido, temos que os pressupostos da filiação no grupo dos segurados empregados são praticamente os mesmos que a CLT adota para definir o empregado. Vale dizer um trabalhador Celetista é um segurado empregado do Regime Geral de Previdência Social.

7.3 É o caso da situação relatada na presente consulta, na qual a empresa transferiu para o México um trabalhador que é beneficiário do Regime Geral de Previdência Social na categoria de segurado empregado.

7.4 A filiação a esse Regime previdenciário, e a conseqüente obrigação de para ele contribuir, não sofre solução de continuidade pelo simples fato do empregador alterar o local de trabalho do segurado, deslocando-o para atuar onde melhor convém ao interesse da empresa, ainda que seja no exterior e com anuência do empregado, posto que permanecem íntegros os pressupostos da filiação previdenciária.

7.4.1 Ademais, a circunstância pela qual, durante o período da transferência, a entrega do valor da remuneração devida ao empregado será feita em moeda local e pela empresa do País onde ocorre a prestação dos serviços, constitui ajuste interno entre as empresas, que em nada modifica a obrigação do recolhimento das contribuições em favor da Previdência Brasileira, à qual o empregado permanece vinculado.

7.4.2 Nesse sentido, a Lei nº 7.064/82 é expressa em vincular ao Sistema Previdenciário Brasileiro o empregado transferido ao exterior, ainda que a legislação do local da prestação dos serviços considere essa prestação como resultante de um contrato autônomo (sem grifos no original):

*Art. 3º - A empresa responsável pelo contrato de trabalho do empregado transferido assegurar-lhe-á, independentemente da observância da legislação do local da execução dos serviços:*

*I - os direitos previstos nesta Lei;*

*II - a aplicação da legislação brasileira de proteção ao trabalho, naquilo que não for incompatível com o disposto nesta Lei, quando mais favorável do que a legislação territorial, no conjunto de normas e em relação a cada matéria.*

*Parágrafo único. Respeitadas as disposições especiais desta Lei, **aplicar-se-á a legislação brasileira sobre Previdência Social, Fundo de Garantia por Tempo de Serviço - FGTS e Programa de Integração Social - PIS/PASEP.**(grifei)*

*(...)*

**Art. 9º - O período de duração da transferência será computado no tempo de serviço do empregado para todos os efeitos da legislação brasileira, ainda que a lei local de prestação do serviço considere essa prestação como resultante de um contrato autônomo e determine a liquidação dos direitos oriundos da respectiva cessação.(grifei)**

8. Quanto à base de cálculo sobre a qual devem incidir as contribuições ao RGPS, aplica-se os artigos 22, I, e 28, I, ambos da Lei nº 8.212/91, para a categoria de segurado em questão:

*Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*

*I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. [\(Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999\).](#)*

*II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: [\(Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998\).](#)*

*a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;*

*b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;*

*c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.*

(...)

*§ 1º No caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito e entidades de previdência privada abertas e fechadas, além das contribuições referidas neste artigo e no art. 23, é devida a contribuição adicional de dois vírgula cinco por cento sobre a base de cálculo definida nos incisos I e III deste artigo. [\(Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999\).](#) [\(Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001\).](#)*

(...)

*Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:*

*I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; [\(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\)](#)*

(...)

8.1 Ficam excluídas dessa base de cálculo somente as verbas referidas no § 9º do citado art. 28, desde que pagas nas condições nele previstas, pois, em caso contrário, haverá incidência da contribuição conforme prescreve o Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, no § 10 do seu artigo 214:

*§ 10. As parcelas referidas no parágrafo anterior, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis.*

9. Em relação as contribuições para outras entidades e fundos, o art. 11 da Lei nº 7064/82 é expresso em dispensá-las “*Durante a prestação de serviços no exterior*” não se vinculando ao momento da transferência, e sim ao período em que o serviço é prestado no exterior:

*Art. 11 - Durante a prestação de serviços no exterior não serão devidas, em relação aos empregados transferidos, as contribuições referentes a: Salário-Educação, Serviço Social da Indústria, Serviço Social do Comércio, Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial, Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial e Instituto Nacional de Colonização e de Reforma Agrária.*

9.1 No mesmo sentido, o § 4º do Art. 109-A da IN RFB nº 971/2009, na redação dada pela IN nº 1.071/2010: (sem grifos no original)

*Art. 109-A*

(...)

*§ 4º A não incidência de que trata o § 3º **terá vigência apenas no período em que o trabalhador permanecer no exterior** a serviço da empresa que o contratou no Brasil, durante o qual a empresa contratante apresentará GFIP específica para o trabalhador, na qual informará código FPAS 590 e o código de terceiros 0000.”*

(...)

9.1.1 A título de esclarecimento adicional transcreve-se o art. 2º do Ato Declaratório Executivo Codac nº 82, de 1º de outubro de 2009:

**Ato Declaratório Executivo Codac nº 82, de 1º de outubro de 2009**

*Art. 2º Para fins de não-incidência de contribuições previdenciárias de que trata o art. 11 da Lei nº 7.064, de 6 de dezembro de 1982, o empregador/contribuinte enquadrado no código Fundo de Previdência e Assistência Social (FPAS) nº 736*

*deverá observar, quando da prestação de informações no Sefip, o disposto neste artigo.*

*§ 1º As informações relativas aos trabalhadores abrangidos pela Lei nº 7.064, de 1982, deverão ser prestadas no código FPAS nº 590.*

*§ 2º O campo "Código de Outras Entidades (Terceiros)" do SEFIP deverá ser preenchido com a seqüência "0000".*

*§ 3º A GPS gerada pelo SEFIP deverá ser desprezada, devendo ser preenchida GPS manualmente com os valores efetivamente devidos, incluindo a contribuição adicional de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento), conforme previsto no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.*

9.2 Acrescente-se que o art. 24 da Lei nº 7.064, não faz qualquer ressalva que vincule sua vigência com o momento da transferência:

*Art. 24 - Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário.*

9.3 Por outro lado, em se tratando de tributo é oportuno registrar o que estabelece o art. 144 do CTN:

*Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*

9.4 Conclui-se que a não incidência das contribuições destinadas a outras entidades e fundos prevista no art. 11 da Lei nº 7.064/82 beneficia somente as remunerações relativas ao período em que o empregado permanecer transferido para prestar serviços no exterior, a partir da vigência da alteração promovida pela Lei 11.962, de 03/07/2009, ainda que a transferência tenha ocorrido antes dessa Lei.

## **Conclusão**

10. Com base nos esclarecimentos acima, respondemos à interessada que:

a) é ineficaz a consulta que se referir a questões não-tributárias ou sobre as quais a Secretaria da Receita Federal do Brasil RFB não é competente para manifestar-se.

b) é devida contribuição previdenciária, do segurado e da empresa, em relação ao empregado transferido ou contratado para trabalhar no exterior, cujo vínculo empregatício fica mantido com a empresa brasileira, ainda que o pagamento da remuneração seja efetuado pela empresa, e na moeda, do local da prestação dos serviços, incidindo a contribuição sobre o salário de contribuição definido no art. 28, I, da Lei nº 8.212/91, no qual se compreende o adicional de transferência e as utilidades, excluídas apenas as verbas referidas no § 9º do mesmo artigo.

c) as contribuições destinadas a outras entidades e fundos não são devidas sobre as remunerações relativas ao período em que, a partir da vigência da alteração da Lei nº 7.064/82 promovida pela Lei 11.962, de 03/07/2009, o empregado permanecer transferido para prestar serviços no exterior, ainda que se trate de transferência efetivada antes dessa alteração.

11. Sugere-se o encaminhamento deste processo ao Serviço de Orientação e Análise Tributária – SEORT da Delegacia da Receita Federal do Brasil em xxxxxx – PR, para ciência à interessada e demais providências cabíveis.

À consideração superior.

Divisão de Tributação – SRRF09
<hr/> <p>Luiz Valmor Milani Matr. 0925020</p>

## Ordem de Intimação

12. Aprovo a Solução de Consulta e o encaminhamento proposto.

---

**Marco Antônio Ferreira Possetti**  
Chefe da Divisão de Tributação  
SRRF 9ª RF - Matr. 1936  
*Competência delegada pela*  
*Portaria SRRF nº 794, de*  
*11/10/2011 (DOU de 18/10/2011)*