



**DESAFIOS DO PROCESSO DE EXPATRIAÇÃO: GUIA PARA A
GESTÃO DOS RECURSOS HUMANOS INTERNACIONAL**

**CHALLENGES IN THE EXPATRIATION PROCESS: GUIDE FOR INTERNATIONAL
HUMAN RESOURCES MANAGEMENT**

**DESAFÍOS EN EL PROCESO DE EXPATRIACIÓN: GUÍA PARA LA GESTIÓN DE
RECURSOS HUMANOS INTERNACIONALES**

SILVIA CAROLINE LISBÔA ONEDA GALUPO

Mestra

Universidade do Vale do Itajaí – Brasil

ORCID: 0000-0002-9155-1355

silvia.galupo@edu.univali.br

DINORÁ ELIETE FLORIANI

Doutora

Universidade do Vale do Itajaí – Brasil

ORCID: 0000-0001-7898-284X

dinora@univali.br

Submetido em: 20/08/2021

Aprovado em: 04/10/2022

Doi: 10.14210/alcance.v29n2(mai/ago).p262-278



LICENÇA CC BY:

Artigo distribuído
sob os termos
Creative Commons,
permite uso e
distribuição irrestrita
em qualquer meio
desde que o autor
credite a fonte
original.



RESUMO

Objetivo: Consolidar as informações do processo de expatriação ao propor um guia que apresenta as etapas prioritárias necessárias, considerando, além das práticas e políticas de expatriação, os aspectos burocráticos, legais e operacionais do processo.

Metodologia: Esta pesquisa é de natureza qualitativa, de caráter descritivo, desenvolvida por meio de entrevistas semiestruturadas com quatro gestores de empresas internacionalizadas e observação-participante no Grupo de Administradores de Expatriados (GAE), verificou-se que as angústias das empresas estão relacionadas aos processos burocráticos envolvendo legislação, acordos previdenciários e tributários.

Resultado: Este artigo propõe, de forma inovativa, por meio de um guia, como realizar o processo de expatriação tão discutido na prática empresarial. O guia proposto foi aplicado em uma das empresas entrevistadas, e proporcionou uma economia financeira significativa, além de evitar problemas fiscais e tributários para o expatriado.

Implicações práticas: Este artigo contribui para que outras empresas possam aplicar o guia proposto em seus processos de expatriação, assegurando a realização das etapas e prevenindo problemas futuros.

Originalidade: Além dos alinhamentos já conhecidos e estudados na expatriação, diversos são os fatores operacionais e preocupações com aspectos legais e burocráticos. Porém, esses são deixados para um segundo momento. Ainda, muitas empresas não possuem uma política ou práticas de expatriação que considere as diferenças na legislação e tributação antes da saída do expatriado, podendo influenciar no seu sucesso de atuação e no processo de internacionalização.

Palavras-chave: Expatriação; Processo Burocrático da Expatriação; Processo Legal.

ABSTRACT

Objective: To consolidate information on the expatriation process by proposing a guide that presents the necessary priority steps, considering, in addition to expatriation practices and policies, the bureaucratic, legal, and operational aspects of the process.

Methodology: This research is qualitative and descriptive. It was developed through semi-structured interviews with four managers of internationalized companies, and participant observation in the Group of Expatriate Administrators (GAE, based on the Portuguese). It was found that the companies' anxieties relate to the bureaucratic processes involving legislation, social security, and tax agreements.

Result: This article proposes a guide, as an innovative way to provide information about how to conduct the expatriation process that is so widely discussed in business practice. The proposed guide was applied in one of the interviewed companies, resulting in significant financial savings for the company and avoiding costly tax expenses for the expatriate.

Practical implications: This article will help other companies to apply the proposed guide in their expatriation processes, ensuring that all the necessary procedures are completed and preventing future problems.

Originality: In addition to the alignments in expatriation that are already known and studied, there are several operational factors and concerns related to legal and bureaucratic aspects. But these are often relegated to second place. However, many companies do not have an expatriation policy or practices that consider the differences in legislation and taxation before the expatriate departs, which may influence the expatriate's performance and the internationalization process.

Kew Words: Expatriation; Bureaucratic Expatriation Process; Legal Process.

RESUMEN

Objetivo: Consolidar la información sobre el proceso de expatriación proponiendo una guía que presente los pasos prioritarios necesarios, considerando, además de las prácticas y políticas de expatriación, los aspectos burocráticos, legales y operativos del proceso.

Metodología: Esta investigación es de naturaleza cualitativa, descriptiva, desarrollada a través de entrevistas semiestruturadas con 4 gerentes de empresas internacionalizadas y observación participante en el Grupo de Administradores Expatriados (GAE), se encontró que las ansiedades de las empresas están relacionadas con procesos burocráticos que involucran legislación, seguridad social y convenios fiscales.

Resultado: Este artículo propone, de forma innovadora, a través de una guía, cómo llevar a cabo el proceso de expatriación tan discutido en la práctica empresarial. La guía propuesta se aplicó en una de las empresas entrevistadas, lo que supuso un importante ahorro económico para la empresa, además de evitar problemas fiscales y fiscales para el expatriado.

Implicaciones prácticas: Este artículo ayuda a otras empresas a aplicar la guía propuesta en sus procesos de expatriación, asegurando la realización de trámites y previniendo problemas futuros.

Originalidad: Además de las alineaciones ya conocidas y estudiadas en expatriación, existen varios factores operativos y preocupaciones con aspectos legales y burocráticos. Sin embargo, estos se dejan para un segundo momento. Aún así, muchas empresas no tienen una política o prácticas de expatriación que consideren las diferencias en la legislación y los impuestos antes de que el expatriado se vaya, lo que puede influir en el éxito del desempeño del expatriado y en el proceso de internacionalización.

Palabras clave: Expatriación; Proceso de Expatriación Burocrática; Proceso legal.

1. INTRODUÇÃO

A expatriação apresenta-se em evidência, devido ao crescente número de empresas internacionalizadas que se deparam com a necessidade de gerir as suas subsidiárias estrangeiras a partir do país de origem da matriz, de terceiros países, ou do país hospedeiro (Colakoglu, Tarique & Caligiuri, 2009; Fee, 2020).

A literatura que aborda o tema sobre expatriação e suas práticas, foca em estudos de adaptação cultural (Mendenhal et al., 2003; Pereira, Pimentel & Kato, 2005; Zhang, 2013), gerenciamento de expatriados no país de destino (Fee, 2020), expatriação e repatriação (Lima & Braga, 2010; Salgado, 2014), gestão de desempenho (Kochan, 1995; Slavic, 2014), desafios na expatriação (McNulty et al., 2019; Prestes, Grisci & Fraga, 2016; Schiavini et al., 2011), apresentando lacunas nos quesitos que tratam remuneração dos expatriados (McNulty, 2016), e etapas burocráticas e legais, principalmente relacionadas à tributação e encargos na expatriação (Crandall, 1992; Marketwired, 2013).

Dessa forma, além dos aspectos já conhecidos da expatriação, os problemas legais e fiscais nesses processos são críticos e pouco considerados pelas empresas no momento inicial da expatriação, muitas vezes por desconhecimento.

A preparação e o suporte ao expatriado durante as atividades no exterior são realizados pelo departamento de Gestão de Pessoas que, em algumas empresas, passa a ter um departamento exclusivo para atender a essa demanda, conhecido como Gestão de Pessoas Internacional (GPI), sendo responsável por conduzir o processo (Schiavini et al., 2011). Adicionalmente, em virtude das incertezas geradas durante o processo de expatriação, em muitos casos, as empresas buscam o apoio de consultorias para orientação nos processos de expatriação.

O processo de expatriação tem um custo alto para as empresas, pois além de envolver diversas etapas, como recrutamento e seleção, preparação, ajustamento cultural, *performance*, remuneração, repatriação (Tanure, Evans & Pucik, 2007), envolve também outros custos com tributação inerente à expatriação (Marketwired, 2013). Porém, um dos desafios dos gestores recai nas diferenças de legislação, o atendimento às questões tributárias e fiscais do país de origem e de destino e, ainda, problemas relacionados aos aspectos burocráticos e previdenciários, aumentando o custo operacional do processo de expatriação. Dessa forma, o foco está nas etapas internas do processo sob o olhar da empresa.

A Receita Federal do Brasil (RFB) é o órgão responsável pela administração dos tributos de competência da união, inclusive os previdenciários, e aqueles incidentes sobre o comércio exterior, abrangendo parte significativa das contribuições sociais do País (RFB, 2019). A RFB apresenta exigências burocráticas (fiscais e tributárias) que podem influenciar, inclusive, no Imposto de Renda Recolhido na Fonte (IRRF) e na forma de tributação para a empresa e o expatriado.

Não obstante, os acordos internacionais de reciprocidade que salvaguardam direitos daqueles que iniciaram seu labor em um país e se mudaram para outro, apresentam numerosas regras e a falta de clarificação dos conceitos, gerando barreiras burocráticas e gastos extras com consultorias especializadas (Oliveira, 2016). Os acordos diferem entre os países, fazendo com que gestores tomem providências prévias à saída do empregado do país de origem.

A legislação brasileira e os acordos internacionais deixam *gaps* de compreensão. Muitos estudos abordam a dupla tributação internacional de pessoa física (Castro, 2014; Marques, 2013), plano de taxas internacionais (Flouhi & Ghardallou, 2020), e mostram que as empresas já foram autuadas pela RFB, em função da dupla tributação internacional. Porém, as diversas margens de interpretação levam as empresas a atuarem de formas diferenciadas (Brandão, 2013) e nem mesmo o apoio das consultorias especializadas conseguem desmistificar todos os passos necessários para a expatriação.

A preocupação inicial da expatriação, tanto na prática como na literatura, recai sobre a escolha de um empregado de confiança, preparação cultural e o processo logístico da transferência para o exterior (Guimarães, Salles & Lontra, 2016; Schiavini et al., 2011; Zago, Domingues & Silva, 2019). Corroborando, Gallon e Antunes (2015) afirmam que ainda no processo de expatriação, podemos encontrar políticas de recrutamento e seleção, remuneração, treinamento (linguístico e cultural) do expatriado e da família, e gestão de carreira. Quanto às práticas, destacam-se: objetivos da expatriação, análise do perfil familiar, preparação da documentação do expatriado e de sua família, análise da saúde do expatriado e de sua família, esclarecimento das expectativas e das metas de desempenho, apoio logístico, e apoio psicológico (Tanure, Evans & Pucik, 2007).

Entretanto, além desses alinhamentos já conhecidos e estudados na expatriação, diversos são os fatores operacionais e preocupações com aspectos legais e burocráticos que a GPI necessita atenção. Porém, esses são deixados para um segundo momento. Constata-se que muitas empresas não possuem uma política ou práticas de expatriação que considere as diferenças na legislação e tributação antes da saída do expatriado, podendo influenciar no sucesso de sua atuação e no processo de internacionalização.

Considerando esse cenário, o foco deste artigo tecnológico recai sobre o processo de transferência internacional do empregado do país de origem para atender às demandas da organização no exterior sob o olhar da empresa e não do expatriado. Dessa forma, o artigo tem como objetivo consolidar as informações do processo de expatriação ao propor um guia que apresenta as etapas prioritárias necessárias, considerando, além das práticas e políticas de expatriação, os aspectos burocráticos, legais e operacionais do processo.

2. CONTEXTO E A REALIDADE INVESTIGADA

A área de gestão de pessoas internacional vive diariamente as dificuldades e incertezas dos processos de expatriação, que estão muito além do recrutamento, treinamento ou, até mesmo, da adaptação cultural (Mendenhal et al., 2003). As questões burocráticas assombram as empresas e, por diversos *gaps* na legislação, a busca por consultorias para dar suporte nas questões burocráticas é frequente (Flouhi & Ghardallou, 2020). Foram convidadas a participar da pesquisa, empresas participantes do Grupo de Administradores de Expatriados de Santa Catarina e Paraná (GAE), composto por 20 empresas. O convite para participar desta pesquisa foi enviado para a totalidade e quatro empresas concordaram em participar, desde que a identificação fosse preservada.

A empresa A, uma multinacional do ramo automotivo, com operações comerciais em mais de 180 países, expatria profissionais há mais de 30 anos pelos cinco continentes e opera com 65 expatriados distribuídos em dez países. A entrevista foi realizada com a gestora de recursos humanos internacional, que atua há mais de 15 anos com processos de expatriação.

A empresa B, de capital nacional no ramo têxtil, conta com operações comerciais no Brasil e em mais 17 países da América Latina, e operações de *outsourcing* na China, país para onde expatria profissionais há 10 anos. A empresa tem cinco expatriados no continente asiático e a entrevista aconteceu com a gestora responsável pelos processos de expatriação.

A empresa C, do ramo plástico, possui operações em mais de 40 países, sendo 13 fábricas no exterior, atuando com expatriação há 12 anos. Atua com 13 expatriados distribuídos em oito países em três continentes e a entrevista realizou-se com o gestor de expatriação que atua no cargo há três anos.

A empresa D, especializada na fabricação de rótulos e embalagens personalizadas, possui planta fabril no Brasil e no exterior, atuando com processos de expatriação há seis anos. A empresa tem sete expatriados alocados em um país da América Latina e na Alemanha. A profissional entrevistada atua há dois anos na área de expatriação.

Esta pesquisa é de natureza qualitativa, de caráter descritivo, desenvolvida por meio de entrevistas semiestruturadas e observação-participante como método de levantamento de dados.

As entrevistas foram baseadas em um roteiro semiestruturado, considerando os objetivos deste estudo, a partir da literatura consultada, abordando práticas e políticas, etapas burocráticas e legais envolvidas no processo de expatriação, o que possibilitou analisar os desafios enfrentados pela GPI, segundo da percepção e o olhar da empresa. Nesse sentido, procurou-se investigar como as empresas organizavam suas políticas e práticas de expatriação, seus processos burocráticos, legais e operacionais, assim como a percepção dos entrevistados sobre a utilização e a efetividade as práticas adotadas.

A observação participante foi realizada em seis reuniões do GAE, nas quais são discutidas as práticas, angústias e acertos das empresas. As reuniões acontecem mensalmente, sendo, a cada mês, na sede de uma das empresas participantes, com duração média de quatro horas. Durante os encontros, foram realizadas anotações que possibilitaram uma maior compreensão dos fatos abordados pelos participantes. Ademais, contribuiu para a análise das informações, o material fornecido com as práticas de expatriação das 20 empresas participantes.

Além dos dados primários já mencionados, consultas à lei 11962/09, legislação previdenciária e tributária vigente no Brasil provenientes da RFB e do MPS (Ministério da Previdência Social) e informações disponíveis nos sites oficiais das empresas pesquisadas serviram como dados secundários utilizados na triangulação das informações para a presente pesquisa.

As entrevistas duraram, em média, 60 minutos cada, foram gravadas e transcritas, permitindo leitura aprofundada dos conteúdos, a fim de estruturar as etapas do processo de expatriação, com base no referencial teórico.

Como resultado da triangulação das informações, um guia foi estruturado e, por fim, aplicado em um processo de expatriação em uma das empresas participantes para testar e verificar a efetividade e aplicabilidade do processo, gerando, assim, uma pesquisa-ação.

O processo de aplicação durou um período de seis meses, em etapas de 1 a 12, apresentadas no guia (Figura 2). Devido a uma das autoras trabalhar na organização em que foi realizada a aplicação, foi possível acompanhar todo o processo e obter a consistência dos resultados.

3. DIAGNÓSTICO DA SITUAÇÃO-PROBLEMA E OPORTUNIDADE

A expatriação é considerada por Tahir & Egleston (2019) como a necessidade de identificar executivos com um *mix* próprio de conhecimento, habilidades e competências e prepará-los para uma missão internacional, bem como prestar suporte e mantê-los na empresa após a missão internacional. Complementando, McNulty & Brewster (2016) definem o expatriado como toda pessoa realocada no exterior por iniciativa de uma organização, e que reside temporariamente em um país do qual não é cidadã, com o objetivo de cumprir uma meta profissional.

Dessa forma, apesar da importância de uma GPI estruturada, as organizações costumam tratar o processo de expatriação ainda de forma reativa, refletindo em políticas e práticas pouco formalizadas, resultando em um processo mal planejado e de caráter operacional (Gallon, Fraga & Antunes, 2019). Além disso, a GPI desenvolve um papel operacional, sem ter uma visão estratégica e sistêmica que contribua para a gestão de carreira do expatriado, bem como para planos de sucessão das multinacionais (Maciel, Oliva, Bianchi & Pauli, 2019).

Observou-se que, em duas empresas entrevistadas, A e C, os processos de expatriação são realizados por uma área focada em GPI. Enquanto nas empresas B e D, por não terem um departamento com o conhecimento específico em expatriação, principalmente no país de destino, a área de gestão de pessoas conta com o apoio de uma consultoria especializada para auxiliá-las desde a etapa de elaboração de uma política de expatriação, recrutamento, seleção, preparação do expatriado (vistos, seguros, acomodação), até todas as questões burocráticas e legais, aumentando os custos do processo.

Com o objetivo de atender às necessidades da expatriação e com uma pessoa ou área de GPI definida, faz-se necessário analisar a lei da expatriação, e a Consolidação das Leis de Trabalho (CLT). Porém, além da CLT, no Brasil, há a lei 7.064, de 6 de dezembro de 1982, e o Decreto 89339/84 (Moraes, 2009) que surgiu para atender à necessidade de expatriados das empresas prestadoras de serviços de engenharia, primeiro setor a se internacionalizar para projetos e obras no exterior, montagens, gerenciamento e congêneres. As empresas brasileiras que não se encaixavam nas áreas profissionais indicadas na referida lei não tinham nenhum amparo legal, além da CLT. Em 3 de julho de 2009, entrou em vigor a lei 11.962, destinada a preencher uma lacuna jurídica e formalizar os direitos e obrigações das empresas e expatriados na transferência do Brasil para o exterior, a qual passou a abranger todas as empresas brasileiras, não só as de engenharia.

Nesse contexto, é considerado, para efeitos da lei, o expatriado que permanecerá por mais de 90 dias no exterior. As demais cláusulas da lei 11.962/09 tratam de: (a) Respeitar as disposições sobre previdência social, fundo de garantia por tempo de serviço e programa de integração social; (b) Fixar o salário-base e o adicional de transferência (25% conforme determinado no artigo 469 da CLT); (c) O período de permanência no exterior não poderá ser ajustado a período superior a três anos, salvo quando for assegurado a ele e seus dependentes o direito de gozar férias anuais no Brasil; (d) A remuneração devida durante a transferência poderá, no todo ou em parte, ser paga no exterior, em moeda estrangeira; (e) Fica assegurado ao empregado o retorno ao Brasil ao término do prazo de transferência e na ocorrência

de determinadas hipóteses; (f) Após dois anos de permanência no exterior, tem o direito de gozar férias no Brasil, com passagens custeadas pela empresa empregadora, tanto para o empregado, quanto para o cônjuge e dependentes; (g) Salário-base ajustado fica sujeito aos reajustes e aumentos compulsórios previstos na legislação brasileira e incidirão sobre os valores ajustados em moeda nacional; (h) É obrigatório fazer seguro de vida e acidentes pessoais a favor do trabalhador cobrindo o período do embarque para o exterior, até o retorno ao Brasil; (i) Garantir ao empregado, no local de trabalho no exterior ou próximo a ele, serviços gratuitos e adequados de assistência médica e social.

Ainda, vale ressaltar que o adicional de transferências, as prestações “*in natura*”, bem como quaisquer outras vantagens que se fizer jus no período de transferência, não serão devidas após o retorno definitivo ao Brasil (Lima & Braga, 2010).

Outro ponto bastante destacado nas entrevistas envolve o artigo quarto da lei 11.962/2009, que trata do adicional de transferência. O artigo 469 prevê um mínimo de 25% de adicional, porém fica evidente pelas entrevistas realizadas, que este percentual varia muito entre as empresas. As empresas C e D aplicam 25% de adicional, já a empresa B segue a prática de 30% de adicional de transferência. Apesar dos fatores mencionados na legislação e na CLT, a empresa A não aplica adicional de transferência, porém os empregados recebem todos os benefícios tributáveis em folha de pagamento.

Considerando a lei 11.962/09, CLT e *benchmarking* realizado com outras empresas, as entrevistadas elaboraram suas políticas e práticas de expatriação que direcionam, de forma geral, todo o processo, independente do país de destino. Entretanto, os processos de cada empresa seguem padrões distintos.

No que tange ao contrato de trabalho, as empresas A e C suspendem o contrato no Brasil, mantendo no país de origem somente a folha de pagamento para tributação de encargos, sendo o expatriado admitido novamente e recebendo seu salário completo no país de destino. As empresas B e D mantêm o contrato de trabalho no Brasil, realizando um aditivo contratual, tributando o IRRF somente sobre a diferença, conforme as orientações disponíveis no *site* da RFB.

Ademais, algumas empresas encerram o contrato de trabalho no Brasil e oferecem um contrato no país de destino. Nesses casos, descaracteriza-se o termo expatriação, pois o empregado perde vínculo com o país de origem, sendo considerado um funcionário local no país de destino. As empresas que adotam essa prática na expatriação estão cientes dos riscos com a legislação brasileira. Entretanto, existe demanda por novas políticas e práticas para os expatriados, mesmo que eles percam seu significado inicial de expatriação (Gallon, Fraga & Antunes, 2019).

O envolvimento entre GPI e área de gestão internacional precisa estar alinhado para que as duas áreas, atuando em conjunto, possam definir quando há ou não necessidade de uma expatriação ou de contratação de um funcionário local. A entrevistada da empresa D relatou que participa desde o início da definição da estratégia de internacionalização, analisando a legislação do país de destino, questões culturais e necessidade de uma expatriação. Desde então, os resultados de expatriação foram mais assertivos. Entretanto, as demais entrevistadas realizam somente o trabalho operacional da expatriação.

Um fator preocupante para as empresas entrevistadas está na tributação de determinado indivíduo em um território onde este é ou não um nacional. É necessário atentar-se às possibilidades de existirem acordos internacionais para fins de evitar a dupla tributação, bem como reciprocidades de tratamento (Bellaver & Macei, 2014). A forma de tributação deve considerar os acordos internacionais que o Brasil mantém com outros países, sendo essencial na orientação aos expatriados, no sentido de não pagar impostos duplicados ou deixar de pagar e ter consequências negativas futuras.

As questões burocráticas e legais impactam, tanto no país de origem, como no de destino. Muitas empresas, ao estabelecer uma subsidiária no exterior, contratam uma consultoria no país de destino para dar suporte ao expatriado, também para evitar uma dupla tributação de encargos de previdência social e de IRRF. Nas entrevistas realizadas, identificou-se que três empresas contam com consultoria para auxiliar nos processos de expatriados, porém, além da consultoria, as empresas por meio do GAE, trocam experiências e acabam tomando decisões com base em combinadas fontes. Essa dificuldade é decorrente de uma legislação dúbia no Brasil (Lima & Braga, 2010) e desconhecimento das exigências no país de destino.

A empresa A ressalta que “*a nossa empresa, com o apoio do departamento jurídico, analisa as causas e consequências da expatriação, utiliza a consultoria e ainda discute com frequência no GAE antes de decidir qual prática utilizar*”. As empresas B e C contam, além disso, com escritórios de advocacia externo para auxiliar nos processos no Brasil, bem como assessorias de escritórios especializados em cada país em que atuam. Já a empresa D, que iniciou

seu processo de expatriação em 2014, conta apenas com um escritório de advocacia no Brasil para, principalmente, resolver questões fiscais da expatriação.

No que tange aos acordos bilaterais para a tributação da expatriação, deve-se analisar os dois âmbitos da localização, o país de origem e o de destino do expatriado. O país de destino pode ou não tributar as rendas nele geradas por não residentes, sem nenhum tipo de limitação, tributá-los até certo limite, ou, ainda, isentá-los de qualquer forma de tributação (Mendes, 2009). As práticas adotadas pelas empresas diferem, sendo que, nas empresas participantes do GAE, cinco pagam o salário total no país de origem, nesse caso o Brasil, nove empresas pagam o salário total no país de destino e seis empregas pagam 50% do salário no Brasil e 50% do salário no exterior. De acordo com a lei 11.962/09, o salário pode ser pago, em parte ou totalmente, no exterior, porém, os encargos sobre o salário deverão ser pagos no Brasil, sendo esse um fator relevante no processo e não seguido por todas as empresas pesquisadas.

No caso de um brasileiro não residente, aquele que saiu definitivamente do país e auferir renda no exterior, não será considerado como contribuinte de IRRF no Brasil, porém isso só é permitido para expatriados sem nenhum tipo de renda no Brasil, devendo realizar o comunicado de saída definitiva do país (RFB, 2019). Ressalta-se que, quando o expatriado mantém o recebimento de rendas no Brasil, o fato é tratado diferentemente, ou seja, a renda precisa ser declarada no Brasil, como apresentado pela empresa D *“após a transferência para o exterior, o expatriado manteve o recebimento de rendas externas no Brasil, como a renda proveniente de aluguel de imóvel”* e a empresa precisou ter o conhecimento da informação para conseguir auxiliar o expatriado nas questões burocráticas, pois pode acontecer que algum empregado em designação internacional não perca a condição de residente fiscal no país de origem, mas concomitantemente, adquira a residência fiscal no país de destino (Stoffel, 2014).

Além dos acordos para evitar a dupla tributação de IRRF, os acordos previdenciários também são fatores de preocupação e merecem análise. Os acordos sobre previdência social não são muito difundidos e o Brasil, no intuito de evitar a dupla tributação, ou mesmo a não tributação, vem buscando firmar mais acordos desde 1967. O Brasil possui acordo multilateral com o Mercosul e com a Secretaria Geral Ibero-Americana, além de acordos bilaterais com outros países (MPS, 2022). O conhecimento dos pactos firmados pelo Brasil, suas regras e exceções, permitem o adequado planejamento tributário, bem como a regularidade fiscal das empresas, resultando em benefício para o empregado, que poderá usufruir de seus benefícios previdenciários (Silva, 2014).

Conhecidas as questões de acordo de tributação e previdência, a empresa consegue mensurar os custos que terá com o expatriado, e dessa forma, consegue definir a remuneração a ser praticada. Para a elaboração da tabela de remuneração, as empresas pesquisam a remuneração internacional em cargos similares, para adequar os benefícios a serem praticados, bem como a remuneração. A legislação determina o mínimo de 25% do adicional de salário, mas, dependendo do custo de vida no país de destino e da diferença na conversão da moeda, é necessário apresentar ao expatriado uma proposta diferenciada.

As empresas costumam estabelecer tabelas de remuneração e benefícios nos países que atuam, juntamente com análises de pesquisas salariais e de benefícios (McNulty, 2016). As empresas B e D utilizam essa prática, bem como costumam determinar as regras para os benefícios na política de expatriação da empresa. Já as empresas A e C, que possuem o maior número de expatriados, além da tabela de remuneração e benefícios, apresentam valores adicionais, de acordo com a necessidade de cada país de destino. Os aspectos como remuneração, níveis hierárquicos, benefícios, recompensas, meios de avaliação de desempenho e outros fatores são considerados à luz da legislação no país de origem da organização, como também no país de destino para definir-se a remuneração (Gallon, Fraga & Antunes, 2019; Schulze & Bustamante, 2015), bem como as condições econômicas de cada país em que a empresa atuará (Salgado, 2014).

Foi identificada, em quatro empresas participantes do GAE, a diferenciação nos benefícios oferecidos de acordo com o cargo que será expatriado, com uma divisão entre cargos técnicos, coordenação e gerência operacional, sendo oferecido um pacote de benefícios X. No entanto, para gerentes estratégicos e diretores, um pacote de benefícios Y, e para CEO um pacote de benefícios Z.

As empresas relatam que, além dos custos adicionais obrigatórios, oferecem benefícios como escola para filhos, moradia, alimentação, plano de saúde, seguro de vida, escola de idiomas, entre outros. Este fato facilita a integração do expatriado e sua família, o que, conforme mencionado por todas as empresas entrevistadas, é um fator de equilíbrio e ajustamento. Outro item que gera discussão é como operacionalizar o benefício. Para a empresa A, os benefícios são transitados em folha de pagamento; na empresa B, são pagos diretamente ao expatriado; e nas empresas C e D, os benefícios são pagos no país de destino, pela subsidiária. As empresas B e C comentam que benefícios geram muitas dúvidas, pois algumas consultorias recomendam que todos sejam transitados em folha de pagamento para gerar

a tributação sobre o salário “*in natura*” (Lei 11.962/09) e evitar futuras multas. Porém, como essa situação não está clara na legislação, cada empresa adota uma forma de atuar.

Para explicar de forma detalhada a remuneração e os benefícios, elaborou-se a Figura 1, apresentando as diferenças entre um empregado local e um expatriado.

Figura 1.

Diferenças entre Empregados Locais e Expatriados

Situação	Legislação	Empregado Local	Empregado Expatriado
Salário	CLT	Valor definido pela empresa	Definido pela empresa com base no praticado no país de destino
Adicional de Transferência	CLT, Lei 11.962/09	Não apresenta	Adicional de transferência definido pela empresa (o mínimo de 25% do salário)
FGTS	CLT, Lei 11.962/09	Conforme CLT	Mantém conforme CLT
INSS	CLT, Lei 11.962/09	Conforme CLT	Mantém conforme CLT
IRRF	Lei n.9.779/99	Alíquota de até 27,5% sobre dedução do INSS	Alíquota de 25% aplicada ao salário total
Benefícios	CLT, Lei 11.962/09	Definido pela empresa	Obrigatório seguro de vida, assistência médica e social sem custo para o empregado + passagens para o empregado e família (somente após dois anos no exterior)
Férias	CLT e Lei 11.962/09	30 dias + 1/3 sobre o valor do salário	30 dias + 1/3 do salário + passagens para o empregado e família (somente após dois anos no exterior).
TAXAS	CLT, Lei 11.962/09, Acordos Bilaterais	Pagamento de FGTS, INSS e IRRF no Brasil	Atende-se à determinação dos acordos internacionais de tributação conforme o país de destino

Fonte: Adaptado pelos autores, de acordo com a CLT e lei 11.962/09.

Após definir as etapas estruturais do programa de expatriação, a empresa tem todo o material necessário e pode partir para o processo de recrutamento e seleção. Para a escolha do profissional, algumas empresas convidam diretamente um empregado potencial, bem como podem abrir um processo seletivo. Nos casos em que não há um candidato interno, abre-se um processo seletivo externo. Como apontado por todos os entrevistados, nesse caso, é dada a preferência para um processo seletivo interno. Na empresa D, uma das etapas do recrutamento e seleção envolve, inclusive, uma entrevista com o cônjuge do expatriado, visto que esse fator é considerado crucial para a permanência do expatriado durante a missão internacional.

Definido o profissional a ser expatriado, o momento exige uma atenção especial e mais focada no expatriado, como a necessidade de preparação cultural e treinamentos de idioma. Nessa etapa, as empresas relataram contratar consultorias externas para realizar treinamentos antes da expatriação.

Quando abordados sobre o processo operacional, a contratação da documentação necessária para a partida, como visto, contratação de residência no exterior, seguro de vida e plano de saúde internacional, tanto do expatriado, como de cônjuge e filhos, observou-se que na empresa B o expatriado viaja como turista e solicita o visto no país de destino, enquanto na empresa A, o processo é realizado todo internamente pela GPI.

Antes do expatriado partir, duas empresas relatam a necessidade de realizar o comunicado de saída do país aos órgãos, como RFB, realizado pela área de GPI com o suporte do departamento jurídico. Enquanto para duas entrevistadas esse processo não acontece, fica pela iniciativa do expatriado, pois também envolve a vida pessoal dele. O envolvimento da empresa é essencial, considerando as peculiaridades do expatriado, por exemplo, quando o expatriado continua a receber algum tipo de receita no Brasil e não deve realizar a declaração de saída definitiva, devendo, então, permanecer com a residência fiscal no Brasil (Lima & Braga, 2010).

Após o início da missão internacional, o expatriado enfrenta desafios, como a adaptação no país de destino (Hippler, Caligiuri & Johnson, 2014), abordado pela teoria da curva em forma de “U” nas 4 fases existentes, sendo: (1) “Lua de mel”; (2) “Choque cultural”; (3) “Fase de ajuste”; (4) “Domínio no país de destino” (Black, Mendenhal & Oddou, 1991). Esse momento é marcado pelo ajustamento cultural do expatriado e de sua família, que pode contar com a continuidade de um trabalho de preparação como o ensino de idioma (Schulster, Holtbrugge & Engelhard, 2019). Além disso, durante toda a expatriação, conta-se com o apoio da consultoria de tributação ou do departamento jurídico da empresa para o suporte anual na realização da declaração de IRRF. Nessa etapa, o conhecimento específico da área tributária ou jurídica é importante, pois envolve receitas e despesas provenientes, tanto do país de origem, como de destino.

Outra etapa do processo de expatriação envolve o desempenho do expatriado. Esse processo é realizado internamente pela empresa e pode ser realizado, tanto no país de origem, como no de destino, ou em ambos. A empresa C relatou que este processo é realizado por meio de uma avaliação do gestor no país de destino, com o suporte da GPI do país de origem. Em seguida, a empresa realiza um plano de desenvolvimento individual para o expatriado, visando ao seu crescimento e alinhando as expectativas da empresa e do expatriado, considerando, inclusive, a repatriação, ou seja, o retorno para a empresa após o período da expatriação.

Há relatos, no estudo de Lima e Braga (2010) que as políticas e práticas são mais voltadas a oferecer apoio operacional do que direcionadas a um plano estratégico de aproveitamento de competências e experiências do repatriado. No entanto, as repatriações dependem do contrato, podendo ser de seis meses de expatriação (expatriação *short-term*), até três anos, nos casos das expatriações de *long-term*. O tempo de expatriação pode mudar de empresa para empresa, podendo ser determinado na política de expatriação. Observou-se que a empresa B tem um caso que está há seis anos expatriado, enquanto para a empresa C, o limite da expatriação é de no máximo três anos em todos os casos, e não pode ser superior, pois o custo torna-se elevado e o empregado passa a exercer um papel de empregado local.

Após o retorno do expatriado, a empresa deve definir o cargo que assumirá, pois, dificilmente, o repatriado assumirá a mesma função que exercia anteriormente à expatriação. Durante a missão no exterior, o expatriado adquire conhecimento, desenvolve competências interculturais que agregam valor à carreira profissional. Na empresa D, durante a avaliação de desempenho, é realizado o planejamento da carreira e, em seu retorno, geralmente, assume uma posição superior, considerando o conhecimento adquirido no exterior, bem como o desenvolvimento de suas competências. Porém, nas demais empresas, esse fator não segue um padrão, sendo que na empresa B não há uma preparação para o expatriado retornar.

Finalmente, após a chegada no Brasil, faz-se necessário realizar os comunicados de retorno no país de origem, bem como no exterior, como reativação/suspensão da folha de pagamento e respectivos pagamentos de impostos. A partir do momento que o expatriado retorna ao país de origem, novo acompanhamento de readaptação deverá ser realizado. Além disso, deve ficar claro ao repatriado que os benefícios e adicionais recebidos no exterior deixam de ser recebidos após o retorno (Lima & Braga, 2010), como inclusive é previsto pela CLT e lei 11962/09.

O diagnóstico destacou etapas não abordadas nas práticas e políticas de expatriação, realizadas de forma não padronizadas e, por vezes, negligenciadas. Relatos como *“a política e prática de expatriação é fácil administrar, porém os processos burocráticos não estão descritos na política e a legislação não é clara, com isso, podem surgir as falhas”*. Ainda, *“as dificuldades à falta de clareza da lei geram diferentes interpretações, cabendo a cada empresa analisar, com o apoio do departamento jurídico e decidir qual prática adotar”*, bem como *“a legislação é vaga e deixa muitas dúvidas sobre como proceder”* deixam claro as preocupações que as empresas enfrentam.

Assim sendo, resulta em distintas formas de atuação e custos adicionais gerados pela necessidade de um suporte jurídico ou assessoria para decidirem as melhores práticas e calcularem os riscos aos quais estarão sujeitas (Lima & Braga, 2010). Os processos de expatriação tornam-se incertos e, diante das dificuldades vivenciadas pelas empresas, ressalta-se a importância de uma ferramenta que direcione o processo de expatriação de forma assertiva.

4. ANÁLISE DA SITUAÇÃO-PROBLEMA E PROPOSTAS

Na análise dos dados, considerou-se a literatura pesquisada, o processo, as práticas e políticas de expatriação, além da legislação, entrevistas, observações, RFB e MPS, e verificou-se como essas ações são realizadas pelas empresas participantes da pesquisa. Dessa forma, diante das angústias identificadas nas entrevistas relacionadas a diversos fatores, referentes às leis 7.064/82 e 11.962/2009, bem como RFB e MPS, evidenciou-se a dificuldade enfrentada pelas empresas.

A discussão existente entre a prática, literatura e legislação estão desconectadas ao passo a passo do processo de expatriação. Identificou-se nas entrevistas que há uma falta de clareza da legislação, bem como fatores do processo de expatriação que são negligenciados por falta de conhecimento, incertezas quanto à legislação, ou mesmo do momento correto de executar cada etapa da expatriação. E, apesar da importância das questões burocráticas e legais no processo de expatriação ser identificado com um fator de grande preocupação para as empresas, identificou-se um *gap* de pesquisas na área de expatriação direcionadas para as etapas burocráticas e legais do processo.

Assim, propõe-se o guia envolvendo o passo a passo da expatriação, para melhorar essa compreensão que nem a prática, nem a lei e a literatura existente encontram soluções em que a empresa esteja atenta e preparada para executar todas as etapas. O guia proposto considera todas as etapas do processo de expatriação, sendo que as etapas em destaque não podem ser negligenciadas pela empresa.

Etapa 1 – Define-se um responsável pela expatriação, que pode ser executado por uma consultoria especializada, no entanto, algumas empresas realizam o processo de expatriação com uma área específica interna de GPI e contam com apoio de consultorias.

Etapa 2 – Análise da lei 11.962/09 e fatores da CLT que precisam ser atendidos no processo de expatriação.

Etapa 3 – Define-se as práticas e políticas de expatriação, considerando os itens abordados na etapa 2, sendo dos itens “a” ao “e” obrigatórios pela lei 11.962/09, enquanto os demais são adicionais oferecidos pelas empresas, não padronizados, e foram elaborados considerando a política de expatriação das empresas participantes da pesquisa. Cabe ressaltar também que as empresas utilizam dos benefícios como uma forma de minimizar os custos diretos em folha de pagamento, bem como proporcionar uma melhor experiência ao expatriado e sua família, evitando uma repatriação antecipada (Goede, 2020). São apresentados a seguir:

- (a) Plano de saúde e odontológico;
- (b) Seguro de vida;
- (c) *Home leave trip* – Regras de férias;
- (d) Adicional de transferência – Valores pagos durante a expatriação;
- (e) Tributos – Montantes que incidirão em folha de pagamento (INSS, IRRF, FGTS);
- (f) Veículo – *Budget* e tipos de veículos;
- (g) *Housing* – Detalhes como moradia e *budget* definido pela posição hierárquica;
- (h) *Daily allowance* – Valor de diária determinado como ajuda de custo;
- (i) *Temporary leaving* – Tempo e *budget* de pagamento de hotel até a mudança ser efetivada;
- (j) Assessoria tributária ao expatriado para questões de IRRF;
- (k) *Spouse support* – Suporte oferecido para família durante a expatriação;
- (l) Escola – Definição dos critérios de escola para os filhos dos expatriados;
- (m) Mudança – Itens permitidos na mudança, como carro, animais de estimação, tamanho do *container*;
- (n) Remuneração – Critérios de pagamento (total ou em parte, no país de origem ou destino);
- (o) Demissão – Regras de rescisão de contrato na expatriação;
- (p) Tempo de expatriação – Tempo determinado para expatriação.

Etapa 4 – As transferências internacionais devem considerar a legislação brasileira, independente da escolha do país de destino, porém é necessário considerar as leis no país de destino e estar atento para questões como: Quando há necessidade de expatriar? Quais fatores que levam a escolher o país de destino?

Etapa 5 – Analisa-se as variáveis que compõem a tributação do expatriado em questões de RFB e MPS, atentas aos acordos estabelecidos entre o país de origem e o país de destino, de modo a evitar problemas de bitributação ou pagamentos indevidos.

Etapa 6 – Mensurar os custos e estabelecer remuneração e benefícios nos países que atuam. Para essa etapa, conta-se com o apoio de consultorias externas de remuneração internacional, para entender os valores praticados em cada país, bem como os benefícios. Essa é uma etapa de extrema importância para que o

expatriado consiga considerar as necessidades mínimas diante dos custos de carência básica enfrentados no país de destino.

Etapa 7 – O processo de recrutamento e seleção pode ser realizado interna ou externamente. Em alguns casos, as empresas não utilizam processo seletivo, visto que têm uma nomeação de um profissional interno específico para atender à necessidade da empresa no exterior. Pontualmente, observou-se, nas práticas das empresas, que a maioria opta pelo interno, visto que quer levar para uma expatriação a cultura e os processos da empresa, não sendo possível isso quando realiza o recrutamento externo.

Etapa 8 – Realiza-se a preparação cultural, para a qual as empresas costumam contratar consultorias externas para realizar treinamentos culturais e de idiomas, sendo algumas somente para o expatriado e, outras, para a família também, com o objetivo de minimizar os impactos do choque cultural que o expatriado enfrentará.

Etapa 9 – Preparação da documentação necessária como visto, moradia e mudança, em que todos os entrevistados utilizam serviços de consultoria externa.

Etapa 10 – São realizados comunicados no país de origem para atender à legislação. Evidenciou-se nas entrevistas que essa etapa não está nas práticas e políticas de expatriação, ficando a responsabilidade para a GPI e/ou consultorias especializadas.

Etapa 11 – A partir do momento de início da expatriação, há a adaptação e o ajustamento cultural (Hippler, Caligiuri & Johnson, 2014), tanto para o expatriado, quanto para a família, em questão de adaptação ao novo idioma, colegas de trabalho, cultura no ambiente de trabalho, ritmo de trabalho, bem como todo os desafios enfrentados pela família do expatriado, como escola, idioma e adaptação. Esse fator precisa ser acompanhado pela GPI para fornecer suporte em casos necessários e evitar uma repatriação antecipada.

Etapa 12 – Realização da avaliação de desempenho do expatriado e acompanhamento e preparação para evolução na carreira. Essa fase pode ser realizada pela subsidiária, com a participação da matriz, visto que o expatriado retornará às atividades no país de origem.

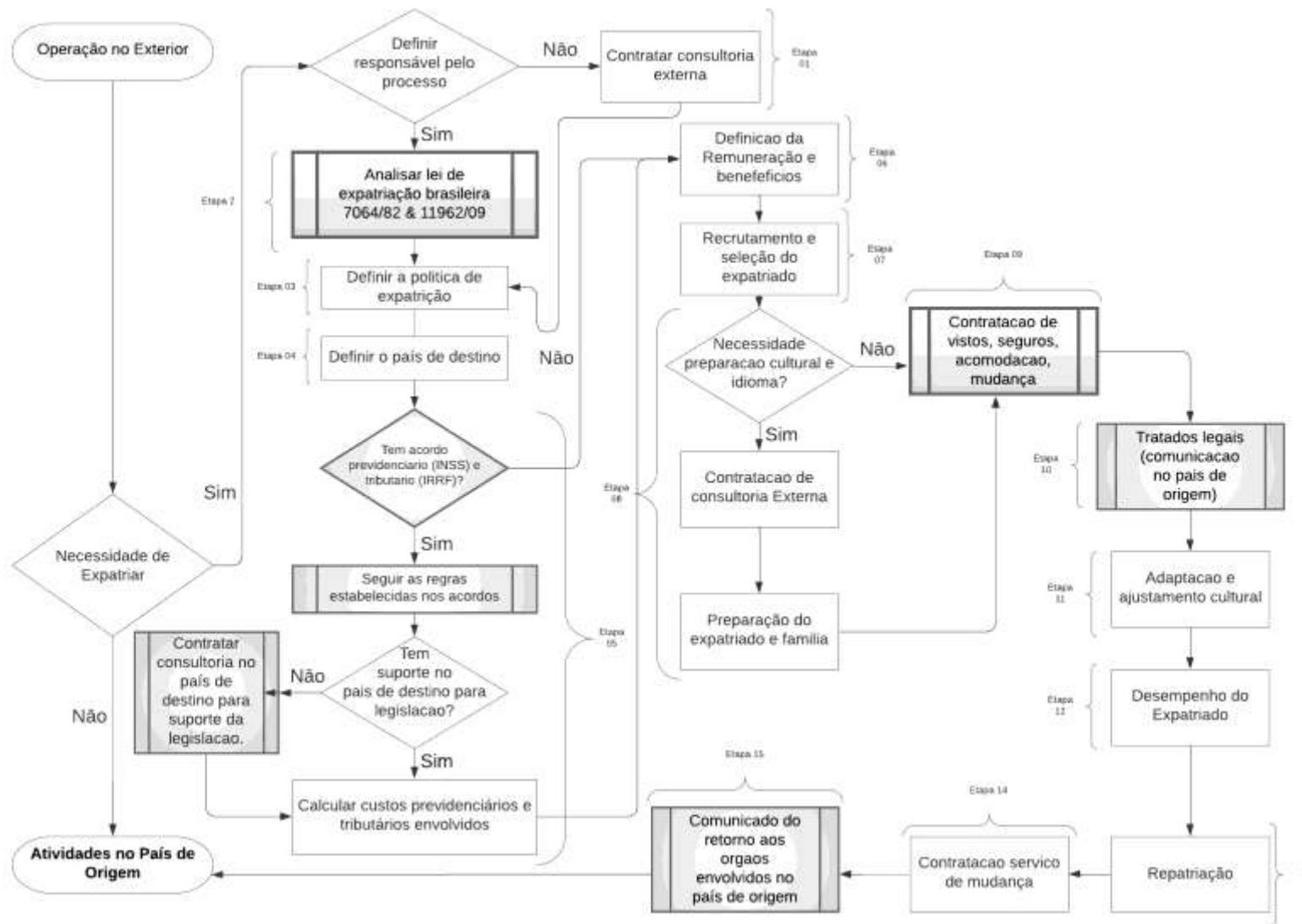
Etapa 13 – Repatriação do expatriado e da família, a qual deverá ser acompanhada pela área de GPI, bem como o gestor da área. É importante frisar que, a partir do momento que o expatriado ficou no exterior, adquiriu conhecimento, desenvolveu competências que podem e devem ser absorvidas pela empresa no retorno, bem como atender à expectativa do expatriado.

Etapa 14 – Preparação de mudança, transporte, encerramento de contratos de moradia e contas bancárias no exterior no retorno do expatriado. Esse serviço pode contar com o apoio de empresas terceirizadas, como *relocation consultancy*, visto que precisa de um profissional no país de destino para a realização desse trabalho.

Etapa 15 – Na chegada do expatriado ao país de origem, são necessárias as alterações e os comunicados junto aos órgãos pertinentes, bem como o acompanhamento de readaptação, que não está estruturada nas práticas das empresas entrevistadas.

Em um formato de fluxo, a Figura 2 apresenta todas as etapas, considerando desde o momento que decide se internacionalizar, até o momento da repatriação.

Figura 2
Guia do processo de expatriação



Fonte: Elaborado pelas autoras (2020).

Vale ressaltar que, como todo guia, deverá permear as etapas previstas, fluindo na ordem apresentada e conjuntamente, não devendo nenhuma etapa ser realizada de maneira isolada.

Com o objetivo de verificar a efetividade do guia, partiu-se para a aplicação do fluxo proposto em uma das empresas participantes. Utilizou-se um processo de expatriação para a China, conforme será apresentado na Tabela 1, com itens que merecem maior atenção e dedicação para a execução, a fim de evitar multas e gastos desnecessários, tanto para a empresa, como para o expatriado.

Justifica-se a aplicação na empresa B, em virtude de processos anteriores de dois expatriados, por um período de cinco anos, que apresentou diversos problemas e multas para a empresa.

Anteriormente, a empresa não seguiu etapas consideradas essenciais, como: (a) adicional de 25% para transferência internacional incorporado ao salário do expatriado, o que, na prática, não seguiu o determinado pela lei 11.962/09, e gerou recálculo da folha de pagamento de todo o período como expatriado; (b) a empresa manteve a tributação do IRRF em 27,5%, considerado somente para empregados locais, e isso resultou em recálculo das folhas de pagamento dos últimos cinco anos; (c) pagamento mensal de taxa de INSS sobre o salário total do expatriado, tanto no país de origem, como de destino, porém, como há acordo de previdência entre os dois países, o pagamento no país de destino deveria ter sido realizado somente sobre a diferença de valores de tributação, não sobre o total. As falhas no processo resultaram em um custo adicional para a empresa de aproximadamente 40% do salário total do expatriado no período de cinco anos. Os valores foram preservados a pedido da empresa, mas para a melhor compreensão, elaborou-se a simulação dos custos praticados antes do guia e seguindo todas as etapas propostas.

Tabela 1

Aplicação do Guia e resultado

Situação I: Sem considerar o guia			Situação II: Considerando o guia		
Situação	Descrição da Situação	Valores pagos	Situação proposta	Simulação de valores	Diferença mensal
Salário	Salário + adicional de 30% incorporado ao salário	R\$ 5.000,00	Salário-base	R\$ 5.000,00	R\$ 0,00
Adicional de Transferência	O adicional de 30% estava incorporado ao salário	0,00	30% correspondente ao adicional de transferência	R\$ 1.500,00	+ R\$ 1500,00
FGTS	8%	R\$ 400,00	8%	R\$ 520,00	+ R\$ 120,00
INSS	CLT	R\$ 513,01	CLT	R\$ 513,01	R\$ 0,00
IRRF	Alíquota até 27,5% com dedução de INSS	R\$ 1.233,92	Alíquota 25% direto na fonte do salário total	R\$ 1.625,00	+ R\$ 391,08
Benefícios	CLT, Lei 11962/09	OK	Obrigatório seguro de vida, assistência médica e social sem custo para o empregado	Ok	Pagando corretamente
Férias	CLT e Lei 11962/09	R\$ 1.250,00		R\$ 1625,00	+ R\$ 375,00
TAXAS China	Pago sobre o valor total do salário	R\$ 664,29	Pago sobre a diferente do INSS pago no Brasil	R\$ 150,99	- R\$ 513,30
Total		R\$ 9.061,22		R\$ 10.934,00	

Fonte: Elaborado pelas autoras (2020).

Considerando o salário fictício de R\$ 5.000,00 proposto na simulação, a empresa tem um custo mensal adicional por expatriado de 1.872,78 (8,2%), maior do que vinha pagando antes de usar o guia proposto. Porém, é possível perceber as diferenças de valores em relação a IRRF, INSS, FGTS, bem como adicional de transferência. O cálculo de encargos assegura uma expatriação correta atendendo a todo o processo burocrático, minimizando riscos. Ainda, a RFB aplicou uma multa por falta de comunicação de expatriação, além de considerar os erros no pagamento dos impostos durante cinco anos, o que correspondeu a 15% do total do salário do expatriado no período.

Além da aprendizagem adquirida pela empresa, devido aos problemas de autuação da RFB anteriormente, a empresa utilizou o guia para esse novo processo de expatriação, auxiliando na redução de erros e num processo de expatriação assertivo. Após seguir todas as etapas propostas, com exceção da repatriação, visto que o expatriado não foi repatriado durante a pesquisa, os resultados da aplicação apresentaram-se de forma positiva, tanto para a empresa, como para o expatriado, garantindo a regularidade legal perante as obrigações burocráticas no país de origem e no destino.

Com a aplicação do passo a passo do processo de expatriação para um novo expatriado, seguindo detalhadamente o guia proposto e todas as exigências dos órgãos envolvidos, a empresa evitou problemas de bitributação, assegurando o envio das informações aos órgãos competentes, resultando numa economia de 40% em encargos pagos em duplicidade no país de destino e multas no país de origem, além de assegurar um processo justo ao expatriado.

Dessa forma, a aplicação do guia, resultou na redução de erros e custos adicionais e tornou o processo de expatriação transparente, com um fluxo a ser seguido. Ainda, proporcionou uma gestão de expatriados assertiva e com a prevenção de futuros conflitos e custos adicionais para a empresa e o expatriado.

5. CONCLUSÃO E CONTRIBUIÇÃO TECNOLÓGICA

As questões burocráticas e legais devem ter a atenção das empresas internacionalizadas no momento em que decidirem expatriar. Enquanto estudos sobre expatriação focam nos problemas vivenciados pelos expatriados (McNulty et al., 2019; Prestes, Grisci & Fraga, 2016), poucos voltam a atenção aos desafios enfrentados pelas empresas (Slavic, 2014), principalmente nas questões burocráticas e legais. Por meio das entrevistas e das observações no GAE, verificou-se que cultura internacional é um aspecto importante na expatriação, porém aspectos burocráticos e legais são considerados os mais complexos e não podem ser negligenciados.

Dessa forma, este estudo evidencia a necessidade do conhecimento da legislação e dos acordos internacionais envolvendo o processo de expatriação, de modo a evitar custos adicionais e reduzir os riscos, tanto para as empresas, como para o expatriado. Compreender as possibilidades e os limites impostos por esses instrumentos burocráticos permite que a empresa atue de forma estratégica, afastando a possibilidade de dupla tributação internacional, ou mesmo possibilitando a ausência de qualquer tributação nas situações de expatriação.

O guia do processo de expatriação (Figura 1), além de proporcionar um processo mais assertivo, profissionaliza a gestão da expatriação e considera todos os fatores burocráticos do processo de expatriação. A padronização dos processos em GPI pode trazer mudanças, e quanto maior o *gap*, maior parece a chance de padronização das práticas globais trazerem desenvolvimento (Caldas, Tonelli & Lacombe). Ainda, para os expatriados, a implementação do guia, assegura a certeza de que a empresa estará atenta às questões burocráticas e legais que podem envolver as questões fiscais do expatriado.

Os benefícios apresentados na etapa 3 consideram o exigido pela legislação, bem como os praticados pelas empresas participantes que podem variar de empresa para empresa, como a cultura, política, necessidade e objetivo que cada empresa tem com o processo de expatriação. Além disso, os resultados ilustrados no Quadro 2, por meio de um processo real dos custos envolvidos na expatriação, ressalta a importância de as empresas atentarem aos diversos acordos multilaterais e bilaterais, a questão previdenciária e a legislação do país de origem e destino.

Este estudo contribui para a área de GPI, destacando a relevância do setor em empresas brasileiras internacionalizadas. Espera-se provocar uma discussão em torno da expatriação e do papel estratégico que a área de GPI pode desenvolver (Maciel, Oliva, Bianchi & Pauli, 2019), de forma a contribuir com o desenvolvimento e manutenção de vantagens competitivas para a organização. Desta forma, também visa contribuir para o “Ajustamento Antecipado”, em que os benefícios e precauções são planejados no país de origem, antes de se chegar ao país de destino.

Pretende-se que este guia contribua com empresas brasileiras que estão ingressando na internacionalização para que iniciem seus processos de expatriação corretamente e sigam o fluxo, não deixando de cumprir nenhuma das

etapas propostas, evitando problemas futuros, redução de custos e mitigação de riscos de atuação por parte da RFB. Para empresas que já expatriam, esse guia poderá servir para a revisão de processo, no intuito de reduzir os erros e reverter possíveis problemas identificados e melhorar o processo de expatriação. Para as empresas multinacionais, que atuam no Brasil, esse guia contribui para que possam seguir a legislação dos acordos internacionais e adaptar os processos, considerando a legislação brasileira.

Como contribuição acadêmica, os achados deste artigo apontam as questões burocráticas e legais do processo de expatriação apresentadas num fluxo, considerando as etapas do processo de expatriação (Tanure, Evans & Pucik, 2007; Harvey, Napier & Moeller, 2009), bem como as questões burocráticas, tão relevantes como os aspectos já tratados na literatura, o ajustamento cultural e a repatriação.

Futuros estudos deveriam analisar também o papel das instituições públicas envolvidas nos processos de expatriação e em que medidas colaboram com o sucesso ou as dificuldades enfrentadas pelas empresas nessa área.

REFERÊNCIAS

- Autoridade Tributária e Aduaneira* (2022). Brasília. As convenções internacionais para evitar a dupla tributação. Recuperado em 26 de setembro de 2022, de https://info.portaldasfinancas.gov.br/pt/informacao_fiscal/convencoes_evitar_dupla_tributacao/Pages/default.aspx.
- Bellaver, R. & Macei, D. N. (2014). Planejamento Tributário Internacional das Empresas e o Treaty Shopping. *Revista Unicuritiba*, Curitiba, 3(36).
- Black, J. S.; Mendenhal, M., & Oddou, G. (1991). Toward a Comprehensive Model of International Adjustment: an integration of multiple theoretical perspectives. *Academy of Management Review*, 16(2), 291-317.
- Brandão, L. M. F. A. (2013). Vencendo as barreiras culturais no processo de expatriação por meio da excelência em gestão de pessoas: O caso dos profissionais na Volvo do Curitiba. *Revista UniCuritiba*, 12(13).
- Caldas, M. P., Tonelli, M. J., & Lacombe, B. M. B. (2011). IRHM in developing countries: Does the functionalist vs. critical debate make sense south of the Equator? *Brazilian Administration Review*, 8(4), 433-453.
- Castro, F. A. de. (2014). *Imposto de renda da pessoa física: comparações internacionais, medidas de progressividade e redistribuição*. Dissertação de Mestrado, Universidade de Brasília, Brasília, DF, Brasil
- Consolidação das Leis Trabalhistas (2018). *Comentada pelos Juizes do trabalho da 4a Região*. Rodrigo Trindade de Souza, organizador (3. ed. rev. e atual). São Paulo: LTR.
- Constituição da República Federativa do Brasil de 2009* (2009). Brasília. Recuperado em 18 agosto de 2021, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Lei/L11962.htm.
- Colakoglu, S, Tarique, I., & Caligiuri, P. (2009). Towards a conceptual framework for the relationship between subsidiary staffing strategy and subsidiary performance. *The International Journal of Human Resource Management*, 20(6), 1291-1308.
- Crandall, L. P. "Getting through the global payroll maze." *Personnel Journal*, vol. 71, no. 8, Aug. 1992, pp. 76.
- Fee, A. (2020). How host-country nationals manage the demands of hosting expatriates: An exploratory field study. *Journal of Global Mobility*, 8(1), 25-54.
- Flouhi, K., & Ghardallou, W. (2020). International tax planning techniques: a review of the literature. *Journal of Applied Accounting Research*, 21(2).
- Gallon, S., Fraga, A. M., & Antunes, E. D. (2019). Estudo de caso luso-brasileiro sobre políticas e práticas de expatriação. *Contextus*, 17(1), 37-64.
- Gallon, S., & Antunes, E. D. (2015). Processo de expatriação: um modelo com fases e práticas. *Revista Eletrônica de Estratégias & Negócios*, 8, 54-85.
- Gallon, S. et al. (2014). Processo de expatriação: Além da experiência internacional. *Gestão Contemporânea*, Porto Alegre, 16(2), 1-23.
- Goede, J. (2020). Do they really want to leave? A (re)-evaluation of expatriates' and spouses' premature return intention. *Journal of Global Mobility*, Vol. 8 No. 2, pp. 209-228.
- Guimarães, P. P. de A., Salles, D. M. R., & Lontra, V. H. C. (2016) A career in the view of repatriates: A case study in a Brazilian mining multinational. *Internext*, 11(1), 77-90.
- Harvey, M., Napier, N., & Moeller, M. (2009). Interpreting Dual Career Couples Family Life-Cycles: Identifying Strategic Windows of Global Career Opportunity. *Research and Practice in Human Resource Management*, 17(2): 14-35.
- Hippler, T., Caligiuri, P., & Johnson, J. 2014. Revisiting the construct of Expatriate Adjustment: Implications for Theory and Measurement. *International Studies of Management & Organization*, 44(3): 8–24.

- Homem, I. D., & Tolfo, S. R. (2008). Práticas de gestão internacional de pessoas: compensação e seleção de expatriados em uma multinacional brasileira. *Revista de Administração Contemporânea - RAC*, 2(2), 201-2017.
- Kochan, T. A. (1995). Total quality management and human resource systems: an international comparison. *International Journal of Human Resource Management*, 6 (2), 201-222.
- Lima, M. B., & Bregada, B. M. (2010). Práticas de Recursos Humanos no Processo de Repatriação de Executivos Brasileiros. *Revista de Administração Contemporânea - RAC*, 14(6), 1031-1053.
- Maciel, A. C., Oliva, E de C., Bianch, E. M. P. G., & Pauli, J. (2019). Práticas de Expatriação: Um estudo em multinacionais brasileiras Late Movers. *Dimension Empresarial*, 7(4).
- Marketwired (2013). CloudPay Announces Comprehensive Global Payroll and Payments Solution; Forms Strategic Alliance With Western Union Business Solutions; Through Joint Service Offering, Multi-National Organizations Gain Greater Visibility and Control of Combined Payroll and Payment Operations. Recuperado em 28 de setembro 2022, <https://link.gale.com/apps/doc/A563617429/AONE?u=capes&sid=bookmark-AONE&xid=074d43a8>
- Marques, M. F. R. (2013). Estudo da dupla tributação internacional da pessoa física do Brasil. Dissertação de Mestrado, *Universidade Católica de Santos*, Santos, São Paulo, Brasil.
- McNulty, Y, Luring, J., Jonasson, C., & Selmer, J. (2019). Highway to Hell? Managing expatriates in crisis. *Journal of Global Mobility*, 7(2): 157-180.
- McNulty, Y. (2016). Why Expatriate Compensation will change how we think about Global Talent Management. *Global Talent Management and Staffing in MNEs*, 10: 125-150.
- McNulty, Y., & Brewster, C. (2016). Theorizing the meaning(s) of 'expatriate': establishing boundary conditions for business expatriates. *The International Journal of Human Resource Management*, 28(1), 27-61.
- Mendenhall, M., Jensen, R. J., Black, J. S., & Gregersen, H. B. (2003). Seeing the Elephant: Human Resource Management Challenges in the Age of Globalization. *Organizational Dynamics*, 32(3), 261-274.
- Mendes, B. O. (2009). A Tributação à Luz da Ordem Sócio-Econômica e o Novo Papel dos Tratados Internacionais em Matéria Tributária. *Revista dos Estudantes de Direito da Universidade de Brasília*, Brasília, n.8, 85-111.
- Ministério da Previdência Social (2022). Brasília. Acordos Internacionais. Recuperado em 29 de setembro de 2022, de <https://www.gov.br/trabalho-e-previdencia/pt-br/assuntos/acordos-internacionais/acordos-internacionais/assuntos-internacionais-acordos-internacionais-portugues>.
- Moraes, L. F. N. (2009). A transferência internacional de trabalhadores e sua tutela jurídica. *AFDUDC*, 13, 95-113.
- Oliveira, P. T. P. (2016). As convenções internacionais para evitar a dupla tributação. Recuperado em 23 de julho de 2021, de www.agu.gov.br/page/download/index/id/1096545.
- Pereira, N. A. F., Pimentel, R., & Kato, H. T. (2005). Expatriação e estratégia internacional: O papel da família como fator de equilíbrio na adaptação do expatriado. *Revista de Administração Contemporânea - RAC*, São Paulo, 9(4), 53-71.
- Prestes, V., Grisci, C., & Fraga, A. (2016). Lifestyles of workers in the expatriation context. *RAM - Rev. Adm. Mackenzie*, 17(3), 39-59.
- Receita Federal do Brasil (2022). Recuperado em 29 de setembro de 2022, de <https://receita.economia.gov.br/aceso-rapido/legislacao/acordos-internacionais/acordos-para-evitar-a-dupla-tributacao/acordos-para-evitar-a-dupla-tributacao>.
- Salgado, T. E. O. (2014). *Programas de Expatriação e Repatriação: Políticas e práticas de recursos humanos nas transnacionais brasileiras*. Tese de Doutorado, Universidade Municipal de São Caetano do Sul, SP, Brasil.
- Schiavini, J. M., Scherer, F. L., Moura, G. L., & Minello, I. F. (2011). Os desafios do processo de expatriação no cenário sino-brasileiro: O caso da Weg S.A na China. *Internext*, 6(2), 22-47.
- Schulze, J. & Bustamante, M. T. (2015). A expatriação como fonte de vantagem competitiva. *REIS - Revista de Extensão e Iniciação Científica UNISOCIESC*, 2(1).
- Schuster, T., Holtbrugge, D., & Engelhard, F. (2019). Knowledge sharing of inpatriates: Empirical evidence from an ability-motivation-opportunity perspective. *Employee Relations*, 41(5), 971-996.
- Silva, T. P. R. (2014). 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. *Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário – RDIET*, Brasília, 9(2), 1-25.
- Slavic, A. (2014). Performance Management in International Human Resource Management: Evidence from the Cee Region. *Serbian Journal of Management*, 9(1), 45-58.
- Stoffel, A. C. A. (2014). A tributação do expatriado à luz do direito internacional tributário do Brasil. *Caderno do Programa de Pós-Graduação Direito/UFRGS*, 9(2).
- Tanure, B., Evans, P., & PUCIK, V. (2007). *A gestão de pessoas no Brasil: Virtudes e Pecados capitais*. Rio de Janeiro: Elsevier.

- Tahir, R., & Eglestion, D. (2019). Expatriation management process: The challenges and impediments for the Western expatriates in the United Arab Emirates. *Journal of Workplace Learning*, 31 (8), 520-536.
- Zago, A. A., Domingues, C. R., & Silva, A. M. S. (2019). Mobilidade internacional profissional: uma revisão bibliométrica. *GESEC – Revista de Gestão e Secretariado*, 10(1), 119-140.
- Zhang, Y. (2013). Expatriate development for cross-cultural adjustment: Effects of cultural distance and cultural intelligence. *Human Resource Development Review*, 12(2), 177-199.