



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.107.097 - SP (2008/0280907-0)

RELATOR : **MINISTRO LUIZ FUX**
AGRAVANTE : **TEMA RECURSOS HUMANOS E ASSESSORIA DE SERVIÇOS LTDA**
ADVOGADO : **FÁBIO ROBERTO DE ALMEIDA TAVARES E OUTRO(S)**
AGRAVADO : **MUNICÍPIO DE SÃO PAULO**
PROCURADOR : **SÉRGIO HENRIQUE TOSHIO SAITO E OUTRO(S)**

EMENTA

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA – ISSQN. AGENCIAMENTO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA. ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS. BASE DE CÁLCULO. PREÇO DO SERVIÇO. VALOR REFERENTE AOS SALÁRIOS E AOS ENCARGOS SOCIAIS. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP 1.138.205/PR, DJ DE 01/02/2010. JULGADO SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC.

1. A base de cálculo do ISS é o preço do serviço, consoante disposto no artigo 9º, *caput*, do Decreto-Lei 406/68.

2. As empresas de mão-de-obra temporária podem encartar-se em duas situações, em razão da natureza dos serviços prestados: **(i)** como intermediária entre o contratante da mão-de-obra e o terceiro que é colocado no mercado de trabalho; **(ii)** como prestadora do próprio serviço, utilizando de empregados a ela vinculados mediante contrato de trabalho.

3. A intermediação implica o preço do serviço que é a comissão, base de cálculo do fato gerador consistente nessas "intermediações".

4. O ISS incide, nessa hipótese, apenas sobre a taxa de agenciamento, que é o preço do serviço pago ao agenciador, sua comissão e sua receita, excluídas as importâncias voltadas para o pagamento dos salários e encargos sociais dos trabalhadores. Distinção de valores pertencentes a terceiros (os empregados) e despesas com a prestação. Distinção necessária entre receita e entrada para fins financeiro-tributários.

5. A exclusão da despesa consistente na remuneração de empregados e respectivos encargos da base de cálculo do ISS, impõe perquirir a natureza das atividades desenvolvidas pela empresa prestadora de serviços. Isto porque as empresas agenciadoras de mão-de-obra, em que o agenciador atua para o encontro das partes, quais sejam, o contratante da mão-de-obra e o trabalhador, que é recrutado pela prestadora na estrita medida das necessidades dos clientes, dos serviços que a eles prestam, e ainda, segundo as especificações deles recebidas, caracterizam-se pelo exercício de intermediação, sendo essa a sua atividade-fim.

6. A Primeira Seção, quando do julgamento do REsp 1.138.205/PR, sujeito ao regime dos "recursos repetitivos", reafirmou o entendimento de que "Consectariamente, nos termos da Lei 6.019, de 3 de janeiro de 1974, se a atividade de prestação de serviço de mão-de-obra



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

temporária é prestada através de pessoal contratado pelas empresas de recrutamento, resta afastada a figura da intermediação, considerando-se a mão-de-obra empregada na prestação do serviço contratado como custo do serviço, despesa não dedutível da base de cálculo do ISS.

"Art. 4º - Compreende-se como empresa de trabalho temporário a pessoa física ou jurídica urbana, cuja atividade consiste em colocar à disposição de outras empresas, temporariamente, trabalhadores, devidamente qualificados, **por elas remunerados e assistidos.**

(...)

Art. 11 - **O contrato de trabalho celebrado entre empresa de trabalho temporário e cada um dos assalariados colocados à disposição de uma empresa tomadora ou cliente** será, obrigatoriamente, escrito e dele deverão constar, expressamente, os direitos conferidos aos trabalhadores por esta Lei.

(...)

Art. 15 - A Fiscalização do Trabalho poderá exigir da empresa tomadora ou cliente a **apresentação do contrato firmado com a empresa de trabalho temporário, e, desta última o contrato firmado com o trabalhador,** bem como a comprovação do respectivo recolhimento das contribuições previdenciárias.

Art. 16 - No caso de falência da empresa de trabalho temporário, a empresa tomadora ou cliente é solidariamente responsável pelo recolhimento das contribuições previdenciárias, no tocante ao tempo em que o trabalhador esteve sob suas ordens, assim como em referência ao mesmo período, pela remuneração e indenização previstas nesta Lei.

(...)

Art. 19 - Competirá à Justiça do Trabalho dirimir os litígios entre as **empresas de serviço temporário e seus trabalhadores.**"

7. Nesse diapasão, o enquadramento legal tributário faz mister o exame das circunstâncias fáticas do trabalho prestado, delineadas pela instância ordinária, para que se possa concluir pela forma de tributação.

8. *In casu*, na própria petição inicial, a empresa recorrida procede ao seu enquadramento legal, in verbis:

"A autora é pessoa jurídica que tem como objetivo principal, dentro outros, a prestação de serviço de locação de mão-de-obra efetiva, nos termos de seu contrato social.

Como empresa prestadora de serviços, a autora é contribuinte do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), de acordo como art. 84 da Lei Complementar n.º 56/87, incidente sobre as quantias específicas, pagas a título de remuneração pelos serviços prestados aos contratantes.

(...)



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Ao prestar serviços de fornecimento de mão-de-obra, a autora atua como "intermediária" entre o trabalhador e as empresas tomadoras de serviços."

Vale dizer, autora é contratada para recrutar mão-de-obra, de acordo com os critérios e exigências fixados por seus contratantes (...)"

9. O Tribunal "a quo", a seu turno, assentou que:

Trata-se de empresa que se ativa no setor de locação de mão obra e como tal, presta serviços para terceiros, atuando como intermediária entre estes e o trabalhador, não exercendo sobre eles ingerência e percebendo, além da remuneração pelo agenciamento, também o repasse de encargos devidos ao Estado, tais como FGTS, Previdência Social, dentre outros.

De sorte que, vislumbra-se, nesta hipótese, o recebimento de importâncias com destinos diversos, sendo que um refere-se ao valor pago pelo agenciamento e outro ao reembolso sobre o salário e encargos sociais pagos pela contratante.

Trata-se de saber se a base de cálculo do ISS refere-se à totalidade do pagamento ou apenas ao valor recebido a título de agenciamento.

A questão é de meridiano clareza, pois, sobre os encargos sociais e salários pagos pela tomadora não pode incidir ISS, pois, estão fora de sua base de cálculo, por constituir mero repasse destinado ao pagamento de encargos sociais e salários.

Situação diversa é a remuneração pelo serviço de agenciamento, pois este, sem dúvida, configura autêntica base de cálculo do ISS, de sorte que, deve-se excluir da base de cálculo do ISS tanto receitas financeiras, quanto ressarcimento de valores pagos, que não constituem receita, pois, tais valores não pertencem à empresa contribuinte.

Com efeito, não se admite o pagamento do ISS calculado sobre uma base de cálculo fictícia, ou seja, advinda de valores que não têm qualquer relação com o serviço efetivamente prestado, tornando-se, com isto, evidente que tributos os quais um determinado prestador de serviço recebe para repasse ao Estado, não pode incorporar a base de cálculo do ISS, por não serem tais valores recebidos a título de pagamento de serviços.

De forma que, em sintonia com entendimento do STJ, tem-se que a "empresa que agencia mão-de-obra temporária age como intermediária entre o contratante da mão-de-obra e o terceiro que



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

é colocado no mercado de trabalho. A intermediação implica o preço do serviço que é a comissão, base de cálculo do fato gerador consistente nessas 'intermediações'". O implemento do tributo em face da remuneração efetivamente percebida conspira em prol dos princípios da legalidade, justiça tributária e capacidade contributiva.

A Turma julgadora entendeu ainda que o "ISS incide, apenas, sobre a taxa de agenciamento, que é o preço do serviço pago ao agenciador, sua comissão e sua receita, excluídas as importâncias voltadas para o pagamento dos salários e encargos sociais dos trabalhadores. Distinção de valores pertencentes a terceiros (os empregados) e despesas, que pressupõem o reembolso. Distinção necessária entre receita e entrada para fins financeiro-tributários."

10. Com efeito, verifica-se que o Tribunal incorreu em inegável equívoco hermenêutico, porquanto atribuiu, à empresa agenciadora de mão-de-obra temporária regida pela Lei 6.019/74, a condição de intermediadora de mão-de-obra, quando a referida lei estabelece, *in verbis*:

*"Art. 4º - Compreende-se como empresa de trabalho temporário a pessoa física ou jurídica urbana, cuja atividade consiste em colocar à disposição de outras empresas, temporariamente, trabalhadores, devidamente qualificados, **por elas remunerados e assistidos.***

(...)

*Art. 11 - **O contrato de trabalho celebrado entre empresa de trabalho temporário e cada um dos assalariados colocados à disposição de uma empresa tomadora ou cliente** será, obrigatoriamente, escrito e dele deverão constar, expressamente, os direitos conferidos aos trabalhadores por esta Lei.*

(...)

*Art. 15 - A Fiscalização do Trabalho poderá exigir da empresa tomadora ou cliente a **apresentação do contrato firmado com a empresa de trabalho temporário, e, desta última o contrato firmado com o trabalhador,** bem como a comprovação do respectivo recolhimento das contribuições previdenciárias.*

Art. 16 - No caso de falência da empresa de trabalho temporário, a empresa tomadora ou cliente é solidariamente responsável pelo recolhimento das contribuições previdenciárias, no tocante ao tempo em que o trabalhador esteve sob suas ordens, assim como em referência ao mesmo período, pela remuneração e indenização previstas nesta Lei.

(...)

*Art. 19 - Competirá à Justiça do Trabalho dirimir os litígios entre as **empresas de serviço temporário e seus***



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

trabalhadores."

11. Destarte, a empresa recorrida encarta prestações de serviços tendentes ao pagamento de salários, previdência social e demais encargos trabalhistas, sendo, portanto, devida a incidência do ISS sobre a prestação de serviços, e não apenas sobre a taxa de agenciamento.

12. À luz da novel metodologia legal, publicado o acórdão do julgamento do recurso especial, submetido ao regime previsto no artigo 543-C, do CPC, os demais recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, do CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008).

13. Agravo regimental desprovido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Benedito Gonçalves (Presidente) e Hamilton Carvalhido votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 18 de maio de 2010(Data do Julgamento)

MINISTRO LUIZ FUX
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.107.097 - SP (2008/0280907-0)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO LUIZ FUX (Relator): Trata-se de agravo regimental interposto por TEMA RECURSOS HUMANOS E ASSESSORIA DE SERVIÇOS LTDA, contra decisão desta relatoria assim ementada:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA – ISSQN. AGENCIAMENTO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA. ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS. BASE DE CÁLCULO. PREÇO DO SERVIÇO. VALOR REFERENTE AOS SALÁRIOS E AOS ENCARGOS SOCIAIS. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP 1.138.205/PR, DJ DE 01/02/2010. JULGADO SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC.

1. A base de cálculo do ISS é o preço do serviço, consoante disposto no artigo 9º, caput, do Decreto-Lei 406/68.

2. As empresas de mão-de-obra temporária podem encartar-se em duas situações, em razão da natureza dos serviços prestados: (i) como intermediária entre o contratante da mão-de-obra e o terceiro que é colocado no mercado de trabalho; (ii) como prestadora do próprio serviço, utilizando de empregados a ela vinculados mediante contrato de trabalho.

3. A intermediação implica o preço do serviço que é a comissão, base de cálculo do fato gerador consistente nessas "intermediações".

4. O ISS incide, nessa hipótese, apenas sobre a taxa de agenciamento, que é o preço do serviço pago ao agenciador, sua comissão e sua receita, excluídas as importâncias voltadas para o pagamento dos salários e encargos sociais dos trabalhadores. Distinção de valores pertencentes a terceiros (os empregados) e despesas com a prestação. Distinção necessária entre receita e entrada para fins financeiro-tributários.

5. A exclusão da despesa consistente na remuneração de empregados e respectivos encargos da base de cálculo do ISS, impõe perquirir a natureza das atividades desenvolvidas pela empresa prestadora de serviços. Isto porque as empresas agenciadoras de mão-de-obra, em que o agenciador atua para o encontro das partes, quais sejam, o contratante da mão-de-obra e o trabalhador, que é recrutado pela prestadora na estrita medida das necessidades dos clientes, dos serviços que a eles prestam, e ainda, segundo as especificações deles recebidas, caracterizam-se pelo exercício de intermediação, sendo essa a sua atividade-fim.

6. A Primeira Seção, quando do julgamento do REsp 1.138.205/PR, sujeito ao regime dos "recursos repetitivos", reafirmou o



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

entendimento de que "Consectariamente, nos termos da Lei 6.019, de 3 de janeiro de 1974, se a atividade de prestação de serviço de mão-de-obra temporária é prestada através de pessoal contratado pelas empresas de recrutamento, resta afastada a figura da intermediação, considerando-se a mão-de-obra empregada na prestação do serviço contratado como custo do serviço, despesa não dedutível da base de cálculo do ISS.

"Art. 4º - Compreende-se como empresa de trabalho temporário a pessoa física ou jurídica urbana, cuja atividade consiste em colocar à disposição de outras empresas, temporariamente, trabalhadores, devidamente qualificados, **por elas remunerados e assistidos.**

(...)

Art. 11 - **O contrato de trabalho celebrado entre empresa de trabalho temporário e cada um dos assalariados colocados à disposição de uma empresa tomadora ou cliente será, obrigatoriamente, escrito e dele deverão constar, expressamente, os direitos conferidos aos trabalhadores por esta Lei.**

(...)

Art. 15 - A Fiscalização do Trabalho poderá exigir da empresa tomadora ou cliente a **apresentação do contrato firmado com a empresa de trabalho temporário, e, desta última o contrato firmado com o trabalhador,** bem como a comprovação do respectivo recolhimento das contribuições previdenciárias.

Art. 16 - No caso de falência da empresa de trabalho temporário, a empresa tomadora ou cliente é solidariamente responsável pelo recolhimento das contribuições previdenciárias, no tocante ao tempo em que o trabalhador esteve sob suas ordens, assim como em referência ao mesmo período, pela remuneração e indenização previstas nesta Lei.

(...)

Art. 19 - Competirá à Justiça do Trabalho dirimir os litígios entre as **empresas de serviço temporário e seus trabalhadores.**"

7. Nesse diapasão, o enquadramento legal tributário faz mister o exame das circunstâncias fáticas do trabalho prestado, delineadas pela instância ordinária, para que se possa concluir pela forma de tributação.

8. In casu, na própria petição inicial, a empresa recorrida procede ao seu enquadramento legal, in verbis:

"A autora é pessoa jurídica que tem como objetivo principal, dentro outros, a prestação de serviço de locação de mão-de-obra efetiva, nos termos de seu contrato social.

Como empresa prestadora de serviços, a autora é contribuinte do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), de acordo como art. 84 da Lei Complementar n.º 56/87, incidente



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

sobre as quantias específicas, pagas a título de remuneração pelos serviços prestados aos contratantes.

(...)

Ao prestar serviços de fornecimento de mão-de-obra, a autora atua como "intermediária" entre o trabalhador e as empresas tomadoras de serviços."

9. O Tribunal "a quo", a seu turno, assentou que:

Trata-se de empresa que se ativa no setor de locação de mão obra e como tal, presta serviços para terceiros, atuando como intermediária entre estes e o trabalhador, não exercendo sobre eles ingerência e percebendo, além da remuneração pelo agenciamento, também o repasse de encargos devidos ao Estado, tais como FGTS, Previdência Social, dentre outros.

De sorte que, vislumbra-se, nesta hipótese, o recebimento de importâncias com destinos diversos, sendo que um refere-se ao valor pago pelo agenciamento e outro ao reembolso sobre o salário e encargos sociais pagos pela contratante.

Trata-se de saber se a base de cálculo do ISS refere-se à totalidade do pagamento ou apenas ao valor recebido a título de agenciamento.

A questão é de meridiano clareza, pois, sobre os encargos sociais e salários pagos pela tomadora não pode incidir ISS, pois, estão fora de sua base de cálculo, por constituir mero repasse destinado ao pagamento de encargos sociais e salários.

Situação diversa é a remuneração pelo serviço de agenciamento, pois este, sem dúvida, configura autêntica base de cálculo do ISS, de sorte que, deve-se excluir da base de cálculo do ISS tanto receitas financeiras, quanto ressarcimento de valores pagos, que não constituem receita, pois, tais valores não pertencem à empresa contribuinte.

Com efeito, não se admite o pagamento do ISS calculado sobre uma base de cálculo fictícia, ou seja, advinda de valores que não têm qualquer relação com o serviço efetivamente prestado, tornando-se, com isto, evidente que tributos os quais um determinado prestador de serviço recebe para repasse ao Estado, não pode incorporar a base de cálculo do ISS, por não serem tais valores recebidos a título de pagamento de serviços.

De forma que, em sintonia com entendimento do STJ, tem-se que a "empresa que agencia mão-de-obra temporária age como intermediária entre o contratante da mão-de-obra e o terceiro que



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

é colocado no mercado de trabalho. A intermediação implica o preço do serviço que é a comissão, base de cálculo do fato gerador consistente nessas 'intermediações'". O implemento do tributo em face da remuneração efetivamente percebida conspira em prol dos princípios da legalidade, justiça tributária e capacidade contributiva.

A Turma julgadora entendeu ainda que o "ISS incide, apenas, sobre a taxa de agenciamento, que é o preço do serviço pago ao agenciador, sua comissão e sua receita, excluídas as importâncias voltadas para o pagamento dos salários e encargos sociais dos trabalhadores. Distinção de valores pertencentes a terceiros (os empregados) e despesas, que pressupõem o reembolso. Distinção

necessária entre receita e entrada para fins financeiro-tributários."

10. *Com efeito, verifica-se que o Tribunal incorreu em inegável equívoco hermenêutico, porquanto atribuiu, à empresa agenciadora de mão-de-obra temporária regida pela Lei 6.019/74, a condição de intermediadora de mão-de-obra, quando a referida lei estabelece, in verbis:*

"Art. 4º - Compreende-se como empresa de trabalho temporário a pessoa física ou jurídica urbana, cuja atividade consiste em colocar à disposição de outras empresas, temporariamente, trabalhadores, devidamente qualificados, por elas remunerados e assistidos.

(...)

Art. 11 - O contrato de trabalho celebrado entre empresa de trabalho temporário e cada um dos assalariados colocados à disposição de uma empresa tomadora ou cliente será, obrigatoriamente, escrito e dele deverão constar, expressamente, os direitos conferidos aos trabalhadores por esta Lei.

(...)

Art. 15 - A Fiscalização do Trabalho poderá exigir da empresa tomadora ou cliente a apresentação do contrato firmado com a empresa de trabalho temporário, e, desta última o contrato firmado com o trabalhador, bem como a comprovação do respectivo recolhimento das contribuições previdenciárias.

Art. 16 - No caso de falência da empresa de trabalho temporário, a empresa tomadora ou cliente é solidariamente responsável pelo recolhimento das contribuições previdenciárias, no tocante ao tempo em que o trabalhador esteve sob suas ordens, assim como em referência ao mesmo período, pela remuneração e indenização previstas nesta Lei.

(...)

Art. 19 - Competirá à Justiça do Trabalho dirimir os litígios entre as empresas de serviço temporário e seus



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

trabalhadores."

11. Destarte, a empresa recorrida encarta prestações de serviços tendentes ao pagamento de salários, previdência social e demais encargos trabalhistas, sendo, portanto, devida a incidência do ISS sobre a prestação de serviços, e não apenas sobre a taxa de agenciamento.

12. À luz da novel metodologia legal, publicado o acórdão do julgamento do recurso especial, submetido ao regime previsto no artigo 543-C, do CPC, os demais recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, do CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008).

13. Recurso especial provido, para reconhecer a incidência do ISS sobre a taxa de agenciamento e as importâncias destinadas ao pagamento dos salários e encargos sociais dos trabalhadores contratados pelas prestadoras de serviços de fornecimento de mão-de-obra temporária (CPC, artigos 557, caput, e 543-C; e Resolução STJ 8/2008, artigo 5º, inciso I).

Sustenta a agravante, em suma, que:

" Assim, apesar da Agravante, prestadora de serviços de mão-de-obra temporária, ser responsável pelo registro e pagamento dos salários e encargos dos trabalhadores de seus clientes, estes prestam serviços para as empresas contratantes (tomadoras de serviços), que os assiste e remunera, conforme disposição expressa do artigo 4º, da Lei nº. 6.019/74, efetuando o pagamento dos salários e encargos dos trabalhadores às empresas de mão-de-obra temporária.

(...)

Nesse contexto, tem-se que serviço prestado pela Agravante é o exercício de agenciamento entre a empresa contratante e o trabalhador, sendo esta sua atividade fim. Dessa forma, os valores recebidos em decorrência desse serviço prestado a configura a base de cálculo do ISS, conforme determina o artigo 156, inciso III, da Constituição Federal.

Já os valores recebidos pela Agravante como reembolso dos salários e encargos pagos aos trabalhadores não podem ser incluídos na base de cálculo do ISS, pois não constituem receitas de serviços prestados pela empresa."

Ao final, requer a reconsideração da decisão hostilizada, ou, em caso negativo, que seja submetido o presente agravo à apreciação da Primeira Turma deste Superior Tribunal de Justiça.

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.107.097 - SP (2008/0280907-0)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA – ISSQN. AGENCIAMENTO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA. ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS. BASE DE CÁLCULO. PREÇO DO SERVIÇO. VALOR REFERENTE AOS SALÁRIOS E AOS ENCARGOS SOCIAIS. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP 1.138.205/PR, DJ DE 01/02/2010. JULGADO SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC.

1. A base de cálculo do ISS é o preço do serviço, consoante disposto no artigo 9º, *caput*, do Decreto-Lei 406/68.

2. As empresas de mão-de-obra temporária podem encartar-se em duas situações, em razão da natureza dos serviços prestados: **(i)** como intermediária entre o contratante da mão-de-obra e o terceiro que é colocado no mercado de trabalho; **(ii)** como prestadora do próprio serviço, utilizando de empregados a ela vinculados mediante contrato de trabalho.

3. A intermediação implica o preço do serviço que é a comissão, base de cálculo do fato gerador consistente nessas "intermediações".

4. O ISS incide, nessa hipótese, apenas sobre a taxa de agenciamento, que é o preço do serviço pago ao agenciador, sua comissão e sua receita, excluídas as importâncias voltadas para o pagamento dos salários e encargos sociais dos trabalhadores. Distinção de valores pertencentes a terceiros (os empregados) e despesas com a prestação. Distinção necessária entre receita e entrada para fins financeiro-tributários.

5. A exclusão da despesa consistente na remuneração de empregados e respectivos encargos da base de cálculo do ISS, impõe perquirir a natureza das atividades desenvolvidas pela empresa prestadora de serviços. Isto porque as empresas agenciadoras de mão-de-obra, em que o agenciador atua para o encontro das partes, quais sejam, o contratante da mão-de-obra e o trabalhador, que é recrutado pela prestadora na estrita medida das necessidades dos clientes, dos serviços que a eles prestam, e ainda, segundo as especificações deles recebidas, caracterizam-se pelo exercício de intermediação, sendo essa a sua atividade-fim.

6. A Primeira Seção, quando do julgamento do REsp 1.138.205/PR, sujeito ao regime dos "recursos repetitivos", reafirmou o entendimento de que "Consectariamente, nos termos da Lei 6.019, de 3 de janeiro de 1974, se a atividade de prestação de serviço de mão-de-obra temporária é prestada através de pessoal contratado pelas empresas de recrutamento, resta afastada a figura da intermediação, considerando-se a mão-de-obra empregada na prestação do serviço contratado como custo do serviço, despesa não dedutível da base de cálculo do ISS.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

"Art. 4º - Compreende-se como empresa de trabalho temporário a pessoa física ou jurídica urbana, cuja atividade consiste em colocar à disposição de outras empresas, temporariamente, trabalhadores, devidamente qualificados, por elas remunerados e assistidos.

(...)

Art. 11 - O contrato de trabalho celebrado entre empresa de trabalho temporário e cada um dos assalariados colocados à disposição de uma empresa tomadora ou cliente será, obrigatoriamente, escrito e dele deverão constar, expressamente, os direitos conferidos aos trabalhadores por esta Lei.

(...)

Art. 15 - A Fiscalização do Trabalho poderá exigir da empresa tomadora ou cliente a apresentação do contrato firmado com a empresa de trabalho temporário, e, desta última o contrato firmado com o trabalhador, bem como a comprovação do respectivo recolhimento das contribuições previdenciárias.

Art. 16 - No caso de falência da empresa de trabalho temporário, a empresa tomadora ou cliente é solidariamente responsável pelo recolhimento das contribuições previdenciárias, no tocante ao tempo em que o trabalhador esteve sob suas ordens, assim como em referência ao mesmo período, pela remuneração e indenização previstas nesta Lei.

(...)

Art. 19 - Competirá à Justiça do Trabalho dirimir os litígios entre as empresas de serviço temporário e seus trabalhadores."

7. Nesse diapasão, o enquadramento legal tributário faz mister o exame das circunstâncias fáticas do trabalho prestado, delineadas pela instância ordinária, para que se possa concluir pela forma de tributação.

8. *In casu*, na própria petição inicial, a empresa recorrida procede ao seu enquadramento legal, in verbis:

"A autora é pessoa jurídica que tem como objetivo principal, dentro outros, a prestação de serviço de locação de mão-de-obra efetiva, nos termos de seu contrato social.

Como empresa prestadora de serviços, a autora é contribuinte do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), de acordo como art. 84 da Lei Complementar n.º 56/87, incidente sobre as quantias específicas, pagas a título de remuneração pelos serviços prestados aos contratantes.

(...)

Ao prestar serviços de fornecimento de mão-de-obra, a autora atua como "intermediária" entre o trabalhador e as empresas tomadoras de serviços."

Vale dizer, autora é contratada para recrutar mão-de-obra, de acordo com os critérios e exigências fixados por seus contratantes (...)"



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

9. O Tribunal “a quo”, a seu turno, assentou que:

Trata-se de empresa que se ativa no setor de locação de mão obra e como tal, presta serviços para terceiros, atuando como intermediária entre estes e o trabalhador, não exercendo sobre eles ingerência e percebendo, além da remuneração pelo agenciamento, também o repasse de encargos devidos ao Estado, tais como FGTS, Previdência Social, dentre outros.

De sorte que, vislumbra-se, nesta hipótese, o recebimento de importâncias com destinos diversos, sendo que um refere-se ao valor pago pelo agenciamento e outro ao reembolso sobre o salário e encargos sociais pagos pela contratante.

Trata-se de saber se a base de cálculo do ISS refere-se à totalidade do pagamento ou apenas ao valor recebido a título de agenciamento.

A questão é de meridiano clareza, pois, sobre os encargos sociais e salários pagos pela tomadora não pode incidir ISS, pois, estão fora de sua base de cálculo, por constituir mero repasse destinado ao pagamento de encargos sociais e salários.

Situação diversa é a remuneração pelo serviço de agenciamento, pois este, sem dúvida, configura autêntica base de cálculo do ISS, de sorte que, deve-se excluir da base de cálculo do ISS tanto receitas financeiras, quanto ressarcimento de valores pagos, que não constituem receita, pois, tais valores não pertencem à empresa contribuinte.

Com efeito, não se admite o pagamento do ISS calculado sobre uma base de cálculo fictícia, ou seja, advinda de valores que não têm qualquer relação com o serviço efetivamente prestado, tornando-se, com isto, evidente que tributos os quais um determinado prestador de serviço recebe para repasse ao Estado, não pode incorporar a base de cálculo do ISS, por não serem tais valores recebidos a título de pagamento de serviços.

De forma que, em sintonia com entendimento do STJ, tem-se que a "empresa que agencia mão-de-obra temporária age como intermediária entre o contratante da mão-de-obra e o terceiro que é colocado no mercado de trabalho. A intermediação implica o preço do serviço que é a comissão, base de cálculo do fato gerador consistente nessas 'intermediações'". O implemento do tributo em face da remuneração efetivamente percebida conspira em prol dos princípios da legalidade, justiça tributária e capacidade contributiva.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

A Turma julgadora entendeu ainda que o "ISS incide, apenas, sobre a taxa de agenciamento, que é o preço do serviço pago ao agenciador, sua comissão e sua receita, excluídas as importâncias voltadas para o pagamento dos salários e encargos sociais dos trabalhadores. Distinção de valores pertencentes a terceiros (os empregados) e despesas, que pressupõem o reembolso. Distinção

necessária entre receita e entrada para fins financeiro-tributários."

10. Com efeito, verifica-se que o Tribunal incorreu em inegável equívoco hermenêutico, porquanto atribuiu, à empresa agenciadora de mão-de-obra temporária regida pela Lei 6.019/74, a condição de intermediadora de mão-de-obra, quando a referida lei estabelece, *in verbis*:

*"Art. 4º - Compreende-se como empresa de trabalho temporário a pessoa física ou jurídica urbana, cuja atividade consiste em colocar à disposição de outras empresas, temporariamente, trabalhadores, devidamente qualificados, **por elas remunerados e assistidos.***

(...)

*Art. 11 - **O contrato de trabalho celebrado entre empresa de trabalho temporário e cada um dos assalariados colocados à disposição de uma empresa tomadora ou cliente** será, obrigatoriamente, escrito e dele deverão constar, expressamente, os direitos conferidos aos trabalhadores por esta Lei.*

(...)

*Art. 15 - A Fiscalização do Trabalho poderá exigir da empresa tomadora ou cliente a **apresentação do contrato firmado com a empresa de trabalho temporário, e, desta última o contrato firmado com o trabalhador,** bem como a comprovação do respectivo recolhimento das contribuições previdenciárias.*

Art. 16 - No caso de falência da empresa de trabalho temporário, a empresa tomadora ou cliente é solidariamente responsável pelo recolhimento das contribuições previdenciárias, no tocante ao tempo em que o trabalhador esteve sob suas ordens, assim como em referência ao mesmo período, pela remuneração e indenização previstas nesta Lei.

(...)

*Art. 19 - Competirá à Justiça do Trabalho dirimir os litígios entre as **empresas de serviço temporário e seus trabalhadores.**"*

11. Destarte, a empresa recorrida encarta prestações de serviços tendentes ao pagamento de salários, previdência social e demais encargos trabalhistas, sendo, portanto, devida a incidência do ISS sobre a prestação de serviços, e não apenas sobre a taxa de agenciamento.

12. À luz da novel metodologia legal, publicado o acórdão do julgamento



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

do recurso especial, submetido ao regime previsto no artigo 543-C, do CPC, os demais recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, do CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008).

13. Agravo regimental desprovido.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO LUIZ FUX (Relator): A decisão agravada ostenta o seguinte teor:

Trata-se de recurso especial interposto pelo MUNICÍPIO DE SÃO PAULO, com fulcro no art. 105, inciso III, alíneas "a" e "c", da Carta Maior, no intuito de ver reformado acórdão prolatado pelo E. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, que restou assim ementado (fl. 122):

"APELAÇÃO - Declaratória ~ ISS - Empresa que se ativa na locação de mão-de-obra - Base de cálculo do imposto que se restringe à remuneração pela intermediação, não englobando repasses recebidos à título de reembolso - Sentença mantida - Recursos improvidos."

Noticiam os autos que a Recorrida ajuizou ação declaratória de inexistência de relação tributária, em face da PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO PAULO, visando a declaração de nulidade do lançamento, no que tange aos valores recebidos a título de reembolso, na base de cálculo do ISSQN.

O juízo singular julgou procedente (fls. 86/91) a ação.

Em sede de apelação, o Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo prolatou v. acórdão onde negou provimento ao recurso, nos termos da ementa supra transcrita.

Em suas razões no Recurso Especial, o Recorrente alega violação ao art. 9º, do Decreto-Lei n.º 406/68, bem como assevera dissídio jurisprudencial. Suscita, em síntese, que se o prestador do serviço



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

contrata um preço com o tomador, e neste preço estão incluídos custos e despesas, é evidente que estas parcelas integram a base de cálculo do imposto.

Foram apresentadas as contra-razões, às fls. 172/184.

O apelo extremo recebeu crivo negativo de admissibilidade no Tribunal a quo, ascendendo os autos a este Sodalício por força de provimento de agravo de instrumento.

É o relatório. Decido.

Preliminarmente, revela-se cognoscível a insurgência especial, uma vez prequestionada a matéria federal ventilada.

Inicialmente, impende assentar que a jurisprudência da Corte posicionava-se no sentido de que, de acordo com o art. 9º, do Decreto-Lei n.º 406/68, a base de cálculo ISS deveria corresponder ao preço do serviço, o qual abrangia o custo do serviço, lucro, frete, impostos e despesas operacionais. Desta sorte, para todos os efeitos legais, era considerada a receita bruta, posto inexistente previsão legal prevendo deduções para o cálculo de tal exação.

Nos autos do REsp n.º 209.005/SP, publicado no DJ de 16.08.1999, o e. Ministro Garcia Vieira assim se pronunciou quanto ao tema:

"(...)

A base de cálculo do imposto sobre serviços é o preço do serviço (Dec. Lei 406/68, art. 9º, 'caput'). O disposto no citado artigo não determina seja feita qualquer redução no cálculo do Imposto Sobre Serviços. No preço do serviço são incluídos vários elementos tais como custo do serviço, lucro, frete, impostos devidos, despesas operacionais, etc.

O preço do serviço é considerado como receita bruta. O STJ, no Resp n.º 12.468-0-SP, Segunda Turma, relator, Ministro Américo Luz, DJ de 08.08.94, entendeu que o preço do serviço consiste na



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

renda bruta auferida pelo contribuinte, entendendo-se esta com os descontos efetivamente concedidos no momento do contrato dos serviços. Assim, no preço dos serviços estão incluídos rendimentos auferidos pelos trabalhadores, os tributos e encargos no recrutamento, agenciamento, seleção, colocação e fomento da mão-de-obra.

Com razão o v., acórdão recorrido (fls. 111/115), aos sustentar que:

'No exercício de suas atividades, a apelante oferece ao interessado o empregado temporário, por um preço previamente estabelecido. Este preço inclui, à obriedade, o salário do trabalhador, as contribuições sociais, e outros custos da empresa. Este, pois, o preço do serviço que presta. Não há embasamento legal para exclusão de quaisquer parcelas, ou para que o tributo incida, como pretende a embargante, somente sobre o valor de sua comissão, ou, como diz, sobre a taxa de administração. Porque o preço do serviço que presta é o valor que recebe da outra contratante'."

Eis a ementa de referido precedente:

"TRIBUTÁRIO - ISS - BASE DE CÁLCULO - AGENCIAMENTO DE MÃO-DE-OBRA - INCLUSÃO DO VALOR DOS SALÁRIOS DOS TRABALHADORES - IPC DE JANEIRO DE 1989.

A base de cálculo do Imposto Sobre Serviços é o preço do serviço. O preço do serviço é considerado como receita bruta, incluídos os rendimentos auferidos pelos trabalhadores, os tributos e encargos no recrutamento, agenciamento, seleção, colocação e fomento de mão-de-obra. O IPC relativo ao mês de janeiro de 1989 é de 42,72%. Recurso parcialmente provido." (RESP 209005 / SP, Rel. Min. GARCIA VIEIRA, DJ de 16/08/1999)

No mesmo sentido, os seguintes julgados deste Superior Tribunal de Justiça:

"AGRAVO NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. ISS. JULGAMENTO EXTRA PETITA. BASE DE CÁLCULO. AGENCIAMENTO DE MÃO-DE-OBRA. JULGAMENTO EXTRA PETITA.

(...) omissis.

A base de cálculo do Imposto Sobre Serviços é o preço do serviço. O preço do serviço é considerado como receita bruta, incluídos os rendimentos auferidos pelos trabalhadores, os tributos e encargos no recrutamento, agenciamento, seleção, colocação e fomento de mão-de-obra, etc.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Agravo no agravo de instrumento a que se nega provimento." (AGEDAG 205704 / SP, Rel. Min.^a NANCY ANDRIGHI, DJ de 21/08/2000)

"ISS - BASE DE CÁLCULO - RECEITA BRUTA - INCIDENTE DE UNIFORMIZAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA - FACULDADE.

O artigo 476 do CPC apenas confere ao Juiz a faculdade, e não a obrigatoriedade, de suscitar o incidente de uniformização de jurisprudência.

A Lei Municipal nº 2.667/92, artigo 145, parágrafo 3o, não contraria o disposto no artigo 9o do Decreto-lei nº 406/88, ao determinar que considera-se preço do serviço, a receita bruta a ele correspondente sem qualquer redução, incluindo, inclusive, os rendimentos auferidos pelos trabalhadores, os tributos e encargos no recrutamento, agenciamento, seleção, colocação e fomento de mão-de-obra.

Recurso improvido." (RESP 195683 / SP, Rel. Min. GARCIA VIEIRA, DJ de 10/05/1999)

"RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. I.S.S. EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS. BASE DE CÁLCULO. INCIDÊNCIA SOBRE A RECEITA BRUTA. INOCORRÊNCIA DE NEGATIVA DE VIGÊNCIA DE LEI FEDERAL. DISSÍDIO NÃO DEMONSTRADO.

Inocorrendo ofensa a lei federal, ao decidir o acórdão recorrido que o valor estipulado constitui o preço do serviço a ser prestado, incidindo sobre ele o imposto municipal - além de indemonstrada a divergência de julgados, na forma regimental - não prospera o recurso especial." (RESP 60597 / PR, Rel. Min. HELIO MOSIMANN, DJ de 17/05/1999)

Nada obstante, a jurisprudência não pode representar a eternização de injustiças a pretexto de manter uma suposta coerência que induz à solução dissonante do valor justiça.

Assim, deve-se proceder a uma interpretação do que venha a ser "preço do serviço", que se mostre mais consentânea com os princípios da capacidade contributiva, da legalidade e da justiça tributária.

Por isso que o e. Ministro José Delgado, em voto-vista ao Resp 411.480/SP, desta Relatoria, assentou que o fornecedor de mão-de-obra temporária, como intermediário, deve recolher a exação sobre o que percebe para colocar terceiro no mercado de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

trabalho, ao fundamento de que:

"(...) o preço do serviço, no caso da atividade de fornecimento de mão-de-obra temporária, é a receita bruta proveniente do serviço prestado (o fornecimento da mão-de-obra temporária), assim entendida a soma de valores auferidos e que adentram para o patrimônio do prestador. Na hipótese específica, os valores correspondentes à paga de salários e de encargos sociais dos trabalhadores temporários, são receitas destes e não da empresa prestadora. Incluir tais valores (salários e encargos) na base de cálculo do ISSQN é ferir a capacidade contributiva e onerar valores não relacionados ao fato gerador da obrigação tributária do imposto municipal. Como tal, esta exigência arbitrária é inconstitucional por extravasar a competência dos municípios e exasperar na exigência fiscal."

A base de cálculo do ISSQN, na hipótese de prestação de serviços de fornecimento de mão-de-obra temporária, limita-se ao valor das comissões auferidas pela empresa fornecedora (prestadora), sendo vedada a inclusão de valores que não adentram para o patrimônio da empresa prestadora (não são receitas). É o posicionamento de diversas e respeitáveis decisões do Egrégio 1º Tribunal de Alçada Civil de São Paulo, com cujas lições comungamos.
(...)"

Destarte, tem-se que, consoante o disposto no art. 9º, caput, do Decreto-Lei nº 406/68, a base de cálculo do ISS é "o preço do serviço", assim entendido como a contraprestação que o tomador ou usuário do serviço deve pagar diretamente ao prestador, vale dizer, o valor a que o prestador faz jus, pelos serviços que presta. Essa é a receita auferida pela prestação do serviço - a receita bruta, que incorpora-se ao patrimônio do prestador, distinguindo-se, portanto, das somas pertencentes a terceiros, que não constituem fato gerador do tributo.

Impende distinguir essas despesas reembolsáveis, meras recuperações de valores despendidos em nome de terceiros - no caso, a título de salários e encargos -, dos custos ínsitos à prestação do serviço. Enquanto aquelas não integram a base de cálculo do ISS, esses, ao revés, por configurarem despesas com a própria atividade, não podem ser deduzidos para a apuração do resultado, sob pena de o preço do serviço deixar de ser a receita



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

bruta a ele correspondente.

Para que se proceda à exclusão da despesa com remuneração de empregados e respectivos encargos da base de cálculo do ISS, há que se perquirir a natureza das atividades desenvolvidas pela empresa prestadora de serviços. Isto porque as empresas agenciadoras de mão-de-obra em que o agenciador atua para o encontro das partes, quais sejam, o contratante da mão-de-obra e o trabalhador, que é recrutado pela prestadora na estrita medida das necessidades dos clientes, dos serviços que a eles prestam, e ainda, segundo as especificações deles recebidas, caracterizam-se pelo exercício de intermediação, sendo essa a sua atividade-fim.

Consectariamente, se a atividade de prestação de serviço de mão-de-obra temporária fosse prestada através de pessoal contratado pelas empresas de recrutamento, afastada estaria a figura da intermediação, considerando-se a mão-de-obra empregada na prestação do serviço contratado - qualquer que fosse -, como custo do serviço, despesa não dedutível da base de cálculo do ISS. Essa a hipótese regulada pela Lei 6.019, de 3 de janeiro de 1974.

Deveras, parece-me que o ponto nodal da presente controvérsia reside na definição da forma de tributação do ISS sobre a prestação de serviço de agenciamento de mão-de-obra temporária, fazendo-se mister, como pressuposto lógico dessa inferência, a perscrutação acerca do serviço efetivamente prestado pela empresa: se este configura mera intermediação na contratação de mão-de-obra, a qual é contratada pelo tomador dos serviços, de forma que cabe a este arcar com o valor dos encargos trabalhistas e sociais dos trabalhadores temporários ou agenciados; ou se a contratação é realizada pela própria empresa prestadora do trabalho temporário, cabendo-lhe, portanto, o referido ônus.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Isto porque, no primeiro caso, a base de cálculo do ISS seria a taxa de administração - que é o preço do serviço efetivamente prestado, enquanto que, na segunda hipótese, a base de cálculo recairia sobre o total da receita percebida, nela incluídas as importâncias voltadas para o pagamento dos salários e encargos sociais dos trabalhadores.

Nesse diapasão, o enquadramento legal tributário faz mister o exame das circunstâncias fáticas do trabalho prestado, delineadas pela instância ordinária, para que se possa concluir pela forma de tributação.

In casu, na própria petição inicial, a empresa recorrida procede ao seu enquadramento legal, in verbis:

"A autora é pessoa jurídica que tem como objetivo principal, dentro outros, a prestação de serviço de locação de mão-de-obra efetiva, nos termos de seu contrato social.

Como empresa prestadora de serviços, a autora é contribuinte do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), de acordo como art. 84 da Lei Complementar n.º 56/87, incidente sobre as quantias específicas, pagas a título de remuneração pelos serviços prestados aos contratantes.

(...)

Ao prestar serviços de fornecimento de mão-de-obra, a autora atua como "intermediária" entre o trabalhador e as empresas tomadoras de serviços."

O Tribunal "a quo", a seu turno, assentou que:

Trata-se de empresa que se ativa no setor de locação de mão obra e como tal, presta serviços para terceiros, atuando como intermediária entre estes e o trabalhador, não exercendo sobre eles ingerência e percebendo, além da remuneração pelo agenciamento, também o repasse de encargos devidos ao Estado, tais como FGTS, Previdência Social, dentre outros.

De sorte que, vislumbra-se, nesta hipótese, o recebimento de importâncias com destinos diversos, sendo que um refere-se ao valor pago pelo agenciamento e outro ao reembolso sobre o salário e encargos sociais pagos pela contratante.

Trata-se de saber se a base de cálculo do ISS refere-se à totalidade do pagamento ou apenas ao valor recebido a título de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

agenciamento.

A questão é de meridiano clareza, pois, sobre os encargos sociais e salários pagos pela tomadora não pode incidir ISS, pois, estão fora de sua base de cálculo, por constituir mero repasse destinado ao pagamento de encargos sociais e salários.

Situação diversa é a remuneração pelo serviço de agenciamento, pois este, sem dúvida, configura autêntica base de cálculo do ISS, de sorte que, deve-se excluir da base de cálculo do ISS tanto receitas financeiras, quanto ressarcimento de valores pagos, que não constituem receita, pois, tais valores não pertencem à empresa contribuinte.

Com efeito, não se admite o pagamento do ISS calculado sobre uma base de cálculo fictícia, ou seja, advinda de valores que não têm qualquer relação com o serviço efetivamente prestado, tornando-se, com isto, evidente que tributos os quais um determinado prestador de serviço recebe para repasse ao Estado, não pode incorporar a base de cálculo do ISS, por não serem tais valores recebidos a título de pagamento de serviços.

De forma que, em sintonia com entendimento do STJ, tem-se que a "empresa que agencia mão-de-obra temporária age como intermediária entre o contratante da mão-de-obra e o terceiro que é colocado no mercado de trabalho. A intermediação implica o preço do serviço que é a comissão, base de cálculo do fato gerador consistente nessas 'intermediações'". O implemento do tributo em face da remuneração efetivamente percebida conspira em prol dos princípios da legalidade, justiça tributária e capacidade contributiva.

A Turma julgadora entendeu ainda que o "ISS incide, apenas, sobre a taxa de agenciamento, que é o preço do serviço pago ao agenciador, sua comissão e sua receita, excluídas as importâncias voltadas para o pagamento dos salários e encargos sociais dos trabalhadores. Distinção de valores pertencentes a terceiros (os empregados) e despesas, que pressupõem o reembolso. Distinção necessária entre receita e entrada para fins financeiro-tributários."

Com efeito, verifica-se que a decisão singular incorreu em inegável equívoco hermenêutico, porquanto atribuiu, à empresa agenciadora de mão-de-obra temporária regida pela Lei 6.019/74, a condição de intermediadora de mão-de-obra, quando a referida lei estabelece, in verbis:



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

"Art. 4º - Compreende-se como empresa de trabalho temporário a pessoa física ou jurídica urbana, cuja atividade consiste em colocar à disposição de outras empresas, temporariamente, trabalhadores, devidamente qualificados, por elas remunerados e assistidos.

(...)

Art. 11 - O contrato de trabalho celebrado entre empresa de trabalho temporário e cada um dos assalariados colocados à disposição de uma empresa tomadora ou cliente será, obrigatoriamente, escrito e dele deverão constar, expressamente, os direitos conferidos aos trabalhadores por esta Lei.

(...)

Art. 15 - A Fiscalização do Trabalho poderá exigir da empresa tomadora ou cliente a apresentação do contrato firmado com a empresa de trabalho temporário, e, desta última o contrato firmado com o trabalhador, bem como a comprovação do respectivo recolhimento das contribuições previdenciárias.

Art. 16 - No caso de falência da empresa de trabalho temporário, a empresa tomadora ou cliente é solidariamente responsável pelo recolhimento das contribuições previdenciárias, no tocante ao tempo em que o trabalhador esteve sob suas ordens, assim como em referência ao mesmo período, pela remuneração e indenização previstas nesta Lei.

(...)

Art. 19 - Competirá à Justiça do Trabalho dirimir os litígios entre as empresas de serviço temporário e seus trabalhadores."

Deveras, a empresa recorrida encarta prestações de serviços tendentes ao pagamento de salários, previdência social e demais encargos trabalhistas, sendo, portanto, devida a incidência do ISS sobre a prestação de serviços, e não apenas sobre a taxa de agenciamento.

A Primeira Seção, quando do julgamento do REsp 1.138.205/PR (publicado no DJ de 01/02/2010), sujeito ao regime dos "recursos repetitivos", reafirmou o entendimento de que "Consectariamente, nos termos da Lei 6.019, de 3 de janeiro de 1974, se a atividade de prestação de serviço de mão-de-obra temporária é prestada através de pessoal contratado pelas empresas de recrutamento, resta afastada a figura da intermediação, considerando-se a mão-de-obra empregada na prestação do serviço contratado como



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

custo do serviço, despesa não dedutível da base de cálculo do ISS.

"Art. 4º - Compreende-se como empresa de trabalho temporário a pessoa física ou jurídica urbana, cuja atividade consiste em colocar à disposição de outras empresas, temporariamente, trabalhadores, devidamente qualificados, por elas remunerados e assistidos.

(...)

Art. 11 - O contrato de trabalho celebrado entre empresa de trabalho temporário e cada um dos assalariados colocados à disposição de uma empresa tomadora ou cliente será, obrigatoriamente, escrito e dele deverão constar, expressamente, os direitos conferidos aos trabalhadores por esta Lei.

(...)

Art. 15 - A Fiscalização do Trabalho poderá exigir da empresa tomadora ou cliente a apresentação do contrato firmado com a empresa de trabalho temporário, e, desta última o contrato firmado com o trabalhador, bem como a comprovação do respectivo recolhimento das contribuições previdenciárias.

Art. 16 - No caso de falência da empresa de trabalho temporário, a empresa tomadora ou cliente é solidariamente responsável pelo recolhimento das contribuições previdenciárias, no tocante ao tempo em que o trabalhador esteve sob suas ordens, assim como em referência ao mesmo período, pela remuneração e indenização previstas nesta Lei.

(...)

Art. 19 - Competirá à Justiça do Trabalho dirimir os litígios entre as empresas de serviço temporário e seus trabalhadores."

À luz da novel metodologia legal, publicado o acórdão do julgamento do recurso especial, submetido ao regime previsto no artigo 543-C, do CPC, os demais recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, do CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008).

Ex positis, **DOU PROVIMENTO** ao Recurso Especial, para reconhecer a incidência do ISS sobre a taxa de agenciamento e as importâncias destinadas para o pagamento dos salários e encargos sociais dos trabalhadores contratados pelas prestadoras de serviços de fornecimento de mão-de-obra temporária (CPC, artigos 557, caput, e 543-C; e Resolução STJ 8/2008, artigo 5º, inciso I).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Publique-se. Intimações necessárias.

Destarte, resta evidenciado que a agravante não trouxe nenhum argumento capaz de infirmar a decisão ora hostilizada, razão pela qual merece a mesma ser mantida por seus próprios fundamentos.

Ex positis, NEGO PROVIMENTO ao agravo regimental.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2008/0280907-0

**AgRg no
REsp 1107097 / SP**

Números Origem: 200702551990 2801999 4695655002 46956557 4695655901

EM MESA

JULGADO: 18/05/2010

Relator

Exmo. Sr. Ministro **LUIZ FUX**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro BENEDITO GONÇALVES

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. AURÉLIO VIRGÍLIO VEIGA RIOS

Secretária

Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : MUNICÍPIO DE SÃO PAULO
PROCURADORES : SÉRGIO HENRIQUE TOSHIO SAITO E OUTRO(S)
CLARISSA MARCONDES MACÉA E OUTRO(S)
RECORRIDO : TEMA RECURSOS HUMANOS E ASSESSORIA DE SERVIÇOS LTDA
ADVOGADO : FÁBIO ROBERTO DE ALMEIDA TAVARES E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ISS/ Imposto sobre Serviços

AGRAVO REGIMENTAL

AGRAVANTE : TEMA RECURSOS HUMANOS E ASSESSORIA DE SERVIÇOS LTDA
ADVOGADO : FÁBIO ROBERTO DE ALMEIDA TAVARES E OUTRO(S)
AGRAVADO : MUNICÍPIO DE SÃO PAULO
PROCURADOR : SÉRGIO HENRIQUE TOSHIO SAITO E OUTRO(S)

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Benedito Gonçalves (Presidente) e Hamilton Carvalhido votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 18 de maio de 2010

BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA
Secretária