



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 1.407.916 - RJ (2011/0052436-1)

RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES
AGRAVANTE : STAFF RECURSOS HUMANOS LTDA
ADVOGADO : ALMERINDO PEREIRA E OUTRO(S)
AGRAVADO : MUNICÍPIO DE NITERÓI
PROCURADOR : LUIZ EDUARDO TOSTES CALDAS E OUTRO(S)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. PROCESSO CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA. ISS. EMPRESA PRESTADORA DE TRABALHO TEMPORÁRIO. BASE DE CÁLCULO QUE ABRANGE, ALÉM DA TAXA DE AGENCIAMENTO, OS VALORES RELATIVOS AO PAGAMENTO DOS SALÁRIOS E ENCARGOS SOCIAIS REFERENTES AOS TRABALHADORES CONTRATADOS PELA "EMPRESA DE TRABALHO TEMPORÁRIO".

1. A orientação da Primeira Seção/STJ firmou-se no sentido de que *"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"*. Na primeira hipótese, 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"*. Na segunda situação, *"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"*, como ocorre em relação aos serviços prestados na forma da Lei 6.019/74 (REsp 1.138.205/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 1º.2.2010 - recurso submetido à sistemática prevista no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ).

2. No caso dos autos, é incontroverso que a empresa recorrida é prestadora de trabalho temporário, que utiliza para tanto empregados por ela própria contratados pelo regime trabalhista. Desse modo, a base de cálculo do ISS abrange, além da taxa de agenciamento, os valores relativos ao pagamento dos salários e encargos sociais referentes aos trabalhadores contratados pela *"empresa de trabalho temporário"* (art. 4º da Lei 6.019/74).

3. Agravo regimental não provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos esses autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, o seguinte resultado de julgamento:

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

Os Srs. Ministros Cesar Asfor Rocha, Castro Meira, Humberto Martins e Herman Benjamin (Presidente) votaram com o Sr. Ministro Relator.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Brasília (DF), 04 de agosto de 2011.

MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES , Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 1.407.916 - RJ (2011/0052436-1)

RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES
AGRAVANTE : STAFF RECURSOS HUMANOS LTDA
ADVOGADO : ALMERINDO PEREIRA E OUTRO(S)
AGRAVADO : MUNICÍPIO DE NITERÓI
PROCURADOR : LUIZ EDUARDO TOSTES CALDAS E OUTRO(S)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator):

Trata-se de agravo regimental interposto contra decisão monocrática assim ementada (fl. 374):

TRIBUTÁRIO. ISS. EMPRESA PRESTADORA DE TRABALHO TEMPORÁRIO. BASE DE CÁLCULO QUE ABRANGE, ALÉM DA TAXA DE AGENCIAMENTO, OS VALORES RELATIVOS AO PAGAMENTO DOS SALÁRIOS E ENCARGOS SOCIAIS REFERENTES AOS TRABALHADORES CONTRATADOS PELA "EMPRESA DE TRABALHO TEMPORÁRIO". RESP 1.138.205/PR, 1ª SEÇÃO, REL. MIN. LUIZ FUX, DJE DE 1º.2.2010 - RECURSO SUBMETIDO À SISTEMÁTICA PREVISTA NO ART. 543-C DO CPC, C/C A RESOLUÇÃO 8/2008 - PRESIDÊNCIA/STJ

A parte agravante alega que "as verbas salariais de terceiros circunscrevem-se no conceito de rendas e proventos, hipóteses de imposição reservada à União Federal - tributação por meio do IRPF. Desta forma, tal cobrança não faz parte da regra matriz de incidência tributária do ISS" (fls. 403).

Sustenta que "a matéria fática dos presentes autos é diversa da constante no REsp nº 1.138.205/PR, representativo de controvérsia. Sendo que a prestação de trabalho temporário realizado pela agravante se enquadra na determinação da Lei 6019/74, pois realiza apenas a intermediação de mão-de-obra temporária, conforme fundamentação supra, deste modo, devendo incidir o ISS somente sobre a taxa de administração/comissão, que é o real preço do serviço, sendo excluídas o pagamento de encargos previdenciários e trabalhistas" (fls. 408).

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 1.407.916 - RJ (2011/0052436-1)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. PROCESSO CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA. ISS. EMPRESA PRESTADORA DE TRABALHO TEMPORÁRIO. BASE DE CÁLCULO QUE ABRANGE, ALÉM DA TAXA DE AGENCIAMENTO, OS VALORES RELATIVOS AO PAGAMENTO DOS SALÁRIOS E ENCARGOS SOCIAIS REFERENTES AOS TRABALHADORES CONTRATADOS PELA "EMPRESA DE TRABALHO TEMPORÁRIO".

1. A orientação da Primeira Seção/STJ firmou-se no sentido de que *"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"*. Na primeira hipótese, 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"*. Na segunda situação, *"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"*, como ocorre em relação aos serviços prestados na forma da Lei 6.019/74 (REsp 1.138.205/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 1º.2.2010 - recurso submetido à sistemática prevista no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ).

2. No caso dos autos, é incontroverso que a empresa recorrida é prestadora de trabalho temporário, que utiliza para tanto empregados por ela própria contratados pelo regime trabalhista. Desse modo, a base de cálculo do ISS abrange, além da taxa de agenciamento, os valores relativos ao pagamento dos salários e encargos sociais referentes aos trabalhadores contratados pela *"empresa de trabalho temporário"* (art. 4º da Lei 6.019/74).

3. Agravo regimental não provido.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator): O presente agravo regimental não merece lograr êxito.

Com efeito, deduz-se das razões recursais que o agravante não trouxe elementos suficientes para infirmar a decisão agravada, que, de fato, deu a solução que melhor espelha a orientação jurisprudencial do STJ sobre a matéria.

Portanto, nenhuma censura merece o decisório ora recorrido, que deve ser mantido



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

pelos seus próprios e jurídicos fundamentos, *in verbis* (fls. 374/377):

[...]

É o relatório. Passo a decidir.

Primeiramente, não há como apreciar o mérito da controvérsia com base na dita malversação dos artigos 10 e 11 da Lei nº 6.019/74 e do art. 333, inciso I, do CPC e nas teses a eles vinculadas, uma vez que não foram objeto de debate pela instância ordinária, o que inviabiliza o conhecimento do especial no ponto por ausência de prequestionamento. Incide ao caso a súmula 282 do STF.

Nesses casos, deveria a recorrente ter apresentado Embargos de Declaração no Tribunal *a quo* para sanar possível omissão e se essa persistisse, deveria o recurso ser fundamentado no art. 535 do CPC, o que não foi feito na presente demanda, estando patente a ausência de prequestionamento acerca da matéria em questão.

Quanto ao mérito, o recurso merece acolhida.

O Tribunal *a quo*, ao decidir acerca da atividade da recorrida, assim consignou (fls. 290/291):

Consoante estabelece a 31ª Alteração de Contrato Social da Empresa Impetrante (fls. 34/41), o seu objeto social não se limita ao agenciamento de mão-de-obra, inclui também outras atividades, tais como terceirização de serviços em geral, recrutamento e seleção de pessoal, assessoria e consultoria em recursos humanos, entre outros.

O exercício das atividades prestadas pelas empresas prestadoras de serviço de agenciamento e recrutamento de mão-de-obra de caráter temporário está regulado pela Lei nº 6.019/74, cujos artigos 2º e 4º dispõe, *sic*:

“Art. 2º - Trabalho temporário é aquele prestado por pessoa física a uma empresa, para atender à necessidade transitória de substituição de seu pessoal regular e permanente ou à acréscimo extraordinário de serviços.”

“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.”

Neste sentido, a empresa de trabalho temporário é mera intermediadora entre a empresa tomadora e o trabalhador temporário, motivo pelo qual, os valores que circulam por sua contabilidade são meros repasses destinados ao pagamento do salário e dos respectivos encargos sociais acertados entre o trabalhador temporário e a empresa prestadora de serviços.

Com efeito, o valor repassado não pode ser considerado como receita da empresa de trabalho temporário, sob pena de violação ao princípio da capacidade contributiva (CF/88, art. 145, § 1º), pois não acrescentam qualquer aumento no seu patrimônio da empresa, razão pela qual não podem ser consideradas para fins de incidência tributária.

A orientação da Primeira Seção/STJ firmou-se no sentido de que “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;



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

(ii) como prestadora do próprio serviço, utilizando de empregados a ela vinculados mediante contrato de trabalho".

Na primeira hipótese, 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".

Na segunda situação, "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", como ocorre em relação aos serviços prestados na forma da Lei 6.019/74 (REsp 1.138.205/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 1º.2.2010 - recurso submetido à sistemática prevista no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ).

Em síntese, segundo o entendimento da Primeira Seção/STJ deve-se fazer a seguinte distinção:

1) Empresa intermediadora é aquela que fornece mão de obra para o tomador, sendo este (tomador) responsável pelo pagamento dos salários e demais encargos. A base de cálculo do ISS corresponde ao preço do serviço prestado: intermediação.

2) Empresa prestadora de serviço é aquela que fornece mão de obra para o tomador, sendo ela (empresa de mão de obra) responsável pelos salários e demais encargos. A base de cálculo do ISS corresponde ao preço do serviço prestado: intermediação + salários + demais encargos.

No caso concreto, a demanda foi ajuizada para que o ISS não incida sobre os valores correspondentes aos salários e demais encargos, ou seja, para que incida apenas sobre o preço da intermediação, não obstante a empresa recorrida seja responsável pelo pagamento de tais verbas.

Nesse contexto, é evidente que o Tribunal de origem tratou de forma equivocada da condição da empresa de mão de obra.

O Tribunal invocou o art. 4º da Lei 6.019/74, que dispõe: "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" (grifou-se).

Cumpramos ressaltar que essa qualificação equivocada, efetuada pelo Tribunal de Justiça do Estado do Paraná, também foi verificada no precedente da Primeira Seção/STJ mencionado, em cuja ementa constou:

"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."

Em suma, se os serviços são prestados na forma da Lei 6.019/74 (trabalhadores contratados e remunerados pela empresa de mão de obra), não é possível qualificar a empresa como mera intermediadora, porquanto se trata de prestadora de trabalho temporário. Nesse caso, deve o ISS incidir sobre o preço do serviço: intermediação, salários e demais encargos. Essa verificação não é obstada pelo disposto na Súmula 7/STJ, porquanto constitui consequência lógica do próprio ajuizamento da demanda, pois o pedido inicial é para que o ISS não incida sobre o "valor total da fatura", ou seja, para que a base de cálculo do



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

tributo não abranja os salários e demais encargos que são devidos pela empresa de mão obra aos trabalhadores por ela contratados e remunerados.

No caso dos autos, é incontroverso que a empresa recorrida é prestadora de trabalho temporário, que utiliza para tanto empregados por ela própria contratados pelo regime trabalhista. Desse modo, a base de cálculo do ISS abrange, além da taxa de agenciamento, os valores relativos ao pagamento dos salários e encargos sociais referentes aos trabalhadores contratados pela "*empresa de trabalho temporário*" (art. 4º da Lei 6.019/74).

Assim, merece reforma o acórdão recorrido para que a ordem seja denegada.

Isso posto, nos termos do art. 557, *caput*, do Código de Processo Civil, CONHEÇO do agravo de instrumento para CONHECER PARCIALMENTE e, nessa parte, DAR PROVIMENTO ao recurso especial. As custas são devidas pela impetrante (ora recorrida), não sendo cabível a fixação de honorários advocatícios (Súmula 105/STJ).

Publique-se. Intimem-se.

Salienta-se que caso análogo foi julgado REsp 1.185.275/PR, de minha relatoria, na sessão do dia 05.04.2011.

Com essas considerações, NEGOU PROVIMENTO ao agravo regimental.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2011/0052436-1

AgRg no
Ag 1.407.916 / RJ

Números Origem: 180381120078190002 201013708105 523484420108190000

PAUTA: 04/08/2011

JULGADO: 04/08/2011

Relator

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **HERMAN BENJAMIN**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **EUGÊNIO JOSÉ GUILHERME DE ARAGÃO**

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE : MUNICÍPIO DE NITERÓI
PROCURADOR : LUIZ EDUARDO TOSTES CALDAS E OUTRO(S)
AGRAVADO : STAFF RECURSOS HUMANOS LTDA
ADVOGADO : ALMERINDO PEREIRA E OUTRO(S)

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

AGRAVO REGIMENTAL

AGRAVANTE : STAFF RECURSOS HUMANOS LTDA
ADVOGADO : ALMERINDO PEREIRA E OUTRO(S)
AGRAVADO : MUNICÍPIO DE NITERÓI
PROCURADOR : LUIZ EDUARDO TOSTES CALDAS E OUTRO(S)

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA 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, sem destaque."

Os Srs. Ministros Cesar Asfor Rocha, Castro Meira, Humberto Martins e Herman Benjamin (Presidente) votaram com o Sr. Ministro Relator.