

DECISÃO DO STJ SOBRE AUMENTO DE ENCARGOS FINANCEIROS PARA A GERAÇÃO DE EMPREGOS TEMPORÁRIOS. DIFICULDADES PARA O SETOR QUE NECESSITAM SER SOLUCIONADAS.

JOSÉ AUGUSTO DELGADO¹

A base de cálculo do ISS no agenciamento da mão de obra temporária prevista na Lei n. 6.019/74 é exclusivamente a taxa de agenciamento. O ISS não incide sobre as verbas decorrentes da relação de emprego temporário, por força do artigo 2º, inciso II, da Lei Complementar Federal n. 116/2003. Com a devida vênia, em manifesta colisão com o princípio da legalidade tributária, equivocou-se o STJ ao determinar a incidência do imposto municipal sobre os direitos trabalhistas e encargos sociais e tributários que não compõem a receita da agência privada de trabalho temporário.

O acórdão em referência reafirmou, primeiramente, de forma correta, o entendimento já pacificado pelo STJ no sentido de que as empresas de trabalho temporário, segundo o regime da Lei n. 6.019, de 3 de janeiro de 1974, devem pagar o ISS aos Municípios competentes para a sua exigência, tendo como base de cálculo o valor recebido como taxa de agenciamento que é o verdadeiro preço do serviço.

Em segundo plano, de forma incorreta, entendeu que a empresa de agenciamento de mão de obra temporária pode ser considerada como prestadora do próprio serviço, utilizando-se de empregados a ela vinculados por contrato de trabalho, hipótese em que a base de cálculo do ISS deve

¹**JOSÉ AUGUSTO DELGADO** – Advogado. Parecerista. Professor. Consultor Jurídico. Ministro aposentado do Superior Tribunal de Justiça, após ter exercido a magistratura por mais de 43 anos. Ex-Ministro do Tribunal Superior Eleitoral. Ex-Corregedor-Geral da Justiça Eleitoral. Ex-Presidente da Escola da Magistratura Nacional Eleitoral. Ex-Desembargador Federal no TRF da 5ª Região, de 30 de março de 1989 a 13 de dezembro de 1995, onde foi Presidente, Vice-Presidente e Corregedor Regional. Membro titular, como acadêmico, da Academia Brasileira de Letras Jurídicas (RJ). Membro titular, como acadêmico, da Academia Brasileira de Direito Tributário (SP). Membro titular, como acadêmico, da Academia Norte-rio-grandense de Letras. Membro titular, como Conselheiro Honorífico Titular, da Academia de Direito Tributário das Américas. Membro Acadêmico da Academia de Letras Jurídicas do Rio Grande do Norte. Doutor Honoris Causa pela Universidade Estadual do Rio Grande do Norte; Doutor Honoris Causa pela Universidade Potiguar do Rio Grande do Norte. Professor de Direito Tributário, Administrativo, Direito Processual Civil e Direito Civil. Ex-Juiz Federal. Ex-Juiz Estadual. Ex-Corregedor Regional da Justiça Eleitoral – RN. Integrante do Instituto dos Advogados do Distrito Federal. Autor de 4 livros. Co-autor em obras coletivas em mais de 25 publicações. Autor de mais de 300 artigos jurídicos.

ser a soma do valor cobrado pela mediação, dos valores pagos aos empregados pela remuneração ajustada e dos encargos sociais.

A segunda situação construída pelo acórdão não contém previsão legal. O equivocado entendimento do STJ desrespeitou a proibição legal prevista no artigo 12, inciso II, do Decreto n. 73.841/74 (“*ter ou utilizar em seus serviços trabalhador temporário [...]*”). O que tornou ilegal a segunda parte do recurso repetitivo.

De acordo com a construção interpretativa feita pelo acórdão examinado, nessa segunda hipótese, temos a base de cálculo do ISS sendo composta por três valores: a) o do preço cobrado pelo agenciamento; b) os correspondentes aos salários que a tomadora de mão de obra temporária paga aos seus empregados temporários por via interposta; e c) os valores recolhidos a título de encargos sociais e trabalhistas.

Há, evidentemente, na composição da base de cálculo, na hipótese em questão, cobrança confiscatória do ISS sobre salários e encargos sociais e trabalhistas dos empregados temporários da empresa utilizadora de mão de obra temporária.

Distancia-se diretamente do princípio da legalidade tributária a incidência de ISS sobre a remuneração recebida pelos empregados que prestam serviços temporários e sobre os encargos sociais respectivos, tendo em vista que a tanto não permite a Constituição Federal, a Lei Complementar n. 116, de 31 de julho de 2003, a Lei específica do trabalho temporário (Lei n. 6.019/74), as normas contábeis do CPC 30 (R1), nem qualquer dispositivo infraconstitucional. Ressalto que a LC n. 116/2003, artigo 2º, inciso II, VEDA a incidência de ISS sobre qualquer relação de emprego, permanente ou temporário.

A fixação do valor do preço do serviço de agenciamento cobrado do tomador é totalmente desvinculada das obrigações trabalhistas e encargos sociais, com o empregado temporário.

O valor da taxa de mediação ou de agenciamento cobrada é o que constitui o preço do serviço, portanto, a base impositiva para cálculo da alíquota do ISS. É o que dita a legislação específica sobre o assunto.

1 – COMENTÁRIOS ANALÍTICOS DO RECURSO ESPECIAL N° 1.138.205/PR – RECURSO REPETITIVO

EMENTA – “TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. 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.”

JOSÉ AUGUSTO DELGADO

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

- **Comentário:** a decisão embasada no Decreto-Lei n. 406/68 (“Art. 9º A base de cálculo do imposto é o preço do serviço”) corresponde à Lei Complementar n. 116/2003 (“Art. 7º A base de cálculo do imposto é o preço do serviço”).

“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.”

- **Comentário:** entendimento equivocado.

O STJ inovou ao dividir a natureza da atividade da agência locadora de mão de obra temporária (Lei n. 6.019/74) em duas situações, quais sejam: (i) subitem n. 17.04 da lista de serviços da LC n. 116/2003 (“17.04 – Recrutamento, agenciamento, seleção e colocação de mão-de-obra”) – intermediação de mão de obra; (ii) subitem n. 17.05 da referida lista de serviços (“17.05 – Fornecimento de mão-de-obra, mesmo em caráter temporário, inclusive de empregados ou trabalhadores, avulsos ou temporários, contratados pelo prestador de serviço”) – prestadora do próprio serviço.

Alertamos que somente há um regime de contratação de mão de obra temporária sob a égide da Lei n. 6.019/74, que se refere ao subitem 17.05 (CNAE n. 7820-5/00). Não há lei específica que rege o subitem 17.04 (CNAE n. 7810-8/00).

Reforço o meu entendimento contido no EREsp n. 613.709/PR, de minha relatoria, no qual restou consignado que a natureza da atividade desenvolvida pela agência locadora de mão de obra temporária (Lei n. 6.019/74) – subitem n. 17.05 – é de intermediação de mão de obra temporária e, em hipótese alguma, prestadora do próprio serviço com empregados a ela vinculados.

Com a *devida vênia*, é gritante a diferença entre as atividades descritas nos subitens n. 17.04 e n. 17.05.

Em relação à atividade de recrutamento e seleção (subitem n. 17.04) não há divergência de entendimento, até mesmo porque somente constará na nota fiscal o valor da comissão (preço do serviço). Aliás, denota-se que a verificação entre receita e reembolso torna-se simples, e até mesmo desnecessária, já que inexistente repasse de salários, benefícios e encargos sociais e trabalhistas entre (i) a agência de emprego, (ii) o requisitante de consultoria na indicação de (iii) candidatos ao emprego permanente. Deste modo, não há que se falar em dedução da base de cálculo. Nessa atividade, não há diferença entre considerar como preço do serviço (base de cálculo do ISS) o “valor total da nota fiscal” ou somente o “preço do serviço”. O valor sempre será o mesmo!

Na prestação do serviço previsto no subitem n. 17.04 é proibido o recrutamento de mão de obra temporária para a Lei n. 6.019/74, permitido apenas para as agências privadas de trabalho temporário

JOSÉ AUGUSTO DELGADO

credenciadas junto ao MTE conforme dispõe o artigo 5º da Lei n. 6.019/74, a saber: “Art. 5º - O funcionamento da empresa de trabalho temporário dependerá de registro no Departamento Nacional de Mão-de-Obra do Ministério do Trabalho e Previdência Social.”

Já na atividade descrita no subitem n. 17.05 constará discriminado na nota fiscal os valores a saber: (i) taxa de agenciamento da Lei n. 6.019/74 (preço do serviço); (ii) reembolso de salários e benefícios e (iii) reembolso de encargos sociais e trabalhistas. Nessa atividade, há uma diferença gritante de valores se utilizarmos o valor total da nota fiscal como preço do serviço. Sinalizamos que as Leis n. 6.019/74 e n. 8.212/91 obrigam a agência privada de trabalho temporário a administrar a folha de pagamento dos empregados temporários.

Isso porque a base de cálculo do imposto municipal é o “preço do serviço” (taxa de agenciamento), e não o valor total da nota fiscal, que deverá ser apurada através da análise da natureza da atividade exercida pela agência (fato gerador da obrigação tributária) e, conforme já exaustivamente debatida no presente parecer, trata-se de atividade de intermediação de mão de obra temporária.

Aliás, de acordo com o art. 4º da Lei n. 6.019/74 as agências privadas de trabalho temporário exercem uma única natureza de serviço, que é a colocação de trabalhadores temporários a outras pessoas jurídicas (tomadoras de mão de obra temporária), em razão de uma necessidade transitória destas (acréscimo extraordinário de serviço ou substituição de seu pessoal regular e permanente – art. 2º da Lei n. 6.019/74, *in verbis*: “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”).

Desponta-se desta atividade a intermediação, visto que a vinculação dos empregados temporários com a agência dar-se-á, de formar interposta e exclusivamente, pela anotação na CTPS da sua condição de temporário, bem como da obrigação legal da administração da folha de pagamento. Salientamos também que é vedado a agência disponibilizar seus empregados celetistas à outras empresas como empregados temporários como também é vedado utilizar em seus serviços trabalhadores temporários (artigo 12, inciso II, do Decreto n. 73.841/74) para prestação de serviços.

A agência não presta serviços temporários. Quem presta serviço temporário é o empregado temporário.

É evidente que, a grosso modo, a razão de existir do empregado temporário é decorrente da necessidade transitória de serviço por parte da empresa tomadora de mão de obra temporária.

Em nenhuma hipótese uma agência de locação de mão de obra temporária contrata trabalhadores temporários sem ter um contrato prévio com uma empresa tomadora de mão de obra temporária. Seria, no mínimo, absurdo pensarmos em um estoque de trabalhadores temporários.

Sem a definição do motivo justificador na empresa tomadora não existe trabalho temporário. Requisito essencial previsto no artigo 2º da Lei n. 6.019/74.

Resta demonstrado que a natureza da atividade exercida pela agência é de intermediação de mão de obra temporária. Intermediar significa que:

JOSÉ AUGUSTO DELGADO

1. a agência deve verificar na tomadora a legalidade do motivo justificador da demanda de mão de obra temporária;
2. a agência deve verificar na tomadora os salários e benefícios dos trabalhadores permanentes;
3. a agência deve verificar na tomadora a quantidade e qualificação profissional dos futuros trabalhadores temporários;
4. a agência deve negociar com a tomadora o preço do serviço de intermediação de mão de obra temporária que corresponderá a taxa de agenciamento;
5. a agência deve assinar com a tomadora o contrato de agenciamento de mão de obra temporária conforme dispõe o artigo 9º da Lei n. 6.019/74, *in verbis*: “Art. 9º - O contrato entre a empresa de trabalho temporário e a empresa tomadora de serviço ou cliente deverá ser obrigatoriamente escrito e dele deverá constar expressamente o motivo justificador da demanda de trabalho temporário, assim como as modalidades de remuneração da prestação de serviço”;
6. a agência deve recrutar o trabalhador entre os desempregados ou com tempo disponível, os futuros trabalhadores temporários;
7. a agência deve selecionar os trabalhadores e explicar os seus direitos previstos no artigo 12 da Lei n. 6.019/74, *in verbis*:

“Art. 12 - Ficam assegurados ao trabalhador temporário os seguintes direitos:

- a) remuneração equivalente à percebida pelos empregados de mesma categoria da empresa tomadora ou cliente calculados à base horária, garantida, em qualquer hipótese, a percepção do salário mínimo regional;*
- b) jornada de oito horas, remuneradas as horas extraordinárias não excedentes de duas, com acréscimo de 20% (vinte por cento);*
- c) férias proporcionais, nos termos do artigo 25 da Lei nº 5.107, de 13 de setembro de 1966;*
- d) repouso semanal remunerado;*
- e) adicional por trabalho noturno;*
- f) indenização por dispensa sem justa causa ou término normal do contrato, correspondente a 1/12 (um doze avos) do pagamento recebido;*
- g) seguro contra acidente do trabalho;*
- h) proteção previdenciária nos termos do disposto na Lei Orgânica da Previdência Social, com as alterações introduzidas pela Lei nº 5.890, de 8 de junho de 1973 (art. 5º, item III, letra "c" do Decreto nº 72.771, de 6 de setembro de 1973).*

§ 1º - Registrar-se-á na Carteira de Trabalho e Previdência Social do trabalhador sua condição de temporário.

§ 2º - A empresa tomadora ou cliente é obrigada a comunicar à empresa de trabalho temporário a ocorrência de todo acidente cuja vítima seja um assalariado posto à sua disposição, considerando-se local de trabalho, para efeito da legislação específica, tanto aquele onde se efetua a prestação do trabalho, quanto a sede da empresa de trabalho temporário”.;

JOSÉ AUGUSTO DELGADO

8. a agência deve efetivar com o trabalhador o contrato de trabalho temporário conforme dispõe o artigo 11 da Lei n. 6.019/74, *in verbis*: “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”;

9. a agência deve encaminhar o empregado temporário ao superior imediato da tomadora para que este trabalhador preste o serviço temporário e receba orientações sobre o local, horário de trabalho e tarefas que irá executar;

10. a agência tem como obrigação controlar os direitos do trabalhador temporário para fins da confecção da folha de pagamento;

11. a agência tem como obrigação realizar os pagamentos dos salários e encargos sociais decorrente dessa interposta relação de emprego temporário;

12. a agência tem como obrigação enviar os arquivos do Sistema Empresa de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – SEFIP para a Previdência Social e do Sistema de Registro de Empresas de Trabalho Temporário – SIRETT para o MTE;

13. a agência tem como obrigação emitir nota fiscal da prestação de serviço de agenciamento da Lei n. 6.019/74 previsto no subitem n. 17.05 da lista de serviços anexa à LC n. 116/2003 e com base na taxa de agenciamento promover o destaque da retenção na fonte dos seguintes tributos: PIS (0,65%), COFINS (3%), CSLL (1%), IRRF (1%) e ISS (de 2% a 5%);

14. a agência tem como dever solicitar na mesma nota fiscal o reembolso da antecipação das parcelas relativas a salários e encargos sociais (cota patronal 20%, RAT 3%, salário educação 2,5% e INSS sobre 13º Salário 2,12%) e trabalhistas (FGTS 8%, 13º salário 8,33%, férias 8,33%, 1/3 férias 2,78%, FGTS sobre 13º salário 0,67%) previstos no inciso II, artigo 26, do Decreto n. 73.841/74, com destaque da retenção na fonte de 11% referente a Contribuição Previdenciária Patronal e RAT nos termos da Lei n. 8.212/91 (artigo 22 incisos I e II).

Não tem lógica a cobrança do ISS (de 2% a 5%) sobre: PIS (1,65%), COFINS (7,6%), CSLL (1%), IRRF (1%), encargos sociais (cota patronal 20%, RAT 3%, salário educação 2,5% e INSS sobre 13º Salário 2,12%) e trabalhistas (salário pago 100%, FGTS 8%, 13º salário 8,33%, férias 8,33%, 1/3 férias 2,78%, FGTS sobre 13º salário 0,67%).

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

- **Comentário:** entendimento correto.

Em contraprestação pela disponibilização do empregado temporário as agências privadas de trabalho temporário são remuneradas por meio de uma taxa de agenciamento, paga pela tomadora de mão de obra temporária, que corresponde ao preço do serviço e sua receita nessa atividade de

intermediação de mão de obra temporária nos termos da Lei n. 6.019/74 (subitem n. 17.05). Distinção necessária entre receita da agência (passível de incidência do ISS) e renda do empregado temporário (passível de incidência do Imposto sobre a Renda e proventos de qualquer natureza - IRPF).

No caso do serviço previsto no subitem n. 17.04 da Lista de serviços do ISS, conforme já defendido, não ocorre o trânsito das parcelas relativas a salários e encargos sociais pela contabilidade da agência de emprego, até mesmo porque tais parcelas são inexistentes, uma vez que na fatura desta prestação de serviço consta apenas a comissão pelo serviço de intermediação de candidatos ao emprego permanente. Esta intermediação prevista no subitem 17.04 é apenas uma consultoria de recrutamento e seleção.

Observa-se que a semelhança entre as atividades descritas nos subitens n. 17.04 e n. 17.05 é a natureza de intermediadoras, sendo o preço do serviço e base de cálculo do ISS unicamente a comissão (17.04) e a taxa de agenciamento (17.05).

“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.”

- **Comentário:** entendimento correto.

Conforme já mencionado no comentário do item anterior, e para não tornar-se repetitivo, somente haverá a incidência do ISS sobre a taxa de agenciamento por ser a receita da agência e preço do serviço decorrente da prestação do serviço de locação de mão de obra temporária. O mesmo ocorre com a atividade de intermediação exercida pelas agências de viagens e agências de publicidade, dentre outras. Somente há tributação sobre a receita obtida pela empresa intermediadora, e não sobre o repasse de valores a terceiros. Conceito de receita extraído do Pronunciamento Técnico do Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC 30 (R1) e Normas Internacionais de Contabilidade – IAS 18 (IASB – BV 2012).² Vejamos:

“7. (...) Receita é o ingresso bruto de benefícios econômicos durante o período observado no curso das atividades ordinárias da entidade que resultam no aumento do seu patrimônio líquido, exceto os aumentos de patrimônio líquido relacionados às contribuições dos proprietários.”

“8. (...) As quantias cobradas por conta de terceiros tais como tributos sobre vendas, tributos sobre bens e serviços e tributos sobre valor adicionado não são benefícios econômicos que fluam para a entidade e não resultam em aumento do patrimônio líquido. Portanto, são excluídos da receita. Da mesma forma, na relação de agenciamento (entre o principal e o agente), os ingressos brutos de

²<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=61>
http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/332_CPC%2030%20%28R1%29%2031102012-limpo%20final.pdf

benefícios econômicos provenientes dos montantes arrecadados pela entidade (agente), em nome do principal, não resultam em aumentos do patrimônio líquido da entidade (agente), uma vez que sua receita corresponde tão-somente à comissão combinada entre as partes contratantes.”

Ademais, por se tratar de relação de emprego é incabível a cobrança de ISS sobre as verbas trabalhistas pagas pela empresa tomadora de mão de obra temporária aos empregados temporários, repasse de valores realizados por via interposta pela agência intermediadora, por expressa vedação legal do art. 2º, II da LC n. 116/2003, como também não cabe incidência sobre INSS, FGTS, PIS, COFINS, IR, conforme item 3 do presente julgado, *in verbis*: “3. A intermediação implica o preço do serviço que é a comissão, base de cálculo do fato gerador consistente nessas “intermediações”.

“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.”

- **Comentário:** entendimento correto.

Estamos convictos de que a natureza da atividade de locação de mão de obra temporária é de intermediação. Deste modo, somente poderá ser tributada a taxa de agenciamento que corresponde ao real valor da prestação do serviço de agenciamento, o qual é representado pela riqueza nova que aumenta o patrimônio da agência privada de trabalho temporário em estrita harmonia com o princípio constitucional da capacidade contributiva insculpido no parágrafo primeiro do artigo 145 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

Destacamos que a hipótese de incidência do ISS é “prestar serviço” e não “receber ingresso” (critério material da Regra-Matriz de Incidência Tributária). Tributar verbas de terceiros é desnaturar a base de cálculo do ISS em evidente confronto com os ditames da Constituição Federal, em especial, aos princípios da legalidade tributária (artigo 150, I) e do não confisco (artigo 150, IV).

Em caráter meramente exemplificativo, no que tange a não tributação de valores que apenas transitam pela contabilidade da prestadora a título provisório, por não representar capacidade contributiva, citamos as agências bancárias que não pagam ISS sobre os depósitos de seus correntistas (LC n. 116/2003, artigo 2º, inciso III).

“6. 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

JOSÉ AUGUSTO DELGADO

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.”

- **Comentário:** entendimento equivocado.

Com a *devida vênia*, o E. STJ não se atentou para a disposição da Súmula n. 331, I, do TST. Na presente hipótese, nos ditames da Lei n. 6.019/74, estamos diante de uma contratação de trabalhador temporário pela empresa tomadora de mão de obra temporária por meio de uma empresa interposta, qual seja agência privada de trabalho temporário.

Com isso, para descobrir qual é o custo do serviço faz-se necessário analisar as circunstâncias fáticas do serviço de agenciamento de mão de obra temporária regida pela Lei n. 6.019/74 (subitem 17.05).

Sem muitas delongas, a Lei n. 6.019/74 é clara ao especificar que a agência privada de trabalho temporário realizará apenas a colocação – intermediação – do empregado temporário para com a empresa tomadora de mão de obra temporária, a qual ficará responsável pelo pagamento dos salários e respectivos encargos sociais aos empregados temporários (artigo 4º da Lei n. 6.019/74) através da agência. Já o empregado temporário será o verdadeiro prestador do serviço temporário para atender as necessidades da empresa tomadora (artigo 2º da Lei n. 6.019/74) delineadas no motivo justificador de sua contratação.

JOSÉ AUGUSTO DELGADO

O enunciado n. 331, I, do TST, declara que é legal a contratação interposta de trabalhadores temporários para atuar na atividade fim da tomadora. Portanto, se a agência utilizar empregados celetistas para prestar serviços a uma tomadora estará cometendo uma ilegalidade.

Reiteramos que é vedado a agência disponibilizar seus empregados celetistas para outras empresas como trabalhador temporário, como também utilizar em seus serviços trabalhadores temporários (artigo 12, inciso II, do Decreto n. 73.841/74).

Logo, não pode o STJ declarar ilegal o que o TST declarou legal.

E agora, quem tem razão? Qual é a justiça especializada competente e que detém razão? Se a agência privada de trabalho temporário não pode ter trabalhadores temporários, quem poderá ter? (Decreto n. 73.841/74, Art. 12. “É vedado à empresa de trabalho temporário: (...) II - ter ou utilizar em seus serviços trabalhador temporário, salvo o disposto no artigo 16 ou quando contratado com outra empresa de trabalho temporário.”).

- Está resposta elimina qualquer hipótese da agência privada de trabalho temporário ser a prestadora do serviço temporário.

A conclusão é óbvia, o empregado temporário é o real prestador de serviço temporário. Daí porque a agência não pode pagar o ISS sobre um serviço que não realiza.

O vínculo interposto do empregado temporário com a agência é por força da Lei n. 6.019/74, segundo a qual o Ministério do Trabalho e Emprego delegou à agência a função de realizar a anotação na CTPS da condição de temporário do referido trabalhador, sendo a empresa tomadora a verdadeira empregadora. É por este motivo que a agência deve previamente ser credenciada pelo MTE, artigo 5º da Lei n. 6.019/74, e ser informante dos dados necessários aos estudos do mercado de trabalho.

Relembramos que o trabalho temporário é um tipo de serviço praticado por dois agentes: (i) o trabalhador na condição de empregado temporário e a (ii) agência na condição de empresa credenciada para intermediação de mão de obra temporária. Esse conceito de contratação interposta para estudo do mercado de trabalho previsto na Lei n. 6.019/74 foi extraído da lei francesa de trabalho temporário, a qual foi utilizada como modelo pelo legislador pátrio.

Diante disso, conclui-se que o repasse de valores referentes a salários, benefícios e encargos sociais e trabalhistas aos empregados temporários não são custo do serviço da agência, mas sim despesas da empresa tomadora de mão de obra temporária.

Alertamos que os conceitos trazidos pela lei do trabalho temporário, de onde se extrai o fato gerador da obrigação tributária, não poderão ser alterados pela lei tributária e muito menos pelo intérprete da norma ou Poder Judiciário, vedação essa contida nos artigos 109 e 110 do Código Tributário Nacional.

Por oportuno, vejamos dois pontos obscuros (polêmicos) em relação a tese do recurso repetitivo (REsp n. 1.138.205/PR) levantadas pelo Dr. Vagner Cristiano Modesto³:

³ MODESTO, Vagner Cristiano. **A base de cálculo do Imposto Sobre Serviços – ISS – na prestação do serviço de fornecimento de mão de obra temporária, nos termos da Lei 6.019/74 (subitem da lista de serviços anexa**

“Polêmica 1: quando do julgamento do Recurso Especial nº 982.952/RS, precedente originário da tese do recurso repetitivo, precedente esse que ainda foi citado no parecer do Ministério Público Federal quando de sua manifestação nos autos do recurso repetitivo, a 1ª Turma do STJ firmou entendimento no sentido de que os trabalhadores temporários são contratados pela empresa de trabalho temporário no regime CLT, ou seja, considerou que há regime híbrido no trabalho temporário (Lei 6.019/74 + CLT).

EMENTA: ‘3. [...] empresa prestadora do trabalho temporário, que, para tanto, contrata em nome próprio, pelo regime da CLT, os trabalhadores que executam o serviço (art. 11 da Lei 6.019/74).’

Ressaltamos que o Ministro José Delgado foi voto vencido, o qual pugnou para prevalecer a jurisprudência até então consolidada (EREsp 613.709/PR).

Destacamos que não há regime híbrido no trabalho temporário (Lei 6.019/74 + CLT). Em uma simples leitura da Lei nº 6.019/74 extrai-se que os trabalhadores temporários são contratados nos moldes da Lei nº 6.019/74 e são submetidos aos direitos ali conferidos (cf. artigo 11). Vale recordar que a lei específica afasta a aplicação da lei geral (CLT).

Polêmica 2: os Tribunais de Justiça estão dando interpretação diversa ao artigo 4º da Lei nº 6.019/74.

Na interpretação do STJ (Recurso Especial 1.138.205/PR), estabelece o artigo 4º da Lei nº 6.019/74 que caberá a empresa de trabalho temporário remunerar os trabalhadores temporários (item 6 da ementa).

Porém, para o próprio STJ, em momento pretérito (EREsp 613.709/PR), a interpretação era diversa a que foi aplicada no Recurso Especial 1.138.205/PR, qual seja que caberá a empresa de tomadora remunerar os trabalhadores temporários.⁴

Por oportuno, sinalizamos que o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo apresenta entendimento divergente ao exarado pelo STJ na tese do Recurso Repetitivo (REsp 1.138.205/PR) em relação ao artigo 4º da Lei 6.019/74. O TJSP segue a mesma linha de raciocínio adotada pelo STJ quando do julgamento do EREsp 613.709/PR, qual seja que a empresa de trabalho temporário realiza a intermediação de mão de obra sendo que não há incidência do ISS sobre os valores de terceiros (repasso de salários e encargos sociais) por expressa determinação legal do artigo 4º da Lei nº 6.019/74 que imputa a responsabilidade pelo pagamento de salários à empresa tomadora.⁵ Em relação a polêmica de nº 2, após análise do artigo 4º da Lei nº 6.019/74 combinado com o artigo 6º da IN/MTE nº 3/97, extrai-se que os trabalhadores temporários serão remunerados pela empresa tomadora.

‘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,

à LC 116/2003) In Sociedade, Direito e Sustentabilidade. Curitiba: Instituto Memória, 2013, p. 335-363. Fonte: <http://www.asserttem.org.br/biblioteca.php>

⁴ “E se esta lei imputa, como visto, a responsabilidade pelo pagamento dos salários dos trabalhadores temporários às empresas tomadoras de seus serviços, então parece evidente que as importâncias correspondentes aos mesmos – bem como dos demais encargos sociais não são indicadores da base de cálculo do imposto; não são ‘preço de serviço.’”

⁵ TJSP, Apelação nº 9189561-12.2008.8.26.0000, 14ª Câmara de Direito Público, Julgamento: 20/09/2012; TJSP, Apelação nº 9061804-06.2006.8.26.0000, 14ª Câmara de Direito Público, Julgamento: 08/11/2012.

JOSÉ AUGUSTO DELGADO

*trabalhadores, devidamente qualificados, **POR ELAS** remunerados e assistidos.’ (Lei 6.019/74) – Grifo nosso.*

*‘Art. 6º 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 ESTAS** remunerados e assistidos.’ (IN/MTE nº 03/97) – Grifo nosso.”*

Os dispositivos em comento não deixam dúvidas de que os empregados temporários são “remunerados e assistidos” pelas empresas tomadoras de mão de obra temporária, e não pelas agências privadas de trabalho temporário. Basta ver que a expressão “por elas” (no plural), refere-se às “outras empresas” (no plural) em prol de quem os trabalhadores são colocados à disposição, vale dizer, as tomadoras.

Deste modo, restou-se demonstrado que o STJ incorreu em equívoco hermenêutico no que tange aplicação do artigo 4º da Lei n. 6.019/74.

O mesmo equívoco ocorreu com a aplicação dos artigos 11, 15, 16 e 19 da referida lei. Foram aplicados com o intuito de demonstrar que a agência presta serviços com seus próprios funcionários. Porém, a realidade é outra.

Conforme já mencionado, nos termos da Súmula nº 331, I, do TST, a contratação do empregado temporário pela tomadora de mão de obra temporária se realizará por meio de uma agência privada de trabalho temporário, denominada como empresa interposta. Cabendo a agência realizar um contrato de trabalho temporário com o empregado temporário e efetuar o registro na CTPS da sua condição de temporário. Antes disso, será realizado um contrato de agenciamento entre a agência e a empresa tomadora. Verifica-se que são liames jurídicos nitidamente dependentes um do outro. Ou seja, somente existirá a figura do empregado temporário se existir demanda de serviço extraordinário na empresa tomadora de mão de obra temporária. Esta é a causa e aquele é a consequência. O empregado temporário só se justifica enquanto persistir aquela demanda transitória. Essa é a sistemática do trabalho temporário.

A lei determina que o poder disciplinar, técnico e diretivo sobre o empregado temporário será exercido pela empresa tomadora e não pela agência. Como também caberá a empresa tomadora remunerar os empregados temporários, que por força de lei será por meio de uma agência privada de trabalho temporário devidamente registrada perante o MTE. Aliás, a remuneração do empregado temporário deverá ser igual à percebida pelo trabalhador (a ser substituído) da empresa tomadora (artigo 12, alínea “a” da Lei n. 6.019/74). Tanto que o empregado temporário, o verdadeiro prestador do serviço conforme preceito legal do artigo 2º da lei do trabalho temporário, poderá atuar tanto na atividade-meio, quanto na atividade-fim da empresa tomadora de mão de obra temporária (artigo 4º da Lei n. 6.019/74 c/c com os artigos 6º, 10 e 11 da IN/MTE nº 03/97). Fora a contratação do trabalho temporário previsto na Lei n. 6.019/74 é ilegal a prestação de serviço na atividade fim da tomadora.

JOSÉ AUGUSTO DELGADO

Para o TST, na atividade fim da tomadora é vedado a existência de empregados permanentes de qualquer tipo de empresa prestadora de serviços terceirizados.

Trabalho temporário não é terceirização!

Assim, a tese do recurso repetitivo ora enfrentada colidiu com o entendimento contido na Súmula n. 331, I, do TST.

Em síntese apertada sobre o artigo 19 da Lei n. 6.019/74, cabe ressaltar que competirá a Justiça do Trabalho dirimir os litígios entre a agência privada de trabalho temporário, empregados temporários e seus tomadores de serviços, por força do artigo 114, inciso IX, da Constituição Federal.

Nessa mesma linha de entendimento é o artigo 15 da Lei n. 6.019/74, *in verbis*: “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.” Caberá a fiscalização do trabalho verificar o contrato de agenciamento, o contrato de trabalho e os direitos do trabalhador e seus encargos trabalhistas e previdenciários.

Por oportuno, apontamos os ensinamentos de Sérgio Pinto Martins (Direito Processual do Trabalho, 2008, p. 105-106):

“(...) lei ordinária poderá explicitar quais são as outras controvérsias decorrentes da relação de trabalho que poderão ser julgadas pela Justiça do Trabalho, além das já descritas nos incisos I a VIII do mesmo artigo.

Assim, a Justiça do Trabalho terá competência para analisar questões envolvendo trabalhador autônomo, representante comercial autônomo (Lei 4.88/65), empresários, estagiários, trabalhadores eventuais, trabalhador voluntário e os respectivos tomadores de serviços, assim como as ações entre parceiros, meeiros, arrendantes e arrendatários, questões de empreitada, quando houver lei ordinária federal tratando do tema. Enquanto isso, a competência será da Justiça Comum Estadual. As exceções já estão previstas na lei, como: (...) (b) o art. 19 da Lei 6.019/74, que trata da competência da Justiça do Trabalho para resolver as questões entre as empresas de serviços temporários e seus trabalhadores”. (Grifo nosso)

A Justiça Especializada do Trabalho através da Súmula n. 331, I, do TST já consolidou o entendimento que a relação de emprego existente entre a tomadora de mão de obra temporária e o empregado temporário é legal, desde que por via interposta com uma agência privada de trabalho temporário devidamente credenciada no MTE conforme exigência do artigo 5º da Lei n. 6.019/74.

Portanto, não há prestação de serviço temporário entre a agência e a tomadora de mão de obra temporária. Essa tomadora contrata mão de obra temporária e não serviços temporários nos termos do artigo 14 do Decreto nº 73.841/74, *in verbis*: “Art 14. - Considera-se empresa tomadora de serviço ou cliente, para os efeitos deste Decreto; a pessoa física ou jurídica que, em virtude de necessidade transitória de substituição de seu pessoal regular e permanente ou de acréscimo extraordinário de tarefas, contrate locação de mão-de-obra com empresa de trabalho temporário.”

Por derradeiro, e em singelas palavras, contratar mão de obra em relação de emprego temporário (Lei n. 6.019/74) não é contratar serviços.

Extraí-se da interpretação sistemática ora apresentada que a natureza do serviço prestado pela agência não é outro senão o de intermediação de mão de obra temporária, sendo a taxa de agenciamento da Lei n. 6.019/74 sua receita bruta e base de cálculo do imposto municipal.

Logo, é incoerente e ilegal o entendimento do STJ ora atacado tendo em vista ter declarado, equivocadamente, que a natureza do agenciamento de mão de obra regulado pela Lei n. 6.019/74 não é de intermediação para o encontro do verdadeiro prestador do serviço (empregado temporário) e a tomadora da mão de obra temporária, e sim prestadora de serviço com seus próprios funcionários.

“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:”

“Como demonstra seu contrato social (documento anexo), a Impetrante tem como objetivo societário a locação de mão-de-obra temporária, na forma da Lei nº 6.019/74.

Em contraprestação a essa terceirização, conforme cópia exemplificativa de contrato em anexo (documento anexo), as empresas contratantes ou tomadoras de seus serviços realizam o pagamento da remuneração do trabalhador terceirizado e o pagamento do spread da Impetrante, qual seja, a chamada taxa de administração, conforme cópia exemplificativa de nota fiscal em anexo (documento anexo).

Entretanto, por inconveniência contábil e exigência ilegal do Fisco, está "autorizada" a somente emitir uma nota fiscal para receber os seus serviços, onde a taxa de administração, despesas e remuneração do terceirizado são pagas de forma conjunta.”

- **Comentário:** Trabalho temporário não é terceirização!

É legal o trabalho temporário na atividade fim!

É ilegal o trabalho terceirizado na atividade fim!

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

‘Para melhor esclarecer a questão faz-se necessário definir a relação jurídica e as partes envolvidas.

11. Verifica-se, pois, que existe a empresa tomadora do serviço de mão-de-obra, a empresa prestadora agenciadora do serviço de mão-de-obra e o trabalhador que irá prestar o serviço.

12. Em decorrência disso, existe também um contrato entre a empresa tomadora do serviço e a empresa agenciadora, bem como entre a empresa agenciadora e trabalhador. Nesse sentido, a empresa agenciadora, no caso a apelada, irá determinar ao trabalhador que execute um determinado trabalho, sendo que ele será remunerado pela execução da tarefa. Dessa

forma, a empresa agenciadora de mão-de-obra recebe a taxa de administração e o reembolso do valor concernente à remuneração do trabalhador, da empresa tomadora do serviço.

13. Assim, o único serviço que a empresa agenciadora de mão-de-obra presta é o de indicar uma pessoa (trabalhador) para a execução do trabalho e a remuneração bruta é o pagamento que recebe (taxa de administração).’”

- **Comentário:** por força do parágrafo único do artigo 11 da Lei n. 6.019/74 é vedado à agência proibir a contratação do empregado temporário pela tomadora (“*Parágrafo único. Será nula de pleno direito qualquer cláusula de reserva, proibindo a contratação do trabalhador pela empresa tomadora ou cliente ao fim do prazo em que tenha sido colocado à sua disposição pela empresa de trabalho temporário.*”).

Por imposição do artigo 18 da Lei n. 6.019/74 a agência é proibida cobrar qualquer importância do empregado temporário a título de mediação (“*Art. 18 - É vedado à empresa do trabalho temporário cobrar do trabalhador qualquer importância, mesmo a título de mediação, podendo apenas efetuar os descontos previstos em Lei.*”).

Segundo o artigo 2º da CLT, quem determina as tarefas é o empregador. É ilegal se a agência executar tarefas, pois quem irá determinar as tarefas, remuneração, local, horário e chefia é a tomadora e não a agência conforme imposição do artigo 11, da IN n. 03/97, do MTE.

“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.

- **Comentário:** entendimento equivocado.

Conforme exaustivamente demonstrado nos comentários acima, a natureza da atividade de locação de mão de obra temporária, nos moldes da Lei n. 6.019/74, que corresponde ao CNAE n. 7820-5/00 e subitem n. 17.05 da lista de serviços anexa à LC n. 116/2003, é de intermediação de mão de obra temporária.

Na realidade quem incorreu em inegável equívoco hermenêutico foi o STJ e não o TJPR, ao atribuir ao trabalho temporário a condição de terceirização. Trabalho temporário não é terceirização!

Por oportuno, vejamos o artigo com o tema “Trabalho temporário não é terceirização”, publicado no site <http://www.salariobr.com.br/Artigos/Trabalho-temporario-nao-e-terceirizacao/403>, elaborado por Marcos Abreu, diretor jurídico da Asserttem:

“Com o objetivo exclusivo de atender às demandas transitórias, a mão de obra temporária é uma realidade em todo o mundo e, no Brasil, foi regulamentada em 1974 por meio da Lei 6.019 (publicada em 04/01/1974).

Já a terceirização, como o próprio nome já diz, transfere a terceiros funções que não são relacionadas às atividades fim da organização. No entanto, o Projeto de Lei 4.330/2004 (que ainda aguarda espaço na agenda para ser votado pelo plenário da Câmara dos Deputados), quer permitir que as empresas terceirizem serviços para as atividades consideradas como fim. A regulamentação atual proíbe esse tipo de prática.

Apesar do cenário explicitamente diferente, não é difícil que empresas tomadoras confundam esses dois regimes de contratação.

De cara é possível afirmar que, enquanto o trabalho temporário é aquele prestado por pessoa física (prestador de serviço temporário) a uma tomadora por tempo limitado, o trabalho terceirizado não fornece mão de obra emergencial e assume o compromisso formal de executar atividades específicas e pré-determinadas.

Quando nos referimos à mão de obra temporária, um dos principais benefícios do empregador é o aumento da produção. Com a contratação temporária, é possível superar imprevistos e manter a produção mesmo diante do afastamento de algum funcionário, seja por problemas de saúde, acidentes de trabalho, férias, licenças-maternidade ou treinamentos, sem falar do atendimento à demanda de mão-de-obra em períodos sazonais, já que nesta modalidade é legalizada a contratação para atividades fim da tomadora.

Quem é o responsável?

A confusão maior talvez se dê pelas formas como as contratações são feitas. A lei 6.019/74, que regulamenta o trabalho temporário, obriga que a empresa tomadora, ao querer recrutar prestadores que trabalharão por período sazonal, faça isso por meio de uma agência credenciada pelo MTE.

JOSÉ AUGUSTO DELGADO

É importante deixar claro que não há precarização nesse tipo de contratação, já que cabe a tomadora a responsabilidade pelas obrigações trabalhistas, como salário equiparado, determinação da carga horária e o tipo de trabalho que será executado, assim como seus processos e formas.

Desta forma é possível que alguns entendam tratar-se de uma terceirização. Não é verdade. Na terceirização, a tomadora que precisa dos funcionários por tempo indeterminado contrata uma prestadora para realizar determinado e específico serviço para a primeira. Neste caso, o empregador do trabalhador é a empresa de terceirização e, portanto, cabe a ela a responsabilidade primária pelas obrigações trabalhistas. A empresa beneficiada tem responsabilidade apenas subsidiária.

Importante ressaltar que, de acordo com a Súmula nº. 331, do Tribunal Superior do Trabalho, que trata sobre a legalidade dos contratos de prestação de serviços, fica claro que a contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho temporário.”

Trabalho temporário não é terceirização!

“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.”

- **Comentário:** entendimento equivocado.

Quem contrata mão de obra não contrata serviços!

Nos termos do artigo 14 do Decreto n. 73.841/74 o serviço contratado pela empresa tomadora de mão de obra temporária é a locação de mão de obra temporária, cabendo a ela (vale dizer a tomadora) o pagamento de salários, previdência social e demais encargos trabalhistas (artigo 4º da Lei n. 6.019/74) por meio de uma agência privada de trabalho temporário (artigo 8º do Decreto n. 73.841/74).

Exemplificando. No caso da agência contratar um advogado, nos moldes da Lei n. 6.019/74, para atender uma necessidade transitória de uma empresa tomadora de mão de obra temporária, ao disponibilizar esse empregado temporário para o cliente não significa que a agência passará a prestar serviços jurídicos e tão pouco deverá estar registrada junto a Ordem dos Advogados do Brasil – OAB. Quem deve ter esse registro perante a OAB é o próprio empregado temporário, o real prestador do serviço temporário, designado no motivo justificador de sua contratação (artigo 2º da Lei n. 6.019/74). O mesmo raciocínio vale para a contratação de engenheiros, médicos etc. São qualificações profissionais distintas entre o trabalhador e a agência.

Veja-se que a atividade da agência não é outra senão a intermediação de mão de obra de advogado temporário para um tomador com necessidade transitória de serviços jurídicos.

Assim, resta demonstrado que não há previsão legal para a incidência de ISS sobre os valores recebidos a título de repasse de salários, benefícios e encargos sociais e trabalhistas ao advogado temporário. A agência privada de trabalho temporário presta serviços de agenciamento e o advogado

JOSÉ AUGUSTO DELGADO

temporário presta serviços jurídicos. É ilógico o município querer cobrar ISS da agência sobre a taxa de agenciamento, que lhe pertence, somada as verbas trabalhistas que são repassadas ao advogado temporário, valores que não pertencem à agência até mesmo por não compor o valor recebido a título de preço do serviço em virtude do agenciamento da mão de obra temporária.

“12. Recurso especial do Município provido, reconhecendo-se a incidência do ISS sobre a taxa de agenciamento e as importâncias voltadas para o pagamento dos salários e encargos sociais dos trabalhadores contratados pelas prestadoras de serviços de fornecimento de mão-de-obra temporária (Lei 6.019/74). Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.”

- **Comentário:** entendimento equivocado.

Posicionamos, de forma convicta, que não há previsão legal para fazer incidir o ISS sobre os valores repassados a terceiros, parcelas relativas a salários, benefícios e encargos sociais e trabalhistas.

A intermediação de mão de obra temporária é a atividade fim da agência privada de trabalho temporário.

O preço do serviço e base de cálculo do ISS será única e exclusivamente a taxa de agenciamento na atividade de locação de mão de obra temporária nos termos da Lei n. 6.019/74 (subitem 17.05 da lista de serviços anexa a LC n. 116/2003), sob pena de violação aos princípios da legalidade tributária, capacidade contributiva e não confisco.

“ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, dar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Castro Meira, Denise Arruda, Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Hamilton Carvalhido e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 09 de dezembro de 2009 (Data do Julgamento)

MINISTRO LUIZ FUX

Relator”

2 – CONSIDERAÇÕES FINIAIS

Diante de todo o exposto, concluímos:

I – A Constituição Federal de 1988, ao adotar o regime democrático, impõe, de modo absoluto, que qualquer tributo, para ser cobrado, deve estar subordinado ao princípio da legalidade.

JOSÉ AUGUSTO DELGADO

II – Impossível, por interpretação jurisprudencial, se alargar a base de cálculo do ISS incidente sobre a comissão recebida pelas empresas agenciadoras de mão de obra temporária, vedação expressa do artigo 150 da Constituição Federal.

III – A base de cálculo de qualquer tributo deve ser disciplinada por lei. A interpretação desse dispositivo não pode ser feita por analogia ou por compreensão de julgador. Há de se apresentar bem definida no diploma legislativo.

IV – A base de cálculo do ISS, em se tratando de serviço de agenciamento de empregado temporário previsto na Lei n. 6.019/74, é, exclusivamente, o valor do agenciamento recebido pela empresa agenciadora por este tipo de serviço contratado pela tomadora de trabalho temporário.

V – A remuneração a que têm direito os trabalhadores temporários e os encargos sociais, trabalhistas e fiscais são da responsabilidade da empresa tomadora de trabalho temporário.

VI – Desinfluyente para a fixação da base de cálculo no negócio jurídico acima indicado o fato de a empresa tomadora de trabalho temporário reembolsar à empresa agenciadora, os valores pagos aos empregados agenciados. A base de cálculo, em tal hipótese, continua sendo somente o valor ajustado para o agenciamento.

VII – Impossível, na hipótese acima identificada, a incidência do ISS sobre a remuneração paga aos empregados temporários e sobre os encargos sociais, trabalhistas e fiscais, sob pena de haver dupla tributação, tendo em vista que tais valores já são tributados ou representam encargos fiscais.

VIII - A pretensão do fisco de cobrar o ISS pelo valor total da nota fiscal, além de tornar letra morta a Lei n. 6.019/74 e cometer injustiça contra a empregabilidade, acaba por ofender o direito social ao trabalho expresso nos artigos 1º, inciso IV, 6º e 170, inciso VIII, todos da CF/88.

IX – Necessidade de modificação por parte do STJ do REsp n. 1.138.205, do Paraná, que firmou entendimento equivocado e contrário ao disposto no artigo 12, inciso II do Decreto n. 73.841/74, no sentido de que os empregados temporários estão vinculados a empresa agenciadora de trabalho temporário, fazendo, portanto, incidir o ISS sobre o valor ajustado pelo serviço de agenciamento e mais os valores da remuneração dos referidos empregados, dos encargos sociais e trabalhistas que foram recebidos a título de reembolso, pagos pela tomadora de trabalho temporário.

Em face de tudo quanto exposto, posicionamo-nos pela necessidade do Superior Tribunal de Justiça receber recurso adequado para rever o posicionamento adotado sob o crivo do art. 543-C, do CPC, no REsp n. 1.138.205, do Paraná, que passou a indicar que a base de cálculo do ISS é o valor do agenciamento somado aos valores correspondentes aos salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários na atividade de locação de mão de obra temporária regida pela Lei n. 6.019/74 (subitem 17.05 da lista de serviços anexa à Lei Complementar n. 116/2003).

JOSÉ AUGUSTO DELGADO

*** O presente artigo foi extraído de parte do parecer emitido à Associação Brasileira do Trabalho Temporário – ASSERTTEM quando do questionamento sobre os aspectos jurídicos discutidos no Recurso Especial nº 1.138.205/PR, julgado, pelo STJ, sob o regime de Recursos Repetitivos.

Brasília, 27 de setembro de 2014.