



ESTADO DE MATO GROSSO

PODER JUDICIÁRIO

SEGUNDA CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO E COLETIVO

Número Único: 0004807-34.2017.8.11.0051
Classe: APELAÇÃO CÍVEL (198)
Assunto: [Municipais, ISS/ Imposto sobre Serviços]
Relator: Des(a). LUIZ CARLOS DA COSTA

Turma Julgadora: [DES(A). LUIZ CARLOS DA COSTA, DES(A). AGAMENON ALCANTARA MORENO JUNIOR, DES(A). GILBERTO LOPES BUSSIKI, DES(A). HELENA MARIA BEZERRA RAMOS]

Parte(s):

[EMPLOYER ORGANIZACAO DE RECURSOS HUMANOS S.A. - CNPJ: 79.634.960/0001-63 (APELADO), ALMERINDO PEREIRA - (ADVOGADO), MUNICIPIO DE CAMPO VERDE - CNPJ: 24.950.495/0001-88 (APELANTE), MARCIANO OLIVEIRA MONTEIRO - (ADVOGADO), MUNICIPIO DE CAMPO VERDE - CNPJ: 24.950.495/0001-88 (REPRESENTANTE)]

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em epígrafe, a SEGUNDA CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO E COLETIVO do Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso, sob a Presidência Des(a). HELENA MARIA BEZERRA RAMOS, por meio da Turma Julgadora, proferiu a seguinte decisão: **POR UNANIMIDADE, DESPROVEU O RECURSO.**

E M E N T A

APELAÇÃO CÍVEL — EMBARGOS À EXECUÇÃO — DIREITO TRIBUTÁRIO — PROCESSUAL CIVIL — COBRANÇA DE IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA (ISSQN) — EMPRESA LOCADORA DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA — BASE DE CÁLCULO FEITA APENAS SOBRE COMISSÃO DE



AGENCIAMENTO — IMPOSIÇÃO — RECURSO NÃO
PROVIDO — SENTENÇA MANTIDA.

O entendimento do Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo (REsp 1138205), é de que as empresas agenciadoras de mão-de-obra temporária, nos termos da Lei nº 6.019/1974, atuam como intermediárias, devendo recolher o ISSQN sobre o valor da comissão do agenciamento apenas, *“haja vista que os trabalhadores temporários são contratados pela empresa de trabalho temporário, sendo, no entanto, remunerados pelas empresas tomadoras de serviços”* (STJ, Segunda Turma, AgRg no AI 1278326/SP, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Dje 17/8/2010)

RELATÓRIO

EXMO. SR. DR. ANTÔNIO VELOSO PELEJA JÚNIOR (RELATOR)

Egrégia Câmara:

Trata-se de recurso de apelação interposto pelo Município de Campo Verde em face da sentença que, proferida em embargos à execução, opostos por Employer Organização de Recursos Humanos S/A, julgou procedentes os pedidos iniciais, para declarar nula a CDA nº



4534/2014, em relação à cobrança de taxa de alvará e de taxa de expediente, além de inexigível quanto à diferença do recolhimento de ISSQN.

Aduz que não há qualquer irregularidade na cobrança do ISSQN da apelada, *“vez que a embargante de fato recolheu o tributo em valor inferior àquele que era efetivamente devido”*.

Assevera que *“o lançamento do ISSQN foi lançado utilizando como base de cálculo o valor integral dos serviços prestados, conforme determinado pela legislação tributária vigente à nível nacional, estadual e municipal”*.

Assegura que *“quanto aos débitos referentes à alvará, em petítório datado de 28/08/2018 e parecer da Secretaria Municipal da Fazenda, foi informado ao Juiz singular, que já se encontravam baixados desde agosto de 2016, mesmo assim, foi objeto da sentença recorrida (...) no entanto, a apelada impetrou (sic) com embargos à execução em 27 de junho de 2017, ou seja, aproximadamente dez meses depois de ocorrida a baixa oficial de tais débitos, o que torna tal pedido tão inócuo quanto desnecessário, em virtude do cancelamento de ofício”*.

Requer o provimento do recurso para que sejam os pedidos iniciais dos embargos à execução julgados improcedentes, com a inversão do ônus da sucumbência.

Intimada, a apelada não apresentou contrarrazões (Id. 59388971 – fls. 8).

Dispensável a intimação da Procuradoria-Geral de Justiça, em razão de o caso não se enquadrar nas hipóteses previstas no artigo 178 do Código de Processo Civil.

É o relatório.



VOTO RELATOR

Consoante relatado, trata-se de recurso de apelação interposto pelo Município de Campo Verde em relação à sentença (Id. 59388969) que, proferida em embargos à execução, opostos por Employer Organização de Recursos Humanos S/A, julgou procedentes os pedidos iniciais, para **declarar nula a CDA nº 4534/2014**, em relação à cobrança de taxa de alvará e de taxa de expediente, além de **inexigível** quanto à diferença do recolhimento de ISSQN.

Eis o teor da sentença:

“(...) Sendo assim, a remuneração que a embargante recebe pelo serviço que lhe foi solicitado é a taxa de agenciamento. As demais parcelas são salários e contribuições sociais de terceiros, os quais recebe por força de lei, ficando obrigada a repassar aos trabalhadores temporários convocados e sujeitos dos encargos sociais. Em suma, o serviço prestado pela EMPLOYER ORGANIZAÇÃO DE RECURSOS HUMANOS S/A é de administração e agenciamento de mão-de-obra, não podendo ser considerado como sua receita valores recebidos referentes ao pagamento dos salários e encargos sociais devidos aos trabalhadores temporários.

Portanto, o ISSQN deve incidir apenas sobre a taxa de agenciamento, que corresponde a comissão relativa ao efetivo serviço prestado, excluindo-se de sua base de cálculo salários e encargos sociais pagos aos trabalhadores temporários.

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.

(...)

Logo, tendo a parte embargante logrado êxito em produzir arcabouço probatório que, somados aos fatos narrados pela própria entidade fazendária, convirja a pretensão requestada na peça vestibular, caberia a municipalidade provar a higidez da CDA objeto da execução fiscal em dependência.



(...)

Com tais considerações, tem-se que a CDA merece ser desconstituída em relação a cobrança do crédito atinente ao recolhimento do Imposto Sobre Service de Qualquer Natureza (ISSQN).

(...)

Da exegese dos referidos dispositivos de lei, conclui-se que todas as taxas por eles referidas se relacionam com a existência de estabelecimento residencial, Industrial, comercial ou hospitalar neste Município.

Tais taxas, nos termos do art. 78, do Código Tributário Nacional e do art. 145, inciso III, da Constituição da República, são tributos cujo fato gerador é configurado por uma atuação estatal especial, que pode consistir no exercício regular do poder de polícia ou na prestação de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ou postos à disposição do sujeito passivo da relação tributária.

No entanto, os atos constitutivos da empresa embargante, e seus respectivos aditivos (alteração n° 27, de 2009; alteração n° 28, de 2009; alteração n° 29, de 2009, alteração n° 30, de 2016; e alteração n° 31, de 2017), demonstram que a referida pessoa jurídica não possui, nem possuiu unidade instalada nesta cidade, corroborando, deste modo, os fatos narrados na petição exordial.

Igualmente, ao consultar o sítio eletrônico da embargante, denota-se que atualmente as unidades existentes no Estado de Mato Grosso se localizam nas cidades de Rondonópolis e Sorriso (disponível em: <<https://employer.com.br/ondeestamosemployer>>. Acesso em: 21.03.2019).

Em razão disso, não ocorreu hipótese de incidência de tributo, de sorte que, inexistindo fato gerador, nulos são os respectivos lançamentos e a CDA decorrente.

(...)

Logo, não havendo demonstração da existência efetiva da obrigação tributária, é indevida a sua cobrança.

Por fim, verifica-se que a pecha relativa a cobrança de multa pela expedição de alvará resta superada, porquanto referido crédito tributário encontra-se baixado desde agosto/2016, consoante informado pelo Município embargado na manifestação retro coligida ao feito.



Com tais considerações, o acolhimento dos embargos à execução fiscal é medida de rigor.

III — DISPOSITIVO.

Diante do exposto, com fundamento no art. 487, inciso I, do novel Código de Processo Civil, JULGO PROCEDENTES os pedidos iniciais, motivo pelo qual DECLARO NULA a CDA n° 4.534/2014 em relação a cobrança de taxa de alvará e de taxa de expediente e INEXIGIVEL no tocante a diferença do recolhimento do ISSQN.

ISENTO o embargado de custas e despesas processuais, nos termos do art. 724, caput, da CNGC/MT.

Não obstante, CONDENO a parte embargada ao pagamento dos honorários advocatícios que fixo em 10% (dez por cento) sobre o proveito econômico obtido, nos termos do art. 85, §3º, I, do NCPC.

PUBLIQUE-SE. REGISTRE-SE.

Com o trânsito em julgado, TRANSLADE-SE cópia desta sentença para os autos em apenso (Código 87483). Após, AGUARDE-SE a manifestação das partes. Em não havendo requerimento no prazo de 15 (quinze) dias, DETERMINO sejam os autos remetidos ao ARQUIVO, conforme preconiza o art. 1.006 da CNGC.

INTIMEM-SE.

CUMPRA-SE, expedindo o necessário. (...)”.

Extrai-se dos autos que a apelada Employer Organização de Recursos Humanos S/A, empresa prestadora de serviços na área de recursos humanos, firmou contrato temporário de trabalho com a empresa Noble Brasil S/A, para agenciamento e recrutamento de mão de obra temporária, tendo por natureza do contrato a prestação de serviços.

De resultado, o apelante Município de Campo Verde ajuizou execução fiscal contra a apelada, pela falta de recolhimento de ISSQN sobre o preço do serviço de fornecimento de mão de obra, de modo que a apelada opôs os embargos à execução originários com



objetivo de desconstituir a Certidão de Dívida Ativa nº 4534/2014, relativa à cobrança de ISSQN, em razão de ter sido cobrado o imposto com valores que não constituem o preço do serviço, como a remuneração e encargos sociais.

Além disso, foi impugnada a cobrança da taxa de expediente do exercício de 2011, porquanto a apelada não tinha sede, tampouco filiais instaladas na municipalidade, de modo que não há que se falar em exigência de taxa de expediente e, em relação à multa por ausência de expedição de alvará, verifica-se que foi reconhecida na sentença a baixa realizada pelo Município desde agosto de 2016.

Pois bem.

A insurgência recursal resume-se à legalidade da cobrança de ISSQN que teve em sua base de cálculo a inclusão de remuneração e encargos sociais que não fazem parte do preço do serviço, bem como a cobrança de taxa de expediente da apelada, além do reconhecimento do cancelamento da cobrança de taxa de alvará, baixado desde o mês de agosto de 2016.

Consta do contrato social da empresa apelada as seguintes atividades:

“CLÁUSULA SEGUNDA:

A sociedade tem por objeto social as seguintes atividades:

- a. Agenciamento de trabalhadores temporários nos termos do artigo 4º da Lei nº 6.019/1974;
- b. Contratação de trabalhadores em regime efetivo, nos termos da Consolidação das Leis do Trabalho e do artigo 31 da Lei 8.212/1991;
- c. Contratação de trabalhadores no âmbito rural;
- d. Desenvolvimento de projetos específicos para setores industriais;
- e. Prestação de serviços de demonstração e degustação;



- f. Participação em eventos de promoção e propaganda;
- g. Serviços de internet e tecnologia da informação;
- h. Gestão de ativos intangíveis não-financeiros e atividades de consultoria em gestão empresarial, franquias, cessão de direitos de uso da marca e/ou patente, abrangendo know-how, procedimentos operacionais, administrativos e estrutura organizacional”.

Das notas fiscais anexadas à inicial, verifica-se que, de fato, a apelada comprovou ter procedido ao recolhimento do ISSQN para o apelante no exercício de 2010, detalhadamente discriminado nas notas fiscais nºs 66532, 66535, 66536, 66540, 70066, 70067, 70071, 71004, 71006, 71007, 71012, 71015, 71020, 71023, 71028, 71029, 71030, 71034, 71038, 71040, 71041, constantes do ID nº 59386489 – fls. 4 ao Id. 59386498 – fls. 1, com a alíquota de 3% (três por cento), incluído no preço os valores referentes aos salários e demais encargos.

No tocante à **composição da base de cálculo da cobrança tributária do ISSQN sobre a totalidade das notas fiscais de prestação de serviços de agenciamento de mão-de-obra temporária, na forma da Lei nº 6.019/1974**, atuando como meras intermediárias, o Superior Tribunal de Justiça, em sede de recursos repetitivos, já firmou o entendimento de que devem recolher o ISSQN apenas sobre a sua comissão pelo efetivo serviço de agenciamento, porquanto os trabalhadores temporários são contratados pela empresa de trabalho temporário, remunerados pela empresa tomadora de serviços. Vejamos:

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.

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. 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.

(...)

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."

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)."

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. 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. (STJ, Primeira Seção, REsp 1138205/PR, relator Ministro Luiz Fux, Dje 1º/2/2010)

Logo, não há dúvidas da manutenção da sentença quanto à nulidade da cobrança do ISSQN da diferença apontada, relativo à



inclusão na base de cálculo do imposto dos valores referentes aos salários e demais encargos.

Do mesmo modo, no tocante à exigência de **Taxa de Expediente** relativa ao exercício de 2011, de fato, a apelada logrou êxito em comprovar que não possuía instalação de sede ou filial no Município de Campo Verde, conforme se verifica da cláusula primeira do estatuto social da empresa, em que consta a sede estabelecida à Rua Antonio Chemin, nº 117, bairro São Gabriel, cidade de Colombo Paraná, e dentre as filiais não consta instalação no Município apelante (Id. 59386481 – fls. 6).

Lei Municipal e Taxa de Expediente. Com efeito, a Taxa de Expediente está incluída nas disposições contidas nos artigos 305 a 328 da Lei Complementar Municipal nº 5/2006, de natureza de serviços urbanos, prestação pela Prefeitura de serviço de limpeza pública, iluminação pública e conservação de vias e logradouros públicos (artigo 305), logo, necessária a existência de estabelecimento residencial, industrial, comercial ou hospitalar no Município apelante, o que não é o caso.

Em consequência, inexistente o fato gerador da Taxa de Expediente, devendo ser mantida a declaração da nulidade de sua cobrança.

Quanto à alegação de que apesar de ter informado o cancelado da cobrança de expedição de alvará desde o mês de agosto de 2016, a referida cobrança foi objeto da sentença, o argumento não merece prosperar.

Sobre a matéria, o juízo singular foi claro na sentença:

“Por fim, verifica-se que a pecha relativa a cobrança de multa pela expedição de alvará resta superada, porquanto referido crédito tributário encontra-se baixado desde agosto/2016, consoante informado pelo Município embargado na manifestação retro coligida ao feito”. (Id. 59388969 – fls. 2).



Em conclusão, a menção feita pelo Juízo de Primeira Instância foi justamente nos termos da insurgência do apelante, não havendo razão para impugnação, uma vez que foi reconhecido o cancelamento da cobrança pelo Município relativa à expedição de Alvará de funcionamento desde agosto de 2016.

Em face do exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso e mantenho a sentença incólume.

É como voto.

Data da sessão: Cuiabá-MT, 12/04/2022

