



AUDITORIA TRIBUTÁRIA
SECRETARIA DA FAZENDA
PREFEITURA MUNICIPAL DE CRICIÚMA

Processo Administrativo: nº 704705

Interessado: Facil Atividades Médicas, Exames e Ambulatoriais LTDA (CNPJ: 21.182.763/0001-70)

Assunto: Consulta à interpretação da legislação tributária

SOLUÇÃO DE CONSULTA
(Parecer Fiscal 359/2024)

EMENTA: Recrutamento, agenciamento e colocação de mão de obra. Intermediação. Emissão de nota fiscal. Base de cálculo. Comissão. Valores repassados a terceiros. Tributação apenas sobre a remuneração da consulente.

O Auditor Fiscal da Receita Municipal de Criciúma/SC, Murilo Ribeiro Martins, matrícula 57.260, no uso de suas atribuições legais, em especial à vista dos incisos VII, artigo 3º, da Lei Complementar nº 507, de 18 de novembro de 2022, e constatando o preenchimento dos requisitos legais quanto à admissibilidade, segundo regência disciplinada pelo artigo 169 da Lei Complementar 285, de 27 de setembro de 2018, **ESCLARECE** a questionamento formulado pelo consulente acima qualificada.

I) DA EXPOSIÇÃO DOS FATOS E DAS CIRCUNSTÂNCIAS

Relata a consulente que realiza a intermediação na contratação de profissionais autônomos para seus clientes, sem manter relação de subordinação com tais profissionais.

No modelo descrito, a consulente atua no recrutamento, seleção e encaminhamento de candidatos aos seus clientes. Após aprovação, o profissional presta diretamente os serviços ao cliente, que efetua o pagamento total à consulente. Esta, por sua vez, repassa o valor devido ao profissional e retém para si apenas a importância correspondente à comissão.

A consulente manifesta interesse em realizar a separação desses valores em sua Nota Fiscal de Serviços, de forma a tributar o ISS exclusivamente sobre a taxa de intermediação.



AUDITORIA TRIBUTÁRIA
SECRETARIA DA FAZENDA
PREFEITURA MUNICIPAL DE CRICIÚMA

II) DA EXPOSIÇÃO DO DIREITO

O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN – é um tributo de competência dos Municípios, cuja hipótese de incidência está vinculada à prestação de serviços constantes da lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003, conforme art. 1º da referida norma.

No caso analisado, a atividade desempenhada pela consulente se consubstancia na intermediação entre empresas contratantes e profissionais autônomos, com vistas ao recrutamento, seleção e colocação de mão de obra, sem que haja vínculo de subordinação ou contratação direta do profissional pela intermediadora.

Essa atividade se amolda ao **subitem 17.04** da lista anexa ao artigo 235 do Código Tributário Municipal (Lei Complementar 287/2018), que prevê: **17.04 – Recrutamento, agenciamento, seleção e colocação de mão de obra.**

Tal subitem se diferencia substancialmente do 17.05 – Fornecimento de mão de obra, que abrange hipóteses em que a empresa contratada fornece trabalhadores próprios para executar serviços sob subordinação, caracterizando vínculo com a prestadora.

A distinção entre os subitens foi bem destacada pela jurisprudência e pela doutrina. De acordo com Mangieri (2021, p. 228), enquanto o subitem 17.04 abrange serviços de intermediação e agenciamento, com receita configurada como comissão (base de cálculo do ISS), o subitem 17.05 envolve o fornecimento da própria mão de obra pela empresa, tendo como base de cálculo a receita bruta da operação, pois o serviço prestado é integralmente fornecido pela prestadora.

Recrutar significa angariar, atrair. Fornecer é prover, ministrar, abastecer. Normalmente, as empresas que operam no setor de mão de obra recrutam profissionais das mais diversas áreas, realizam prévia seleção para escolher os melhores, e posteriormente, os colocam nas empresas que deles necessitam. Agem, pois, como intermediárias entre os trabalhadores e as empresas carentes de mão de obra.

Diferente é o caso de uma empresa que apenas agencia empregos. Neste caso, não há vínculo de subordinação. A pessoa interessada procura a agência e essa, mediante a cobrança de certo valor, prontifica-se a colocá-la no mercado de trabalho. Sobre o preço cobrado incidirá o ISS.



AUDITORIA TRIBUTÁRIA
SECRETARIA DA FAZENDA
PREFEITURA MUNICIPAL DE CRICIÚMA

Obviamente, quando houver mera intermediação (aproximação das partes – cliente e profissional), o ISS incidirá sobre a comissão¹.

A mesma linha é defendida por José Antônio Patrocínio, para quem:

“Os serviços de recrutamento, agenciamento, seleção e colocação de mão de obra caracterizam-se por oferecer mecanismos que possibilitam identificar e expor ao mercado a mão de obra. (...) Nesse pagamento [no 17.04], não há nenhuma parcela correspondente a salários e demais encargos trabalhistas, relativos ao profissional aparelhado ao serviço prestado².”

Esse entendimento é consolidado na jurisprudência pátria. O Superior Tribunal de Justiça, por meio da **Súmula 524**, estabelece:

“No tocante à base de cálculo, o ISSQN **incide apenas sobre a taxa de agenciamento quando o serviço prestado por sociedade empresária de trabalho temporário for de intermediação**, devendo, entretanto, englobar também os valores dos salários e encargos sociais dos trabalhadores por ela contratados nas hipóteses de fornecimento de mão de obra.”

Nesse sentido, o fato gerador do ISS, nos termos do art. 1º da LC 116/2003, ocorre no momento da prestação do serviço de intermediação, caracterizado por atos como divulgação da vaga, análise de currículos, seleção e encaminhamento do profissional ao contratante. A natureza da atividade revela-se como prestação de serviço autônoma, cuja utilidade consiste na aproximação entre as partes, e não na execução do serviço final pelo próprio intermediador.

Consequentemente, a base de cálculo do ISS **deve ser composta exclusivamente pela remuneração recebida pela consulente**, ou seja, a comissão de intermediação (taxa paga pelo cliente), **excluindo-se os valores repassados aos profissionais autônomos**.

¹ MANGIERI, Francisco Ramos. **ISS: teoria, prática, questões polêmicas**. Pg 228/229. 7. ed. São Paulo: MP, 2021.

² PATROCÍNIO, José Antônio. **ISS: teoria, prática e jurisprudência: Lei Complementar 116/2003 anotada e comentada**. Pg. 508. 5. ed. São Paulo: 2021.



AUDITORIA TRIBUTÁRIA
SECRETARIA DA FAZENDA
PREFEITURA MUNICIPAL DE CRICIÚMA

No caso em questão, portanto, parte do valor cobrado pela consulente é mero repasse de despesas tidas com os profissionais autônomos. Tributar esses valores como se fossem receita própria violaria o princípio da capacidade contributiva, pois esses montantes não representam um aumento de riqueza da consulente.

Para fins de conformidade tributária, a consulente deverá emitir Nota Fiscal de Serviços discriminando:

- O valor bruto recebido do cliente (total da operação);
- O valor correspondente ao repasse ao profissional autônomo (renda de terceiro – não tributada);
- O valor correspondente à comissão da consulente, que será a base de cálculo do ISS.

Enquanto o sistema operacional da Prefeitura de Criciúma (Livro Eletrônico) não contar com campos específicos para segregar receitas próprias e de terceiros, recomenda-se a emissão da nota fiscal pelo valor total recebido (inclusive o valor do profissional autônomo).

O uso do campo de deduções legais para destacar o valor repassado ao profissional, desde que devidamente documentado com cópia do recibo ou nota fiscal emitido pelo profissional prestador.

No campo “Discriminação dos Serviços”, deverá constar:

- Identificação do serviço de intermediação;
- Nome do profissional recrutado;
- Valor do repasse (conforme NFS-e emitida pelo profissional);
- Valor da comissão retida (**base de cálculo do ISS**).

III) DAS PROVIDÊNCIAS

Comunique-se o teor desta solução de consulta à consulente e, após as providências de praxe, archive-se.

**MURILO
RIBEIRO
MARTINS:**
02328171117

Assinado digitalmente por MURILO RIBEIRO MARTINS:02328171117
DN: C=BR, O=ICP-Brasil, OU=Certificado Digital PF-A3, OU=Presencial, OU=20181735000176, OU=AC, SyngularID Multiple, CN=MURILO RIBEIRO MARTINS:02328171117
Razão: Eu sou o autor deste documento
Localização: sua localização de assinatura aqui
Data: 2025.03.25 13:51:15-03'00'
Foxit Reader Versão: 10.1.4

Criciúma, 25 de março de 2025.

Murilo Ribeiro Martins
Auditor do Tesouro Municipal
Matrícula 57.260