



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10805.725776/2017-81
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-014.453 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 19 de outubro de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CVC BRASIL OPERADORA E AGÊNCIA DE VIAGENS S.A.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Ano-calendário: 2013

**RECURSO ESPECIAL. IDENTIDADE DE CONJUNTO PROBATÓRIO.
DIVERGÊNCIA DE QUALIFICAÇÃO JURÍDICA. POSSIBILIDADE.**

É possível o manejo do recurso uniformizador quando as turmas julgadores do acórdão recorrido e dos paradigmas divergem acerca da solução jurídica ante idêntico contexto fático.

**AGÊNCIA DE TURISMO E VIAGEM. ATIVIDADES.
INTERMEDIÇÃO. FORNECIMENTO.**

O artigo 27 da Lei Geral do Turismo dispõe que as Agências de Viagem e Turismo podem atuar de duas formas, intermediando serviços (atividades descritas no § 3º do mesmo artigo) ou os fornecendo diretamente (atividades descritas no § 1º do mesmo artigo).

**PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO. AGÊNCIAS DE TURISMO.
COMPOSIÇÃO. SERVIÇO PRESTADO.**

O veto ao artigo 46 da Lei Geral de Turismo deixa claro que não há qualquer diferença entre a tributação das agências de turismo e das operadoras de turismo em comparação com outras atividades; a base de cálculo é, sempre, o valor do serviço prestado pelo contribuinte; se de intermediação, apenas esta, se de operadora de turismo, a integralidade dos serviços que a compõe (hotel, transporte, traslado, etc).

AGENCIAMENTO. CONCEITO.

No contrato de intermediação nomeado de agência (art. 710 *caput* do Código Civil) uma pessoa (o agente) se compromete a promover, à conta de outra (o proponente), negócios, em seu nome, podendo o proponente nomear o agente como seu representante na conclusão dos negócios (art. 710 parágrafo único do Código Civil). Desta feita, para que se tenha qualificado por agenciamento ou a) o proponente entabula os contratos com o interessado captado pelo agente ou b) o proponente é representado no contrato pelo agente. Não há agenciamento se o contribuinte contrata por sua ordem (podendo livremente escolher o prestador) e por sua conta, sendo o credor da contraprestação pecuniária ao serviço prestado.

Ademais, na esteira da lição do professor Fabio Ulhoa Coelho o traço essencial do contrato de agenciamento (...) é exatamente a articulação entre as empresas das partes contratantes. Existe contrato de agenciamento, assim, apenas se um dos empresários assume a obrigação contratual de ajudar a formação ou ampliação do mercado consumidor do produto fabricado ou comercializado pelo outro [sendo que] (...) “o elemento comum a qualquer espécie de contrato de colaboração é a subordinação da empresa do colaborador à do fornecedor”. Se não há subordinação ou colaboração, não há que se falar em contrato de intermediação/agenciamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Tatiana Josefovicz Belisario (suplente convocado(a)), Cynthia Elena de Campos (suplente convocado(a)), Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

1.1. Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, **Recorrente**, contra o Acórdão 3401-006.207, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE
SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

BASE DE CÁLCULO. AGÊNCIAS DE VIAGENS E TURISMO.

A receita auferida por agência de turismo por meio de intermediação de negócios relativos à atividade turística, prestados por conta e em nome de terceiros, será o correspondente à comissão ou ao adicional percebido em razão da intermediação de serviços turísticos.

Os valores recebidos dos consumidores e repassados efetivamente aos fornecedores dos serviços prestados não configuram receita bruta da agência de turismo, independentemente do fato da agência emitir nota fiscal/fatura/boleto pelo valor integral do negócio, ou do consumidor contratar unicamente com a agência.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

BASE DE CÁLCULO. AGÊNCIAS DE VIAGENS E TURISMO.

A receita auferida por agência de turismo por meio de intermediação de negócios relativos à atividade turística, prestados por conta e em nome de terceiros, será o correspondente à comissão ou ao adicional percebido em razão da intermediação de serviços turísticos.

Os valores recebidos dos consumidores e repassados efetivamente aos fornecedores dos serviços prestados não configuram receita bruta da agência de turismo, independentemente do fato da agência emitir nota fiscal/fatura/boleto pelo valor integral do negócio, ou do consumidor contratar unicamente com a agência.

1.2. Insurge-se a **Recorrente** contra decisão que excluiu da base de cálculo das contribuições não cumulativas as receitas com intermediação de serviços turísticos (*valores repassados aos fornecedores de serviços turísticos e comissões repassadas às lojas*) e, para tanto, aponta os seguintes acórdãos como paradigmas (que serão analisados em juízo de prelibação abaixo):

Acórdão nº 3201-003.727

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012 AGÊNCIA DE TURISMO. RECEITA BRUTA.

A receita auferida por agência de turismo por meio de intermediação de negócios relativos à atividade turística, prestados por conta e em nome de terceiros, será o valor correspondente à comissão ou ao adicional percebido em razão da intermediação de serviços turísticos. Contudo, no caso de os serviços serem prestados pela própria agência de turismo ou em seu nome, sua receita bruta incluirá a totalidade dos valores auferidos de seus clientes.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

AGÊNCIA DE TURISMO. RECEITA BRUTA. A receita auferida por agência de turismo por meio de intermediação de negócios relativos à atividade turística, prestados por conta e em nome de terceiros, será o valor correspondente à comissão ou ao adicional percebido em razão da intermediação de serviços turísticos. Contudo, no caso de os serviços serem prestados pela própria agência de turismo ou em seu nome, sua receita bruta incluirá a totalidade dos valores auferidos de seus clientes. (...)

Acórdão nº 3302-004.818

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

AGÊNCIA DE TURISMO. RECEITA BRUTA.

A receita auferida por agência de turismo por meio de intermediação de negócios relativos à atividade turística, prestados por conta e em nome de terceiros, será o valor correspondente à comissão ou ao adicional percebido em razão da intermediação de serviços turísticos. Contudo, no caso de os serviços serem prestados pela própria agência de turismo ou em seu nome, sua receita bruta incluirá a totalidade dos valores auferidos de seus clientes.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

AGÊNCIA DE TURISMO. RECEITA BRUTA. A receita auferida por agência de turismo por meio de intermediação de negócios relativos à atividade turística, prestados por conta e em nome de terceiros, será o valor correspondente à comissão ou ao adicional percebido em razão da intermediação de serviços turísticos. Contudo, no caso de os serviços serem prestados pela própria agência de turismo ou em seu nome, sua receita bruta incluirá a totalidade dos valores auferidos de seus clientes. Recurso Voluntário Negado Crédito Tributário Mantido

1.2.1. No mérito a **Recorrente** alega, em síntese:

1.2.1.1. “*Nos termos das Leis 11.771/2008 e 12.974/2014 “há a possibilidade de mera intermediação na atividade de turismo (Agência de Viagens) ou a execução direta de serviços (Agência de Viagens e Turismo / Operadora Turística), com reflexos na seara tributária posto que, na hipótese de mera intermediação, a receita auferida restringe-se a comissão paga pelos fornecedores. Diversamente, a execução direta dos serviços implicará um alcance maior englobando todas as receitas decorrentes”;*

1.2.1.2. “*O Estatuto Social da fiscalizada dispõe que suas atividades abrangem não apenas a intermediação, mas também a operação de pacotes de viagem e turismo”;*

1.2.1.3. As notas fiscais dos serviços relacionados com o turismo foram emitidas em nome da **Recorrida**;

1.2.1.4. “*Os contratos apresentados evidenciam a existência de negócio jurídico entre a fiscalizada e os clientes/passageiros, bem como a relação entre ela e os fornecedores de serviços, no entanto, nada que comprovasse as comissões na intermediação nessas vendas”;*

1.2.1.5. Dos contratos entabulados com as companhias aéreas “*resta clara a condição que a companhia aérea aluga a aeronave com tripulação e o serviço é prestado ao passageiro por conta e risco da CVC”;*

1.2.1.6. “*As notas de hospedagem emitidas pelos hotéis expressamente indicam o nome da CVC com condições de contratação próprias e diferenciadas para esta”;*

1.2.1.7. A forma de contabilização dos valores recebidos em terceiros demonstra que os serviços prestados pela **Recorrida** são típicos de uma operadora de turismo e não de mera intermediária;

1.2.1.8. “*Outro ponto crucial que evidencia a inexistência de vinculação entre clientes e fornecedores é a constatação de pagamentos prévios pela fiscalizada aos seus fornecedores independentemente dos pagamentos parcelados dos clientes/consumidores finais”;*

1.2.1.9. Não há cruzamento concomitante de créditos recebidos de clientes e débitos pagos a fornecedores pela **Recorrida**;

1.2.1.10. “A fiscalizada garante, contratualmente [ao consumidor final], um novo serviço, seja de hospedagem, traslado, embarque/desembarque, locação, etc”.

1.2.1.11. Nos termos da Cláusula 3.2 do contrato da **Recorrida** com o cliente final “o preço era direcionado à fiscalizada que ainda poderia ceder tal crédito a alguma instituição financeira, o que, mais uma vez, demonstra a inexistência de liame jurídico entre o cliente, pagador do preço, e os fornecedores contratados pela CVC”.

1.3. Intimada, a **Recorrida** apresentou contrarrazões em que alega:

1.3.1. O Recurso Especial não comporta conhecimento pois demanda revolvimento do conjunto probatório, “tanto que em nenhum momento de seu recurso a PGFN se dá ao trabalho de expor argumentos de mérito ou interpretação divergente da legislação tributária”;

1.3.2. Os paradigmas indicados pela PGFN envolvem situações fáticas distintas pois referentes a outros períodos de apuração;

1.3.3. O § 3º do artigo 27 da Lei 11.771/2008 explicita que as atividades desenvolvidas pela **Recorrida** são de mera intermediação;

1.3.3.1. “A legislação acima citada indica expressamente as formas de remuneração das Agências de Turismo, prevendo a possibilidade de que seja (i) cobrada comissão dos fornecedores; (ii) agregado valor ao preço de custo dos serviços disponibilizados pelos fornecedores; e/ou (iii) cobrada taxa de serviço do consumidor pelos serviços prestados”;

1.3.4. “O fato de determinada agência de viagens e turismo caracterizar-se como Operadora, como é o caso da Recorrida, não significa, ao contrário do que equivocadamente afirmado pela PGFN, que tal empresa vende/revende os serviços turísticos diretamente aos clientes!”;

1.3.4.1. Não possui infraestrutura (hotéis, aviões, navios, etc) ou autorização dos órgãos competentes para prestar os serviços que intermedeia;

1.3.5. São os hotéis que indicam em portal próprio o custo do serviço e a disponibilidade de vagas;

1.3.6. “As companhias aéreas não imputam as informações no Portal do Fornecedor da Recorrida, mas concedem acesso à Recorrida aos seus próprios sistema, de modo que a Recorrida consegue consultar a disponibilidade e as tarifas dos assentos de forma imediata”;

1.3.7. “Não é porque os clientes não são partes ou anuentes dos contratos firmados com os fornecedores e vice-versa que inexistente relação jurídica entre fornecedores e clientes! Afinal, quem consome os serviços de hotelaria e de transporte aéreo prestados pelos fornecedores?”;

1.3.8. “Os Contratos de Intermediação de Serviços Turísticos firmados com os clientes trazem, de forma clara, a descrição da natureza do serviço prestado pela Recorrida, bem como apontam quem são as companhias aéreas ou os hotéis que de fato prestam os serviços turísticos”;

1.3.9. “O repasse dos valores ocorre, como se pode verificar dos documentos ora juntados, sempre posteriormente à sua efetiva comercialização aos turistas, o que demonstra a total vinculação entre turista e prestador e a natureza de intermediação da atividade prestada”;

1.3.10. A antecipação dos pagamentos ao fornecedor dos serviços não desnatura a atividade de intermediação;

1.3.11. “Ora, Ilmos. Conselheiros, o fato de os fornecedores – que são os efetivos prestadores dos serviços aos clientes – emitirem as NF ou outros documentos contra a Recorrida, de forma isolada, certamente não poderia afetar nem desnaturar a essência da atividade de intermediação/aproximação realizada pela Recorrida”;

1.3.12. “No caso de bilhetes aéreos, as companhias não emitem NF contra os passageiros por expressa determinação legal, já que os bilhetes aéreos as substituem e são considerados, para todos os efeitos legais, como documentos fiscais válidos”;

1.3.13. “Por sua relação comercial, sua confiabilidade e seu poder de barganha, é claro que a Recorrida consegue, muitas vezes, obter tarifas mais vantajosas para seus clientes, mas quem fixa os preços são os fornecedores”.

Voto

Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Relator.

2.1. O recurso é tempestivo, fundamentado em paradigmas de Turma Ordinária não alterados por esta Casa. Da leitura do arrazoadado resta clara a divergência de interpretação legislativa (art. 1º da Lei 9.718/98 c.c. Leis 11.771/2008 e 12.974/2014). Nenhum dos precedentes vinculantes sobre o tema impede a análise de mérito.

2.1.1. Sem prejuízo das considerações da **Recorrida** a similitude fática é evidente. Em todos os casos (acórdão recorrido e paradigmas) debate-se a qualificação dos serviços contabilizados na conta Recursos em Trânsito de Terceiros referentes aos valores repassados aos fornecedores dos serviços de transportes e hotelaria para a mesma **Recorrida**:

Acórdão 3201-003.727

Esta constatação é corroborada por outras cláusulas constantes nos contratos celebrados pela fiscalizada com seus clientes, como, por exemplo, a que garante, em caso de alteração do contrato, a escolha do cliente por um novo roteiro, novo bilhete ou novo serviço turístico, ou ainda carta de crédito para fruição posterior. E como já observado, nesses lançamentos contábeis, a totalidade dos valores dos contratos com clientes celebrados pela fiscalizada era registrada a débito da conta de nº11001.1001.000000.112010001 RECURSOS EM TRANSITO DE TERCEIROS, podendo-se afirmar que o valor total dos débitos mensais registrados nessa conta correspondem à receita bruta da atividade da fiscalizada.

Acórdão 3302-004.818

"Os lançamentos ocorreram face a infração de omissão de receitas sujeitas as contribuições, referentes aos valores dos contratos de vendas de produtos e serviços turísticos – pacotes, cruzeiros, hospedagens, passeios que a CVC Brasil, na qualidade de operadora de turismo vendeu a seus clientes/passageiros nas respectivas datas dos lançamentos contábeis “ débitos” lançados na conta contábil 112010001 RECURSOS EM TRANSITO DE TERCEIROS , no ano de 2010, em seu nome, por sua conta e risco, e que nessa condição configuram-se como receita bruta da empresa.

Acórdão Recorrido:

Tome-se, por exemplo, a reserva nº 114939822, referente ao contrato nº 2770-002345, abaixo demonstrados pela contribuinte, dos quais os demais exemplos seguem basicamente a mesma sistemática:

(...)

Neste resumo, percebe-se que o contrato foi celebrado no valor total de R\$ 3.677,12 (valor do recibo) a ser recebido pela fiscalizada em 10 parcelas de R\$ 367,71. O contrato abrange valores de hospedagem (fornecedor), receptivo, bilhete aéreo e serviço do agente em um total de R\$ 2.976,21 correspondentes às despesas com os fornecedores da fiscalizada, a qual emite nota fiscal apenas da diferença de R\$ 700,91, considerada por ela como sua receita de prestação de serviços.

Além deste resumo, a contribuinte apresentou demonstrativo dos lançamentos contábeis relacionados a este contrato em que se observa que o valor total do contrato foi debitado na conta 112010001 – RECURSOS EM TRANSITO DE TERCEIROS e creditado na conta 219010001 – CONTRATOS NÃO EMBARCADOS, conforme lançamento identificado pela contribuinte como nº 1 e confirmado pela sua ECD – Escrituração Contábil Digital.

2.1.2. A divergência de interpretação jurídica acerca do tema também resulta clara da leitura dos votos paradigmas em confronto com o recorrido. No recorrido a Turma considerou que os serviços prestados pela **Recorrida** são de mera intermediação e, por este motivo, somente a contraprestação referente a esta parcela do serviço comporta tributação pelas contribuições não cumulativas. Nos paradigmas, as Turmas fixaram que o serviço prestado pela **Recorrida** não é de mera intermediação, porém de operação de turismo, consequentemente, sua receita é composta não apenas pela intermediação mas pela totalidade dos valores recebidos dos clientes.

2.1.3. Poder-se-ia argumentar que a divergência é meramente probatória, o que impediria o conhecimento do reclamo. No entanto o intermediação e operação de turismos são conceitos jurídicos, são qualificações normativas que se dão aos fatos jurídicos. Desta feita, erra a **Recorrida** ao apontar a Súmula 7 do Tribunal da Cidadania como óbice ao conhecimento do recurso – por sinal a antedita súmula não vincula esta Corte. De mais a mais, não temos aqui um

caso de divergência probatória (significando que em cada processo foram apresentadas provas diferentes). Da leitura dos votos percebe-se que o conjunto probatório é equivalente, e a este foi dada igual força probante em todos os acórdãos. A diferença entre eles reside na qualificação jurídica destas provas, logo, o recurso comporta conhecimento.

2.2. Para este relator a função da Câmara Superior de Recursos Fiscais não é meramente consultiva, ou seja, não é dado a esta Corte manifestar-se sobre lei em tese. A função desta Corte é definir a aplicação da Lei ao caso concreto e, por este motivo, deve analisar as provas que estão encartadas nos autos. Ademais, da leitura do artigo 1.034 da Lei de Ritos temos que, uma vez admitido o Recurso Uniformizador é dever do julgador *aplicar o direito* e não somente *dizer o direito*. O antedito prova-se da leitura de quaisquer dos Acórdãos Vinculantes proferidos tanto pelo Egrégio Sodalício quanto pelo Tribunal da Cidadania; fixada a tese, invariavelmente, o Tribunal Superior aplica-a ao caso concreto. É o que se passa a fazer.

2.3. É inquestionável que a **Recorrida** presta serviços e que esta prestação de serviços é base de cálculo da contribuintes (sob a égide da Lei 9.718/98). A celeuma encontra-se justamente na composição do serviço prestado pela **Recorrida**: de um lado, esta última descreve o serviço por si prestado como mera intermediação (consequentemente limitando a base de cálculo à contraprestação recebida por este serviço), de outro, a fiscalização dispõe que o serviço prestado pela **Recorrida** é de operadora de turismo, consequentemente, a base de cálculo das contribuições deve abarcar a totalidade das receitas recebidas em contraprestação aos serviços de operadora de turismo (hotéis, transportes, traslados, passeios, etc).

2.3.1. O artigo 27 da Lei Geral do Turismo (com a redação vigente na data dos fatos geradores) dispõe:

Art. 27. Compreende-se por agência de turismo a pessoa jurídica que exerce a atividade econômica **de intermediação remunerada entre fornecedores e consumidores de serviços turísticos OU os fornece diretamente.**

§ 1º São considerados serviços de operação de viagens, excursões e passeios turísticos, a organização, contratação e execução de programas, roteiros, itinerários, bem como recepção, transferência e a assistência ao turista.

§ 2º **O preço do serviço de intermediação** é a comissão recebida dos fornecedores ou o valor que agregar ao preço de custo desses fornecedores, facultando-se à agência de turismo cobrar taxa de serviço do consumidor pelos serviços prestados.

§ 3º **As atividades de intermediação** de agências de turismo compreendem a oferta, a reserva e a venda a consumidores de um ou mais dos seguintes serviços turísticos fornecidos por terceiros:

I - passagens;

II - acomodações e outros serviços em meios de hospedagem; e

III - programas educacionais e de aprimoramento profissional.

§ 4º As atividades complementares das agências de turismo compreendem a intermediação ou execução dos seguintes serviços:

I - obtenção de passaportes, vistos ou qualquer outro documento necessário à realização de viagens;

II - transporte turístico;

III - desembaraço de bagagens em viagens e excursões;

IV - locação de veículos;

V - obtenção ou venda de ingressos para espetáculos públicos, artísticos, esportivos, culturais e outras manifestações públicas;

VI - representação de empresas transportadoras, de meios de hospedagem e de outras fornecedoras de serviços turísticos;

VII - apoio a feiras, exposições de negócios, congressos, convenções e congêneres;

VIII - venda ou intermediação remunerada de seguros vinculados a viagens, passeios e excursões e de cartões de assistência ao viajante;

IX - venda de livros, revistas e outros artigos destinados a viajantes; e

X - acolhimento turístico, consistente na organização de visitas a museus, monumentos históricos e outros locais de interesse turístico.

§ 5º A intermediação prevista no § 2º deste artigo não impede a oferta, reserva e venda direta ao público pelos fornecedores dos serviços nele elencados.

§ 6º (VETADO)

§ 7º As agências de turismo que operam diretamente com frota própria deverão atender aos requisitos específicos exigidos para o transporte de superfície.

2.3.2. Do acima temos que as agências de turismo podem exercer dois tipos de atividade: de intermediação *stricto sensu* ou de fornecimento direto dos produtos turísticos aos consumidores final. Desta forma, quer parecer que o § 3º do artigo 27 acima descreve uma das **duas** formas de atuação das agências de turismo, a intermediação. O § 2º vem em complemento do § 3º esclarecendo a remuneração de uma das duas formas de atuação das agências de turismo, a intermediação. O *caput* do artigo 27 descreve que as agências de turismo podem atuar como intermediárias **ou** fornecedoras de serviço; o § 3º descreve quais atividades compõe a intermediação, somente; o § 2º explicita a remuneração das atividades descritas no § 3º, somente.

2.3.3. Por este motivo, com a máxima vênia as sábias vozes em sentido contrário, não faz sentido afirmar que a agência de turismo age sempre como intermediária, ou que as atividades exercidas pelas agências de turismo são sempre de intermediação e somente “*compreendem a oferta, a reserva e a venda a consumidores de um ou mais dos (...) serviços turísticos fornecidos por terceiros*”, ou ainda que as agências de turismo são somente remuneradas por “*comissão recebida dos fornecedores ou o valor que agrega[do] ao preço de custo desses fornecedores, [ou] taxa de serviço do consumidor*”; ainda mais quando se tem em mente que, além de o *caput* do artigo 27 descrever atividade paralela à de intermediação – o fornecimento de serviços – o § 1º explicita as atividades que compõe o fornecimento de serviços pelas agências de turismo:

§ 1º São considerados serviços de operação de viagens, excursões e passeios turísticos, a organização, contratação e execução de programas, roteiros, itinerários, bem como recepção, transferência e a assistência ao turista.

2.3.4. É certo que o legislador poderia ser mais cuidadoso com o vernáculo e indicar no § 1º “*são considerados fornecimento de serviços*” ao invés de “*são considerados serviços de operações de viagens*”, porém, a diferença entre um e outro serviço (de intermediação e de fornecimento) é intuitiva: uma coisa é adquirir uma passagem aérea por meio de uma agência de viagem (123 milhas, decolar.com, etc), ou mesmo uma hospedagem por meio de site de agenciamento (Airbnb, trivago, hotéis.com, etc). Outra coisa completamente diferente é adquirir a *experiência* da viagem em que a hospedagem e o transporte são apenas partes, itens dentro de um *pacote* (com o perdão do trocadilho) maior – e este é, de um modo geral, a atividade das Agências de Turismo, como revela o parecer da lavra do professor FABIO ULHOA COELHO coligido aos autos com o Recurso Voluntário:

J ANDRE DRF

Fl. 1718
18**Fábio Ulhoa Coelho**
Titular de Direito Comercial da PUC-SP

58. De um modo geral, a pessoa procura a agência de turismo quando pretende realizar um desejo de consumo (fazer turismo), mas não se considera apto a tratar do assunto diretamente: por falta de tempo, por não dominar o suficiente a língua inglesa, por recear não dispor de todas as informações necessárias para organizar ela própria o roteiro etc. Outra possibilidade é a das pessoas que preferem viajar em grupos, porque isso lhes permite fazer amizade, por se sentirem mais seguras nessa modalidade de turismo, para não se preocuparem com os inúmeros detalhes da viagem (deslocamentos, refeições, compra de ingressos nas atrações etc).

59. De qualquer modo, quando o consumidor procura a agência de turismo, ele tem alguma noção mais precisa apenas do destino que pretende visitar e a época em que poderá fazê-lo. Desconhece (e não pode ou não se interessa por pesquisar) as companhias aéreas e os voos para este lugar, os hotéis mais indicados, seus custos, as atividades que poderia realizar no destino, os pontos de maior interesse turístico etc. |

60. A agência de turismo irá *assessorar* o consumidor fornecendo-lhe todas estas informações e esclarecendo dúvidas. Não se esgota, no entanto, nesse assessoramento a atuação da agência, estendendo-se (uma vez definido o destino, roteiro e época) à aproximação do consumidor aos fornecedores dos serviços turísticos correspondentes, para que aquele os adquira com agilidade e sem maiores dificuldades.

61. Dá-se o nome de “pacote” ao conjunto de serviços objeto da *aproximação* econômica realizada pela agência.

2.5. Ademais, a Lei Geral de Turismo teve como objetivo precípuo codificar as normativas esparsas sobre as atividades envolvendo Turismo - como revelam os itens 4 e 5 da Exposição de Motivos -, e, dentre as normas esparsas se encontra o Decreto 84.934/1980 em que a diferença entre a Agência de Turismo intermediária (artigo 2º incisos I e II) e fornecedora (artigo 2º inciso IV) está melhor sistematizada (e mais inteligível, portanto):

Exposição de Motivos Lei 11.771/2008:

4. As atividades e serviços relativos ao setor turístico, até o presente momento, encontram-se disciplinados pela Lei no 6.505, promulgada em 13.12.1977. Por meio do Decreto no 84.910, de 1980, o qual tratou dos meios de hospedagem de turismo, restaurantes de turismo e acampamentos turísticos, e do Decreto n o 84.934, de 1980, que versou sobre as atividades e serviços das agências de turismo, foram definidas

normas referentes aos prestadores de serviços turísticos. Em 1982, foi editado o Decreto no 87.348, que disciplinou a prestação de serviços de transporte turístico de superfície, e, em 1984, o Decreto no 89.707, que tratou das empresas prestadoras de serviços para a organização de congressos, seminários, convenções e eventos congêneres. O Decreto no 5.406, de 2005, regulamenta o cadastro obrigatório para fins de fiscalização das empresas prestadoras de serviços turísticos no País.

5. Em alguns estados membros existem disposições legislativas estaduais para regulamentarem atividades afins. O Projeto de Lei da Câmara dos Deputados no 5.120, de 2001, em andamento no Senado Federal com o no 22, de 2003, dispõe sobre atividades das agências de turismo. Assim existem diferentes propostas sobre a matéria que ora complementam-se, ora sobrepõem-se. **A consolidação e a organização de referências e normas que disponham sobre o funcionamento da atividade constituem-se requisitos fundamentais para a legitimação e crescimento econômico do setor.**

Decreto 84.934/1980

Art. 2º. Constitui atividade privativa das Agências de Turismo a prestação de serviços consistentes em:

I - venda comissionada ou intermediação remunerada de passagens individuais ou coletivas, passeios, viagens e excursões;

II - intermediação remunerada na reserva de acomodações;

III - recepção, transferência e assistência e especializadas ao turista ou viajante;

IV - operação de viagens e excursões, individuais ou coletivas, compreendendo a organização, contratação e execução de programas, roteiros e itinerários;

V - representação de empresas transportadoras, empresas de hospedagem e outras prestadoras de serviços turísticos;

VI - divulgação pelos meios adequados, inclusive propaganda e publicidade, dos serviços mencionados nos incisos anteriores.

2.2.5.1. Pede-se vênia pelo exemplo, porém ele é esclarecedor, a posição da Operadora de Turismo e Viagem é exatamente a mesma do restaurante ou da sala de cinema. A farinha, a água, o molho de tomate, o queijo, a azeitona (etc.), são custos para a produção da pizza. O valor que o pizzaiolo paga por estes itens são custos da formação do produto pizza. O direito de reprodução do filme é um custo do proprietário da sala de cinema, tal qual o milho para fazer a pipoca. O pizzaiolo não é agente ou representante do produtor da farinha, do queijo, da azeitona, etc. O dono da sala de cinema, igualmente, não é representante ou agente da Paris Filmes ou da Paris Hilton.

2.2.5.2. Do mesmo modo, o que a operadora de turismo vende é a experiência turística, e, nesta encontram-se como itens o hotel, o traslado, o transporte, os passeios, etc. Em assim sendo, o fato de possuir ou não aeronaves ou hotéis (ou autorização para operá-los) é absolutamente indiferente para a qualificação da atividade da **Recorrida**, assim como o é o fato de o dono do restaurante ser ou não dono de um hectare de trigo ou de o dono da sala de cinema ser ou não dono de uma câmera.

2.3.6. Fixado que a atividade e a remuneração das agências de turismo não estão descritas, *numerus clausus*, nos §§ 2º e 3º do artigo 27 da Lei 11.771/2008, e a composição de

cada uma destas atividades resta analisar se no caso concreto a **Recorrida PRESTOU SERVIÇO DE INTERMEDIÇÃO OU DE OPERAÇÃO DE VIAGEM** e seus impactos na base de cálculo das contribuições.

2.3.6.1. Assim o é vez que o artigo 46 da Lei 11.771/2008 fixava a base de cálculo das contribuições nas atividades de turismo (intermediação ou operação) como “*o preço da comissão recebida dos fornecedores ou o valor que agregar ao preço de custo destes fornecedores*”. Todavia, o antedito artigo foi vetado, e não apenas com base na LRF (como alega um dos pareceres), mas porque “*com esta medida deforma-se-[ia] tanto o conceito do lucro como o de faturamento/receita bruta, prejudicando todo o sistema de tributação presente na legislação. Isto porque esses tributos não devem incidir sobre o valor agregado, como pretende o artigo, mas sim sobre os preços e valores recebidos*”. A mensagem do veto é clara, não há qualquer diferença entre a tributação das agências de turismo e das operadoras de turismo em comparação com outras atividades; a base de cálculo é, sempre, o valor do serviço prestado pelo contribuinte – assunto dos próximos parágrafos.

2.3.7. Como bem destaca o professor MARCO AURÉLIO GRECO, no contrato de intermediação nomeado de agência (art. 710 *caput* do Código Civil) uma pessoa (o agente) se compromete a promover, à conta de outra (o proponente), negócios, em seu nome, podendo o proponente nomear o agente como seu representante na conclusão dos negócios (art. 710 parágrafo único do Código Civil). Desta feita ou a) o proponente entabula os contratos com o interessado captado pelo agente ou b) o proponente é representado no contrato pelo agente.

2.3.7.1. Todavia, no presente caso, todos contratos coligidos aos autos pela **Recorrida** ou são com seus fornecedores ou com seus clientes. Não há nos autos qualquer contrato que indique o cliente da **Recorrida** como cliente de um dos seus fornecedores, ou que os fornecedores apareçam como garantes/mandantes da prestação de serviços. Em alguns casos o nome do fornecedor da **Recorrida** sequer aparece no contrato, não obstante todos os serviços turísticos tenham sido regularmente contratados.

2.3.7.2. Por exemplo, o contrato de fls. 199/229 descreve como objeto uma excursão para Maceió de nove dias e oito noites, no valor de R\$ 3.677,12:

2.1. DOS SERVIÇOS INTERMEDIADOS

Nº do contrato	2770-002345	Reserva:	114939822	Excursão:	5.07115.030801
Destino	MACEIÓ - 9 dia(s) / 8 noite(s)				
Data da saída	08/03/2013	Data de retorno	16/03/2013		

NOME DOS PASSAGEIROS					
Nome	Documento	Dt.Nasc.	Nome	Documento	Dt.Nasc.
LUIZ GALVAN	112600076-SSP/MT ⁽¹⁾	20/03/1962	ELIENE SOUZA	06924727-SSP/MT ⁽¹⁾	15/08/1971
Legenda					
1	RG				

2.1.1. A MASTER FRANQUEADA deverá assegurar a qualidade de atendimento dos serviços prestados pela **AGÊNCIA DE VIAGENS**.

3. DO PREÇO. Os serviços contratados totalizam o valor de R\$ 3.677,12 (TRES MIL E SEISCENTOS E SETENTA E SETE REAIS E DOZE CENTAVOS), já incluídas as taxas de embarque no valor de R\$ 77,04 (SETENTA E SETE REAIS E QUATRO CENTAVOS) e taxas de serviços devidas às **CONTRATADAS**.

2.3.7.2.1. Contudo, não há no contrato qualquer indicação da companhia aérea que realizará os transportes ou do hotel em que serão feitas as hospedagens e ambos foram regularmente contratados pela **Recorrida**:

DADOS DO FORNECEDOR

Código Fornecedor/Pessoa:10002920/1340

Fornecedor:HOTEIS PONTA VERDE LTDA

CNPJ:12.448.221/0001-06

Endereço:ÁLVARO OTACÍLIO, 2933 - MACEIÓ - AL

14 CONSULTA DE BILHETE**Dados do Bilhete**

Bilhete	9572462007005	Stock Control	9572462007005
Data de embarque	08/03/2013	Data de emissão	19/01/2013
IATA	57539123	Tour Code	ITCHTB
Tipo de emissão	Manual BSP	Origem	Nacional
Situação	Ativo	Data de vencimento	03/02/2013
Data de prorrogação		Substituição	
Localizador	8JTYHI		

Trechos

Data	Embarque	Destino	CIA	Vôo	Base Tarifa	Classe
08/03/2013	CGB	BSB	JJ	3651	V3NETDN1	V
08/03/2013	BSB	MCZ	JJ	3480	V3NETDN1	V
16/03/2013	MCZ	BSB	JJ	3481	V3NETDN1	V
16/03/2013	BSB	CGB	JJ	3648	V3NETDN1	V

PAX

Recibo	Ordem	PAX	TKT	Excursão	Evento	Destino	Valor Facial	Taxa	Câmbio	Tarifa	Pontuação	Tarifa Neto	Valor Líquido a pagar	Situação
2770002345		GALVAN/LUIZ	ADT	507115030801	2586546	MACEIÓ	395,58	38,52	1,00	395,58	100,00	395,58	434,10	Ativo
Totais							395,58	38,52	1,00	395,58		395,58	434,10	

[Voltar](#)

2.3.7.2.2. Desta feita, a responsabilidade de contratação dos itens hotéis e transportes, a *possibilidade de decidir sobre o serviço em si* (nos termos descritos pelo professor GRECO para qualificar a atividade por conta própria), era exclusivamente da **Recorrida** que

poderia, ao seu talante, contratar com aquele que melhor lhe aprouvesse, fato que não se coaduna com a posição de intermediário.

2.3.7.3. Corroborar com o antedito o fato de a **Recorrida** assegurar ao cliente a opção de alteração da contratação inicial podendo “(a) usufruir de um novo roteiro, bilhete ou serviço turístico contratado no momento da alteração ou (b) obter uma carta de crédito para usufruir dos serviços turísticos em momento posterior, por uma única vez, no prazo de 18(dezoito) meses” (fls. 1090/112). Estivéssemos a tratar de uma simples venda de passagem aérea e hospedagem de terceiros, a **Recorrida** não garantiria a alteração de origem e destino. O crédito a receber seria do hotel que, certamente, não permitiria o envio deste a seu concorrente, em outro Estado, em outra data.

2.3.8. Claro que, em outros contratos o nome dos fornecedores da **Recorrida** aparece no campo serviços intermediados, porém, em primeiro lugar, os fornecedores dos serviços intermediados não são indicados quer como contratados ou como mandantes da **Recorrida**/Contratada. Ademais, sem prejuízo de o contrato indicar como objeto serviço de intermediação, o credor da contraprestação pecuniária ao serviço prestado, aquele que pode exigir o cumprimento coativo desta prestação é a **Recorrida** e não seus fornecedores, inclusive sob pena de sanções contratuais:

3.3. INADIMPLÊNCIA DO CONTRATANTE. A impontualidade no pagamento de qualquer parcela, independentemente do motivo, poderá dar ensejo à inscrição do nome do CONTRATANTE nos órgãos restritivos de crédito, bem como ensejar a cobrança do débito com acréscimo de juros e correção monetária, despesas com cobranças, além de honorários advocatícios e custas judiciais se necessário o ingresso em juízo. Se a viagem não houver iniciado, fica o CONTRATANTE ciente que as CONTRATADAS poderão cancelar as reservas realizadas ou cancelar a carta de crédito emitida, gerando, nessa situação, as penalidades estabelecidas para Rescisão, conforme disposto na cláusula 4.2.3. das Condições Gerais de Contratação.

2.3.8.1. É básico de qualquer relação obrigacional (na esfera cível, é bom que se alerte) que débito (*Schuld*) e responsabilidade (*Haftung*) estão intimamente relacionados; se de um lado há um débito é porque de outro há uma responsabilidade; se de um lado há um interesse juridicamente protegido livremente exercível por seu titular, de outro, o titular também tem uma responsabilidade intimamente correlacionada com este interesse – é nisto que consiste o vínculo obrigacional. Receber algo de outrem (débito) sem precisar fazer algo (responsabilidade) ou é doação ou é enriquecimento sem causa. O objeto da contraprestação auferida pela **Recorrida** é a íntegra dos valores recebidos, logo, a responsabilidade pela prestação, o serviço prestado pela **Recorrida** também é a íntegra.

2.3.8.2. Evidentemente, é possível a legitimação extraordinária para exercer direitos em nome de outrem, porém esta legitimação é (bem) extraordinária, deve ser demonstrada e, *in casu*, não o foi.

2.3.9. Os contratos da **Recorrida** com seus fornecedores revelam, de forma ainda mais clara, a natureza dos serviços por ela prestados. Em seu Curso, o professor FÁBIO ULHOA COELHO dispõe que todo contrato comercial, inclusive a compra e venda mercantil é uma forma de intermediação, ou seja, de aproximar o produtor do consumidor final. Todavia, o renomado autor aponta diferenças entre o contrato de fornecimento (compra e venda) e aproximação/colaboração (intermediação *stricto sensu*). No fornecimento o adquirente não se compromete com o desenvolvimento do negócio do fornecedor, apenas ajusta preço e produto,

adquirindo-o, por este motivo, inclusive, no fornecimento não há direito a indenização em caso de cessação da produção.

2.3.9.1. Já no contrato de colaboração “o traço essencial (...) é exatamente a articulação entre as empresas das partes contratantes. Existe contrato de colaboração, assim, apenas se um dos empresários assume a obrigação contratual de ajudar a formação ou ampliação do mercado consumidor do produto fabricado ou comercializado pelo outro [sendo que] (...) “o elemento comum a qualquer espécie de contrato de colaboração é a subordinação da empresa do colaborador à do fornecedor” (COELHO, p. 110).

2.3.10. Nenhum dos contratos coligidos aos autos goza de cláusula de indenização por rescisão imotivada antecipada. Nos contratos da TAM (fls. 796/804), Air France, KLM e Alitalia (fls. 805/18), Turkish (fls. 836/917), Qatar Airways (fls. 918/36), TAP (fls. 937/40) – bem como da GOL (fls. 785/95), com algumas especificidades – e em todos os demais contratos com as redes hoteleiras não há qualquer tipo de subordinação entre a **Recorrida** e os contratantes sendo que os contratos da Qatar e da Turkish tratam de venda de passagens em grupo para a **Recorrida** e os demais contratos de venda de passagens para a **Recorrida**:

		QATAR AIRWAYS Rua Samuel Morse, 134 - 9º andar Cjs. 91/92 - CEP 04576-060 São Paulo/SP	
CONTRATO DE CONCESSÃO DE TARIFA PARA GRUPOS			
DATA 03/09/2013		REF N°SAOGR1539/13	
CONTRATANTE			
AGÊNCIA	CVC BRASIL OPERADORA E AGENCIA DE VIAGENS S/A	CONTATO	Fernanda

Considerando que:

A **TAM** é empresa concessionária de transporte aéreo regular de passageiros em âmbito nacional;

A **AGÊNCIA** deseja comprar bilhetes de passagens aéreas da **TAM** em condições especiais de operadora.

Na melhor forma de direito, resolvem as partes firmar o presente acordo, mediante o estabelecimento das seguintes cláusulas e condições:

2.3.10.1. O contrato com a VRG (fls. 785/95) - não obstante a ausência de subordinação - aparenta em uma primeira leitura ser de intermediação, posto que dispõe acerca da possibilidade de o cliente final fazer o pagamento das passagens aéreas diretamente para a VRG em troca de uma comissão para a **Recorrida**. Todavia, estas cláusulas estão em aparente conflito com outras que expressam que a **Recorrida**, em verdade, goza de um crédito com a VRG na aquisição de passagens e que, passado período de tempo, a VRG exige, exclusivamente da **Recorrida**, os valores das passagens emitidas por meio de boleto bancário. Ainda, ao observarmos os contratos da **Recorrida** com os clientes finais em que a GOL aparecesse como

transportadora, nota-se que há o recebimento integral do pacote pela **Recorrida** com posterior pagamento à VRG em bloco (tal como reza o contrato):

2.1. DOS SERVIÇOS INTERMEDIADOS

Nº do contrato	6610-003195	Reserva:	110676857	Excursão:	5.87771.020101
Destino	COSTA DO SAUÍPE - 8 dia(s) / 7 noite(s)				
Data da saída	01/02/2013	Data de retorno	08/02/2013		

SERVIÇOS INCLUSOS	
7 DIÁRIAS NO SAUIPE FUN EM APTO VISTA RESORT. DIÁRIA(S) ALL INCLUSIVE. (ACOMODA ATÉ 3 ADULTOS + 1 CRIANÇA DE ATÉ 12 ANOS OU 2 ADULTOS + 2 CRIANÇAS DE ATÉ 12 ANOS).. - TIPO ACOMODAÇÃO: 1 APARTAMENTO DUPLO + 1 CHD (CRIANÇA) - APTO VISTA RESORT - Transporte de chegada do Aeroporto de Salvador para hotel no Litoral Norte (Guarajuba / Praia do Forte / Imbassá / Sauípe) e Transporte de saída do hotel no Litoral Norte para o Aeroporto de Salvador. - TRANSPORTE AÉREO PORTO ALEGRE / SALVADOR VOANDO GOL (Classe U/U) EM 01/02/2013 - TRANSPORTE AÉREO SALVADOR / PORTO ALEGRE VOANDO GOL (Classe N/N) EM 08/02/2013	



127 - VRG Linhas Aéreas S/A - Grupo GOL
Av. Vinte de Janeiro, s/nº Terminal 02 - 21941-570 - Rio de Janeiro - RJ
CNPJ 07.575.651/0001-59

Fatura: 2SPP5536961210311
Período: 31/10/2012
Vencimento: 13/11/2012

Agente	Nome	Endereço		CEP	CNPJ					
2SPP553696	CVC BRASIL - UNICSHOPPING LAJE	Rua Gertrudes De Lima, 53 - SANTO ANDRE - SP			10760260000119					
PNR	Data	Tarifa à Vista	Tarifa Crédito	Taxas	DU	CC DU/SU	Comissões	Incentivo	Líquido	Obs.
Vendas Domésticas										
D93C6P										
2382305144	22/10/2012	124,73		21,57	0,00	0,00	0,00	0,00	146,30	INV
ECYXJ										
2382500571	24/10/2012	528,31		43,14	0,00	0,00	0,00	0,00	571,45	INV
2382500572	24/10/2012	528,31		43,14	0,00	0,00	0,00	0,00	571,45	INV
G7TLFV										
2382891587	30/10/2012	858,98		38,52	0,00	0,00	0,00	0,00	897,48	INV
2382891588	30/10/2012	858,98		38,52	0,00	0,00	0,00	0,00	897,48	INV
NHB22H										
2382893007	27/10/2012	109,03		21,57	0,00	0,00	0,00	0,00	130,60	INV
2382893008	27/10/2012	109,03		21,57	0,00	0,00	0,00	0,00	130,60	INV
2382893009	27/10/2012	74,34		21,57	0,00	0,00	0,00	0,00	95,91	INV
N97UTC										
2382784311	29/10/2012	235,81		42,70	0,00	0,00	0,00	0,00	278,51	INV
OYHYGP										
2382703940	27/10/2012	307,38		21,57	0,00	0,00	0,00	0,00	328,95	INV
THBN7X										
2382902501	30/10/2012	534,78		43,14	0,00	0,00	0,00	0,00	577,92	INV
2382902503	30/10/2012	534,78		43,14	0,00	0,00	0,00	0,00	577,92	INV
YIQGNH										
2382358434	23/10/2012	185,76		42,70	0,00	0,00	0,00	0,00	228,46	INV
2382358435	23/10/2012	185,76		42,70	0,00	0,00	0,00	0,00	228,46	INV
Reembolsos										
PICW3E										
2382890007	27/10/2012	-250,55		-38,52	0,00	0,00	0,00	0,00	-81,43	INV
C1				90,00						
C3				100,00						
OCReemb				27,84						
Sub - Total Doméstico		4.525,39		654,67	0,00	0,00	0,00	0,00	5.180,06	

2.3.11. Somente nos contratos da **Recorrida** com a Etihad Airways (fls. 825/33) e a South African (fls. 834/5) há previsão de alguma colaboração entre as partes com contraprestação em forma de comissão:

ACORDO COMERCIAL		SAA/TO/008/2013
Serve o presente instrumento para confirmar o acordo entre a South African Airways sito à Alameda Itú, 852 1º andar - Cerqueira César, São Paulo-SP, inscrita no CNPJ sob número 33.896.614/0001-52, (doravante "SAA") e a CVC Brasil Operadora e Agência de Viagens S.A., sito a Rua das Figueiras, nº 501, 8º andar, Bairro Jardim, Santo André/SP - CEP 09080-370 - CNPJ 10.760.260/0001-19, (doravante "Operadora") tendo por objeto a emissão de passagens aéreas internacionais SAA.		
1. Pelo presente acordo a CVC Brasil Operadora e Agência de Viagens S.A., através da emissão dos bilhetes e efetiva utilização pelo cliente dos serviços de transporte aéreo prestados pela SAA, terá direito aos seguintes incentivos especiais conforme discriminado abaixo:		
➤ Incentivo: • África do Sul e demais destinos na África: 3% (três por cento) – Tour Code NS3. • Destinos no Oriente Médio: 4% (quatro por cento) – Tour Code NS. • Destinos na Ásia e Austrália: 4% (quatro por cento) – Tour Code NS.		

3. TRAVEL AGENCY'S OBLIGATIONS

The Travel Agency agrees to:

A Agência de Viagem concorda em:

3.1 Actively market and promote Etihad, identifying Etihad as a preferred airline for travel on all routes

3.1 Ativamente divulgar e promover a Etihad, identificando-a como companhia aérea

Página 2

versão 1.0 Janeiro de 2013

3.2 Use its best endeavours to ensure that each member of the Travel Agency Group actively markets and promotes Etihad, identifying it as a preferred airline for travel on all routes operated by Etihad;

3.2 Usar seus melhores esforços para garantir que cada membro do Grupo da Agência de Viagem divulgue e promova ativamente a Etihad, identificando-a como sua companhia aérea preferida

2.3.11.1. Todavia, não há nos autos qualquer contrato entre o cliente final e as empresas acima citadas ou ainda contrato em que estas empresas figurem como prestadoras de serviço, impedindo maiores digressões sobre os serviços efetivamente prestados neste caso.

2.3.12. Destarte, demonstrado que a **Recorrida** não agiu como mera intermediária dos serviços que transacionou, os valores destinados a terceiros são custos de sua atividade não podendo ser excluídos da base de cálculo das contribuições na forma brilhantemente pronunciada pelo Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira no Acórdão 3201-003.727:

AGÊNCIA DE TURISMO. RECEITA BRUTA.

A receita auferida por agência de turismo por meio de intermediação de negócios relativos à atividade turística, prestados por conta e em nome de terceiros, será o valor correspondente à comissão ou ao adicional percebido em razão da intermediação de serviços turísticos. Contudo, no caso de os serviços serem prestados pela própria

agência de turismo ou em seu nome, sua receita bruta incluirá a totalidade dos valores auferidos de seus clientes.

3. Pelo exposto, admito, porquanto tempestivo, e conheço do recurso especial da Fazenda Nacional dando-lhe integral provimento.

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto