



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 15374.000572/00-37
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-002.359 – 1ª Turma
Sessão de 16 de junho de 2016
Matéria Agência de Turismo - Receita Bruta
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BRASIL PLUS VIAGENS E TURISMO LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996, 1997

AGÊNCIA DE VIAGENS E TURISMO. RECEITA BRUTA.

A receita auferida por agência de turismo por meio de intermediação de negócios relativos a 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. Caso o serviço seja prestado pela própria agência de turismo ou em seu nome, sua receita bruta incluirá a totalidade dos valores auferidos de seus clientes. Os valores recebidos dos consumidores e repassados efetivamente aos fornecedores dos serviços prestados não configuram receita bruta da agência de turismo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencida a conselheira Adriana Gomes Rego. Absteve-se de votar o conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto, por não ter assistido a leitura do relatório (em virtude de ausência momentânea), conforme art. 59 do RICARF. Presidiu o julgamento o conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão.

(documento assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - *Presidente em exercício.*

(documento assinado digitalmente)

RAFAEL VIDAL DE ARAUJO - *Relator.*

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: ADRIANA GOMES REGO, RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, MARCOS ANTONIO NEPOMUCENO FEITOSA (Suplente convocado), MARIA TERESA MARTINEZ LOPEZ, MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO (Presidente em exercício), LUIS FLAVIO NETO, RONALDO APELBAUM (Suplente convocado), ANDRE MENDES DE MOURA, NATHALIA CORREIA POMPEU.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela FAZENDA NACIONAL em 04/11/2013 (e-fl.1770) contra o Acórdão nº 1201-000.113, de 18/06/2009, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF, o qual, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário conforme voto vencedor (e-fl.1764).

O Acórdão recorrido que versou sobre o conceito de receita bruta da atividade de agência de turismo está assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1996,1997

Ementa: AGÊNCIAS DE VIAGENS. RECEITA BRUTA.

A intermediação na venda de passagens aéreas, passeios, viagens e excursões, bem como a intermediação remunerada na reserva de acomodações em meios de hospedagem, são operações da agência de turismo em conta alheia. Os valores recebidos dos consumidores e imediatamente repassados aos respectivos fornecedores não caracterizam receita, mas tão-somente ingresso de recursos em sua contabilidade. A receita da agência, nesse particular, corresponde ao preço da agência, vulgo comissão ou corretagem, cujo valor é significativamente inferior ao montante das despesas contratadas perante terceiros em nome de seus clientes. Entender-se em sentido contrário implicaria intuitivamente inviabilizar a atividade de agência de turismo, muitas das quais vinculadas ao próprio SIMPLES, pois é sabido que a comissão em referência seria no mais das vezes bastante inferior à carga tributária incidente sobre o valor integral da operação realizada com o cliente e hotéis, restaurantes, outras agências.

Recurso voluntário provido

A Recorrente discorda do entendimento consignado no voto vencedor condutor do acórdão recorrido porque considera que os serviços prestados pela agência de viagens não se resumem a mera intermediação ou subcontratação, como decidiu-se no acórdão recorrido, de um lado, porque a empresa emite notas fiscais que abrangem o preço de todo o serviço prestado, nele incluído tanto o valor do serviço prestado por empresa por ela contratada (meio de hospedagem, por exemplo), quanto a própria comissão devida à agência, de outro, porque a empresa contrata diretamente as prestadoras de serviços, sem qualquer intervenção do seu cliente. Desse modo, a receita bruta decorrente da operação abarcaria todo o valor das notas fiscais emitidas pela recorrente para seus clientes.

Como paradigmas para sustentar a divergência: indicou os Acórdãos nº 9303-01.821 da Câmara Superior de Recursos Fiscais e nº 3102-001.292 da 1ª Câmara/2ª Turma Ordinária da 3ª Seção.

De acordo com o Exame de Admissibilidade (e-fl.1784) somente o acórdão nº 9303-01.821 da CSRF comprova a divergência alegada pela Recorrente, sendo que o outro não é hábil para demonstrar divergência.

O acórdão nº 9303-01.8210, paradigma de divergência, está assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1996 a 30/09/2000

PIS/FATURAMENTO. PERÍODOS DE APURAÇÃO DE 03/1996 A 09/2000. AGÊNCIAS DE PUBLICIDADE. BASE DE CALCULO. VALORES REPASSADOS A TERCEIROS. TRIBUTAÇÃO.

As agências de propaganda e publicidade não podem excluir da base de cálculo do PIS, apurada a partir da soma dos valores totais das faturas/notas fiscais de serviços por elas emitidas, os valores pagos aos veículos de divulgação, que não são meros repasses financeiros, mas sim custos ou despesas.

NOTA FISCAL/FATURA. PREÇO DOS SERVIÇOS PRESTADOS.

A nota fiscal/fatura representa o valor dos serviços prestados pelo emitente ao seu destinatário, no valor da importância total nela consignada.

Recurso negado.

A questão suscitada pela Recorrente relativa ao Acórdão nº 9303-01.821 diz respeito ao conceito de receita bruta da atividade de agências prestadoras de serviço de mesmo tipo (agência de viagens e agência de publicidade).

No acórdão recorrido, excluiu-se do conceito de receita bruta parte dos valores cobrados diretamente dos clientes da agência em nota fiscal por ela emitida, enquanto que nesse paradigma, considerou-se que a importância total consignada em nota fiscal/fatura representaria o valor dos serviços prestados pelo emitente ao seu destinatário.

Finalmente a Recorrente requer seja dado provimento ao recurso especial.

Cientificada do Recurso Especial, interposto pela PFN, a empresa BRASIL PLUS VIAGENS E TURISMO LTDA não apresentou Contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

O Recurso Especial, interposto pelo procurador da Fazenda Nacional, é tempestivo e reúne todos os pressupostos de admissibilidade. Dele conheço.

O acórdão proferido em sede de primeira instância restou assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1996,1997

Ementa: AGÊNCIAS DE VIAGENS E TURISMO. RECEITA BRUTA

Os valores relativos à prestação de serviços por parte de empresas aéreas, hotéis, empresas de aluguel de veículos e prestação de serviços afins integram a receita bruta auferida pelas agências de turismo quando tais valores compuserem o valor contratado e faturado, ou seja, o preço do serviço pago pelo cliente. Não é admissível por falta de previsão legal, a exclusão da base de cálculo os valores transferidos a outras pessoas jurídicas a qualquer título.

A questão trazida em sede de Recurso Especial diz respeito ao **conceito de receita bruta da atividade de agência de turismo**.

Conforme relatado, o entendimento prevalecente do acórdão recorrido, em síntese, é que a intermediação de vendas e serviços pela agência de turismo configura operação em conta alheia, de modo que os valores recebidos a esse título não configuram receita, mas somente ingresso contábil de recursos.

Tal conclusão extrai-se do voto vencedor condutor do acórdão recorrido, (e-fl.1764) *ipsis litteris*:

Peço vênia para divergir do entendimento do ilustre Conselheiro Relator sobre o conceito de receitas nas atividades desenvolvidas pela Contribuinte, a qual, de forma incontroversa, presta serviços a consumidores pessoas físicas e jurídicas de agência de turismo.

A intermediação na venda de passagens aéreas, passeios, viagens e excursões, bem como a intermediação remunerada na reserva de acomodações em meios de hospedagem, são operações da agência de turismo em conta alheia. Por conta de tal fato, os valores recebidos dos consumidores e imediatamente repassados aos respectivos fornecedores não caracterizam receita, mas tão-somente ingresso de recursos em sua contabilidade. A receita da agência, nesse particular, corresponde ao preço da agência, vulgo comissão ou corretagem, cujo valor é significativamente inferior ao montante das despesas contratadas perante terceiros em nome de seus

clientes. Entender-se em sentido contrário implicaria intuitivamente inviabilizar a atividade de agência de turismo, muitas das quais vinculadas ao próprio SIMPLES, pois é sabido que a comissão em referência seria no mais das vezes bastante inferior à carga tributária incidente sobre o valor integral da operação realizada com o cliente e hotéis, restaurantes, outras agências, etc.

Apenas se estivesse presente a prova inequívoca de que a Contribuinte vendia diretamente, por incontroversa subcontratação, operação de viagens e excursões, hipótese incorrente no caso e excepcional para o setor, é que a base de cálculo dos tributos lançados poderia incluir o que o ilustre Conselheiro Relator atribui o conceito de "custos da atividade".

Por tais fundamentos, voto no sentido de dar provimento ao recurso da Contribuinte.

(GRIFEI)

A Recorrente, discordando do entendimento acima, afirma que em consonância com o acórdão paradigma nº 9303-01.8210, os valores repassados por agência a terceiros configuram receita bruta, considerando-se que a importância total consignada em nota fiscal/fatura representa o valor dos serviços prestados pelo emitente ao seu destinatário.

Indubitavelmente, quando a remuneração da agência decorre da mera intermediação, a comissão recebida dos fornecedores dos serviços por ela vendidos, ou seja, o valor recebido compreende a receita bruta a ser tributada.

A questão exsurge sobre a receita das agências de turismo, quando recebem o preço integral dos serviços que vendem, o qual abrange a remuneração delas, agências, e o valor a pagar aos fornecedores desses serviços.

Para esclarecer a matéria traz-se à lume a Lei nº 11.771, de 18/09/2008, conhecida como Lei Geral do Turismo, que por sua vez conceituou o preço do serviço de intermediação das agências de turismo entre fornecedores e consumidores, é dizer, o valor a ser utilizado, para fim de cálculo da receita bruta, nos termos que seguem:

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.*

.....
(GRIFEI)

Depreende-se do § 2º do art.27, acima transcrito, que restam explicitadas como espécies de preço de serviço das agências de turismo, além da comissão, o valor por elas

agregado ao preço de custo dos serviços intermediados e a taxa de serviço cobrada do consumidor destes serviços.

Com efeito, quando as agências de turismo recebem o preço integral dos serviços que vendem, o qual abrange a remuneração delas, agências, e o valor a pagar aos fornecedores desses serviços, tem-se como **receita bruta** somente os valores decorrentes dessa atividade de intermediação (comissão, valor agregado ao preço de custo dos serviços e taxa de serviço cobrada do consumidor).

De outro modo, no caso em que a agência de turismo fornece diretamente os serviços turísticos ao consumidor - diretamente ou sob contratação, não mera intermediação - tem-se como receita bruta, o preço integral de venda permitida apenas a dedução das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.

A COORDENAÇÃO-GERAL DE TRIBUTAÇÃO, mediante a SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA Nº 3, DE 30 DE ABRIL DE 2012, com base no artigo 27 da Lei nº 11.771, de 17 de setembro de 2008, acima transcrito, assim esclareceu a matéria:

ASSUNTO: Simples Nacional

EMENTA:

*Para fim de cálculo da receita bruta de que trata o § 1º do art. 3º da Lei Complementar nº 123, de 2006, a receita auferida por agência de turismo por meio de intermediação de negócios relativos a 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 **Caso o serviço seja prestado pela própria agência de turismo ou em seu nome, sua receita bruta incluirá a totalidade dos valores auferidos de seus clientes. Em qualquer das hipóteses, permitida apenas a dedução das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.***

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, art. 3º, § 1º, e Lei nº 11.771, de 17 de setembro de 2008, art. 27

(GRIFEI)

No entendimento expresso na Solução de Divergência proferida pela própria Receita Federal, os valores recebidos dos consumidores e repassados efetivamente aos fornecedores não configuram receita bruta da agência de turismo, tal como decidido no acórdão recorrido.

Consta no voto condutor do acórdão recorrido que:

Apenas se estivesse presente a prova inequívoca de que a Contribuinte vendia diretamente, por incontroversa subcontratação, operação de viagens e excursões, hipótese inócurre no caso e excepcional para o setor, é que a base de cálculo dos tributos lançados poderia incluir o que o ilustre Conselheiro Relator atribui o conceito de "custos da atividade".

Este é também o entendimento da Solução de Consulta:

Caso o serviço seja prestado pela própria agência de turismo ou em seu nome, sua receita bruta incluirá a totalidade dos valores auferidos de seus clientes. Em qualquer das hipóteses, permitida apenas a dedução das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.

Nessa senda é a decisão recorrida, que não merece reparo, a cujos fundamentos também adoto como razão de decidir.

Por todo o exposto, NEGÓ provimento ao Recurso Especial do procurador da Fazenda Nacional.

Esse é o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator