



IM

Nº 70058044991 (Nº CNJ: 0529126-77.2013.8.21.7000)
2013/CÍVEL

APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO MUNICIPAL. FARMÁCIA DE MANIPULAÇÃO. AUTO DE LANÇAMENTO DE ISS. AÇÃO ANULATÓRIA CUMULADA COM PEDIDO DECLARATÓRIO DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA. ATIVIDADE SUJEITA AO ICMS, VISTO QUE O OBJETIVO DO ENCOMENDANTE NÃO É OBTER O SERVIÇO, E SIM O PRODUTO. SITUAÇÃO EM QUE O SERVIÇO É ATIVIDADE-MEIO, E NÃO ATIVIDADE-FIM. CONFORME O ART. 1º, § 1º, DA RESOLUÇÃO 499, DO CONSELHO FEDERAL DE FARMÁCIA, OS SERVIÇOS FARMACÊUTICOS, PREVISTOS NO ITEM 4.07 DA LISTA ANEXA À LC 116/03, NÃO GUARDAM SEQUER SEMELHANÇA COM OS SERVIÇOS DE MANIPULAÇÃO. APELAÇÃO PROVIDA.

APELAÇÃO CÍVEL

PRIMEIRA CÂMARA CÍVEL

Nº 70058044991 (Nº CNJ: 0529126-77.2013.8.21.7000)

COMARCA DE ESTEIO

FAMAR – FARMÁCIA DE
MANIPULAÇÃO LTDA.

APELANTE

MUNICÍPIO DE ESTEIO

APELADO

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos.

Acordam os Desembargadores integrantes da Primeira Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado, à unanimidade, em prover a apelação

Custas na forma da lei.

Participaram do julgamento, além do signatário (Presidente), os eminentes Senhores **DES. SÉRGIO LUIZ GRASSI BECK E DES. NEWTON LUÍS MEDEIROS FABRÍCIO.**

Porto Alegre, 18 de março de 2015.

DES. IRINEU MARIANI,
Relator.



IM

Nº 70058044991 (Nº CNJ: 0529126-77.2013.8.21.7000)
2013/CÍVEL

RELATÓRIO

DES. IRINEU MARIANI (RELATOR)

Cuida-se de apelação de **FAMAR – Farmácia de Manipulação Ltda.** em face da sentença do juízo de Esteio que, na ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária cumulada com anulatória de lançamento movida contra o **Município de Esteio**, julga improcedentes os pedidos.

Alega, em síntese: (a) a inexistência de relação jurídica tributária com o Município de Esteio; (b) a mudança do critério jurídico – irretroatividade da cobrança; e (c) o provimento da apelação, com inversão da sucumbência (fls. 160-80).

O Município oferta contrarrazões (fls. 184-6).

O parecer do MP é pelo provimento da apelação (fls. 189-99).

É o relatório.

VOTOS

DES. IRINEU MARIANI (RELATOR)

Em síntese, a autora-apelante foi autuada pelo Município de Esteio sob o entendimento de que a atividade exercida está sujeita ao ISS, e não ICMS, e daí o processo, com pedido de liminar de suspensão da exigibilidade, a qual foi deferida por voto majoritário no AgIn 70 054 368 394 (fls. 201-4), com final pedido de anulação, bem assim declaração de inexistência de relação jurídico-tributária quanto ao ISS.

O ilustrado juízo singular julgou improcedente (fls. 154-7), e por isso a apelação ora em mesa, a qual, pedindo vênias a quem entende de



IM

Nº 70058044991 (Nº CNJ: 0529126-77.2013.8.21.7000)
2013/CÍVEL

modo diverso – é mais um tema polêmico no âmbito do Direito Tributário –, estou em prover, na esteira do voto que proferi quando concedida a liminar.

1. Atividade da autora. Eis o objeto social: “*Drogaria; comércio varejista de produtos farmacêuticos alopáticos e homeopáticos; manipulação de produtos farmacêuticos alopáticos e comércio varejista de cosméticos.*” (fl. 32, Cláusula 5ª).

2. Item 4.07 da Lista. Constava no item 4.07 do Projeto da Lista anexa à LC 116/03 “*Serviços farmacêuticos, inclusive de manipulação.*” No entanto, houve no Senado emenda supressiva, restando excluída a expressão “*inclusive de manipulação*”.

Por certo, ao excluir da Lista os serviços de manipulação, o legislador quis dizer alguma coisa. E disse.

3. Serviços farmacêuticos. Não raras vezes, os Municípios, na sustentação da incidência do ISS, falam em mero esquecimento ou que os serviços de manipulação estão abrangidos pelos serviços farmacêuticos. No entanto, não há entre ambos relação de gênero e espécie.

Consta no § 1º do art. 1º da Resolução 499, Conselho Federal de Farmácia:

§ 1º – Os serviços farmacêuticos de que trata o caput deste artigo são os seguintes:

I – Elaboração do perfil farmacoterapêutico, avaliação e acompanhamento da terapêutica farmacológica de usuários de medicamentos;

II – Determinação quantitativa do teor sanguíneo de glicose, colesterol total e triglicérides, mediante coleta de amostras de sangue por punção capilar, utilizando-se de medidor portátil;

III – Verificação de pressão arterial;

IV – Verificação de temperatura corporal;

V – Aplicação de medicamentos injetáveis;

VI – Execução de procedimentos de inalação e nebulização;

VII – Realização de curativos de pequeno porte;

VIII – Colocação de brincos;



IM

Nº 70058044991 (Nº CNJ: 0529126-77.2013.8.21.7000)
2013/CÍVEL

IX – Participação em campanhas de saúde;

X – Prestação de assistência farmacêutica domiciliar.

Portanto, **serviços farmacêuticos** não guardam sequer semelhança com **serviços de manipulação** e vice-versa; logo, quando o legislador excluiu estes da Lista, quis dizer alguma coisa. E disse.

Consequentemente, se falece competência ao Município para ampliar os serviços definidos em lei complementar para fins de ISS (CF, art. 156, II), isto é, serviços listados pela lei complementar federal, não se considera sempre que a lei local contém excesso.

4. Serviços de manipulação. Quando julgamos o AgIn 70 054 368 394 deferindo a liminar (fls. 201-4), divergiu o eminente Des. Luiz Felipe Silveira Difini. Agora, com a renovação havida, aguardo o posicionamento dos novos integrantes na esperança de, quem sabe, termos unanimidade, já que no sentido da incidência do ICMS tem votado também o eminente Des. Carlos Roberto Lofego Canibal, por exemplo, o AgIn 70 028 603 090, diga-se, num caso em que foi analisada situação inversa da *sub judice*, isto é, julgou-se um auto de lançamento de ICMS, portanto, realizado pelo Estado, motivo pelo qual a suspensão da exigibilidade foi indeferida.

Com efeito, o núcleo da querela consiste em definir se a atividade exercida pela autora constitui fato imponible de ICMS. E a atividade da agravante consiste em fornecer remédios mediante manipulação. E **manipulação**, dentre os diversos sentidos, significa, no caso, conforme esclarecem os dicionários, preparar medicamentos com corpos simples.

As pessoas se apresentam nesses estabelecimentos, os quais à vista de receita médica “fazem” – digamos – o medicamento, às vezes em poucos minutos, às vezes em poucas horas.

Assim, em **primeiro lugar**, a referência de que a **manipulação** significa, no caso, a preparação de medicamentos simples é fiel aos fatos; e,



IM

Nº 70058044991 (Nº CNJ: 0529126-77.2013.8.21.7000)
2013/CÍVEL

em **segundo**, não há dúvida de que, examinando os fatos por este prisma, essa atividade é procedida num **laboratório**, vocábulo que etimologicamente significa lugar em que se labora (trabalha), mas que, e vou novamente ao dicionário, tecnicamente particularizou-se para designar lugar em que se processam certas experiências ou operações científicas, inclusive **químicas**, e dentre estas, como explica De Plácido e Silva, *“laboratório farmacêutico, onde se aviam receitas médicas ou se preparam medicamentos”*, mais – e isso entendo relevante salientar para fins de fazer, desde logo a distinção – *“laboratórios de análises, aqueles em que se fazem investigações acerca de certas matérias, por interesse clínico ou de higiene.”*

Quanto à compreensão de laboratório **de análise**, ele recebe material para dissociá-lo, enquanto a arte da manipulação, e aí entra o laboratório farmacêutico, aglutina materiais, formando um todo novo ou inédito. E complemento, quanto ao laboratório farmacêutico, de que da manipulação tanto pode resultar um produto colocado à venda indistintamente, quanto pode resultar um produto feito sob encomenda, com base em receita médica.

O aspecto interessante nesse tema, além da grande repercussão na esfera tributária, está em que acontece nos últimos anos, com grande intensidade, o retorno da antiga técnica magistral, do velho boticário.

Concretamente, cumpre definir se esses estabelecimentos vendem mercadorias ou serviços; definir, num e noutro caso, qual elemento atua como meio, se a mercadoria ou o serviço. Enfim: definir se vendem medicamentos com serviços ou serviços com medicamentos. A diferença é substancial.

Em princípio, quando a pessoa, munida de uma receita médica, vai a um estabelecimento de manipulação, não vai em busca do serviço de composição do medicamento, mas do medicamento em si.



IM

Nº 70058044991 (Nº CNJ: 0529126-77.2013.8.21.7000)
2013/CÍVEL

No final, ela não compra o serviço, mas o medicamento, isto é, a mercadoria. E isto vale para todo e qualquer estabelecimento do ramo, independentemente da escolha feita pelo interessado, dentre os diversos à sua disposição. Trata-se de estabelecimento que, na prática, apenas substitui a farmácia convencional. Em vez de a pessoa comprar o produto pré-fabricado numa farmácia convencional, encomenda-o para que seja fabricado, sempre tendo em mira o produto – medicamento, pomada, creme, etc. –, e não o serviço. O só fato da encomenda, não me impressiona porque à evidência não basta para tornar prevalente o serviço, haja vista que este, para a obtenção do resultado, é exatamente o mesmo em qualquer farmácia do ramo. O produto não é personalíssimo. A fórmula é genérica, quero dizer, o princípio ativo é o mesmo.

O médico que emite uma dessas receitas lança a fórmula genérica, e não uma específica, exclusiva para aquele paciente. A diferença entre os pacientes se estabelece pela dosagem, e não pela fórmula do medicamento ou pelo princípio ativo. Por isso, em essência, a única diferença com uma farmácia comum está apenas na encomenda. É claro que o produto resultante só pode ser usado pelo encomendante, pois é feito sob prescrição médica. Isso, porém, não o torna personalíssimo, já que não há uma fórmula química nem princípio ativo exclusivos. O médico receitará de modo idêntico todas as pessoas que se encontram na mesma situação. Enfim, prevalece sempre o produto.

5. Dispositivo. Nesses termos, e salientando a alta qualidade do trabalho os ilustres patronos da autora, provejo a apelação, a fim de julgar procedente o pedido, isto é, para anular o auto de infração e lançamento nº 36/2009, bem assim declarar a inexistência de relação jurídico-tributária entre a autora e o Município para fins de ISS, invertida a sucumbência, atualizando-se os honorários pelo IGP-M desde a sentença,



IM

Nº 70058044991 (Nº CNJ: 0529126-77.2013.8.21.7000)
2013/CÍVEL

com juros moratórios mensais de 0,5% ao mês a partir da citação da respectiva cobrança.

É o voto.

DES. SÉRGIO LUIZ GRASSI BECK (REVISOR) - De acordo com o(a) Relator(a).

DES. NEWTON LUÍS MEDEIROS FABRÍCIO - De acordo com o(a) Relator(a).

DES. IRINEU MARIANI - Presidente - Apelação Cível nº 70058044991, Comarca de Esteio: "À UNANIMIDADE, PROVERAM."

Julgador(a) de 1º Grau: CRISTINA NOSARI GARCIA