



COMARCA DE ESTEIO
1ª VARA CÍVEL
Rua Dom Pedro, 200

Processo nº: 014/1.13.0001904-8 (CNJ:.0003773-98.2013.8.21.0014)
Natureza: Declaratória
Autor: Famar Farmácia de Manipulação Ltda
Réu: Município de Esteio
Juiz Prolator: Juíza de Direito - Dra. Cristina Nosari Garcia
Data: 15/10/2013

Vistos os autos.

FAMAR FARMÁCIA DE MANIPULAÇÃO LTDA. ajuizou a presente demanda contra o **MUNICÍPIO DE ESTEIO** alegando que é uma empresa de pequeno porte que se dedica à atividade de comércio varejista de produtos farmacêuticos alopáticos, homeopáticos e cosméticos e manipulação de produtos farmacêuticos alopáticos, e que, desde 20.05.04, optou pelo Simples Nacional (extinto Simples Federal). Disse que suas atividades geram a incidência do ICMS, o qual vem sendo regularmente recolhido; contudo, o réu irregularmente lavrou auto de infração cobrando ISSQN, em relação ao mesmo fato gerador. Mencionou que inexistente relação jurídica tributária com o réu em relação ao ISSQN, já que sua atividade empresarial é o fornecimento de mercadorias, e que o fato de manipular medicamento não lhe confere à marca de prestadora de serviço. Asseverou que, ainda que tenha havido prestação de serviço, esta foi anterior à atividade principal, que é a venda do produto. Ressaltou não ser aplicável ao caso a Lei Complementar 116/03 nem a Lei Complementar Municipal n.º 3.636/03, frisando não haver permissivo legal para a incidência de ISS sobre a atividade de manipulação de medicamentos. Teceu comentários sobre a legislação aplicável ao caso, ressaltando que a atividade de manipulação de medicamento não é prestação de serviço, mas sim atividade mercantil. Frisou a nulidade do auto de infração n.º 36/2009 e que eventual mudança de entendimento por parte da autoridade administrativa não pode ser aplicada aos fatos geradores ocorridos em momento anterior à modificação. Requereu a concessão de liminar, com a suspensão da exigibilidade do crédito tributário lançado pelo auto de infração n.º 36/2009, e a procedência com a declaração da inexistência da relação jurídica tributária relativamente ao ISSQN e a anulação do auto de infração n.º 36/2009. Juntou documentos.

A antecipação dos efeitos da tutela foi indeferida (fl. 96),



decisão contra a qual foi interposto recurso, tendo sido concedida a liminar (fls. 126/127).

Citado, o réu contestou (fls. 132/137) rebatendo os argumentos da inicial, sustentando que, conforme item 4.07 da lista anexa à LC 116/03, incide ISSQN sobre os serviços de manipulação de medicamentos. Pediu a improcedência.

Houve réplica (fls. 140/148).

Oportunizada a produção de provas, nada foi requerido.

O Ministério Público deixou de intervir (fls. 153).

É o relatório. Decido.

A matéria em pauta é singela, pois se cinge a examinar e definir se incide ISSQN sobre a atividade de manipulação exercida por um farmácia.

Incide, sim, tal tributo sobre a atividade de manipulação de remédios feito por farmácias, já que se trata de uma prestação de serviço. Isso porque está em vigor a LC 116/03 e, por consequência, a sua lista anexa, que prevê no item 4.07, como serviço sobre o qual incide o imposto sobre serviço de qualquer natureza (ISSQN) os serviços farmacêuticos.

Como razão para decidir, adoto os fundamentos muito bem lançados pelo Exmo. Sr. Ministro Herman Benjamin, relator do Resp nº 975.105/RS, ao analisar essa matéria:

“O Superior Tribunal de Justiça firmou posicionamento no sentido de que a atividade de manipulação de medicamentos é fato gerador do ISSQN e não mais do ICMS, desde o advento da Lei Complementar nº 116/03.

Os serviços prestados pelas farmácias de manipulação referem-se à produção de medicamentos sob encomenda. Nas palavras do Tribunal Regional, trata-se de 'confeccionar, manipular e transacionar medicamentos agregando outros elementos aos sais básicos' (fl. 492).

A Corte de origem entendeu incidir o ICMS na hipótese, pois haveria 'prevalência da mercadoria sobre o serviço' (fl. 493).

Ocorre que o critério da 'prevalência' para a definição da incidência do ISS ou do ICMS é absolutamente subjetivo e impreciso. É impossível determinar objetivamente qual parcela do preço corresponde aos insumos do remédio e qual se refere à atuação do profissional. Isso ocorre com diversos outros serviços: construção civil, hospitais, gráficas etc.

Por conta dessa impossibilidade e desse subjetivismo é que o critério da prevalência ou da preponderância foi abandonado pela legislação e pela doutrina na década de 1960.



De fato, o texto original do CTN de 1966 previa o critério da preponderância em seu artigo 71, parágrafo único:

Art. 71. O imposto, de competência dos Municípios, sobre serviços de qualquer natureza tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço que não configure, por si só, fato gerador de imposto de competência da União ou dos Estados.

§ 1º Para efeitos deste artigo, considera-se serviço:

(...)

§ 2º As atividades a que se refere o parágrafo anterior, quando acompanhadas do fornecimento de mercadorias, serão consideradas de caráter misto para efeito de aplicação do disposto no §3º do art. 53, salvo se a prestação do serviço constituir o seu objeto essencial e contribuir com mais de 75% (setenta e cinco por cento) da receita média mensal da atividade.

Como dito, esse critério de delimitação das competências municipal (ISS) e estadual (ICM) foi abandonado em pouco tempo. A Constituição Federal de 1967 previu a definição dos serviços tributáveis pela legislação federal, conforme o seu art. 25, II:

Art. 25. Compete aos Municípios decretar impostos sobre:

.....

II – serviços de qualquer natureza não compreendidos na competência tributária da União ou dos Estados, definidos em lei complementar.

Nesse sentido veio o DL 406/1968. O artigo 71 do CTN foi revogado (após apenas dois anos de vigência) e, em seu lugar, passou a valer o critério objetivo da listagem taxativa. Transcrevo o art. 8º do DL 406/1968:

Art. 8º O imposto, de competência dos Municípios, sobre serviços de qualquer natureza, tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviços constantes da lista anexa.

§ 1º Os serviços incluídos na lista ficam sujeitos apenas ao imposto previsto neste artigo, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

§ 2º O fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não especificados na lista fica sujeito ao Imposto sobre Circulação de Mercadoria.

Não há margem para dúvida a partir da CF/1967 e do DL 406/1968: os serviços constantes da lista anexa são tributados exclusivamente pelos municípios, ainda que a prestação envolva o fornecimento de mercadorias.



É essa a norma que vige até hoje, nos termos do art. 1º, § 2º, da LC 116/2003:

Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

(...)

§ 2º Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

Faço essa digressão histórica para ressaltar que o debate, quanto ao critério da preponderância do serviço ou da mercadoria, foi caloroso na década de 1960 e esgotou-se com a lista taxativa de serviços adotada pelo DL 406/1968, à luz da CF/1967.

O STJ tem sólida jurisprudência pela incidência exclusiva do ISS sobre os serviços listados pelo DL 406/1968 e pela LC 116/2003, independentemente do fornecimento de mercadoria. É o caso da construção civil, dos hospitais e das gráficas. A jurisprudência é exemplificada pelas Súmulas 156, 167 e 274/STJ, que prevêm a incidência exclusiva do ISS sobre esses serviços, calculado sobre o preço total (sem abatimento de bens, seja qual for seu valor):

Súmula 156/STJ: A prestação de serviço de composição gráfica, personalizada e sob encomenda, ainda que envolva fornecimento de mercadorias, esta sujeita, apenas, ao ISS.

Súmula 167/STJ: O fornecimento de concreto, por empreitada, para construção civil, preparado no trajeto até a obra em betoneiras acopladas a caminhões, é prestação de serviço, sujeitando-se apenas à incidência do ISS.

Súmula 274/STJ: O ISS incide sobre o valor dos serviços de assistência médica, incluindo-se neles as refeições, os medicamentos e as diárias hospitalares.

No caso das farmácias de manipulação, que preparam e fornecem medicamentos sob encomenda conforme a receita apresentada pelo consumidor, há incidência exclusiva do ISS. Trata-se de serviço previsto expressamente na legislação federal, atualmente item 4.07 da lista anexa à LC 116/2003: 4.07. Serviços farmacêuticos.

A lógica é a mesma dos precedentes relativos a programas de computador ou de serviços gráficos: se o remédio é produzido sob encomenda, incide apenas o ISS, ainda que envolva o fornecimento de mercadoria.

Há precedente da Primeira Turma nesse sentido:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. DELIMITAÇÃO DA



COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA ENTRE ESTADOS E MUNICÍPIOS. ICMS E ISSQN. CRITÉRIOS. SERVIÇOS FARMACÊUTICOS. MANIPULAÇÃO DE MEDICAMENTOS. SERVIÇOS INCLUÍDOS NA LISTA ANEXA À LC 116/03. INCIDÊNCIA DE ISSQN. 1. Segundo decorre do sistema normativo específico (art. 155, II, § 2º, IX, b e 156, III da CF, art. 2º, IV da LC 87/96 e art. 1º, § 2º da LC 116/03), a delimitação dos campos de competência tributária entre Estados e Municípios, relativamente a incidência de ICMS e de ISSQN, está submetida aos seguintes critérios: (a) sobre operações de circulação de mercadoria e sobre serviços de transporte interestadual e internacional e de comunicações incide ICMS; (b) sobre operações de prestação de serviços compreendidos na lista de que trata a LC 116/03, incide ISSQN; e (c) sobre operações mistas, assim entendidas as que agregam mercadorias e serviços, incide o ISSQN sempre que o serviço agregado estiver compreendido na lista de que trata a LC 116/03 e incide ICMS sempre que o serviço agregado não estiver previsto na referida lista. Precedentes de ambas as Turmas do STF. 2. Os serviços farmacêuticos constam do item 4.07 da lista anexa à LC 116/03 como serviços sujeitos à incidência do ISSQN. Assim, a partir da vigência dessa Lei, o fornecimento de medicamentos manipulados por farmácias, por constituir operação mista que agrega necessária e substancialmente a prestação de um típico serviço farmacêutico, não está sujeita a ICMS, mas a ISSQN. 3. Recurso provido. (REsp 881.035/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/03/2008, DJe 26/03/2008)

Diante do exposto, dou provimento ao Recurso Especial reconhecendo a incidência exclusiva do ISS sobre os serviços prestados por farmácias de manipulação.

Como se viu, o fornecimento de medicamentos manipulados por farmácias, por constituir a prestação de uma atividade, ou seja, do serviço típico de farmacêutico, está sujeita a ISSQN, e não a ICMS, como sustentado pela parte autora.

E não há falar em alteração de entendimento da administração posterior, pois, conforme julgado acima transcrito, a regra prevista na LC 116/03 (de incidência do ISS sobre os serviços de farmácia de manipulação) apenas manteve o entendimento que já vinha sendo adotado desde a CF/1967 e o Decreto Lei n.º 406/68.

Nesse sentido também vêm sendo os julgamentos do nosso Tribunal de Justiça:

AÇÃO DECLARATÓRIA. FARMACIAS DE MANIPULAÇÃO. PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. ICMS. ISS. A comercialização de medicamentos manipulados por farmácias sujeita-se ao ISS. Jurisprudência do STJ. Por isso, é de ser julgada improcedente a ação anulatória de lançamento de crédito de ISS relativo à prestação de serviços de produtos farmacêuticos manipulados. Negado



seguimento ao recurso. (Apelação Cível Nº 70052088028, Vigésima Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Maria Isabel de Azevedo Souza, Julgado em 25/12/2012)

TRIBUTÁRIO. FARMÁCIA DE MANIPULAÇÃO. ATIVIDADE MISTA E PREVISÃO NA LISTA ANEXA DA LC Nº 116/03. INCIDÊNCIA DO ISS. PRECEDENTES DO STJ. Estando-se diante de atividade mista, que envolve prestação de serviço (manipulação) e fornecimento de mercadoria (medicamento manipulado), mas enquadrada na Lista Anexa da LC nº 116/03 (item 4.07 - "serviços farmacêuticos"), é o que basta, à luz da jurisprudência consolidada pelo Superior Tribunal de Justiça, para definir-se a incidência do ISS e não do ICMS. (Apelação Cível Nº 70045740701, Vigésima Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Armínio José Abreu Lima da Rosa, Julgado em 09/11/2011)

AGRAVO DE INSTRUMENTO. DIREITO TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA. FARMACIA DE MANIPULAÇÃO. ALEGADA INCIDÊNCIA DE ISS E NÃO DE ICMS. AUSÊNCIA DOS REQUISITOS DO ART. 273 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL, MODO CONCOMITANTE. 1. O descrito no item "a da cláusula 4ª do contrato social da empresa agravante, por si só, remete à incidência de ICMS, de sorte que, não há como, baseado nisto, e numa análise perfunctória, ter como equivocado o lançamento do Estado do Rio Grande do Sul, quanto ao ICMS cobrado nos autos da execução fiscal. Ausência dos requisitos do art. 273 do Código de Processo Civil para o fim de antecipar os efeitos da tutela, cujo objeto é a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e, consequentemente, da execução fiscal. Art. 151, V, do CTN. Crédito tributário exigível. 2. Relevância dos fundamentos e iminente perigo de dano irreparável quanto à remoção dos bens penhorados nos autos da execução fiscal. RECURSO PROVIDO EM PARTE, POR MAIORIA. VENCIDO O DES. MARIANI QUE DESPROVEU (Agravado de Instrumento Nº 70028603090, Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Carlos Roberto Lofego Canibal, Julgado em 27/05/2009)

Nesse sentido, os pleitos de declaração da inexistência da relação jurídica tributária relativamente ao ISSQN e a anulação do Auto de Infração n.º 36/2009 não merecem prosperar.

Diante do exposto, julgo **IMPROCEDENTES** os pedidos.

Sucumbente, condeno a parte autora ao pagamento das custas processuais e honorários advocatícios ao patrono do réu, que vão fixados em R\$ 1.500,00, nos termos do art. 20, §4º do Código de Processo Civil.

Publique-se.

Registre-se.

Intimem-se.



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PODER JUDICIÁRIO



Oficie-se à 1ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça, que julgará o Agravo de Instrumento n.º 70054368394 (fls. 125/127), noticiando o julgamento deste feito e enviando cópia desta decisão.

Com o trânsito em julgado, recolhidas eventuais custas ainda pendentes de pagamento e nada mais sendo requerido, arquivem-se os autos com baixa.

Esteio, 15 de outubro de 2013.

CRISTINA NOSARI GARCIA
Juíza de Direito