

SECRETARIA DE FINANÇAS
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF
PROCESSO/NOTIFICAÇÃO Nº 07.62606.7.17
RECORRENTE: CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL
JULGADOR PRIMEIRA INSTÂNCIA–
JOÃO ANTÔNIO VICTOR DE ARAÚJO
RECORRIDO: FARMER FARMÁCIA DE
MANIPULAÇÃO LTDA
Praça do Entroncamento, 132 – Graças
– Recife/PE
Inscrição mercantil nº 310.256-4
ADVOGADOS: DAVID FERNANDES DA SILVA E
OUTROS
RELATOR: JULGADOR CARLOS ANDRÉ
RODRIGUES PEREIRA LIMA

ACÓRDÃO Nº 141/2024

- EMENTA:
- 1- SERVIÇOS ENQUADRADOS NO SUBITEM 4.07 – SERVIÇOS FARMACÊUTICOS – NULIDADE DO LANÇAMENTO – INDEFINIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO – CERCEAMENTO DE DEFESA.
 - 2- A discriminação das receitas provenientes da venda de medicamentos daquelas advindas de manipulação sob encomenda é necessária em face do entendimento atual do STF (Tema 379) que distingue a incidência do ISS e do ICMS nessas operações.
 - 3- Necessária a diferenciação no lançamento os valores objeto de depósito judicial, pois sobre estes não deve ser imposta penalidade.
 - 4- Omissões do lançamento que impeçam a definição da base de cálculo e o exercício do direito de defesa ensejam a declaração da nulidade.
 - 5- Reexame necessário improvido.

Continuação do Acórdão Nº 141/2024

Vistos, relatados, examinados e discutidos os presentes Autos, ACORDAM os Membros do Conselho Administrativo Fiscal, à unanimidade, na conformidade do voto do Relator e das notas constantes da Ata de Julgamento, por **conhecer e negar provimento** à Remessa Necessária, mantendo as conclusões da decisão de primeira instância que julgou Nulo o Lançamento.

C.A.F., Em 30 de outubro de 2024.

Carlos André Rodrigues Pereira Lima – RELATOR

João Gomes da Silva Júnior

Carlos Augusto Cavalcanti de Carvalho

Raphael Henrique Lins Tiburtino dos Santos



SECRETARIA DE FINANÇAS
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF
PROCESSO/NOTIFICAÇÃO Nº 07.62606.7.17
RECORRENTE: CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL
JULGADOR PRIMEIRA INSTÂNCIA –
JOÃO ANTÔNIO VICTOR DE ARAÚJO
RECORRIDO: FARMER FARMÁCIA DE
MANIPULAÇÃO LTDA
RELATOR: JULGADOR CARLOS ANDRÉ
RODRIGUES PEREIRA LIMA

RELATÓRIO

Cuida-se de Remessa Necessária, em face da decisão proferida pela 1ª Instância desse Conselho Administrativo Fiscal que julgou Nula a Notificação Fiscal (ID 13 – págs.1/6).

Na origem, trata-se de autuação formulada por ausência de recolhimento de ISS - próprio devido por empresa do ramo farmacêutico, que exerce a atividade prevista no item 4.07 da Lei nº 15.563/91 (CTM/Recife), relativo aos exercícios de janeiro/2013 a julho/2017, em afronta ao disposto no art. 126, I, do CTM/Recife, tendo sido aplicada a penalidade prevista no artigo 134.

Conforme indicado no Termo Final de Fiscalização (ID 1 – págs. 5/6), a Unidade de Fiscalização Tributária – UFT verificou a existência de inconsistências no recolhimento do ISS-próprio, mas reconhece que os valores estão sendo depositados em juízo no processo nº 0009403-69.2005.8.17.0001:

II - DAS INFORMAÇÕES GERAIS

1. Trata-se de pessoa jurídica prestadora de Serviços de Saúde, enquadrados no item: 4.07 (Serviços Farmacêuticos) da lista de serviços, introduzida pela Lei Municipal nº 16.933/03, que passou a vigorar a partir de dezembro de 2003;
2. Conforme preceitua o art. 116, inciso III, do CTMR, os serviços prestados pelo contribuinte estão sujeitos à alíquota de 5% (cinco por cento);
3. O contribuinte encontra-se depositando o ISS em juízo, conforme processo 0009403-69.2005.8.17.0001 (001.2005.009403-4/00).

7. ISS PRÓPRIO:

De conformidade com as análises procedidas, constatamos que o contribuinte não recolheu o ISS próprio incidente sobre a sua receita declarada, decorrente da prestação dos serviços de Manipulação de Fórmulas, enquadrados no item: 4.07 (Serviços Farmacêuticos) da lista de serviços, Art. 102 do CTMR., referente ao período de janeiro de 2013 a julho de 2017. Ante o exposto lavramos a Notificação nº 07.62606.7.17.

Salientamos que a base de cálculo considerada foi obtida a partir da documentação apresentada: Demonstrativo Lucro Real (Contabilidade - Receitas), de onde calculamos o ISS devido a partir da alíquota de 5%.

Em 03/01/2017, a Contribuinte apresentou Defesa contra a Notificação Fiscal (ID 1 – págs. 32/59), impugnando o lançamento efetuado sob alegação de que:

- (i) Exerce a atividade de manipulação de medicamentos, observando fórmulas farmacopeicas. Ademais, promove a venda de produtos farmacêuticos manipulados, bem como de produtos de balcão;

- (ii) O Tribunal Administrativo do Estado de Pernambuco, em resposta à consulta formulada, manifestou-se no sentido de que incidiria o ICMS sob todo e qualquer serviço farmacêutico;
- (iii) O Estado de Pernambuco e o Município do Recife estariam negando a vigência da Lei Complementar nº 116/2003 ao não distinguirem as manipulações efetuadas em caráter geral daquelas desenvolvidas sob encomenda específica;
- (iv) Ingressou judicialmente com ações judiciais que tramitam na 5ª Vara da Fazenda Pública, tendo obtido liminar que determinou o depósito judicial;
- (v) A solução da controvérsia sobre a tributação sob análise advirá da decisão do Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 605552 RG/RS;
- (vi) Haveria suspensão do crédito tributário em face do depósito judicial efetuado no processo nº 0009403-69.2005.8.17.0001 que tramita na 5ª vara da Fazenda Pública da Capital do Estado de Pernambuco;
- (vii) A auditora reconhece a existência do processo nº 0009403-69.2005.8.17.0001;
- (viii) Havendo depósitos seria indevida a cobrança de multa e de juros;
- (ix) O lançamento do ISS ocorreu sob fato gerador do ICMS;
- (x) Quando o bem é confeccionado em escala comercial com a intenção de ficar disponível na prateleira não há incidência do ISS;
- (xi) A notificação em tela considerou como base de cálculo a integralidade do valor contábil sem efetuar qualquer dissociação dos valores relativos a produtos de balcão daqueles inerentes a medicamentos manipulados;
- (xii) A fiscalização incorporou à base de cálculo meras transferências de produtos entre a filial e a matriz;
- (xiii) Haveria cerceamento de defesa, sendo necessário perícia técnica, a fim de apurar o valor da base de cálculo;
- (xiv) A incidência de multa de ofício seria em descumprimento a decisão judicial, vez que tratar-se-ia de matéria sob o crivo do Poder Judiciário;
- (xv) A Lei Complementar nº 146/2014 convalidou os atos referentes “(...) à apuração ao recolhimento dos impostos e contribuições a todos os entes da federação, inclusive em relação às obrigações acessórias, pelas empresas que desenvolveram as atividades de comercialização de medicamentos produzidos por manipulação de fórmulas magistrais, até a data de publicação desta Lei Complementar, sendo, portanto, aplicável ao Defendente posto que este deteve a possibilidade de aderir ao regime do simples nacional” (sic);
- (xvi) A aplicação da multa de mora sobre a correção monetária seria nula;
- (xvii) A multa seria confiscatória.

Em 22/02/2022, a Primeira Instância Julgadora desse Conselho Administrativo Fiscal requereu a manifestação da UFT sobre a defesa apresentada pela Contribuinte, em especial quanto aos seguintes tópicos (ID 7 – pág. 35):

- Relação dos valores lançados com aqueles objetos de depósito judicial nos autos do processo 0009403-69.2005.8.17.0001;
- Presença, no lançamento, de receita obtida com a venda de medicamentos manipulados sem caráter pessoal (produtos de prateleira); e
- Presença de valores referentes à reimpressão de cupom fiscal e de Notas Fiscais de transferência de mercadorias.

A UFT informou que solicitou à Contribuinte a documentação necessária para responder aos questionamentos, mas que não teria sido atendida (ID 8). Posteriormente, em 03/07/2024, a Contribuinte informou não possuir mais a documentação solicitada (ID 9 – págs. 1/3).

Nesse contexto, foi proferida decisão que julgou Nula a Notificação Fiscal por entender o julgador que a Auditora deveria ter diferenciado no lançamento os valores objeto de depósito, pois sobre esses não deveria haver imputação de penalidade. Ademais, entendeu que a fiscalização deveria diferenciar as receitas advindas de venda de medicamentos daquelas oriundas de manipulação efetuada sob encomenda para clientes específicos, pois apenas no segundo caso incide ISS (ID 13 – págs. 1/6). Abaixo, é a ementa do julgado:

EMENTA: IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS. OMISSÕES NO LANÇAMENTO. INDEFINIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

1. A imposição de penalidades sobre valores depositados judicialmente é indevida, haja vista que o depósito judicial é forma de garantia do pagamento do tributo, não configurando atraso ou ilícito apto a ensejar a cobrança de multas. Cabe a fiscalização no momento da lavratura da notificação fiscal considerar tal especificidade.
2. A fiscalização ao não diferenciar no lançamento os valores depositados judicialmente daqueles que excederiam tal importância, acabou tratando igualmente situações diferentes.
3. Omissões do lançamento que impeçam a definição da base de cálculo e o exercício do direito de defesa ensejam a declaração da nulidade.
4. A discriminação das receitas provenientes da venda de medicamentos daquelas advindas de manipulação sob encomenda é necessária em face do entendimento atual do STF (Tema 379) que distingue a incidência do ISS e do ICMS nessas operações.
5. Notificação nula.
6. Decisão sujeita a reexame necessário, *ex vi* do art. 221, inciso I, da Lei n.º 15.563/91

A Contribuinte foi intimada (ID 13 – pág.8), em 30/08/2024, do conteúdo dessa decisão.

Em 22/10/2024, a UFT apresentou manifestação (ID 16) informando não se opor ao julgamento.

Ao ID 17, o processo foi distribuído para julgamento.

É o relatório.

C.A.F., 22 de outubro de 2024.

CARLOS ANDRÉ RODRIGUES PEREIRA LIMA
RELATOR

SECRETARIA DE FINANÇAS
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF
PROCESSO/ NOTIFICAÇÃO Nº 07.62606.7.17
RECORRENTE: CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL
JULGADOR PRIMEIRA INSTÂNCIA-
JOÃO ANTÔNIO VICTOR DE ARAÚJO
RECORRIDO: FARMER FARMÁCIA DE
MANIPULAÇÃO LTDA
RELATOR: JULGADOR CARLOS ANDRÉ
RODRIGUES PEREIRA LIMA

VOTO DO RELATOR

A hipótese de Remessa Necessária está enquadrada no inciso IV, do art. 221 do CTM/Recife, razão por que dela conheço.

Passo à análise.

No tocante à tributação acerca do serviço de manipulação de medicamentos, a Lei complementar 116/2003 previu expressamente no subitem 4.07 os serviços farmacêuticos como incidência do ISS, *in verbis*:

Lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.

[...]

4.07 – Serviços farmacêuticos.

O Contribuinte já tinha sido notificado pelo município do Recife e teve julgamento validado pelo antigo Conselho de Recursos Fiscais desse Município, Acórdão 039/2005, abaixo:

PROCESSO/NOTIFICAÇÃO Nº 15.42151.7.04
RECORRENTE: FARMER FARMÁCIA DE MANIPULAÇÃO LTDA
RELATOR: CONSº. EDUARDO COIMBRA ESTEVES DE OLIVEIRA
REVISORA: CONSª MARIA REJANE SOARES DA SILVA
ACÓRDÃO Nº 039/2005
EMENTA: 1-SERVIÇOS FARMACÊUTICOS - FARMÁCIA DE MANIPULAÇÃO - I.S.S. NOTIFICAÇÃO.
2-Produtos farmacêuticos manipulados com caráter pessoal, ou seja, aqueles personalizados e individualizados, decorrentes de encomendas, confeccionados nos termos da prescrição médica, estão sujeitos à incidência do ISS. (Art. 102, item 4.07 da Lei 15.563/91, com redação dada pela Lei 16.933/03).
3-A base de cálculo do ISS é o preço do serviço, a alíquota é 5% (cinco por cento) e o local da prestação é o do estabelecimento prestador (arts. 114, 115 e 116, alínea "b" da Lei 15.563/91).
4- Recurso voluntário recebido.
Decisão confirmada à unanimidade.

Conselho Administrativo Fiscal - 2ª Instância
Fls. 435

10

A Contribuinte alega que realizou consulta junto ao Tribunal Administrativo Tributário do Estado de Pernambuco – TATE que na ocasião informou da continuidade da tributação do ICMS em todos e quaisquer serviços

farmacêuticos.

Ademais, a Contribuinte informa em sua defesa que interpôs ações judiciais para evitar a bitributação e que a 5ª Vara da Fazenda Pública da Capital de Pernambuco determinou o depósito judicial do ISS a ser recolhido à Prefeitura da Cidade do Recife. Tal fato é reconhecido pela Auditora, conforme informação constante no Termo Final de Fiscalização.

É sabido, que o tema referente a tributação dos serviços ficou controverso por algum tempo e foi definitivamente definido pelo STF no julgamento do RE 605552, que fixou o tema 379, abaixo:

Tese Firmada:

No tocante às farmácias de manipulação, incide o ISS sobre as operações envolvendo o preparo e o fornecimento de medicamentos encomendados para posterior entrega aos fregueses, em caráter pessoal, para consumo; incide o ICMS sobre os medicamentos de prateleira por elas produzidos, ofertados ao público consumidor.

No mesmo julgamento, em embargos de declaração o STF fixou a modulação de efeitos atribuindo efeitos *ex-nunc*, entretanto com ressalvas, abaixo:

EMENTA Embargos de declaração no recurso extraordinário. Direito Tributário. Repercussão Geral. Tema nº 379. ICMS e ISS. Operações mistas realizadas por farmácias de manipulação. Pedidos de modulação dos efeitos do acórdão embargado. Acolhimento. 1. A Corte fixou, no acórdão embargado, a tese de que “[i]ncide ISS sobre as operações de venda de medicamentos preparados por farmácias de manipulação sob encomenda. Incide ICMS sobre as operações de venda de medicamentos por elas ofertados aos consumidores em prateleira”. 2. A ausência de modulação dos efeitos da decisão ensejaria impactos financeiros indesejados em desfavor dos contribuintes, bem como dos estados e dos municípios, entes políticos cujas finanças já estão combalidas, e resultaria em grande insegurança jurídica, indo de encontro à boa-fé dos contribuintes que recolheram um tributo acreditando ser o correto. 3. Embargos de declaração acolhidos, modulando-se os efeitos da decisão embargada, bem como se estabelecendo que ela produza efeitos *ex nunc* a partir do dia da publicação da ata de julgamento do mérito, de modo a se convalidarem os recolhimentos de ICMS e de ISS efetuados em desacordo com a tese de repercussão geral, ficando ressalvados: (i) as hipóteses de comprovada bitributação; (ii) as hipóteses em que o contribuinte não recolheu o ICMS ou o ISS devidos até a véspera da publicação da ata de julgamento do mérito; (iii) os créditos tributários atinentes à controvérsia e que foram objeto de processo administrativo, concluído ou não, até a véspera da publicação da ata de julgamento do mérito; (iv) as ações judiciais atinentes à controvérsia e pendentes de conclusão até a véspera da publicação da ata de julgamento do mérito. Em todos esses casos, deverão ser observados o entendimento desta Corte, bem como o prazo decadencial e o prescricional. (RE 605552 ED-segundos. Órgão julgador: Tribunal Pleno, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Julgamento: 15/03/2021, Publicação: 12/04/2021) (grifei)

Observa-se, no caso da Contribuinte, hipótese que se encontra nas ressalvas fixadas pela corte superior, tendo efeito *ex tunc*.

Pois bem.

Como bem assinalado pelo julgador de 1ª Instância, a Autoridade Fiscal não especificou, a cada fato gerador, qual serviço fora prestado pelo contribuinte,

ou seja, se as receitas foram provenientes de venda de medicamentos ou oriundas de manipulação efetuada sob encomenda para clientes específicos. Tal diferenciação mostra-se crucial pois, conforme a tese ficada pelo STF no Tema 379, apenas sobre as segundas receitas incide o ISS.

A Autoridade Fiscal também não diferenciou no lançamento os valores objeto de depósito judicial, apesar de demonstrar ciência do processo judicial no Termo Final de Fiscalização. Tal diferenciação também é importante, pois não seria possível a imposição de penalidades sobre os valores depositados em juízo.

Por fim, a Auditora não refutou o argumento da Contribuinte de que operações não tributáveis relacionadas a meras transferências de produtos teriam sido incorporadas ao lançamento, apesar de intimada pelo CAF para tanto.

Nota-se, portanto, que não foram observados os requisitos para a validade da notificação fiscal previstos no artigo 187, inciso II e V, do CTM/Recife:

- Art. 187. A notificação fiscal, procedimento administrativo de competência de Auditor(a) do Tesouro Municipal, será lavrada em formulário próprio, aprovado pela Secretaria de Finanças, sem emendas ou entrelinhas, exceto as ressalvadas, e conterá:
- [...] II- a descrição minuciosa da infração e a referência aos dispositivos legais infringidos;
 - [...] o demonstrativo do débito tributário, discriminando, por período: a base de cálculo, a alíquota, o valor do tributo devido, a multa aplicável e os acréscimos legais incidentes;

O artigo 184 do CTM/Recife dispõe acerca dos elementos que, necessariamente, comporão o ato de lançamento, estando a Autoridade Fiscal vinculada a tais parâmetros, para que seja assegurada a higidez. Portanto, serão nulos os atos proferidos com preterição do direito de defesa, assim como aquele praticado em desobediência a dispositivos expressos em lei, vejamos:

- Art. 184. São nulos os atos, termos, despachos e decisões lavrados ou proferidos por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa ou, ainda, quando praticados com desobediência a dispositivos expressos em lei.

Desta feita, entendo correto o entendimento do julgador de 1ª Instância, que considerou nulo o lançamento em face das omissões apresentadas, que não foram corrigidas após a solicitação de informações encaminhada pelo CAF.

DECISÃO

Posto isso, voto por **conhecer e negar provimento** à Remessa Necessária, mantendo as conclusões da decisão de primeira instância que julgou Nulo o Lançamento.

É o voto.

C.A.F., 30 de outubro de 2024.

CARLOS ANDRÉ RODRIGUES PEREIRA LIMA
RELATOR

