

TRIBUTAÇÃO DE FARMÁCIA DE MANIPULAÇÃO (SIMPLES NACIONAL)

O objetivo do presente estudo é demonstrar como deverá ser realizada a tributação nas aquisições e vendas dos produtos comercializadas nas farmácias de manipulação cadastradas no CNAE nº 4771-7/02 (**Comércio varejista de produtos farmacêuticos, com manipulação de fórmulas.**), bem como deverá ocorrer os procedimentos fiscais para correta classificação das operações e cumprimento de suas obrigações no simples nacional.

1 – Definição das atividades desenvolvidas para o segmento:

1.1 – Comércio x Serviços x Indústria

É sabido que existem divergências de entendimentos no que diz respeito a conflito de competências no tocante a tributação de farmácias de manipulação.

Atualmente tem se firmado entendimento no sentido de que “a manipulação de fórmulas magistrais, sob encomenda e com receita médica, **será considerada como prestação de serviços sujeitos a cobrança do ISSQN. (Inteligência do artigo 5º, Parágrafo 4º do RIPI c/c artigo 18, Parágrafo 4º, Inciso VII, alínea “a” da LC nº 123/2006).**

Por outro lado, a simples revenda de produtos manipulados, será considerado como **atividade comercial nos termos do artigo 18 Parágrafo 4º, Inciso VII, alínea “b” da Lei Complementar nº 123/2006.**

Abaixo segue transcritos os diplomas legais acima mencionados

Art. 5 o Não se considera industrialização:

...

VI – a manipulação em farmácia, para venda direta a consumidor, de medicamentos officinais e magistrais, mediante receita médica (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, inciso III, e Decreto-Lei nº 1.199, de 27 de dezembro de 1971, art. 5 o, alteração 2 a);

Nos mesmos trilhos caminham a determinação do artigo 18, Parágrafo 4º, Inciso VII da Lei Complementar nº 123/2006:

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional será determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes das tabelas dos Anexos I a V desta Lei Complementar, sobre a base de cálculo de que trata o § 3o deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3o.

...

§ 4o O contribuinte deverá considerar, destacadamente, para fim de pagamento, as receitas decorrentes da:

...

VII – comercialização de medicamentos e produtos magistrais produzidos por manipulação de fórmulas: (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014):

a) sob encomenda para entrega posterior ao adquirente, em caráter pessoal, mediante prescrições de profissionais habilitados ou indicação pelo farmacêutico, produzidos no próprio estabelecimento após o atendimento inicial, que serão tributadas na forma do Anexo III desta Lei Complementar; (incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

b) nos demais casos, quando serão tributadas na forma do Anexo I desta Lei Complementar. (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

Pela análise dos fundamentos acima exarados, conclui-se que a definição para a atividade de serviços (manipulação sob encomenda) e a atividade de comércio (simples revenda), está fartamente resolvida.

Contudo, nos falta refletir sobre as produções realizadas pela empresa, transformando matéria prima em produto acabado e realizando a venda em maior escala (prateleiras).

Tendo em vista a previsão do RIPI, destacando que não se considera industrialização, **somente a manipulação por encomenda**, a lógica nos faz compreender, que as demais operações de transformação **serão classificadas no conceito de industrialização.**

Assim sendo, para estes casos, a operação deverá ser classificada como industrialização.

Portanto, dependendo da situação, teremos no segmento in casu, o exercício das 3 atividades a saber:



Contudo, nos resta fazermos os enquadramentos corretos para a melhor classificação fiscal das entradas x saídas das mercadorias e sua apuração fiscal adequada.

2 – Aquisição de mercadorias Tributadas:

Conforme mencionado acima, existe conflito no exercício das atividades e as empresas do segmento de farmácias de manipulação, realizam aquisições de mercadorias destinadas a diversas situações, tais como: comercialização, industrialização e utilização na prestação de serviços.

Essa definição é crucial para a correta classificação da operação e definição do CFOP a ser utilizado, vez que isso impacta na obrigação principal a ser cumprida.

Portanto, é de suma importância que as entradas de mercadorias no estabelecimento, sejam classificadas corretamente conforme sua destinação.

Assim sendo, os materiais adquiridos para utilização na prestação de serviços deverão se valer do CFOP correspondente, notadamente o Código 1128/2128 (**Compra para utilização na prestação de serviço sujeita ao ISSQN**).

Já as compras destinadas a revenda, serão classificadas como atividade comercial normal, e deverão ser lançadas com o CFOP 1102/2102 (**Compra para comercialização**). O que diferencia esses códigos é estar ou não os produtos adquiridos sujeitos a substituição tributária o ICMS.

Por fim, se a compra da matéria prima, tiver como destino a industrialização de produtos acabados, devemos classificar as entradas com o CFOP 1101/2101 (**Compra para industrialização**).

Aqui é oportuno ressaltar que se as compras forem oriundas de outra unidade da federação e os produtos adquiridos não forem sujeitos a ST, fica o contribuinte mineiro obrigado a recolher a diferença de alíquotas à título de antecipação do Simples Nacional nos termos do artigo 3º, Inciso VII da Parte Geral do RICMS/MG, in verbis:

Art. 3º A incidência do ICMS sobre as operações relativas à circulação de mercadorias alcança também:

...

VII - a aquisição efetuada por microempresa ou empresa de pequeno porte, em operação interestadual, de mercadoria para industrialização, beneficiamento ou acondicionamento não industriais complementares à produção primária, comercialização ou utilização na prestação de serviço, relativamente à parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, a Título de antecipação do imposto;

Lembrando que esse recolhimento é definitivo e não permite qualquer abatimento na apuração do ICMS no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – PGDAS.

Quanto a baixa do produto no estoque dentro do sistema operacional da farmácia, entendemos que para a atividade comercial, deverá ser efetuada pela venda normal, vez que o produto vendido é o mesmo do produto adquirido.

Já as matérias primas utilizadas na industrialização e os materiais utilizados na prestação de serviços tributados pelo ISSQN, deverão ser baixados, conforme as respectivas **“ordens de produção”** e/ou **“ordens de serviço”**.

3 – Aquisição de mercadorias com Substituição Tributária:

Por vezes, esse recolhimento da ST já vem destacado na Nota Fiscal e acrescido no seu valor total (recolhimento pelo remetente) e por outras vezes, por falta de recolhimento do remetente, fica a empresa adquirente responsável pelo seu pagamento conforme preconiza o artigo 16 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/2023, in verbis:

Art. 16 *O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.*

Portanto, fica claro que em regra geral, as aquisições das mercadorias realizadas pelos contribuintes mineiros, que desenvolvem a atividade de revenda de medicamentos manipulados e são optantes pelo Simples Nacional, deverão recolher o ICMS-ST, seja através do remetente (protocolo ou convênio) ou pelo próprio adquirente quando a retenção e o recolhimento não forem realizados.

Contudo, devemos analisar as hipóteses de inaplicabilidade da Substituição Tributária previstas no artigo 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/MG, a fim de aferir se existe dispensa legal para cálculo e recolhimento do ICMS-ST.

O artigo 18 da Parte 1 do Anexo XV assim preleciona:

Art. 18 A substituição tributária de que trata este capítulo não se aplica:

...

IV - às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, desde que este estabelecimento não comercialize a mesma mercadoria;

Pela análise do fundamento acima, podemos concluir que a única dispensa que poderia amparar a inaplicabilidade da ST para os casos em testilha, seria a hipótese prevista no Inciso IV, grifado.

Contudo, se a aquisição da mercadoria, tiver como destino a **utilização no processo de industrialização**, legal se torna, a inaplicabilidade da ST.

Assim sendo, o remetente não deverá destacar o ICMS-ST e nem mesmo o contribuinte mineiro, efetuar seu recolhimento no momento da entrada da mercadoria no território de Minas Gerais.

Por derradeiro, conclui-se que somente haverá a incidência do ICMS por substituição tributária **se a mercadoria estiver contemplada no rol das mercadorias constantes na parte 2 do Anexo VII do RICMS/MG, e seu destino for a revenda dessas mercadorias.**

Assim sendo, os lançamentos de entradas dessas mercadorias deverão ser realizados como CFOP 1403/2403. **(Compra de mercadoria para comercialização, sujeita a substituição tributária do ICMS).**

4 – Tributação das vendas das mercadorias (Tributação no PGDAS)

Já a definição da tributação sobre as saídas das mercadorias, imperioso se torna novamente, a correta classificação fiscal nos registros de saídas.

Vez que as manipulações sob encomenda e com receita médica são consideradas prestação de serviços, o documento fiscal idôneo para acobertamento da operação é a Nota Fiscal de Serviços Eletrônica – NFS-e emitida pelo site da Prefeitura.

Essa receita decorrente da prestação de serviços, por força do artigo 4º, Inciso VII, alínea “a” LC 123/2006, deverá ser enquadrada no **Anexo III (Prestação de Serviço)** da citada Lei Complementar.

Já as saídas decorrentes das meras revendas de mercadorias, deverão ser classificadas corretamente com o CFOP **5102/5405** e por força da alínea “b” do mesmo dispositivo, deverão ser tributadas no **Anexo I (Comércio)** da LC 123/2006.

Por derradeiro, se as saídas forem decorrentes de produtos industrializados pelo contribuinte classificadas **(CFOP 5101/6101)**, a tributação no Simples Nacional (PGDAS), deverá ser realizada com base no Anexo II (Indústria), atendendo assim as definições contida no artigo 18d a LC 123/2006.

Vide imagem ilustrativa:



Segue abaixo a resposta dada pela Receita Federal no seu programa de “Perguntas e Respostas – Simples Nacional” atualizado em 21/11/2025.

5.21. Tenho uma farmácia de manipulação; como devo tributar minhas receitas?

A comercialização de medicamentos e produtos magistrais produzidos por manipulação de fórmulas, quando feita sob encomenda, para entrega posterior ao adquirente, em caráter pessoal, mediante prescrições de profissionais habilitados ou indicação pelo farmacêutico, produzidos no próprio estabelecimento após o atendimento inicial, é tributada na forma do Anexo III da Lei Complementar nº 123, de 2006. Nos demais casos,

[Voltar ao Sumário](#)

62



é tributada na forma do Anexo I. (Base legal: art. 18, § 4º, inciso VII, da Lei Complementar nº 123, de 2006.)

No entanto, até a publicação da Lei Complementar nº 147, de 2014, havia orientação (Solução de Consulta Cosit nº 93, de 3 de abril de 2014) de que a atividade de farmácia de manipulação era tributada sempre na forma do Anexo I da Lei Complementar nº 123, de 2006. Por isso, ficam convalidados os atos referentes à apuração, ao recolhimento e às obrigações acessórias do Simples Nacional pelas farmácias de manipulação até 8 de agosto de 2014.

(Base legal: art. 18, § 4º, inciso VII, da Lei Complementar nº 123, de 2006 e art. 13 da Lei Complementar nº 147, de 2014.)