



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
 COMARCA DE SÃO PAULO  
 FORO CENTRAL - FAZENDA PÚBLICA/ACIDENTES  
 16ª VARA DA FAZENDA PÚBLICA  
 VIADUTO DONA PAULINA Nº 80, São Paulo - SP - CEP 01501-020

**SENTENÇA**

Processo nº: **1019249-28.2018.8.26.0053**  
 Classe - Assunto **Mandado de Segurança Coletivo - Suspensão da Exigibilidade**  
 Requerente: **Federação de Serviços do Estado de São Paulo- FESESP**  
 Requerido: **Diretor da Diretoria Executiva da Administração Tributária - Deat e outros**

Juiz(a) de Direito: Dr(a). **Maria Fernanda de Toledo Rodvalho**

Vistos.

FEDERAÇÃO DE SERVIÇOS DO ESTADO DE SÃO PAULO – FESESP impetrou mandado de segurança coletivo preventivo com pedido liminar contra ato do DIRETOR DA DIRETORIA EXECUTIVA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA – DEAT, COORDENADOR DA COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA – CAT, DIRETOR DA DIRETORIA DE ARRECADAÇÃO - DA, com o fim de ver determinado que seus filiados não sejam compelidos a recolher ICMS sobre as operações com *software* realizadas por transferência eletrônica de dados, nos termos do Decreto nº 63.099/17.

Como causa de pedir, expôs a impetrante, entidade sindical, que as empresas filiadas a sindicatos, exercem, dentre outras, atividades de licenciamento e cessão de direito de programas de computador (*software*) disponibilizadas por qualquer meio, seja por mídia física ou transferência eletrônica de dados (*download ou streaming*).

**1019249-28.2018.8.26.0053 - lauda 1**

**DOCUMENTO ASSINADO DIGITALMENTE NOS TERMOS DA LEI 11.419/2006,  
 CONFORME IMPRESSÃO À MARGEM DIREITA**



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
COMARCA DE SÃO PAULO  
FORO CENTRAL - FAZENDA PÚBLICA/ACIDENTES  
16ª VARA DA FAZENDA PÚBLICA  
VIADUTO DONA PAULINA Nº 80, São Paulo - SP - CEP 01501-020

Com o advento do Decreto nº 63.099/17, as empresas a ela filiadas passaram a ser obrigadas a recolher ICMS sobre as operações com programas de computador realizadas por transferência eletrônica de dados.

De acordo com a impetrante, a exigência é irregular. De imediato, entende a impetrante que não há circulação de bens. A própria natureza do programa – bem imaterial fruto do trabalho intelectual – não se assemelha a mercadoria e, portanto, não há possibilidade de incidência do tributo. Tanto é assim, que nem a Constituição nem a Lei Complementar 87/96 dão ao Estado fundamento jurídico e legal para o decreto. Com a isso, a legislação paulista afronta o princípio da legalidade.

Afora esses pontos, entende a federação que o Estado, ao instituir a cobrança do ICMS sobre as operações com *software*, inclusive via *download/streaming*, invade a competência tributária do Município e cria dupla incidência de imposto, porque as mesmas operações são sujeitas à incidência do ISS, conforme previsão contida nos itens 1.03, 1.04, 1.05 e 1.09 da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03.

A inicial veio instruída com os documentos de fls. 28 a 72.

Em decisão de fls. 74, as autoridades impetradas foram intimadas a se manifestar sobre o pedido de liminar, no prazo de 72 horas.

A impetrada peticionou nos autos às fls. 80 a 94.

A liminar foi deferida parcialmente (fls. 121 a 125). Dessa decisão, a impetrada interpôs Agravo de Instrumento.

Notificadas, as autoridades impetradas apresentaram seus informes.

Segundo o DIRETOR DA DIRETORIA EXECUTIVA DA

**1019249-28.2018.8.26.0053 - lauda 2**

**DOCUMENTO ASSINADO DIGITALMENTE NOS TERMOS DA LEI 11.419/2006,  
CONFORME IMPRESSÃO À MARGEM DIREITA**



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
COMARCA DE SÃO PAULO  
FORO CENTRAL - FAZENDA PÚBLICA/ACIDENTES  
16ª VARA DA FAZENDA PÚBLICA  
VIADUTO DONA PAULINA Nº 80, São Paulo - SP - CEP 01501-020

ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA – DEAT, é caso de se reconhecer a ilegitimidade da impetrante. Além disso, a via eleita é inadequada porque se volta contra lei em tese. No mérito, argumenta que não há que se falar que o Decreto tributa pelas mesmas atividades previstas na legislação do ISS. As atividades são diversas. De outro modo, a materialidade estadual impõe a circulação de mercadoria.

O COORDENADOR DA COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA – CAT e O DIRETOR DA DIRETORIA DE ARRECAÇÃO DA SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO repetem os mesmos argumentos.

O Ministério Público anota que não é caso de sua intervenção nos autos.

É o relatório.

**FUNDAMENTO E DECIDO.**

Na presente demanda, postula a federação impetrante que, reconhecendo-se como indevida a cobrança de ICMS sobre a operação de *softwares* realizada por transferência eletrônica de dados, sejam as suas filiadas dispensadas do recolhimento do tributo estadual.

A despeito dos esforços da impetrante, as preliminares são insuperáveis.

Da forma como o pedido foi redigido, eventual sentença de procedência teria caráter normativo, disciplinando de forma genérica e abstrata o recolhimento do imposto estadual.

Tanto é assim, que, sem análise das operações de venda, é impossível avaliar-se se houve ou não bitributação, pelo Estado e pelo Município, simultaneamente. Vale dizer: incidência de ICMS e ISSQN.

**1019249-28.2018.8.26.0053 - lauda 3**

**DOCUMENTO ASSINADO DIGITALMENTE NOS TERMOS DA LEI 11.419/2006,  
CONFORME IMPRESSÃO À MARGEM DIREITA**



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**COMARCA DE SÃO PAULO**  
**FORO CENTRAL - FAZENDA PÚBLICA/ACIDENTES**  
**16ª VARA DA FAZENDA PÚBLICA**  
**VIADUTO DONA PAULINA Nº 80, São Paulo - SP - CEP 01501-020**

Não fosse essa constatação já por si suficiente para conduzir à extinção do feito, ainda haveria de se anotar que o mandado de segurança, ainda que coletivo, não pode substituir ação de inconstitucionalidade.

A leitura da peça inicial mostra que a intenção da impetrante é RETIRAR do mundo jurídico o diploma reproduzido na inicial, que torna possível ao Estado a cobrança de ICMS.

Ainda que as preliminares anteriores fossem superáveis – não o são, mas a aceitação da hipótese é necessária para se dar curso ao raciocínio –, o exame do mérito não seria possível a partir da demanda aforada pela federação.

Em outras palavras: a impetrante não tem legitimidade para ajuizar a demanda.

A Federação representa cerca de trinta e quatro sindicatos e, com o presente mandado de segurança, almeja afastar a incidência de ICMS sobre as atividades exercidas por partes das empresas filiadas aos sindicatos vinculados a ela.

Não há, como se vê, relação direta entre a federação e os filiados.

Nessa situação, o Superior Tribunal de Justiça afastou a legitimidade da federação:

PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO DE TERMO DE AJUSTAMENTO DE CONDUTA FIRMADO ENTRE O MPF E A FUNAI. DEMARCAÇÃO DE TERRAS OCUPADAS PELOS ÍNDIOS NA REGIÃO CENTRO-SUL DO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL. FEDERAÇÃO SINDICAL DE PRODUTORES RURAIS. ILEGITIMIDADE ATIVA. REEXAME DO CONTEXTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ.

1. É assente o entendimento no STJ de que cabe aos sindicatos a

**1019249-28.2018.8.26.0053 - lauda 4**

**DOCUMENTO ASSINADO DIGITALMENTE NOS TERMOS DA LEI 11.419/2006,  
 CONFORME IMPRESSÃO À MARGEM DIREITA**



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**COMARCA DE SÃO PAULO**  
**FORO CENTRAL - FAZENDA PÚBLICA/ACIDENTES**  
**16ª VARA DA FAZENDA PÚBLICA**  
**VIADUTO DONA PAULINA Nº 80, São Paulo - SP - CEP 01501-020**

representação da categoria dentro da sua base territorial e às federações legitimidade apenas subsidiária, na ausência do sindicato representativo da categoria, caso em que se lhes garantirá alguma forma de proteção associativa.

2. Hipótese em que o Tribunal de origem, ao dirimir a controvérsia, concluiu inexistir legitimidade e interesse da Famasul em recorrer na demanda, tendo em vista já existirem sindicatos afiliados nas localidades abrangidas pelas áreas demarcadas. A revisão deste entendimento esbarra no óbice da Súmula 7/STJ.

3. Consoante o parecer do Parquet Federal, que deu adequada solução ao caso ora posto sob o crivo judicial, "há de ser reconhecida a ausência de legitimidade da FAMASUL, para ingressar na demanda como terceiro prejudicado, vez que, não se está diante do interesse de uma categoria, mas sim de eventuais direitos individuais de produtores específicos atingidos por atos administrativos determinados" (fl. 1124, e-STJ).

4. Agravo Interno não provido.

STJ - AgInt no REsp 1587351 / MS – Segunda Turma – rel. Ministro HERMAN BENJAMIN – j. 02/02/2017 – p. DJe 03/03/2017.

PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. ILEGITIMIDADE DA FENAPRF (FEDERAÇÃO NACIONAL DOS POLICIAIS RODOVIÁRIOS FEDERAIS). MATÉRIA NÃO PREQUESTIONADA. SÚMULA 211/STJ. AGRAVO QUE DEIXA DE ATACAR OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO AGRAVADA. SÚMULA 182/STJ. CATEGORIA "CLASSE ESPECIAL", COMPOSTA DOS INSPETORES DA POLÍCIA RODOVIÁRIA FEDERAL, REGULARMENTE REPRESENTADA PELO SINIPRF-BRASIL (SINDICATO NACIONAL DOS INSPETORES DA POLÍCIA RODOVIÁRIA FEDERAL DO BRASIL).

LEGITIMIDADE COMPROVADA. SUCESSÃO SINDICAL. PRECEDENTE. EXTINÇÃO DO PROCESSO SEM EXAME DE MÉRITO. DESCABIMENTO. SÚMULA 284/STF. CURSO DE FORMAÇÃO. TEMPO. CONTAGEM PARA PROGRESSÃO NA CARREIRA. POSSIBILIDADE.

1. Na hipótese dos autos, em que pese a alegação da União, de que a Federação Nacional dos Policiais Rodoviários Federais - FENAPRF, só possui legitimidade para atuar em juízo em nome de sindicatos, por força de seu Estatuto Social, e não em nome dos servidores públicos (policiais rodoviários federais), o que violaria o disposto no art. 267, VI, do CPC, tal questão não foi submetida à apreciação do Sodalício a quo em momento oportuno. Incidência da Súmula 21/STJ.

2. A agravante não se pronunciou sobre a ausência de prequestionamento suscitada no decisum objurgado. Dessa maneira,

**1019249-28.2018.8.26.0053 - lauda 5**

**DOCUMENTO ASSINADO DIGITALMENTE NOS TERMOS DA LEI 11.419/2006,  
 CONFORME IMPRESSÃO À MARGEM DIREITA**



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**COMARCA DE SÃO PAULO**  
**FORO CENTRAL - FAZENDA PÚBLICA/ACIDENTES**  
**16ª VARA DA FAZENDA PÚBLICA**  
**VIADUTO DONA PAULINA Nº 80, São Paulo - SP - CEP 01501-020**

também é aplicável a Súmula 182/STJ, que dispõe ser "inviável o agravo do art. 545 do CPC que deixa de atacar especificamente os fundamentos da decisão agravada". Nesse sentido: AG 961.515/RJ, Segunda Turma, Relator Ministro Castro Meira, DJ de 19/12/2007 e AG 945.531/RS, Segunda Turma, Relator Ministro Humberto Martins, DJ de 12/12/2007.

3. A categoria de policiais rodoviários federais denominada "Classe Especial", constituída pelos Inspectores da Polícia Rodoviária Federal, encontra-se devidamente representada no processo pelo Sindicato Nacional dos Inspectores da Polícia Rodoviária Federal do Brasil (SINIPRF-BRASIL), de base territorial nacional, o qual, por força de sucessão, passou a integrar de forma regular a relação jurídica processual.

4. A própria agravante, conquanto aduza em Agravo a ilegitimidade da FENAPRF, reconhece o SINIPRF como representante de parte da categoria, qual seja, a da "Classe Especial" (fl. 472/e-STJ), o que per se stante torna incabível o pedido de extinção do processo sem exame de mérito por ilegitimidade, atraindo o óbice da Súmula 284/STF.

5. Quanto ao mérito, O Superior Tribunal de Justiça possui o entendimento de que é vedado o cômputo do tempo do curso de formação para efeito de promoção do policial rodoviário federal, sendo, contudo, considerado tal período para fins de progressão na carreira.

6. Agravo Regimental não provido.

STJ - AgRg no REsp 1485900 / DF – Segunda Turma – rel.Ministro HERMAN BENJAMIN – j. 15/03/2016 – p. DJe 31/05/2016.

Se todos os obstáculos processuais pudessem ser ultrapassados, no mérito, o pedido haveria de ser julgado improcedente.

Defende a impetrante que por ser o “software” um bem incorpóreo, não pode ser tributado pelo ICMS. Dessa premissa decorre que o Decreto nº 63.099/17, que obriga o recolhimento do ICMS sobre as operações com “software” realizadas por transferência eletrônica de dados, não pode ser aplicado.

Apesar da insistência da federação de que “não há efetiva circulação de mercadoria”, o valor do software reside no seu aspecto **mercadoria** e não serviço.

A Lei nº 9.609/1998 (que dispõe sobre a proteção da propriedade intelectual de programa de computador, sua comercialização no País, e dá

**1019249-28.2018.8.26.0053 - lauda 6**

**DOCUMENTO ASSINADO DIGITALMENTE NOS TERMOS DA LEI 11.419/2006,  
 CONFORME IMPRESSÃO À MARGEM DIREITA**



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**COMARCA DE SÃO PAULO**  
**FORO CENTRAL - FAZENDA PÚBLICA/ACIDENTES**  
**16ª VARA DA FAZENDA PÚBLICA**  
**VIADUTO DONA PAULINA Nº 80, São Paulo - SP - CEP 01501-020**

outras providências) assim define no art. 1º que:

Programa de computador é a expressão de um conjunto organizado de instruções em linguagem natural ou codificada, contida em suporte físico de qualquer natureza, de emprego necessário em máquinas automáticas de tratamento da informação, dispositivos, instrumentos ou equipamentos periféricos, baseados em técnica digital ou análoga, para fazê-los funcionar de modo e para fins determinados.

Note-se que a lei usa a expressão “suporte físico de qualquer natureza”.

Por conseguinte, conquanto esse conjunto de informações, ordenado em meio eletromagnético, seja enviado diretamente ao computador do adquirente, por “download”, não se pode negar que se está diante da aquisição de uma **mercadoria**.

A bem da verdade, nos termos do conceito trazido pela lei, não se faz necessário suporte físico, propriamente dito, para fins de sua comercialização.

Por isso, o legislador, desde a edição da Lei de “Softwares”, não elegeu o suporte físico como diretriz para caracterização da circulação da mercadoria para fins de incidência do ICMS.

E nem poderia ser diferente, eis que na era digital atual, é plenamente possível adquirir “softwares”, através de “download”, sem necessidade de que a mercadoria venha "fisicamente". Assim, a existência ou não de suporte físico não determina a natureza da operação para fins de tributação do ICMS ou ISSQN.

O que caracteriza o software como mercadoria é a possibilidade de uso e disposição por parte do consumidor. Quando o consumidor adquire um software (por download, CD, etc), ele tem por escopo o domínio daquela “mercadoria”, que será “materializada” em seu computador.

Ademais, nas relações tributárias, notadamente para

**1019249-28.2018.8.26.0053 - lauda 7**

**DOCUMENTO ASSINADO DIGITALMENTE NOS TERMOS DA LEI 11.419/2006,  
 CONFORME IMPRESSÃO À MARGEM DIREITA**



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**COMARCA DE SÃO PAULO**  
**FORO CENTRAL - FAZENDA PÚBLICA/ACIDENTES**  
**16ª VARA DA FAZENDA PÚBLICA**  
**VIADUTO DONA PAULINA Nº 80, São Paulo - SP - CEP 01501-020**

identificação de hipótese de incidência, deve preponderar a primazia da realidade. Ou seja: não pode ser tratado como serviço o que sempre foi mercadoria.

Nesse sentido, é a norma do art. 110 do Código Tributário

Nacional:

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Para se pôr à prova a regularidade da incidência, basta pensar que não é possível defender que uma empresa, ao vender um mesmo software ou similar por *download*, submeta-se a regime tributário distinto daquele aplicável se a comercialização do programa fosse feita por outro meio material, tal como um CD.

Nesse sentido já decidiram nossos Tribunais:

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. PEDIDO DE INGRESSO NO FEITO NA CONDIÇÃO DE AMICUS CURIAE: DEFERIMENTO. MEDIDA CAUTELAR PARCIALMENTE DEFERIDA. PROVIDÊNCIAS PROCESSUAIS. 1. Em 26.5.2010, este Supremo Tribunal Federal deferiu parcialmente a medida cautelar requerida nesta ação direta nos seguintes termos: “Ação Direta de Inconstitucionalidade. Direito Tributário. ICMS. 2. Lei Estadual 7.098, de 30 de dezembro de 1998, do Estado de Mato Grosso. Inconstitucionalidade formal. Matéria reservada à disciplina de lei complementar. Inexistência. Lei complementar federal (não estadual) é a exigida pela Constituição (arts. 146, III, e 155, § 2º, XII) como elo indispensável entre os princípios nela contidos e as normas de direito local. 3. Competência do Supremo Tribunal para realizar controle abstrato de constitucionalidade. Lei que dá efetividade a comando da Constituição Federal pela disciplina de normas específicas para o Estado-membro. 4. Restituição de valores cobrados em substituição tributária e fixação de critérios para o cálculo do imposto (arts. 13, § 4º, e 22, par. Único, da Lei impugnada). Delegação a decreto de matérias albergadas sob o manto da reserva legal. Existência de *fumus boni iuris*. 5. Discriminação do pagamento antecipado a determinado setor produtivo (art. 3º, § 3º, da Lei impugnada). Razoabilidade do critério objetivo em que repousa a distinção. Inexistência de violação ao princípio da

**1019249-28.2018.8.26.0053 - lauda 8**

**DOCUMENTO ASSINADO DIGITALMENTE NOS TERMOS DA LEI 11.419/2006,  
 CONFORME IMPRESSÃO À MARGEM DIREITA**



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**COMARCA DE SÃO PAULO**  
**FORO CENTRAL - FAZENDA PÚBLICA/ACIDENTES**  
**16ª VARA DA FAZENDA PÚBLICA**  
**VIADUTO DONA PAULINA Nº 80, São Paulo - SP - CEP 01501-020**

isonomia. 6. Previsão de incidência do ICMS sobre prestações onerosas de serviços de comunicações, por qualquer meio' (art. 2º, § 2º, da Lei impugnada). Dispositivo cuja redação pouco destoa da determinação constitucional (art. 155, II). Ausência de relevância jurídica na fundamentação para o deferimento da liminar. 7. Previsão de incidência de ICMS sobre serviço de comunicação 'iniciado fora do território mato-grossense' (arts. 16, § 2º, e 2º, § 3º, da Lei impugnada). Inexistência, em juízo preliminar, de interpretação extensiva a violar o regime constitucional de competências. 8. **ICMS. Incidência sobre softwares adquiridos por meio de transferência eletrônica de dados (art. 2º, § 1º, item 6, e art. 6º, § 6º, ambos da Lei impugnada). Possibilidade. Inexistência de bem corpóreo ou mercadoria em sentido estrito. Irrelevância.** O Tribunal não pode se furtar a abarcar situações novas, consequências concretas do mundo real, com base em premissas jurídicas que não são mais totalmente corretas. O apego a tais diretrizes jurídicas acaba por enfraquecer o texto constitucional, pois não permite que a abertura dos dispositivos da Constituição possa se adaptar aos novos tempos, antes imprevisíveis. 9. Medida liminar parcialmente deferida, para suspender a expressão 'observados os demais critérios determinados pelo regulamento, presente no parágrafo 4º do art. 13, assim como o inteiro teor do parágrafo único do art. 22, ambos da Lei 7.098/98, do Estado de Mato Grosso.' 2. Em 22.10.2010, o Distrito Federal requereu o ingresso nesta ação na condição de amicus curiae para defender a constitucionalidade dos arts. 2º, § 1º, inc. VI, e 6º, § 6º, da Lei n. 7.098/1998 do Estado de Mato Grosso. Esse pedido foi reiterado em 19.5.2011 (Petição n. 28.447/2011). 3. Os autos foram conclusos à Ministra Ellen Gracie em 2.6.2011, que, em 7.6.2011, despachou questionando a sua relatoria nesta ação direta: "a substituição de relatoria efetuada não levou em consideração, conjuntamente, dois relevantes fatores: (1) a minha assunção à Presidência desta Corte e (2) a conclusão do julgamento cautelar quando o eminente Ministro Gilmar Mendes já não mais presidia o Tribunal. O primeiro fato citado, minha posse como Presidente desta Suprema Corte, desvinculou-me definitivamente do acervo ligado ao meu antecessor, o eminente Ministro Octavio Gallotti, desde então assumido pela eminente Ministra Cármen Lúcia. Ressalto, uma vez mais, que desde o término de minha gestão na direção da Casa, passei a responder, exclusivamente, pelos processos que foram de relatoria do eminente Ministro Gilmar Mendes e de seus antecessores neste Tribunal. Assim, no presente caso, na hipótese de ter sido levada em consideração a relatoria originária do Ministro Octavio Gallotti, S. Exa. Deveria ter sido substituído pela Ministra Cármen Lúcia. Além disso, como o Ministro Gilmar Mendes foi designado redator para o acórdão do julgamento cautelar na sessão plenária de 26.5.2010, ou seja, quando S. Exa. já havia deixado a Presidência do Tribunal, o presente feito também não integra o acervo processual que estava anteriormente sob seus cuidados e que agora está sob minha responsabilidade. Por essas razões,

**1019249-28.2018.8.26.0053 - lauda 9**

**DOCUMENTO ASSINADO DIGITALMENTE NOS TERMOS DA LEI 11.419/2006,  
 CONFORME IMPRESSÃO À MARGEM DIREITA**



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**COMARCA DE SÃO PAULO**  
**FORO CENTRAL - FAZENDA PÚBLICA/ACIDENTES**  
**16ª VARA DA FAZENDA PÚBLICA**  
**VIADUTO DONA PAULINA Nº 80, São Paulo - SP - CEP 01501-020**

nos termos do art. 13, VII, do Regimento Interno, submeto a presente questão ao Exmo. Sr. Presidente desta Suprema Corte, o eminente Ministro Cezar Peluso, para análise de possível equívoco na substituição regimental da relatoria desta ação direta de inconstitucionalidade.” (fls. 319-320) Em 12.8.2011, o Presidente deste Supremo Tribunal Federal, Ministro Cezar Peluso, determinou a redistribuição da ação à minha relatoria (fl. 325). 4. Examinado o requerimento de ingresso no feito formulado pelo Distrito Federal. O principal argumento do Distrito Federal para requerer seu ingresso na condição de amicus curiae é a circunstância de que “uma vez assentada a orientação pelo Plenário do Supremo acerca da possibilidade de incidência do ICMS sobre a venda eletrônica de software, prevista nos dispositivos impugnados, o entendimento, provavelmente, servirá de norte para eventual ação direta impugnada contra normas distritais similares. Por essa razão, é do interesse do Distrito Federal fornecer a essa Corte todas as informações que entenda necessárias para que tome uma decisão que, em seu ponto de vista, seja mais adequada. A representatividade do Distrito Federal, conforme o art. 7º, § 2º, da Lei n. 9.868/1999, está bem evidenciada dada a existência de normas desse Ente Federativo com conteúdo análogo às que são objeto desta ação direta. Defiro o pedido do Distrito Federal de ingresso nesta ação direta na condição de amicus curiae (art. 7º, § 2º, da Lei n. 9.868/1999). 5. Julgada a medida cautelar pelo Plenário deste Supremo Tribunal Federal, é necessário instruir a ação para o seu julgamento definitivo, razão pela qual determino a intimação do Governador do Estado de Mato Grosso e da Assembleia Legislativa do Estado de Mato Grosso para, querendo, apresentar informações no prazo de trinta dias (art. 6º, caput e parágrafo único, da Lei n. 9.868/1999). Findo o prazo para as informações, encaminhem-se os autos, sucessivamente, à Advocacia-Geral da União e à Procuradoria Geral da República se manifestarem em quinze dias (art. 8º da Lei n. 9.868/1999). Publique-se. Brasília, 30 de agosto de 2011. Ministra CÁRMEN LÚCIA Relatora.”  
 STF - ADI: 1945 MT - Rel. Ministra CÁRMEN LÚCIA – j. 30/08/2011 – p. DJe-174 DIVULG 09/09/2011.

Assim, ao contrário do alegado pela impetrante, o Decreto não criou nova hipótese de incidência do ICMS, mas simplesmente o adequou a realidade atual, em obediência ao artigo 110, do Código Tributário Nacional.

Também não é possível defender que há invasão de competência tributária do Município.

Na verdade, existem dois tipos de “softwares”: aquele

**1019249-28.2018.8.26.0053 - lauda 10**

**DOCUMENTO ASSINADO DIGITALMENTE NOS TERMOS DA LEI 11.419/2006,  
 CONFORME IMPRESSÃO À MARGEM DIREITA**



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**COMARCA DE SÃO PAULO**  
**FORO CENTRAL - FAZENDA PÚBLICA/ACIDENTES**  
**16ª VARA DA FAZENDA PÚBLICA**  
**VIADUTO DONA PAULINA Nº 80, São Paulo - SP - CEP 01501-020**

desenvolvido por encomenda e aquele desenvolvido e comercializado em larga escala.

Na hipótese em que o “software” é desenvolvido por encomenda, de forma personalizada, descaracteriza a comercialização de mercadorias, tornando-se uma prestação de serviço, sujeita ao ISSQN.

Quando se fala em “software de prateleira”, isto é, aquele produzido de maneira uniforme e oferecido indistintamente, de modo pronto e acabado aos destinatários finais, como uma mercadoria qualquer, a operação de comercialização está sujeita à incidência do ICMS.

A comercialização de “softwares” em larga escala, não personalizado, não se sujeita ao ISSQN. A jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça define a atividade como venda de mercadoria, sujeita ao ICMS. Portanto, não há que se falar em conflito com a Lei Complementar nº 116/03, alterada pela Lei Complementar nº 157/16.

Neste sentido já decidiram os nossos Tribunais Superiores:

**Ação Direta de Inconstitucionalidade. Direito Tributário. ICMS. 2. Lei Estadual 7.098, de 30 de dezembro de 1998, do Estado de Mato Grosso. Inconstitucionalidade formal. Matéria reservada à disciplina de lei complementar. Inexistência. Lei complementar federal (não estadual) é a exigida pela Constituição (arts. 146, III, e 155, § 2º, XII) como elo indispensável entre os princípios nela contidos e as normas de direito local. 3. Competência do Supremo Tribunal para realizar controle abstrato de constitucionalidade. Lei que dá efetividade a comando da Constituição Federal pela disciplina de normas específicas para o Estado-membro. 4. Restituição de valores cobrados em substituição tributária e fixação de critérios para o cálculo do imposto (arts. 13, § 4º, e 22, par. Único, da Lei impugnada). Delegação a decreto de matérias albergadas sob o manto da reserva legal. Existência de fumus boni iuris. 5. Discriminação do pagamento antecipado a determinado setor produtivo (art. 3º, § 3º, da Lei impugnada). Razoabilidade do critério objetivo em que repousa a distinção. Inexistência de violação ao princípio da isonomia. 6. Previsão de incidência do ICMS sobre “prestações onerosas**

1019249-28.2018.8.26.0053 - lauda 11

**DOCUMENTO ASSINADO DIGITALMENTE NOS TERMOS DA LEI 11.419/2006,  
 CONFORME IMPRESSÃO À MARGEM DIREITA**



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**COMARCA DE SÃO PAULO**  
**FORO CENTRAL - FAZENDA PÚBLICA/ACIDENTES**  
**16ª VARA DA FAZENDA PÚBLICA**  
**VIADUTO DONA PAULINA Nº 80, São Paulo - SP - CEP 01501-020**

de serviços de comunicações, por qualquer meio” (art. 2º, § 2º, da Lei impugnada). Dispositivo cuja redação pouco destoa da determinação constitucional (art. 155, II). Ausência de relevância jurídica na fundamentação para o deferimento da liminar. 7. Previsão de incidência de ICMS sobre serviço de comunicação “iniciado fora do território matogrossense” (arts. 16, § 2º, e 2º, § 3º, da Lei impugnada). Inexistência, em juízo preliminar, de interpretação extensiva a violar o regime constitucional de competências. 8. ICMS. Incidência sobre softwares adquiridos por meio de transferência eletrônica de dados (art. 2º, § 1º, item 6, e art. 6º, § 6º, ambos da Lei impugnada). Possibilidade. Inexistência de bem corpóreo ou mercadoria em sentido estrito. Irrelevância. O Tribunal não pode se furtar a abarcar situações novas, consequências concretas do mundo real, com base em premissas jurídicas que não são mais totalmente corretas. O apego a tais diretrizes jurídicas acaba por enfraquecer o texto constitucional, pois não permite que a abertura dos dispositivos da Constituição possa se adaptar aos novos tempos, antes imprevisíveis. 9. Medida liminar parcialmente deferida, para suspender a expressão “observados os demais critérios determinados pelo regulamento”, presente no parágrafo 4º do art. 13, assim como o inteiro teor do parágrafo único do art. 22, ambos da Lei 7.098/98, do Estado de Mato Grosso.

STF - ADI 1945 MC / MT – Tribunal Pleno – rel. Ministro OCTAVIO GALLOTTI, Relator para o Acórdão: Ministro GILMAR MENDES – j. 26/05/2010 – p. DJe-047 DIVULG 11-03-2011 PUBLIC 14-03-2011 EMENT VOL-02480-01 PP-00008 RTJ VOL-00220-01 PP-00050.

**TRIBUTÁRIO. ESTADO DE SÃO PAULO. ICMS. PROGRAMAS DE COMPUTADOR (SOFTWARE). COMERCIALIZAÇÃO.** No julgamento do RE 176.626, Min. Sepúlveda Pertence, assentou a Primeira Turma do STF a distinção, para efeitos tributários, entre um exemplar standard de programa de computador, também chamado "de prateleira", e o licenciamento ou cessão do direito de uso de software. A produção em massa para comercialização e a revenda de exemplares do corpus mechanicum da obra intelectual que nele se materializa não caracterizam licenciamento ou cessão de direitos de uso da obra, mas genuínas operações de circulação de mercadorias, sujeitas ao ICMS. Recurso conhecido e provido.

STF - RE 199464 / SP - SÃO PAULO – Primeira Turma – rel. Ministro ILMAR GALVÃO – j. 02/03/1999 – p. DJ 30-04-1999 PP-00023 EMENT VOL-01948-02 PP-00307.

1019249-28.2018.8.26.0053 - lauda 12

**DOCUMENTO ASSINADO DIGITALMENTE NOS TERMOS DA LEI 11.419/2006,  
 CONFORME IMPRESSÃO À MARGEM DIREITA**



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**COMARCA DE SÃO PAULO**  
**FORO CENTRAL - FAZENDA PÚBLICA/ACIDENTES**  
**16ª VARA DA FAZENDA PÚBLICA**  
**VIADUTO DONA PAULINA Nº 80, São Paulo - SP - CEP 01501-020**

**TRIBUTÁRIO – RECURSO ESPECIAL – PROGRAMAS DE COMPUTADOR NÃO PERSONALIZADOS – DL 406/68 – NÃO-INCIDÊNCIA DO ISS.**

1. Os programas de computador desenvolvidos para clientes, de forma personalizada, geram incidência de tributo do ISS.
  2. Diferentemente, se o programa é criado e vendido de forma impessoal para clientes que o compram como uma mercadoria qualquer, esta venda é gravada com o ICMS.
  3. Hipótese em que a empresa fabrica programas em larga escala para clientes.
  4. Recurso especial não provido.
- STJ - REsp 1070404 / SP – Segunda Turam – rel. Ministra ELIANA CALMON- j. 26/08/2008 p. DJe 22/09/2008.

Ante o exposto, casso a liminar, reconheço a falta das condições da ação por ilegitimidade ativa e normatividade do pedido e julgo extinto o feito com fundamento no art. 485, inciso VI, do CPC.. Oficie-se. Custas e despesas na forma da Lei. Descabida a condenação em honorários advocatícios em face do art. 25 da Lei nº 12.016, de 07 de agosto de 2009.

P.R.I.

São Paulo, 11 de junho de 2018.

**MARIA FERNANDA DE TOLEDO RODOVALHO**  
 Juíza de Direito

**1019249-28.2018.8.26.0053 - lauda 13**

**DOCUMENTO ASSINADO DIGITALMENTE NOS TERMOS DA LEI 11.419/2006,  
 CONFORME IMPRESSÃO À MARGEM DIREITA**