



GABINETE DO GOVERNADOR
DO
ESTADO DE SÃO PAULO

São Paulo, 09 de novembro de 2016.

PROCESSO: 5576

Ação Direta de Inconstitucionalidade

Requerente: CONFEDERAÇÃO NACIONAL DE SERVIÇOS - CNS

Requerido: Governador do Estado de São Paulo e outro

**EXCELENTÍSSIMO SENHOR MINISTRO DO SUPREMO TRIBUNAL
FEDERAL RELATOR DA ADI Nº 5576**

O GOVERNADOR DO ESTADO DE SÃO PAULO,
em atenção ao Ofício nº 19654/2016, expedido por Vossa Excelência nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5576, proposta pela Confederação Nacional de Serviços, vem, nos termos do artigo 6º e § único da Lei nº 9.868/1999, apresentar as informações requisitadas.

I. FUNDAMENTOS DA AÇÃO

1. PEDIDO.

Pretende-se obter, em controle concentrado, declaração de inconstitucionalidade (a) do artigo 3º, II, da Lei estadual nº 8.198, de 15 e publicada em 16/12/1992; (b) do Decreto estadual nº 61.522, de 29/9/2015; e (c) do Decreto estadual nº 61.791, de 11/1/2016.



GABINETE DO GOVERNADOR
DO
ESTADO DE SÃO PAULO

Alegadamente, as normas ensejariam tributação inconstitucional de ICMS sobre operações com programas para computadores ou *softwares*, em afronta à Constituição Federal, artigo 146, III, pois inexistente lei complementar dando os contornos à exação; artigo 150, I, na medida em que a cobrança não tem base em lei específica; artigo 155, II, considerada a natureza de bem imaterial de direito autoral do *software*, comercializado não por compra e venda, mas por cessão de direitos e, finalmente, artigo 156, III, por furtar competência tributária do ISSQN, pertencente aos municípios .

A exação estaria em prejuízo de prestadores de serviços de informática, cujos interesses seriam representados pela autora.

2. REAL CONTEÚDO DAS NORMAS.

As normas questionadas não tratam de exigência de ICMS, mas de **remissão de dívida e de benefícios fiscais a fornecedores de programas para computadores**. Em qualquer caso, os dispositivos não são aplicáveis a prestadores de serviços de informática, unidades econômicas possivelmente representadas pela autora.

2.1. O artigo 3º, II, da Lei nº 8.198/92 remitiu, há aproximadamente 25 anos, ICM e ICMS incidente sobre operações com programas de computador até a data de sua publicação:

Artigo 3º - Fica dispensado o pagamento do Imposto de Circulação de Mercadorias - ICM e do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS em relação a operações ocorridas até a data da publicação desta lei, com:

...

II - programa para computador ("software"), personalizado ou não.

2.2. O Decreto nº 61.522/2015 revogou o Decreto 51.619/2007:



GABINETE DO GOVERNADOR
DO
ESTADO DE SÃO PAULO

Artigo 1º - Fica revogado o Decreto 51.619, de 27 de fevereiro de 2007, que introduz cálculo específico da base de tributação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS em operações com programas de computador.

Artigo 2º - Este decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016.

O diploma revogado fixava a base de cálculo do ICMS, para operações com programa de computadores, pelo dobro do valor do suporte físico em que veiculado o produto,¹ independentemente do valor da operação. Tratava-se, portanto, de benefício fiscal de que todas as empresas ofertantes do bem aproveitaram-se por aproximadamente dez anos.

2.3. O Decreto nº 61.791/2016 introduziu novo benefício fiscal no Regulamento do ICMS, destinado às operações de fornecimento de programas de computador:

Artigo 1º - Ficam acrescentados os dispositivos adiante indicados ao Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - RICMS, aprovado pelo Decreto nº 45.490, de 30 de novembro de 2000, com a seguinte redação:

I - o artigo 37 às Disposições Transitórias:

“Artigo 37 (DDTT) - Não será exigido o imposto em relação às operações com softwares, programas, aplicativos, arquivos eletrônicos, e jogos eletrônicos, padronizados, ainda que sejam ou possam ser adaptados, quando disponibilizados por meio de transferência eletrônica de dados (download ou streaming), até que fique definido o local de ocorrência do fato gerador para determinação do estabelecimento responsável pelo pagamento do imposto.” (NR);

II - o artigo 73 ao Anexo II:

“Artigo 73 (SOFTWARES) - Fica reduzida a base de cálculo do imposto incidente nas operações com softwares, programas, aplicativos e arquivos eletrônicos, padronizados, ainda que sejam ou possam ser adaptados, disponibilizados por qualquer meio, de forma

¹ Artigo 1º - Na operação realizada com programa para computador ("software"), personalizado ou não, o ICMS será calculado sobre uma base de cálculo que corresponderá ao dobro do valor de mercado do seu suporte informático. Parágrafo único - O disposto no "caput" não se aplica aos jogos eletrônicos de vídeo ("videogames"), ainda que educativos, independentemente da natureza do seu suporte físico e do equipamento no qual sejam empregados.

Artigo 2º - Este decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos para fatos geradores que ocorrerem a partir de 1º de fevereiro de 2007.



GABINETE DO GOVERNADOR
DO
ESTADO DE SÃO PAULO

que a carga tributária resulte no percentual de 5% (cinco por cento) (Convênio ICMS-181/15).

Parágrafo único - O disposto no "caput" não se aplica aos jogos eletrônicos, ainda que educativos, independentemente da natureza do seu suporte físico e do equipamento no qual sejam empregados."(NR)

Artigo 2º - Este decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016.

O novo benefício fiscal substitui aquele previsto pelo revogado Decreto nº 51.619/2007 e está autorizada pelo Convênio ICMS nº 181, de 28/12/2015:

Autoriza as unidades federadas que especifica a conceder redução de base de cálculo nas operações com softwares, programas, jogos eletrônicos, aplicativos, arquivos eletrônicos e congêneres na forma que especifica.

O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, na sua 255ª Reunião Extraordinária, realizada em Brasília, DF, no dia 28 de dezembro de 2015, tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, resolve celebrar o seguinte

C O N V Ê N I O

Cláusula primeira - Ficam os Estados do Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Ceará, Goiás, Maranhão, Mato Grosso do Sul, Paraná, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, , Santa Catarina, São Paulo, Tocantins autorizados a conceder redução na base de cálculo do ICMS, de forma que a carga tributária corresponda ao percentual de, no mínimo, 5% (cinco por cento) do valor da operação, relativo às operações com softwares, programas, jogos eletrônicos, aplicativos, arquivos eletrônicos e congêneres, padronizados, ainda que sejam ou possam ser adaptados, disponibilizados por qualquer meio, inclusive nas operações efetuadas por meio da transferência eletrônica de dados.

Cláusula segunda - O benefício previsto neste convênio será utilizado opcionalmente pelo contribuinte em substituição à sistemática normal de tributação, sendo vedada à apropriação de quaisquer outros créditos ou benefícios fiscais.

Cláusula terceira - Ficam as unidades federadas referidas na cláusula primeira autorizadas a não exigir, total ou parcialmente, os débitos fiscais do ICMS, lançados ou não, inclusive juros e multas, relacionados com as operações previstas na cláusula primeira, ocorridas até a data de início da vigência deste convênio.

Parágrafo único. A não exigência de que trata esta cláusula:

I - não autoriza a restituição ou compensação de importâncias já pagas;

II - observará as condições estabelecidas na legislação estadual.

Cláusula quarta - Este convênio entra em vigor na data da publicação de sua ratificação nacional, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016.



GABINETE DO GOVERNADOR
DO
ESTADO DE SÃO PAULO

A ação direta não se sustenta por falta de condições processuais, devendo ser inadmitida. Porventura alcançar julgamento, certamente colherá decisão desfavorável à pretensão da autora.

II. PRELIMINARES

3. ILEGITIMIDADE ATIVA.

Carece à autora legitimidade ativa para a ação, por não ter sido demonstrado na inicial atividade sindical efetiva em, ao menos, nove Estados federados, como exige esta Egrégia Suprema Corte, para ações impetradas por confederações de caráter corporativo.

A propósito, o Ministro Gilmar Mendes, com base em consolidada jurisprudência desta Suprema Corte afirma:

Caráter Nacional da entidade de classe e das confederações. Quanto ao caráter nacional da entidade, enfatiza-se que não basta simples declaração formal ou manifestação de intenção constante de seus atos constitutivos. Faz-se mister que, além de uma atuação transregional, tenha a entidade membros em pelo menos um terço das unidades da Federação, ou seja, em nove dessas unidades (Estados-membros e Distrito Federal) – número que resulta da aplicação analógica da Lei Orgânica dos Partidos Políticos (Lei 9.096/1995, art. 7º, § 1º). (Mandado de Segurança e Ações Constitucionais. Hely Lopes Meirelles, Arnold Wald e Gilmar Ferreira Mendes. São Paulo: Editora Malheiros, 2013. 35ª Edição. P. 390. Grifos originais)

Infere-se dos documentos acostadas à inicial que a autora tem sede no Distrito Federal e atividades em São Paulo, a teor da ata de eleição de sua Diretoria. Mas não constam as entidades ou federações a ela ligadas em outros Estados-membros.

Nestes termos, resta prejudicado o ajuizamento da presente demanda, por carecer à autora legitimidade, porque descumprido o requisito do



GABINETE DO GOVERNADOR
DO
ESTADO DE SÃO PAULO

artigo 103, IX, da Constituição Federal.

4. PERTINÊNCIA TEMÁTICA NÃO DEMONSTRADA.

A autora coloca, como fim institucional mais relevante (artigo 1º, § 2º, I e II do Estatuto), “...representar, no plano nacional, os direitos e interesses dos setores de serviços representados pelas Federações a ela filiadas (Constituição Federal, artigo 8º, III)”. Vê-se, portanto, que a autora visa defender interesses corporativos do setor econômico de serviços, representados por federações de natureza sindical patronal.

Embora pareça preciosismo, cogitando-se que a autora congrega, de fato, federações representantes de empresas prestadoras de serviços – o que não foi demonstrado na inicial -, é certo que o provimento invocado não terá qualquer efeito sobre os associados, vez que estes estão sujeitos ao ISSQN e não ao ICMS, nos termos do artigo 1º c.c. item 1 da Lista Anexa à Lei Complementar federal nº 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.

...

1 - Serviços de informática e congêneres.

1.01 - Análise e desenvolvimento de sistemas.

1.02 - Programação.

1.03 - Processamento de dados e congêneres.

1.04 - Elaboração de programas de computadores, inclusive de jogos eletrônicos.

1.05 - Licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação.

1.06 - Assessoria e consultoria em informática.

1.07 - Suporte técnico em informática, inclusive instalação, configuração e manutenção de programas de computação e bancos de dados.

1.08 - Planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas.

E sobre os associados prestadores de serviços, conforme



GABINETE DO GOVERNADOR
DO
ESTADO DE SÃO PAULO

tais preceitos, os dispositivos invocados como inconstitucionais não têm efeito algum. Assim, o provimento invocado em nada afetará associados da autora, que estão com direitos perfeitamente delimitados desde o julgamento da ADI nº 176626: pagam ISSQN sobre softwares que desenvolvam por encomenda.

Estados não exigem ICMS de prestadores de serviços, invariavelmente por encomenda, para uso exclusivo do interessado. O ICMS somente é exigido sobre operações com programas computacionais prontos para uso imediato ou personalizáveis, neste caso, mediante adaptações para o interessado.

Aliás, a autora repete à exaustão que seus representados são de *"prestação de serviços técnicos de informática e similares"* ou *"empresas prestadoras de serviços de processamento de dados e serviços de informática"*. Ora, tais empresas não pagam hoje e nunca pagaram ICMS, na medida em que não praticam operações com um bem de informática pronto, mas prestam serviços para produzi-los por encomenda, incidindo, então a regra do ISSQN antes copiada.

Neste sentido, o provimento invocado não tem relação com os fins institucionais da autora, que, por isso, falha em demonstrar a pertinência temática, requisito imprescindível para o conhecimento da ação direta.

Aplicando-se precedentes desta Suprema Corte sobre o assunto, como nos casos das ADIs nº 2549 e 3936, a ação não deverá vingar por mais este motivo.

5. DEFICIÊNCIA DOS PARÂMETROS DE CONTROLE E DE DELIMITAÇÃO DO OBJETO DA AÇÃO.

O pleito formulado na presente demanda é, para dizer o mínimo, indefinido relativamente a seus fundamentos jurídicos.



GABINETE DO GOVERNADOR
DO
ESTADO DE SÃO PAULO

A autora não respeita o princípio do pedido, basilar do controle direto de constitucionalidade e que o diferencia, como provimento jurisdicional, de outra reivindicação política. Por isso, o Ministro Moreira Alves já afirmou, no julgamento da ADI 259, “...necessário, em ação direta de inconstitucionalidade, que venham expostos os fundamentos jurídicos do pedido com relação às normas impugnadas, não sendo de admitir-se alegação genérica...”. Assim não fosse, o controle direto converter-se-ia em uma “roda dos expostos”, conforme asseverou o Ministro Brossard no julgamento da mesma ADI, para quem, imprescindível que “*petições em ações dessa natureza sejam deduzidas com observância de todas as formalidades*”.

No caso de controle concentrado, as normas tidas por inconstitucionais devem contrastar com comando literal ou com norma implícita, esta, necessariamente deduzida do sistema Constitucional.

5.1. Resumo dos fundamentos da autora. Revejam-se, em um primeiro momento, as normas que seriam frontalmente inconstitucionais, conforme constam da inicial.

A autora que, “18. *A partir da referida lei ora impugnada [Lei nº 8.198/92], as empresas prestadoras de serviços de processamento de dados e de serviços de informática, ... passaram a ser submetidas ao recolhimento do ICMS sobre as operações com programas de computador – software*”. Isto para uma lei de 25 anos atrás, que dispensou o pagamento do ICM e do ICMS em operações com software.

A norma impugnada não criou imposto nem o exigiu sobre serviços de processamento de dados ou de informática. Dispensou o pagamento do ICM e do ICMS incidente sobre operações de fornecimento de programas para computador.

Mais adiante, assevera-se que “21. *Com a promulgação*



GABINETE DO GOVERNADOR
DO
ESTADO DE SÃO PAULO

do referido Decreto [61.522/2015] ora impugnado, as empresas prestadoras de serviços de processamento de dados e serviços de informática... passaram a ser submetidas aos riscos do recolhimento do ICMS sobre a totalidade das operações com programas de computador”.

Ataca aí revogação de benefício fiscal de que se aproveitaram, por quase dez anos, empresas ofertantes de software em mercado, não as prestadoras de serviços representadas pela autora.

Assinala que “24. Com a promulgação do referido Decreto [61.791/2016], *apesar de desobrigadas ao recolhimento do imposto quando os softwares forem disponibilizados por meio de transferência eletrônica de dados (download ou streaming), tão somente até que fique definido o local de ocorrência do fato gerador do mesmo, as empresas prestadoras de serviços de processamento de dados e informática, no âmbito do Estado de São Paulo, permaneceram submetidas aos riscos do recolhimento do ICMS sobre a totalidade das operações com programas de computador – software à alíquota de 5% (cinco por cento)”.*

Isto, para um Decreto que internaliza benefício fiscal aprovado para vários Estados, pelo CONFAZ e que, expressamente, além de limitar o ônus da obrigação tributária final a cinco por cento do valor da operação, exclui da tributação o fornecimento de software por transmissão via *web*.

5.2. Argumentos irrelevantes para dedução do pedido.

Os pedidos assim formulados são fracos em seus próprios termos, pois remissão e benefício fiscal não instituem imposto.

Por isso, a inicial introduz confusão irremediável, quando afirma que a exigência tributária não se dá em virtude das normas impugnadas, mas de outros dispositivos:



GABINETE DO GOVERNADOR
DO
ESTADO DE SÃO PAULO

“68. E, uma vez que a circulação de mercadoria configura hipótese de incidência do ICMS prevista na Constituição Federal, no que interessa ao presente caso, necessário se faz interpretar a Lei Complementar 87/96 conforme a Constituição, interpretação que é extensiva à Lei 6.374/89 do Estado de São Paulo, por consequência da necessária harmonia do arcabouço legal ao Sistema Tributário Constitucional” (grifos originais).

Nesse aspecto, a autora não consegue disfarçar sua verdadeira pretensão de, apontando para normas remissivas de crédito tributário ou concessivas de benefícios fiscais, obter interpretação da lei complementar 87/96 – e, por consequência da Lei estadual nº 6.374/89 – que afaste do núcleo de incidência do ICMS operações indeterminadas com programas de computador, a isso chamando de interpretação conforme:

“71. Por meio da técnica de interpretação conforme a Constituição, portanto, confere-se orientação constitucionalmente adequada a uma norma – no presente caso a Lei Complementar 87/96 e a Lei 6.374/89 do Estado de São Paulo, esclarecendo-se qual a interpretação a elas conferida de forma a torna-las compatíveis com a Constituição, no que se refere à presente ação, quanto às hipóteses de incidência do ICMS, que jamais poderiam abranger as operações com software, conforme será demonstrado a seguir”.

Portanto, o verdadeiro intento da ação é obter provimento que exclua da hipótese de incidência do ICMS operações quaisquer com programas de computadores ou *softwares*, sem redução dos textos do artigo 2º, I, da Lei Complementar federal nº 87/96 e do artigo 1º, I, da Lei paulista nº 6.374/89, sob os falaciosos argumentos de que tais bens não são mercadorias e sim direitos autorais, comercializados não por compra e venda, mas por cessão de direitos.

O maior problema deste pedido de interpretação conforme é a indeterminação da realidade reportada, sobre a qual o provimento haveria de incidir. Um pleito de interpretação conforme à Constituição dos dispositivos, ainda que se o admitisse subsidiariamente, deve ser especificado pelas prestações a que se refere, entre as inúmeras aplicações contemporâneas do produto tratado genericamente na inicial como programa de computadores ou *software*.



GABINETE DO GOVERNADOR
DO
ESTADO DE SÃO PAULO

Por isso, a ação não está suficientemente delimitada, em escopo ou objeto, de forma a esclarecer, hermeneuticamente, quais negócios com *software* cabem ou não nas normas constitucionais invocadas como parâmetro de controle.

A interpretação conforme à Constituição, fosse dada nestes autos, poderia ser utilizada de qualquer forma e para qualquer fim, pois o autor não assume nem mesmo o que entende por prestação de serviço sujeita ao ISSQN. Aparentemente, abandona a ideia inicial de que todo ato jurídico oneroso com *software* como objeto estaria sujeita ao imposto municipal. Defende-se, no final, a inexistência absoluta de tipicidade tributária para tais negócios:

“36. Não restam dúvidas, portanto, que as operações com software, por qualquer meio de transferência, estão enquadrados nos referidos itens da Lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03 estando, portanto, no âmbito de exigência do imposto municipal e, em razão disso, não poderiam a Lei nº 8.198/92 e os Decretos nºs 61.522/15 e 61.791/16 do Estado de São Paulo tributar as mesmas operações pelo ICMS”

*...
50. Entretanto, quando o software é adquirido por um terceiro, não caracteriza uma operação de compra e venda (obrigação de dar), tampouco uma prestação de serviço (obrigação de fazer), mas tão somente uma licença de uso do mesmo”*

Visível, por tais elementos, que a autora propositalmente confunde ação direta de inconstitucionalidade com mandado de segurança coletivo para prevenir eventual exação sobre algum tipo específico – não declinado na presente ação – de operação com *software*. Tanto assim, que o pedido da autora transita entre a exigência plena do imposto estadual (com a remissão) e o risco de exigência (com a revogação de benefício), chegando ao risco mitigado (com o novo benefício).

5.3. Parâmetros de controle também irrelevantes.

Surpreendentemente, alega-se que os referidos dispositivos paulistas, veículos normativos de antiga remissão de ICM e ICMS e de



GABINETE DO GOVERNADOR
DO
ESTADO DE SÃO PAULO

benefícios fiscais, estariam em desrespeito a preceitos da Lei Maior abaixo elencados.

(a) artigo 146, III, “a” por exigirem tributo sem definição, em lei complementar federal, dos respectivos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

...

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

(b) artigo 150, I, por exigir imposto sem lei que o estabeleça:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

(c) artigo 155, II, por exigir ICMS sobre operação que não envolve circulação de mercadoria, assim entendida, exclusivamente, o bem corpóreo em comércio:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

...

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(d) artigo 156, III, por exigir, em bitributação, ICMS sobre prestação de serviço, tributada pelo ISSQN:

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

...

III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.

Não há, entre os dispositivos invocados na inicial, artigo 3º, II, da Lei estadual nº 8.198/92, do Decreto estadual nº 61.522/2015 e do Decreto estadual nº 61.791/2016, qualquer desconformidade com a expressão literal dos dispositivos acima da Lei Maior. Nem mesmo, frente ao alegado, existe condição de se



GABINETE DO GOVERNADOR
DO
ESTADO DE SÃO PAULO

declarar interpretação conforme do artigo 2º, I, da Lei Complementar federal nº 87/96 ou do artigo 1º, I, da Lei estadual nº 6.374/89, por indefinição absoluta do tipo de operação a que se refere a inicial.

6. Resumo das preliminares.

Patente, nestes termos, que a ação não apresenta requisitos processuais mínimos para vingar. Invoca inconstitucionalidade de normas que não têm, segundo o que aduz a própria inicial, o condão de exigir o tributo. Tampouco traz à luz qualquer realidade suficientemente delimitada para um pleito de interpretação conforme. De outro lado é patente que a remissão e os benefícios em nada se relacionam aos parâmetros de controle invocados.

Tudo somado, ilegitimidade ativa, falta de pertinência temática, impossibilidade de conhecimento do pedido e deficiência dos parâmetros de controle, leva à conclusão de que a presente ação deve colher, irremediavelmente, indeferimento.

III – MÉRITO

7. DELIMITAÇÃO DO POSSÍVEL PROBLEMA.

Em respeito ao mérito, superadas fossem as preliminares acima, a ação mostrar-se-ia improcedente. Para tanto, delimita-se a causa buscando esclarecer o tipo de operação com programas de computadores ou *software* que se sujeita à tributação pelo ICMS, conforme artigo 155, II, da Constituição Federal, artigo 2º, I, da Lei Complementar federal nº 87/96 e artigo 1º, I, da Lei Complementar estadual nº 6.374/89.

Dizem, todos esses dispositivos, que o ICMS incide, genericamente, sobre operações de circulação de mercadorias. É este o núcleo geral da



GABINETE DO GOVERNADOR
DO
ESTADO DE SÃO PAULO

regra matriz de incidência, em que operações com programas para computadores deverão se inserir, já que o outro núcleo constitucional de incidência do ICMS é específico, restrito a prestações de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal e de comunicações, nenhum deles aplicáveis a transações com os bens em debate.

8. INSUFICIÊNCIA DA FÓRMULA HERMENÊUTICA DA AUTORA.

Nesse ponto, a autora entende que as operações não reúnem condições necessárias para enquadramento na norma tributária: *softwares* têm natureza jurídica de direito autoral, bem imaterial cedido para uso pelo titular e não comercializados por compra e venda mercantil, considerada a característica essencial deste contrato, a transferência da propriedade do bem pela tradição.

A formulação não é nova. Trata-se de uma leitura não contextual dos termos constitucionais operação, circulação e mercadoria, vistos separadamente, como uma espécie de semântica analítica. A segregação dos termos formadores da expressão constitucional serve à conferência de sentido individual. Depois, por adição destes sentidos sectários, é obtido o significado total, em um tipo de reconstrução.

Embora o processo seja muito usado na literatura jurídica, ele não pode oferecer resposta definitiva, sobretudo quando o sentido normativo da palavra não se encaixa com o sentido natural ou corrente. Há casos em que, a simples análise semântica leva a labirintos intransponíveis. Esse é o caso dos autos. Se, como aduz a autora, por operação entender-se ação e se de circulação entender-se contrato de compra e venda mercantil e se por mercadoria entender-se coisa móvel em comércio, concluir-se-ia que o ICMS só incide se houver celebração de contrato mercantil, quando se sabe que o tributo não incide sobre todos esses contratos, representativos somente de uma parcela da incidência. Por exemplo, pela fórmula da autora, a Constituição Federal seria inconstitucional, quando o caso fosse de fornecimento de energia, caso em que não há um contrato mercantil em sentido estrito e em que o bem não é corpóreo.



GABINETE DO GOVERNADOR
DO
ESTADO DE SÃO PAULO

Mesmo assim, o caso merece uma pesquisa sobre o conceito técnico jurídico de mercadoria, pois este conceito, como se verá, tem sido fundamental para os precedentes judiciais a respeito do tema.

9. A ATUAL DISCUSSÃO DO PROBLEMA NO STF.

A visão advogada pela autora cria um problema jurídico cujos contornos estão bem resumidos no voto divergente e ao final vencedor do Ministro Nelson Jobim, para indeferir, quanto ao problema em debate, a medida cautelar na ADI nº 1.945-MT, que discute Lei estadual do Mato Grosso, em sua integralidade, inclusive dispositivo que exige ICMS “sobre as operações com programa de computador – software -, ainda que realizadas por transferência eletrônica de dados” (artigo 2º, § 1º, VI, da Lei estadual do MT nº 7.098/98. O Ministro assim se manifesta:

“A questão, portanto, é saber se o ICMS pode ser cobrado pelo licenciamento ou cessão do direito de uso de programas de computador.

O argumento da atual posição do Tribunal é de que não se trata de bem corpóreo ou mercadoria no sentido estrito e, por isso, não pode ser objeto de incidência do ICMS.

Por outro lado, o Tribunal já confirmou a posição de que o ICMS incide sobre a venda de softwares de prateleira, ou seja, os programas de computador adquiridos materialmente ou por meio de embalagem vendida no mercado varejista.

A pergunta fundamental, portanto, é essa: é possível a incidência de ICMS sobre circulação de mercadoria virtual?

A resposta, para mim, é afirmativa”

Ao final, a suspensão cautelar dos dispositivos mato-grossenses, que exigem ICMS sobre operações com *software*, foi indeferida conforme item 8 da Ementa:

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



GABINETE DO GOVERNADOR
DO
ESTADO DE SÃO PAULO

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. (negrito não original)

Portanto, depois de mais de dez anos discutindo em sede cautelar o mesmíssimo problema ora colocado, esta Suprema Corte concluiu necessária a readequação dos conceitos a novas realidades, sinalizando que mercadoria pode ser entendida fora de seus contornos estritos ou seja, em uma nova estipulação, ampliando aquela recebida da tradição jurídica.

10. PRECEDENTES DO STF SOBRE O TEMA.

Ao assim decidir na ADI 1.945, O STF propõe um novo patamar hermenêutico para o problema posto, dialogando com as posições anteriores da Corte Constitucional, bem resumidas pelo relator da ação, quando proferiu seu voto na medida cautelar. Disse o Ministro Otávio Galotti:

*“Sobre essa relevante questão, teve ocasião a Primeira Turma de pronunciar dois julgamentos, que harmoniosamente se completam:
a) em 10-11-98, ao recusar a incidência do ICMS sobre operações de licenciamento ou cessão de programas de computador;
b) em 2-3-99, ao admitir a cobrança, na hipótese de comercialização de disquetes contendo os programas.”*

O Ministro referiu-se aos RREE nº 176.626, Relator Ministro Sepúlveda Pertence, e 199.464, Relator Ministro Ilmar Galvão, cujas respectivas ementas, abaixo reproduzidas, dão conta do posicionamento:

EMENTA: I. Recurso extraordinário : prequestionamento mediante embargos de declaração (Súm. 356). A teor da Súmula 356, o que se reputa não prequestionado é o ponto indevidamente omitido pelo acórdão primitivo sobre o qual “não foram opostos embargos declaratórios”. Mas se, opostos, o Tribunal a quo se recusa a suprir a omissão, por entendê-la inexistente, nada mais se pode exigir da parte (RE 210.638, Pertence, DJ 19.6.98). II. RE: questão constitucional: âmbito de incidência possível dos impostos previstos na Constituição: ICMS e mercadoria. Sendo a mercadoria o objeto material da norma



GABINETE DO GOVERNADOR
DO
ESTADO DE SÃO PAULO

de competência dos Estados para tributar-lhe a circulação, a controvérsia sobre se determinado bem constitui mercadoria é questão constitucional em que se pode fundar o recurso extraordinário. III. Programa de computador ("software"): tratamento tributário: distinção necessária. Não tendo por objeto uma mercadoria, mas um bem incorpóreo, sobre as operações de "licenciamento ou cessão do direito de uso de programas de computador" "matéria exclusiva da lide", efetivamente não podem os Estados instituir ICMS: dessa impossibilidade, entretanto, não resulta que, de logo, se esteja também a subtrair do campo constitucional de incidência do ICMS a circulação de cópias ou exemplares dos programas de computador produzidos em série e comercializados no varejo - como a do chamado "software de prateleira" (off the shelf) - os quais, materializando o corpus mechanicum da criação intelectual do programa, constituem mercadorias postas no comércio.

EMENTA: 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.

Os julgamentos tateavam realidade novíssima que então se impunha, a venda de programas de computadores, normalmente por meio de um veículo material (disquetes ou CDs). Decidiu-se que os programas vendidos de forma uniforme a consumidores, por meio de suportes físicos, deveriam ser tributados pelo ICMS.

A cautelosa posição compunha a noção convencional de mercadoria com esses novos produtos, os *softwares*, reproduzidos em série e vendidos para instalação na máquina do adquirente.

11. O SENTIDO TRADICIONAL DE MERCADORIA.

Natural que este sentido convencional partisse da tradição, que sempre tomou o termo *mercadoria* de forma relativamente acrítica, pois não se impunham, quanto a esse ponto, maiores dificuldades jurídicas para o tratamento da



GABINETE DO GOVERNADOR
DO
ESTADO DE SÃO PAULO

realidade econômica industrial, ao menos até que as tecnologias, no final do século passado, possibilitassem a massificação do processamento eletrônico de informações. Ou seja, até que a realidade dos bens em comércio se alterasse, mercadoria, como regra, era não mais que o bem corpóreo do contrato mercantil.

Ripert, por exemplo, toma o termo mercadoria quase como um conceito intuitivo, acessório da definição de compra e venda mercantil, esta sim, à época, já relevante, para diferenciação de atos civis não mercantis. Ao tratar de contratos comerciais, e especificamente das regras gerais da venda comercial, o autor assim se expressa: *“Observação. – Este capítulo tratará exclusivamente da venda de coisas corpóreas, quer dizer, de mercadorias ou de material. Pois a venda de imóveis é um ato civil”* (tradução de: *“Observation – Il ne sera question dans ce chapitre que de la vente des choses corporelles, c’est-à-dire de marchandises ou de matériel, puisque la vente des immeubles est un act civil.”* Georges Ripert. *Traité Élémentaire de Droit Commercial*. Paris: Librairie Générale de Droit e de Jurisprudence. 8ème édition par René Roblot. 1976. P. 377, negrito original). O autor enfatiza as coisas corpóreas por sua mobilidade, este o aspecto jurídico fundamental na formação de cadeias econômicas de consumo, para definição do contrato comercial, diferentemente do contrato civil em geral.

Carvalho de Mendonça, deixa ainda mais clara a necessidade que tinham os comercialistas de expressar, pela mercadoria, o conceito do contrato de compra e venda comercial:

“A respeito da teoria geral das mercadorias, e, especialmente, sobre a sua circulação e os usos e costumes de nossas principais praças, Rio e Santos, estudo indispensável para completar a matéria do contrato de compra e venda comercial, [dissemos nos ns. 24 a 98 do 5º vol., P. 1ª, deste tratado]” (J.X. Carvalho de Mendonça, *Tratado de Direito Comercial Brasileiro*, vol. VI, Livro IV, Parte II. 7ª Edição. Rio de Janeiro: Livraria Freitas Bastos. 1960. P. 23)

Essa era a funcionalidade do conceito de mercadoria: especificar o contrato comercial pelo objeto. Por isso, embora a literatura opere sempre



GABINETE DO GOVERNADOR
DO
ESTADO DE SÃO PAULO

com conceito aparentemente fechado de mercadoria, a ideia nunca foi tão conclusiva e nem precisava ser, como se vê ainda de Carvalho de Mendonça:

"A palavra mercadoria não tem no Cód. Comercial sentido definido. Ora, é empregada a antítese a coisas móveis, dinheiro, papéis de crédito, efeitos e valores, ora compreende qualquer objeto que, tendo valor de troca, pode entrar na circulação comercial.

No amplo sentido, a fórmula mercadoria abrange não somente as coisas materiais, corpóreas, inclusive moeda, o papel-moeda e os títulos ou documentos, nos quais se incorporam os créditos, que destarte, são considerados objetos de valor, como as coisas imateriais, entre elas os direitos, os créditos os riscos, etc.

No sentido restrito, porém, aquela palavra limita-se ao conceito da coisa material corpórea. É nessa acepção que a Constituição Federal e as leis comerciais e fiscais de ordinário a empregam. (J.X. Carvahô de Mendonça, op. cit., Volume V, Livro III, Parte I, p. 29.).

Os dois sentidos vislumbrados pelo autor referem-se, por certo, ao tratamento do Código Comercial de 1850 sobre a matéria, que tratava mercadoria como bem corpóreo em comércio ou como representação de um direito. Dizem os revogados artigos 191 e 192 do CComercial:

Art. 191 - O contrato de compra e venda mercantil é perfeito e acabado logo que o comprador e o vendedor se acordam na coisa, no preço e nas condições; e desde esse momento nenhuma das partes pode arrepender-se sem consentimento da outra, ainda que a coisa se não ache entregue nem o preço pago. Fica entendido que nas vendas condicionais não se reputa o contrato perfeito senão depois de verificada a condição (artigo nº. 127).

É unicamente considerada mercantil a compra e venda de efeitos móveis ou semoventes, para os revender por grosso ou a retalho, na mesma espécie ou manufaturados, ou para alugar o seu uso; compreendendo-se na classe dos primeiros a moeda metálica e o papel moeda, títulos de fundos públicos, ações de companhias e papéis de crédito comerciais, contanto que nas referidas transações o comprador ou vendedor seja comerciante.

Art. 192 - Ainda que a compra e venda deva recair sobre coisa existente e certa, é lícito comprar coisa incerta, como por exemplo lucros futuros.

A antiga lei comercial, portanto, jamais teve como certo o que autores defendiam de forma praticamente unânime. Entre os bens em comércio e, assim, objetos de contratos mercantis, sempre estiveram bens imateriais e direitos, até mesmo lucros futuros. Quiçá por este motivo, Carvalho de Mendonça, após longa teoria,



GABINETE DO GOVERNADOR
DO
ESTADO DE SÃO PAULO

acabe por aceitar uma acepção mais ampla de mercadoria:

"Podem ser objeto de compra e venda mercantil todas as coisas suscetíveis de serem objeto da atividade mercantil, isto é, as coisas móveis (ns. 2 e 3 do 5º vol., p. 1ª, deste Tratado, ou melhor, as mercadorias (ns. 5, 24, 25 e 26 do mesmo 5º vol).

Entre as mercadorias, objeto da indústria mercantil, compreendem-se as coisas materiais e imateriais transmissíveis, de que são exemplos os títulos de fundos públicos, as ações de companhias, e os títulos de fundos públicos, as ações de companhias e os títulos de crédito (Cód. Comercial, art. 191, 2ª alínea), as fungíveis e infungíveis, as singulares e coletivas, os estabelecimentos comerciais com ou sem a sua freguesia, as marcas de fábrica e o frio industrial, (n. 3 e respectivas notas do 5º vol., p. 1ª, deste Tratado) o metal nobre, reduzido ou não a moeda (n. 445 do cit. 5º vol.) etc." (Cit., Vol. VI, Livro IV, Parte II, p. 27)

Em conclusão, a literatura, carente de uma conceituação mais firme, acabou por centrar-se na mercadoria, essencialmente, como coisa móvel. Mas a lei jamais fez operou tal distinção. No conceito legal de mercadoria sempre estiveram direitos, moeda, títulos. Enfim, em comércio, sempre estiveram mercadorias imateriais.

12. UMA REALIDADE CAMBIÁVEL.

A realidade normatizada, até que viessem as profundas alterações nos modos de produção ocorridas ao longo do sec. XX, não levava a um problema na conceituação de mercadoria como bem corpóreo, pois o grosso do que estava em comércio e, portanto, compondo a cadeia econômica, da produção ao consumo, era, de fato, isso.

Não obstante, a economia industrial sempre preservou, como valor, a inovação, seja em processo ou em produto, pelos direitos autorais. Esses, não são novidades. Permitem inovações remuneradas ao produtor, que se habilita a angariar lucros excepcionais. Se forem explorados em mercado pelo autor – que, diferentemente, pode transferi-los a terceiros para exploração -, pela diferenciação, o bem coloca-se em concorrência imperfeita. Este é o motor, a energia da economia



GABINETE DO GOVERNADOR
DO
ESTADO DE SÃO PAULO

contemporânea. E ela depende hoje, como dependia no passado, de proteção de direitos de autor.

Por isso, quase todo produto contemporâneo tem em si, de uma forma ou de outra, algum conteúdo de direito autoral. Ainda que esses direitos estejam embutidos no produto, direitos de autor, patentes industriais, marcas, registros, direitos enfim, sempre estiveram na cadeia produtiva e, portanto, na circulação de mercadorias, ao menos como custo repassado ao adquirente do produto. Em uma Coca-Cola há mais remuneração de direitos do que produtos físicos transferidos ao consumidor. Em um remédio, há mais royalties do que matéria. Nem por isso cogita-se em separar os custos para fins de incidência do ICMS, pois o ICMS, para tristeza da autora, não é imposto que incide sobre a matéria, mas tributo sobre circulação de bens em mercado.

O que efetivamente se alterou, destes produtos físicos para os *softwares* é que estes últimos não possuem mais corpo algum. São puros direitos, por vezes consumidos fora da máquina do adquirente. Hoje é possível que um consumidor doméstico utilize processadores de imagens na nuvem, sem que haja, *strictu sensu*, cessão de direitos. O usuário é admitido em cada acesso, mediante pagamento por período.

Então, a alteração que se operou e que aqui se discute, recai sobre os bens que não têm mais corpo físico algum, como os softwares, e não se submetem à forma clássica da compra e venda mercantil, ainda que tenham natureza comercial, desde sempre. Esses bens não possuem corpo por serem só direitos autorais. São bens imateriais, cedidos para uso do cessionário ou adquirente, sem transmissão da propriedade. Mas o são – e sobre isso a autora se omite propositalmente – dentro de uma cadeia produtiva, em uma circulação de bem



GABINETE DO GOVERNADOR
DO
ESTADO DE SÃO PAULO

13. O DIREITOS AUTORAIS EM MERCADO.

Não restam dúvidas de que os direitos autorais passaram a ser transacionados em mercado. Esse é um fato econômico incontroverso. As formas jurídicas de direito privado adotadas para as transações não foram muito problemáticas, mostrando-se razoáveis aquelas atinentes a cessões de uso de direitos autorais.

Com as adaptações da Lei federal nº 9.609, de 19/2/1998, invocada pela autora para caracterizar juridicamente *software* como direito autoral, as formas jurídicas de cessão de direitos autorais constituíram um verdadeiro mercado de softwares. Observemos alguns dispositivos do diploma, que confirmam a hipótese:

DAS GARANTIAS AOS USUÁRIOS DE PROGRAMA DE COMPUTADOR

Art. 7º O contrato de licença de uso de programa de computador, o documento fiscal correspondente, os suportes físicos do programa ou as respectivas embalagens deverão consignar, de forma facilmente legível pelo usuário, o prazo de validade técnica da versão comercializada.

Art. 8º Aquele que comercializar programa de computador, quer seja titular dos direitos do programa, quer seja titular dos direitos de comercialização, fica obrigado, no território nacional, durante o prazo de validade técnica da respectiva versão, a assegurar aos respectivos usuários a prestação de serviços técnicos complementares relativos ao adequado funcionamento do programa, consideradas as suas especificações.

Parágrafo único. A obrigação persistirá no caso de retirada de circulação comercial do programa de computador durante o prazo de validade, salvo justa indenização de eventuais prejuízos causados a terceiros.

DOS CONTRATOS DE LICENÇA DE USO, DE COMERCIALIZAÇÃO E DE TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA

Art. 9º O uso de programa de computador no País será objeto de contrato de licença.

Parágrafo único. Na hipótese de eventual inexistência do contrato referido no caput deste artigo, o documento fiscal relativo à aquisição ou licenciamento de cópia servirá para comprovação da regularidade do seu uso.

Art. 10. Os atos e contratos de licença de direitos de comercialização referentes a programas de computador de origem externa deverão fixar, quanto aos tributos e encargos exigíveis, a responsabilidade pelos respectivos pagamentos e estabelecerão a remuneração do



GABINETE DO GOVERNADOR
DO
ESTADO DE SÃO PAULO

titular dos direitos de programa de computador residente ou domiciliado no exterior.

§ 1º Serão nulas as cláusulas que:

I - limitem a produção, a distribuição ou a comercialização, em violação às disposições normativas em vigor;

II - eximam qualquer dos contratantes das responsabilidades por eventuais ações de terceiros, decorrentes de vícios, defeitos ou violação de direitos de autor.

Visível, sem maiores esforços, que a assimilação do contrato de licença de uso de programas ao direito consumerista e daí à circulação de produto, levam à conclusão de que a natureza jurídica de direito autoral dos bens, não afastam, de forma alguma, a incidência de uma verdadeira circulação de produto.

Não de um produto qualquer, mas de um produto digital, incorpóreo, mas nem por isso, excluído do conceito de mercadoria, como aponta a literatura contemporânea:

“A exclusão do atributo da corporalidade da definição de mercadoria se tornou irretorquível com o surgimento dos bens digitais. São eles a mesma espécie de coisa acima descrita, que, embora despida do seu invólucro material, mantém o seu valor e sua utilidade. Estamos nos referindo aos textos, imagens, filmes e músicas que passaram a ser comercializados pela internet por download ou streaming, ou seja, de forma digital.

Assim, havemos de compreender como mercadorias os bens – corpóreos ou incorpóreos – que sejam adquiridos com propósito de destinação mercantil, ou seja, tenham sido adquiridos com intuito de lucro. Vale dizer, o que dá a um bem status de mercadoria é sua inserção em uma cadeia mercantil” (Luciano Garcia Miguel e Ivan Ozawa Ozai. ICMS e a Tributação das Mercadorias Digitais. Revista de Direito Tributário Contemporâneo. Vol. 1, ano 1, p. 257).

Portanto, sem adentrar em tormentosas questões sobre interpretação econômica do direito tributário, o que está muito além das perspectivas destas informações, não há como negar que na situação atual do direito positivo brasileiro, cessão de uso de direitos autorais de programas de computadores corresponde a verdadeira operação de circulação de mercadoria digital.

Aliás, tratar *software* como produto, para fins de



GABINETE DO GOVERNADOR
DO
ESTADO DE SÃO PAULO

tributação, já é recomendação da OCDE, há mais de quinze anos. Tendo como pano de fundo a causa econômica do contrato, o Grupo Técnico Consultivo (TAG na sigla em inglês) conclui que a aquisição de um produto digital se inclui na definição de cessão de uso de direito autoral. O problema é colocado de forma inversa ao da inicial desta ação, mas conclui que cessão de uso de direito de uso de *software* é produto:

15. No caso de transações que permitam ao usuário fazer o download de produtos digitais (tais como software, imagens, sons ou texto), o pagamento é feito com o intuito de adquirir informação transmitida na forma de sinal digital, para o uso exclusivo ou proveito do adquirente. Essa é a consideração essencial do pagamento. Até o limite em que o ato de copiar o sinal digital no hard disk do consumidor ou outra mídia não temporária (incluindo transferências para outros itens de armazenamento ou performance) constituem o uso de um direito autoral pelo consumidor, sob as leis aplicáveis e acordos entabulados, isto é mera parte incidental do processo de capturar e armazenar o sinal digital. Essa parte incidental não é importante para propósito de classificação, porque não corresponde à consideração essencial do pagamento (isto é, adquirir informação pela forma de sinal digital) que é o fator determinante para a definição de direito autoral do tratado. (tradução de "15. In the case of transactions that permit the customer to electronically download digital products (such as software, images, sounds or text), the payment is made to acquire data transmitted in the form of a digital signal for the own use or enjoyment of the acquiror. This constitutes the essential consideration for the payment. To the extent that the act of copying the digital signal onto the customer's hard disk or other non-temporary media (including transfers to other storage, performance or display devices) constitutes the use of a copyright by the customer under the relevant law and contractual arrangements, this is merely an incidental part of the process of capturing and storing the digital signal. This incidental part is not important for classification purposes because it does not correspond to the essential consideration for the payment (i.e., to acquire data transmitted in the form of a digital signal), which is the determining factor for the purposes of the treaty definition of royalties." Technical Advisory Group. Tax Treaty Characterisation Issues Arising From e Commerce, 1/2/2001, pp. 5/6)

Então, a ideia advogada na inicial desta ação, de que *software* tem natureza de direito autoral, não transmitido ao usuário, mas cedido para uso, mostra-se irrelevante para fins de tributação. A cessão de uso de *software*, ao menos para o artigo 155, II, da Constituição Federal, é verdadeira operação de circulação de mercadoria, inclusive com regras de proteção consumerista. Trata-se de uso de um bem transacionado em mercado como mercadoria digital, que não enseja,



GABINETE DO GOVERNADOR
DO
ESTADO DE SÃO PAULO

para o adquirente, intenção de propriedade, mas meramente de uso. Afinal, programas computacionais direcionam-se à utilidade de realizar processamento. No caso do software, o cessionário ou adquirente pretende não mais do que processar informação, segundo as características do programa.

14. CONCLUSÃO.

Pelo exposto, entende-se perfeitamente regulares as normas tidas por inconstitucionais:

- O artigo 3º, II, da Lei estadual nº 8.198/92, o Decreto nº 61.522/2015 e o Decreto nº 61.791/2016 não instituem tributação alguma. Tratam de remissão de ICM e ICMS para operações com programas para computadores e de benefícios de ICMS para os mesmos produtos. Portanto, não poderiam ter ofendido os parâmetros de controle invocados. Os dispositivos indicam, no máximo, o entendimento da Administração Tributária sobre a incidência do ICMS em operações com *software*, seguindo, quanto a esse ponto, a jurisprudência desta Corte Suprema (RREE nº 176.626, 199.464 e ADI – MC nº 1.945).

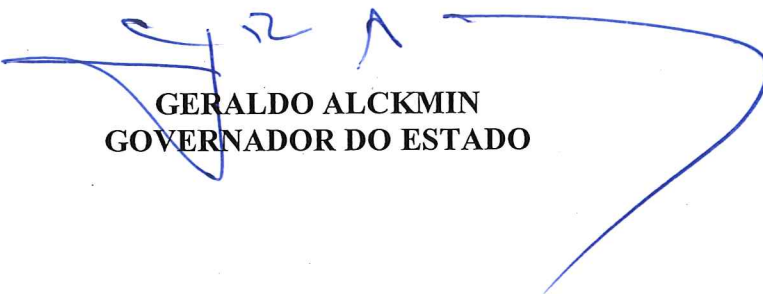
- O pleito de interpretação conforme à constituição, do artigo 2º, I, da Lei federal nº 87/96 e do artigo 1º, I, da Lei estadual nº 6.374/89, para, sem redução de texto, excluir da regra matriz de incidência do ICMS as operações com *software* carecem de fundamento jurídico e especificidade. No entanto, fosse possível conhecer do referido pedido, indefensável a exclusão de cessões de uso de softwares da expressão “operações com circulação de mercadorias”, constante do artigo 155, II, da Carta Política, por absoluta falta de fundamento jurídico, na situação atual de comercialização de produtos digitais.



GABINETE DO GOVERNADOR
DO
ESTADO DE SÃO PAULO

Com estas informações, que certamente serão suplementadas pelo alto saber jurídico de Vossa Excelência, pede-se o indeferimento da ação direta, por absoluta falta de condições processuais, conforme preliminares aqui invocadas. Conhecido for o pleito, o mesmo deverá ser julgado improcedente.

Aproveito a oportunidade para renovar a Vossa Excelência protestos de elevada estima e distinta consideração.


GERALDO ALCKMIN
GOVERNADOR DO ESTADO