



EXMO. SR. DR. MINISTRO PRESIDENTE DO EGRÉGIO SUPREMO
TRIBUNAL FEDERAL

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DE SERVIÇOS – CNS, entidade sindical, com sede na ST SRTVS Quadra 701, Conjunto E, Bloco 1, sala 507, s/n, Edifício Palácio do Rádio I, Brasília/DF, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 07.127.560/0001-50 (doc. 02), por seu advogado que esta subscreve (docs. 01 e 03 – procuração e estatuto social), vem respeitosamente à presença de V. Exa., com fulcro nos arts. 102, I, alínea “a” e 103, IX da Constituição Federal e no art. 2º, IX, da Lei nº 9.868/99, propor a presente

ACÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE
com pedido de MEDIDA CAUTELAR

visando, nos termos do art. 28, parágrafo único da Lei 9.868/99, declarar a inconstitucionalidade do Decreto nº 46.877/15 do Estado de Minas Gerais, bem como a inconstitucionalidade parcial sem redução de texto, mediante a interpretação conforme à Constituição, do art. 5º da Lei nº 6.763/75, do art. 1º, I e II, do Decreto nº 43.080/02, ambos do Estado de Minas Gerais, e do art. 2º da Lei Complementar Federal nº 87/96, a fim de excluir das hipóteses de incidência do ICMS as operações com programas de computador – *software*.



I. PRELIMINARMENTE

I.1. A legitimidade ativa da autora.

1. A autora, Confederação Nacional de Serviços – CNS, é confederação sindical devidamente reconhecida pelo Ministério do Trabalho e Emprego e, portanto, integra o rol de legitimados para propor ação direta de inconstitucionalidade, conforme previsto no art. 103 da Constituição Federal de 1988 e do art. 2º da Lei 9.868/99, a saber:

Constituição Federal

Art. 103. Podem propor a ação direta de inconstitucionalidade e a ação declaratória de constitucionalidade:

(...)

IX - confederação sindical ou entidade de classe de âmbito nacional.

Lei 9.868, de 10 de novembro de 1999

Art. 2º. Podem propor a ação direta de inconstitucionalidade:

(...)

IX - confederação sindical ou entidade de classe de âmbito nacional.

2. A autora foi fundada em fevereiro de 1999 para representar, no âmbito nacional, os direitos e interesses das empresas do **setor de serviços** vinculadas às Federações a ela filiadas, organizando o sistema confederativo de representação sindical desse setor, sendo, portanto, a entidade máxima em tal sistema (doc. 03).



3. Sua abrangência nacional no setor de serviços foi reconhecida por meio de despacho publicado no DOU em 08/12/08, conforme atesta a anexa Certidão no Cadastro Nacional de Entidades Sindiciais expedida pelo Ministério do Trabalho e Emprego (doc. 04).

4. Neste diapasão, é indubitável que a autora possui registro sindical no referido órgão como representante sindical das empresas do setor de serviços, com abrangência e base territorial nacional, de modo que, nos termos de seu Estatuto Social (art. 1º, § 2º, I – doc. 03), a autora tem legitimidade para representar judicialmente a categoria econômica das empresas de prestação de serviços em âmbito nacional.

5. Além disso, vale ressaltar que a autora possui caráter nacional, nos termos do entendimento deste C. Tribunal, por aplicação analógica do art. 7º, §1º, da Lei 9.096/1995 (Lei Orgânica dos Partidos Políticos).

6. O mencionado dispositivo legal, que deve ser aplicado analogicamente às ações diretas de constitucionalidade propostas por confederação sindical ou entidades de classe de âmbito nacional, conforme entendimento deste C. Tribunal, determina que, para que os partidos políticos tenham caráter nacional, devem comprovar o apoio de eleitores distribuídos por um terço, ou mais, dos Estados da Federação, ou seja, no mínimo 9 (nove) Estados.

7. Nestes termos, a autora cumpre todos os requisitos de legitimidade ativa para propositura da presente ação, inclusive o previsto no art. 7º, §1º, da Lei Orgânica dos Partidos Políticos, tendo em vista que a mesma representa empresas, Sindicatos e Federações em mais de 9 (nove) Unidades da Federação.



8. É o que se atesta por meio das anexas guias de recolhimento da contribuição sindical patronal, correspondentes à empresas localizadas em 9 diferentes Estados, todos sob o código sindical da autora, qual seja, o nº 558 (doc. 05).

9. Diante disso, resta comprovada a legitimidade da autora para propor a presente ação direta de constitucionalidade.

I.2. A pertinência temática.

10. Nos termos do art. 30 da Lei nº 9.868/99, que alterou o §3º do art. 8º da Lei nº 8.185/91, para que as entidades sindicais ou de classe, como a autora, estejam legitimadas a propor ação direta de constitucionalidade, necessário se faz demonstrar que a pretensão por elas deduzida guarda relação de pertinência direta com os seus objetivos institucionais.

11. Com efeito, para que haja essa pertinência temática, é necessário que a norma legal impugnada se aplique, direta ou indiretamente, à classe representada pela entidade sindical autora.

12. E a pretensão aduzida com a presente ação guarda evidente relação de pertinência com os objetivos institucionais da autora, na medida em que propugna pela declaração de constitucionalidade da incidência de ICMS sobre programas de computador - *software*.

13. Isto, pois o objeto da presente ação é a declaração de constitucionalidade da exação de ICMS sobre as operações com programas de computador - *software*, com base em pressuposto de impossibilidade da referida incidência dentre as hipóteses previstas no art. 5º, da Lei Estadual nº 6.763/75 e do art. 1º, I e II, do Decreto



Estadual nº 43.080/02, ambos de Minas Gerais, afastando-se por conseguinte a eficácia do Decreto Estadual nº 46.877/15, que prevê a atual base de cálculo do ICMS sobre as operações com programas de computador – *software* naquele estado.

14. Esta hipótese de incidência do imposto estadual sobre operações com *software*, instituída pelo Estado de Minas Gerais, que resulta em flagrantes inconstitucionalidades, conforme restará demonstrado detalhadamente a seguir, atinge diretamente os interesses de grande parte das empresas filiadas às Federações vinculadas à autora.

15. Dentre as diversas empresas e Sindicatos filiados às Federações vinculadas à autora, encontram-se os de prestação de serviços técnicos de informática e similares, que praticam operações com programas de computador – *software*, realizadas ou não por transferência eletrônica de dados.

16. Evidente que a matéria a ser debatida na presente ação direta de inconstitucionalidade, consequentemente, é de grande relevância para a autora, pois grande parte das empresas filiadas às Federações a ela vinculadas estão submetidas à indevida exigência do recolhimento do ICMS nos termos da interpretação do Estado de Minas Gerais sobre a legislação estadual vigente ou, ainda, das normas de outros Estados da Federação com determinações no mesmo sentido, supostamente autorizadas pelo Convênio ICMS nº 181/15 do CONFAZ do qual, frise-se, desde já, não é o Estado de Minas Gerais signatário, mesmo diante de suas nítidas inconstitucionalidades.

17. Desse modo, as empresas estão atualmente sujeitas à ilegítima imposição de exigibilidade do recolhimento do ICMS sobre as operações com programas de computador – *software*, seja por meio físico,



sejam as realizadas por transferência eletrônica de dados, **bem como** submetidas ao âmbito de incidência tributária da Lei Complementar nº 116/03, que prescreve o recolhimento do ISS aos Municípios, sobre a mesma operação o que, conforme restará demonstrado a seguir, majorou de forma brutal e injustificada a carga tributária desta categoria econômica, instituindo, na prática, a bitributação por parte de distintos entes federados, o que é ab-rogado pelo Sistema Tributário Constitucional.

18. Evidente, portanto, que as normas legais impugnadas se aplicam, **diretamente**, à classe representada pela autora.

19. E, conforme demonstrado no tópico anterior, a autora possui, como objetivo institucional, nos termos do art. 1º, §2º de seu estatuto social, “*representar, no plano nacional, os direitos e interesses dos setores de serviços representados pelas Federações a ela filiados*”, entre outros (doc. 03).

20. Resta claro que, com a propositura da presente ação, a autora atenderá diretamente seu objeto institucional, representando os interesses das empresas vinculadas às Federações a ela filiadas, as quais vem arcando com o recolhimento de valores nitidamente indevidos, diante da constitucionalidade da exigência do ICMS mineiro.

I.3. Os Atos Normativos impugnados.

21. Em 26 de dezembro de 1975, foi promulgada a Lei nº 6.763/75, do Estado de Minas Gerais (doc. 06) que, ao consolidar a legislação tributária do Estado de Minas Gerais, dispôs nos seguintes termos sobre o fato gerador do ICMS, *in verbis*:



LEI N° 6.763, DE 26 DE DEZEMBRO DE 1975

Art. 5º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as **operações relativas à circulação de mercadorias** e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

22. No ano de 1996, foi editada a Lei Complementar nº 87/96 (doc. 07) que, em seu art. 2º, dispõe nos seguintes termos sobre as hipóteses de incidência do ICMS, a saber:

LEI COMPLEMENTAR N° 87, DE 13 DE SETEMBRO DE 1996

Art. 2º O imposto incide sobre:

I - **operações relativas à circulação de mercadorias**, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;
(...)

IV - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

V - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual.

23. Nessa esteira, veio o Decreto Estadual nº 43.080/02 (doc. 08), que instituiu o Regulamento do ICMS em Minas Gerais, dispondo da seguinte forma sobre as hipóteses de incidência do imposto:



DECRETO N° 43.080, DE 13 DE DEZEMBRO DE 2002

Aprova o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (RICMS).

Art. 1º O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incide sobre:

I - a **operação relativa à circulação de mercadoria**, inclusive o fornecimento de alimentação ou de bebida em bar, restaurante ou estabelecimento similar;

II - o fornecimento de mercadoria com prestação de serviço:

a) não compreendido na competência tributária dos Municípios;

b) compreendido na competência tributária dos Municípios e com indicação expressa de incidência do imposto estadual, como definido em lei complementar;

(...)

24. Conforme se verifica, a legislação do Estado de Minas Gerais elegeu como as hipóteses de incidência do ICMS as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

25. Mais adiante, entretanto, previu o Decreto nº 43.080/02, do Estado de Minas Gerais, nos seguintes termos:

Art. 43 - Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:



(...)

XV - na saída ou no fornecimento de programa para computador:

a - exclusivo para uso do encomendante, o valor do suporte físico ou informático, de qualquer natureza;

b - destinado a comercialização, duas vezes o valor de mercado do suporte informático;

26. A partir da publicação do referido Decreto, as empresas prestadoras de serviços de processamento de dados e serviços de informática, como as filiadas aos Sindicatos e Federações vinculadas à autora, passaram a ser submetidas ao recolhimento do ICMS sobre as operações com programas de computador – *software*.

27. E, conforme se verifica, ao dispor sobre a base de cálculo do ICMS para as operações com programas de computador, o Estado de Minas estabeleceu que tal montante corresponderia ao valor do suporte informático (mídia) e, se destinado à comercialização, ao dobro do valor do referido suporte.

28. Ocorre que, em 03 de novembro de 2015, foi promulgado o Decreto nº 46.877 pelo Estado de Minas Gerais (doc. 09), que revogou o inciso XV do art. 43 do Decreto nº 43.080/02, *in verbis*:

DECRETO Nº 46.877, DE 03 DE NOVEMBRO DE 2015

Revoga dispositivo do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002.

O GOVERNADOR DO ESTADO DE MINAS GERAIS, no uso de atribuição que lhe confere o inciso VII do art. 90 da Constituição do Estado e tendo em vista o disposto na Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975 (LGL 1975\246), decreta:



Art. 1º

Fica revogado o inciso XV do art. 43 (LGL 2002\4829) do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002 (LGL 2002\4829).

Art. 2º

Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos após decorridos noventa dias da sua publicação.

Palácio Tiradentes, em Belo Horizonte, aos 3 de novembro de 2015; 227º da Inconfidência Mineira e 194º da Independência do Brasil.

FERNANDO DAMATA PIMENTEL

29. A revogação do inciso XV do art. 43 do Decreto nº 43.080/02, poderia permitir interpretar que o Estado de Minas Gerais não mais tributará as operações com *software*. Isto porque, não há no arcabouço jurídico tributário daquele Estado norma que disponha específica e expressamente sobre a instituição da incidência do ICMS sobre tais operações. Assim, com o advento do Decreto nº 46.877/15, alguns poderiam sugerir que não há mais por parte das autoridades estaduais o *animus tributandi* das operações econômicas aqui descritas.

30. Ocorre que, em 29 de março de 2016, por meio de resposta à Consulta de Contribuinte nº 029/2016, as autoridades tributárias do Estado de Minas Gerais concluíram pela incidência do ICMS sobre programa de computador, suscetível de venda, locação ou cessão, interpretando que tais fenômenos caracterizam-se como “circulação comercial” e classificando-o como “mercadoria ainda que incorpórea”.



31. Respondendo aos questionamentos formulados, as autoridades tributárias esclareceram a questão da seguinte forma:

Consulta de Contribuinte nº 029/2016

“(...) o “software de prateleira” ou software sem customização personalizada disponível para download é considerado mercadoria e sua importação e posterior comercialização pela Consulente configuraram fatos geradores do ICMS, nos termos do inciso I do caput e inciso I do § 1º, ambos do art. 2º da Lei Complementar nº 87/1996 c/c incisos V e VI do art. 2º do RICMS/2002.

(...)

6 – De acordo com o disposto no inciso I do art. 43 do RICMS/2002, na entrada de mercadoria do exterior, a base de cálculo corresponde ao valor constante do documento de importação (no caso, o contrato firmado entre as partes), acrescido dos tributos federais incidentes na operação e demais despesas, cobradas ou debitadas ao adquirente.

Nas operações de saída ou fornecimento de programa de computador realizadas até 1º de fevereiro de 2016, a base de cálculo será o valor correspondente a duas vezes o valor de mercado do suporte informático, ainda que não utilizado para a comercialização da mercadoria, devendo o valor de mercado do suporte informático ser objeto de apuração pelo contribuinte, conforme determinado na alínea “b” do inciso XV do art. 43 do RICMS/2002.

Com as alterações promovidas pelo Decreto nº 46.877, de 3 de novembro de 2015, a partir de 2 de fevereiro de 2016, a base de cálculo nessas operações será o valor da operação, conforme previsto na alínea “a” do inciso IV do art. 43 do RICMS/2002. (...)¹

¹ (Doc. 10 - Consulta de Contribuinte nº 029/2016, PTA nº 45.000010529-34).



32. Em que pese a salvaguarda feita pelos respondentes em relação à incidência do ISSQN de competência municipal para aqueles softwares ditos customizados, a Consulta em comento permite concluir que, com a revogação do inciso XV do art. 43 Decreto nº 43.080/02, as empresas que realizam operações com *software* no Estado de Minas Gerais **passaram a ser submetidas ao recolhimento do ICMS sobre a totalidade das operações com programas de computador – software**, ainda que inexista, no âmbito legislativo do Estado de Minas Gerais, uma norma legal que tenha, expressamente, instituído o ICMS sobre as operações com *software*.

33. Com isso, a base de cálculo das referidas operações, até então correspondente tão somente ao suporte físico do *software*, nos termos do Decreto nº 43.080/02 do Estado de Minas Gerais, passou a ser o valor total da operação, incluindo o valor do programa, do suporte informático e quaisquer outros valores cobrados do adquirente do *software*, independentemente da forma de aquisição do mesmo, seja por meio de mídia, seja por meio de transferência eletrônica de dados (*download ou streaming*).

34. Ocorre que, ao exigir o ICMS sobre as operações com *software*, sejam as realizadas por meio de transferência eletrônica de dados ou não, o Estado de Minas Gerais, além de incorrer em nítida bitributação, criou nova hipótese de incidência do imposto, conforme restará demonstrado a seguir.

35. Dessa forma, comprovado o cabimento da presente ação, bem como demonstrados os atos normativos que se busca combater, a autora passa a expor os motivos que demonstram a necessidade de que seja declarada a constitucionalidade - total ou parcial sem redução de texto - dos atos normativos que regulam a incidência de ICMS sobre programas de computador – *software*.



II. O DIREITO

II.1. A bitributação das operações com programas de computador – software.

36. Inicialmente, cumpre demonstrar que as operações com programas de computador - *software* jamais poderiam ser tributadas pelo ICMS, sobretudo em razão de tais operações já estarem arroladas no âmbito de incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, conforme definido pela Lei Complementar nº 116/03.

37. Nesse sentido, é evidente o conflito entre os retro mencionados atos normativos do Estado de Minas Gerais, normas emanadas pelo Poder Executivo Estadual de caráter estritamente regulamentador, e a Lei Complementar nº 116/03, norma de cunho nacional, emanada a partir do Congresso Nacional, que dá os contornos constitucionais à exigência do ISS, tributo de competência municipal, na medida em que as operações com programas de computador - *software* já estão previstas nos itens 1.01, 1.02, 1.04, 1.05, 1.07 e 1.08 da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03, a saber:

Lei Complementar 116, de 31 de julho de 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**.



1.04 – **Elaboração de programas de computadores, inclusive de jogos eletrônicos**, independentemente da arquitetura construtiva da máquina em que o programa será executado, incluindo tablets, smartphones e congêneres. ([Redação dada pela Lei Complementar nº 157, de 2016](#))

1.05 – **Licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação.**

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.**

(g.n.)

38. De acordo com a referida Lei Complementar, tanto a elaboração de programas de computador, quanto seu licenciamento ou cessão de direito de uso são **serviços** e, como tais, pertencem ao campo de incidência do ISS, cuja competência para arrecadação é **única e exclusiva** dos Municípios e do Distrito Federal.

39. Neste sentido, vale reproduzir trechos do brilhante voto proferido pelo **ex-Ministro deste C. Supremo Tribunal Federal, o Exmo. Sr. Sepúlveda Pertence**, quando do julgamento do RE nº 176.626/SP que, categoricamente, reconheceu que o licenciamento ou a cessão de direito de uso de programas de computador - *software* se trata de operação que tem por objeto um direito de uso, bem incorpóreo, insusceptível de ser incluído no conceito de mercadoria e, consequentemente, de sofrer a incidência do ICMS, a saber:

“(...). Estou, de logo, em que o conceito de mercadoria efetivamente não inclui os bens incorpóreos, como os



direitos em geral: mercadoria é bem corpóreo objeto de atos de comércio ou destinado a sê-lo.

Ora, no caso, o que se pretende é a declaração de inexistência de relação jurídica de natureza tributária entre a autora e o Estado, relativamente, às operações de “licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computador”: **trata-se, pois de operações que têm como objeto um direito de uso, bem incorpóreo insusceptível de ser incluído no conceito de mercadoria e, consequentemente, de sofrer a incidência do ICMS.**

(...)

A distinção é, no entanto, questão estranha ao objeto desta ação declaratória. **Reduzido ao licenciamento ou cessão do direito de uso de programas de computador, bem incorpóreo, sobre o qual, não se cuidando de mercadoria, efetivamente não pode incidir o ICMS;** por isso, não conheço do recurso: é meu voto². (g.n.)

40. Evidente a invasão de competência promovida pelo Estado de Minas Gerais e ora concretizada pelo Decreto nº 46.877/15, tendo em vista que a Constituição Federal, ao definir as regras para o ICMS, excluiu do seu campo de incidência os serviços eleitos categoricamente em Lei Complementar como suscetíveis de exigência do ISS pelos Municípios.

41. Ora, como é sabido, a **bitributação** é expressamente **vedada** por nossa Constituição Federal, que não permite a mais de um ente político tributar o mesmo fato gerador.

² (STF, RE 176.626/SP, Ministro Relator Sepúlveda Pertence, 1^a Turma, DJ de 11/12/1998).



42. Observe-se, ainda, que o Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966, recepcionada pela Constituição de 1988 com status de Lei Complementar) dispõe, em seu art. 7º, que a competência tributária é indelegável. Destarte, muito menos tolerável é que qualquer competência tributária seja usurpada por pessoa política diversa daquela para a qual foi constitucionalmente estatuída.

43. Tanto é que, ao delimitar as competências do poder de tributar aos Estados e Municípios, a Constituição Federal não deixou margem de dúvidas quanto à impossibilidade dos serviços tributados pelo ISS serem tributados pelo ICMS, e vice-versa, *in verbis*:

Constituição Federal

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; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

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

44. Desta forma, tendo em vista que a Lei Complementar nº 116/2003 encontra-se válida e vigente, e tributando pelo ISS a produção, o licenciamento e a cessão de direito de uso dos programas de computador - *software*, resta claro que não pode o Estado de Minas Gerais instituir a cobrança do ICMS sobre os mesmos fatos geradores dispostos na Lei Complementar publicada em total e completa sintonia com a Constituição Federal.



45. Não restam dúvidas, portanto, que as operações com *software*, por qualquer meio de transferência, estão enquadradas 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 poderia o Estado de Minas Gerais tributar as mesmas operações pelo ICMS.

II.2. A natureza jurídica do programa de computador - *software*.

46. A presunção de incidência de ICMS sobre *software*, esposada pelo Estado de Minas Gerais, decorre do entendimento de que o *software* tem natureza de mercadoria. Todavia, tal percepção não encontra abrigo na exegese dos diplomas legais atinentes ao tema. Impende-nos demonstrá-lo.

47. Em linhas gerais, o *software* pode ser definido como um conjunto de informações e procedimentos que permite o processamento de dados no computador e comandam o seu funcionamento, segundo os objetivos do usuário.

48. O programa de computador - *software* encontra-se previsto na lei de direitos autorais – Lei nº 9.610/98, dentre as obras intelectuais protegidas, a saber:

Lei 9.610, de 19 de fevereiro de 1998

Art. 7º São obras intelectuais protegidas as criações do espírito, expressas por qualquer meio ou fixadas em qualquer suporte, tangível ou intangível, conhecido ou que se invente no futuro, tais como:

I - os textos de obras literárias, artísticas ou científicas;



- II - as conferências, alocuções, sermões e outras obras da mesma natureza;
- III - as obras dramáticas e dramático-musicais;
- IV - as obras coreográficas e pantomímicas, cuja execução cénica se fixe por escrito ou por outra qualquer forma;
- V - as composições musicais, tenham ou não letra;
- VI - as obras audiovisuais, sonorizadas ou não, inclusive as cinematográficas;
- VII - as obras fotográficas e as produzidas por qualquer processo análogo ao da fotografia;
- VIII - as obras de desenho, pintura, gravura, escultura, litografia e arte cinética;
- IX - as ilustrações, cartas geográficas e outras obras da mesma natureza;
- X - os projetos, esboços e obras plásticas concernentes à geografia, engenharia, topografia, arquitetura, paisagismo, cenografia e ciência;
- XI - as adaptações, traduções e outras transformações de obras originais, apresentadas como criação intelectual nova;
- XII - os programas de computador;**
- XIII - as coletâneas ou compilações, antologias, enciclopédias, dicionários, bases de dados e outras obras, que, por sua seleção, organização ou disposição de seu conteúdo, constituam uma criação intelectual.
- § 1º Os programas de computador são objeto de legislação específica, observadas as disposições desta Lei que lhes sejam aplicáveis.**
- (...) (g.n.)

49. Além de dispositivo contido na própria lei de direitos autorais, o *software* possui uma legislação específica, qual seja, a Lei nº 9.609/98, que dispõe sobre a proteção da propriedade intelectual de programa de computador e sua comercialização no país.



50. A referida lei traz a seguinte definição acerca do *software* e da proteção aos direitos do autor e registro, *in verbis*:

Lei 9.609, de 19 de fevereiro de 1998

Art. 1º 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.

Art. 2º **O regime de proteção à propriedade intelectual de programa de computador é o conferido às obras literárias pela legislação de direitos autorais e conexos vigentes no País**, observado o disposto nesta Lei.

51. Conforme se verifica nos termos do art. 2º da Lei nº 9.609/98, ao *software* é garantido o regime de proteção da propriedade intelectual conferido às obras literárias, sendo que sua aquisição deve se dar por meio de um contrato de licença de direito de uso.

52. Assim, seja por suas características próprias, seja por definição legal contida nas leis do *software* e dos direitos autorais, **os programas de computador - software possuem natureza jurídica de direito autoral/propriedade intelectual**, no qual seu criador aparece como titular moral e, em regra, patrimonial.

53. Na estratificação realizada por Marcos Wachowicz, chega-se a esta mesma conclusão:

“A princípio deve-se ter claro que o programa de computador pode ser categorizado em programa fonte e programa executável. O primeiro, é a parte do *software* que é licenciado o uso para o usuário inteligível pelo computador em linguagem binária [...] O segundo é um programa em linguagem simbólica, ou seja, o programa escrito em linguagem de programação que cria *software* executável. [...] **Nesta perspectiva entende-se que o *software* em sua integralidade (executável e fonte) é um bem jurídico de tutela do direito autoral.**”³

54. Por tratar-se de uma expressão criativa do trabalho intelectual e pessoal de quem o prepara, o *software* é um bem intangível, que pode ou não se apresentar por meio de suporte físico⁴.

55. Além de intangível, o *software* também é um bem incorpóreo. E, conforme observa Silvio Venosa “as coisas corpóreas podem ser objeto de compra e venda, enquanto **as incorpóreas prestam-se à cessão. As coisas incorpóreas não podem ser objeto** de usucapião nem **de transferência pela tradição, que requer a entrega material da coisa.**”⁵

56. Sobre a natureza jurídica do *software*, leciona Roque Antônio Carraza da seguinte forma:

“Software (também conhecido como programa de computador) é o conjunto de comandos, vertidos em linguagem codificada, que, uma vez dados ao computador,

³ (g.n.) (WACHOWICS, Marcos. “O Programa de computador como objeto do direito. Disponível em meio eletrônico em: <http://www.egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/anexos/27504-27514-1-PB.htm>. Acesso em: 18 de fevereiro de 2016).

⁴ (Gomes, Orlando. “A proteção dos programas de computador”, in A proteção jurídica do ‘software’, 1^a ed., Rio de Janeiro, Forense, 1985, p. 2.)

⁵ (g.n.) (VENOSA, Silvio de Salvo. Direito Civil – Parte Geral. Volume 1. 2^a ed. São Paulo: Atlas, 2002, p. 305.)



possibilitam que esta máquina funcione e, assim possa processar informações.

(...) Em compêndio: **o software é um bem imaterial (de existência abstrata)**, fruto do trabalho intelectual de pessoas altamente especializadas – ou seja, da criação da inteligência humana.

(...) Sempre estamos mais a perceber que **o software é um bem intangível e, nesse sentido, tipifica modalidade de direito intelectual**.

(...) Portanto, o direito positivo pátrio confere ao *software* a proteção jurídica dispensada aos direitos autorais – que, como se sabe, são propriedades imateriais, passíveis de exploração econômica. E, andou bem ao fazê-lo, porque o *software* também é um bem incorpóreo, passível de avaliação econômica.”⁶

57. Conforme brilhantemente esclarecido pelos citados doutrinadores, o *software* é um bem imaterial, abstrato e intangível, fruto de trabalho intelectual e, como tal, passível de avaliação econômica.

58. 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.

59. Desta forma, não pode o *software* ser considerado mercadoria, uma vez que ele jamais passa a pertencer ao seu adquirente. O adquirente passa a ter, tão somente, o direito de uso sobre o mesmo, por meio de uma licença/cessão concedida por seu criador, que é (e sempre será) o seu real proprietário.

⁶ (CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS. Ed. Malheiros Editores. 17^a Edição. p.190-192).

SRTVS QD. 701, Conj. E Bloco 1 • Sala 507 • ED. Palácio do Rádio I • Asa Sul • CEP 70340.901 • Brasília/DF
e-mail: cns@cnservicos.org.br



60. E a forma extrínseca do *software* não modifica a sua natureza jurídica, que é de direito autoral/propriedade intelectual. Assim, só estariamos diante de uma “venda” de *software*, caso fosse transferida a sua propriedade, o que jamais acontece.

61. Neste sentido, vale reproduzir trechos do brilhante voto proferido pelo Ministro deste C. Supremo Tribunal Federal, o **Exmo. Sr. Sepúlveda Pertence**, quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 176.626/SP que, categoricamente, reconheceu que o licenciamento ou a cessão de direito de uso de programas de computador - *software* se trata de operação que tem por objeto um direito de uso, bem incorpóreo, insusceptível de ser incluído no conceito de mercadoria, a saber:

“(...). Estou, de logo, em que o conceito de mercadoria efetivamente não inclui os bens incorpóreos, como os direitos em geral: mercadoria é bem corpóreo objeto de atos de comércio ou destinado a sê-lo.

Ora, no caso, o que se pretende é a declaração de inexistência de relação jurídica de natureza tributária entre a autora e o Estado, relativamente, às operações de “licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computador”: **trata-se, pois de operações que têm como objeto um direito de uso, bem incorpóreo insusceptível de ser incluído no conceito de mercadoria e, consequentemente, de sofrer a incidência do ICMS.**

(...)

A distinção é, no entanto, questão estranha ao objeto desta ação declaratória. **Reduzido ao licenciamento ou cessão do direito de uso de programas de computador, bem incorpóreo, sobre o qual, não se cuidando de mercadoria, efetivamente não pode incidir o ICMS;** por isso, não conheço do recurso: é meu voto⁷. (g.n.)

⁷ (STF, RE 176.626/SP, Ministro Relator Sepúlveda Pertence, 1ª Turma, DJ de 11/12/1998).



62. No mesmo sentido, o Acórdão proferido no RE nº 199.464-9/SP, de relatoria do Min. Ilmar Galvão (DJ de 30/04/99).

63. Resta claro, portanto, que a natureza jurídica do *software* pode ser definida como **direito autoral/propriedade intelectual**, cuja propriedade não se transfere, mas tão somente o seu direito de uso é cedido a outrem, conforme restou reconhecido, inclusive, por este C. Supremo Tribunal Federal.

64. Assim, conforme será exaustivamente demonstrado nos itens a seguir, nas operações realizadas com *software*, apesar da inegável natureza jurídica de cessão de direito de uso que não se confunde com comercialização de mercadorias, não se pode perder de vista que já há, nos termos da Lei Complementar 116/03, a incidência do Imposto Sobre Serviços de competência municipal (ISS), bem como não existe a transmissão da titularidade do bem ao adquirente - elemento essencial para que reste configurada a hipótese de incidência do ICMS.

II.3. A *inconstitucional exigência do ICMS sobre programas de computador - software* promovida pelo Estado de Minas Gerais.

65. A partir da publicação do Decreto nº 43.080/02, pelo Estado de Minas Gerais, as empresas prestadoras de serviços de processamento de dados de informática passaram a ser submetidas ao recolhimento do ICMS sobre as operações com programas de computador – *software, in verbis*:



DECRETO Nº 43.080, DE 13 DE DEZEMBRO DE 2002

Art. 43 - Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

XV - na saída ou no fornecimento de programa para computador:

a - exclusivo para uso do encomendante, o valor do suporte físico ou informático, de qualquer natureza;

b - destinado a comercialização, duas vezes o valor de mercado do suporte informático;

66. Ao dispor sobre a base de cálculo do ICMS para as operações com programas de computador, conforme se verifica, o Estado de Minas Gerais estabeleceu que tal montante corresponderia ao valor do suporte informático (mídia) e, se destinado à comercialização, ao dobro do valor do referido suporte.

67. A utilização do suporte informático como base para a cobrança do imposto nas operações com programas de computador já era bastante discutível do ponto de vista jurídico. Aparentemente foi uma tentativa do Estado de Minas Gerais de enquadrar a tributação do *software* às hipóteses de incidência do ICMS previstas na Lei Complementar nº 87/96, no art. 5º da Lei nº 6.763/75 e no art. 1º, I e II, do Decreto nº 43.080/02, ambos do Estado de Minas Gerais. Todavia, tal abordagem jamais logrou ocultar o pressuposto não explícito da pretensão de exigibilidade do ICMS sobre as operações com *software*.

68. Ocorre que, em 03 de novembro de 2015, foi promulgado o Decreto nº 46.877 pelo Estado de Minas Gerais (doc. 09), que revogou o inciso XV do art. 43 do Decreto nº 43.080/02, *in verbis*:



DECRETO Nº 46.877, DE 03 DE NOVEMBRO DE 2015

Art. 1º

Fica revogado o inciso XV do art. 43 (LGL 2002\4829) do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002 (LGL 2002\4829).

69. Com a promulgação do Decreto nº 46.877/15 pelo Estado de Minas Gerais, as empresas prestadoras de serviços de processamento de dados e de informática, como as filiadas aos Sindicatos e Federações vinculadas à autora, **passaram a se submeter à exigibilidade do recolhimento do ICMS sobre a totalidade das operações com programas de computador - software**, independentemente de terem ou não suporte físico para sua cobrança e com a aplicação da alíquota padrão do imposto, conforme disposto no Regulamento do ICMS do Estado de Minas Gerais.

70. Vale dizer, a base de cálculo das referidas operações, até então correspondente tão somente ao **suporte físico** do ***software***, **passou a ser o valor total da operação**, incluindo o valor do programa, do suporte informático e quaisquer outros valores cobrados do seu adquirente, independentemente da sua forma de aquisição, isto é, se por meio de mídia ou por transferência eletrônica de dados.

71. Em seguida à publicação do referido Decreto, houve a publicação do Convênio ICMS nº 181, de 28 de dezembro de 2015, do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, ***do qual, ressalte-se, o Estado de Minas Gerais não é signatário.***



72. Tal Convênio autorizou aos Estados dele signatários, à concessão de redução na base de cálculo do ICMS, de forma que a carga tributária corresponda ao percentual de, no mínimo, 5% (cinco por cento) sobre operações com *software*, disponibilizados por qualquer meio, inclusive nas operações efetuadas por meio da transferência eletrônica de dados.

73. Contudo, ao exigir o ICMS sobre as operações com *software*, seja por transferência eletrônica de dados ou não, o Estado de Minas Gerais ousa exigir imposto sobre situação que não dá ensejo à ocorrência do seu fato gerador, tendo em vista que sobre tais operações **não há a efetiva circulação de mercadoria**.

74. 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 **declarar a inconstitucionalidade parcial sem redução de texto, mediante interpretação conforme à Constituição, dos arts. 5º da Lei nº 6.763/75, 1º, I e II, do Decreto nº 43.080/02, ambos do Estado de Minas Gerais, e 2º da LC 87/96, a fim de excluir das hipóteses de incidência do ICMS neles previstas, as operações com programas de computador – *software***, por consequência da necessária harmonia do arcabouço legal ao Sistema Tributário Constitucional.

75. A declaração de inconstitucionalidade parcial sem redução de texto, usualmente adotada por este C. Supremo Tribunal Federal, é muito bem definida pelo Exmo. Ministro Gilmar Mendes, nos seguintes termos:

“(...) na declaração de inconstitucionalidade sem redução de texto, a expressa exclusão, por inconstitucionalidade,

de determinadas hipóteses de aplicação (Anwendungsfälle) do programa normativo sem que se produza alteração expressa do texto legal.

Assim, se se pretende realçar que determinada aplicação do texto normativo é inconstitucional, dispõe o Tribunal da declaração de inconstitucionalidade sem redução de texto, que, além de mostrar-se tecnicamente adequada para essas situações, tem a virtude de ser dotada de maior clareza e segurança jurídica expressa na parte dispositiva da decisão (a lei X é inconstitucional se aplicável a tal hipótese; a lei Y é inconstitucional se autorizativa da cobrança de tributo em determinado exercício financeiro)."⁸

76. A referida técnica também pode ser definida como aquela “segunda o qual a decisão judicial declara a inconstitucionalidade expressa de interpretação em sentido contrário, preservando o texto naquele sentido que guarda consonância com a Constituição Federal”⁹.

77. Conforme se verifica, trata-se, portanto, de técnica aplicada aos casos em que não se pretende a declaração de inconstitucionalidade de uma norma, mas sim a declaração de que determinada hipótese não pode ser considerada constitucional, afastando-a do campo de aplicação da norma sem, contudo, reduzir seu texto.

78. Assim, conforme será demonstrado a seguir, uma vez que o art. 5º da Lei nº 6.763/75 e o art. 1º, I e II, do Decreto nº 43.080/02, regularam as hipóteses de incidência do ICMS no Estado de Minas Gerais, bem como o art. 2º da Lei Complementar nº 87/96, em âmbito

⁸ (Mendes, Gilmar Ferreira. Controle Abstrato de Constitucionalidade: ADI, ADC e ADO. Comentário à Lei 9.868. 1ª edição. 2012. São Paulo: Saraiva, p. 529/230)

⁹ (Siqueira Jr., Paulo Hamilton. Direito Processual Constitucional: de acordo com a reforma do Judiciário. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 230).



federal, não estando as operações com programas de computador – *software* dentre elas, tendo em vista que as mesmas não ensejam a circulação de mercadoria, deverá ser declarada a inconstitucionalidade parcial de tais atos normativos sem redução de texto, a fim de excluir expressamente tais operações do campo de incidência do imposto.

79. E a referida declaração de inconstitucionalidade parcial sem redução de texto também pode ser fazer mediante a **interpretação conforme à Constituição** dos referidos atos normativos.

80. A interpretação conforme à Constituição, da mesma forma usualmente adotada por este C. Supremo Tribunal Federal, é muito bem definida pelo Exmo. Ministro Gilmar Mendes, nos seguintes termos:

“Há muito se vale o Supremo Tribunal Federal da interpretação conforme à Constituição. (...)

Consoante a prática vigente, limita-se o Tribunal a declarar a legitimidade do ato questionado desde que interpretado em conformidade com a Constituição. O resultado da interpretação, normalmente, é incorporado, de forma resumida, na parte dispositiva da decisão.

(...)

Segundo a jurisprudência do STF, a interpretação conforme à Constituição conhece limites. Eles resultam tanto da expressão literal da lei quanto da chamada *vontade do legislador*. A interpretação conforme à Constituição é, por isso, apenas admissível se não configurar violência contra a expressão literal do texto e não alterar o significado do texto normativo, com mudança radical da própria concepção original do legislador.”¹⁰

¹⁰ (Mendes, Gilmar Ferreira. Controle Abstrato de Constitucionalidade: ADI, ADC e ADO. Comentário à Lei 9.868. 1^a edição. 2012. São Paulo: Saraiva, p. 524 e 532).



81. Trata-se, portanto, de tornar compatível com a Constituição Federal uma norma legal a qual a ela deve obediência, garantindo, assim, o equilíbrio do ordenamento jurídico e a própria presunção de constitucionalidade da lei.

82. Por meio da técnica de interpretação conforme à Constituição, portanto, confere-se orientação constitucionalmente adequada a uma norma - no presente caso a Lei Complementar nº 87/96 e a Lei nº 6.763/75 e Decreto nº 43.080/02, ambos do Estado de Minas Gerais, esclarecendo-se qual a interpretação a elas conferida de forma a torná-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.

83. Pois bem. O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS encontra previsão no art. 155, II da Constituição Federal, nos seguintes termos:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

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;

(...)

IX - incidirá também:

a) sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do



exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

b) sobre o valor total da operação, quando mercadorias forem fornecidas com serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios; (g.n.)

84. Assim, atendendo ao disposto no art. 146, inciso III, alínea 'a', da Constituição Federal, que estipula que a regra matriz de incidência dos tributos deverá ser estabelecida mediante Lei Complementar, foi editada a Lei Complementar nº 87/96, que em seu art. 2, dispõe:

Art. 2º O imposto incide sobre:

I - **operações relativas à circulação de mercadorias**, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

(...)

IV - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

V - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual.

85. No mesmo sentido dispõe a Lei 6.763/75 do Estado de Minas Gerais, que regula a legislação tributária no Estado, *in verbis*:



Art. 5º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

86. Nessa esteira veio o Decreto Estadual nº 43.080/02 (que instituiu o Regulamento do ICMS em Minas Gerais), dispondo da seguinte forma:

Art. 1º O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incide sobre:

I - a operação relativa à circulação de mercadoria, inclusive o fornecimento de alimentação ou de bebida em bar, restaurante ou estabelecimento similar;

II - o fornecimento de mercadoria com prestação de serviço:

a) não compreendido na competência tributária dos Municípios;

b) compreendido na competência tributária dos Municípios e com indicação expressa de incidência do imposto estadual, como definido em lei complementar;

87. Extrai-se do texto constitucional, bem como da Lei Complementar nº 87/1996, da Lei Estadual nº 6.763/75 e do Decreto Estadual nº 43.080/02, ambos do Estado de Minas Gerais, que regulam o ICMS, no que interessa ao presente caso, que a hipótese de incidência do imposto é a **circulação da mercadoria**, que pode abranger, por consequência, o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios.



88. E, por circulação de mercadoria, entende-se aquela em que há a transferência do domínio e/ou da titularidade jurídica de determinado bem, material e tangível, entre pessoas jurídicas distintas.

89. Assim, a hipótese de incidência do ICMS, qual seja, operações relativas à circulação de mercadorias, encontra-se atrelada à caracterização de uma operação mercantil, que possui por escopo, necessariamente, a transferência de propriedade de determinada mercadoria.

90. Por tais razões, a Lei Complementar nº 87/96, que estipulou a regra matriz de incidência do referido imposto, em seu art. 2º, conforme determinação contida na CF/88, bem como os arts. 5º da Lei Estadual nº 6.763/75 e art. 1º, I e II, do Decreto Estadual 43.080/02, que trataram dos fatos geradores do ICMS no Estado de Minas Gerais, em momento algum dispuseram sobre a incidência do tributo estadual sobre o *software*. E nem poderiam.

91. Isto, pois nas operações com programas de computador - *software*, sejam as disponibilizadas por meio de mídia física, sejam as disponibilizadas por transferência eletrônica de dados (que são as realizadas por *download* ou *streaming*), **inexiste** qualquer característica capaz de materializar a sua efetiva “circulação” (leia-se, transferência de propriedade e, por consequência, a incidência do ICMS).

92. Conforme detalhadamente exposto no capítulo II.2, nas operações realizadas com *software*, não existe a transmissão da titularidade do bem ao adquirente - elemento essencial para que reste configurada a hipótese de incidência do ICMS, mas tão somente o licenciamento/cessão de direito de uso, por meio do qual o titular dos direitos autorais do bem intelectual cede a autorização de uso do



programa, conservando, contudo, a propriedade intelectual sob o domínio de seu desenvolvedor.

93. Em outras palavras, uma vez que não há a transferência da titularidade do bem (que no caso do *software* é imaterial e intangível), passível de caracterizar a efetiva circulação de mercadoria, evidente que, interpretando-se conforme à Constituição a Lei Complementar nº 87/96, a Lei Estadual nº 6.763/75 e o Decreto Estadual nº 43.080/02, ambos de Minas Gerais, qualquer dispositivo normativo que vier a prever a incidência do ICMS sobre o *software* já nasceria inconstitucional, como ocorre com o Decreto Estadual nº 46.877/15.

94. Similarmente, qualquer interpretação de diploma legal ou infralegal que implique, sugira ou pressuponha a incidência do ICMS sobre o *software* é incompatível com o Sistema Tributário Constitucional, sendo, portanto, tal interpretação inconstitucional por desconformidade com a Constituição.

95. Resta evidente, portanto, que o Estado de Minas Gerais, ao exigir o ICMS sobre as operações com *software*, criou nova hipótese de incidência do ICMS, em desconformidade com a Constituição Federal e os arts. 2º da Lei Complementar Federal nº 87/96, 5º da Lei Estadual nº 6.763/75 e 1º, I e II, do Decreto Estadual nº 43.080/02, que ora se interpretam conforme à Constituição.

96. Desta forma, as normas emanadas pelo Estado de Minas Gerais, a fim de estabelecer as hipóteses de incidência do ICMS, quais sejam, o art. 5º da Lei Estadual nº 6.763/75 e o art. 1º, I e II, do Decreto Estadual nº 43.080/02, devem ser declarados inconstitucionais, sem redução de texto, **a fim de excluir das hipóteses de incidência do ICMS as operações com programas de computador – software.**



97. Denota-se, assim, que a pretensão do Estado de Minas Gerais em alterar a base de cálculo do ICMS em relação às operações com programas de computadores - *software*, é manifestamente **inconstitucional**, na medida em que não é configurada nessas situações a ocorrência do fato gerador do mencionado imposto e, ainda, por acarretar a criação de nova hipótese de incidência do ICMS, sem que exista previsão legal específica para tanto, seja em sede de lei complementar, seja em sede de lei estadual.

98. Para que fosse possível exigir o ICMS sobre operações com programas de computador - *software*, seria imprescindível existir tal previsão em Lei Complementar, tal como estabelecido pelo art. 146, III, “a” da Constituição Federal¹¹, dispondo sobre (i) o seu fato gerador, (ii) base de cálculo e (iii) contribuintes sujeitos a tal recolhimento, o que não ocorreu na Lei Complementar 87/96.

99. No caso em comento, é evidente que as operações descritas não configuram a ocorrência do fato gerador do ICMS como pretendido pelo Estado de Minas Gerais. Pelo contrário, a intenção do Estado mineiro é, justamente, criar nova hipótese de incidência do imposto, sem a necessária previsão em Lei Complementar!

100. Verifica-se, claramente, que o Estado de Minas Gerais instituiu nova hipótese de incidência do ICMS, **em evidente ofensa ao art. 146, III, “a” da Constituição Federal.**

¹¹ 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;



101. E mais, a alteração promovida na base de cálculo do ICMS pretendendo alcançar todas as operações com programas de computador - *software*, ofende flagrantemente também o **princípio da legalidade tributária** (art. 150, I também da Constituição Federal e art. 97 do Código Tributário Nacional), na medida em que acabou por instituir, por via transversa, imposto por intermédio de Decreto e não por lei, o que é **inaceitável!**

102. Ora, como é notório, no Sistema Tributário Brasileiro somente é válida a exigência que decorra de lei (princípio da legalidade) e que defina de forma completa os elementos que produzem o surgimento da obrigação tributária (princípio da tipicidade).

103. Tais pressupostos têm o objetivo de garantir aos contribuintes a **segurança jurídica** de saber de antemão quais as obrigações tributárias que podem lhes ser exigidas e a forma de cálculo do montante a ser recolhido, vinculando a atividade das autoridades estatais aos limites instituídos pelo legislador.

104. Assim, seja pela ofensa aos arts. 146, III, 150, I, 155, II e 156, III da Constituição Federal, seja pela interpretação conforme à Constituição das mencionadas normas legais, evidente que devem ser afastados quaisquer atos normativos que exijam a incidência do ICMS sobre as operações com *software*.

105. Desta forma, além da evidente necessidade de que seja declarado inconstitucional o Decreto nº 46.877/15 do Estado de Minas Gerais, que regula a atual base de cálculo do imposto sobre tais operações, o art. 5º da Lei Estadual nº 6.763/75 e o art. 1º, I e II, do Decreto Estadual 43.080/02, ambos do Estado de Minas Gerais, e o art. 2º da LC nº 87/96 devem ser declarados parcialmente inconstitucionais



sem redução de texto, mediante interpretação conforme à Constituição, afastando-se expressamente do campo de incidência do ICMS, as operações com programas de computador - *software*, restando patente a flagrante inconstitucionalidade da exigência do Estado de Minas Gerais de tributar tais operações pelo ICMS.

106. Por todo o exposto, é medida de rigor a declaração de inconstitucionalidade do Decreto Estadual nº 46.877/15 de Minas Gerais, bem como a declaração de inconstitucionalidade parcial sem redução de texto, mediante a interpretação conforme à Constituição, do art. 5º da Lei Estadual nº 6.763/75, do art. 1º, I e II, do Decreto Estadual nº 43.080/02, ambos de Minas Gerais, e do art. 2º da LC nº 87/96, a fim de excluir das hipóteses de incidência do ICMS as operações com *software*.

III. A CONCESSÃO DE MEDIDA CAUTELAR

107. Tendo em vista toda a argumentação acima exposta, que, sem dúvidas, deixa clara a inconstitucionalidade da incidência de ICMS sobre programas de computador - *software*, faz-se necessária a concessão da medida cautelar para o fim de suspender, de plano, qualquer ato ou conduta do Estado de Minas Gerais que enseje a exigência de ICMS sobre as operações com *software*, **em especial o Decreto Estadual nº 46.877/15**, a fim de que as empresas do setor de informática, representadas pela autora, não sofram os inúmeros prejuízos decorrentes da sua vigência.

108. Para tanto, a autora demonstra que estão presentes todos os requisitos que este C. Supremo Tribunal Federal considera necessários para a concessão de medida cautelar em ação direta de inconstitucionalidade, conforme restou definido por ocasião do julgamento da ADI nº 96-9/RO, a saber:

“A suspensão liminar da execução de leis e atos normativos, inclusive preceitos inscritos em Constituições estaduais – cuja validade é questionada em face da Constituição Federal, mediante adequada instauração do controle jurisdicional concentrado -, traduz provimento cautelar, de caráter excepcional, cujo provimento pressupõe a necessária e cumulativa satisfação de certos requisitos, que se expressam (a) na plausibilidade jurídica da tese exposta pelo Autor (*fumus boni iuris*), (b) na possibilidade de prejuízo decorrente do retardamento da decisão postulada (*periculum in mora*), (c) na irreparabilidade ou insuportabilidade dos danos emergentes dos próprios atos impugnados e (d) na necessidade de garantir a ulterior eficácia da decisão a ser proferida na causa.”¹²

109. O *fumus boni iuris* fora exaustivamente demonstrado nos tópicos anteriores.

110. O *periculum in mora* tem como fundamento a certeza de que, caso as empresas do setor de serviços de informática, representadas pelos Sindicatos vinculadas às Federações filiadas à autora, deixem de recolher o ICMS sobre a totalidade das operações com *software*, independentemente do amparo do Poder Judiciário, sofrerão todos os malefícios decorrentes da autuação por parte das autoridades fiscais que, por dever funcional, fatalmente procederão desta forma.

111. Com efeito, se simplesmente tais empresas deixarem de efetuar o recolhimento do referido imposto, estarão sujeitas à severas imposições fiscais em decorrência de sua inadimplência, tais como a impossibilidade de obtenção de certidão negativa (ou positiva com efeitos

¹² (STF, ADI 96-9/RO, Tribunal Pleno, Min. Rel. Celso de Mello, DJ de 10/11/89).



de negativa) de tributos estaduais, a constrição de seu patrimônio em decorrência de execuções fiscais a serem ajuizadas contra elas, inscrição dos seus nomes no rol de devedores, etc.

112. O entendimento do Pleno deste **Colendo Supremo Tribunal Federal** é preciso neste aspecto, conforme se pode verificar da ementa abaixo transcrita, *in verbis*:

“AÇÃO CAUTELAR. INSCRIÇÃO DE ESTADO-MEMBRO NO SISTEMA INTEGRADO DE ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA DO GOVERNO FEDERAL – SIAFI, NO CADASTRO INFORMATIVO DE CRÉDITOS NÃO QUITADOS DO SETOR PÚBLICO FEDERAL – CADIN E NO CADASTRO ÚNICO DE SAÚDE – CAUC. ÓBICE À CELEBRAÇÃO DE CONVÊNIOS E À REALIZAÇÃO DE OPERAÇÃO DE CRÉDITO. PROJETO DE FORTALECIMENTO DA GESTÃO FISCAL - PROFIS E PROGRAMA EMERGENCIAL DE FINANCIAMENTO AOS ESTADOS E AO DISTRITO FEDERAL - PEF/BNDES 2. SUSPENSÃO DO REGISTRO DE INADIMPLÊNCIA. MEDIDA LIMINAR DEFERIDA. REFERENDO. 1. O Supremo Tribunal Federal tem reconhecido a ocorrência de conflito federativo em situações nas quais a União, valendo-se de registros de supostas inadimplências dos Estados no Sistema Integrado da Administração Financeira do Governo Federal – Siafi, no Cadastro Único de Convênios – Cauc e no Cadastro de Créditos não Quitados do Setor Público Federal - Cadin, impossibilita sejam firmados acordos de cooperação, convênios e operações de crédito entre Estados e entidades federais.

2. **O registro da entidade federada, por suposta inadimplência, nesses cadastros federais pode sujeitá-la a efeitos gravosos, com desdobramentos para a transferência de recursos.**



3. Em cognição primária e precária, **estão presentes o fumus boni juris e o periculum in mora.**
4. Medida liminar referendada.”¹³

113. Caso não seja concedida a medida cautelar pleiteada, as empresas representadas pelos Sindicatos vinculados às Federações filiadas à autora serão obrigadas a efetuar o recolhimento de imposto manifestamente indevido e inconstitucional e, posteriormente, caso seja declarada sua inconstitucionalidade, só lhes restará a morosa e indesejável via da repetição do indébito junto ao Estado de Minas Gerais, para recuperar os valores indevidamente recolhidos.

114. O terceiro requisito exigido para concessão da medida cautelar em ação direta de inconstitucionalidade é o da irreparabilidade ou insuportabilidade dos danos emergentes dos próprios atos impugnados.

115. Tal requisito também se encontra presente neste caso, uma vez que, caso o imposto exigido pelo Estado de Minas Gerais venha a ser afastado somente ao final da tramitação da presente ação, os contribuintes já terão sofrido os danos emergentes decorrentes do seu indevido recolhimento, tendo em vista que já arcaram com o recolhimento do ISS aos Municípios.

116. E, mesmo que os contribuintes consigam reaver os valores indevidamente recolhidos pela via da repetição de indébito, os danos emergentes decorrentes de tal recolhimento indevido já terão ocorrido.

¹³ (g.n.) (STF, AC 2657 MC-REF / MA, Tribunal Pleno, Rel. Min. Cármem Lúcia, DJ de 06/12/10).



117. Como se sabe, dano emergente é o prejuízo material ou moral, efetivo, concreto e provado, causado a alguém. No momento em que o contribuinte desembolsa o valor referente ao ICMS incidente sobre as operações com *software* exigidas pelo Estado de Minas Gerais, ele já está sofrendo um prejuízo efetivo, concreto e comprovado, já que está retirando determinado montante de seu passivo, que poderia ser utilizado para cobrir outras despesas, empregados para outros fins que não o pagamento de tributo indevido e inconstitucional.

118. Além disso, mesmo que o contribuinte venha a se valer da repetição de indébito para tentar reaver os valores indevidamente recolhidos, não é garantido que ele consiga de fato reaver tais valores, muito menos no montante integral indevidamente recolhido, em razão de prazo prescricional e outros fatores.

119. Por fim, a necessidade de garantir a ulterior eficácia da decisão a ser proferida na causa é requisito que também se faz presente, revelado, mais uma vez, pela ausência de meios efetivos para que os contribuintes venham a ser ressarcidos dos pagamentos indevidamente efetuados a título do imposto objeto da presente ação.

120. Assim, caso ao final seja declarada a constitucionalidade da referida exigência, nada obstará que o Estado de Minas Gerais dê prosseguimento à cobrança dos valores em questão, por meio do ajuizamento de execuções fiscais.

121. E, como é sabido, a propositura de execução fiscal é meio altamente eficaz para cobrança dos valores discutidos na presente ação, o que deixa claro que a concessão da medida cautelar no presente caso não possui caráter irreversível.



122. Portanto, uma vez demonstrado que **todos** os requisitos exigidos por este C. Supremo Tribunal Federal estão presentes, é medida de rigor a concessão da medida cautelar ora pleiteada.

IV. O PEDIDO

123. Ante o exposto, a Confederação Nacional de Serviços requer:

- (i) a concessão de **MEDIDA CAUTELAR** com efeitos *ex tunc*, ou sucessivamente *ex nunc*, a fim de que seja suspensa a eficácia do **Decreto nº 46.877/15 do Estado de Minas Gerais**, bem como de qualquer ato normativo do Estado de Minas Gerais, no intuito de exigir a incidência do ICMS sobre a as operações com programas de computador - *software*, até final julgamento do mérito, em razão da ofensa aos artigos 146, III, 150, I, 155, II e 156, III, todos da CF/88;
- (ii) requer ainda, nos termos do art. 6º da Lei 9.868/99, sejam oficiados o Sr. Governador do Estado de Minas Gerais (com endereço na Rodovia Papa João Paulo II, 3777, Serra Verde, Palácio Tiradentes, Cidade Administrativa - Belo Horizonte/MG), o Sr. Presidente da Assembleia Legislativa do Estado de Minas Gerais (com endereço na Rua Rodrigues Caldas, 30, Santo Agostinho, Belo Horizonte/MG), o Sr. Presidente da República (com endereço no Palácio do Planalto, 4º andar, Praça dos Três Poderes, Brasília/DF) e o Sr. Presidente do Congresso Nacional (com endereço na no Palácio do Congresso Nacional, Praça dos Três



Poderes, Brasília/DF), para prestarem informações acerca dos atos normativos impugnados na presente ação;

- (iii) transcorrido o prazo das informações, nos termos do art. 8º da Lei 9.868/99 e do art. 103, §§ 1º e 3º da Constituição Federal, sejam ouvidos o Advogado-Geral da União (com endereço no Setor de Autarquias Sul, Quadra 3, Lote 5/6, Ed. Multi Brasil Corporate, Brasília/DF) e o Procurador-Geral da República (com endereço na SAF Sul, Quadra 4, Conjunto C, Asa Sul, Brasília/DF);
- (iv) posteriormente, seja **JULGADA PROCEDENTE** a presente ação, a fim de que seja **declarada a inconstitucionalidade do Decreto nº 46.877/15, do Estado de Minas Gerais, bem como a inconstitucionalidade parcial sem redução de texto, mediante a interpretação conforme à Constituição, do artigo 5º da Lei nº 6.763/75, do artigo 1º, I e II, do Decreto nº 43.080/02, ambos do Estado de Minas Gerais, e do artigo 2º da Lei Complementar Federal nº 87/96, a fim de excluir das hipóteses de incidência do ICMS as operações com programas de computador – software**, em razão da ofensa aos artigos 146, III, 150, I, 155, II e 156, III, todos da CF/88.



124. Requer, ainda, sejam as intimações realizadas por meio de publicação no Diário Oficial, **exclusivamente** em nome dos advogados **Ricardo Oliveira Godoi, OAB/SP 143.250** e **Alexander Gustavo Lopes de França, OAB/SP 246.222**, sob pena de nulidade.

125. Por fim, declara a autora a autenticidade de todos os documentos que não se encontram em cópia autenticada, nos termos do art. 425, IV, do Código de Processo Civil.

126. Dá-se à presente causa, exclusivamente para fins de alcada, o valor de R\$ 1.000,00 (mil reais).

Nestes termos,
Pede deferimento.

Brasília, 14 de fevereiro de 2017.

Ricardo Oliveira Godoi
OAB/SP 143.250

Cinthia Benvenuto de Carvalho Ferreira
OAB/SP 286.493