



**PODER JUDICIÁRIO**  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO  
5ª Câmara de Direito Público

**Registro: 2019.0000571026**

## **ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos estes autos do **Apelação Cível nº 1015243-75.2018.8.26.0053**, da Comarca de São Paulo, em que é apelante SEPROSP - SINDICATO DAS EMPRESAS DE PROCESSAMENTO DE DADOS E SERVIÇOS DE INFORMÁTICA DO ESTADO DE SÃO PAULO, é apelado ESTADO DE SÃO PAULO.

**ACORDAM**, em 5ª **Câmara de Direito Público** do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: "Deram provimento ao recurso. V. U. Sustentou oralmente Amanda Melleiro de Castro Holl.", de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Excelentíssimos Desembargadores MARIA LAURA TAVARES (Presidente) e FERMINO MAGNANI FILHO.

São Paulo, 22 de julho de 2019.

**MARCELO MARTINS BERTHE**  
**RELATOR**  
ASSINATURA ELETRÔNICA



**Voto nº 16.931**

**5ª Câmara de Direito Público**

**Apelação Cível nº 1015243-75.2018.8.26.0053**

**Apelante: Sindicato das Empresas de Processamento de Dados e Serviços de Informática do Estado de São Paulo - SEPROSP**

**Apelada: Fazenda do Estado de São Paulo**

**Juíza sentenciante: Simone Viegas de Moraes Leme**

**RECURSO DE APELAÇÃO EM AÇÃO DE PROCEDIMENTO COMUM. ADMINISTRATIVO. TRIBUTÁRIO. ICMS. INCIDÊNCIA SOBRE OPERAÇÕES COM SOFTWARE.** Hipótese em que se verifica ilegalidade de regulamentação de ICMS pelo Decreto Estadual nº 63.099/17, ampliando e hipótese de incidência tributária não contida expressamente na Lei Estadual 6.374/89. Violação do princípio da reserva legal. Sentença de improcedência reformada.  
**Recurso provido**

Tratam os autos de recurso de apelação extraído de Ação de Procedimento Comum, interposto contra a r. sentença de fls. 207/213, proferida pela **MM. Juíza da 15ª Vara da Fazenda Pública da Comarca da Capital**, que julgou improcedente o pedido, pois entendeu que o Decreto Estadual 63.099/17, que passou a exigir o ICMS sobre operações de programa de computador é legal. Condenou em custas e honorários advocatícios fixados no percentual mínimo sobre o valor da causa.



**PODER JUDICIÁRIO**  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO  
5ª Câmara de Direito Público

A particular interpôs recurso de apelação sustentando, em síntese, que o Decreto Estadual 63.099/17 é inconstitucional, tal espécie legislativa não se presta a criar nova hipótese de incidência tributária (fls. 262/284).

Foram oferecidas contrarrazões (fls. 293/329).

Houve oposição quanto ao julgamento virtual.

**É o relatório.**

O recurso comporta acolhimento.

A questão controvertida cinge-se na ilegalidade da determinação da base de cálculo e respectiva cobrança de ICMS sobre a comercialização de software por meio de download, streaming ou outros meios, por meio da edição de Decreto Estadual nº 63.099/17.

O art. 2º da Lei Estadual 6.374/89, que dispõe sobre a instituição do ICMS, elenca as hipóteses de incidência do imposto.

Com a edição do referido Decreto Estadual 63.099/17, a Fazenda Pública passou a tributar também o serviço de comercialização de software, o que não consta na lei acima mencionada.

Como se sabe, o Estado Democrático de Direito está



**PODER JUDICIÁRIO**  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO  
5ª Câmara de Direito Público

vinculado à reserva legal, não podendo atos inferiores impor deveres maiores do que aqueles expressamente previstos em lei em sentido estrito.

A propósito, neste sentido se orienta a jurisprudência deste E. Tribunal de Justiça:

**RECURSOS OFICIAL E DE APELAÇÃO – MANDADO DE SEGURANÇA – DIREITO TRIBUTÁRIO - ICMS – INCIDÊNCIA SOBRE AS OPERAÇÕES REALIZADAS COM “SOFTWARE” – PRETENSÃO À INAPLICABILIDADE DO DECRETO ESTADUAL Nº 63.099/17 – POSSIBILIDADE.** 1. Preliminarmente, inocorrência de discussão de legislação em tese. 2. Adequação da via processual eleita pela parte impetrante, reconhecida. 3. No mérito, o Decreto Estadual nº 63.099/17, autorizando a incidência do ICMS sobre as operações com “software” realizadas mediante a transferência eletrônica de dados, ofende, “prima facie”, o disposto no artigo 146 da CF. 4. Impossibilidade de incidência do ICMS sobre a cessão do direito de uso de “softwares” personalizados. 5. Inexigibilidade do tributo estadual, sendo devido, apenas e tão somente, o ISS, já incidente sobre os referidos produtos. 6. Ofensa a direito líquido e certo, reconhecida. 7. Precedentes da jurisprudência do C. STJ e deste E. TJSP. 8. Ordem impetrada em mandado de segurança, concedida. 9. Sentença, ratificada, inclusive, com relação aos encargos da condenação e os ônus decorrentes da sucumbência. 10. Recursos oficial e de apelação, apresentado pela parte impetrada, desprovidos. (Apelação nº 1042788-23.2018.8.26.0053, Capital, Rel. Des. Francisco Bianco, 5ª Câmara de Direito Público, v.u., j.11.06.2019)

**LIMINAR – MANDADO DE SEGURANÇA – ICMS – HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA – OPERAÇÕES COM SOFTWARE REALIZADAS POR**



**PODER JUDICIÁRIO**  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO  
5ª Câmara de Direito Público

**TRANSFERÊNCIA ELETRÔNICA DE DADOS** - Requerimento de tutela de urgência visando à suspensão da exigibilidade dos valores relativos ao ICMS incidente sobre as operações com software realizadas por transferência eletrônica de dados, com base no Decreto Estadual nº 63.099/17 - Tendo o Estado criado hipótese de incidência tributária via Decreto, teria incorrido em violação ao princípio da estrita legalidade tributária - Risco de lesão ao contribuinte, uma vez que, sendo descabida a exação, não seria razoável permitir que o sujeito passivo da relação tributária pague valores indevidos ao Estado, para depois percorrer a odiosa via do “solve et repete” – Presentes os pressupostos autorizadores da concessão da medida de urgência, era caso de deferimento da liminar. Decisão que indeferiu a liminar reformada. Recurso provido. (Agravo de Instrumento 2159907-95.2018.8.26.0000, Capital, Rel. Des. Leonel Costa, 8ª Câmara de Direito Público, v.u., j.28.11.2018).

A determinação da base de cálculo do contribuinte e das hipóteses de incidência tributária está reservada à lei, não sendo possível um decreto do Poder Executivo, pois que tal ofende o princípio da reserva legal, sendo forçoso reconhecer a ilegalidade do Decreto Estadual 63.099/2017.

Por tais razões, a r. sentença deve ser reformada para que a ação seja julgada procedente.

Pelo exposto, **dá-se provimento** ao recurso.

Ante a inversão da sucumbência, condena-se o particular



**PODER JUDICIÁRIO**  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO  
5ª Câmara de Direito Público

ao pagamento das custas, despesas processuais e honorários advocatícios fixados em 12% do valor atualizado da causa, com fulcro no artigo 85, § 3º e § 4º, inciso III, do Código de Processo Civil.

A fim de evitar a oposição de Recurso Embargos de Declaração visando apenas o prequestionamento, e para viabilizar o acesso às vias extraordinária e especial, considera-se prequestionada toda a matéria infraconstitucional e constitucional deduzida nos autos, sendo desnecessária a citação numérica de todos os dispositivos mencionados (STJ –EDcl no Resp 1662728/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 02.08.2018).

**MARCELO MARTINS BERTHE**  
**Relator**