

Atualidades

PROPRIEDADE INDUSTRIAL E TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

HELENO TAVEIRA TÔRRES

1. *Introdução. 2. Os contratos de intangíveis patenteados. Publicidade da tecnologia e garantia estatal à exclusividade de uso: 2.1 Segredo industrial e os contratos de intangíveis não patenteados. "Know-how"; 2.2 Proteção ao segredo e os limites materiais do "know-how" no Direito brasileiro; 2.3 Os contratos de "know-how" e os serviços técnicos ou de assistência técnica — Impossibilidade de equiparação ou sujeição ao conceito de tecnologia patenteada. 3. Considerações sobre o regime tributário de patentes e de transferência de tecnologia: 3.1 Regime utilizado nos acordos para evitar dupla tributação internacional (art. 12 e Protocolos); 3.2 Transferência de tecnologia e CIDE-"royalties". 4. Considerações finais.*

1. Introdução

A inovação rompe com a continuidade das formas de produção e, pelo benefício que agrega, torna-se garantia de satisfação dos consumidores, em face da criação de métodos novos de produção, novos produtos ou mesmo melhoria dos já existentes, mas com economia de custos, redução do esforço laborativo ou aumento de lucratividade, decisivos componentes para a sobrevivência e crescimento das empresas na sociedade competitiva em âmbito globalizado.

Para alcançar tais critérios de superação tecnológica, os gastos com sua produção intensificaram-se sobremaneira, com forte incremento da chamada "propriedade industrial", formada essencialmente por intangíveis.¹ E com o termo "propriedade

industrial", apesar de criticável tal terminologia, procura-se identificar as distintas figuras jurídicas que envolvem a criação humana, como a tecnologia patenteada, a marca, os signos distintivos, o *know-how* e outros. Um gênero, do qual estes são espécies, mas cada um qualificado materialmente em âmbito próprio, submetidos, ambos, a proteção jurídica.

tivos a los individuos o empresas que controlan el uso de tales factores" (Tulio Rosembuj, *Intangibles — La Fiscalidad del Capital Intelectual*, Barcelona, El Fisco, 2003, p. 37). O conceito de "bem jurídico", apesar das diversas acepções, possui uma, no seu sentido estrito, que permite ao intérprete acomodar a todos, sejam ou não materiais, a saber: "sintesi trai il particolare interesse tutelato e la situazione soggettiva predisposta dall'ordinamento giuridico come strumento di tutela destinato ad un soggetto particolare" (Salvatore Pugliatti, *Beni e Cose in Senso Giuridico*, Milão, Giuffrè, 1962, p. 27). Destarte, como os bens intangíveis correspondem a interesses tutelados, formam uma espécie de direito subjetivo tutelado pelo Direito, justificando-se a proteção estatal sobre tal direito subjetivo, desde a sua aquisição, pelo invento ou criação de uma marca etc.

1. Como define Tulio Rosembuj, "Los intangibles son factores no físicos que contribuyen o son empleados en la producción o provisión de servicios o que se espera generen futuros beneficios produc-

Haja vista a infungibilidade que os caracterizam, pela carência de base material, a ordem jurídica prescreve um metuculozo mecanismo de reconhecimento, mediante garantia de confidencialidade, no caso dos segredos industriais, ou com publicidade do conteúdo de cada tipo de invento, marca ou modelo, como condição da afirmação jurídica da respectiva existência, mediante ato administrativo constitutivo de direitos (patente ou registro), a exemplo do que se passa com a constituição formal das sociedades.

Seja como for, o fato jurídico da invenção, na qualidade de idéia nova, já confere direitos protegidos ao inventor, tutelando o próprio segredo; nenhuma sanção² se verifica para quem não providencia o patenteamento de invenção, sendo inclusive muito atual o entendimento propenso à garantia no tempo, para proteção do *know-how*. Desse modo, para proteger o direito contra usos indevidos ou cópias não autorizadas, todos os inventores de utilidades industriais têm direito afirmado, por leis internas³ e trata-

2. Em sentido oposto, Comparato: "A partir do momento em que se instaura um mecanismo de acumulação do poder econômico em favor de um ou alguns agentes, apenas, a livre iniciativa se torna uma ficção e a livre concorrência um mito justificador do *status quo*". E, mais adiante, completa: "A sanção legal à exclusividade de exploração empresarial, por parte dos detentores dos conhecimentos técnicos, não constitui, assim, mera exceção ao princípio da livre concorrência, mas a confirmação jurídica de uma desigualdade de fato já existente" (Fábio Konder Comparato, "A transferência empresarial de tecnologia para países subdesenvolvidos: um caso típico de inadequação dos meios aos fins", *RDM* 47/44, São Paulo, Ed. RT, ano XXI, jul.-set. 1982).

3. A Constituição de 1988 contempla em várias disposições uma rigorosa proteção e fomento à criação humana, em todas as suas expressões, o que se aplica perfeitamente à produção e uso de tecnologia. De início dispõe, no art. 3º, constituir objetivo fundamental da República Federativa do Brasil: "II — garantir o desenvolvimento nacional". Em seguida, no art. 4º, entende que as suas relações internacionais regem-se, dentre outros, pelo princípio de "cooperação entre os povos para o progresso da humanidade" (IX). Pela definição destes como princípios fundamentais, desvela-se, desde logo, o dever que a Constituição confere ao Estado para proteger e ga-

dos internacionais⁴ (União de Paris, TRIPS etc.) ao privilégio temporário para seu uso exclusivo, acompanhado da devida proteção sobre suas criações.

E sobre todos esses tipos, assiste ao detentor um direito de propriedade, daí sua

garantir o desenvolvimento da tecnologia no País, em todas as suas possibilidades, como instrumento imprescindível para alcançar tais objetivos. É a proteção do bem jurídico "tecnologia", haja vista seu papel social de extrema relevância. Mas os inventores também estão resguardados dos seus direitos, com princípios fundamentais, presentes no art. 5º, da Constituição, no inciso XXIX: "a lei assegurará aos autores de inventos industriais privilégio temporário para sua utilização, bem como proteção às criações industriais, à propriedade das marcas, aos nomes de empresas e a outros signos distintivos, tendo em vista o interesse social e o desenvolvimento tecnológico e econômico do País".

Em vista de tais direitos fundamentais, mais adiante, a Constituição busca garantir sua efetividade em diversos dispositivos, ao tratar da Ciência e Tecnologia, a exemplo: "O Estado promoverá e incentivará o desenvolvimento científico, a pesquisa e a capacitação tecnológicas. § 1º. A pesquisa científica básica receberá tratamento prioritário do Estado, tendo em vista o bem público e o progresso das ciências. § 2º. A pesquisa tecnológica voltar-se-á preponderantemente para a solução dos problemas brasileiros e para o desenvolvimento do sistema produtivo nacional e regional. § 3º. O Estado apoiará a formação de recursos humanos nas áreas de ciência, pesquisa e tecnologia, e concederá aos que delas se ocupem meios e condições especiais de trabalho. § 4º. A lei apoiará e estimulará as empresas que invistam em pesquisa, criação de tecnologia adequada ao País, formação e aperfeiçoamento de seus recursos humanos e que pratiquem sistemas de remuneração que assegurem ao empregado, desvinculada do salário, participação nos ganhos econômicos resultantes da produtividade de seu trabalho. § 5º. É facultado aos Estados e ao Distrito Federal vincular parcela de sua receita orçamentária a entidades públicas de fomento ao ensino e à pesquisa científica e tecnológica". Em vista disso, declara, no art. 219: "O mercado interno integra o patrimônio nacional e será incentivado de modo a viabilizar o desenvolvimento cultural e sócio-econômico, o bem-estar da população e a autonomia tecnológica do País, nos termos de lei federal".

Para um estudo a respeito, v.: J. X. Carvalho de Mendonça, *Tratado de Direito Comercial Brasileiro*, v. III, t. I, Campinas, Russell, 2003, pp. 117-460.

4. Sendo a matéria dotada de um caráter transnacional, faz-se mister que esse sistema seja consti-

aproximação com os direitos reais, mesmo que com tais modalidades não se possam confundir, pela temporalidade da exclusividade daqueles. De qualquer modo, enquanto durar o privilégio, a oponibilidade *erga omnes*, característica inerente aos direitos reais, estará presente nos direitos de propriedade industrial,⁵ com a faculdade de opor-se a quaisquer intromissões ou turbações no uso e gozo desses direitos; bem como o poder de reivindicá-los a qualquer tempo, na hipótese de uso indevido sem título hábil de cessão ou licença.

Em vista dessas peculiaridades, a oponibilidade reclamada pela tipologia tributária impossibilita, por meio de ato administrativo, o uso de presunções, analogias ou de qualquer propósito de ampliação dos limites para o exercício da tributação. Desse modo, somente em presença de efetivo pagamento de *royalties*, devidos em razão

tuído e aplicado de modo harmônico com o que se verifica em outros países, formando uma teia global de proteção. Lembre-se aqui, de imediato, a Convenção de Paris para a Proteção da Propriedade Industrial — CUP (1883), que regula a matéria, independentemente do comércio, procurando estabelecer critérios uniformes de proteção. O TRIPS — *Trade Related Intellectual Property Aspects*, resultou das negociações da Rodada Uruguai e também constava da Ata Final da Rodada Uruguai de Negociações Comerciais Multilaterais, juntamente com o GATS — *General Agreements on Service and Tariffs* e GATT — *General Agreements on Trade and Tariffs*, firmada em Marrakesch, no dia 15.4.1994. Em seguida, adveio o Código intitulado “Aspectos da Propriedade Intelectual relacionados com o Comércio” — ADPIC, contendo regulação conjunta dos direitos de propriedade industrial e intelectual, ao qual se deveriam ajustar as legislações dos países-membros, como fez o Brasil, agregando ao direito interno diversas das suas normas, como a Lei 9.279/1996.

5. Conforme Carmén Otero García-Castrillón (*Las Patentes en el Comercio Internacional*, Madri, Dykinson, 1997, p. 38): “El fundamento de la creación de este régimen jurídico de protecciones encuentra en la conveniencia de establecer un mecanismo que salvaguarde el equilibrio entre los intereses públicos y privados que la invención despierta”. Cf. também: Antonio Pérez de la Cruz, “La propiedad industrial e intelectual (I). Teoría general. Signos distintivos”, in Rodrigo Uría e Aurelio Menéndez, *Curso de Derecho Mercantil*, t. I, Madri, Civitas, 1999, p. 356.

da transferência de tecnologia, seja esta patenteada, de caráter público, ou na condição de segredo industrial ou sob a forma de *know-how*, em regime de confidencialidade ou não, pode haver aperfeiçoamento da materialidade da norma tributária que se proponha à tributação dos pagamentos destes decorrentes, sob tal condição.

2. Os contratos de intangíveis patenteados. Publicidade da tecnologia e garantia estatal à exclusividade de uso

Para que o inventor possa fazer valer seus direitos sobre a tecnologia produzida, necessita de reconhecimento estatal, formalizado em ato administrativo que ateste a existência do direito e confira-lhe as prerrogativas inerentes ao objeto; é dizer, não basta “inventar”, é preciso que o invento venha a ser afirmado juridicamente como tal, por intermédio da “patente de invenção”. Em virtude do seu efeito declaratório, a partir desse instante, a patente converte-se numa prova da originalidade da invenção e da proteção estatal a ela conferida.⁶

Os contratos de *know-how*, pela variabilidade que experimentam, são sempre atípicos; diversamente dos contratos de licença ou cessão de tecnologia ou uso de marcas, tipificados em legislação especial. Contudo, isso não compromete a proteção dos direitos subjetivos sobre o invento ou a utilidade, mesmo sob caráter de confidencialidade.

A proteção de interesses, mediante garantia dos direitos de propriedade industrial, nas várias modalidades de patentes,⁷

6. J. X. Carvalho de Mendonça, *Tratado...*, cit., v. III, t. I, p. 146. “A patente é o único meio de prova do direito do inventor. Por meio dela, o direito do inventor tem pleno desenvolvimento e assume caráter definitivo. Daí se vê que a entrega da patente não bastaria para criar direito onde a invenção não existisse. Seu efeito é declaratório”.

7. Sem o registro da marca ou patenteamento de invenção ou utilidade o proprietário não adquire o direito à proteção estatal. Como bem resume Pontes de Miranda: “Sem a patente, o inventor, o pre-

marcas e outros direitos, é de suma importância, como medida de estímulo à produção de tecnologia e novas técnicas que visem a facilitar a vida das pessoas e o desenvolvimento da indústria, do comércio e das atividades de serviços de cada país ou setor.⁸

Invenção patenteada é invenção protegida contra cópias, que confere direitos ao proprietário de uso e gozo das vantagens do invento, com exclusividade. Assim, todos os contratos de propriedade industrial, para que possam obter o direito à proteção do Estado, precisam ser patenteados.

Entende-se por *patente* o direito atribuído ao inventor, mediante ato administrativo constitutivo, passível de transmissão aos seus herdeiros, para a exploração, comercial ou industrial, com exclusividade, mas limitado no tempo (20 anos), da utilidade inventada.

Obtida a patente, o sujeito passa a dispor de uma espécie de direito subjetivo negativo contra qualquer ato de produção ou utilização do intangível por outrem que não tenha obtido, previamente, por cessão ou licença, a partir de contrato próprio, tal direito com o efetivo proprietário. E caso alguém assim proceda, a patente será título legítimo para que o seu detentor faça cessar, de imediato, seu uso indevido.

Com a patente, seu titular passa a ter direito de exploração exclusiva da utilidade inventada, usando de negócios jurídicos

tendente à proteção do modelo de utilidade, do desenho ou modelo industrial ou da variedade nova de planta não é protegido como titular de propriedade industrial: ainda não a tem. (...) Muito diferente é o que acontece com a propriedade literária, artística e científica, que independe de qualquer formalidade administrativa” (Pontes de Miranda, “Direito das coisas. Propriedade mobiliária (bens incorpóreos). Propriedade intelectual. Propriedade industrial”, in *Tratado de Direito Privado*, t. XVI, 4ª ed., São Paulo, Ed. RT, pp. 218-219).

8. “Objetivada a invenção industrial, entrada no mundo material, o seu autor é o proprietário e, como tal, pode dispor do conteúdo patrimonial do invento como bem entender” (J. X. Carvalho de Mendonça, *Tratado...*, cit., v. III, t. I, p. 144).

de transmissão do seu domínio ou do respectivo uso, mediante licença ou cessão. Juridicamente, licença e “cessão” de patentes não se confundem, porque esta, diferentemente daquela, permite que o titular transfira o direito à propriedade industrial como um todo, com plenos poderes e exclusividade, e não apenas o seu direito de uso, simples ou exclusivo, reservando-se, o licenciador, à manutenção da propriedade. Na *cessão*, dá-se a plena transferência de domínio;⁹ *licença*, por seu turno, é mera autorização para exploração do direito de uso da tecnologia,¹⁰ i.e., contrato em virtude do qual o titular de uma patente (licenciador) faculta a outrem (licenciário) o direito de explorar a invenção protegida em seu benefício.

Nesse ponto, vale retomar as teorias sobre a linguagem, porque em nenhum outro fica tão evidente a necessidade de distinguir seu suporte material da enunciação¹¹ (a idéia). A reprodutividade do suporte concreto (*facere*) é o que se transfere; não a idéia, que se mantém na propriedade do detentor, quando se tem uma simples licença do direito.

9. Uma licença pode ser simples ou exclusiva, a depender dos limites de poderes sobre o uso e gozo dos direitos de propriedade industrial. Será exclusiva sempre que o licenciador transferir os direitos de modo pleno e irrevogável, embora juridicamente o licenciador continue como titular do privilégio. A Lei 9.279/1996, no seu art. 61, diz expressamente que “o titular de patente ou o depositante poderá celebrar contrato de licença para exploração. Parágrafo único. O licenciado poderá ser investido pelo titular de todos os poderes para agir em defesa da patente”. E no art. 62: “O contrato de licença deverá ser averbado no INPI para que produza efeitos em relação a terceiros”.

10. Cf. Antonio Pérez de la Cruz, “La propiedad industrial e intelectual (II). Invenciones e creaciones técnicas”, in Rodrigo Uría e Aurelio Menéndez, *Curso...*, cit., t. I, p. 413.

11. Como diz Paulo de Barros Carvalho, eminente jurista dedicado aos estudos de aplicação da linguagem ao Direito, “A percussão da norma pressupõe relato em linguagem própria: é a *linguagem do direito constituindo a realidade jurídica*” (Paulo de Barros Carvalho, *Direito Tributário: Fundamentos Jurídicos da Incidência*, 2ª ed., São Paulo, Saraiva, 1999, p. 12; cf. ainda: Fábio Konder Comparato, “A transferência...”, cit., *RDM* 47/44).

Quem detém uma tecnologia patenteada, como seu titular, tem meios para impedir seu uso indevido ou mesmo de exploração das suas vantagens. Por isso, querendo, ele poderá negociar essa tecnologia, cedendo ou autorizando seu uso, mediante "licença", que é autorização conferida pelo detentor dos direitos sobre a patente, que concede o direito de explorar a tecnologia objeto da patente, nos limites dos poderes conferidos.¹²

E se no caso da patente é assim, não é muito diferente para as "marcas", quando devidamente registradas, para os fins de garantir sua *exclusividade* de uso. Como também a marca pode ser negociada, quando o direito de uso de uma dada força comercial de valor agregado, após longos investimentos em criação, qualidade, *marketing* e operosidade, justifica o pagamento de uma contraprestação.

Contudo, nem todas as invenções tornam-se patenteadas, seja porque não atendem aos requisitos exigidos para o patenteamento de uma invenção, seja porque seu detentor não tem interesse em fazê-lo, em virtude da publicidade e da limitação da vida útil da invenção e outros. A vantagem da garantia estatal precisa ser bem avaliada à luz das limitações que o registro impõe.¹³ Fica, assim, num campo de disponibilidade, o direito à patente. Nenhum ilícito comete quem produz um "saber-fazer" e não o patenteia, assumindo apenas os riscos da omissão e o perigo de que outro o

faça em seu lugar. Não quer dizer que fique desprotegido dos direitos inerentes à privacidade e ao segredo industrial.

2.1 Segredo industrial e os contratos de intangíveis não patenteados. "Know-how"

Como foi exposto acima, muitas vezes, não é de interesse do proprietário da tecnologia fornecê-la à divulgação e publicidade, requisito para obtenção da patente, preferindo mantê-la como um "segredo" industrial. Nesse aspecto, a tecnologia qualificar-se como *know-how*. Desse modo, qualquer contrato de *prestação de serviço* ou de *assistência técnica* poderá ter como objeto empregar a tecnologia diretamente ou transferindo o direito de uso mediante licenças, com ou sem reservas de confidencialidade.

Estamos diante de uma espécie distinta de tecnologia? Decerto que não. Em termos fáticos, a invenção poder-se-ia definir igualmente àquela que recebe a patente estatal. Nenhuma diferença qualitativa justifica alguma proposta de diferenciação. Mas isso se a invenção permanecer numa situação de fato, sem galgar o reconhecimento jurídico.

Todos têm direito de produzir tecnologia,¹⁴ mantendo-a em segredo, sem dar publicidade da sua descoberta, que é condição para obter a patente, por diversas razões. Em determinados setores, especialmente os de tecnologias industriais, ou mesmo em certos tipos de contratos, como o de

12. Em muito se assemelha a um contrato de locação de coisa não fungível (Código Civil, arts. 565 a 578), até porque a Lei 9.279/1996, no seu art. 5º, considera os direitos de propriedade industrial como bens móveis, tal como os direitos autorais.

13. "El fundamento de la patente, entonces, es la recompensa legal al primero y el reconocimiento de su ventaja competitiva durante un lapso de tiempo, a cambio de la publicidad de su innovación o descubrimiento" (Tulio Rosembuj, *Intangibles...*, cit., p. 227). Para um amplo estudo sobre o regime jurídico aplicável às patentes no direito brasileiro, cf. Denis Borges Barbosa, *Uma Introdução à Propriedade Intelectual*, 2ª ed., Rio de Janeiro, Lumen Juris, 2003, pp. 335-648.

14. O Ato Normativo 116/1993, INPI, já revogado, definia a noção de *tecnologia*, nos seguintes termos: "3. Entende-se por tecnologias e resultados de pesquisas, entre outros, a engenharia básica, a engenharia de processo, os processos de produção, os testes de qualificação, a manutenção, o planejamento, bem como a transferência de quaisquer conhecimentos técnicos que direta ou indiretamente importem aumento da qualidade e da produtividade dos produtos e/ou serviços abrangidos pelas atividades da receptora da tecnologia envolvida". Vê-se afirmado aqui o reconhecimento das tecnologias não patenteadas.

engineering, mediante o qual uma dada empresa compromete-se a aplicar certas técnicas e experiências (*know-how*) para a consecução de um objetivo, construção ou aparato, nos quais misturam-se elementos tangíveis e intangíveis, é muito comum ver-se a adoção de tecnologia com emprego direto, sem qualquer transferência. Nessas hipóteses, por razões de segredos industriais etc., os pagamentos pelo seu emprego têm como fundamento o “uso” do direito à propriedade industrial, sem haver cessão ou locação.

A indisponibilidade das informações garante uma posição privilegiada na escala competitiva, resguardando-se, o detentor do segredo industrial, inclusive contra eventuais alterações no projeto original por sujeitos concorrentes, caso dele tomassem conhecimento, a partir da publicidade da patente, ou mesmo contra a expiração do prazo de exclusividade, haja vista querer reservar para si o direito de renovação da sua tecnologia.

Temos aqui o direito do segredo industrial (*trade secret right*) que é distinto do direito de patente (*patent right*), em virtude do tratamento como direito de exclusiva sobre a tecnologia reconhecida pelo Estado que este recebe, acompanhado de publicidade e outros aspectos diferenciais. Não quer dizer, todavia, que o segredo industrial não receba proteção do Estado. A tendência, inclusive, pela impossibilidade de patenteamento de toda tecnologia, como um exercício de autonomia privada e direito do proprietário usar ou não da chancela pública, é aquele de se garantir, também, esse direito ao “saber-fazer”¹⁵ não patenteado, como o fez a União Européia, preservando um prazo de 10 anos para sua proteção.

Usa-se fazer distinção, inclusive contábil,¹⁶ entre tecnologia patenteada e *know-*

how, quando juridicamente devem ser qualificadas de modo diverso, em virtude dos distintos efeitos gerados sobre os negócios jurídicos que se possam firmar em torno da tecnologia. Mas isso não tem o menor cabimento, na medida que o *know-how* nada mais é do que tecnologia que ainda não obteve reconhecimento estatal e a confidencialidade não se presta a modificar sua natureza, porquanto nada impede que ele seja aberto a conhecimento.

Segredo industrial e *know-how*, como institutos jurídicos, não se confundem, podendo este ser espécie daquele, mas não necessariamente. Nos Estados Unidos, o segredo industrial tem recebido intensos estudos, especialmente após a edição, em 1939, pelo *American Law Institute*, do *First Restatement of the Law of Torts* (adotados pela Corte do Texas no caso *Hyde Corp. vs. Huffines*),¹⁷ quando se iniciou o trata-

identificáveis (as patentes, as cartas-patentes de instituições financeiras, as marcas, etc.) e os não identificáveis (o *know-how*, o avião em geral, etc.). Aqueles são passíveis de cessão singular, registrada nas demonstráveis contábeis, estes, só são registrados quando cedidos como parte de um conjunto de bens estruturados para a produção empresarial — e, acreditamos, já atuando num mercado determinado” (Denis Borges Barbosa, *Uma Introdução...*, cit., 2ª ed., p. 60).

17. O *Restatement of Unfair Competition* definiu, inicialmente, o segredo industrial do seguinte modo: “A trade secret may consist of any formula, pattern, device or compilation of information which is used in one’s business, and which gives him an opportunity to obtain an advantage over competitors who do not know or use it. It may be a formula for a chemical compound, a process of manufacturing, treating or preserving materials, a pattern for a machine or other device, or a list of customers” (“O segredo comercial pode consistir em qualquer fórmula, padrão, mecanismo ou informação usado na atividade empresarial, e que confere ao titular uma vantagem sobre os competidores que não o conhecem ou não o adotam. Tal pode ser uma fórmula para um composto químico, um processo de fabricação, de tratamento, ou de preservação de materiais, um modelo para uma máquina ou outro aparelho, ou ainda uma lista de clientes”) (*Restatement (First) of Torts*, § 757 cmt. B, 1939). Em seguida, assim estabeleceu: “(...) a trade secret is any information that can be used in the operation of a business or other enterprise and that is sufficiently valuable and secret to

15. *Know-how* vem da expressão inglesa “know-how to do it”, ou seja, *saber como fazer*.

16. Como afirma Denis Borges Barbosa, “A teoria contábil faz distinção entre bens intangíveis

mento mais apurado a respeito da matéria. E tanto a doutrina quanto a jurisprudência insistem em considerar o *know-how* como sendo espécie.

No Direito Comunitário, encontra-se em vigor o Regulamento (CE) 240/1996, emanado da Comissão,¹⁸ de 31.1.1996. Dentre os vários artigos, um deles qualifica as diversas formulações adotadas (art. 10), com uma definição de *know-how* (saber-fazer) que envolve o segredo industrial

afford an actual or potential economic advantage over others" (*Restatement (Third) of Unfair Competition*, § 39, 1993). Entre estes, houve uma espécie de identificação, patrocinada pelo *Uniform Trade Secrets Act* (UTSA), cuja primeira seção assim dispunha, definindo o que seria "segredo industrial": "Information, including a formula, pattern, compilation, program, device, method, technique, or process that: (i) derives independent economic value, actual or potential, from not being generally known to, and not being readily ascertainable by proper means by, other persons who can obtain economic value from its disclosure or use, and (ii) is the subject of efforts that are reasonable under the circumstances to maintain its secrecy" ("informação, incluindo uma fórmula, modelo, compilação, programa, mecanismo, método, técnica ou procedimento que: (i) origina um valor econômico autônomo, efetivo ou potencial, em razão de seu desconhecimento ou da dificuldade de sua determinação mediante meios apropriados, por terceiros que podem obter um valor econômico por meio da sua publicidade ou uso; (ii) é a matéria de esforços que torna razoável, sob as circunstâncias existentes, manter o segredo").

18. O Regulamento (CE) 240/1996 da Comissão, de 31.1.1996, relativo à aplicação do item 3, do art. 85 do Tratado (atualmente art. 81 do *Tratado de Amsterdam*) trata de certas categorias de acordos de transferência de tecnologia. Por se tratar de um "Regulamento", ele é obrigatório para todos os países, que a ele devem adequar o direito interno, desde logo. Com o Regulamento 240/1996, foram atendidos os requisitos de simplificação exigidos de há muito, especialmente para os chamados acordos puros e mistos de licença de patente e de saber-fazer (*know-how*), que eram objeto de regulamentos distintos. Este prevê, essencialmente: isenção automática da proibição de acordos, decisões e práticas relativamente aos acordos de licença que contemplem restrições territoriais entre as partes ou entre detentores de licenças; indicação das cláusulas que podem ser inseridas licitamente pelas partes nos seus contratos; uma lista negra das cláusulas ou restrições cuja presença num acordo exclui o benefício da isenção por categoria; dentre outros.

como condição. Assim, para efeitos do regulamento, entende-se por:

"1. *Saber-fazer*, um conjunto de informações técnicas que são secretas, substanciais e identificadas por qualquer forma adequada". Mas como não fica claro o que se quer dizer com informações "secretas, substanciais e identificadas", passa o Regulamento a qualificá-las do seguinte modo:

"2. *Secreto*, o fato de o conjunto do *know-how*, considerado globalmente ou na configuração e montagem específicas dos seus elementos, não ser normalmente conhecido ou de fácil obtenção, de modo que uma parte do seu valor no avanço que a sua comunicação proporciona ao licenciado não possa ser alcançada; não deve ser entendido numa acepção estrita no sentido de cada elemento individual do *know-how* dever ser totalmente desconhecido ou impossível de obter fora da empresa do licenciatário;

"3. *Substancial*, o fato de o *know-how* abranger as informações que devem ser úteis, ou seja, poder razoavelmente esperar-se que, à data da conclusão do acordo, sejam susceptíveis de melhorar a competitividade do licenciado, por exemplo, auxiliando-o a penetrar no novo mercado ou concedendo-lhe uma vantagem concorrencial relativamente a outros fabricantes ou fornecedores de serviços que não têm acesso ao *know-how* secreto licenciado ou a outro *know-how* secreto comparável;

"4. *Identificado*, o fato de o *know-how* descrito ou expresso num suporte material de modo a tornar possível verificar se preenche os critérios de segredo e de substância e assegurar que a liberdade do licenciado na exploração da sua própria tecnologia não é indevidamente limitada. O *know-how* pode ser identificado mediante uma descrição constante do acordo de licença ou num documento distinto ou consignado por qualquer outra forma adequada, o mais tardar até quando da transferência do *know-how* ou pouco tempo depois, desde que esse documento distinto ou esse suporte estiver disponível em caso de necessidade."

Como se desdome, o *know-how* não basta ser declarado em contrato como tal, antes, para que assim possa ser qualificado, precisa vir determinado amiúde nos termos acima descritos e sendo certo que não se pode proceder a uma desconsideração da sua forma jurídica, quando mencionado, sem prévia demonstração do não atendimento aos pressupostos elencados, ao menos em se tratando de contratos firmados com residentes da União Européia.

De um modo geral, os entendimentos coincidem que *know-how* corresponde ao conjunto de informações e conhecimentos a respeito de um dado modelo de produção ou de uma técnica,¹⁹ um *saber-fazer* específico e caracterizado pela inovação e utilidade, obtido a partir de pesquisas e experiências por quem disponha de especial habilidade técnica e perícia.

Querendo, seu detentor, na maioria dos casos, poderia, mediante averbação, obter uma patente para sua melhor gestão; mas por diversas razões, inclusive por não poder vir a ser patenteado, prefere manter-se com o puro “saber-fazer”, para que, com ele, possa “ensinar” outros a fazerem; ou empregar o conhecimento sem qualquer ensinamento, mas de modo tal que isso não se defina como sendo da normal atividade de prestação de serviços técnicos ou profissionais da empresa.

O “segredo”, assim entendemos, não integra o conceito de *know-how*, apesar da

19. Ou como prefere Tulio Rosembuj (*Intangibles...*, cit., p. 196), “El objeto del contrato de *know-how* atiende la transmisión de un particular bien inmaterial — información técnica, científica, comercial — mediante el pago de un canon y en cuya virtud el concesionario acuerda un deber de confidencialidad, obligándose, incluso después del cese del contrato, a no divulgar los secretos puestos a su disposición”. Cf. ainda: José Antonio Gomez Segade, *El Secreto Industrial (“Know-How”) — Concepto e Protección*, Madri, Tecnos, 1974, pp. 70 e ss.; Tullio Ascarelli, *Teoria della Concorrenza e dei Beni Immateriali*, Milão, Giuffrè, 1960, pp. 282 e ss.; François Dessemontet, *La Propriété Intellectuelle*, Lausanne, Cedidac, 2000, pp. 61 e ss.

orientação americana e européia reclamarem tal exigência. Todo conhecimento passível de ser patenteado será sempre *know-how*, mesmo que com este não se confunda, por ser mais determinado nos seus contornos técnicos, na medida que nem todo *know-how* pode ser patenteado.

Pode-se encontrar *know-how* sobre conhecimentos que já se encontram em domínio público, sem qualquer reserva ou confidencialidade. O que muda entre eles não é mais do que o valor econômico e o respectivo título jurídico de proteção, sem desnaturar sua qualificação como intangível.²⁰ Como sintetiza muito bem Denis Borges Barbosa, “O valor do *know-how* está, principalmente, em sua inacessibilidade: sua valoração leva em conta a oportunidade comercial que resulta do acesso a ele. Em segundo lugar, o *know-how* não é fórmula cabalística, mas modelo de produção; a execução do contrato de *know-how* implica reprodução, conforme certos limites, de uma estrutura de produção específica, existente na empresa ofertante/locadora e copiada pela empresa receptora/locatária”.²¹

Por isso, uma definição satisfatória para o *segredo industrial* deve sempre levar em conta o caráter de confidencialidade e de proteção ao segredo, como faz Tulio Rosembuj, vendo-o como “qualquier información no disponible ni conocida en el mercado, cuya posesión ocasiona una ventaja competitiva”.²² Mas para os efeitos de definição do conceito de *know-how*, tal exigência não se faz necessária, salvo para indicar o tratamento jurídico de proteção aplicável à espécie, como será visto a seguir. Quer dizer, poderemos encontrar tanto *know-how* como típico *segredo industrial* como *know-how* desvestido dessa condição.

20. Nesse sentido, cf. Gabriel Francisco Leonardos, *Tributação da Transferência de Tecnologia*, Rio de Janeiro, Forense, 1997, pp. 92-95.

21. Denis Borges Barbosa, *Uma Introdução...*, cit., 2ª ed., p. 660.

22. Tulio Rosembuj, *Intangibles...*, cit., p. 195.

2.2 *Proteção ao segredo e os limites materiais do "know-how" no Direito brasileiro*

Feita a separação entre o *know-how* submetido a segredo e aquele desprovido de tal característica, cumpre verificar se o Direito brasileiro, apesar de não definir o "segredo industrial",²³ protege-o juridicamente. A resposta pode ser antecipada, nos termos do art. 195 da Lei 9.279/1996, que garante todos os direitos concernentes à matéria, mas sob severos limites, não se aplicando, pois, a todos os tipos de segredos. Veremos que somente encontram-se protegidos juridicamente aqueles segredos industriais que possam satisfazer aos critérios de qualificação de inventos ou modelos de utilidade passíveis de registro de patentes.

O art. 195 da Lei 9.279/1996 prescreve como tipo do crime de *concorrência desleal*,²⁴ a conduta de quem:

23. Pode-se construir uma definição genérica do conceito de "segredo industrial", aos fins do Direito brasileiro, como faz João Marcos Silveira ("A proteção jurídica dos segredos industriais e de negócio", *RDM* 121/152, São Paulo, Malheiros Editores, jan.-mar. 2001), apesar de não concordar com a interação que esse ilustre Autor promove entre tal disposição e o Direito americano, nas suas palavras: "Com base na definição inicialmente adotada, nas oferecidas pelo UTSA e pelo *Restatement*, e nos dispositivos acima transcritos da Lei 9.279/1996, podemos identificar cinco elementos básicos do segredo de negócio: a) seu *conteúdo* ou *objeto*, consistente em informações relacionadas com o *desempenho* de atividades empresariais industriais, comerciais ou de prestação de serviços; b) sua *utilidade*, devendo tratar-se de uma informação passível de aplicação na atividade empresarial; c) seu *valor econômico*, devendo o segredo de negócio propiciar uma vantagem competitiva ao seu detentor; d) seu caráter sigiloso ou restrito, já tendo sido visto que não há necessidade de que se trate de um sigilo absoluto; e) sua sujeição a medidas protetivas com vistas a preservar sua confidencialidade".

24. Cf. também: Newton Silveira, *A Propriedade Intelectual e as Novas Leis Autorais*, 2ª ed., São Paulo, Saraiva, 1998; José Carlos Tinoco Soares, *Lei de Patentes, Marcas e Direitos Conexos*, São Paulo, Ed. RT, 1997, p. 301; Eduardo Grebler, "A nova lei brasileira sobre propriedade industrial", *RDM* 111/99-119, São Paulo, Malheiros Editores, jul.-set. 1998.

XI — *divulga, explora ou utiliza-se, sem autorização, de conhecimentos, informações ou dados confidenciais, utilizáveis na indústria, comércio ou prestação de serviços, excluídos aqueles que sejam de conhecimento público ou que sejam evidentes para um técnico no assunto, a que teve acesso mediante relação contratual ou empregatícia, mesmo após o término do contrato; ou*

XII — *divulga, explora ou utiliza-se, sem autorização, de conhecimentos ou informações a que se refere o inciso anterior, obtidos por meios ilícitos ou a que teve acesso mediante fraude.*

Sem querer ingressar em demorada análise dos elementos dos tipos acima indicados, vê-se presente a proteção jurídica ao silêncio, conferida em atenção ao direito subjetivo do titular dos segredos, quanto à "divulgação", "exploração" ou "utilização", desprovido de negócio jurídico (i) ou permissão funcional (ii) que possa motivar alguma daquelas ações. Por conseguinte, são afastados os casos onde não persistam o conceito de "segredo", apreendido por exclusão, na medida que qualquer "saber-fazer" que seja de conhecimento público (a), ou quando *sejam evidentes para um técnico no assunto* (b), não poderão ser considerados para os efeitos de proteção legal, porque aí o tipo esgota-se na sua finalidade, por se tratar de experiência perfeitamente alcançável por quem possa deter condições satisfatórias de conhecimento sobre seu conteúdo.

O traço da confidencialidade, respaldado constitucionalmente, nos moldes do art. 5º, X e XII, somente recebe garantia em se tratando de espécie de "segredo", em oposição ao que é público. E isso já é o bastante. O outro aspecto, sobre que *sejam evidentes para um técnico no assunto* é mais de determinação dos limites da matéria passível de proteção e menos questão de *publicidade* do que dantes era "segredo" passível de proteção, o que já estaria violado somente pelo acesso do técnico à invenção ou modelo de utilidade. Ao que

nos parece, o Direito brasileiro somente reserva garantias de segredo ao *know-how* que poderia ser patenteado, mas que, por alguma razão, o titular preferiu omitir a tecnologia, resguardando-a de publicidade.

Deveras que, nesse último caso, tem-se que apreciar o limite de tal acesso cognitivo, posto exatamente para separar o *know-how* conhecido daquele submetido a segredo. O *conhecimento* sobre invenção ou de modelo de utilidade pode perfeitamente ser alcançado por alguém que seja técnico no assunto, sempre que a ele possa ser dado a conhecer, por “divulgação”, do bem imaterial. Mas, em virtude dos requisitos de *atividade inventiva* ou de *ato inventivo*, dos arts. 13 (invenção) e 14 (modelo de utilidade), respectivamente e constantes da referida Lei 9.279/1996, somente poderiam ser patenteados tais conhecimentos quando aquelas qualidades pudessem ser atestadas por um técnico especializado, não decorrendo de saber vulgar, óbvio e já conhecido. Logo, antes que seja condição para a sanção, mostra-se, tal disposição, como requisito material para definir a *invenção* ou *modelo de utilidade* que, mesmo sem revestir-se do título jurídico de patente, encontra-se submetido às garantias de proteção, sob a forma de *know-how*.

Como dizíamos acima, toda tecnologia passível de ser patenteada pode ser qualificada como *know-how*, mesmo que o inverso não se verifique. E assim, há um mínimo de determinação sobre o *know-how*, enquanto domínio específico do *saber-fazer* que possa ser patenteado, que atenda às condições legais, mas que, por alguma razão, seu titular prefira mantê-lo em segredo, ou não (hipótese na qual o ordenamento não assegura qualquer proteção).

Suas notas estão todas na Lei 9.279/1996, quando afirma, no seu art. 8º, quanto à invenção: “É patenteável a *invenção* que atenda aos requisitos de *novidade, atividade inventiva e aplicação industrial*”, o que é complementado pelo art. 9º, no que concerne ao modelo de utilidade, *in verbis*:

“É patenteável como *modelo de utilidade* o objeto de uso prático, ou parte deste, suscetível de aplicação industrial, que apresente nova forma ou disposição, envolvendo *ato inventivo*, que resulte em melhoria funcional no seu uso ou em sua fabricação”. A partir dessas duas qualificações jurídicas, de “invenção” e “modelo de utilidade”, cumpre perquirir sobre o atendimento dos seus requisitos. Dentre estes, dois lhes são comuns: a “novidade”, que o art. 11 prevê atendido quando (i) não estejam eles “compreendidos no estado da técnica”, e (ii) sempre que, para um técnico no assunto, “não decorra de maneira evidente ou óbvia” (arts. 13 e 14 da Lei 9.279/1996).

2.3 Os contratos de “*know-how*” e os serviços técnicos ou de assistência técnica — Impossibilidade de equiparação ou sujeição ao conceito de tecnologia patenteada

Todo contrato de *assistência técnica* leva em conta uma dada prestação de serviço, por uma obrigação de “fazer” visando a um fim pré-determinado. O *know-how* esgota-se na transferência ou emprego de um dado conhecimento. Por isso, nos contratos mistos, de prestação de serviços e *know-how*, verifica-se que o fim do serviço, muitas vezes, consiste na própria aplicação do *know-how*, enquanto elemento de execução, apenas. Nesses casos, em vista da dificuldade de separar um e outro, finda-se por cobrar *royalties*, aplicando-se, aos serviços de assistência técnica, o mesmo regime de fornecimento de *know-how*.²⁵ Como a cobrança de tributos sobre transferências de tecnologias, no geral, não levam em conta a natureza jurídica de cada uma,

25. Assim também, Tulio Rosembuj: “La asistencia técnica como conocimiento específico y experiencia puede ser identificada como *know-how*. Hay un patrimonio de experiencia y conocimiento cuyo fruto es la información ignorada o desconocida para el receptor y secreta para el que la concede” (Tulio Rosembuj, *Intangibles...*, cit., p. 201).

pouco se discute a respeito da importância das distinções.

Quanto à tecnologia não patenteada, no que tange à sua remuneração, não se paga, em geral, pela "transferência" da tecnologia, *per se*, para que esta seja usada continuamente pelo licenciatário; paga-se, sim, pela tecnologia empregada ou pelos produtos de sua aplicação,²⁶ porquanto nem sempre o detentor do *saber-fazer* tem interesse de dar notícia sobre o uso e emprego dela. Eis porque, em certos domínios, como em alguns casos de contratos "chave em mãos", finda por ser quase uma imposição, para o adquirente, a aquisição do *know-how*, quando este não se reserva à liberdade para uma busca dirigida da melhor ou mais econômica empresa para realizar a obra ou a produção do bem, porquanto o detentor da tecnologia contratada só admita que ele ou empresa relacionada possa ser contratada para a execução dos trabalhos, de um tal modo que o adquirente não tenha contato com o emprego da tecnologia, mantida em segredo permanente, salvo os aspectos operacionais necessários ao funcionamento da maquinaria. Assim, nesses casos, a prestação de *serviços de assistência técnica* é exigência intransponível, de modo a garantir o controle de qualidade da tecnologia empregada, bem como, em alguns casos, o segredo inerente à tecnologia usada. Eis porque, nessas hipóteses, não se coloca à disposição do adquirente a tecnologia contratada, que se mantém em segredo; mas emprega-se a tecnologia, cobrando pela "licença"²⁷ de tal aplicação, apenas.

26. Denis Borges Barbosa (*Uma Introdução...*, cit., 2ª ed., p. 964); e, mais adiante, seguindo a mesma linha, conclui: "Assim é que o serviço de um construtor de barragens cola-se à obra, e constitui parte do ativo permanente, imobilizado; da mesma forma, aliás, que os serviços da mão-de-obra industrial. Não ocorre o mesmo, quando o produto é um conjunto de instruções, de conclusões, um diagnóstico ou uma prescrição técnica; o modelo imaterial da obra concreta a ser realizado, objeto isolado de contratação, é o bem material" (ibidem, p. 967).

27. Em verdade, há uma atecnia em dizer-se "licença" para esse ato de transferência de *know-how*,

Todo serviço é obrigação de fazer, imaterial, portanto, e daí a confusão que muitas pessoas fazem, vendo *know-how* como espécie de serviços de assistência técnica ou até mesmo como serviços técnicos, confundindo-os entre si. Os serviços de *assistência técnica* podem repercutir no pagamento de *royalties*,²⁸ como ocorre por diversas vezes, não bem pelo uso da técnica empregada, mas, sim, pelo resultado dos serviços, e isso é o que dificulta, para muitos, com apego finalista, a separação entre o *know-how* e o contrato de assistência técnica.

posto que não se pode falar em direito de uso mediante locação que seja aplicável a todos os casos, haja vista a multiplicidade de regimes possíveis. Fala-se de "cessão temporária", mas com esta também não estamos de acordo (cf. Denis Borges Barbosa, *Uma Introdução...*, cit., 2ª ed., p. 1.012).

28. Como observa muito bem João Marcos Silveira ("A proteção jurídica...", cit., RDM 121/156-157), "É muito comum e frequente, contudo, que um mesmo contrato tenha por objeto transferência de tecnologia e prestação de serviços de assistência técnica. Em geral, a transferência de tecnologia é remunerada mediante o pagamento de um preço fixo, de *royalties* periódicos calculados sobre a receita, o faturamento ou o lucro obtido com a exploração do *know-how*, de *royalties* fixos por unidades vendidas, ou mediante uma combinação dessas fórmulas, algumas vezes com a previsão de pagamento de *royalties* mínimos, especialmente quando o contrato é firmado a título exclusivo. A assistência técnica pode ser prestada contra um valor pré-determinado, mediante a remuneração dos técnicos de acordo com o trabalho efetivamente realizado ou, também, combinando-se essas duas fórmulas".

De fato, quando se tem contrato cujo objeto é a cessão ou licença dos segredos inerentes ao direito de uso do invento, o aluguel ou preço a pagar ao detentor da experiência ou da tecnologia será a título de *royalties*; como será a *licença*, em vista da locação temporária da tecnologia patenteada, ou a *cessão* dos direitos relativos a esta. Mas esse termo é também empregado, indevidamente, para indicar a remuneração paga pelo resultado de serviço prestado sem qualquer transferência, por ser confundido com os casos de serviços nos quais se efetua emprego da tecnologia, como algumas espécies de serviços técnicos ou de assistência técnica. O equívoco dessa equiparação só não é mais sentido do que a dormência doutrinária em descortinar suas verdadeiras qualificações.

Em vista do reduzido grau de objetivação sobre as modalidades de transferência de tecnologia ou mesmo espécies de serviços que a estas se possam vincular, nas hipóteses de tecnologia não patenteadas (*know-how, franchising, engineering* etc.), passíveis de licenças ou cessões, a doutrina esforça-se em tentar separar tais contratos daqueles de propriedade intelectual, dos segredos industriais, dos contratos de projetos de engenharia e dos contratos de serviços técnicos que não envolvam quaisquer modalidade de transferência de tecnologia, posto que uma confusão conceitual entre estes pode gerar efeitos plenamente incompatíveis com a realidade, em especial, quanto ao tratamento tributário aplicável. E esta não é empresa fácil.

Bulhões Pedreira há mais de vinte anos, resumiu muito bem essa dificuldade, mesmo que tratando de problema distinto: "Para essa confusão contribui a ambigüidade da palavra 'serviço' que é usada com quatro significados distintos: a) em sentido mais genérico, é qualquer *input*, ou benefício, que um sistema aberto recebe do seu ambiente; b) na expressão 'serviços produtivos', é aquilo com que os fatores contribuem para a produção; c) 'serviço pessoal' é o serviço do trabalho fornecido pela pessoa física; e d) na expressão 'bens e serviços' é bem econômico imaterial". Dessa confusão conceitual, bem vista pelo citado Autor, é o caso da tributação de serviços de engenharia produzidos e fornecidos no exterior, que são bens econômicos imateriais e que a autoridade tributária confunde com os pagamentos de "assistência técnica", no sentido de remuneração pelo uso dos serviços produtivos de capital tecnológico não patenteados".²⁹

Todo contrato de *assistência técnica* é acessório em relação àquele principal de venda e compra de equipamentos, de instalação de sistemas ou de qualquer outra

modalidade de bem ou serviço que mereça acompanhamento técnico especializado. Não se trata, portanto, de um *contrato de prestação de serviço principal*. É atividade posta à disposição do adquirente, muitas vezes como exigência deste (e não como condição de venda, porque exigido pelo vendedor), a ser desempenhada pela empresa vendedora do bem ou prestadora do serviço que exija acompanhamento técnico específico. Para atingir seus objetivos, tais contratos não necessariamente comportam transferência de tecnologia. E isso ocorre mui freqüentemente quando a tecnologia não é de propriedade do vendedor, cabendo-lhe apenas a produção do equipamento ou a concretização do serviço.

A dificuldade maior, contudo, está em admitir que *serviços técnicos* não tenham qualquer vínculo com transferência de tecnologia,³⁰ o que é perfeitamente possível. Diversas são as possibilidades, a exemplo, quando o serviço técnico consiste em executar o programa inerente a tecnologia alheia, produzida e vendida por sujeito distinto (contratos de produção etc.); quando o serviço técnico não tem qualquer função que permita subsunção com os requisitos de um "saber-fazer"; quando o serviço técnico é parte integrante de um projeto maior, cuja tecnologia vincula-se diretamente a este, como um todo. Por isso, uma série de contratos de prestações de serviços, como os de reparos, supervisões, assessoria, os projetos de engenharia, que nada tem que ver com transferência de tecnologia, mas que podem, eventualmente, compartilhar alguma hipótese de transferência de tecnologia, são desafios constantes, a merecer

30. Como ressalta Pontes de Miranda, "com a concepção da propriedade intelectual e da propriedade industrial, venceu-se o obstáculo de ordem conceptual-histórica à construção dos direitos que têm por objeto a criação literária, artística e científica e assinalações industriais ou inventos, como direitos reais. Os chamados bens imateriais passaram a ser suscetíveis de direitos dominicais e de outros direitos reais" (Pontes de Miranda, "Direito das coisas...", cit., in *Tratado...*, cit., t. XVI, p. 7).

29. *Imposto sobre a Renda — Pessoas Jurídicas*, Rio, ADOAS/JUSTEC, 1979, p. 134.

atenção por parte dos órgãos de controle da transferência de tecnologia,³¹ o que se deve analisar à exaustão para identificar sua natureza.

3. Considerações sobre o regime tributário de patentes e de transferência de tecnologia

Como é sabido, na disciplina dos contratos de transferência de tecnologia, prevista na Lei 9.279/1996 que é o *Código de Propriedade Industrial*, os arts. 62, 140 e 211 exigem a averbação do competente registro no INPI, cujo procedimento encontra-se nos Atos Normativos 135/1997, 155/2000 e 158/2000, além da Resolução INPI 94/2003. Essa determinação é o núcleo de outras regras jurídicas pertinentes à matéria, como a legislação de capital estrangeiro (Lei 4.131/1962), no que se aplica ao ingresso de capital tecnológico, à legislação sobre concorrência (cf. Lei 8.884/1994, art. 54, com redação que lhe foi atribuída

pelas Leis 9.021/1995 e 10.149/2000), às normas do Banco Central,³² sobre câmbio, bem como a legislação tributária relativa ao Imposto sobre a Renda, IOF-câmbio, tributos aduaneiros, Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE-royalties), PIS e Cofins³³ e Imposto Sobre Serviços.³⁴ E tudo nos limites das disposições contidas em tratados internacionais, como são as regras do GATT, mediante o Acordo TRIPS, relativas à exploração de patentes ou de uso de marcas e os de fornecimento de tecnologia e prestação de assistência técnica; dos tratados para evitar a dupla tributação (art. 12) e demais atos internacionais. Em todos esses, o que há em comum é a recepção, por reenvio, daquele regime de averbação dos contratos de transferência de tecnologia, por intermédio do INPI, como instrumento para atingir a respectiva finalidade.

Os pedidos de registro de contrato, para fins de transferências financeiras, para o pagamento de *royalties* devidos pelo uso de patentes, marcas de indústria e de comércio ou outros títulos da mesma espécie, deverão vir instruídos com certidão probatória da existência e vigência, no Brasil, dos respectivos privilégios concedidos pelo Instituto Nacional da Propriedade Industrial — INPI, bem como de documento hábil probatório de que eles não caducaram no país de origem.

Antes da Lei 9.279/1996, os contratos que genericamente vinham definidos na Resolução INPI 22, de 27.2.1991, como de “Transferência de Tecnologia” compreendiam: (i) contratos de exploração de paten-

31. Cf. Alberto Xavier, “O imposto de renda na fonte e os serviços internacionais — Análise de um caso de equivocada interpretação dos arts. 7º e 21 dos Tratados”, *Revista Dialética de Direito Tributário* 49/7-17, São Paulo, Dialética, 1999, e “Aspectos fiscais de *cost-sharing agreement*”, *Revista Dialética de Direito Tributário* 23/7-24, São Paulo, Dialética, 1997; Luciana Rosanova Galhardo, “Serviços técnicos prestados por empresa francesa e imposto de renda na fonte”, *Revista Dialética de Direito Tributário* 31/39-44, São Paulo, Dialética, 1998; José Henrique Longo, “Natureza jurídica do ressarcimento no rateio de despesas”, *Revista Dialética de Direito Tributário* 77/68-73, São Paulo, Dialética, 2002; Gabriel Francisco Leonardos, “O imposto de renda de fonte sobre os pagamentos ao exterior por serviços técnicos. Análise de um caso de renúncia fiscal do Brasil”, *Revista Dialética de Direito Tributário* 40/32-48, São Paulo, Dialética, 1999; Márcio Calvet Neves, “O imposto de renda na fonte nos pagamentos por prestação de serviços técnicos por residentes no exterior. O Ato Declaratório CST 1/2000 e as Convenções celebradas pelo Brasil para evitar dupla tributação da renda”, *Revista Dialética de Direito Tributário* 58/69-74, São Paulo, Dialética, 2000; Natanael Martins, “Rateio de custos/despesas entre empresas sob controle comum — Tratamento tributário aplicável”, in *Planejamento Fiscal — Teoria e Prática*, São Paulo, Dialética, 1995, pp. 141-158.

32. Cf. Carta-Circular 2.816/1998, de 15 de abril, que instituiu o Registro Declaratório Eletrônico (RDE) para as operações contratadas com fornecedores e/ou financiadores não residentes no País; bem como a de n. 2.795, de 15.4.1998.

33. “Art. 149. (...) § 2º. As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o *caput* deste artigo: (...) II — incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços” (redação dada pela Emenda Constitucional 42, de 19.12.2003, destacamos).

34. Cf. Lei Complementar 116/2003.

tes; (ii) contratos de uso de marcas; (iii) contratos de fornecimento de tecnologia; e (iv) contratos de prestação de serviços de assistência técnica e científica. Contudo, com a edição da Lei de Propriedade Industrial,³⁵ a Lei 9.279/1996, seu art. 211, trouxe a seguinte redação: “o INPI fará o registro dos contratos que impliquem transferência de tecnologia, contratos de franquia e similares para produzirem efeitos em relação a terceiros”. Quer dizer, todos os contratos que impliquem transferência de tecnologia, sejam estes entre empresas nacionais, ou entre empresas nacionais e não-residentes, estarão sujeitos à respectiva averbação, tais como: (a) licença³⁶ de exploração de patentes de invenção e de modelo de utilidade; (b) licença de uso de marca; (c) fornecimento de tecnologia não patenteada ou *know-how*. Nos casos de: (d) prestação de serviços técnicos; ou (e) participação nos custos de pesquisa (*cost-sharing*), entendemos que sempre que estes veiculem “transferência de tecnologia”, deve haver averbação respectiva.

Averbam-se, assim, do mesmo modo, contratos que versam sobre tecnologia protegida por patente ou marca registrada, como a tecnologia não resguardada por direito de exclusiva no emprego da tecnologia. Neste caso, de contratos de tecnologia não patenteada (segredos e *know-how*), a averbação é devida porque o Estado também está obrigado a conferir proteção ao direito subjetivo do proprietário, mesmo que ausente o regime de patente, e também porque os efeitos decorrentes, para os fins cambiários, fiscais ou de concorrência, são

equiparados, mesmo que eventualmente com tratamentos diferenciados.

Contudo, é erro inequívoco entender que seja esta uma imposição absoluta, a justificar necessária equiparação, quanto mais que a simples “averbação” justifique a necessária existência de transferência de tecnologia, nas hipóteses de obrigação de averbação de contratos, como os de “serviços técnicos”, porque se trata de *presunção relativa* de existência de transferência de tecnologia na espécie, passível de contestação com prova em contrário, nos termos do art. 148 do CTN. O art. 211 da Lei 9.279/1996, não deixou dúvidas: “o INPI fará o registro dos *contratos que impliquem transferência de tecnologia*, contratos de franquia e similares para produzirem efeitos em relação a terceiros”. Quer dizer, sem haver transferência de tecnologia, e não se tratando de “franquia”, a averbação queda-se como simples formalidade, sem conteúdo suficiente para motivar qualquer mudança de tratamento jurídico, nos casos em que isso seja determinante.

Ao Direito Tributário importa somente a verdade material, para a qual certas presunções legais somente valem como hipóteses sujeitas a confirmação pela base natural de testabilidade: a situação fática tomada como motivo para a edição do ato administrativo de lançamento. Caso não se tenha por ocorrido tal como o supunha a norma, deve ser aberto ao contribuinte o direito de demonstrar, mediante produção de prova em contrário, a efetiva ocorrência do fato jurídico tributário.

O uso de presunções em matéria tributária há de encontrar limites muito claros. Primeiro, tais presunções só poderão ser de ordem probatória (presunção simples ou *hominis*); e, quando criadas por lei, não poderão ser absolutas, mas só relativas, admitindo a devida prova em contrário por parte do alegado, com liberdade de meios e formas. Segundo, a Administração deve respeitar o caráter de subsidiariedade dos meios presuntivos, pois só de modo excep-

35. A respeito dos antecedentes internacionais para efeito de regulamentação das transferências de tecnologia, v., Guido F. S. Soares, “Antecedentes internacionais da regulamentação de transferências internacionais de tecnologia”, *RDM* 57/19-29, São Paulo, Ed. RT, ano XXIV, jan.-mar. 1985.

36. “Licenciar patente é permitir o uso ou exploração do bem incorpóreo que é objeto do direito real do inventor, ou do seu sucessor” (Pontes de Miranda, “Direito das coisas...”, cit., in *Tratado...*, cit., t. XVI, p. 348).

cional se deve valer deles, na função de típica *finalidade aliviadora* ou *igualdade de armas*, nas hipóteses em que encontrar evidente dificuldade probatória. Terceiro, por que a verdade material é o parâmetro absoluto da tributação, qualquer modalidade de presunção relativa, há de ser aplicada com estrito respeito aos direitos fundamentais, e à legalidade, acompanhada de devido processo legal e sem qualquer espécie de discricionariedade que leve ao abuso de poder.

Neste ponto, são sobremaneira oportunas as palavras de Paulo de Barros Carvalho, a respeito da utilização de presunções ou ficções: “a atividade jurídico-tributária, no Brasil, há de ser desenvolvida em clima de total aderência aos textos legais, além de observância rigorosa dos grandes primados que a Lei Fundamental proclama. Tal concepção, que penetra hoje os sistemas positivos de todos os países civilizados, dista de permitir qualquer traço de arbitrariedade, afastando também, quase sempre, os atos de competência discricionária que poderiam vir a ser praticados pelos funcionários do Estado-Administração nesse campo de atividade administrativa”.³⁷ Agir diversamente implicaria tributação ficta sobre suposições de demonstrações de capacidades contributivas irreais, ou mesmo discriminatória, quando baseada na simples atipicidade do negócio ou do ato praticado.

Causa espécie, nesse particular, o Ato Declaratório (Normativo) COSIT 1, de 5.1.2000, que dispõe sobre o tratamento tributário a ser dispensado às remessas decorrentes de contratos de prestação de assistência técnica e serviços técnicos sem transferência de tecnologia. Nesse, foi decidido que:

37. Paulo de Barros Carvalho, “A prova no procedimento administrativo tributário”, *RDDT* 34/112, São Paulo, Dialética, jul. 1998; v., ainda, Delphine Costa, *Les Fictions Juridiques en Droit Administratif*, Paris, LGDJ, 2000, 614 pp.; Benoît Plessix, *L'Utilisation du Droit Civil dans l'Elaboration du Droit Administratif*, Paris, Panthéon Assas, 2003, 878 pp.; Louis de Gastines, *Les Présomptions en Droit Administratif*, Paris, LGDJ, 1991, 140 pp.

I — As remessas decorrentes de contratos de prestação de assistência técnica e de serviços técnicos sem transferência de tecnologia sujeitam-se à tributação de acordo com o art. 685, inciso II, alínea *a*, do Decreto 3.000, de 1999.

II — Nas Convenções para Eliminar a Dupla Tributação da Renda das quais o Brasil é signatário, esses rendimentos classificam-se no artigo Rendimentos não Expressamente Mencionados, e, conseqüentemente, são tributados na forma do item I, o que se dará também na hipótese de a convenção não contemplar esse artigo.

III — Para fins do disposto no item I deste ato, consideram-se contratos de prestação de assistência técnica e de serviços técnicos sem transferência de tecnologia aqueles não sujeitos à averbação ou registro no Instituto Nacional da Propriedade Industrial — INPI e Banco Central do Brasil.

No primeiro caso, que trata de regime interno, tem-se a equiparação entre os pagamentos de rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, e os da prestação de serviços, quando estes dêem ensejo a remessas decorrentes de contratos de prestação de assistência técnica e de serviços técnicos *sem* transferência de tecnologia.³⁸

Essa decisão, apesar de nossa inteira discordância sobre outros aspectos, traz ínsito o entendimento da diferenciação que se deve manter entre os tipos de serviços prestados com ou sem transferência de tecnologia. E, exatamente no item três da decisão, onde aparentemente encontra-se

38. Com orientação similar: Decisão-COSIT 87, de 23.8.2000, segundo a qual “os rendimentos auferidos por residentes ou domiciliados na França, de fonte situada no País, decorrentes da prestação de serviços técnicos profissionais sem transferência de tecnologia (‘prestação de serviços de consultoria e assistência relacionados às áreas financeira, contábil, administrativa, jurídica, comercial e pessoal’) estão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de 25%. Dispositivos legais: Decreto 70.506, de 1972; Decreto 3.000, de 1999 (RIR/1999), art. 685, II, *a*; AD(N) COSIT 1, de 2000”.

uma definição formal de transferência de tecnologia, baseada no registro pelo INPI, queda-se reconhecido, de modo tácito que, nos contratos de serviço técnico e assistência técnica acompanhados de “transferências de tecnologia”, requisito da averbação no INPI, toda e qualquer contraprestação patrimonial deve ser reconhecida como pagamento de *royalty*, e não como típicas remunerações de serviços.

Posto nestes termos, a averbação dos contratos de transferência de tecnologia no INPI, mesmo quando não possuam efetiva transferência de tecnologia, não podem servir de presunção para a aplicação equivalente de eventual regime diferenciado. Seria expediente de mera tentativa arrecadatória, sem fundamentação legal.

3.1 Regime utilizado nos acordos para evitar dupla tributação internacional (art. 12 e Protocolos)

Apesar de alguns tratados contemplarem disposições voltadas para afirmar uma equiparação entre “serviços” e “fornecimento de *know-how*”, a OCDE, em seus comentários ao Modelo, procura diferenciar os contratos de “licença” de *know-how*, pelos quais são devidos *royalties*, daqueles contratos de *assistência técnica*, indicando que, nestes, a prestação tem como objeto a realização de um dado serviço, dentro do campo de atividades próprias do prestador,³⁹ sem qualquer vinculação com al-

gum “saber-fazer” transferido e que eventualmente pudesse justificar o pagamento de algum *royalty*, reservando-se à espécie a qualificação de “honorários” ou “rendimentos” (desconsidera a aplicação do art. 12, para empregar as disposições do art. 7º do Modelo).

De fato, em alguns casos, as convenções para evitar a dupla tributação, firmadas pelo Brasil, são complementadas por protocolos que, por vezes, tratam de *serviços técnicos* e de *assistência técnica* como equivalentes de transferência de tecnologia, para os fins de qualificar o pagamento correspondente sob o conceito de *royalties*, cujo texto, a exemplo da Convenção Brasil-Espanha, é mais ou menos o seguinte: “(...) 5. Art. 12, § 3: A expressão ‘por informações correspondentes à experiência adquirida no setor industrial, comercial, ou científico’, mencionada no § 3 do art. 12, compreende os rendimentos provenientes da prestação de serviços técnicos e assistência técnica”. A ausência de justificativa jurídica para tal equivalência é absoluta, num verdadeiro arbítrio normativo que só aos mais desavisados convence.

Somos do entendimento contrário. A equiparação pretendida, entre (i) serviços técnicos e (ii) pagamentos de *royalties* por transferência de tecnologia (inclusive de *know-how*), além de restringir-se exclusivamente ao âmbito de tais acordos,⁴⁰ sob influências dos comentários, por ser este elemento do contexto do tratado, para os fins de interpretação (art. 3.2 do Modelo OCDE), mas sempre como hipótese de presunção relativa, na medida que não se pode admitir superação do regime constitucional de legalidade tributária, na determinação dos elementos qualificadores da efetiva

39. Cf. Comentários ao Modelo de Convenções para evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal, art. 12. Para Ignácio Cruz Padial, esse também é o critério que deve nortear tal distinção: “Al objeto de encontrar una delimitación precisa, entre ambas modalidades de contratos, puede establecerse que en el *know-how* el cedente se obliga al suministro de informes, especificaciones, etc., sobre un proceso industrial, específico, siendo éstos desconocidos y sobre los que debe mantenerse el secreto (cláusula de confidencialidad), pero no hay intervención en la aplicación de las fórmulas ni se garantiza el resultado. Por el contrario, si el cedente se obliga a suministrar información, consejo técnico necesario, garantizando el resultado, y comprende una obligación de

hacer, el contrato se califica como de asistencia técnica” (Ignácio Cruz Padial, “Cánones: su concreción y sus implicaciones tributarias”, in *Estudios Financieros*, Madrid, IEF, 2002, n. 232, p. 78).

40. Alemanha, Argentina, Canadá, China, Coreia do Sul, Dinamarca, Equador, Espanha, Filipinas, Holanda, Hungria, Índia, Itália, Luxemburgo, Noruega, República Tcheca e Eslováquia.

transferência de tecnologia entre as partes. O regime geral dos acordos, para a tributação das rendas de pessoas jurídicas, é aquele do estabelecimento permanente, nos termos do art. 7º, na hipótese de qualquer espécie de prestação de serviços, aplicando-se o regime do art. 12 apenas nos casos de transferência de tecnologia que justifique o pagamento de *royalties* como contraprestação.

Desse modo, a equiparação de regimes acima mencionada, no caso dos serviços técnicos, somente poderá prevalecer quando houver indeterminação na existência ou não de transferência de tecnologia, como regra antielisiva, portanto.

3.2 Transferência de tecnologia e CIDE-“royalties”

Outro caso de indevida equiparação entre serviços técnicos ou de assistência técnica e os contratos de transferência de tecnologia, encontra-se no âmbito da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, destinada a financiar o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação, chamada de CIDE-“royalties” ou CIDE-tecnologia, instituída pela Lei 10.168, de 29.12.2000, e hoje atualizada pela Lei 10.332, de 19.12.2001, ambas gravadas de inequívoca inconstitucionalidade, inclusive pelo alargamento que esta última promoveu sobre a materialidade que se prestava como sua hipótese de incidência.

Nesta espécie, a pessoa residente (tomadora de serviços), quando efetua pagamentos a sujeitos não-residentes (prestadores de serviços), porque legalmente qualificada como “agente de retenção”, aos fins do recolhimento da CIDE-tecnologia e do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte — IRRF, capitulado no art. 685, II, *a*, do Regulamento do Imposto de Renda — RIR, Decreto 3.000/1999, obriga-se a apurar e pagar tanto o Imposto sobre a Renda em nome da pessoa jurídica não-residente (na qualidade de responsável) quanto a CIDE-

tecnologia (na modalidade de contribuinte). E aqui surge uma situação gravosa e profundamente injusta para a empresa residente, que passa a suportar, isoladamente, o custo global de tal dispêndio, especialmente após a edição da Medida Provisória 2.159-70/2001, ao restringir o creditamento exclusivamente aos pagamentos derivados de exploração de patentes ou uso de marcas, para os fins da CIDE-tecnologia.⁴¹

Para tentar camuflar essa realidade, superando o art. 685, II, *a*, RIR/1999, e o art. 7º da Lei 9.779/1999, que trazia uma incidência exclusiva sobre as prestações de serviços de não-residentes, sujeitas à alíquota de 25%, veio a redução para 15%, pela mesma Medida Provisória 2.159-70/2001:

Art. 3º. Fica reduzida para quinze por cento a alíquota do imposto de renda incidente na fonte sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a título de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, e a título de *royalties*, de qualquer natureza, a partir do início da cobrança da contribuição instituída pela Lei 10.168, de 29 de dezembro de 2000.

A alíquota aplicável, aparentemente, estaria condicionada à incidência da CIDE, mas não vejo assim. A redação do artigo, que é de falível arranjo, pretendia unifor-

41. Para maiores considerações a respeito, v., de Heleno Taveira Tôres, “Pressupostos constitucionais das contribuições de intervenção no domínio econômico. A CIDE-tecnologia”, in *Grandes Questões Atuais do Direito Tributário*, 7ª v., São Paulo, Dialética, 2003, pp. 107-172; “A tributação dos não-residentes no Brasil: o regime fiscal dos dividendos, juros *royalties* e *capital gains*”, in Victor Uckmar (coord.), *Corso di Diritto Tributario Internazionale*, v. II, Pádua, Cedam, 1999, pp. 9-50; “A territorialidade nos impostos diretos e tributação de não-residentes no Brasil”, in Victor Uckmar, Alejandro Altamirano e Heleno Taveira Tôres (coord.), *Impuestos sobre el Comercio Internacional*, Buenos Aires, Editorial Ábaco, 2003, pp. 423-450; “A pluritributação internacional e as medidas unilaterais de controle”, in Victor Uckmar (coord.), *Corso di Diritto Tributario Internazionale*, v. I, 2ª ed., Pádua, Cedam, 2002, pp. 185-232.

Desse modo, pelo critério material da norma tributária, são "atos jurídicos tributários" da CIDE-tecnologia (Lei 10.168/2000, art. 2º, § 2º, introduzido pela Lei 10.332/2001), os seguintes:

1. ser detentor de *licença de uso de conhecimentos tecnológicos*, conferida por residentes ou domiciliados no exterior;

2. ser *adquirente de conhecimentos tecnológicos*, mediante cessão de direitos de propriedade industrial por residentes ou domiciliados no exterior;

3. ser signatário de contratos que impliquem *transferência de tecnologia* (relativos à exploração de patentes ou de uso de marcas e os de fornecimento de tecnologia e prestação de assistência técnica), firmados com residentes ou domiciliados no exterior;

4. ser signatário de contratos que tenham por objeto *prestação de serviços técnicos* por residentes ou domiciliados no exterior;

5. ser signatário de contratos para obter *assistência administrativa* por residentes ou domiciliados no exterior;

6. ser signatário de contratos de prestações de serviços semelhantes a serviços técnicos ou assistência administrativa, a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior;

7. pagar, creditar, entregar, empregar beneficiários residentes ou domiciliados no exterior (Lei 10.168/2000, art. 2º, § 2º, introduzido pela Lei 10.332/2001).

O critério temporal da CIDE-tecnologia é o momento no qual as importâncias devidas sejam consideradas como pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a título de remuneração da aquisição de conhecimentos tecnológicos.

A expressão "*royalties* a qualquer título" é dotada de ambigüidade insanável. Não é de hoje que se discute o campo semântico dessa terminologia no Brasil, especialmente por força do regime do imposto

mizar todo o regime de pagamentos para o exterior fundados em serviços, com ou sem transferência de tecnologia. E assim o fez, para os pressupostos materiais da CIDE não estão atendidos, e tampouco esta poderia ser aplicada a casos estranhos ao motivo constitucional da sua instituição, entende-se que ela não se aplica à espécie, mantendo-se a alíquota de 15%. Em verdade, a alíquota que se deveria efetivamente aplicar seria aquela do regime próprio de serviços sem transferências de tecnologia, de 15% ou de 25%, no regime anterior. Mas ao optar por este, estar-se-ia por repisitar ao art. 7º da Lei 9.779/1999, segundo o qual:

"Os rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, e os da prestação de serviços, pagos, creditados, entregues, emprestados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de vinte e cinco por cento". Não sendo isso possível, enquanto não advier lei modificadora do regime vigente, mesmo que no afastamento da cobrança da CIDE-tecnologia, há de se manter o percentual de 15%, nos termos da legislação vigente, para os fins de retenção na fonte sobre os pagamentos para não-residentes, aplicando-se, no que couber, os regimes dos tratados internacionais para evitar a dupla tributação.

Não estando contente com tamanha dificuldade que possa, resolver o legislador federal editar a Lei 10.332/2001, modificando o § 2º, do art. 2º, da Lei 10.168/2000 e ampliando significativamente sua hipótese material, para alcançar, além daqueles já elencados, também o fato de pessoas jurídicas residentes tomarem (iv) serviços técnicos e de (v) assistência administrativa e (vi) semelhantes de sujeitos residentes ou domiciliados no exterior, bem como o fato de pessoas jurídicas pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem (vii) *royalties*, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

sobre a Renda, que é reclamado subsidiariamente para aferir os regimes de aplicação da Lei (Lei 10.168/2000, art. 3º, parágrafo único). Por conseguinte, é como se houvesse sido recepcionada a previsão do art. 22, da Lei 4.506/1964, na sua inteira redação:⁴²

Serão classificados como *royalties* os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, tais como:

- a) direito de colher ou extrair recursos vegetais, inclusive florestais;
- b) direito de pesquisar e extrair recursos minerais;
- c) uso ou exploração de invenções, processos e fórmulas de fabricação e de marcas de indústria e comércio;
- d) exploração de direitos autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou obra.

Nem se diga que o regime não se alterou, logo, não caberia qualquer reclamação judicial, porquanto a alíquota do IR incidente fora reduzida de 25 para 15%. Há situações de imposto de renda isentas, outras que sequer suportavam incidência de imposto sobre a renda, e, além de tudo, o crédito total, a partir do próximo ano, sofrerá reduções gradativas, até quedar-se no limite de 30% do que fora pago, sempre aproveitado numa suposta operação seguinte. Por fim, é crédito que só pode ser utilizado por quem integrar contratos relativos a exploração de patentes ou uso de marcas (MP 2.159-70/2001, art. 4º).

42. Como bem recorda Bulhões Pedreira, a respeito das limitações que sempre coincidiram com equiparações nesta seara (mesmo que tratando da dedutibilidade do art. 74, da Lei 3.470/1958): "Esse preceito legal visou a coibir a prática que havia se generalizado, naquela época, de sociedades brasileiras controladas por capitais estrangeiros remeterem para os sócios controladores no exterior parte dos lucros sob a forma de *royalties* ou assistência técnica" (José Luiz Bulhões Pedreira, *Imposto sobre a Renda — Pessoa Jurídica*, v. I, Rio de Janeiro, ADCOAS, 1979, p. 396).

Para ajustar as condições procedimentais necessárias à compensação, a Medida Provisória 2.062-60/2000, no seu art. 3º, § 4º, elevou a alíquota aplicável ao IR-Fonte sobre pagamentos de *royalties* a sujeitos não-residentes, de 15 para 25%. A partir de então, a transferência de tecnologia e serviços de assistência sem transferência de tecnologia técnica foram equiparados, para os fins de incidência do IR-Fonte. Como trazia a previsão de vir a ser reduzida (art. 3º, §§ 2º e 3º), a referida alíquota, quando da instituição da contribuição que aqui se cogita, tão logo veio a edição da Lei 10.168/2000, retornou à alíquota de 15%, agregando-se, agora, a alíquota prevista de 10%, para a CIDE-tecnologia. Assim foi.

Apesar do regime de compensação da CIDE com a diminuição da alíquota do imposto de renda retido na fonte incidente sobre as mesmas operações, o fato de a contribuição ser necessariamente devida pela parte brasileira, isso fez com que esta (e não a parte estrangeira) passasse a suportar o ônus de parte significativa do custo da operação.

Na origem, o art. 3º da Medida Provisória 2.062-60/2000 concedia um abatimento do débito quando o contribuinte executasse algum dos Programas de Desenvolvimento Tecnológico Industrial — PDTI e Programas de Desenvolvimento Tecnológico Agropecuário — PDTA. Posteriormente, a Medida Provisória 2.062-63/2001 alterou esse regime, passando a um crédito aplicável às importâncias pagas, remetidas ao exterior, a título de *royalties* de qualquer natureza. A Medida Provisória 2.159-70, de 24.9.2001, pelo § 1º do seu art. 4º, ao criar um sistema de créditos que deverão decrescer de 100 para 30% até 2013, só veio a confirmar a natureza de adicional de Imposto sobre a Renda. E assim dispõe:

§ 1º. O crédito referido na *caput*:

I — será determinado com base na contribuição devida, incidente sobre pagamentos, créditos, entregas, emprego ou remessa ao exterior a título de *royalties* de

que trata o *caput* deste artigo, mediante utilização dos seguintes percentuais:

a) cem por cento, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2001 até 31 de dezembro de 2003;

b) setenta por cento, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2004 até 31 de dezembro de 2008;

c) trinta por cento, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2009 até 31 de dezembro de 2013;

II — será utilizado, exclusivamente, para fins de dedução da contribuição incidente em operações posteriores, relativas a *royalties* previstos no *caput* deste artigo.

Para garantir redução dessa ambigüidade latente, o Decreto 4.195/2002, ao regulamentar o art. 2º da Lei 10.168/2000, no seu art. 10, indicou reservarem-se à incidência da citada lei os contratos que tenham por objeto: I — fornecimento de tecnologia; II — prestação de assistência técnica: a) serviços de assistência técnica; b) serviços técnicos especializados; III — serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes; IV — cessão e licença de uso de marcas; e V — cessão e licença de exploração de patentes.

Discutível legalidade, a desse Decreto, porquanto nada impede que eventualmente possa-se alegar restrição indevida do campo material de incidência da lei, de todo irregular, porquanto seria caso típico de isenção concedida sem lei específica, como está a exigir o § 6º, do art. 150, da Constituição.

Seja como for, o que importa é ver que a CIDE passou a ser devida, segundo o entendimento estatal, não apenas pelo pagamento decorrente do fornecimento de tecnologia, pela qual se paga *royalties*, mas por qualquer serviço técnico ou administrativo, independentemente de haver transferência de tecnologia, ou não.

Aqui já se descortina mais uma incorreção, pois querer cobrar CIDE quando do desenvolvimento de atividades não relacionadas à transferência de tecnologia é onerar atividade econômica que sequer poderá ser beneficiária direta da melhoria do parque tecnológico nacional, a partir do emprego da cobrança da CIDE.

Em recente decisão, a SRF pronunciou-se a respeito do momento temporal de incidência, nos seguintes termos:

Ementa: O fato gerador da CIDE é o pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa de *royalties* de qualquer natureza e da contraprestação pelos serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes prestados por residentes ou domiciliados no exterior. Dentre os vários momentos relacionados pela norma, prevalece o que primeiro ocorrer. Por *crédito*, deve-se entender o lançamento contábil pelo qual o rendimento é colocado de forma incondicional à disposição de seus titulares, ou seja, o reconhecimento contábil do direito adquirido à remuneração pelo residente ou domiciliado no exterior.⁴³

Como visto aplica-se, aqui, o regime de competência, sobre aquele de caixa, o que nos afigura ainda mais oneroso.

Comparando algumas decisões emanadas da SRF, pode-se chegar ao cerne do entendimento da Autarquia sobre o referido corte material de incidência da CIDE-tecnologia. Vejam-se as seguintes decisões:

A resposta à Consulta 200/2001, pela 8ª Região, entendeu que a importância paga ou creditada a título de *royalty*, a residente ou domiciliado no exterior, pela remuneração de contratos de licença de direitos de comercialização de programas de computador (*software*), sofre a incidência da CIDE por se tratar de pagamento pela “licença de uso”.⁴⁴ As importâncias pagas ou credita-

43. Dispositivos legais colacionados: CTN, art. 43; Lei 10.168/2000, art. 2º, § 2º; MP 2.159-69/2001, art. 3º; PN CST 440/1970; PN CST 7/1986; PN CST 140/1973.

44. Decisão 200, de 30.7.2001. Assunto: outros tributos ou contribuições. “*Ementa: Incidência.*”

das para manutenção (atualização de versão) do programa e treinamento de pessoal não sofrem a incidência da CIDE. Além disso, o pagamento de *royalty* pelo uso de programa de computador não se encontra no campo de incidência pelo art. 8º do Decreto 3.949/2001, porque este limitou a incidência somente sobre licença de uso de marcas e licença de exploração de patentes. O programa de computador não é patente porque a legislação que trata da proteção da propriedade intelectual sobre programas de computador considera como direitos de autor. O seu registro não é no INPI, mas em órgão próprio que cuida de informática.⁴⁵

Neste caso, vê-se que o fundamento que o ampara é mais a previsão do art. 22 da Lei 4.506/1964, que define como *royalties* a d) exploração de direitos autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou obra. Indiscutível que seu alcance vai além dos limites da propriedade industrial, para alcançar bens imateriais típicos de propriedade intelectual, sem qualquer justificativa.

Nas soluções às Consultas 99, 102 e 103, da 6ª RF, alegou-se que a partir de 1.1.2001, e enquanto persistir a cobrança

Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico. Licença de uso de 'software'. A importância paga, creditada, entregue, empregada ou remetida a título de *royalty*, a residente ou domiciliado no exterior, pela remuneração de contratos de licença de direitos de comercialização de programas de computador-*software*, sofre a incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, instituída pelo art. 2º da Lei 10.168, de 2000, por se tratar de pagamento pela 'licença de uso'. *Manutenção de 'software' e treinamento.* As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residentes ou domiciliados no exterior, em pagamento pela manutenção (atualização de versão) do programa de computador-*software* e treinamento de pessoal, por se tratar de rendimentos decorrentes da prestação de serviços ficam sujeitas à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de 25% e, não sofrem a incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico". Dispositivos legais: art. 7º da Lei 9.779, de 19.1.1999 e art. 2º da Lei 10.168, de 29.12.2000.

45. Consulta 200, da 8ª RF, publicada no *DOU* de 18.9.2001.

da CIDE instituída pela Lei 10.168/2000, a alíquota do imposto de renda na fonte sobre a remessa de rendimentos de *serviços prestados para o exterior, com ou sem transferência de tecnologia*, fica reduzida para 15%. Dispõe ainda que os valores pagos ou creditados em pagamento de serviços prestados, com ou sem transferência de tecnologia, estão sujeitos ao pagamento da CIDE, à alíquota de 10%.⁴⁶

Importa ver em ambas as decisões o peso da incidência recaindo inclusive sobre serviços prestados desprovidos de transferência de tecnologia.

Como se dessume das decisões analisadas, ao estender a aplicação da CIDE a pagamentos decorrentes de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes, mesmo que não importem em transferência de tecnologia, o que se tem, na espécie, é um típico adicional do Imposto sobre a Renda nas prestações de serviços por sujeitos não-residentes, de todo descabido, e com inequívoca inconstitucionalidade, por desvirtuar-se da finalidade interventiva especificada, qual seja, de "estimular" o *desenvolvimento tecnológico brasileiro*, transmudando-se em imposto com arrecadação afetada a fundo (digo do fundo "verde-amarelo") e despesas específicas, contra tudo o que dispõe o art. 167, IV, da CF.

Aqui se tem algo profundamente incoerente, a demonstrar, às escâncaras, o sentido arrecadatário desprovido de qualquer finalidade de intervenção setorial na economia. Basta lembrar que o crédito de CIDE, em versões anteriores da própria Medida Provisória (até a 68ª reedição) era concedido no pagamento ou crédito de *royalties* de qualquer natureza, ao que foi limitado, nas edições seguintes, exclusivamente aos *royalties* devidos pela exploração de patentes e uso de marcas. Ademais, como bem o viram Fábio de Carvalho e Inês

46. Consultas 99, 102 e 103, da 6ª RF, publicadas no *DOU* de 17.10.2001.

Murgel,⁴⁷ a redução do direito de crédito não foi acompanhada de qualquer vínculo com estímulo à produção de tecnologia ou relação com algum dos programas de desenvolvimento tecnológico. O que seria motivo de existência do tributo não é usado como medida para regular a intensidade da cobrança.

Sobreleva-se ainda a quebra da isonomia no próprio recurso ao crédito de imposto, distinguindo, para os fins de reconhecimento, casos de licença de marcas e patentes dos demais, tal como se encontra previsto no art. 4º da Medida Provisória 2.159-70, afastando direito que antes albergava todas as hipóteses de incidência às empresas industriais e agropecuárias que executaram.

Ao estender a incidência da CIDE a *serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes*, passou-se a onerar adicionalmente atividades econômicas que deveriam, na realidade, ser fomentadas pelo Governo. Desvela-se aqui a falácia da motivação, revelando seu cunho nitidamente arrecadatário, em detrimento do caráter finalístico que lhe deveria nortear. A respeito desse assunto, bem se pronunciou Sacha Calmon: “Desse modo, tem-se que o contribuinte paga o tributo simplesmente porque praticou um dos fatos geradores da suposta contribuição (e não porque houve

um sobre-esforço estatal a ele dirigido)”⁴⁸. Com profunda razão. O campo material de incidência demasiado amplo, as finalidades apregoadas destoantes dos limites constitucionais e dos procedimentos adotados, especialmente quanto ao prazo pré-determinado de compensação de créditos com o Imposto sobre a Renda, a revelam como uma espécie de imposto adicional sobre a renda, o que é gravíssimo, inclusive para os fins de aplicação dos tratados internacionais para evitar a dupla tributação.

A afetação ao princípio da não-discriminação é também inequívoca. Estão na mesma situação jurídica licenciadores nacionais e estrangeiros. Nos termos do art. 150, II, CF, exigido, pelo art. 149, CF, como critério de limite à sua instituição, ninguém pode ser tratado de modo diferente de outro quando ambos estejam em situação equivalente. A Lei 10.168/2000, ao excluir do seu campo de incidência os licenciamentos ou transferências de tecnologias territoriais, entre nacionais do pagamento da contribuição, autorizando-a apenas quando da existência de pagamento realizado para o exterior, incidindo diretamente sobre licenciador ou prestador de serviço não-residente, compromete, em plenitude, sua permanência como tributo válido no sistema. Afeta a não-discriminação e afasta-se do seu campo material, que se deveria cingir ao Grupo de Contribuição, mormente em se tratando de pagamentos com beneficiários “nacionais” de países com os quais o Brasil mantém acordos para evitar a dupla tributação internacional (art. 24).

Por outro lado, se o esforço estatal pretendesse desestimular o consumo de tecnologia estrangeira, qual a relação entre o grupo afetado e o que se beneficiará diretamente com a aplicação dos recursos? Não há qualquer demonstração aceitável. A intervenção que se quer “positiva” finda por servir como um atraso no desenvolvimento

47. Fábio Junqueira de Carvalho e Maria Inês Murgel, “A contribuição de intervenção no domínio econômico sobre *royalties* e a análise do crédito concedido”, in Marco Aurélio Greco (coord.), *Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico e Figuras Afins*, São Paulo, Dialética, 2001, pp. 277-87. Cf., ainda, Sacha Calmon Navarro Coelho e André Mendes Moreira, “Institucionalidades da contribuição de intervenção no domínio econômico incidente sobre remessas ao exterior — *CIDE-royalties*”, *Revista Dialética de Direito Tributário* 89/71-87, São Paulo, Dialética, fev. 2003; Luis Eduardo Schoueri, “Algumas considerações sobre a contribuição de intervenção no domínio econômico no sistema constitucional brasileiro. A contribuição ao programa universidade-empresa”, in Marco Aurélio Greco (coord.), *Contribuições de Intervenção...*, cit., pp. 359-373.

48. Sacha Calmon Navarro Coelho e André Mendes Moreira, “Institucionalidades...”, cit., *Revista Dialética de Direito Tributário* 89/76.

nacional. Nenhum benefício traz a consumidor ou fornecedor de tecnologia (indução positiva) e tampouco demonstra motivo suficiente para justificar um agravamento da situação de um ou outro, com finalidade de indução negativa. Ao contrário, por destinar-se ao Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico, tem como finalidade atribuir benefícios para todos, indistintamente, não se restringindo ao Grupo de contribuintes. Então, a pergunta: o que justifica sua criação como espécie típica de contribuição de "Intervenção no Domínio Econômico"? Carente de distinção, abandona sua natureza de contribuição para revestir-se em típico imposto com receita afetada, o que é completamente repellido pela Constituição, por força do seu art. 167, IV, da CF. E em se tratando de uma espécie de adicional de imposto sobre a renda, é notória sua inconstitucionalidade, pois afronta diretamente os limites do art. 154, I, da Constituição, ao não ter vindo sob a forma de Lei Complementar e ao ter como base de cálculo situação já contemplada nos impostos previstos na Constituição (Imposto sobre a Renda).

4. Considerações finais

Demonstra-se aqui a absoluta incoerência do nosso sistema jurídico quanto ao tratamento tributário empregado aos contratos de transferência de tecnologia, bem como, no plano do direito privado e do controle administrativo, na averbação do INPI, às modalidades de bens imateriais que formam a chamada "propriedade industrial",

quanto às distintas figuras jurídicas que envolvem a criação humana, como a tecnologia patenteada, a marca, os signos distintivos, o *know-how* e outros.

Vivemos hoje a geração de comunhão plena entre direito interno e direito internacional, numa espécie de "era dos tratados internacionais", numa sociedade caracterizada pela produção de conhecimento e da tecnologia como fatores de desenvolvimento e evolução. Cumpre, assim, formar uma nova perspectiva de tratamento jurídico às diversas modalidades de atividade humana, evitando confusões técnicas e garantindo estímulo à produção de tecnologia, proteção jurídica aos seus titulares e uma tributação compatível com suas modalidades.

A equiparação ordinária entre serviços técnicos ou de assistência técnica com as modalidades de contratos de transferência de tecnologia, sem qualquer apreciação sobre a existência ou não da ocorrência desta, para desvirtuar a aplicação dos regimes de tributação dos *royalties* em favor do regime tributário dos "serviços", nos casos de aplicação dos tratados para evitar a dupla tributação internacional, ou de garantir uma ampliação da base tributável da CIDE-tecnologia, em ambos os casos, implica incorrer em quebra efetiva dos valores efetivos que amparam o adequado regime jurídico que se deveria atribuir às atividades de produção e consumo de tecnologia, fundamental para o desenvolvimento econômico, científico e social do País.