

ASSISTÊNCIA TÉCNICA

MANDADO DE SEGURANÇA N.º 3.401

Requerente: Companhia Cervejaria Brahma

Informante: Exmo. Sr. Secretário de Finanças do Estado da Guanabara

1 — Assistência técnica: *tem conceito específico e não se confunde com os serviços de engineering; é transferência de know how ou de tecnologia. Serviços de engineering consistem em elaboração de projetos, orientação técnica de montagem, assistência em compras e semelhantes, utilizados na elaboração ou execução de projetos de investimento.*

2 — *Considera-se não configurada a prestação efetiva da assistência técnica quando não se prova a existência de um processo com know how diferente daquele que é normalmente realizado com o simples uso do equipamento adquirido e montado. Aqui o know how seria do fabricante do equipamento.*

3 — *Se a espécie requer perícia para demonstração da prestação de assistência técnica, torna-se impossível realizar a prova, dada a natureza do procedimento do remédio heróico.*

4 — *Se, com a eventual prestação de assistência técnica, outros serviços são prestados, estes incidem na regra de tributação do art. 13 da Lista de Serviços, anexa ao Dec.-lei n.º 406, não sendo aplicável a isenção, quando a prestadora não tem por objetivo social realizar tais serviços.*

5 — *As disposições legais que isentam de impostos interpretam-se estritamente.*

PARECER

I

OS FATOS

1. A COMPANHIA CERVEJARIA BRAHMA, com sede no Estado da Guanabara, celebrou com a CERVEJARIA BRAHMA DE MINAS GERAIS S/A., sediada no município de Mateus Leme, no Estado de Minas, o contrato de fls. 8/10, intitulado de "Contrato de Assistência Técnica e Administrativa e de Engenharia de Projeto".

2. Trata-se, portanto, em tese, de um contrato de dupla natureza, pois pretende estabelecer dois negócios jurídicos distintos:

- a) contrato de assistência técnica e administrativa;
 - b) contrato de engenharia de projeto.
3. Pelo contrato de “engenharia de projeto”, a COMPANHIA CERVEJARIA BRAHMA obrigou-se a:

“Fornecer a engenharia do projeto, obras, instalações, montagem, inclusive todos os planos, desenhos, cálculos e especificações técnicas, promover a sua coordenação e exercer a fiscalização até a fase de operação da fábrica, abrangendo, ainda, esta obrigação:

- a) coordenação das relações e contatos com as firmas fornecedoras e de execução de serviços durante a realização do projeto;
- b) especificação, projetos e seleção dos equipamentos;
- c) compra, sub-contrato, acompanhamento de fabricação, inspeção e aceitação de equipamentos e sobressalentes;
- d) *lay-out* e movimentação de material;
- e) especificação, projeto, sub-contrato, acompanhamento, inspeção e aceitação de obras e edificações;
- f) especificação, projetos e seleção de instalações, seus sobressalentes e serviços;
- g) sub-contrato, compra, acompanhamento de fabricação, montagem, inspeção e aceitação da instalação de serviços;
- h) montagens” (fls. 8/9).

Pelo contrato de “assistência técnica e administrativa”, a COMPANHIA CERVEJARIA BRAHMA obrigou-se, tão somente, a:

- i) “preparar, realizar e supervisionar *testes preliminares e operação inicial*” (fls. 9, cláusula I).

É de notar-se que o prazo de vigência dos contratos *expirava com o início do funcionamento da fábrica* em escala industrial, previsto para fins de 1972.

4. Formulou a contratante uma consulta à repartição fiscal, pela qual pleiteava a isenção do IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS, invocando para isso a parte final do item 13 da Lista de Serviços a que se refere o art. 8.º do Dec.-lei 406, de 31/12/1968, com a redação dada pelo art. 3.º, inciso VII, do Dec.-lei 834, de 8/9/1969.

5. Foi a consulta decidida, em definitivo, pelo SECRETÁRIO DE FINANÇAS do Estado, que, segundo se afirma à fls. n.º 3, item 3, teria esclarecido:

“A exceção prevista em lei somente deverá ser aplicada quando da efetiva prestação de assistência técnica que, por sua vez, se verificará após o término dos trabalhos de instalação da fábrica congêneres, enfim, com o seu real funcionamento.”

6. Inconformada com tal decisão, a COMPANHIA CERVEJARIA BRAHMA impetra o presente mandado de segurança, no qual ressalta:

a) a indústria e comércio explorados pela Impetrante, prestadora dos serviços, são a fabricação e a venda de cerveja e refrigerantes (item 5);

b) os serviços preliminares à fabricação (escolha de local, de firmas construtoras, de material, maquinismos, localização e montagem dos mesmos) constituem o motivo do assessoramento (item 6).

7. Vê-se pelo contrato de fls. 34/48, que instruiu a inicial, que a Impetrante se obrigou a *fiscalizar* a execução dos serviços contratados pela Cervejaria Brahma de Minas Gerais S.A. com a NORDON — INDÚSTRIAS METALÚRGICAS S/A. (fls. 44).

8. Veio aos autos uma relação avulsa, assinada apenas pelo ilustre advogado da Impetrante, onde se mencionam as pessoas que dariam assistência técnica à fábrica em construção (fls. 49).

9. Prestadas as informações (fls. 56/66), oficiou a douta Procuradoria do Estado (fls. 65/71), vindo, finalmente, os autos a esta Procuradoria Geral.

II

POSIÇÃO JURÍDICA DA IMPETRANTE

10. O núcleo da discussão gira em torno da natureza do contrato de fls. 8/10.

Pretende a impetrante que se trata, *apenas*, de um contrato de *assistência técnica*.

Daí querer valer-se da parte final do item 13 da Lista de Serviços, assim expresso:

“13. Organização, programação, planejamento, assessoria, processamento de dados, consultoria técnica, financeira ou administrativa (EXCETO OS SERVIÇOS DE ASSISTÊNCIA TÉCNICA PRESTADOS A TERCEIROS E CONCERNENTES A RAMO DE INDÚSTRIA OU COMÉRCIO EXPLORADOS PELO PRESTADOR DOS SERVIÇOS)”.

11. A *parte final* do item transcrito consagra uma *isenção*, pois representa uma formulação *negativa* (quando excetua) da regra jurídica da *parte inicial* que estabelece a tributação.

Como ensina ALFREDO AUGUSTO BECKER, “a realização da hipótese de incidência da regra jurídica de isenção, faz com que esta regra jurídica incida justamente para negar a existência de relação jurídica tributária”.

Entretanto, prossegue o fiscalista, “as hipóteses não enquadráveis dentro da hipótese de incidência da regra jurídica explícita de isenção tributária

são precisamente as hipóteses de incidência de regras jurídicas implícitas de tributação” (*Teoria Geral do Direito Tributário*, pág. 276, 1.^a ed., Edição Saraiva).

Admitido, pela Impetrante, o seu enquadramento no item 13 da Lista de Serviços, temos que, se ela não estiver na hipótese de incidência da regra explícita da isenção contida na parte inicial, estará inequivocamente enquadrada na hipótese de incidência da regra jurídica de tributação.

12. Analisemos, então, a posição jurídica da Impetrante, diante da invocada isenção.

13. Conforme explica BULHÕES PEDREIRA, a distinção *entre assistência técnica e serviços de “engineering”* está em que:

a) assistência técnica diz respeito à venda de *know how*, ou de conhecimentos tecnológicos necessários à produção da empresa;

b) os *serviços de “engineering”* consistem na elaboração de projetos, orientação técnica de montagem, assistência em compras e outros semelhantes, utilizados na elaboração ou execução de projetos de investimento (Imposto de Renda, 6.34) (43).

Entrando em mais detalhes, disserta JOSÉ CARLOS TINOCO SOARES:

“Assistência técnica pode ser entendida como a prestação de serviços, por pessoas devidamente especializadas em determinados ramos da indústria, àquelas que carecem dos conhecimentos imprescindíveis ao seu desenvolvimento e mediante a retribuição monetária, em caráter temporário.

A assistência técnica, no bom sentido e desde que comprovadamente necessária, visa a dar a quem não tem os ensinamentos indispensáveis do aproveitamento das riquezas inertes, pelo aprimoramento da tecnologia.

É um encargo que deveremos suportar se desejarmos a especialização e o aprimoramento de nosso parque industrial.

O mal sentido, por seu turno, é a imposição da tecnologia superada ou ensinamento ineficaz.

Se partirmos do primeiro, e que realmente nos interessa, poderemos comparar a assistência técnica ao *curriculum escolar*. Os professores (detentores do *know how*) comprometem-se a ministrar, mediante contrato e através de correspondência (instruções) ou nos próprios locais (indústrias), todos os seus conhecimentos técnicos, fornecendo para tanto tudo o que for necessário (ilustrações, desenhos, esquemas, processos de fabricação, etc.), ao perfeito aprendizado. Os alunos (industriais) frequentarão o curso, estudando, pesquisando, ensaiando e realizando a “coisa” (processos, meios, objetos, produtos, aperfeiçoamentos, etc.), durante todo esse interregno, pagando suas mensalidades (*royalty*) até o término do aprendizado que culminará pela conclusão do prazo previamente estabelecido...” (*Regime das Patentes e Royalties*, págs. 105/106).

Em poucas palavras: assistência técnica é *transferência de tecnologia*, de *know how*. Aliás, a Portaria n.º 200, de 30/12/1971, do MINISTRO DA INDÚSTRIA E COMÉRCIO, baixada com base no art. 111 do Código da Propriedade Industrial (Lei 5.772, de 21/11/1971), no item 29, *c*, fala expressamente em *atos ou contratos que impliquem transferência de tecnologia*, destacando-os dos atos ou contratos de licença para exploração de patente ou uso de marca ou de sinal ou expressão de propaganda.

14. Então, já podemos estabelecer as seguintes considerações:

a) Quando o contrato de fls. 44 (8.1) diz que a Impetrante vai fiscalizar os serviços de montagens de interligações mecânicas, não vemos aí nenhuma transferência de *know how*, mas, apenas, uma prestação de serviços.

b) Quando do contrato de fls. 8 (cláusula I) diz que a Impetrante vai coordenar relações e contatos; especificar, projetar e selecionar equipamentos; comprar, sub-contratar, acompanhar a fabricação, inspecionar e aceitar equipamentos e sobressalentes; fazer *lay-out* e movimentação de material; especificar, projetar, sub-contratar, acompanhar, inspecionar e aceitar obras e edificações; especificar, projetar e selecionar instalações, seus sobressalentes e serviços; sub-contratar, comprar, acompanhar a fabricação, montar, inspecionar e aceitar a instalação de serviços, e montar, em geral, não vislumbramos, ainda aí, qualquer transferência de *know how*, mas, unicamente, prestação de serviços diversos, nas fases de construção do prédio e montagem da fábrica nas modalidades de fiscalização, acompanhamento, coordenação, compra, projeção, seleção, montagem. Nenhum conhecimento é fornecido pela Impetrante à Cervejaria Brahma de Minas Gerais S.A. para que esta dele se utilize no processo de fabricação de cerveja e refrigerantes.

c — Os equipamentos são comprados de fornecedores com a finalidade de se destinarem à fabricação de cerveja e refrigerantes. Não há, portanto, nenhuma possibilidade de a Impetrante, em fazendo os serviços acima analisados, transferir sua tecnologia no assunto para a nova fábrica.

Em orientar as compras e a montagem desses equipamentos, a Impetrante, apenas, fornece a engenharia do projeto. Haja visto que a parte geral da cláusula I diz expressamente:

“BRAHMA se obriga a fornecer a engenharia do projeto, obras, instalações, montagens, inclusive todos os planos, desenhos, cálculos e especificações técnicas”.

Típico exemplo de fornecimento de serviços de *engineering*, tal como explica BULHÕES PEDREIRA.

d) Quando, pela letra *i*, da cláusula I, a Impetrante se obriga a preparar, realizar e supervisionar testes preliminares e a operação inicial, aí — *em tese*, podemos admitir a existência de assistência técnica. Para que essa assistência se configure, em concreto, é preciso, entretanto, que, por ocasião dos testes preliminares e da operação inicial, a Impetrante forneça uma *tecnologia* própria, diferente do processo de fabricação que se realiza usualmente com os equipamentos adquiridos *aliunde*.

III

NÃO CABIMENTO DO MANDADO DE SEGURANÇA

Para a impetrante demonstrar a efetiva prestação de assistência técnica, torna-se indispensável aguardar a fase de fabricação, porque só aí serão feitos os testes preliminares e só aí será realizada a operação inicial, já que até agora, ao que se deduz do artigo 6.º da inicial, a Impetrante somente fez a escolha do local, de firmas construtoras, de material, de maquinismos, localização e montagem dos mesmos.

E ainda mais: sendo indispensável que a Impetrante demonstre a transferência de seu *know how*, tornar-se-á imprescindível a realização de perícia técnica, tanto mais que o contrato nem menciona qual o tipo de tecnologia que a Impetrante vai transmitir à futura fábrica mineira (Cód. Proc. Civil, art. 254), o que não se permitiria no procedimento do mandado de segurança.

É clássica e sempre citada a lição de CASTRO NUNES, recentemente mencionada no recurso extraordinário n.º 71.428, (*Rev. Trim. Jur.*, vol. 61, pág. 465):

“As dúvidas fundadas, capazes de gerar a incerteza ou iliquidez do direito, são aquelas que não podem ser elididas de pronto, sem provas complementares, inadmissíveis no Mandado de Segurança”. (*Do Mandado de Segurança*, 7.ª ed., pág. 77).

IV

IMPROCEDÊNCIA DO PEDIDO

15. Daí podemos concluir que a Impetrante não demonstrou estar prestando *assistência técnica* à fábrica mineira, que ainda se acha em fase de construção.

A relação de fls. 49, sobre ser apenas uma declaração do ilustre patrono do Impetrante, nada prova, em si. É apenas uma relação de pessoas que, no momento, estariam, quando muito, prestando serviços de engenharia de projeto, mencionados no contrato que, como já demonstramos, não tem o caráter de *assistência técnica*.

Admitimos que, *em tese*, uma assistência técnica seja prestada antes da montagem de uma fábrica. Para isso, entretanto, deve-se enunciar a tecnologia que se pretende transferir, exemplificando-se as diversas etapas da assistência, o que não ocorre na hipótese dos autos.

16. Afigura-se, pois, correta, a decisão contra a qual se insurge a Impetrante. Foi bastante objetiva. Não trancou as portas à Impetrante: admitirá a isenção, quando ficar provada a efetiva prestação de assistência técnica.

Não tendo, até agora, sido feita a prova de qualquer transferência tecnológica, que talvez ocorra (e *poderá não ocorrer*) após o início da fabricação, não há como admitir a isenção com base em prestação de serviços de engenharia de projeto e outros previstos no item 13 da Lista.

17. Se admitíssemos, argumentando por absurdo, que os serviços de engenharia de projeto, que efetivamente vêm sendo prestados pela Impetrante (item 6 da inicial), fossem enquadrados na espécie de assistência técnica, ainda assim não teria melhor sorte o mandado de segurança.

18. Não caberia a isenção, porque esta só seria concedida se tais serviços de projetos de engenharia fossem atinentes ao ramo da indústria da Impetrante. Esta, a seu turno, diz textualmente que se dedica, apenas, a fabricação e venda de cerveja e refrigerantes (fls. 3, n.º 5). Nem ao menos alega que tenha por finalidade estatutária a realização de tais serviços de projeto de engenharia.

Logo, por não serem tais serviços concernentes ao ramo de indústria ou comércio explorados pelo prestador, não se configuraria a exceção invocada.

E aí não se poderia dar uma interpretação extensiva ou fazer-se apelo à analogia.

Tratando-se de isenção, a interpretação há de ser literal.

Diz JOAQUIM CASTRO AGUIAR:

“Aliás, interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção. A inteligência há de ser restritiva”. (“Sistema Tributário Nacional”, Ed. Konfino, 1971, pág. 199).

E nisso repete a lição de PONTES DE MIRANDA:

“As disposições legais que imunizam ou isentam de impostos interpretam-se estritamente e não cabe qualquer invocação de equidade” (PONTES DE MIRANDA, “Comentários à Constituição de 1946”, vol. 2, pág. 168).

No mesmo sentido, podemos ainda citar CARLOS MAXIMILIANO — Constituição Federal — 4.ª edição — 1948 — I, n. 251; BLACK — “Handbook on the Construction and Interpretation of the Laws”, 1911, pág. 452; COOLEY — “Constitutional Limitations”, 1903, pág. 177).

19. Essas são as razões que nos levam a concluir pela improcedência do pedido.

V

CONCLUSÃO

20 — Em face do exposto, opinamos pelo não conhecimento do mandado de segurança. Se, todavia, assim não se entender, quanto ao mérito, somos pela denegação da segurança impetrada.

Rio de Janeiro, 30 de abril de 1973.

SIMÃO ISAAC BENJÓ
Por Delegação do Procurador-Geral

APROVO

Rio de Janeiro, 30/04/1973

PAULO CHERMONT DE ARAÚJO
Procurador-Geral da Justiça