



**Poder Judiciário**  
**JUSTIÇA FEDERAL DE PRIMEIRO GRAU**

MANDADO DE SEGURANÇA CÍVEL (120) Nº 5003440-04.2021.4.03.6000 / 4ª Vara Federal de Campo Grande

IMPETRANTE: TNG COMERCIO DE ROUPAS LTDA, TB INDUSTRIA E COMERCIO DE CONFECÇAO DE ROUPAS LTDA

Advogado do(a) IMPETRANTE: LEONARDO MAZZILLO - SP195279

Advogado do(a) IMPETRANTE: LEONARDO MAZZILLO - SP195279

IMPETRADO: DELEGADO DA DELEGACIA ESPECIAL DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM CAMPO GRANDE/MS, UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

**S E N T E N Ç A**

**TNG COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA e TB INDÚSTRIA e COMÉRCIO DE CONFECÇÃO DE ROUPAS LTDA** impetraram o presente MANDADO DE SEGURANÇA, apontando o **DELEGADO DA DELEGACIA ESPECIAL DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM CAMPO GRANDE/MS** como autoridade coatora.

*Sustentam serem pessoas jurídicas regularmente constituídas no País, dedicando-se à industrialização e à comercialização de artigos de vestuário e acessórios. Nessas condições, são contribuintes da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social ("COFINS") e da contribuição para o Programa de Integração Social ("PIS"), de competência da União (CF, artigos 149 e 195), incidentes sobre o faturamento, estando sujeitas ao regime não cumulativo, regido nos termos do artigo 1º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 (PIS) e do artigo 1º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 (COFINS).*

*Aduzem que a recente Lei Geral de Proteção de Dados – LGPD (Lei nº 13.709/2018) instituiu uma série de obrigações para as empresas em relação ao manuseio e à guarda de informações de terceiros, especialmente clientes, mas também em relação a fornecedores e colaboradores.*

*Entendem, em síntese, que os gastos para que as empresas estejam em conformidade com o novo estatuto sobre proteção de dados ... incluem-se no conceito de insumos para fins de creditamento de PIS e COFINS, nos termos da legislação em vigor, consoante entendimento pacificado no âmbito do E. Superior Tribunal de Justiça.*

*Assim, pedem o reconhecimento do direito, em sede de liminar, de apurarem créditos de PIS e COFINS, na modalidade aquisição de insumos, sobre os gastos incorridos com a implementação e a manutenção dos seus programas de proteção de dados e de conformidade com a LGPD, que constituem verdadeiros insumos relevantes às atividades-fim das Impetrantes, afastando-se qualquer ato tendente a exigir tais valores ou a impedir, por conta do seu não reconhecimento, a*

*apuração dos créditos da não cumulatividade, conforme previsto nos arts. 3º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Pugnam ainda pelo reconhecimento do direito à compensação do que pagaram a maior a título de PIS e COFINS, nos últimos cinco anos, atualizados pela SELIC, na norma do art. 74, da Lei nº 9.430, de 27 de novembro de 1996.*

Ao despachar a inicial determinei que, depois de pagas as custas, fossem requisitadas as informações e cientificada a PFN. Indeferi o pedido de liminar.

A Procuradoria da Fazenda Nacional manifestou interesse em integrar a lide.

Nas informações a autoridade arguiu a inadequação da via eleita, por entender que se faz necessária a produção da prova acerca do alegado enquadramento das despesas aludidas como insumos. Ademais, entende que o feito deve ser suspenso até o julgamento do tema 756 do STF. No mais, salientou que *no julgamento do REsp n. 1.221.170 o Superior Tribunal de Justiça (STJ) assentou as seguintes teses "(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte."* Convém destacar desde já que, se, por um lado, a decisão do STJ afastou o critério adotada pelas Instruções Normativas SRF n. 24/2002 e 404/2004, de outro lado, repeliu que fosse adotado critério demasiado elástico, o qual desnaturaria a hipótese de incidência das contribuições para o PIS e a COFINS. Destarte, entendeu o STJ que o conceito de insumos, para fins da não-cumulatividade aplicável às referidas contribuições, não corresponde exatamente aos conceitos de "custos e despesas operacionais" utilizados na legislação do Imposto de Renda. Assim, uma das balizas do julgado é a de que, para fins de creditamento do PIS/COFINS, não serão consideradas insumos todas as despesas realizadas, direta ou indiretamente, com a aquisição de bens e serviços para o exercício da atividade empresarial. O julgado buscou a definição de insumo para fins de não-cumulatividade de que trata as Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, de modo a conferir eficácia ao sistema. Isso porque essas leis não definem o que deve ser considerado como insumo para fins da sistemática de não-cumulatividade. Entendeu o STJ, contudo, que, não obstante a adoção de conceito indeterminado de insumos pelas mencionadas leis, delas é possível extrair balizas, na medida em que nem se poderia adotar conceituação demasiada ampla, com seria a legislação do Imposto de Renda (IR), tampouco restritiva com a do IPI, a ponto de comprometer a sistemática da não-cumulatividade. O STJ, seguindo o voto da Ministra Regina Helena Costa adotou a posição intermediária quanto ao conceito de insumo, ao adotar os critérios de relevância e essencialidade - também adotadas no CARF - e afastando o conceito de insumo da legislação do IPI e IRPJ. De acordo com o voto da Ministra estabeleceu-se o critério de relevância mais abrangente que o de pertinência adotado pelos Ministro Mauro Campbell Marques. Há bens essenciais ou relevantes ao processo produtivo que nem sempre são nele diretamente empregados. O conceito de insumo não se atrela necessariamente ao produto, mas ao próprio processo produtivo. Não devem ser consideradas insumos as despesas com as quais a empresa precisa arcar para o exercício das suas atividades que não estejam intrinsecamente relacionadas ao exercício de sua atividade-fim e que seriam mero custo operacional. Isso porque há bens e serviços que possuem papel importante para as atividades da empresa, inclusive para obtenção de vantagem concorrencial, mas cujo nexos de causalidade não está atrelado à sua atividade precípua, ou seja, ao processo produtivo relacionado ao produto ou serviço. Vale dizer que embora a decisão do STJ não tenha discutido especificamente sobre as atividades realizada pela empresa que ensejariam a existência de insumos para fins de creditamento, na medida em que a tese firmada refere-se apenas à atividade econômica do contribuinte, é certo, a partir dos fundamentos constantes do Acórdão, que somente haveria insumos nas atividades de produção de bens destinados à venda

*ou de prestação de serviços. Desse modo, é inegável que inexistem insumos em atividades administrativas, jurídicas, contábeis, comerciais, ainda que realizadas pelo contribuinte, se tais atividades não configurarem a sua atividade-fim. Nota-se, pois, que o STJ, ao definir pela utilização dos critérios de essencialidade e relevância, segundo a importância do item para o desenvolvimento da atividade-fim da empresa, no intuito de obter o conceito de insumos para fins de não cumulatividade prevista na legislação do PIS/COFINS, aludiu à aferição objetivamente considerada, afastando, destarte, que o item seja subjetivamente considerado sob a ótica da empresa ou do empresário. Decerto, sob a ótica do produtor, não haveria sentido em fazer despesa desnecessária – que não fosse relevante ou essencial do ponto de vista subjetivo, como se houvesse uma menor eficiência no seu processo produtivo –, mas adotar o conceito de insumo sob tal prisma implicaria alargar demasiadamente seu conceito, o que foi, evidentemente, rechaçado no julgado. Esse tipo de despesa – importante para o produtor – configura custo da empresa, mas não se qualifica como insumo dentro da sistemática de creditamento do PIS/COFINS. Ainda que se possa defender uma importância global desse tipo de custo para a empresa, não há importância dentro do produtivo da atividade-fim desempenhada pela empresa. Assim, considerando que cada processo produtivo ou atividade tem suas especificidades, as despesas devem ser analisadas em cotejo com a atividade efetivamente realizada, para identificar se são ou não passíveis de creditamento, pois uma despesa que pode ser essencial e relevante para uma atividade, pode não ser para outra, observadas as vedações expressas. A Impetrante se dedica a industrialização e comercialização de peças de vestuário e acessórios, as despesas com a implementação e a manutenção de programa de proteção de dados, embora necessária, representa um custo operacional da empresa, não se qualifica como insumo empregado em seu processo produtivo. Para os gastos relacionados à atividade comercial, na medida em que diferem da produção de bens ou prestação de serviços, não há que se falar em insumos; nesse caso, os contribuintes apuram créditos de PIS e de COFINS sobre os bens adquiridos para revenda, conforme disposto no art. 3º, inciso I, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Somente haveria, eventualmente, direito a creditamento de insumos em relação às atividades de produção de bens e prestação de serviços.*

A impetrante manifestou-se acerca das informações apresentadas.

É o relatório.

Decido.

Rejeito a preliminar arguida pela autoridade, porquanto prova alguma precisa ser feita para avaliar se devem ou não serem considerados como insumos os investimentos necessários ao cumprimento das normas da Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (LGPD).

Dou o mesmo destino à segunda preliminar, pois, em que pese o reconhecimento da repercussão geral da matéria no RE 841.979/PE, o E. Relator não determinou a suspensão de todos os feitos a ela relacionados.

As Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, anteriores à EC nº 42/2003, elencaram as hipóteses não-cumulativas da contribuição para o PIS e COFINS e elevaram as alíquotas dessas contribuições para 1,65% e 7,6%, respectivamente, elevação essa compensada com a possibilidade de o contribuinte deduzir, do tributo devido, seus créditos de contribuição para o PIS e COFINS embutidos no valor de bens e serviços adquiridos em suas atividades empresariais.

O aproveitamento de bens e serviços utilizados como insumo na produção ou na fabricação de bens ou produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, para fins de creditamento e dedução dos respectivos valores da base de cálculo da contribuição para o PIS foi previsto no art. 3º, II, da Lei nº 10.637/2002, da seguinte forma:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (...)

E, no que diz com a COFINS, a previsão consta no art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003, nos seguintes termos:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (...).

Como se vê, as Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 não definem o que se pode considerar como insumos para fins de aproveitamento no sistema da não-cumulatividade de PIS e COFINS.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil editou as Instruções Normativas nº 247/2002 (PIS/PASEP) e nº 404/04 (COFINS), as quais foram consideradas ilegais pelo Superior Tribunal de Justiça, por restringir o conceito de insumos.

Com efeito, no julgamento do REsp repetitivo nº 1.221.170/PR (Temas 779 e 780), a jurisprudência restou firmada no sentido de que o conceito de insumo deve ser verificado de acordo com os critérios de **essencialidade** e **relevância**, considerando-se sua **imprescindibilidade** e **importância** para o desenvolvimento da atividade social:

Eis a ementa do referido julgado:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. **O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância**, vale dizer, considerando-se a **imprescindibilidade ou a importância** de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual - EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) **o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância**, ou seja, considerando-se a **imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte**.

(STJ - REsp: 1221170 PR 2010/0209115-0, Relator: Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, Data de Julgamento: 22/02/2018, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: Dje 24/04/2018)

Entendeu aquela Corte Superior que um determinado bem ou serviço pode ser considerado insumo **(a)** pelo critério da **essencialidade**, segundo o qual o insumo é elemento estrutural e inseparável do processo produtivo; ou **(b)** pelo critério da **relevância**, o que pode ocorrer (b.1) em razão de particularidades de cada processo produtivo (tendo sido exemplificado o caso da água, que ocupa importância diferente em diversos processos produtivos, ainda que de praticamente todos faça parte); e (b.2) em razão de exigências legais (caso, por exemplo, da utilização de EPIs para determinadas atividades).

No referido jugado a Ministra Regina Helena Costa definiu a **essencialidade** como "*o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência*". Na mesma esteira, definiu a noção de **relevância** como a qualidade "*identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva*".

Destaco que, em aditamento ao voto proferido, o Ministro Mauro Campbell Marques esclareceu que a adoção dos critérios supra referidos não impede a aplicação do "teste da subtração":

Registro que o "teste de subtração" é a própria objetivação segura da tese aplicável a revelar a imprescindibilidade e a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (...).

Desse modo, é o "teste de subtração" que revelará a imprescindibilidade e a importância do bem no processo produtivo, somente havendo falar em caracterização como insumo **quando a subtração do bem ou serviço em questão resultar na impossibilidade de realização da atividade empresarial ou, no mínimo, lhe acarretar substancial perda de qualidade**.

No caso dos autos, pretende a autora considerar como insumos os gastos necessários ao cumprimento das obrigações relacionadas com a Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais - LGPD (Lei nº 13.909, de 14 de agosto de 2018).

Tratando-se de investimentos obrigatórios, inclusive sob pena de aplicação de sanções ao infrator das normas da referida Lei 13.909/2018, estimo que os custos correspondentes devem ser enquadrados como insumos, nos termos do precedente acima citado. Com efeito, o tratamento dos dados pessoais não fica a critério do comerciante, devendo então os custos respectivos serem reputados como necessários, imprescindíveis ao alcance dos objetivos comerciais

Diante do exposto, concedo a segurança para: **(1)** - determinar que a autoridade coatora considere como insumos as despesas comprovadas pela impetrante com o cumprimento das normas da Lei nº Lei nº 13.909, de 14 de agosto de 2018, ressalvando-se o poder-dever fiscalizatório da Receita Federal para análise e conferência contábil e documental; **(2)** - reconhecer o direito da impetrante de realizar a compensação dos valores eventualmente pagos a maior, corrigidos pela SELIC, com os débitos de sua responsabilidade, nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/96, desde que transitada em julgado esta sentença. Condeno a Fazenda a reembolsar as custas adiantadas pelas impetrantes. Sem custas remanescentes. Sem honorários.

P.R.I. Sentença sujeita a reexame necessário.

Assinado eletronicamente por: **PEDRO PEREIRA DOS SANTOS**

**08/07/2021 19:03:54**

<https://pje1g.trf3.jus.br:443/pje/Processo/ConsultaDocumento/listView.seam>

ID do documento:



2107081903544840000005217869

IMPRIMIR

GERAR PDF