



Centro Universitário de Brasília - UniCEUB

Faculdade de Ciências Jurídicas e Sociais - FAJS
Curso de Bacharelado em Direito

ISABELA RAMOS BARBOSA

**LEI GERAL DE PROTEÇÃO DE DADOS: DESPESAS COM A ADEQUAÇÃO E O
DIREITO AO CREDITAMENTO DE PIS/COFINS**

BRASÍLIA

2022

ISABELA RAMOS BARBOSA

**LEI GERAL DE PROTEÇÃO DE DADOS: DESPESAS COM A ADEQUAÇÃO E O
DIREITO AO CREDITAMENTO DE PIS/COFINS**

Artigo científico apresentado como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Direito pela Faculdade de Ciências Jurídicas e Sociais - FAJS do Centro Universitário de Brasília (UniCEUB).

Orientador(a): Professor Lucas Trompieri Rodrigues Casagrande.

BRASÍLIA

2022

ISABELA RAMOS BARBOSA

**LEI GERAL DE PROTEÇÃO DE DADOS: DESPESAS COM A ADEQUAÇÃO E O
DIREITO AO CREDITAMENTO DE PIS/COFINS**

Artigo científico apresentado como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Direito pela Faculdade de Ciências Jurídicas e Sociais - FAJS do Centro Universitário de Brasília (UniCEUB).

Orientador(a): Professor Lucas Trompieri Rodrigues Casagrande.

BRASÍLIA, __ DE ____ DE 2022

BANCA AVALIADORA

Professor Orientador Lucas Trompieri Rodrigues Casagrande

Professor(a) Avaliador(a)

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, agradeço aos meus pais, pelo apoio, amor e suporte incondicionais ao longo de toda a minha vida: vocês são minha fonte diária de força e inspiração. Ao meu irmão Gabriel Nunes, obrigada por ser você. Estendo, ainda, minha gratidão a toda a minha família, que sempre me incentivou a perseverar nas minhas metas e sonhos.

Às minhas amigas-irmãs, Fernanda Cabral e Ana Falcomer, suas palavras de motivação, conforto e carinho foram e sempre serão essenciais na minha vida. Aos meus amigos e parceiros de jornada, Marina, Lucas e Janaíne, só tenho a agradecer por ter tido vocês ao meu lado durante todos os desafios e alegrias que os últimos cinco anos nos proporcionaram.

Ainda, expresso minha eterna gratidão a todos os mestres que contribuíram para a minha formação acadêmica e profissional, em especial, à minha mentora e amiga, Rhuana César, por acreditar no meu potencial desde o primeiro dia e por nunca medir esforços para me ver crescer, e ao meu orientador Lucas Trompieri, por toda a confiança depositada em mim ao longo do presente trabalho.

A todos que contribuíram direta ou indiretamente para a realização desse sonho, meu mais sincero obrigada!

LEI GERAL DE PROTEÇÃO DE DADOS: DESPESAS COM A ADEQUAÇÃO E O DIREITO AO CREDITAMENTO DE PIS/COFINS

Isabela Ramos Barbosa¹

RESUMO

O presente artigo tem como objetivo a abordagem de questões controversas envolvendo o conceito de insumo fiscal e a Lei Geral de Proteção de Dados (Lei 13.709/2018), em especial no que tange a viabilidade de se considerar os gastos com adequação à LGPD como insumo fiscal, para fins de creditamento de PIS/COFINS. Nesse sentido, serão analisadas doutrinas, artigos, dissertações e teses, assim como a legislação vigente e a jurisprudência dominante no tocante à tutela de dados pessoais no Brasil, bem como no que se refere aos requisitos para a caracterização como insumo fiscal na ótica das contribuições sociais PIS/COFINS. Ao final, analisará a viabilidade de se considerar como insumo para fins de PIS e COFINS, todas os valores despendidos a título de adequação à Lei Geral de Proteção de Dados, para, conseqüentemente, verificar a viabilidade do reconhecimento do direito de compensação dos valores pagos a maior pelo contribuinte.

Palavras-chave: PIS; COFINS; insumo fiscal; Lei Geral de Proteção de Dados; LGPD; creditamento; despesas; adequação.

Sumário: 1. Introdução. 2. PIS e COFINS: natureza da tributação e o princípio constitucional da Não Cumulatividade. 2.1. *Crêterios para o creditamento: conceito de insumo fiscal, o critério da essencialidade e o julgamento do REsp 1.221.170/PR.* 3. Lei Geral De Prote o De Dados (Lei n  13.709/2018): os dados pessoais e a sua prote o sob o enfoque da LGPD. 3.1. *LGPD: Novas obriga es e a responsabiliza o impostas às sociedades empresárias.* 4. Possibilidade de enquadrar os gastos para adequa o de sociedades empresárias   LGPD como insumos fiscais. 4.1. *Viabilidade legal - análise de jurisprudência - Mandado De Segurança n  5003440-04.2021.4.03.6000.* 5. Considera es finais.

¹ Bacharelanda em Direito pela Faculdade de Ciências Jurídicas e Sociais – FAJS, do Centro Universitário de Brasília (UniCEUB).

1 INTRODUÇÃO

Após a vigência da Lei Geral de Proteção de Dados (Lei n. 13.709/2018) em agosto de 2020, recentemente – em agosto de 2021 –, as sanções decorrentes de eventual descumprimento das obrigações por ela impostas começaram a valer. O referido fato ensejou uma corrida contra o tempo para inúmeras sociedades empresárias que, visando evitar a aplicação de multas e sanções, buscaram adequar-se aos requisitos - referentes ao tratamento de dados pessoais – impostos pela Lei n. 13.709/2018.

Contudo, apesar da notável relevância das imposições derivadas da referida Lei quanto ao tratamento de dados pessoais, para as sociedades empresárias, tais requisitos implicaram em mudanças radicais em seu funcionamento, isto é, em altos gastos com meios – contratação de pessoal especializado, implementação de práticas e políticas internas de boa governança, obtenção de programas técnicos, entre outros – para o adequado adimplemento de suas obrigações.

Tendo em vista os gastos despendidos por sociedades empresárias enquadradas como pessoas jurídicas de direito privado e considerando-se que estas, em regra, são contribuintes do PIS (Programa de Integração Social) e da COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), surge a necessidade de se avaliar a viabilidade do reconhecimento, pelo Judiciário, do direito ao creditamento de PIS e COFINS referente às referidas despesas.

Isso porque, “o direito ao crédito surge dos gastos e das despesas incorridos pelo contribuinte na consecução de suas atividades empresariais que, em última instância, resultam na aferição de rendimentos prevista na tributação”².

Assim, se faz necessário destrinchar o conceito de insumo fiscal, no âmbito do PIS e da COFINS, para que se possa verificar o eventual enquadramento dos gastos com a LGPD dentro do referido conceito.

² ARAÚJO, Thaís Silveira. A não cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS e o conceito de insumo. **Revista de Direito Tributário Contemporâneo [Revista dos Tribunais Online]**, São Paulo, v. 25, p. 103-121 [p. 1-13], jul./ago., 2020. Disponível em: <https://www.thomsonreuters.com.br/content/dam/openweb/documents/pdf/Brazil/revistas-especializadas/rdtc-25-a-nao-cumulatividade-da-contribuicao-ao-pis-e-da-cofins-2.pdf>. Acesso em: 06 nov. 2021, p. 7.

Insta salientar que, no Direito Tributário brasileiro, o conceito de insumo fiscal assume inúmeras variações, a depender do tributo a que se refere. Diante disso, é imprescindível a análise da jurisprudência dos tribunais superiores acerca da matéria, para que se possa verificar eventual enquadramento dos gastos a título de adequação com a LGPD como insumos fiscais.

De antemão, ressalta-se que o STJ, em julgamento dos Temas sob o rito dos Recursos Repetitivos ns. 779 e 780 determinou critérios para a aferição – e possível classificação – de bens e/ou serviços como insumos fiscais, na sistemática do PIS/COFINS. Nesta oportunidade, consolidou-se o entendimento que o “creditamento das contribuições ao PIS e à COFINS terá como escopo os critérios da essencialidade ou da relevância do bem/serviço para a atividade econômica desempenhada”³.

Dessa forma, o presente trabalho objetiva analisar a possibilidade de classificação dos gastos atinentes ao *compliance* com a LGPD como insumos fiscais e, conseqüentemente, da viabilidade de eventual creditamento dos referidos gastos para fins de PIS e COFINS, nos termos da doutrina e jurisprudência referentes ao tema.

2 PIS E COFINS: NATUREZA DA TRIBUTAÇÃO E O PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO CUMULATIVIDADE

O Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) são tributos federais classificados como contribuições especiais, mais especificamente como contribuições de seguridade social incidentes sobre a receita ou o faturamento, nos termos do art. 195, I, da Constituição Federal de 1988 (CRFB).

Nesse sentido, ressalta-se que o PIS foi instituído por meio da Lei Complementar (LC) n. 7 de 1970⁴, a qual foi recepcionada em caráter permanente,

³ ARAÚJO, Thaís Silveira. A não cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS e o conceito de insumo. **Revista de Direito Tributário Contemporâneo [Revista dos Tribunais Online]**, São Paulo, v. 25, p. 103-121 [p. 1-13], jul./ago., 2020. Disponível em: <https://www.thomsonreuters.com.br/content/dam/openweb/documents/pdf/Brazil/revistas-especializadas/rdtc-25-a-nao-cumulatividade-da-contribuicao-ao-pis-e-da-cofins-2.pdf>. Acesso em: 06 nov. 2021, p. 9.

⁴ BRASIL. **Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970**. Institui o Programa de Integração Social, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp07.htm. Acesso em: 31 ago. 2022.

nos termos do art. 239 da CRFB. Atualmente, o PIS encontra-se disciplinado pelas Leis n. 9.715/98⁵ e 10.637/02⁶.

Ainda, no que tange ao Programa de Integração Social, de acordo com SABBAG⁷, há três tipos de contribuições para o PIS/PASEP, os quais têm sujeito passivo, fato gerador e base de cálculo diversas.

No presente estudo, focaremos na categoria cujos sujeitos passivos são as pessoas jurídicas de direito privado e equiparadas – excetuadas as Empresas de Pequeno Porte e as Microempresas submetidas ao regime do Simples Nacional, nos termos do art. 13, incisos IV e V da LC 123/06⁸ –, tendo como fato gerador e base de cálculo o auferimento de receita bruta, isto é, o faturamento mensal da empresa⁹, com fulcro no art. 1º, §2º da Lei n. 10.637/02¹⁰.

Por outro lado, o Decreto Lei (DL) n. 1.940/82¹¹ inicialmente recepcionou o Fundo de Investimento Social (FINSOCIAL), com vigência provisória, o qual, a partir da publicação da LC 70/91¹², foi substituído pela COFINS. Posteriormente, visando

⁵ BRASIL. **Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998**. Dispõe sobre as contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9715.htm. Acesso em: 31 ago. 2022.

⁶ PAULSEN, Leandro; VELLOSO, Andrei P. **Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro**. 4ª ed. rev., atual. São Paulo: Editora Saraiva, 2019. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553612932/>. Acesso em: 27 jul. 2022, p. 226.

⁷ SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 14ª ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Editora Saraiva, 2022. 9786553620469. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553620469/>. Acesso em: 27 jul. 2022.

⁸ BRASIL. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm. Acesso em: 31 ago. 2022.

⁹ SABBAG, Op. cit.

¹⁰ BRASIL. **Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002**. Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep) [...]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10637.htm. Acesso em: 31 ago. 2022.

¹¹ BRASIL. **Decreto-Lei nº 1940, de 25 de maio de 1982**. Institui contribuição social, cria o Fundo de Investimento Social (FINSOCIAL) e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del1940.htm. Acesso em: 31 ago. 2022.

¹² BRASIL. **Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991**. Institui contribuição para financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp70.htm. Acesso em: 31 ago. 2022.

regulamentar a referida contribuição, foram instituídas as Leis n. 9.718/98¹³ e 10.833/03¹⁴, alterando a Legislação Tributária Federal¹⁵.

De acordo com PAULSEN, “A contribuição PIS/Pasep e a Cofins, por incidirem ambas sobre o faturamento, passaram a receber tratamento legislativo conjunto no que diz respeito a seus fatos geradores e bases de cálculo, o que se deu através da Lei n. 9.718/98”¹⁶.

Entretanto, é importante salientar que, ao passo que ambos os tributos são contribuições sociais com base de cálculo semelhante, é possível diferenciá-los com base em sua finalidade. Isto é, enquanto a COFINS destina-se a custear a Seguridade Social em sentido amplo, o PIS tem como finalidade “financiar o programa do seguro-desemprego e o abono salarial”¹⁷, nos termos do art. 239, *caput* e §3º da CRFB.

Tendo em vista que o presente trabalho restringe o seu objeto às pessoas jurídicas de direito privado (e equiparadas), se faz necessário relembrar os dois principais regimes de incidência do PIS e da COFINS, quais sejam: cumulativo e não cumulativo.

O regime da não cumulatividade foi instituído por meio dos arts. 1º das Leis 10.637/02¹⁸ e 10.833/03¹⁹, em relação ao PIS e a COFINS, respectivamente. O presente regime é aplicável às pessoas jurídicas de direito privado (e as elas equiparadas) que realizam a apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IPRJ) sob a sistemática do Lucro Real, salvo disposição legal

¹³ BRASIL. **Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998**. Altera a Legislação Tributária Federal. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718compilada.htm. Acesso em: 31 ago. 2022.

¹⁴ BRASIL. **Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003**. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.833.htm. Acesso em: 31 ago. 2022.

¹⁵ PAULSEN, Leandro; VELLOSO, Andrei P. **Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro**. 4ª ed. rev., atual. São Paulo: Editora Saraiva, 2019, p. 225-226. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553612932/>. Acesso em: 27 jul. 2022.

¹⁶ *Ibidem*, p. 226.

¹⁷ SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 14ª ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Editora Saraiva, 2022. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553620469/>. Acesso em: 27 jul. 2022, p. 672.

¹⁸ BRASIL. **Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002**. Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep) [...]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10637.htm. Acesso em: 31 ago. 2022.

¹⁹ BRASIL, 2003. *Op. cit.*

contrária, nos termos do art. 10 da Lei n. 10.833/03²⁰ c/c art. 8º da Lei 10.637/02²¹.

A respeito da definição do Princípio da Não-Cumulatividade, FERREIRA e BARBAS afirmam que:

O Princípio da Não-Cumulatividade opera por meio de técnica de arrecadação que consiste na redução da base de cálculo da exação, mediante incidência sobre a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, permitindo certas deduções expressamente previstas na legislação.²²

Ademais, o referido regime “surgiu por força de leis ordinárias, e a EC n. 42/2003, ao acrescentar o § 12 ao art. 195 da CRFB, apenas se refere a não cumulatividade, sem especificar os critérios a serem observados;”²³.

Não obstante, SABBAG afirma que:

[...] independentemente do regime pelo qual o contribuinte tenha optado – cumulativo ou não cumulativo –, o faturamento será a tônica para o fato gerador do PIS/Pasep (e da COFINS), devendo ser ele compreendido como a receita bruta da empresa.²⁴

No que concerne à possibilidade de creditamento de PIS, PAULSEN dispõe que:

O art. 3º da Lei n. 10.637/2002, por sua vez, autoriza o desconto de créditos calculados em relação a bens adquiridos para revenda, bens e serviços utilizados como insumo, [...], aluguéis pagos a pessoa jurídica, despesas

²⁰ BRASIL. **Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003**. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.833.htm. Acesso em: 31 ago. 2022.

²¹ BRASIL. **Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002**. Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep) [...]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10637.htm. Acesso em: 31 ago. 2022.

²² FERREIRA, Fabiana Félix; BARBAS, Leandro Moreira Valente. Creditamento do PIS/COFINS sob o conceito de insumo conferido pelo STJ no julgamento do *leading case* - Recurso Especial 1.221.170. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, v. 142 (27), abr. 2020. Disponível em: <https://trib.abdt.org.br/index.php/rftp/article/view/196/108>. Acesso em: 27 jul. 2022, p. 113.

²³ PAULSEN, Leandro; VELLOSO, Andrei P. **Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro**. 4ª ed. rev., atual. São Paulo: Editora Saraiva, 2019. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553612932/>. Acesso em: 27 jul. 2022, p. 231.

²⁴ SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 14ª ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Editora Saraiva, 2022. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553620469/>. Acesso em: 27 jul. 2022, p. 676.

financeiras, máquinas e equipamentos adquiridos, energia elétrica e energia térmica etc.²⁵

Já no que tange à COFINS sob o regime de não cumulatividade, a Lei 10.833/03²⁶ segue na mesma linha dos critérios estabelecidos ao PIS, permitindo-se o creditamento da COFINS mediante a aplicação da alíquota de 7,6% (sete vírgula seis por cento) sobre os valores despendidos com os itens listados no rol do art. 3º da lei supracitada.

Diante do exposto, e nos termos do disposto por ARAÚJO:

O direito ao crédito surge dos gastos e das despesas incorridos pelo contribuinte na consecução de suas atividades empresariais que, em última instância, resultam na aferição de rendimentos prevista na tributação. É a vinculação às funções sociais do sujeito passivo, então, que caracteriza o viés interpretativo das hipóteses de desconto.²⁷

Com base no referido raciocínio e diante de interpretação extensiva ao rol dos arts. 3º das Leis n. 10.637/02²⁸ e 10.833/03²⁹, entende-se que há previsão legal para a dedução (ou creditamento) do insumo fiscal³⁰. Isto é, o insumo e sua respectiva "conceituação deve ser analisada tendo em vista a plenitude do preceito constitucional de não cumulatividade."³¹, conforme será demonstrado a seguir.

2.1 CRITÉRIOS PARA O CREDITAMENTO: CONCEITO DE INSUMO FISCAL, O CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E O JULGAMENTO DO RESP 1.221.170/PR

²⁵ PAULSEN, Leandro; VELLOSO, Andrei P. **Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro**. 4ª ed. rev., atual. São Paulo: Editora Saraiva, 2019, Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553612932/>. Acesso em: 27 jul. 2022. p. 234.

²⁶ BRASIL. **Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003**. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.833.htm. Acesso em: 31 ago. 2022.

²⁷ ARAÚJO, Thaís Silveira. A não cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS e o conceito de insumo. **Revista de Direito Tributário Contemporâneo [Revista dos Tribunais Online]**, São Paulo, v. 25, p. 103-121 [p. 1-13], jul./ago., 2020. Disponível em: <https://www.thomsonreuters.com.br/content/dam/openweb/documents/pdf/Brazil/revistas-especializadas/rdtc-25-a-nao-cumulatividade-da-contribuicao-ao-pis-e-da-cofins-2.pdf>. Acesso em: 06 nov. 2021, p. 7.

²⁸ BRASIL. **Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002**. Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep) [...]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10637.htm. Acesso em: 31 ago. 2022.

²⁹ BRASIL. **Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003**. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.833.htm. Acesso em: 31 ago. 2022.

³⁰ ARAÚJO, Op cit.

³¹ *Ibidem*, p.7.

Conforme anteriormente mencionado, o regime de não cumulatividade incidente sobre o PIS e a COFINS foi criado por meio da publicação das Leis n. 10.637/02³² e 10.833/03³³, de modo que ambas as leis dispuseram acerca da possibilidade de descontar os valores decorrentes da obtenção de insumos para o fornecimento de produtos e prestação de serviços do montante apurado como valor total a título de PIS/COFINS, sem, contudo, trazer a definição do termo 'insumo' em seus respectivos textos legais³⁴.

É oportuno salientar que o referido processo de desconto e creditamento é possível no regime não cumulativo, uma vez que, nos termos do exposto por SABBAG, "a carga tributária é diluída em operações sucessivas (plurifasia), sendo suportada separadamente pelos elos (contribuintes) da cadeia produtiva, já que pressupõe sobreposição de incidências, havendo direito a abater o crédito da etapa anterior"³⁵.

Nesse sentido, a partir da publicação das leis supramencionadas surgiu a possibilidade de creditamento de PIS/COFINS sobre bens – dentre eles, os considerados insumos –, serviços e despesas determinados em lei. Contudo, permanecia a lacuna legislativa no que tange ao conceito de insumo fiscal.

Identificada a referida omissão, a Receita Federal do Brasil, objetivando regulamentar a incidência do PIS e da COFINS no regime não cumulativo, determinou a elaboração e publicação de duas Instruções Normativas, quais sejam, a SRF 247 de 21/11/2002 e a SRF 404, de 12/03/2004, por meio das quais conceituou o termo

³² BRASIL. **Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002**. Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep) [...]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10637.htm. Acesso em: 31 ago. 2022.

³³ BRASIL. **Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003**. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.833.htm. Acesso em: 31 ago. 2022.

³⁴ FERREIRA, Fabiana Félix; BARBAS, Leandro Moreira Valente. Creditamento do PIS/COFINS sob o conceito de insumo conferido pelo STJ no julgamento do *leading case* - Recurso Especial 1.221.170. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, v. 142 (27), abr. 2020. Disponível em: <https://rtrib.abdt.org.br/index.php/rftp/article/view/196/108>. Acesso em: 27 jul. 2022.

³⁵ SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 14ª ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Editora Saraiva, 2022. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#!/books/9786553620469/>. Acesso em: 27 jul. 2022. p. 674.

insumo, tomando como base as premissas estabelecidas ao referido termo no âmbito do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)³⁶.

Portanto, ao conceituarem o insumo fiscal no âmbito do PIS e da COFINS, "utilizaram como premissa a vinculação direta entre a hipótese autorizadora do crédito e bem ou serviço objeto das atividades empresariais do contribuinte, pressupondo a incorporação e transformação física do ativo."³⁷

Contudo, cumpre esclarecer que o PIS e a COFINS são contribuições sociais as quais a regra matriz de incidência tributária difere do IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), isto é, enquanto o fato gerador do PIS/COFINS é a própria receita auferida mensalmente, o do IPI é a saída do produto do estabelecimento comercial.

Logo, uma vez que se trata de obtenção de receita, não há que se falar na obrigatoriedade de incorporação do insumo ao produto final comercializado³⁸.

Dessa forma, a inovação jurídica trazida pelas Instruções Normativas SRF 247/2002 e 404/2004 foi o que ensejou o julgamento do Tema Repetitivo n. 779/STJ, julgado por meio do REsp 1.221.170/PR, que consolidou, no âmbito jurídico, o conceito de insumo fiscal dentro do contexto do PIS/COFINS³⁹.

Nesse sentido, diante das incertezas acarretadas pela publicação das Instruções Normativas expedidas pela Receita Federal do Brasil no que tange à conceituação de insumo fiscal para fins de creditamento no âmbito do PIS e da COFINS, o Superior Tribunal de Justiça (STJ), quando do julgamento do REsp 1.221.170/PR, sob o rito dos recursos repetitivos, fixou a seguinte tese:

(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,

³⁶ ARAÚJO, Thaís Silveira. A não cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS e o conceito de insumo. **Revista de Direito Tributário Contemporâneo [Revista dos Tribunais Online]**, São Paulo, v. 25, p. 103-121 [p. 1-13], jul./ago., 2020. Disponível em: <https://www.thomsonreuters.com.br/content/dam/openweb/documents/pdf/Brazil/revistas-especializadas/rdtc-25-a-nao-cumulatividade-da-contribuicao-ao-pis-e-da-cofins-2.pdf>. Acesso em: 06 nov. 2021.

³⁷ *Ibidem*, p.8.

³⁸ *Ibidem*.

³⁹ *Ibidem*.

considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte. (Tema Repetitivo 779/STJ)⁴⁰

No que tange ao primeiro ponto da tese, qual seja, da ilegalidade do conceito de insumo dado pelas Instruções Normativas SRF 247/2002 e 404/2004, a Primeira Seção do STJ entendeu "que ao restringir o conceito de insumo, o Fisco acabou violando o Princípio da Não-Cumulatividade"⁴¹.

Tal entendimento se deu em razão do fato gerador do PIS e da COFINS, qual seja, o faturamento. Isso porque, ao contrário do que acontece na sistemática do IPI, no caso do PIS/COFINS, o creditamento incide sob a própria receita, de modo que, para o Ministro Relator Napoleão Nunes Maia Filho, a definição de insumo está estritamente atrelada à essencialidade do bem à atividade da empresa, de modo que, para o Exmo. Relator, o mencionado conceito:

[...] deve compreender todas as despesas diretas e indiretas do contribuinte, abrangendo, portanto, as que se referem à totalidade dos insumos, não sendo possível, no nível da produção, separar o que é essencial (por ser físico, por exemplo), do que seria accidental, em termos de produto final. (REsp n. 1.221.170/PR, relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, julgado em 22/2/2018, DJe de 24/4/2018)⁴².

Assim sendo, verifica-se que o referido argumento nos leva à segunda parte da tese fixada pela 1ª Seção, qual seja, de que o conceito de insumo fiscal deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.

Nesse sentido, o Ministro Relator, em seu voto, decidiu por acompanhar a Ministra Regina Helena Costa, de modo que, nos termos do Recurso Especial n.

⁴⁰ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1ª Seção). Recurso Especial. **REsp 1.221.170/PR**. 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 seguintes do CPC/2015) [...]. Recorrente: : Anhambí Alimentos LTDA. Recorrido: Fazenda Nacional. Relator: Min. Napoleão Nunes Maia Filho. Brasília, 24 de abril de 2018. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1350777&num_registro=201002091150&data=20180424&peticao_numero=-1&formato=PDF. Acesso em: 10 nov. 2021.

⁴¹ FERREIRA, Fabiana Félix; BARBAS, Leandro Moreira Valente. Creditamento do PIS/COFINS sob o conceito de insumo conferido pelo STJ no julgamento do *leading case* - Recurso Especial 1.221.170. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, v. 142 (27), p. 112-116, abr. 2020. Disponível em: <https://rtrib.abdt.org.br/index.php/rftp/article/view/196/108>. Acesso em: 27 jul. 2022. p. 112.

⁴² BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1ª Seção). Op cit.

1.221.170/PR do Superior Tribunal de Justiça, os termos "essencialidade" e "relevância" restaram definidos da seguinte forma:

Critério da essencialidade diz com 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.

Por sua vez, a relevância, considerada como critério definidor de insumo, é 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 [...], seja por imposição legal [...], distanciando-se, nessa medida, da aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.⁴³

Diante dos termos do *decisum* supra e no que tange à aferição, caso a caso, da possibilidade de creditamento de bens e serviços alegados como insumos pelo contribuinte, a partir do entendimento firmado pela Primeira Seção do STJ, o procedimento para análise da viabilidade de creditamento de valores "demandará uma análise casuística dos insumos utilizados no processo produtivo de cada contribuinte, à luz da essencialidade ou da relevância para as atividades empresariais exercidas"⁴⁴.

Com base no entendimento consolidado por meio do julgado do STJ, TOMÉ trouxe definição adequada ao termo insumo fiscal, conceituando-o da seguinte forma:

Com suporte nessas premissas, entendemos que, para fins de creditamento de PIS e de COFINS, "insumo" é conceito correspondente a tudo quanto seja utilizado, empregado ou consumido, direta ou indiretamente, para o desenvolvimento da atividade empresarial, quer seja ela de caráter produtivo, comercial ou de prestação de serviços. Se o objetivo do constituinte derivado, ao inserir o § 12 ao art. 195 do Texto Magno, foi evitar a incidência em cascata das contribuições incidentes sobre a receita, tal desígnio só será alcançado

⁴³ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1ª Seção). Recurso Especial. **REsp 1.221.170/PR**. 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 seguintes do CPC/2015) [...]. Recorrente: : Anhambi Alimentos LTDA. Recorrido: Fazenda Nacional. Relator: Min. Napoleão Nunes Maia Filho. Brasília, 24 de abril de 2018. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1350777&num_registro=201002091150&data=20180424&peticao_numero=-1&formato=PDF. Acesso em: 10 nov. 2021.

⁴⁴ ARAÚJO, Thaís Silveira. A não cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS e o conceito de insumo. **Revista de Direito Tributário Contemporâneo [Revista dos Tribunais Online]**, São Paulo, v. 25, p. 103-121 [p. 1-13], jul./ago., 2020. Disponível em: <https://www.thomsonreuters.com.br/content/dam/openweb/documents/pdf/Brazil/revistas-especializadas/rdtc-25-a-nao-cumulatividade-da-contribuicao-ao-pis-e-da-cofins-2.pdf>. Acesso em: 06 nov. 2021. p. 9.

se permitido o crédito relativo a todas as despesas necessárias à consecução das atividades da empresa, por estarem compreendidas entre os fatores que possibilitam a obtenção de receitas.⁴⁵

Em contrapartida, importante apontarmos que, a despeito de o STJ ter fixado tese sob a sistemática dos recursos repetitivos, ou seja, a qual deve ser aplicada a todos os processos judiciais que versem sobre o mesmo assunto, após o julgamento do REsp 1.221.170/PR, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e a Receita Federal do Brasil (RFB) expediram regramentos administrativos com o intuito de instruir o adimplemento do julgado de forma interna (nos próprios órgãos)⁴⁶.

Ocorre que a Nota SEI PGFN n. 63/2018 - expedida pela PGFN - e o Parecer Normativo COSIT n. 5/2018 – editado pela RFB –, acabaram por, em alguns pontos, esposar entendimento diverso do delineado no Tema Repetitivo 779/STJ.

Nesse sentido, FALLET e FEITOSA, em perfeita colocação, afirmam que:

[...] não se pode pretender traçar um perfil mais restritivo do que aquele traçado pelo STJ e afirmar categoricamente em sentido contrário à tomada de crédito para situações eventualmente não especificadas pelos ministros nos autos do REsp n. 1.221.170/PR, como consta no item 39 da Nota SEI PGFN n. 63/2018 e nos itens 145 a 147 do Parecer Normativo COSIT n. 5/2018. Isso porque, considerando que o mercado e as relações econômicas e comerciais se alteram rapidamente, é impossível, tanto para o legislador, quanto para o julgador, prever todas as hipóteses existentes e as novas que venham a existir.⁴⁷

Ante o exposto, verifica-se que apesar das inúmeras controvérsias ainda existentes sobre o tema, o que deve prevalecer é o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp 1.221.170/PR, de modo que deve-se analisar os bens, serviços ou produtos, em razão dos quais foram despendidos valores à título de PIS e COFINS, sob a ótica da essencialidade e relevância deles para o exercício da atividade empresarial do contribuinte, de forma

⁴⁵ TOMÉ, Fabiana Del Padre. Definição do conceito de “insumo” para a não-cumulatividade do PIS e da COFINS. **Tributário: Revista Digital**, São Paulo, v. 14, n. 27, jun. 2013. Disponível em: <https://tributario.com.br/fabianatome/definicao-do-conceito-de-insumo-para-nao-cumulatividade-do-pis-e-da-cofins/>. Acesso em: 20 ago. 2022. p. 17.

⁴⁶ FALLET, Allan.; FEITOSA, Airton. Regime Não Cumulativo das Contribuições: Principais Aspectos Controvertidos quanto ao Conceito de Insumo para Fins de Creditamento da Atividade Comercial. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 44, p. 53–86, 2020. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/719>. Acesso em: 27 jul. 2022.

⁴⁷ FALLET, Allan.; FEITOSA, Airton. Regime Não Cumulativo das Contribuições: Principais Aspectos Controvertidos quanto ao Conceito de Insumo para Fins de Creditamento da Atividade Comercial. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 44, p. 53–86, 2020. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/719>. Acesso em: 27 jul. 2022. p. 70-71.

que, somente assim será possível verificar a possibilidade de creditamento ou não dos referidos valores.

3 LEI GERAL DE PROTEÇÃO DE DADOS (LEI Nº 13.709/2018): OS DADOS PESSOAIS E A SUA PROTEÇÃO SOB O ENFOQUE DA LGPD

Noutra banda, para o melhor entendimento da análise que será realizada ao fim do presente trabalho, se faz necessário realizar um panorama geral acerca dos principais conceitos relacionados à temática da proteção de dados pessoais e à Lei n. 13.709/18.

De acordo com BOTELHO, “com a possibilidade de análise de grande volume de dados não estruturados e em constante modificação, os dados pessoais passam a receber especial proteção jurídica, tendo em vista o potencial lesivo do seu uso indiscriminado”⁴⁸.

A Lei nº 13.709/2018 – ou Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (LGPD) – foi sancionada pelo Presidente da República em 17 de setembro de 2018, e entrou em vigor (parcialmente) em 18 de setembro de 2020. Contudo, as penalidades previstas na referida lei, em especial em seu art. 52, somente passaram a vigorar a partir do dia 1º de agosto de 2021.

É necessário ressaltar que “esse diploma legal representa uma maior segurança ao titular de dados pessoais, ao condicionar os agentes de tratamento de dados a uma série de regras a serem observadas sob o risco de responsabilização”⁴⁹.

Diante da recente vigência da LGPD e da nova perspectiva acerca do direito à proteção dos dados pessoais no Brasil, é oportuno ressaltar alguns dos principais conceitos dispostos pela Lei Geral de Proteção de Dados.

⁴⁸ BOTELHO, Marcos. A proteção de dados pessoais enquanto direito fundamental: considerações sobre a lei geral de proteção de dados pessoais. **Argumenta Journal Law**, Jacarezinho/PR, Brasil, n. 32, 2020,. Disponível em: <https://core.ac.uk/reader/327193050>. Acessado em 16 nov. 2021. p. 195.

⁴⁹ CARANTI, Larissa Monaco; FUKUHARA, Tatiana. Responsabilização de Empresas à luz da Lei Geral de Proteção de Dados. **Revista de Direito Internacional e Globalização Econômica**, v. 8, n. 8,, 2021. Disponível em: <https://revistas.pucsp.br/index.php/DIGE/article/view/56260/38291>. Acesso em: 16 nov. 2021. p. 16.

A LGPD, em seu art. 5º, inciso I, conceitua dado pessoal como "informação relacionada a pessoa natural identificada ou identificável"⁵⁰, bem como, por meio do inciso X do mesmo dispositivo legal, define seu respectivo tratamento como:

[...] toda operação realizada com dados pessoais, como as que se referem a coleta, produção, recepção, classificação, utilização, acesso, reprodução, transmissão, distribuição, processamento, arquivamento, armazenamento, eliminação, avaliação ou controle da informação, modificação, comunicação, transferência, difusão ou extração.⁵¹

Dentre as categorias dos dados pessoais, a Lei estabelece uma categoria especial, qual seja, a dos Dados Pessoais Sensíveis, conceituada no art. 5º, II da LGPD, e tendo sua previsão de tratamento no art. 11 e seguintes da mencionada legislação. Estes dados englobam questões referentes à origem racial e étnica; atinentes a questões de saúde; à filiação a sindicatos e/ou associações político-partidárias, religiosas ou filosóficas; questões genéticas ou referentes à dados biométricos, à vida e/ou à orientação sexual, entre outros⁵².

Nesse sentido, tais dados foram assim denominados pois, aos olhos do legislador, são mais sensíveis e críticos, uma vez que englobam dados que, caso violados, vazados ou utilizados de forma inadequada trariam maiores danos aos seus titulares.

Ainda, o art. 5º, inciso V, da LGPD define o titular de dados como "pessoa natural a quem se referem os dados pessoais que são objeto de tratamento"⁵³. Nesse sentido, não se trata daquele que trata, usa, coleta e/ou preenche os dados, mas sim da própria pessoa que detém a propriedade daqueles dados.

Por outro lado, o tratamento de dados abrange uma lista gigantesca de verbos e ações como a visualização, a coleta, a manipulação de algum modo, a transmissão para outra pessoa (dentro ou fora da empresa), o descarte/apagamento/exclusão dos

⁵⁰ BRASIL. **Lei nº 13.709, de 14 de agosto de 2018**. Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (LGPD). Brasília, DF: Presidência da República, [2018]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/lei/l13709.htm. Acesso em: 06 nov. 2021.

⁵¹ *Ibidem*.

⁵² *Ibidem*.

⁵³ *Ibidem*.

dados, dentre outras ações que podem ser orientadas a depender da atividade da empresa.

É nítido que a LGPD trouxe inúmeras inovações ao campo do Direito Digital e ao campo de proteção de dados pessoais. Nesse sentido, é possível afirmar que a maior inovação da referida lei é fundada “no conceito de que não existem mais dados irrelevantes diante do processamento eletrônico e ubíquo de dados na sociedade da informação”⁵⁴.

Dentre as referidas inovações, salienta-se que a LGPD prevê uma lista de dez princípios regentes das atividades englobadas nas atividades de tratamento dos dados pessoais, isto é, uma espécie de conjunto de boas práticas a serem obrigatoriamente seguidas pelas sociedades empresárias de forma obrigatória. Assim, tais princípios são considerados norteadores do que deve ser observado como exigência mínima para uma boa atividade de tratamento de dados pessoais.

Tais diretrizes estabelecidas pela LGPD são imprescindíveis para nortear o tratamento de dados pessoais. Isso porque, conforme afirmam MENDES e DONEDA, “qualquer tratamento de dados, por influenciar na representação da pessoa na sociedade, pode afetar a sua personalidade e, portanto, tem o potencial de violar os seus direitos fundamentais.”⁵⁵.

Assim, oportuno salientar que desde o início dos debates acerca da proteção aos dados pessoais no Brasil, infere-se que a referida proteção é considerada como direito fundamental.

Em especial, a partir da promulgação da LGPD, entende-se que o direito à proteção de dados pessoais “tem como objetivo a proteção dos direitos fundamentais de liberdade e de privacidade, bem como o livre desenvolvimento da personalidade da pessoa natural.”⁵⁶. Portanto, até o ano de 2022 o direito à proteção de dados era

⁵⁴ MENDES, Laura Schertel; DONEDA, Danilo. Comentário à nova Lei de Proteção de Dados (Lei 13.709/2018): o novo paradigma da proteção de dados no Brasil. **Revista de Direito do Consumidor**, São Paulo, v. 27, n. 120, p. 555-587, nov./dez. 2018, p. 22.

⁵⁵ *Ibidem*, p. 22.

⁵⁶ BOTELHO, Marcos. A proteção de dados pessoais enquanto direito fundamental: considerações sobre a lei geral de proteção de dados pessoais. **Argumenta Journal Law**, Jacarezinho/PR, Brasil, n. 32, 2020. Disponível em: <https://core.ac.uk/reader/327193050>. Acessado em 16 nov. 2021. p. 202.

considerado um direito fundamental implícito, nos termos do art. 2º da LGPD c/c art. 5º, incisos X e XII, da CRFB.

Entretanto, com a promulgação da Emenda Constitucional n. 115 de 2022⁵⁷, o referido entendimento foi expressamente consagrado na Carta Magna por meio da inserção do direito à proteção dos dados pessoais (inclusive nos meios digitais) no rol dos direitos fundamentais previstos no art. 5º da CRFB, nos termos do seu inciso LXXIX.

3.1 LGPD: NOVAS OBRIGAÇÕES E A RESPONSABILIZAÇÃO IMPOSTAS ÀS SOCIEDADES EMPRESÁRIAS

Apesar de a Lei Geral de Proteção de Dados ter trazido consigo a necessidade de implementação de providências adequadas para assegurar a segurança dos dados pessoais, isto é, apesar de ter sido promulgada com o objetivo de conferir ao titular de dados a devida proteção, com base nas premissas da segurança e prevenção⁵⁸, por consectário lógico, a legislação também estabelece inúmeras novas obrigações e responsabilidades às sociedades empresárias.

Assim, além das medidas protetivas e obrigacionais impostas pela LGPD, a referida legislação também estabeleceu sanções e penalidades nos casos de eventuais descumprimentos das obrigações impostas. A Lei Geral de Proteção de Dados, em seu art. 42, *caput*, prevê a responsabilização civil, com base na regra geral do Código Civil, assim como a obrigação de ressarcir e reparar os danos eventualmente causados.

Ademais, na esfera da responsabilidade administrativa, prevê sanções como multas, advertências e até a suspensão e/ou proibição da atividade relacionada ao tratamento de dados (art. 52 da LGPD), uma vez que “o legislador buscou definir sanções administrativas proporcionais à importância do bem jurídico em proteção”⁵⁹.

⁵⁷ BRASIL. **Emenda Constitucional nº 115, de 10 de fevereiro de 2022**. Altera a Constituição Federal para incluir a proteção de dados pessoais entre os direitos e garantias fundamentais e para fixar a competência privativa da União para legislar sobre proteção e tratamento de dados pessoais. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc115.htm. Acesso em: 31 ago. 2022.

⁵⁸ BOTELHO. Op cit., p. 206.

⁵⁹ CARANTI, Larissa Monaco; FUKUHARA, Tatiana. Responsabilização de Empresas à luz da Lei Geral de Proteção de Dados. **Revista de Direito Internacional e Globalização Econômica**, v. 8, n. 8, 2021.

Ora, insta salientar que não há que se falar em proteção de dados pessoais sem se pensar em uma completa mudança nas ideias, valores e cultura organizacional das sociedades empresárias. No mesmo sentido, afirma BOTELHO:

A proteção de dados pessoais somente ocorrerá se houver a observância dos critérios legais previstos na LGPD no que tange a inserção de medidas necessárias à garantia da segurança do tratamento de dados pessoais, proteção que deverá abarcar todo o ciclo de vida dos dados.⁶⁰

Por outro lado, no que diz respeito ao inadimplemento da LGPD, entende-se que “as sanções impostas ao seu não cumprimento são severas e poderão impactar profundamente a reputação da empresa. Sendo assim, se torna de fundamental importância que seja estabelecido programas efetivos de *compliance*”⁶¹.

Diante do referido aspecto, verifica-se a importância do *compliance*, isto é, de as sociedades empresárias exercerem sua atividade em conformidade com os critérios e peculiaridades estabelecidas pela legislação e normas do país em que estão situadas, em especial, no que diz respeito à LGPD.⁶²

Da mesma forma, Tepedino, Frazão e Oliva, entendem que:

No caso da LGPD, esse aspecto é particularmente importante, porque a sua efetiva implementação exige uma própria mudança de cultura, a fim de reconhecer que a titularidade e o controle dos dados pertencem aos respectivos titulares, de forma que as práticas empresariais deverão ser reestruturadas com esse propósito.⁶³

Portanto, a partir do momento em que o não adimplemento, por parte das sociedades empresárias, com as normas e obrigações impostas pela LGPD acarreta

Disponível em: <https://revistas.pucsp.br/index.php/DIGE/article/view/56260/38291>. Acesso em: 16 nov. 2021, p. 14.

⁶⁰ BOTELHO, Marcos. A proteção de dados pessoais enquanto direito fundamental: considerações sobre a lei geral de proteção de dados pessoais. **Argumenta Journal Law**, Jacarezinho, PR, n. 32, 2020. Disponível em: <https://core.ac.uk/reader/327193050>. Acesso em: 16 nov. 2021, p. 206.

⁶¹ NUNES, Gabriela Victória Miranda. **Governança e boas práticas na Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais: dos programas de compliance**. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Direito). Universidade de Brasília, Brasília. 2019. Disponível em: https://bdm.unb.br/bitstream/10483/25080/1/2019_GabrielaVictoriaMirandaNunes_tcc.pdf. Acesso em: 1 dez. 2021, p. 57-58.

⁶² TEPEDINO, Gustavo; FRAZÃO, Ana; OLIVA, Milena Donato. **Compliance de dados pessoais**. In: _____ Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais e suas repercussões no Direito Brasileiro. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2019, p. 691.

⁶³ *Ibidem*, p.691.

sanções, o seu respectivo *compliance* deixa de ser facultativo, tornando-se uma imposição legal.⁶⁴

Contudo, ressalta-se que, em se tratando da adequação das sociedades empresárias com o estabelecido pela LGPD, estamos falando de altos custos – não só financeiros, mas também culturais – necessários para a efetiva implementação de políticas de segurança de dados. Isso porque “o *compliance* de dados assume caráter transversal, a tornar necessário rever os padrões de conduta estabelecidos para cumprimento de outras normas.”⁶⁵

Logo, para que a Proteção de Dados se torne uma política efetiva para as sociedades empresárias, além da imposição de sanções e penalidades àqueles que se tornem inadimplentes com a Lei, se faz necessária a implementação de incentivos e/ou benefícios às sociedades empresárias que, em tão pouco tempo, buscarem exercer suas atividades em conformidade com o estabelecido pela Lei Geral de Proteção de Dados.

4 POSSIBILIDADE DE ENQUADRAR OS GASTOS PARA ADEQUAÇÃO DE SOCIEDADES EMPRESÁRIAS À LGPD COMO INSUMOS FISCAIS.

Conforme anteriormente exposto, recentemente foi sancionada a Lei Geral de Proteção de Dados no Brasil, de modo que em 01/08/2021 entrou em vigência a integralidade do texto da Lei. Conseqüentemente, passaram a vigorar todas as obrigações por ela impostas aos contribuintes.

Diante do referido cenário, as sociedades empresárias ficam obrigadas a estabelecer um plano de ação duradouro e ininterrupto, com o objetivo de dar o devido tratamento aos dados pessoais por elas coletados, tratados, armazenados, etc. Isso porque a proteção dos dados pessoais é necessária durante “[...] todo o ciclo de vida

⁶⁴ *Ibidem*, p.691.

⁶⁵ TEPEDINO, Gustavo; FRAZÃO, Ana; OLIVA, Milena Donato. *Compliance* de dados pessoais. In: Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais e suas repercussões no Direito Brasileiro. São Paulo: **Thomson Reuters Brasil**, 2019, p.695.

do dado, o que vai desde à coleta até o seu descarte, englobando diversas fases que devem ser desenvolvidas em conformidade com a LGPD".⁶⁶

Porém, em um cenário onde todas as obrigações estabelecidas pela LGPD são novas, a partir da sua vigência surgiu a necessidade, pelas sociedades empresárias, de implementar treinamentos aos funcionários, contratar consultorias jurídicas especializadas para traçar um plano de ação visando a adequação da sociedade empresária às exigências da Lei 13.709/18, contratar pessoal capacitado, adquirir softwares ou sistemas para auxiliar no correto tratamento dos dados pessoais, entre outros.

Nesse sentido, afirma NUNES:

Os treinamentos periódicos de funcionários serão de fundamental importância no estabelecimento dessas novas práticas de proteção de dados. Em decorrência dessas intensas transformações, será necessário implementar uma cultura de proteção de dados, algo que não é de todo presente em nossas organizações e isso somente será possível a partir de periódicos treinamentos, no qual instrui-se os funcionários para as novas práticas a serem adotadas pela empresa e as novas atitudes a serem empregadas para que a adequação a LGPD seja possível.⁶⁷

Dessa forma, verifica-se que para que as sociedades empresárias fiquem em conformidade com os requisitos estabelecidos pela legislação, patente a necessidade de grandes investimentos para sua adequação. Nesse sentido, uma pesquisa realizada pelo Grupo de Estudos de Direito Autoral e Industrial da Universidade Federal do Paraná estimou que os custos anuais com a implementação e manutenção de medidas de adequação à LGPD, no Brasil, devem variar entre R\$ 700.000,00 (setecentos mil reais), para empresas de grande porte, a R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais).⁶⁸

⁶⁶ BOTELHO, Marcos. A proteção de dados pessoais enquanto direito fundamental: considerações sobre a lei geral de proteção de dados pessoais. **Argumenta Journal Law**, Jacarezinho/PR, Brasil, n. 32, 2020. Disponível em: <https://core.ac.uk/reader/327193050>. Acessado em 16 nov. 2021, p. 203.

⁶⁷ NUNES, Gabriela Victória Miranda. **Governança e boas práticas na Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais: dos programas de compliance**. 2019. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Direito) — Universidade de Brasília, Brasília. 2019. Disponível em: https://bdm.unb.br/bitstream/10483/25080/1/2019_GabrielaVictoriaMirandaNunes_tcc.pdf. Acesso em: 1 dez. 2021, p. 56.

⁶⁸ SILVA, Marcella; BUZZO JUNIOR, Osny; REUSING, Luciana. **O CUSTO DA PROTEÇÃO DE DADOS**: Conhecendo a GDPR e a LGPD na prática. Grupo de Estudos de Direito Autoral e Industrial. GEDAI/UFPR. Curitiba, PR, 23 de janeiro de 2021. Disponível em: <https://www.gedai.com.br/o-custo-da-protecao-de-dados-conhecendo-a-gdpr-e-a-lgpd-na-pratica/>. Acesso em 20 ago. 2022.

Nesse diapasão, salienta-se que tais despesas assumem caráter obrigatório, uma vez que decorrem de imposição legal. Portanto, importante ressaltar que, à época do julgamento do REsp 1.221.170/PR, ao fixar a tese que delimitou a necessidade de aferir os requisitos da relevância e da essencialidade para que um bem ou serviço fosse considerado insumo, na ótica do PIS e da COFINS, o Ministro Relator entendeu que "o descumprimento de uma obrigação legal obsta a própria atividade da empresa como ela deveria ser regularmente exercida"⁶⁹.

No mesmo sentido, existem inúmeros casos em que a Receita Federal, por meio de Soluções de Consulta, se posicionou no sentido de reconhecer gastos impostos por lei como passíveis de gerar crédito de PIS e COFINS. Como exemplo, temos a Solução de Consulta COSIT nº 45/2020, em que foi reconhecido o direito ao crédito relativo às despesas com vale-transporte, diante da obrigatoriedade estabelecida pela Consolidação das Leis Trabalhistas (CLT). Vejamos:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. GASTOS COM TRANSPORTE DE FUNCIONÁRIOS. GASTOS COM ALIMENTAÇÃO DE FUNCIONÁRIOS. O direito da pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção, ao crédito da Contribuição para o PIS/Pasep de que trata o art. 3º, "X", da Lei nº 10.637, de 2002, apenas se concretiza se os gastos com transporte e alimentação dos empregados que atuem diretamente nessas atividades forem realizados através do fornecimento de vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, conforme expressa previsão legal. No caso do vale-transporte, apenas a parcela custeada pelo empregador (o que exceder 6% do salário do empregado) pode ser objeto do referido creditamento. Os gastos com contratação de pessoa jurídica para transporte do trajeto de ida e volta do trabalho da mão de obra empregada em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços **podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep, nos termos do art. 3º, "II", da Lei nº 10.637, de 2002.**

[...]. Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. GASTOS COM TRANSPORTE DE FUNCIONÁRIOS. GASTOS COM ALIMENTAÇÃO DE

⁶⁹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1ª Seção). Recurso Especial. **REsp 1.221.170/PR**. 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 seguintes do CPC/2015) [...]. Recorrente: : Anhambí Alimentos LTDA. Recorrido: Fazenda Nacional. Relator: Min. Napoleão Nunes Maia Filho. Brasília, 24 de abril de 2018. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1350777&num_registro=201002091150&data=20180424&peticao_numero=-1&formato=PDF. Acesso em: 10 nov. 2021.

FUNCIONÁRIOS. O direito da pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção, ao crédito da Cofins de que trata o art. 3º, "X", da Lei nº 10.833, de 2003, apenas se concretiza se os gastos com transporte e alimentação dos empregados que atuem diretamente nessas atividades forem realizados através do fornecimento de vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, conforme expressa previsão legal. No caso do vale-transporte, apenas a parcela custeada pelo empregador (o que exceder 6% do salário do empregado) pode ser objeto do referido creditamento. Os gastos com contratação de pessoa jurídica para transporte do trajeto de ida e volta do trabalho da mão de obra empregada em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços **podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Cofins, nos termos do art. 3º, "II", da Lei nº 10.833, de 2003.** [...].⁷⁰

Assim sendo, a situação ora delineada levantou, por parte dos contribuintes, o questionamento acerca da possibilidade de enquadrar tais despesas como insumo fiscal, no âmbito do PIS e da COFINS, com o objetivo de possibilitar o creditamento de tais valores.⁷¹

4.1 VIABILIDADE LEGAL - ANÁLISE DE JURISPRUDÊNCIA - MANDADO DE SEGURANÇA Nº 5003440-04.2021.4.03.6000

Tendo em vista a eventual possibilidade de obter, pela via judicial, o reconhecimento do direito de creditamento sobre os valores recolhidos a maior a título de PIS e COFINS, referentes aos gastos despendidos com medidas para a adequação e manutenção das sociedades empresárias à LGPD (enquadrando-os como insumos), em 2021, o contribuinte TNG COMERCIO DE ROUPAS inovou ao impetrar Mandado de Segurança perante a Justiça Federal do Mato Grosso/MS, pleiteando pelo reconhecimento do seu direito ao crédito.

Como fundamento principal de sua tese, o contribuinte, que atua no comércio de fabricação e varejo de vestimentas, alegou que a implementação de medidas para adequação a LGPD é essencial e imprescindível a atividade da empresa, vez que tais obrigações são impostas por lei, de modo que não existe a possibilidade de se optar pelo inadimplemento sem incorrer em grave prejuízo/sanção para a empresa.

⁷⁰ BRASIL. Receita Federal. **Solução de Consulta COSIT nº 45, de 25 de maio de 2020**. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, p. 15, 16 jun. 2020. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=110331>. Acesso em: 20 ago. 2022.

⁷¹ PECK, Patrícia; SHOJI, Milena. LGPD: valores de adequação são insumos para fins de crédito de PIS/Cofins? **Revista Consultor Jurídico**. 2021. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2021-jul-29/peck-shoji-lgpd-valores-adequacao-credito-piscofins?imprimir=>. Acesso em 20 ago. 2022.

Desse modo, entende-se que:

[...] o dispêndio decorrente de implementação de programa de conformidade com a LGPD se apresenta como extremamente relevante (ou seja, ainda que não essencial à atividade, é integrante do processo), visando ao cumprimento de obrigações legais, continuidade de execução de contratos, entre outros aspectos abarcados pela legislação. Em suma, é fundamental para a preservação do negócio.⁷²

Nesse sentir é que o Juízo da 4ª Vara Federal de Campo Grande/MS, por meio de sentença prolatada nos autos do Mandado de Segurança nº 5003440-04.2021.4.03.6000, concedeu a segurança, de modo que entendeu pelo enquadramento das despesas decorrentes da adequação e manutenção das imposições feitas pela LGPD como insumos fiscais, para reconhecer o direito do contribuinte ao creditamento dos valores eventualmente recolhidos a maior.⁷³

A referida sentença teve como fundamento principal a característica da imposição legal da adequação. Vejamos:

Tratando-se de investimentos obrigatórios, inclusive sob pena de aplicação de sanções ao infrator das normas da referida Lei 13.909/218, 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 comerciais⁷⁴

Ocorre que, na ocasião do julgamento da Apelação interposta pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, a 6ª Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região proferiu acórdão dando provimento ao recurso fazendário para denegar a segurança.⁷⁵

⁷² PECK, Patrícia; SHOJI, Milena. LGPD: valores de adequação são insumos para fins de crédito de PIS/Cofins? **Revista Consultor Jurídico**. 2021. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2021-jul-29/peck-shoji-lgpd-valores-adequacao-credito-piscofins?imprimir=>. Acesso em 20 ago. 2022.

⁷³ CAMPO GRANDE. Subseção Judiciária de Campo Grande (4ª Vara Federal). **Sentença [Mandado de Segurança nº 5003440-04.2021.4.03.6000]**. Impetrantes: TNG Comércio de Roupas LTDA e TB Industria e Comercio de Confecção de Roupas LTDA. Impetrados: Delegado da Receita Especial de Administração Tributária da Secretaria da Receita Federal do Brasil em Campo Grande/MS e União Federal - Fazenda Nacional. Magistrado: Pedro Pereira dos Santos. Campo Grande, 08 de julho de 2021. Disponível em:

<https://pje1g.trf3.jus.br/pje/ConsultaPublica/DetalheProcessoConsultaPublica/documentoSemLoginHTML.seam?ca=83e30efa7e6e4995de1f6de72cce7aa1328f397f7d30aa148296e82cfec0a0abc851d98d04bb33921879c23e329cf3bb141f768b10baf410&idProcessoDoc=57537602>. Acesso em: 25 ago. 2021.

⁷⁴ *Ibidem*.

⁷⁵ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região (6. Turma). **Inteiro Teor do Acórdão [Recurso de Apelação e Remessa Necessária nº 5003440-04.2021.4.03.6000]**. Apelação e Remessa Necessária.

O voto do Desembargador Relator baseou-se em três principais argumentos, sendo eles (i) a inadequação da via eleita, uma vez que afirmou que os Impetrantes deixaram de detalhar, comprovadamente, os gastos por eles despendidos no processo de adequação, de modo que, por se tratar da via mandamental, não havia possibilidade de nova instrução probatória; bem como, entendeu (ii) pela ausência de imposição legal, pela LGPD, referente à expressa atribuição de despesas ao contribuinte; e (iii) atribuiu o caráter de ônus da atividade empresarial da impetrante às despesas alegadas.⁷⁶

Por conseguinte, a 6ª Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, deu provimento ao recurso de Apelação/Remessa Necessária, nos termos da ementa a seguir colacionada:

APELAÇÃO E REMESSA NECESSÁRIA. MANDADO DE SEGURANÇA. PIS/COFINS. SISTEMA NÃO-CUMULATIVO. CREDITAMENTO DE DESPESAS NA QUALIDADE DE INSUMOS. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA PARA O DESEMPENHO DA ATIVIDADE EMPRESARIAL. PRETENSÃO DE ANÁLISE EM ABSTRATO DE UMA PLURALIDADE DE DESCRIÇÕES GENÉRICAS. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE PROVA PRÉ-CONSTITUÍDA DO DIREITO LÍQUIDO E CERTO ALEGADO. E MAIS: DESPESAS QUE, IN CASU, CONSTITUEM MERO CUSTO OPERACIONAL DA EMPRESA. RECURSO PROVIDO. SEGURANÇA DENEGADA. 1. Nossa jurisprudência sedimentou-se no sentido de que o conceito de insumo previsto nas leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03, para fins de creditamento do PIS/COFINS, está vinculado à essencialidade ou relevância do bem ou do serviço ao desenvolvimento da atividade empresarial desempenhado pelo contribuinte, ou seja, a sua consuntibilidade direta ou indireta naquele processo econômico (v.g., REsp 1221170 / PR / STJ - PRIMEIRA SEÇÃO / MIN. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO / DJe 24/04/2018). 2. Na singularidade, pretende a impetrante ver reconhecido seu direito de creditamento dos “gastos incorridos com a implementação e a manutenção dos seus programas de proteção de dados e de conformidade com a LGPD”, sem comprovar ou sequer especificar quais gastos seriam esses, questão que, evidentemente, não cabe ser abordada em sede de mandado de segurança (que exige prova pré-constituída do direito líquido e certo tido como violado e não comporta fase instrutória). 3. Ainda que desconsidere a inespecificidade das despesas elencadas pela impetrante, o argumento não se sustenta. A uma, pois a Lei nº 13.709/2018 não impõe à impetrante (ou a

Mandado de Segurança. PIS/COFINS. Sistema não-cumulativo. Creditamento de despesas na qualidade de insumos. Essencialidade e relevância para o desempenho da atividade empresarial. Pretensão de análise em abstrato de uma pluralidade de descrições genéricas. Impossibilidade. Ausência de prova pré-constituída do direito líquido e certo alegado. E mais: despesas que, in casu, constituem mero custo operacional da empresa. Recurso provido. Segurança denegada. Apelados: TNG Comércio de Roupas LTDA e TB Industria e Comercio de Confecção de Roupas LTDA. Apelante: União Federal - Fazenda Nacional. Relator: Desembargador Federal Johonsom di Salvo. São Paulo, 10 de fevereiro de 2022. Disponível em: <https://pje2g.trf3.jus.br/pje/ConsultaPublica/DetalheProcessoConsultaPublica/documentoSemLoginHTML.seam?ca=fddf14daf136f1669bb7f8cad91616fb9928c887a0724b9918fb29bc8097546bbf5e35d6b3ca078557782020fbaca4c3dda8bbfc8e2ddf65&idProcessoDoc=253409366>. Acesso em 25 ago. 2022.

⁷⁶ *Ibidem*.

qualquer empresa), expressamente, a assunção de despesas, limitando-se a estabelecer normas gerais sobre o tratamento de dados pessoais (até por isso, invocando o que dito anteriormente, a parte não é capaz de identificar quais despesas decorrem da referida lei, aduzindo argumento genérico). Ademais, é certo que a implementação e manutenção de programas de proteção de dados, diante do ramo de atividade da impetrante (indústria e comércio de artigos de vestuário e acessórios), não constituem insumo para fins de creditamento de PIS/COFINS, mas custo operacional da empresa, ou seja, ônus da atividade que realiza. Precedentes. 4. Apelação e remessa necessária providas. Segurança denegada. (TRF-3 - ApelRemNec: 50034400420214036000 MS, Relator: Desembargador Federal LUIS ANTONIO JOHONSOM DI SALVO, Data de Julgamento: 11/02/2022, 6ª Turma, Data de Publicação: Intimação via sistema DATA: 17/02/2022)⁷⁷

Entretanto, recentemente, em 19/05/2022, as partes Impetrantes/Apeladas interpuseram Recurso Especial em face do Acórdão que reformou a sentença para denegar a Segurança pleiteada. Atualmente, os autos encontram-se conclusos para admissibilidade recursal e, caso seja admitido o Recurso Especial, o tema continuará sendo julgado no Superior Tribunal de Justiça.

Com efeito, apesar dos recentes resultados negativos nos julgamentos de recursos interpostos em casos análogos aos ora estudado, no âmbito do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, especialistas entendem que ainda há a possibilidade de êxito pelos contribuintes no tema ora analisado.

Isso porque, conforme anteriormente exposto, o acórdão que deu provimento à apelação da União baseou-se em três principais premissas. No que tange à inadequação da via eleita por falta de comprovação e especificação das despesas incorridas pelo contribuinte para adequação e manutenção das imposições legais advindas da LGPD, entende-se que há a necessidade de "um detalhamento e uma demonstração clara por parte das sociedades empresárias no sentido de que as

⁷⁷ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região (6. Turma). **Inteiro Teor do Acórdão [Recurso de Apelação e Remessa Necessária nº 5003440-04.2021.4.03.6000]**. Apelação e Remessa Necessária. Mandado de Segurança. PIS/COFINS. Sistema não-cumulativo. Creditamento de despesas na qualidade de insumos. Essencialidade e relevância para o desempenho da atividade empresarial. Pretensão de análise em abstrato de uma pluralidade de descrições genéricas. Impossibilidade. Ausência de prova pré-constituída do direito líquido e certo alegado. E mais: despesas que, in casu, constituem mero custo operacional da empresa. Recurso provido. Segurança denegada. Apelados: TNG Comércio de Roupas LTDA e TB Industria e Comercio de Confecção de Roupas LTDA. Apelante: União Federal - Fazenda Nacional. Relator: Desembargador Federal Johonsom di Salvo. São Paulo, 10 de fevereiro de 2022. Disponível em: <https://pje2g.trf3.jus.br/pje/ConsultaPublica/DetalheProcessoConsultaPublica/documentoSemLoginHT ML.seam?ca=fddf14daf136f1669bb7f8cad91616fb9928c887a0724b9918fb29bc8097546bbf5e35d6b3ca078557782020fbaca4c3dda8bbfc8e2ddf65&idProcessoDoc=253409366>. Acesso em 25 ago. 2022.

despesas e a própria proteção de dados estão intimamente ligadas à sua atividade fim."⁷⁸, fato este que não ocorreu no caso sob análise.

Ademais, quanto ao argumento de que a LGPD "não impõe expressamente [...] a assunção de despesas"⁷⁹, se faz necessário salientar que a própria Lei Geral de Proteção de Dados já especifica as obrigações a que devem se submeter as sociedades empresárias, bem como as sanções delas decorrentes em caso de inadimplemento, de modo a consequentemente, indicar os gastos delas decorrentes, deixando apenas de quantificá-los⁸⁰, uma vez que tais despesas variam de acordo com inúmeros fatores, como, por exemplo, o tamanho da empresa.

Outrossim, importante apontar que a adequação do contribuinte às obrigações impostas pela LGPD não deve, necessariamente, ser considerada como custo operacional decorrente da atividade empresarial, apenas por se tratar de empresa do ramo de vestimentas e varejo. Isso pois, uma vez verificado que o contribuinte, no decorrer de suas atividades empresariais, realiza tratamento de dados pessoais, ele imediatamente fica obrigado a adimplir com os dispositivos estabelecidos pela Lei Geral de Proteção de Dados, nos termos do seu art. 3º, *caput*.

Dessa forma, verifica-se que o adimplemento com a LGPD não se trata de uma escolha livre do contribuinte, mas sim de uma imposição legal a toda pessoa física ou jurídica que realize qualquer operação de tratamento de dados pessoais (art.

⁷⁸ CÉSAR, Rhuana Rodrigues. **Gastos com a adequação à LGPD podem gerar créditos de PIS/COFINS**. 16 de agosto de 2021. Disponível em: <https://chenut.online/gastos-com-a-adequacao-a-lgpd-podem-gerar-creditos-de-pis-cofins/>. Acesso em: 06 nov. 2021.

⁷⁹ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região (6. Turma). **Inteiro Teor do Acórdão [Recurso de Apelação e Remessa Necessária nº 5003440-04.2021.4.03.6000]**. Apelação e Remessa Necessária. Mandado de Segurança. PIS/COFINS. Sistema não-cumulativo. Creditamento de despesas na qualidade de insumos. Essencialidade e relevância para o desempenho da atividade empresarial. Pretensão de análise em abstrato de uma pluralidade de descrições genéricas. Impossibilidade. Ausência de prova pré-constituída do direito líquido e certo alegado. E mais: despesas que, in casu, constituem mero custo operacional da empresa. Recurso provido. Segurança denegada. Apelados: TNG Comércio de Roupas LTDA e TB Industria e Comercio de Confecção de Roupas LTDA. Apelante: União Federal - Fazenda Nacional. Relator: Desembargador Federal Johonsom di Salvo. São Paulo, 10 de fevereiro de 2022. Disponível em: <https://pje2g.trf3.jus.br/pje/ConsultaPublica/DetalleProcessoConsultaPublica/documentoSemLoginHTML.seam?ca=fddf14daf136f1669bb7f8cad91616fb9928c887a0724b9918fb29bc8097546bbf5e35d6b3ca078557782020fbaca4c3dda8bbfc8e2ddf65&idProcessoDoc=253409366>. Acesso em 25 ago. 2022.

⁸⁰ Instituto Brasileiro de Estudos Tributários - IBET. **Gastos com adequação à LGPD não geram créditos de PIS e Cofins, decide TRF3**. São Paulo, SP: 07/05/2022. Disponível em: <https://www.ibet.com.br/gastos-com-adequacao-a-lgpd-nao-geram-creditos-de-pis-e-cofins-decide-trf3/>. Acesso em 20 ago. 2022.

3º da LGPD)⁸¹, sob pena de graves sanções, "desde multas diárias à eventual proibição parcial ou total do exercício de atividades relacionadas a tratamento de dados"⁸².

Nesse sentido, CARTOLARI e SILVA dispõem que:

Os agentes de tratamento ou qualquer outra pessoa que participar de qualquer fase do tratamento, são obrigados a adotar as mais atuais e eficientes medidas de segurança, técnicas e administrativas existentes no mercado, para proteger os dados pessoais, sejam eles de acessos não autorizados ou até mesmos de situações onde possa ocorrer uma eventual destruição, perda ou alteração do dado.⁸³

Portanto, considerando-se que eventual inadimplemento é capaz de encerrar a atividade empresarial de qualquer contribuinte que lide diretamente com atendimento humano e, conseqüentemente, realize operações de tratamento de dados de forma diária, resta verificada a essencialidade das despesas com adequação à LGPD bem como a sua caracterização como insumo fiscal, uma vez que tal conceito "deve alcançar os custos gerais de fabricação e as despesas gerais comerciais, imprescindíveis para o todo da atividade produtiva, embora não estejam diretamente relacionados à atividade final da empresa"⁸⁴.

Sem prejuízo, com base no presente trabalho, é possível depreender que inúmeras questões referentes ao assunto ora debatido ainda restam pendentes de maiores esclarecimentos. Assim, ressalta-se que o julgamento – ainda pendente – tanto do Recurso Especial interposto pela TNG (nos autos do Mandado de Segurança supracitados) e do Recurso Extraordinário n. 841.979 (com repercussão geral reconhecida no Tema 756), serão de extrema relevância para a sedimentação dos

⁸¹ BRASIL. **Lei nº 13.709, de 14 de agosto de 2018**. Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (LGPD). Brasília, DF: Presidência da República, [2018]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/lei/l13709.htm. Acesso em: 06 nov. 2021.

⁸² CARANTI, Larissa Monaco; FUKUHARA, Tatiana. Responsabilização de Empresas à luz da Lei Geral de Proteção de Dados. **Revista de Direito Internacional e Globalização Econômica**, v. 8, n. 8, 2021. Disponível em: <https://revistas.pucsp.br/index.php/DIGE/article/view/56260/38291>. Acesso em: 16 nov. 2021, p. 14.

⁸³ CARTOLARI, Lucas Rabello; SILVA, Danilo Pierote. **A Lei Geral de Proteção de Dados como ferramenta de proteção dos direitos fundamentais**. Repositório Institucional UNIVEM: 2019. Disponível em:

<https://aberto.univem.edu.br/bitstream/handle/11077/1853/Artigo%20cient%20c3%adfico%20-%20Lucas%20Rabello%20Cartolari.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 16 nov. 2021. p.18

⁸⁴ FERREIRA, Fabiana Félix; BARBAS, Leandro Moreira Valente. Creditamento do PIS/COFINS sob o conceito de insumo conferido pelo STJ no julgamento do *leading case* - Recurso Especial 1.221.170. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, v. 142 (27), abr. 2020. Disponível em: <https://rtrib.abdt.org.br/index.php/rftp/article/view/196/108>. Acesso em: 27 jul. 2022. p. 114.

resultados da questão atinente a possibilidade ou não de enquadramento dos gastos para adequação com a LGPD como insumo fiscal.⁸⁵

Isso porque, no Recurso Especial (caso admitido pelo STJ), será assentado, pela primeira vez na história do direito brasileiro, o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça sobre os aspectos e especificidades do tema ora debatido, ao passo que, no julgamento do Recurso Extraordinário acima mencionado, o STF definirá, de forma ainda mais detalhada, as diretrizes para o enquadramento de bens e serviços no conceito de insumo fiscal (no regime do PIS/COFINS) e, conseqüentemente, analisará a possibilidade de creditamento fiscal sob o enfoque constitucional da matéria.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Tal como explicitado durante o presente artigo, é necessário levar em consideração que as medidas tomadas pelas sociedades empresárias no sentido de adequar e/ou manter programas necessários para a correta execução das atividades de tratamento de dados pessoais são obrigações – diretamente – impostas pela Lei Geral de Proteção de Dados. Assim, as despesas decorrentes de produtos, serviços e contratações para sua implementação e manutenção tornam-se imprescindíveis para o exercício da atividade empresarial de qualquer contribuinte que realize operações de tratamento de dados.

Portanto, com base no entendimento firmado quando do julgamento do REsp 1.221.170/PR acerca do conceito de insumo fiscal, em se tratando de despesa decorrente de imposição legal, verifica-se a nítida relevância e imprescindibilidade dos bens e serviços adquiridos para fins de adequação à LGPD.

Nesse sentido, e com fulcro no voto do Ministro Relator no julgamento do REsp 1.221.170/PR, a depender da análise fática de cada caso concreto, seria possível inferir pela viabilidade do enquadramento das despesas a título de

⁸⁵ ROSA, Victoria Puperi da; SPITZKOPF, Laura Oliveira. **A escassez de precedentes na aplicação do Caso Anhambí a empresas comerciais**: A insegurança jurídica na aplicação de créditos fiscais e a subversão pelo Fisco das consequências da decisão do STJ. Women In Tax Brazil. 09/07/2021. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/women-in-tax-brazil/a-escassez-de-precedentes-na-aplicacao-do-caso-anhambi-a-empresas-comerciais-09072021>. Acesso em: 20 ago. 2022.

implementação das obrigações impostas pela Lei Geral de Proteção de Dados como insumo fiscal, para fins de creditamento de PIS e COFINS.

Outrossim, importante ressaltar que o presente artigo não pretende – ou sequer tem o condão de – esgotar o debate acerca da viabilidade do enquadramento dos gastos com a adequação às imposições estabelecidas pela LGPD como insumos fiscais, especialmente tendo em vista a pendência de dois julgamentos de extrema relevância para o deslinde do presente debate, quais sejam, o Recurso Especial interposto nos autos do Mandado de Segurança nº 5003440-04.2021.4.03.6000 e o julgamento do Tema de Repercussão Geral n. 756/STF.

A proteção dos dados pessoais é direito fundamental de todo cidadão brasileiro, conforme preconiza o art. 5º, inciso LXXIX da CRFB. Desse modo, conclui-se que, a despeito de qual venha a ser o precedente firmado – no que tange à possibilidade ou não de creditamento de despesas para fins de conformidade, por parte das sociedades empresárias, com as obrigações impostas pela LGPD –, é patente a necessidade de implementação de programas e medidas que visem o fomento à adequação, pelas sociedades empresárias, das diretrizes e imposições contidas na Lei Geral de Proteção de Dados, a fim de que a cultura da proteção de dados pessoais seja amplamente disseminada no contexto empresarial brasileiro.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Thaís Silveira. A não cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS e o conceito de insumo. **Revista de Direito Tributário Contemporâneo [Revista dos Tribunais Online]**, São Paulo, v. 25, p. 103-121 [p. 1-13], jul./ago., 2020. Disponível em:

<https://www.thomsonreuters.com.br/content/dam/openweb/documents/pdf/Brazil/revistas-especializadas/rdtc-25-a-nao-cumulatividade-da-contribuicao-ao-pis-e-da-cofins-2.pdf>. Acesso em: 06 nov. 2021.

BOTELHO, Marcos. A proteção de dados pessoais enquanto direito fundamental: considerações sobre a lei geral de proteção de dados pessoais. **Argumenta Journal Law**, Jacarezinho, PR, n. 32, p. 191-207, 2020. Disponível em: <https://core.ac.uk/reader/327193050>. Acesso em: 16 nov. 2021.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Presidência da República, [2022]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 31 ago. 2022.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982**. Institui contribuição social, cria o Fundo de Investimento Social (FINSOCIAL) e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del1940.htm. Acesso em: 31 ago. 2022.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 115, de 10 de fevereiro de 2022**. Altera a Constituição Federal para incluir a proteção de dados pessoais entre os direitos e garantias fundamentais e para fixar a competência privativa da União para legislar sobre proteção e tratamento de dados pessoais. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc115.htm. Acesso em: 31 ago. 2022.

BRASIL. **Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998**. Dispõe sobre as contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9715.htm. Acesso em: 31 ago. 2022.

BRASIL. **Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998**. Altera a Legislação Tributária Federal. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718compilada.htm. Acesso em: 31 ago. 2022.

BRASIL. **Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002**. Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep) [...]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10637.htm. Acesso em: 31 ago. 2022.

BRASIL. **Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003**. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.833.htm. Acesso em: 31 ago. 2022.

BRASIL. **Lei nº 13.709, de 14 de agosto de 2018.** Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (LGPD). Brasília, DF: Presidência da República, [2018]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/lei/l13709.htm. Acesso em: 06 nov. 2021.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.** Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm. Acesso em: 31 ago. 2022.

BRASIL. **Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970.** Institui o Programa de Integração Social, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp07.htm Acesso em: 31 ago. 2022.

BRASIL. **Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991.** Institui contribuição para financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp70.htm. Acesso em: 31 ago. 2022.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, de 26 de setembro de 2018.** Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014 [...]. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/representacao-judicial/documentos-portaria-502/nota-sei-63-2018.pdf/view>. Acesso em: 27 jul. 2022.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal do Brasil. **Parecer Normativo nº 5, de 17 de dezembro de 2018.** Diário Oficial da União: edição 242, seção 1, Brasília, DF, p. 194, 18 dez. 2018. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?naoPublicado=&idAto=97407&visao=compilado>. Acesso em: 27 jul. 2022.

BRASIL. Receita Federal. **Solução de Consulta COSIT nº 45, de 25 de maio de 2020.** Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, p. 15, 16 jun. 2020. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=110331>. Acesso em: 20 ago. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1ª Seção). Recurso Especial. **REsp 1.221.170/PR.** 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 seguintes do CPC/2015) [...]. Recorrente: : Anhambi Alimentos LTDA. Recorrido: Fazenda Nacional. Relator: Min. Napoleão Nunes Maia Filho. Brasília, 24 de abril de 2018. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&s equencial=1350777&num_registro=201002091150&data=20180424&peticao_numero=-1&formato=PDF. Acesso em: 10 nov. 2021.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região (6. Turma). **Inteiro Teor do Acórdão [Recurso de Apelação e Remessa Necessária nº 5003440-04.2021.4.03.6000]**. Apelação e Remessa Necessária. Mandado de Segurança. PIS/COFINS. Sistema não-cumulativo. Creditamento de despesas na qualidade de insumos. Essencialidade e relevância para o desempenho da atividade empresarial. Pretensão de análise em abstrato de uma pluralidade de descrições genéricas. Impossibilidade. Ausência de prova pré-constituída do direito líquido e certo alegado. E mais: despesas que, in casu, constituem mero custo operacional da empresa. Recurso provido. Segurança denegada. Apelados: TNG Comércio de Roupas LTDA e TB Industria e Comercio de Confecção de Roupas LTDA. Apelante: União Federal - Fazenda Nacional. Relator: Desembargador Federal Johonsom di Salvo. São Paulo, 10 de fevereiro de 2022. Disponível em: <https://pje2g.trf3.jus.br/pje/ConsultaPublica/DetalheProcessoConsultaPublica/documentoSemLoginHTML.seam?ca=fddf14daf136f1669bb7f8cad91616fb9928c887a0724b9918fb29bc8097546bbf5e35d6b3ca078557782020fbaca4c3dda8bbfc8e2ddf65&idProcessoDoc=253409366>. Acesso em 25 ago. 2022.

CAMPO GRANDE. Subseção Judiciária de Campo Grande (4ª Vara Federal). **Sentença [Mandado de Segurança nº 5003440-04.2021.4.03.6000]**. Impetrantes: TNG Comércio de Roupas LTDA e TB Industria e Comercio de Confecção de Roupas LTDA. Impetrados: Delegado da Receita Especial de Administração Tributária da Secretaria da Receita Federal do Brasil em Campo Grande/MS e União Federal - Fazenda Nacional. Magistrado: Pedro Pereira dos Santos. Campo Grande, 08 de julho de 2021. Disponível em: <https://pje1g.trf3.jus.br/pje/ConsultaPublica/DetalheProcessoConsultaPublica/documentoSemLoginHTML.seam?ca=83e30efa7e6e4995de1f6de72cce7aa1328f397f7d30aa148296e82cfec0a0abc851d98d04bb33921879c23e329cf3bb141f768b10baf410&idProcessoDoc=57537602>. Acesso em: 25 ago. 2021.

CARANTI, Larissa Monaco; FUKUHARA, Tatiana. Responsabilização de Empresas à luz da Lei Geral de Proteção de Dados. **Revista de Direito Internacional e Globalização Econômica**, v. 8, n. 8, p. 13-32, 2021. Disponível em: <https://revistas.pucsp.br/index.php/DIGE/article/view/56260/38291>. Acesso em: 16 nov. 2021.

CARTOLARI, Lucas Rabello; SILVA, Danilo Pierote. **A Lei Geral de Proteção de Dados como ferramenta de proteção dos direitos fundamentais**. Repositório Institucional UNIVEM: 2019. Disponível em: <https://aberto.univem.edu.br/bitstream/handle/11077/1853/Artigo%20cient%3%adfico%20-%20Lucas%20Rabello%20Cartolari.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 16 nov. 2021.

CÉSAR, Rhuana Rodrigues. **Gastos com a adequação à LGPD podem gerar créditos de PIS/COFINS**. 2021. Disponível em: <https://chenut.online/gastos-com-a-adequacao-a-lgpd-podem-gerar-creditos-de-pis-cofins/>. Acesso em: 06 nov. 2021.

FALLET, Allan.; FEITOSA, Airton. Regime Não Cumulativo das Contribuições: Principais Aspectos Controvertidos quanto ao Conceito de Insumo para Fins de Creditamento da Atividade Comercial. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 44, p. 53–86, 2020. Disponível em:

<https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/719>. Acesso em: 27 jul. 2022.

FERREIRA, Fabiana Félix; BARBAS, Leandro Moreira Valente. Creditamento do PIS/COFINS sob o conceito de insumo conferido pelo STJ no julgamento do *leading case* - Recurso Especial 1.221.170. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, v. 142 (27), p. 112-116, abr. 2020. Disponível em: <https://rtrib.abdt.org.br/index.php/rftp/article/view/196/108>. Acesso em: 27 jul. 2022.

INSTITUTO BRASILEIRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS - IBET. **Gastos com adequação à LGPD não geram créditos de PIS e Cofins, decide TRF3**. São Paulo, SP, 2022. Disponível em: <https://www.ibet.com.br/gastos-com-adequacao-a-lgpd-nao-geram-creditos-de-pis-e-cofins-decide-trf3/>. Acesso em 20 ago. 2022.

MENDES, Laura Schertel; DONEDA, Danilo. Comentário à nova Lei de Proteção de Dados (Lei 13.709/2018): o novo paradigma da proteção de dados no Brasil. **Revista de Direito do Consumidor**, São Paulo, v. 27, n. 120, p. 555-587, nov./dez. 2018.

NUNES, Gabriela Victória Miranda. **Governança e boas práticas na Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais: dos programas de compliance**. 2019. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Direito) — Universidade de Brasília, Brasília. 2019. Disponível em: https://bdm.unb.br/bitstream/10483/25080/1/2019_GabrielaVictoriaMirandaNunes_tc.c.pdf. Acesso em: 1 dez. 2021.

PAULSEN, Leandro; VELLOSO, Andrei P. **Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro**. 4ª ed. rev., atual. São Paulo: Editora Saraiva, 2019. 9788553612932. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553612932/>. Acesso em: 27 jul. 2022.

PECK, Patrícia; SHOJI, Milena. LGPD: valores de adequação são insumos para fins de crédito de PIS/Cofins?. **Revista Consultor Jurídico**. 2021. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2021-jul-29/peck-shoji-lgpd-valores-adequacao-credito-piscofins?imprimir=>. Acesso em 20 ago. 2022.

ROSA, Victoria Puperi da; SPITZKOPF, Laura Oliveira. **A escassez de precedentes na aplicação do Caso Anhambí a empresas comerciais: A insegurança jurídica na aplicação de créditos fiscais e a subversão pelo Fisco das consequências da decisão do STJ**. *Women In Tax Brazil*, 2021. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/women-in-tax-brazil/a-escassez-de-precedentes-na-aplicacao-do-caso-anhambi-a-empresas-comerciais-09072021>. Acesso em: 20 ago. 2022.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 14ª ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Editora Saraiva, 2022. 9786553620469. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553620469/>. Acesso em: 27 jul. 2022.

SILVA, Marcella; BUZZO JUNIOR, Osny; REUSING, Luciana. **O CUSTO DA PROTEÇÃO DE DADOS: Conhecendo a GDPR e a LGPD na prática**. Grupo de Estudos de Direito Autoral e Industrial - GEDAI/UFPR. Curitiba, PR, 2021. Disponível

em:<https://www.gedai.com.br/o-custo-da-protecao-de-dados-conhecendo-a-gdpr-e-a-lgpd-na-pratica/>. Acesso em 20 ago. 2022.

TEPEDINO, Gustavo; FRAZÃO, Ana; OLIVA, Milena Donato. *Compliance* de dados pessoais. In: Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais e suas repercussões no Direito Brasileiro. São Paulo: **Thomson Reuters Brasil**, 2019, p. 677-715.

TOMÉ, Fabiana Del Padre. Definição do conceito de “insumo” para a não-cumulatividade do PIS e da COFINS. **Tributário: Revista Digital**, São Paulo, v. 14, n. 27, jun. 2013. Disponível em: <https://tributario.com.br/fabianatome/definicao-do-conceito-de-insumo-para-nao-cumulatividade-do-pis-e-da-cofins/>. Acesso em: 20 ago. 2022.