



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10410.720523/2011-69
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-014.081 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 20 de junho de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado USINAS REUNIDAS SERESTA S.A.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. DACON NÃO RETIFICADO.
APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O aproveitamento de créditos extemporâneos está condicionado à apresentação dos Demonstrativos de Apuração (DACON) retificadores dos respectivos trimestres, demonstrando os créditos e os saldos credores trimestrais, bem como das respectivas Declarações de Débitos e Créditos (DCTF) retificadoras.

CRÉDITO. EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL (EPI).
POSSIBILIDADE.

Gera direito a crédito da contribuição não cumulativa a aquisição de equipamentos de proteção individual (EPI) essenciais para produção, exigidos por lei ou por normas de órgãos de fiscalização.

CRÉDITOS. INSUMOS. NATUREZA. MATERIAIS DE LIMPEZA.

Ao materiais de limpeza aplicados no processo que ocorre no ambiente de produção, onde se faz a assepsia dos caminhos que o produto percorre, guardam relação de essencialidade e relevância ao processo fabril, e, consequentemente, à obtenção do produto final, devendo-se reconhecer a natureza de insumos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, da seguinte forma: (a) por unanimidade de votos, negar provimento em relação a equipamentos de proteção individual (EPI) e materiais de limpeza aplicados no processo que ocorre no ambiente de produção; e (b) por maioria de votos, dar provimento no que se refere ao aproveitamento de créditos extemporâneos efetuado sem retificação de declarações, no regime não cumulativo, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Oswaldo Gonçalves de Castro Neto.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Semiramis de Oliveira Duro (Suplente convocada), Vinicius Guimaraes, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto (Suplente convocado) Erika Costa Camargos Autran e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela **Fazenda Nacional**, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-007.237**, de 28/01/2020 (fls. 5.870 a 5.880)¹, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de julgamento do CARF, que **deu parcial provimento** ao Recurso Voluntário apresentado.

Breve síntese do processo

O processo trata de **Pedido de Ressarcimento** do crédito de **COFINS** não cumulativa - exportação, referentes ao 4º trimestre de 2007, e pleiteados por meio do PER nº 5108.48110.040909.1.5.09-7490, cumulado com Declarações de Compensações (DCOMP).

A DRF/Maceió/AL, lastreada no Parecer n. 515/2012 (fls. 5.759 a 5.762) emitiu **Despacho Decisório** de fls. 5.763/5.764. no qual reconheceu parcialmente o direito creditório e homologou as compensações pleiteadas até o limite do crédito reconhecido.

Cientificado do Despacho Decisório, o Contribuinte apresentou **Manifestação de Inconformidade** (fls. 5.789 a 5.800), argumentando, em síntese, a respeito: (a) da imutabilidade do saldo dos DАСON até dezembro de 2007; (b) da ocorrência da decadência para aferição das informações fiscais; (c) da ilegalidade nas glosas de crédito dos bens e serviços utilizados como insumos (a atividade da empresa é agroindústria - produção de cana-de-açúcar, açúcar e álcool), entendidos pela fiscalização como não enquadrados em tal categoria (material e serviços de construção, materiais de limpeza e consumo, peças e serviços em veículos, materiais de análise em laboratório, entre outros, assim como os equipamentos de proteção industrial - EPI); e (d) da indevida glosa dos créditos de valores lançados a maior (créditos extemporâneos).

O recurso foi apresentado à **DRJ/Juiz de Fora/MG**, que proferiu o **Acórdão n. 09-67.170**, de 11/07/2018 (fls. 5.812 a 5.818), considerando **improcedente** a Manifestação de

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

Inconformidade, mantendo a decisão contida no Despacho Decisório, sob os seguintes fundamentos: (a) o conceito de insumos para fins de crédito de PIS/PASEP e COFINS é o previsto no § 5º do artigo 66 da IN SRF n. 247/2002, que se repetiu na IN SRF n. 404/2004; e (b) para se apropriar extemporaneamente de créditos do PIS e da COFINS, a pessoa jurídica deve recalcular os tributos devidos em cada período de apuração e retificar as respectivas declarações entregues à RFB, observando as restrições temporais e normativas impostas a essas retificações.

Cientificado do Acórdão da DRJ, o Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário** de fls. 5.822 a 5.858), retomando as argumentações contida na Manifestação de Inconformidade.

Os autos, então, vieram ao CARF para julgamento do Recurso Voluntário, e foram submetidos à apreciação da Turma julgadora, que exarou a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-007.237**, de 28/01/2020, que **deu parcial provimento** ao Recurso Voluntário, em relação a: (a) utilização dos créditos extemporâneos; (b) crédito referente às aquisições de equipamentos de proteção individual (EPI); e (c) gastos com material de limpeza, tendo ainda sido revertidas as glosas referentes a gastos com materiais de laboratório.

Da matéria submetida à CSRF

Cientificada Acórdão nº 3401-007.237, de 28/01/2020, a **Fazenda Nacional** apresentou Recurso Especial (fls. 5.882 a 5.897) apontando divergência jurisprudencial no que diz respeito às seguintes matérias: (a) aproveitamento de **créditos extemporâneos** no regime não cumulativo (indicando como paradigma da divergência o Acórdão 9303-007.510); (b) créditos de COFINS sobre gastos com **equipamentos de proteção individual (EPI)** (tendo como paradigma o Acórdão 3403-002.477); e (c) créditos de COFINS sobre aquisição de **materiais de limpeza** (paradigma - Acórdão 3302-002.025).

No Exame de Admissibilidade, restou demonstrado que no Acórdão **recorrido** e nos **paradigmas** apresentados discute-se a mesma matéria, verificando-se que o dissídio jurisprudencial entre eles se faz presente, pois, tratando da mesma situação fática, os colegiados chegaram a conclusões opostas.

No primeiro paradigma (9303-007.510), decidiu-se que o aproveitamento de **créditos extemporâneos** de Contribuição para o PIS/PASEP não cumulativa está condicionado à apresentação dos DACON retificadores dos respectivos trimestres, demonstrando os créditos e os saldos credores trimestrais, bem como das respectivas DCTF retificadoras. No segundo (3402-002.477), que não constituem insumos: uniformes, artigos de vestuário, **equipamentos de proteção de empregados** e materiais de uso pessoal. E, no terceiro (3302-002.025), concluiu-se que o **material de limpeza** e desinfecção não pode ser enquadrado como insumo utilizados na produção.

Com as considerações tecidas no **Despacho de Admissibilidade** de Recurso Especial da 4ª **Câmara** / 3ª Seção do CARF, de 26/03/2021 de fls. 5.901 a 5.906, exarado pelo Presidente da 4ª Câmara, **deu-se seguimento** total ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Cientificado do Despacho de Admissibilidade, o Contribuinte apresentou suas **Contrarrazões** de fls. 5.911 a 5.924, pugnando para que fosse negado provimento ao recurso da Fazenda Nacional, adotando a fundamentação apresentada no recorrido.

O processo, então, foi distribuído, por sorteio, a este Conselheiro, em 20/10/2022, para dar seguimento à análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela **Fazenda Nacional** é tempestivo, conforme consta do Despacho de Exame de Admissibilidade do Recurso Especial - 4ª **Câmara**, de 26/03/2021, exarado pelo Presidente da 4ª **Câmara**/3ª Seção do CARF, às fls. 5.901 a 5.906, sendo clara a divergência jurisprudencial para as três matérias, pelo que cabe endossar a admissibilidade, nos seus termos e fundamentos.

Portanto, **conheço** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Do Mérito

As matérias trazidas à cognição desta Câmara uniformizadora de jurisprudência são as seguintes: (a) aproveitamento de **créditos extemporâneos** no regime não cumulativo; (b) créditos de COFINS sobre gastos com **equipamentos de proteção individual (EPI)**; e (c) créditos de COFINS sobre aquisição de **materiais de limpeza**.

(a) créditos extemporâneos

A fiscalização entende que bens e serviços somente poderiam ter seus créditos imputados ao período de competência em que foram adquiridos. No acórdão recorrido entendeu-se pela admissão do creditamento extemporâneo, sem necessidade de prévia retificação de DACON e DCTF, sob o fundamento de inexistência de previsão legal para tal exigência, observados os demais requisitos legais para o creditamento.

De fato, o aproveitamento de créditos extemporâneos da COFINS não cumulativa só seria permitido se o contribuinte tivesse retificado suas Declarações (DACON e DCTF) relativas aos períodos de apuração originários dos créditos, como se expõe a seguir.

Essa matéria já foi objeto de discussão por esta CSRF no **Acórdão n. 9303-013.263**, de 13/04/2022, chegando o colegiado majoritariamente à seguinte conclusão:

“CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. DACON NÃO RETIFICADO.

APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O aproveitamento de créditos extemporâneo s está condicionado à apresentação dos Demonstrativos de Apuração (DACON) retificadores dos respectivos trimestres,

demonstrando os créditos e os saldos credores trimestrais, bem como das respectivas Declarações de Débitos e Créditos (DCTF) retificadoras.” (Rel. Cons. Luiz Eduardo de Oliveira Santos, maioria, vencidas as Cons. Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, tendo votado pelas conclusões a Cons. Vanessa Marini Cecconello. Presentes ainda os Cons. Rodrigo da Costa Possas, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire e Adriana Gomes Rego).

O voto condutor do referido **Acórdão n. 9303-013.263** remete a voto vencedor proferido pelo Cons. Andrada Márcio Canuto Natal, em precedente no qual se assentou que:

“O direito de se aproveitar créditos da COFINS sobre os custos/despesas com insumos utilizados na produção de bens e/ ou na prestação de serviços está previsto no art. 3º da Lei nº 10.833/2003, que assim dispõe:

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;

(...) § 1º Observado o disposto no §15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art.2º desta Lei sobre o valor:

(...) II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do *caput*, **incorridos no mês**;

(...). § 4º **O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.** (...).

Já o art. 74 da Lei nº 9.430/1996, assim dispõe quanto ao ressarcimento/compensação dos créditos:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...) § 12. A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo, podendo, para fins de apreciação das declarações de compensação e dos pedidos de restituição e de ressarcimento, fixar critérios de prioridade em função do valor compensado ou a ser restituído ou ressarcido e dos prazos de prescrição. (...).

Por sua vez a IN SRF nº 600, de 28/12/2005, que disciplinou o ressarcimento/compensação do saldo credor das contribuições do PIS e da COFINS, ambas com incidência não cumulativa, assim dispõe:

Art. 1º A restituição e a compensação de quantias recolhidas a título de tributo ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal (SRF), a restituição e a compensação de outras receitas da União arrecadadas mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf) e o ressarcimento e a compensação de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), da

Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) serão efetuados conforme o disposto nesta IN.

Art. 3º A restituição a que se refere o art. 2º poderá ser efetuada:

(...) § 1º A restituição de que trata o inciso I será requerida pelo sujeito passivo mediante utilização do Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante o formulário Pedido de Restituição constante do Anexo I, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

Art. 21. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados na dedução de débitos das respectivas contribuições, poderão sê-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições de que trata esta Instrução Normativa, se decorrentes de:

I - custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas, e vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação;

II - custos, despesas e encargos vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência; ou

(...) **Art. 22.** Os créditos a que se referem os incisos I e II e o § 4º do art. 21, **acumulados ao final de cada trimestre-calendário**, poderão ser objeto de ressarcimento.

(...) §3º **Cada pedido de ressarcimento deverá:**

I - referir-se a um único trimestre-calendário.

II - ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre calendário, líquido das utilizações por dedução ou compensação.

Ora, segundo essas normas legais, os créditos da COFINS devem ser apurados mensalmente e deduzidos do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal. Já o crédito não aproveitado no mês, poderá sê-lo nos meses seguintes, sendo que o saldo credor trimestral poderá ser objeto de ressarcimento/compensação, mediante a transmissão de PER/DCOMP.

O instrumento legal para se apurar os créditos da contribuição é o DACTON mensal que deve ser preenchido e transmitido a RFB pelo contribuinte. Já a IN SRF nº 590, de 22 de dezembro de 2005, assim dispõe:

Art. 11. Os pedidos de alteração nas informações prestadas no DACTON serão formalizados por meio de **DACTON retificador**, mediante a apresentação de novo demonstrativo elaborado com observância das mesmas normas estabelecidas para o demonstrativo retificado.

§1º O DACTON retificador terá a mesma natureza do demonstrativo originariamente apresentado, substituindo-o integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos informados em demonstrativos anteriores. (...)

§ 4º A pessoa jurídica que entregar o Dacon retificador, alterando valores que tenham sido informados em DCTF, deverá apresentar, também, DCTF retificadora. (...).

Assim, nos casos em que se deixa de apurar créditos relativos a determinados meses, ou seja, deixa de apropriá-los, é necessário retificar o Dacon relativo ao período em que o crédito não foi apropriado, a fim de incluí-lo na apuração. A apuração extemporânea de créditos só é admitida mediante retificação das declarações e demonstrativos correspondentes, em especial as DCTF e os Dacon.

O ressarcimento/compensação de créditos extemporâneos da COFINS é possível, desde que retificados os respectivos Dacon e as DCTF. No presente caso, conforme demonstrados nos autos, o contribuinte não transmitiu os Dacon retificadores nem as DCTF.

Diante do exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recursos especial da Fazenda, quanto ao aproveitamento de créditos extemporâneos, sem a devida retificação dos Dacon e DCTF.

Em resumo, temos que a verificação dos valores a ser apurados se dá por meio dos DACON apresentados pelo Contribuinte, conforme definido pela IN SRF 384/2004.

Isto porque no regime da não-cumulatividade, a utilização de créditos não aproveitados à época própria (**créditos extemporâneos**) deve ser precedida da revisão da apuração - confronto entre créditos e débitos - do período a que pertencem tais créditos. Os créditos extemporâneos devem ser utilizados para desconto, compensação ou ressarcimento em procedimentos referentes aos períodos específicos a que pertencem.

Assim, a utilização do crédito pressupõe primeiro a sua apuração, com o registro apropriado no DACON, sendo necessário ainda compensar o crédito com débitos do próprio mês, e havendo saldo remanescente, compensá-lo nos meses subsequentes.

Desta forma, não se constatando a prévia apuração do montante a ser aproveitado, mediante a devida retificação dos DACON (e da DCTF), não se pode ter como certa a dedução de tais créditos extemporâneos e, portanto, a glosa de tais créditos deve ser mantida por absoluta falta de liquidez e certeza”.

Em adição, informe-se, ainda com escopo na decisão majoritária tomada no **Acórdão n. 9303-013.263**, que os arts. 3º, § 4º, das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, permitem que um crédito já apurado em um determinado mês, e não utilizado, possa ser aproveitado em meses posteriores. Porém não permite que se aproveite um crédito não apurado no mês incorrido seja efetuado diretamente em outro período de apuração.

Portanto, para esse aproveitamento seria necessária apuração prévia relativa aos períodos de apuração correspondentes, o que demandaria a retificação dos DACON dos períodos anteriores. As exigências impostas pelas IN SRF utilizadas pela Fiscalização estão amparadas no art. 92 da Lei nº 10.833/2003, que atribuiu à SRF a regulamentação da operacionalização dos aproveitamentos desses créditos.

A análise da existência e da natureza do crédito necessitam de aferição dentro do período específico de geração do crédito. Como os créditos referem-se a 4 ou 5 anos antes do seu efetivo aproveitamento, há que se perquirir, se naquela data, eram créditos apropriáveis segundo a legislação de regência da época.

Em endosso aos argumentos aqui expostos, cite-se excerto do voto condutor do Acórdão n. 3302-004.156, de 22/05/2017:

“(…) Não se pode olvidar, ademais, que o registro extemporâneo de créditos, se permitido fosse, além do descumprimento do disposto no art. 3º, § 1º, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, impossibilitaria ou dificultaria em muito o controle das operações com direito a crédito. Se houvesse tal permissão, como saber se as operações registradas extemporaneamente não foram registradas anteriormente no mês correspondente e nos seguintes? Somente mediante a realização de auditoria em todos os meses anteriores ao registro extemporâneo do crédito seria possível confirmar ou não essa informação.

Ademais, tendo em conta que a autoridade fiscal não é autorizada a fiscalizar/auditar os períodos pretéritos não alcançados pelo procedimento fiscal em curso, o registro de operações de créditos extemporâneas, por certo, oportunizaria e facilitaria a prática de fraudes, mediante a apropriação, por mais de uma vez, de crédito de uma mesma operação”.

Por fim, registro que o entendimento aqui externado corresponde ao posicionamento que tem prevalecido nos últimos julgados desta 3ª Turma da CSRF, como pode ser verificado nos Acórdãos nº 9303-011.780, de 18/08/2021; 9303-012.971, de 16/03/2022, e no aqui referido Acórdão 9303-013-263, de 13/04/2022.

Tendo em vista o aqui exposto, deve ser reformado o Acórdão recorrido nesta matéria, para rejeitar o creditamento extemporâneo, ante a necessidade de prévia retificação de declarações.

(b) Equipamentos de Proteção Individual (EPI)

A Fiscalização glosou os créditos referentes às aquisições de Equipamentos de Proteção Individual (EPI), por não serem considerados insumos. A DRJ manteve as referidas glosas, identificando nos anexos gastos com aquisição de EPI, conforme notas fiscais de compra de itens de segurança, tais como: *luvas, sapatos, óculos, capacetes, máscaras, etc.* No acórdão recorrido, reconheceu-se a possibilidade de tomada de crédito para tais itens pelo critério da relevância, e tendo em conta que o uso de tais equipamentos decorre diretamente de normas sanitárias e de segurança do trabalho.

Entendo que não há reparos a serem efetuado no Acórdão recorrido para este tópico. Isto porque, pelo critério da essencialidade, conforme inclusive assentado pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR, os uniformes e equipamentos de proteção individual impostos por lei ou por órgãos de fiscalização, constituem despesas passíveis de apuração do crédito na medida em que a ausência de tais equipamentos inviabiliza a atividade produtiva do Contribuinte.

No caso concreto, o Contribuinte informa que os créditos relacionados com EPI glosados pela Fiscalização são vinculados aos setores onde tanto a legislação, quanto os órgãos e entidades que zelam pela segurança do trabalhador, exigem que estes sejam protegidos como uso de uniformes diversos, tais como: *luvas, sapatos, óculos, capacetes, máscaras, etc.*

O Parecer Normativo COSIT/RFB n. 5/2018, elaborado para adequar a concepção da RFB sobre insumos à jurisprudência vinculante do STJ, reconhece o direito a apuração de gastos com EPI e uniformes, quando decorrer de imposição legal ou órgãos de controle e fiscalização, tais como a vigilância sanitária, o que é aplicável ao caso concreto, diante da atividade (agroindustrial) de produção de açúcar e álcool desenvolvida pela empresa:

136. Nada obstante, deve-se ressaltar que as vedações de creditamento afirmadas nesta seção não se aplicam caso o bem ou serviço sejam especificamente exigidos pela legislação (ver seção relativa aos bens e serviços utilizados por imposição legal) para viabilizar a atividade de produção de bens ou de prestação de serviços por parte da mão de obra empregada nessas atividades.

137. Nesse sentido, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça decidiu, no acórdão em comento, que os equipamentos de proteção individual (EPI) podem se enquadrar no conceito de insumos então estabelecido. (...).

i) não são considerados insumos os itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada pela pessoa jurídica em qualquer de suas áreas, inclusive em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida, etc., **ressalvadas as hipóteses em que a utilização do item é especificamente exigida pela legislação para viabilizar a atividade de produção de bens ou de prestação de serviços por parte da mão de obra empregada nessas atividades, como no caso dos equipamentos de proteção individual (EPI).** (grifo nosso)

Os equipamentos de proteção individual são itens essenciais ao processo produtivo do Contribuinte, que se trata de empresa agroindustrial, e que produz e comercializa açúcar, entre outras atividades. Nesse sentido, também é obrigada pela legislação trabalhista a fornecer aos seus empregados, gratuitamente, equipamento de proteção individual, conforme artigo 166 da CLT.

Assim, não assiste razão à Fazenda Nacional em sua peça recursal. Os equipamentos de proteção individual (EPI) representam despesas diretamente ligadas ao processo produtivo do Contribuinte, e decorrerem de disposições normativas sanitárias e trabalhistas. Deve, portanto, ser mantido o teor do Acórdão recorrido em relação ao tema.

(c) Materiais de limpeza

No acórdão recorrido entendeu-se que os materiais de limpeza, como **soda cáustica, estopa e cloro** geram créditos da COFINS, por serem utilizados nas instalações industriais.

A atividade do Contribuinte é tanto agrícola (produção de cana-de-açúcar), quanto industrial (produção de açúcar e de álcool), configurando empresa agroindustrial sucroalcooleira. O Contribuinte aduz que os referidos produtos (**soda cáustica, estopa e cloro**) são utilizados para manutenção e a limpeza nas suas instalações industriais, e não dos seus estabelecimentos administrativos.

Nesse sentido, entendo que tais despesas são **essenciais e necessárias** para o desenvolvimento e a fabricação dos produtos comercializados pela empresa, sendo considerados tais bens insumos, conforme o entendimento já esposado no item anterior deste voto.

Há ainda que se considerar que nos itens 98 e 100 do já referido Parecer Cosit n. 5/2018, há a seguinte observação:

“98. Como relatado, na presente decisão da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, os Ministros consideraram elegíveis ao conceito de insumos os “materiais de limpeza” descritos pela recorrente como “gastos gerais de fabricação” de produtos alimentícios.

“100. Malgrado os julgamentos citados refiram-se apenas a pessoas jurídicas dedicadas à industrialização de alimentos (**ramo no qual a higiene sobressai em importância**), parece bastante razoável entender que os materiais e serviços de limpeza, desinfecção e dedetização de ativos utilizados pela pessoa jurídica na produção de bens ou na prestação de serviços podem ser considerados insumos geradores de créditos das contribuições”. (*grifo nosso*)

Portanto, tratam-se, no caso, de créditos referentes a itens que guardam relação de essencialidade e relevância ao processo fabril - por serem utilizados na limpeza e desinfecção das instalações industriais (como **soda cáustica, estopa e cloro**) - e, conseqüentemente, à obtenção do produto final, pelo que cabe à luz do REsp n. 1.221.170/PR, reconhecer a natureza de insumos para despesas de aquisição dos referidos materiais de limpeza e desinfecção.

Assim, não há reparos a ser efetuado no Acórdão recorrido também em relação a este tema.

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para no mérito, **dar-lhe parcial provimento**, reformando-se o Acórdão recorrido para afastar o aproveitamento de créditos extemporâneos de COFINS efetuado sem retificação de declarações, no regime não cumulativo.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan