



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	191 – COSIT
DATA	27 de junho de 2024
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

## **Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

COMERCIALIZAÇÃO DE ÁGUA MINERAL NATURAL, ALÍQUOTA INCIDENTE SOBRE A RECEITA.

A receita bruta advinda da comercialização de água mineral natural, classificada no código 2201.10.00, Ex 01 e Ex 02 da Tipi, aprovada pelo Decreto nº 11.158, de 2022, acondicionada em recipientes com capacidade nominal inferior a 10 (dez) litros ou em recipientes com capacidade nominal igual ou superior a 10 (dez) litros, sujeita-se à alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep, independentemente de o produto passar por processo de industrialização ou do elo da cadeia econômica em que se dê a venda do produto.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 12.715, de 2012, art. 76; Lei nº 13.097, de 2015, art. 14; Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022, arts. 88, 490 e 491.

## **Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

COMERCIALIZAÇÃO DE ÁGUA MINERAL NATURAL, ALÍQUOTA INCIDENTE SOBRE A RECEITA.

A receita bruta advinda da comercialização de água mineral natural, classificada no código 2201.10.00, Ex 01 e Ex 02 da Tipi, aprovada pelo Decreto nº 11.158, de 2022, acondicionada em recipientes com capacidade nominal inferior a 10 (dez) litros ou em recipientes com capacidade nominal igual ou superior a 10 (dez) litros, sujeita-se à alíquota zero da Cofins, independentemente de o produto passar por processo de industrialização ou do elo da cadeia econômica em que se dê a venda do produto.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 12.715, de 2012, art. 76; Lei nº 13.097, de 2015, art. 14; Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022, arts. 88, 490 e 491.

## RELATÓRIO

Trata-se de consulta sobre interpretação da legislação tributária formalmente apresentada pelo contribuinte acima identificado à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), a ser apreciada no rito da Instrução Normativa RFB nº 2058, de 9 de dezembro de 2021.

2. Transcreve-se a seguir o inteiro teor da consulta:

### *I - DOS FATOS*

*A consulente acima qualificada, no exercício de sua atividade principal **Fabricação de Águas Envasadas, classificada no CNAE (Código Nacional de Atividade Econômica) 11.216-00 e atividade secundária o Comércio Varejista de Mercadoria em Geral, com predominância de produtos alimentícios, classificada no CNAE 47.12.00, enquadrada no regime Não Cumulativo do Pis e Cofins, tem em seu estabelecimento uma área denominada Fontanário, onde a água mineral é disponibilizada aos consumidores da seguinte maneira:***

*Por meio de torneiras ligadas à fonte, na modalidade autos-serviço, o consumidor final tem acesso ao Fontanário com seu recipiente próprio, independente de qual tamanho e tipo (retornáveis, recicláveis etc), e após "enchê-lo", efetua o pagamento.*

*Atualmente a consulente vem recolhendo Pis e Cofins com as alíquotas de 1,65% e 7,60%, conforme Artigo 2º da Lei 10.637/2022 e Artigo 2º da Lei 10.637/2022, contudo, por se tratar de venda para consumidor final, passou a entender se enquadrar como alíquota zero, conforme Artigo 76 da Lei 12.715/2012.*

*Essa operação denominada auto-serviço não passa por nenhum tipo de processo industrial nem lacre, apenas é fornecido, o selo fiscal de controle e procedência e uma tampa gratuitamente. O preço praticado nessa operação de auto-serviço é preço bruto e o documento fiscal emitido nesse caso é o CF-e (Cupom Fiscal Eletrônico).*

*II - Isso posto, a consulente indaga:*

*Está correto oferecer a tributação considerando a alíquota Zero do Pis e da Cofins, conforme previsto no Artigo 76 da Lei 12.715/2012, transcrito abaixo?*

*"Art. 76. Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita decorrente da venda de águas minerais naturais comercializadas em recipientes com capacidade nominal inferior a 10 (dez) litros ou igual ou superior a 10 (dez) litros classificadas no código 2201.10.00 Ex 01 e Ex 02 da Tipi, aprovada pelo Decreto no 7.660, de 23 de dezembro de 2011."*

## FUNDAMENTOS

2. A solução de consulta, atualmente regulamentada pela Instrução Normativa RFB nº 2058, de 2021, visa esclarecer dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado, esclarecendo ambiguidade ou obscuridade acaso existentes, e configura orientação oficial da RFB.

3. Seu âmbito de aplicação é restrito à solução de questões acerca da legislação tributária federal que possuam natureza interpretativa, desse modo, não se presta a confirmar ou infirmar determinada situação jurídico-tributária da consulente, ficando sob sua inteira responsabilidade a verificação do fato e a correta aplicação do entendimento proferido em solução da consulta.

4. No presente caso, a consulente busca saber se a água mineral que comercializa a granel, diretamente para consumidor final, em vasilhames de diversos volumes, pode ser beneficiada com a alíquota zero, de que trata o art. 76 da Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012. Assim se expressa o dispositivo em causa:

*Art. 76. Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita decorrente da venda de águas minerais naturais comercializadas em recipientes com capacidade nominal inferior a 10 (dez) litros ou igual ou superior a 10 (dez) litros classificadas no código 2201.10.00 Ex 01 e Ex 02 da Tipi, aprovada pelo Decreto no 7.660, de 23 de dezembro de 2011.*

5. Analisando o texto do dispositivo em questão, verifica-se a alíquota zero está direcionada aos produtos classificados no código Tipi 2201.10.00, especificamente aos “Ex” 01 e 02 do referido código, sem qualquer restrição quanto à etapa da cadeia econômica a que se aplica. Destarte, em qualquer que seja o elo da cadeia, a comercialização de água mineral natural estará sujeita à alíquota zero. Tampouco é necessário que a água mineral passe por processo de industrialização. Trata-se de aplicação do princípio da legalidade estrita, pelo qual, o intérprete e aplicador da lei não pode estabelecer restrições onde a lei não estabeleceu. O código em questão está assim descrito na Tipi, aprovada pelo Decreto nº 11.158, de 29 de julho de 2022.

NCM	DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA (%) DO IPI
22.01	Águas, incluindo as águas minerais, naturais ou artificiais, e as águas gaseificadas, não adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes nem aromatizadas; gelo e neve.	
2201.10.00	- Águas minerais e águas gaseificadas	2,6
	Ex 01 - <b>Águas minerais naturais</b> comercializadas em recipientes com capacidade nominal inferior a 10 (dez) litros	NT

	Ex 02 - <b>Águas minerais naturais</b> comercializadas em recipientes com capacidade nominal igual ou superior a 10 (dez) litros	NT
--	--	----

6. Como se vê pela descrição dos “Ex 01 e Ex 02”, o benefício aplica-se às águas minerais naturais, acondicionadas em recipientes com capacidade nominal inferior a 10 (dez) litros ou em recipientes com capacidade nominal igual ou superior a 10 (dez).

7. As demais águas classificadas no código 22.01 não gozam do benefício e seguem o regime geral de tributação das bebidas frias, disciplinado no art. 14 da Lei nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015. Referido dispositivo está assim expresso:

*Art. 14. Observado o disposto nesta Lei, serão exigidos na forma da legislação aplicável à generalidade das pessoas jurídicas a Contribuição para o PIS/PASEP, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, a Contribuição para o PIS/PASEP-Importação, a COFINS-Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI devidos pelos importadores e pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização e comercialização dos produtos classificados nos seguintes códigos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011 : (Vigência) Regulamento (Vigência)*

*I - 2106.90.10 Ex 02;*

***II - 22.01, exceto os Ex 01 e Ex 02 do código 2201.10.00;***

*III - 22.02, exceto os Ex 01, Ex 02 e Ex 03 do código 2202.90.00; e*

*IV - 22.02.90.00 Ex 03 e 22.03.*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo, em relação às posições 22.01 e 22.02 da TIPI, alcança, exclusivamente, água e refrigerantes, chás, refrescos, cerveja sem álcool, repositores hidroeletrólitos, bebidas energéticas e compostos líquidos prontos para o consumo que contenham como ingrediente principal inositol, glucoronolactona, taurina ou cafeína.*

9. Registre-se, a título de esclarecimento, que o art. 14 da Lei nº 13.097, de 2015, aboliu o regime de tributação monofásica até então aplicável às bebidas frias, passando a estabelecer para esses produtos um regime próprio (bifásico) em que se tributa o importador ou fabricante, bem como o atacadista. Nesse regime, de acordo com o art. 28 da lei acima referenciada, manteve-se a alíquota zero para as vendas realizadas por pessoa jurídica varejista.

10. Note-se que, de acordo com o inciso II do art. 14 da Lei nº 13.097, de 2015, ficaram excetuados do regramento geral de tributação previsto no *caput* do referido artigo os “*Ex 01 e Ex 02, do código 2201.10.00*”, as águas minerais naturais. Isso porque já estão sujeitas à alíquota zero, com regramento próprio e específico do art. 76 da Lei nº 12.715, de 2012.

11. Assim, o único fundamento para a aplicação da alíquota zero é a classificação da bebida como “água mineral natural”, conforme os Ex 01 e Ex 02 do código 2201.10.00 da TIPI. Não

se exige que esses produtos sofram processo de industrialização. A desoneração independe também do elo da cadeia em que ocorra a venda.

12. Finalmente, é oportuno observar o tratamento que a Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022, dá ao assunto:

[...]

*Subseção XXII*

*Das Vendas de Água, Refrigerantes, suas Preparações Compostas Não Alcoólicas e Cervejas*

*Art. 87. Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita decorrente da venda, no mercado interno, de preparações compostas não alcoólicas, classificadas no código 2106.90.10 Ex 01, da Tipi, destinadas à elaboração de bebidas pelas pessoas jurídicas industriais, nos termos do art. 492 (Lei nº 10.865, de 2004, art. 28, inciso VII, com redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008, art. 37).*

*Art. 88. Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre as receitas da venda de águas minerais naturais, nos termos do art. 491 (Lei nº 12.715, de 2012, art. 76).*

[...]

*LIVRO VII*

*DA TRIBUTAÇÃO SOBRE ÁGUAS, REFRIGERANTES E RESPECTIVAS PREPARAÇÕES COMPOSTAS E CERVEJAS*

*TÍTULO I*

*DOS REGIMES DE TRIBUTAÇÃO APLICÁVEIS NO MERCADO INTERNO E NA IMPORTAÇÃO*

*Art. 490. A Contribuição para o PIS/Pasep, a Cofins, a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação incidentes na importação ou sobre a receita decorrente das vendas efetuadas pelas pessoas jurídicas que procedam a importação, industrialização ou comercialização dos produtos classificados nos seguintes códigos da Tipi serão exigidas nos termos do Decreto nº 8.442, de 29 de abril de 2015 (Lei nº 13.097, de 2015, art. 14, caput):*

*I - 2106.90.10 Ex 02;*

*II - 22.01, exceto os Ex 01 e Ex 02 do código 2201.10.00;*

*III - 22.02, exceto os Ex 01 e Ex 02 do código 2202.99.00; e*

*IV - 22.03.*

*Parágrafo único. O disposto no caput, em relação às posições 22.01 e 22.02 da Tipi, alcança exclusivamente água e refrigerantes, refrescos, cerveja sem álcool, repositores hidroeletrólitos, bebidas energéticas e compostos líquidos prontos para o consumo que contenham como ingrediente principal inositol,*

*glucoronolactona, taurina ou cafeína (Lei nº 13.097, de 2015, art. 14, parágrafo único).*

## TÍTULO II

### DAS ALÍQUOTAS REDUZIDAS A 0% (ZERO POR CENTO)

#### CAPÍTULO I

##### DA VENDA DE ÁGUAS MINERAIS NATURAIS

*Art. 491. Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita decorrente da venda de águas minerais naturais classificadas no código 2201.10.00 Ex 01 e Ex 02 da Tipi (Lei nº 12.715, de 2012, art. 76).*

## CONCLUSÃO

13. Isso posto, conclui-se que a receita bruta advinda da comercialização de água mineral natural, classificada no código 2201.10.00, Ex 01 e Ex 02 da Tipi, aprovada pelo Decreto nº 11.158, de 29 de julho de 2022, acondicionada em recipientes com capacidade nominal inferior a 10 (dez) litros ou em recipientes com capacidade nominal igual ou superior a 10 (dez) litros, sujeita-se à alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos termos do art. 76 da Lei nº 12.715, de 2012, independentemente de o produto passar por processo industrial de envase e do elo da cadeia econômica em que se dê a venda do produto.

*Assinatura digital*

CARLOS EDUARDO DE CARVALHO ROMÃO  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Ao Coordenador Geral da Cosit para aprovação.

*Assinatura digital*

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotri

## ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2058, de 2021. Dê-se ciência ao interessado.

*Assinatura digital*

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA

conteúdo que você queira repetir, inclusive outros controles de conteúdo. Você também pode inserir esse controle em torno de linhas de tabela para repetir partes de uma tabela.

**Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil**  
**Coordenador-Geral de Tributação**