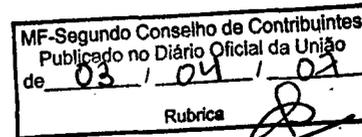




**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**SEGUNDA CÂMARA**

**Processo nº** 10283.006140/2004-58  
**Recurso nº** 131.019 Voluntário  
**Matéria** Cofins  
**Acórdão nº** 202-17.638  
**Sessão de** 24 de janeiro de 2007  
**Recorrente** GRADIENTE ELETRÔNICA S/A  
**Recorrida** DRJ em Belém-PA



Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2003

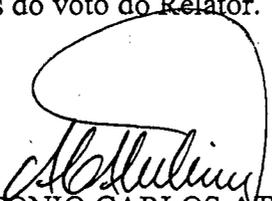
Ementa: REPETIÇÃO DE INDÉBITO. ALÍQUOTA DE 3%.

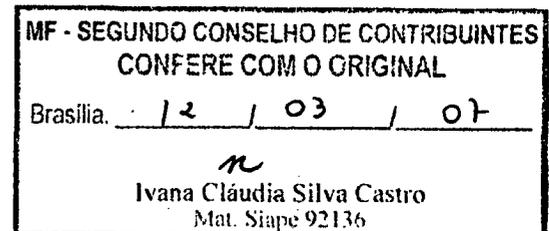
Inexiste recolhimento indevido da Cofins em razão de a alíquota da contribuição ter sido elevada para 3% por meio de lei ordinária.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

  
 ANTONIO CARLOS ATULIM  
 Presidente e Relator



Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Simone Dias Musa (Suplente), Antonio Zomer, Ivan Allegretti (Suplente) e Maria Tereza Martínez López.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 12 / 03 / 04

*u*  
Ivana Cláudia Silva Castro  
Mat. Siape 92136

CC02/C02  
Fls. 2

## Relatório

Trata-se de pedido de restituição da Cofins que teria sido recolhida indevidamente no período compreendido entre fevereiro de 1999 e dezembro de 2003.

Segundo a contribuinte, a elevação da alíquota de 2%, inicialmente prevista na LC nº 70/91, só poderia ter sido feita por meio de uma outra lei complementar. Tendo em vista que a elevação da alíquota para 3%, perpetrada pelo art. 8º, da Lei nº 9.718, de 27/11/1998, foi feita por meio de uma lei ordinária, o excesso de 1% configura pagamento indevido e deve ser restituído pela União.

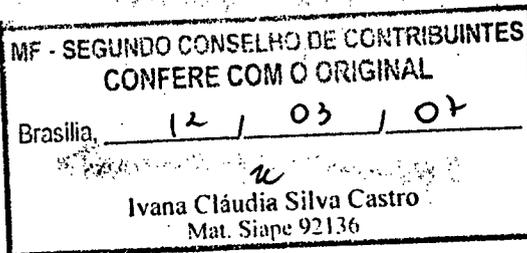
O pedido foi indeferido pela Delegacia da Receita Federal em Manaus - AM, conforme despacho de fls. 94/96.

A DRJ em Belém - PA indeferiu a manifestação de inconformidade da contribuinte, sob o argumento de que a autoridade administrativa não tem competência para se manifestar acerca da "ilegalidade de dispositivos legais" (sic, fl. 113).

Irresignada, a contribuinte recorreu a este Conselho. Alegou, em síntese, que a Administração Pública tem o dever de aquilatar a legalidade ou a ilegalidade em casos de antinomia normativa em homenagem aos princípios consagrados no art. 37 da CF/88 e na Lei nº 9.784/99. Acrescentou que existe antinomia entre o art. 2º da LC nº 70/91 e o art. 8º da Lei nº 9.718/99 porque ambos regularam a mesma matéria de forma diferente. Disse que essa antinomia deve ser dirimida pelo critério hierárquico, devendo prevalecer a alíquota de 2%, por estar prevista em uma lei complementar, que exige maioria absoluta para sua aprovação no Parlamento. Requereu a reforma do acórdão recorrido de modo que seja deferido o direito à restituição do indébito relativo ao art. 8º da Lei nº 9.718/98.

É o Relatório.

*J*



## Voto

Conselheiro ANTONIO CARLOS ATULIM, Relator

A Delegacia da Receita Federal em Manaus atestou nos autos que o recurso é tempestivo.

Restando cumpridos os demais requisitos formais de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso.

Insurgiu-se a recorrente contra a decisão de primeira instância, pois, segundo seu entendimento, a antinomia entre lei complementar e lei ordinária resolve-se pelo critério hierárquico em favor da lei complementar.

A questão relativa à possibilidade de os órgãos administrativos de julgamento deixarem de aplicar dispositivo legal dotado de vigência e eficácia plenas, por contrastar uma lei complementar, já foi decidida inúmeras vezes não só por este Conselho, mas também pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A DRJ em Belém - PA decidiu que não cabe à Administração Pública dizer se a "lei é ilegal". A contribuinte, por seu turno, entende que a aplicação da "lei ilegal" pode e deve ser afastada pelos órgãos administrativos.

Na verdade, a questão não é essa, pois em verdade não existe "lei ilegal". O que existe é lei inconstitucional. Tecnicamente falando, quando ocorre o choque entre lei ordinária e lei complementar o que se tem é uma hipótese de inconstitucionalidade e não de ilegalidade.

No direito pátrio a lei complementar foi concebida pelo constituinte para integrar certas normas constitucionais caracterizadas pela doutrina norte-americana como *not-self executing*, ou como normas de eficácia limitada e normas programáticas, caso se prefira adotar a classificação proposta pelo Professor José Afonso da Silva. Assim, a lei complementar, no direito brasileiro, tem natureza ontológico-formal, pois a par de o constituinte ter estabelecido *a priori* as matérias sobre as quais deveria dispor; a lei complementar passou a constar do processo legislativo da União, estabelecendo-se uma maioria qualificada para sua votação e aprovação no parlamento (art. 69 da CF/88). Pode-se dizer seguramente, como fez Paulo de Barros Carvalho, que a própria constituição concebeu uma hierarquia formal e uma hierarquia material entre a lei complementar e a lei ordinária, sendo que no caso de choque entre ambas, a solução deve se dar no âmbito do controle de constitucionalidade e não no âmbito dos critérios da Teoria Geral do Direito para dirimir antinomias. É o que alguns constitucionalistas chamam de inconstitucionalidade de segundo grau.

Esta questão já foi enfrentada pelo STJ conforme se observa na seguinte ementa:

"DIREITO PROCESSUAL EM MATÉRIA FISCAL - CTN -  
CONTRARIEDADE POR LEI ORDINÁRIA -  
INCONSTITUCIONALIDADE.

*Constitucional. Lei Tributária que teria, alegadamente, contrariado o Código Tributário Nacional. A lei ordinária que eventualmente contrarie norma própria de lei complementar é inconstitucional, nos termos dos precedentes do Supremo Tribunal Federal (RE 101.084-PR,*

*Rel. Min. Moreira Alves, RTJ no 112, p. 393/398), vício que só pode ser reconhecido por aquela Colenda Corte, no âmbito do recurso extraordinário. Agravo regimental improvido". (Ac. unânime da 2ª Turma do STJ - Agravo Regimental 165.452-SC - Relator Ministro Ari Pargendler - D.J.U. de 09.02.98)"*

Portanto, é inequívoco que tanto a decisão de primeiro grau quanto a recorrente incorreram em erro conceitual, uma vez que o contraste entre uma lei ordinária e uma lei complementar envolve um juízo de inconstitucionalidade, que não pode ser feito pelos órgãos administrativos de julgamento, sob pena de usurpar a competência do Poder Judiciário.

Por outro lado, ao contrário do alegado pela defesa, não existe no caso concreto choque entre lei ordinária e lei complementar. Conforme foi dito acima, a hierarquia entre lei complementar e lei ordinária estabelece-se sob os aspectos formal e material, ou seja, só se exige o procedimento mais solene da lei complementar para as matérias expressamente previstas na Constituição. Assim, não tendo sido a alíquota arrolada entre as matérias indicadas no art. 146, III, "a", da CF/88, claro está que não existe nenhum óbice no sentido de que a alteração do art. 2º da LC nº 70/91 se faça por meio de lei ordinária.

No mesmo julgamento em que o STF declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, foi declarada também a constitucionalidade da alíquota de 3% prevista no art. 8º da referida lei (Recurso Extraordinário nº 357.950, julgado pelo Tribunal Pleno em 09/11/2005, publicado no Diário da Justiça da União de 15/08/2006).

Considerando que o Supremo Tribunal Federal chancelou a interpretação acima e julgou que é constitucional a elevação da alíquota de 2% para 3% por meio de lei ordinária, inexistente o indébito pleiteado neste processo, razão pela qual voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 24 de janeiro de 2007.

  
ANTONIO CARLOS ATULIM

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 12 / 03 / 07	
Ivana Cláudia Silva Castro	
Mat. Siape 92136	