

## HIERARQUIA DAS LEIS. UMA ANÁLISE SOBRE A REVOGAÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR 70/91 PELA LEI 9430/96

**Rômulo José Martins Júnior**

Acadêmico do 5º período noturno do  
Curso de Direito do Centro Universitário Newton Paiva.

O presente artigo tem como tema central a análise da hierarquia das leis complementares sobre as leis ordinárias, tendo, como parâmetro analisar a inconstitucionalidade da revogação da lei complementar 70/91 provocada pela lei ordinária 9430/96.

Apesar de tratar sobre matéria tributária, pois ambas as leis trazem como base a criação de tributos, a divergência será mais bem esclarecida, em minha opinião, com uma análise constitucional do que seria uma lei complementar e uma ordinária.

Para uma melhor avaliação do caso vamos expor as duas principais diferenças entre lei complementar e lei ordinária.

A primeira diferença é material, pois, para ser objeto de lei complementar a Constituição tem que prever explicitamente que a matéria é de lei complementar, pois se não vier explicitamente será matéria de lei ordinária.

A segunda diferença se refere ao *quorum* necessário para aprovação da lei. A lei complementar necessita de um *quorum* de maioria absoluta para sua aprovação, ou seja, o primeiro número inteiro que vier após a metade de todos os membros da casa legislativa em que estiver ocorrendo a votação (art. 69 da Constituição Federal), estando estes presentes ou não. Já a lei ordinária exige, para sua aprovação, somente, a maioria simples, portanto para que uma lei ordinária seja aprovada é necessário que o número de votos favoráveis seja igual

ao primeiro número inteiro subsequente à metade dos membros presentes à sessão (art. 47 da Constituição Federal).

Após uma análise da diferença referente ao *quorum*, concluímos que o legislador quis dar uma maior resguarda às leis complementares, exigindo para a aprovação desta uma maior importância legislativa.

Hierarquicamente as leis complementares são superiores às leis ordinárias, pois além de o legislador exigir para aprovação desta um *quorum* qualificado é necessário que a Constituição tenha, expressamente, dado a matéria legislada status de lei complementar, por causa da importância em âmbito nacional de que trata a matéria de tais leis.

Ives Granda da Silva Martins, sabiamente, ensinou:

“Em Direito Tributário, como de resto na grande maioria das hipóteses em que a lei complementar é exigida pela Constituição, tal veículo legislativo é explicitador da Carta Magna. Não inova, porque senão seria inconstitucional, mas completa, esclarecendo, tornando mais clara a intenção do constituinte, assim como o produto de seu trabalho que é o princípio plasmado no texto supremo”.

Continua:

“É, portanto, a lei complementar norma de integração entre os princípios gerais da Constituição e os comandos de aplicação da legislação ordinária, razão pela qual, na hierarquia das leis, posta-se acima destes e abaixo daqueles. Nada obstante alguns autores entendam que tenham campo próprio de atuação, no que têm razão, tal esfera própria de atuação não pode, à evidencia, nivelar-

se àquela outra pertinente à legislação ordinária. A lei complementar é superior à lei ordinária, servindo de teto naquilo que é de sua particular área mandamental”<sup>1</sup>

A lei complementar 70/91, editada em 30 de dezembro de 1991, dispõe sobre a instituição da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, mais conhecida como COFINS. Em seu art. 6º a lei trata das sociedades e entidades que são beneficiadas pela isenção do pagamento do referido tributo, esta entre as beneficiadas as sociedades civis de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, ou seja, as Sociedades Civis Prestadoras de Serviços.

Eis o art.6º, inciso II da lei complementar 70/91, *in verbis*:

Art. 6º São isentas da contribuição:

(...)

II - as sociedades civis de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987;

Acontece que a lei ordinária n. 9.430 de 1996, por seus artigos 55 e 56 revogou a isenção da COFINS prevista no artigo 6º, inciso II, da Lei Complementar n. 70/1991, de que se beneficiavam as sociedades civis de prestação de serviços de profissões legalmente regulamentadas.

Art. 55. As sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada de que trata o art. 1º do Decreto-lei nº 2.397, de 21 de dezembro de

---

<sup>1</sup> MARTINS, Ives Granda da Silva. *Sistema Tributário na Constituição de 1998*. Saraiva, p. 55 e segs.

1987, passam, em relação aos resultados auferidos a partir de 1º de janeiro de 1997, a ser tributadas pelo imposto de renda de conformidade com as normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Art. 56. As sociedades civis de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada passam a contribuir para a seguridade social com base na receita bruta da prestação de serviços, observadas as normas da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991

Como o contribuinte, especificamente, as Sociedades Prestadoras de Serviços vão se guiar nesta incongruência legislativa?

Pois apesar de vier posterior à Lei 70/91, a lei 9.430 de 1996 é de caráter ordinário. Como uma lei ordinária pode revogar uma de caráter complementar?

Sem mais delongas vamos adentrar ao caso que vem trazendo calorosos debates em nossos tribunais, ou seja, pode a lei ordinária 9.430/96 instituir a cobrança da COFINS sobre as Sociedades Prestadoras de Serviços, deste modo, contrariando o exposto no art. 6 incisos II da Lei complementar 70/91.

Contrariamente a algumas decisões e favoravelmente à maioria, inclusive decisão, já consolidada do STJ, junto-me a este Egrégio Tribunal, ou seja, as Sociedades Prestadoras de Serviço estão isentas da cobrança da COFINS.

Uma das principais funções das leis complementares é a da regulação do poder de tributar, regulando de tal maneira a ânsia estatal brasileira de arrecadar tributos. Não pode uma lei ordinária, aprovada pela minoria do Congresso tratar da definição de tributos e de suas espécies. Pois, se de tal

maneira fosse, o povo brasileiro ficaria à mercê de uns poucos representantes legislativos, que têm como meta saciar a vontade estatal de tributar.

Os defensores de argumento contrário defendem que a lei complementar 70/91 trata de matéria de lei ordinária, então, podendo ser revogada pela lei ordinária 9.430/96.

Para debater tal argumento, citamos ilustríssimo doutrinador Sacha Calmon Navarro Coelho:

“(…). A título propedêutico, podemos firmar as seguintes premissas:

(a) quando a Constituição põe uma limitação ao poder de tributar, sem requisitar tópica e expressamente lei complementar, a competência conferida ao legislador da lei complementar para regulá-la é uma competência facultativa. Exercê-la-á o legislador pós-constitucional se quiser ( trata-se de poder-faculdade na lição de Santi-Romano).<sup>2</sup>”

Mesmo tratando-se de matéria de lei ordinária, é dado ao legislador a faculdade de decidir se tal matéria, baseando-se em sua importância, deverá ser tratada como lei complementar. Esta faculdade é dada, pois, certas matérias necessitam de uma análise mais detalhada.

Para finalizar a questão em debate, citaremos as ilustres palavras do renomado jurista Hugo de Brito Machado:

“Sem dispositivo expresso da Constituição que afirme o contrário, caracteriza-se a lei complementar por seu aspecto formal. Aliás,

---

<sup>2</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Comentários à Constituição de 1988*. Rio de Janeiro, Editora Forense 1990. p 126.

toda e qualquer espécie normativa ganha identidade específica, e assim tem definida a sua posição hierárquica no sistema jurídico, a partir de elementos formais. Não em razão de seu conteúdo. A competência do órgão que emite, e o procedimento adotado em sua elaboração, determinam sua espécie e posição hierárquica. É certo que a Constituição estabelece que certas matérias só podem ser tratadas por lei complementar, mas isto não significa de nenhum modo que a lei complementar não possa regular outras matérias, e, em se tratando de norma cuja aprovação exige quorum qualificado, não é razoável entender-se que pode ser alterada, ou revogada, por lei ordinária.”<sup>3</sup>

Assim, se o legislador regulou, primariamente, tal matéria por lei complementar é por que este quis dar à lei 70/91 uma armadura intransponível por ordenamento jurídico de hierarquia inferior, por entender que se trata de matéria de suma importância.

---

<sup>3</sup> MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 21ª Edição. Malheiros Editores . São Paulo – SP. P.73.