

UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA
FACULDADE DE DIREITO
GRADUAÇÃO EM DIREITO

Júlio César Gusmão dos Santos

**Análise crítica sobre as mudanças trazidas pela Lei nº14.973/2024 aos depósitos judiciais
e extrajudiciais no direito tributário**

Juiz de Fora
2025

Júlio César Gusmão dos Santos

Análise crítica sobre as mudanças trazidas pela Lei nº14.973/2024 aos depósitos judiciais e extrajudiciais no direito tributário

Trabalho de conclusão de curso apresentado à Universidade Federal de Juiz de Fora como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Wagner Silveira Rezende

Juiz de Fora
2025

Ficha catalográfica elaborada através do programa de geração automática da Biblioteca Universitária da UFJF, com os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

Santos, Júlio César Gusmão dos .
ANÁLISE CRÍTICA SOBRE AS MUDANÇAS TRAZIDAS PELA
LEI Nº14.973/2024 AOS DEPÓSITOS JUDICIAIS E
EXTRAJUDICIAIS NO DIREITO TRIBUTÁRIO / Júlio César Gusmão
dos Santos. -- 2025.
32 f.

Orientador: Wagner Silveira Rezende
Trabalho de Conclusão de Curso (graduação) - Universidade
Federal de Juiz de Fora, Faculdade de Direito, 2025.

1. Lei Nº. 14.973 de 2024.. 2. Depósito. 3. Correção Monetária. 4.
Direito Tributário. 5. Isonomia. I. Rezende, Wagner Silveira, orient. II.
Título.

Júlio César Gusmão dos Santos

Análise crítica sobre as mudanças trazidas pela Lei nº14.973/2024 aos depósitos judiciais e extrajudiciais no direito tributário

Trabalho de conclusão de curso apresentado à Universidade Federal de Juiz de Fora como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Direito.

Aprovado em 18 de Agosto de 2025

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Wagner. Silveira Rezende - Orientador
Universidade Federal de Juiz de Fora

Prof. Dr. Abdalla Daniel Curi
Universidade Federal de Juiz de Fora

Profa. Dra. Elizabete Rosa de Mello
Universidade Federal de Juiz de Fora

RESUMO

O presente trabalho tem por objetivo analisar criticamente as alterações introduzidas pela Lei nº 14.973, de 2024, no que se refere ao regime jurídico dos depósitos judiciais e extrajudiciais vinculados a créditos tributários federais. A nova legislação, ao modificar a forma de atualização desses depósitos, passando a adotar índice de correção que reflita apenas a inflação, rompe com a paridade anteriormente existente entre os valores depositados e os créditos da Fazenda Nacional, ambos até então atualizados pelo índice SELIC. O estudo examina as implicações dessa mudança sob os prismas da função do depósito enquanto garantia dos direitos do contribuinte, da segurança jurídica, da efetividade do direito de defesa do contribuinte, do equilíbrio processual e da isonomia. A análise abrange também o impacto do novo entendimento jurisprudencial firmado no Tema 677 do Superior Tribunal de Justiça, (STJ), que admite a cobrança da diferença entre o valor depositado e o crédito atualizado. Por fim, discute-se a possível inconstitucionalidade da norma sob a ótica da Emenda Constitucional nº 113/2021 e do princípio constitucional da isonomia, tomando como parâmetro o decidido pelo Supremo Tribunal Federal no Tema 810, bem como a incompatibilidade das novas determinações acerca dos depósitos com a Lei nº 6.830, de 1980, a Lei de Execuções Fiscais (LEF). A metodologia utilizada é a pesquisa bibliográfica e documental, com base na legislação vigente, jurisprudência e doutrina especializada, tendo como marco teórico a doutrina de Norberto Bobbio, Leandro Paulsen, Hugo de Brito Machado e Alexandre de Moraes. Ao final, conclui-se que as alterações promovidas pela nova legislação revela-se problemática à luz dos princípios constitucionais da isonomia e da segurança jurídica, além de se revelar contraditória com a legislação tributária constitucional e infraconstitucional, e representar um potencial risco de erosão do próprio sentido do instituto do depósito no Direito Tributário, a depender das normas infralegais reguladores que sobrevierem, bem como da interpretação jurisprudencial que se consolidar em torno do assunto da responsabilização do depositário em demandas tributárias pela atualização monetária.

Palavras-chave: depósito judicial; depósito extrajudicial; direito tributário; isonomia; correção monetária; Lei de Execuções Fiscais; Lei Nº. 14.973 de 2024.

ABSTRACT

This study aims to critically analyze the amendments introduced by Law No. 14,973 of 2024 regarding the legal regime of judicial and extrajudicial deposits linked to federal tax credits. By modifying the method of adjustment of such deposits and adopting an index that reflects only inflation, the new legislation breaks with the parity previously existing between the deposited amounts and the credits of the National Treasury, both of which had until then been adjusted by the SELIC rate. The study examines the implications of this change from the perspectives of the deposit's function as a guarantee of taxpayers' rights, legal certainty, the effectiveness of the right of defense, procedural balance, and isonomy. It also addresses the impact of the new judicial understanding established in Theme 677 of the Superior Court of Justice (STJ), which admits the collection of the difference between the deposited amount and the adjusted credit. Finally, it discusses the possible unconstitutionality of the rule in light of Constitutional Amendment No. 113/2021 and the constitutional principle of equality, taking as a reference the decision of the Federal Supreme Court in Theme 810, as well as the incompatibility of the new provisions on deposits with Law No. 6,830 of 1980, the Law of Tax Enforcement (LEF). The methodology applied is bibliographic and documentary research, based on current legislation, case law, and specialized doctrine, with the theoretical framework grounded in Norberto Bobbio, Leandro Paulsen, Hugo de Brito Machado, and Alexandre de Moraes. In conclusion, the amendments introduced by the new legislation prove problematic in light of the constitutional principles of equality and legal certainty, appear contradictory in relation to both constitutional and infraconstitutional tax legislation, and represent a potential risk of eroding the very meaning of the deposit in Tax Law, depending on the infralegal regulations that may be enacted as well as the judicial interpretation that may consolidate regarding the liability of the depository in tax disputes for monetary adjustment.

Keywords: judicial deposits; extrajudicial deposits; tax law; monetary correction; isonomy; Constitutional Amendment No. 113/2021; STJ Theme 677; STF Theme 810.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	06
2	PERSPECTIVA GERAL DA LEI Nº14.973/2024.....	07
3	A SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E O INSTITUTO DO DEPÓSITO JUDICIAL E EXTRAJUDICIAL.....	11
4	DA POSSIBILIDADE DE RESPONSABILIZAÇÃO DO DEPOSITÁRIO PELA ATUALIZAÇÃO DO DEPÓSITO E SUAS CONSEQUÊNCIAS, EM COMBINAÇÃO COM AS MUDANÇAS TRAZIDAS PELA LEI Nº 14.973/2024 AOS DEPÓSITOS.....	15
5	DA INCONSTITUCIONALIDADE DAS MUDANÇAS TRAZIDAS PELA LEI 14.973 AOS DEPÓSITOS: POSSÍVEL AFRONTA À EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 113/2021.....	20
6	DA INCONSTITUCIONALIDADE DAS MUDANÇAS TRAZIDAS PELA LEI 14.943/2024 AOS DEPÓSITOS: VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA IGUALDADE OU DA ISONOMIA, NA PREVISÃO DE ÍNDICES DE REMUNERAÇÃO DISTINTOS PARA O CONTRIBUINTE E PARA A FAZENDA.....	22
7	DO CONFLITO DAS PREVISÕES DA LEI Nº 14.973/2024 AOS DEPÓSITOS COM A LEI DE EXECUÇÕES FISCAIS.....	25
8	CONCLUSÃO.....	27
	REFERÊNCIAS.....	29

1 INTRODUÇÃO

A Lei nº 14.973, de 16 de setembro de 2024 (Brasil, 2024), trouxe diversas disposições acerca tocantes à legislação tributária, previdenciária e administrativa federal, promovendo relevantes alterações, cujo impacto se estende a diversos setores da ordem jurídica nacional.

Dentre essas mudanças abrangentes, o presente estudo se debruça sobre as alterações trazidas no tocante à sistemática de depósitos judiciais e extrajudiciais realizados em processos que envolvam tributos federais.

O problema que motivou o presente estudo se encontra expresso no fato de que as novas disposições rompem com a sistemática anteriormente vigente, em que a mesmo índice aplicável à atualização dos créditos tributários era também utilizada na correção dos depósitos judiciais vinculados, preservando, assim, o equilíbrio econômico entre as partes no processo tributário, abrindo espaço para questionamentos acerca dos desdobramentos práticos dessa mudança de paradigma, bem como da sua compatibilidade com o ordenamento jurídico pátrio.

O presente trabalho tem como objetivo analisar criticamente as implicações dessas alterações, com especial atenção aos aspectos ligados à função jurídica do depósito tributário, a decisões jurisprudenciais relevantes sobre o tema e à compatibilidade do novo regime com a Constituição da República, de 1988 (Brasil, 1988), tendo como método a pesquisa bibliográfica e documental, com base na legislação vigente, jurisprudência e doutrina especializada.

Como objetivos específicos, pode-se elencar: Trazer uma breve análise dos assuntos abordados pela Lei 14.973/2024 (Brasil, 2024); Analisar a possibilidade de responsabilização do depositário pela atualização do crédito já garantido em demandas tributárias, à luz da jurisprudência, e a forma como essa interage com a previsão de índices distintos para corrigir o depósito e o crédito correspondente, a partir da vigência da Lei 14.973/2024 (Brasil, 2024); Analisar a compatibilidade das alterações aos depósitos trazidas pela Lei 14.973/2024 (Brasil, 2024) com a Emenda Constitucional nº 113, de 2021 (Brasil, 2021); Analisar a compatibilidade das alterações aos depósitos trazidas pela Lei 14.973/2024 (Brasil, 2024) com a Lei de Execuções Fiscais, a Lei nº 6.830, de 1980 (Brasil, 1980);

O resultado esperado era justamente que se pudesse chegar a uma conclusão acerca da adequação das alterações ao ordenamento jurídico nacional.

2 PERSPECTIVA GERAL DA LEI Nº14.973/2024

Primeiramente, convém realizar uma exposição acerca dos diversos assuntos tratados pela Lei nº14.973 (Brasil, 2024).

O assunto de maior notoriedade tratado pela Lei é, talvez, o estabelecimento do regime de transição para a contribuição substitutiva à Contribuição à Seguridade Social, prevista nos arts. 7º e 8º, da Lei nº 12.546 (Brasil, 2011), e para o adicional sobre a Cofins-Importação, previsto no § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865(Brasil, 2004), que representa uma reversão gradual da política de desoneração da folha de pagamento, instituída por meio da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011 (Brasil, 2011), por meio da qual se dava a possibilidade a empresas de determinados setores da economia, bem como a municípios de menor porte, de optarem por um regime substitutivo para o pagamento dos tributos relativos ao financiamento da seguridade social, com a aplicação de alíquotas especiais, tomando como base de cálculo o seu faturamento, em vez da folha de pagamento, como se faria de outro modo, resultando, em geral, em um crédito tributário de valor menor e de cálculo simplificado.

O regime de transição consiste na previsão de um período no qual se utilizará dos dois critérios simultaneamente para calcular o valor dos tributos das empresas optantes, ao longo do qual a alíquota incidente sobre a folha de pagamento aumentará gradativamente, ao passo que a referente ao faturamento será reduzida até, finalmente, ser zerada em 2028, a partir de quando passará a incidir somente a alíquota de 20% sobre a folha de pagamento.

Ademais, a lei também cria novo requisito para a continuidade da opção pelo pagamento da contribuição substitutiva, enquanto essa subsistir, condicionando-a à assinatura de termo no qual o contribuinte se comprometa a manter, em seus quadros funcionais, ao longo de cada ano-calendário, quantitativo médio de empregados igual ou superior a 75% (setenta e cinco por cento) do verificado na média do ano anterior, com o objetivo de contrapor o incentivo à dispensa de empregados à medida que surgirá com a reoneração da folha de pagamento.

Além disso, a Lei também estabeleceu um regime de transição para a retirada do acréscimo de um ponto percentual à alíquota da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) incidente sobre importações, previsto na Lei nº10.865, de 30 de abril de 2004 (Brasil, 2004), prevendo a redução gradual do acréscimo até a eliminação completa a partir de 2028.

Também foi feita mudança na Lei Orgânica da Seguridade social, Lei nº 8212, de julho de 1991 (Brasil, 1991), prevendo redução temporária na alíquota da contribuição a ser

paga por municípios de pequeno porte, inicialmente para o valor de 8%, aumentando gradativamente até 2027, quando atingirá a alíquota anterior de 20%.

Outro ponto trazido pela lei foi a previsão da possibilidade de que os contribuintes, dentro dos 90 dias seguintes à sua publicação, optassem por atualizar o valor dos bens imóveis informados na Declaração de Ajuste Anual (DAA) para o valor de mercado, incidindo sobre a diferença tributação com alíquotas privilegiadas: Para as pessoas físicas, o IRPF, na alíquota definitiva de 4% (quatro por cento) e, para as pessoas jurídicas, o IRPJ, na alíquota de 6% e a Contribuição Sobre o Lucro Líquido, na alíquota de 10%.

No mesmo sentido, também foi instituído o Regime Especial de Regularização Geral de Bens Cambial e Tributária (RERCT-Geral), buscando possibilitar a repatriação de ativos, ao permitir aos contribuintes, no mesmo prazo de 90 dias contados da publicação da norma, declarar bens e direitos de origem lícita mantidos no exterior ou remetidos ao Brasil em períodos anteriores, que não tivessem sido anteriormente informados à Receita Federal, com o pagamento do imposto de renda sobre o valor regularizado, na alíquota de 15%, acrescido de multa de 100%.

A Lei nº 14.973, de 2024 (Brasil, 2024) também trouxe alterações na Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020 (Brasil, 2020), e na Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002 (Brasil, 2002), no que tange aos mecanismos de negociação de dívida das autarquias e fundações federais, mais especialmente no que tange às agências reguladoras.

A nova lei também trouxe mudanças, à Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, que regulamenta o Cadastro Informativo de créditos não quitados do setor público federal, CADIN, dentre as quais, a redução do prazo que deve ser observado entre a notificação do devedor e sua inclusão no cadastro, que passou de 75 para 30 dias, e a caracterização do registro do nome da pessoa física ou jurídica como fato impeditivo para a realização de operações de crédito que envolvam a utilização de recursos públicos, a concessão de incentivos fiscais e financeiros e a celebração de convênios, acordos, ajustes ou contratos que envolvam desembolso, a qualquer título, de recursos públicos, e respectivos aditamentos, para com órgãos e entidades da Administração Pública Federal, direta e indireta.

Em outra seara, também há previsões concernentes à possibilidade de que o Instituto Nacional do Seguro Social INSS adote medidas cautelares, visando a conter gastos e prejuízos ao erário, quando houver indícios de irregularidade ou fraude em sede de processo de monitoramento ou investigativo, dentre as quais o bloqueio e suspensão do pagamento de benefícios.

A lei também traz disposições acerca de condições para fruição de benefícios fiscais para pessoas jurídicas, condicionando-a ao envio de declaração eletrônica à receita, informando o valor do crédito correspondente e os incentivos, renúncias, benefícios, e imunidades aplicáveis.

Outro ponto que gerou grande discussão trazido pela Lei nº 14.973, de 2024 (Brasil, 2024), foi o estabelecimento de prazo para reclamação dos valores em contas de depósitos, sob qualquer título, cujos cadastros não foram objeto de atualização, na forma da Resolução do Conselho Monetário Nacional nº 4.753, de 26 de setembro de 2019 (Brasil, 2019).

A lei previu prazo de 30 dias, contados a partir de sua publicação, para que fossem resgatados os valores nessa situação, findo o qual os recursos esquecidos foram apropriados pelo Tesouro Nacional. Com a publicação de edital pelo Ministério da Fazenda, informando os valores recolhidos, que ainda não foi feita na presente data, será dado mais um prazo de 30 dias para contestação por parte dos interessados.

Essa última questão é objeto da ADI 7720, em trâmite no Supremo Tribunal Federal (Brasil, 2024), por meio da qual se questiona a constitucionalidade da medida, sob o argumento de que haveria violação ao direito à propriedade.

Dentre as diversas modificações introduzidas pela Lei nº 14.973, de 2024, destaca-se, para os fins deste estudo, aquelas concernentes aos depósitos feitos em processos judiciais e administrativos, tendo como destinatários a União, seus órgãos, fundos, autarquias, fundações ou empresas estatais federais.

A nova lei dispõe que tais depósitos deverão ser feitos perante a Caixa Econômica Federal, a qual promove o depósito diretamente na Conta Única do Tesouro Nacional, comunicando eletronicamente a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, do Ministério da Fazenda. e, quando referentes a tributos e contribuições federais ou seus acessórios, mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF) específico para essa finalidade. Ademais, acrescenta a previsão de que, para realizar o depósito, não se exigirá o deslocamento físico do depositário ou a apresentação de documentos físicos.

Como mencionado anteriormente, contudo, o foco do presente estudo recai sobre a alteração da forma de atualização monetária dos depósitos judiciais e extrajudiciais relativos a tributos federais. Até então, a sistemática adotada era a aplicação da SELIC, índice que combina juros reais e correção monetária e que há anos vinha sendo utilizado tanto para atualização dos créditos tributários quanto para a dos respectivos depósitos.

Com a nova redação legal, entretanto, passou-se a prever que esses depósitos, relativos a tributos federais, sejam atualizados por índice que reflita exclusivamente a inflação. Essa mudança tem importantes repercussões jurídicas, na medida em que altera a lógica de atualização monetária desses valores e impõe uma distinção entre a correção dos créditos da Fazenda e a atualização dos depósitos realizados pelo contribuinte, o que enseja questionamentos acerca da isonomia, equilíbrio processual e a natureza dos depósitos no processo tributário.

É importante ressaltar, ainda, que, conforme determinado pelo art.40 da própria Lei, as alterações somente serão aplicáveis aos depósitos feitos a partir da edição de norma regulamentadora por parte do poder executivo, permanecendo aqueles que antecederem sua vigência disciplinados pelas normas anteriores.

A edição da norma regulamentadora se deu no curso do desenvolvimento do presente trabalho, qual seja, a Portaria nº 1.430, de 4 de julho de 2025, do Ministério da Fazenda, publicada em 07 de julho de 2025, que, além de trazer importantes considerações concernentes às alterações trazidas aos depósitos judiciais, acerca das quais se tratará mais a frente, definiu a data de 1º de janeiro de 2026, para a entrada em vigor das alterações trazidas pela Lei 14.973 aos depósitos judiciais.

3 A SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E O INSTITUTO DO DEPÓSITO JUDICIAL E EXTRAJUDICIAL

O Capítulo III do Título III do Código Tributário Nacional trata da Suspensão da exigibilidade do Crédito Tributário. Encontram-se listadas, no artigo 151, as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, conforme transcrito abaixo:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

VI - o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes. (Brasil, 1966)

A suspensão da exigibilidade afasta, enquanto perdurar, o direito de o fisco exigir a satisfação do débito. Não é possível o ajuizamento de execução fiscal que tenha como objeto crédito cuja exigibilidade se encontre suspensa, e, caso essa sobrevenha ao ajuizamento do feito executório, este também será suspenso.

Outra consequência da suspensão da exigibilidade é o impedimento da caracterização do contribuinte como inadimplente, fato que se evidencia na previsão do art. 206, do CTN (Brasil, 1966), a qual autoriza a expedição de certidão positiva de débito com efeito de negativa, consoante abaixo:

Art. 205. A lei poderá exigir que a prova da quitação de determinado tributo, quando exigível, seja feita por certidão negativa, expedida à vista de requerimento do interessado, que contenha todas as informações necessárias à identificação de sua pessoa, domicílio fiscal e ramo de negócio ou atividade e indique o período a que se refere o pedido.

Parágrafo único. A certidão negativa será sempre expedida nos termos em que tenha sido requerida e será fornecida dentro de 10 (dez) dias da data da entrada do requerimento na repartição.

Art. 206. Tem os mesmos efeitos previstos no artigo anterior a certidão de que conste a existência de créditos não vencidos, em curso de cobrança executiva em que tenha sido efetivada a penhora, ou cuja exigibilidade esteja suspensa (Brasil, 1966).

Essa previsão é particularmente importante para o exercício de atividades empresariais que demandam a comprovação da regularidade fiscal, como participação em licitações públicas, operações de crédito ou obtenção de incentivos fiscais.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário é, portanto, uma garantia importante ao contribuinte, pois assegura seu direito de discutir a legalidade ou correção do lançamento sem ser submetido a medidas coercitivas de cobrança. Ao mesmo tempo, equilibra os interesses do Fisco, pois mantém a constituição do crédito intacta até decisão definitiva. É, portanto, uma manifestação do princípio do devido processo legal tributário e do princípio da legalidade.

Para o contribuinte que busca contestar judicialmente ou administrativamente o crédito tributário, a principal ferramenta de que se dispõe para fazer incidir sobre o débito a suspensão de sua exigibilidade é o oferecimento de garantia, na forma de depósito. Havendo procedência da ação do contribuinte, o montante poderá ser levantado por ele; em caso de improcedência, será liberado à Fazenda Pública.

Como elucida Hugo de Brito Machado:

O depósito a que se refere o art. 151, inciso II, do Código Tributário Nacional é um ato voluntário do sujeito passivo da relação tributária que pretenda ter suspensa a exigibilidade do crédito tributário ou do dever de efetuar o pagamento antecipado do tributo, nos casos em que este é legalmente exigido. É um ato voluntário no sentido de que o depósito não pode ser exigido do sujeito passivo da relação tributária como condição para o conhecimento de pedido formulado em ação judicial promovida contra a Fazenda Pública (Machado, 2010, p. 198).

As ações judiciais que versam sobre créditos tributários por vezes apresentam elevada complexidade e, não raramente, arrastam-se por longos anos no Poder Judiciário. Essa morosidade é influenciada por diversos fatores, como a natureza técnica das discussões, a sobrecarga do sistema judiciário e a existência de múltiplas instâncias recursais. Diante desse cenário, torna-se essencial assegurar mecanismos que preservem o valor real das quantias envolvidas, seja do crédito tributário que a Fazenda Pública busca cobrar, seja dos depósitos judiciais eventualmente realizados pelo contribuinte como forma de garantia da execução fiscal ou suspensão da exigibilidade do crédito.

Nas palavras de Leandro Paulsen:

Efetuada o depósito, fica ele cumprindo função de garantia do pagamento do tributo, com destino vinculado à decisão final, após o seu trânsito em julgado. Note-se que, com o depósito, o próprio contribuinte formaliza a existência do crédito e, já tendo o contribuinte apurado o montante devido e o afetado ao resultado da demanda mediante o depósito, não há que se exigir lançamento, salvo para a constituição de eventual diferença por montante superior ao que foi depositado. Não haverá que se falar em decadência, pois, quanto ao montante depositado. (Paulsen, 2025, p. 323).

Assim, tanto os créditos tributários quanto os depósitos vinculados às respectivas ações são submetidos à correção monetária ao longo do tempo. Essa atualização tem por objetivo evitar o empobrecimento indevido da Fazenda ou do contribuinte, garantindo que, ao final do litígio, os valores tenham seu poder aquisitivo preservado, independentemente do desfecho da demanda. A correção monetária, nesse contexto, não representa acréscimo patrimonial, mas apenas uma recomposição econômica frente aos efeitos da inflação e do decurso do tempo, cumprindo papel fundamental na manutenção do equilíbrio entre as partes envolvidas na lide tributária.

Anteriormente à Lei nº 14.973, de 2024 (Brasil, 2024), no que se refere aos depósitos judiciais realizados em ações que versam sobre tributos da alçada federal, a atualização observava a regra disposta no artigo 1º, §3º, inciso I, da Lei nº 9.703/98 (Brasil, 1998), segundo a qual, nas hipóteses em que a sentença fosse favorável ao contribuinte, devolver-se-ia o valor do depósito, acrescido de juros na forma do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995 (SELIC) (Brasil, 1995), conforme abaixo:

Art. 1º Os depósitos judiciais e extrajudiciais, em dinheiro, de valores referentes a tributos e contribuições federais, inclusive seus acessórios, administrados pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, serão efetuados na Caixa Econômica Federal, mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais - DARF, específico para essa finalidade. [...]

§ 3º Mediante ordem da autoridade judicial ou, no caso de depósito extrajudicial, da autoridade administrativa competente, o valor do depósito, após o encerramento da lide ou do processo litigioso, será:

I - devolvido ao depositante pela Caixa Econômica Federal, no prazo máximo de vinte e quatro horas, quando a sentença lhe for favorável ou na proporção em que o for, acrescido de juros, na forma estabelecida pelo § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e alterações posteriores; ou

II - transformado em pagamento definitivo, proporcionalmente à exigência do correspondente tributo ou contribuição, inclusive seus acessórios, quando se tratar de sentença ou decisão favorável à Fazenda Nacional. [...] (Brasil, 1998).

Da mesma forma, se extrai da legislação que valor dos débitos correspondentes aos tributos da União são corrigidos monetariamente através da aplicação do índice SELIC, tendo

em vista o disposto no art.13 da Lei nº 9.065, de 26 de dezembro de 1995 (Brasil, 1995), a seguir:

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente (Brasil, 1995).

Assim, observa-se que, até então, havia um paralelismo entre a forma como se realizava a correção monetária do valor do tributo federal e a do depósito correspondente, de forma que, ao final de um processo em que se buscasse a discussão do crédito, os valores permaneciam equivalentes.

Entretanto, com o advento da Lei nº 14.973, de 2024 (Brasil, 2024), e a consequente revogação da Lei nº 9.703, de 1998 (Brasil, 1988), passou-se a prever, para o valor depositado vinculado a tributos de alçada federal, a correção por meio de “índice oficial que reflita a inflação”, nomeadamente o Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo, IPCA, como se verifica a seguir:

Art. 37. Conforme dispuser a ordem da autoridade judicial ou, no caso de depósito extrajudicial, da autoridade administrativa competente, haverá:

I – conclusão da conta de depósito sem a incidência de remuneração, quando os valores forem destinados à administração pública; ou

II – levantamento dos valores por seu titular, acrescidos de correção monetária por índice oficial que reflita a inflação.

Parágrafo único. Os valores de que trata o inciso II do caput deste artigo serão:

I – entregues a seu titular pela instituição financeira, no prazo máximo de 24 (vinte e quatro) horas de sua notificação;

II – debitados, inclusive correção acrescida, à Conta Única do Tesouro Nacional a título de restituição, e, sendo o caso, contabilizados como anulação da respectiva obrigação em que houver sido classificado o depósito (Brasil, 2024).

A partir do momento em que se admite aplicar critérios de atualização monetária distintos para o crédito tributário (SELIC) e para o depósito feito com fim de garanti-lo (IPCA), percebe-se que, ao final do processo, haverá, certamente, considerável discrepância entre os dois valores.

Há de se questionar, portanto, as consequências dessa situação.

4 DA POSSIBILIDADE DE RESPONSABILIZAÇÃO DO DEPOSITÁRIO PELA ATUALIZAÇÃO DO DEPÓSITO E SUAS CONSEQUÊNCIAS, EM COMBINAÇÃO COM AS MUDANÇAS TRAZIDAS PELA LEI Nº 14.973/2024 AOS DEPÓSITOS

Em outubro de 2022, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) reuiu o entendimento que havia sido fixado no tema repetitivo nº 667, no que tange aos efeitos do depósito sobre o crédito, especialmente sobre a mora, e, conseqüentemente, acerca da possibilidade de responsabilização do devedor depositário pela atualização do valor do crédito após o depósito, fixando a seguinte tese:

Na execução, o depósito efetuado a título de garantia do juízo ou decorrente da penhora de ativos financeiros não isenta o devedor do pagamento dos consectários de sua mora, conforme previstos no título executivo, devendo-se, quando da efetiva entrega do dinheiro ao credor, deduzir do montante final devido o saldo da conta judicial (Brasil, 2022).

Segundo o entendimento que se tinha anteriormente fixado no primeiro julgamento do tema em 2008 (Brasil, 2008), o depósito, independentemente de ser feito a título de pagamento, quando é imediatamente percebido pelo credor, ou de garantia, hipótese na qual o valor fica sob a custódia do julgador até a resolução da demanda, para só então se determinar a sua reversão à parte vencedora, excluía a responsabilidade do devedor pela mora.

Com o novo entendimento, contudo, passa-se a entender que o depósito teria o caráter de simples garantia do juízo, não tendo o condão de sustar a incidência de juros moratórios sobre a dívida no curso do processo, de forma que, ao fim da demanda, o devedor depositário pode vir a ser chamado a pagar a diferença entre o valor depositado e o valor atualizado do débito.

Deve-se atentar, contudo, que o julgamento que deu origem à mudança de entendimento no tema 677 do STJ, tratava de execução cível, e não houve disposição que modulasse os efeitos no sentido de serem esses ou não aplicáveis também às execuções fiscais, de forma que a questão tem se tornado objeto de discussão.

À primeira vista, tomando em consideração que a Lei nº6.830, de 1980, A Lei de Execuções Fiscais (LEF) (Brasil, 1980), determina, de maneira explícita, no seu artigo 9º, § 4º, que “Somente o depósito em dinheiro, na forma do artigo 32, faz cessar a responsabilidade pela atualização monetária e juros de mora”, parece fácil a conclusão de que não haveria que se falar em responsabilização do depositário por juros ou pela atualização monetária incidentes sobre o crédito garantido.

Não obstante, ao se realizar pesquisa jurisprudencial, constata-se que a Fazenda tem se utilizado do argumento de que haveria saldo remanescente proveniente da diferença entre o valor do depósito e o valor atualizado do crédito, pelo qual, à luz do novo entendimento do STJ no tema 677, o devedor seria responsável, para se opor à extinção de execuções fiscais, o qual tem encontrado chancela por diversos tribunais do país.

A título exemplificativo, apresenta-se a seguir trecho da ementa do Agravo de Instrumento nº2318821-42.2023.8.26.0000, do Tribunal de Justiça de São Paulo, no qual se aplicou o entendimento do Tema 677 em execução fiscal, reconhecendo a responsabilidade do depositário pelo pagamento dos encargos moratórios mesmo após o depósito judicial.

[...] conforme o entendimento firmado pelo E. Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp n. 1.820.963/SP, cabe à executada arcar com os consectários de sua mora até a efetiva conversão do depósito em renda – devido o prosseguimento da execução pelo saldo remanescente, equivalente ao valor atualizado do débito, deduzindo-se o valor levantado pelo Município (Brasil, 2024).

De pronto, portanto, se, porventura, vier a se consolidar o entendimento jurisprudencial no sentido de ser o Tema 677 do STJ aplicável, também, ao Direito Tributário, é de fácil percepção a relevância de tal mudança, relativamente recente, no entendimento jurisprudencial da corte superior para o tema em estudo no presente trabalho.

Especificamente no âmbito dos tributos de interesse da administração pública federal, como se tratou anteriormente, antes do advento da Lei 149743, de 2024, incidia sobre o crédito tributário e o depósito correspondente o mesmo índice, o índice SELIC, de forma que não havia diferença entre os valores ao fim da discussão.

Na prática, portanto, ao impugnar o crédito tributário, o contribuinte poderia, ao optar pelo depósito integral da quantia devida em dinheiro para fazer incidir a suspensão da sua exigibilidade e salvaguardar seu patrimônio da prática de atos executórios, restar seguro de que não teria que desembolsar qualquer quantia adicional, mesmo que, no fim, restasse frustrada sua pretensão impugnatória.

Contudo, as mudanças trazidas pela Lei 14.973 de 2024 no que tange aos índices incidentes sobre os depósitos vinculados a créditos tributários federais implicam na possibilidade de que se entenda que haja a criação de uma diferença entre o valor depositado e o valor do débito discutido ao final do processo.

Tal fato, tomado em conjunto com a recente alteração jurisprudencial, abre caminho para a interpretação de que o devedor de crédito tributário federal não mais contará com essa garantia.

Aqui está presente um dos principais pontos de crítica às alterações no sistema de depósitos tributários implementadas pela nova legislação.

Entender-se que o depositário poderia ser chamado a inteirar o valor do depósito para corrigir o descompasso com o valor utilizado para a correção monetária ao final da demanda também no contexto tributário, diferença esta que passa a existir como consequência da Lei 14973 de 2024, representaria, sob a perspectiva do contribuinte, uma alteração qualitativa na utilidade por este percebida no oferecimento de garantia, ao realizar a impugnação do crédito.

Remover-se-ia, portanto, um grande incentivo ao depósito, qual seja a já aludida segurança que o contribuinte poderia ter no fato de que, sendo este realizado, por mais custoso que pudesse ser tal medida para a sua operação empresarial ou para a manutenção do seu custo de vida, tendo em vista que o depósito integral do crédito em dinheiro requer que este se desprenda, de pronto, de quantias frequentemente muito elevadas, não teria que realizar mais despesas com relação àquela dívida, possibilitando a discussão acerca do seu direito, enquanto se encontra resguardado tanto da prática de atos expropriatórios quanto contra o efeito da incidência de juros sobre o débito.

O depósito é um instrumento de garantia de direitos do contribuinte, sem o qual a cobrança do tributo tomaria ares verdadeiramente extorsionários e coativos. Se não houvesse, o devedor que se encontra diante de cobrança que acredita ser indevida, seria colocado em uma situação de insegurança tremenda: Ou faz o pagamento de pronto, a seu próprio prejuízo, para somente reaver a quantia que pagou indevidamente após o decurso de processo impugnatório que pode perdurar por anos, ou se arrisca a não pagar, e se sujeita à realização de atos constritivos contra seu patrimônio e, caso não obtenha êxito na sua pretensão, a continuar sendo devedor de uma dívida tremendamente maior que a original, com a incidência de correção monetária ao longo de todo o processo impugnatório.

Se se tornasse admissível a responsabilização do depositário pela diferença entre o valor depositado e o crédito correspondente, restaria comprometida grande parte dessa função fundamental que cumpre o instituto. O contribuinte seria coagido a realizar o pagamento, mesmo possuindo fundada certeza que seja indevido, por medo de ver a sua dívida se multiplicar ao longo dos anos enquanto busca a sua impugnação com uma espada de

dâmocles, cada vez mais pesada, pendurada sobre seu pescoço, sabendo que é possível que venha a ser chamado a pagar por todos os juros incidentes.

Tal preocupação, contudo, parece ter sido resolvida, com a recente publicação da Portaria nº 1.430, de 4 de julho de 2025, do Ministério da Fazenda, publicada em 07 de julho de 2025 FONTE, no curso do desenvolvimento do presente trabalho, a qual regulamenta a implementação das mudanças trazidas pela Lei nº14.9743 de 2024, no que tange aos depósitos correspondentes a créditos tributários da União e de seus órgãos, fundos, autarquias, fundações ou empresas estatais federais dependentes.

O art. 8º da nova norma, destina-se a regulamentar o art.47º da legislação sobre a qual se debruça o trabalho e, em grande parte, reproduz as disposições neste contidas, com a adição de dois parágrafos, os quais trazem elucidações importantes sobre como a administração visualiza a aplicação da Lei.

Notadamente, o § 1º dispõe de maneira expressa que, na hipótese em que o valor do depósito é revertido à Fazenda Nacional, este será tomado como pagamento definitivo e não haverá que se falar em descompasso entre o valor do depósito e o do crédito, conforme abaixo:

Art. 8º Conforme dispuser a ordem da autoridade judicial ou administrativa competente:

I - o depósito será concluído, sem qualquer acréscimo, quando os valores depositados forem destinados a órgão, ente ou fundo da Administração Pública integrante do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI); ou

II - os valores serão levantados por seu titular, sendo acrescidos, uma única vez, de correção positiva equivalente à variação acumulada do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), apurado e divulgado pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE).

§ 1º Na hipótese do inciso I do caput, o depósito concluído será contabilizado como pagamento na data de ingresso dos valores na Conta Única do Tesouro Nacional, inexistindo descompasso de atualização entre o valor depositado e o valor da dívida ou obrigação caucionada, sendo vedado o levantamento para efetivação de novo recolhimento.

§ 2º Na hipótese do inciso II do caput, os valores serão:

I - debitados, inclusive correção acrescida, à Conta Única do Tesouro Nacional a título de restituição;

II - contabilizados, sendo o caso, como dedução da respectiva receita em que houver sido classificado o depósito; e

III - disponibilizados a seu titular em no máximo vinte e quatro horas (Brasil, 2025).

Desse modo, percebe-se que a norma regulamentadora direciona a interpretação da lei no sentido de que não deve se considerar que haja descompasso entre o valor do crédito atualizado e o do depósito judicial correspondente, o que se dá de maneira acertada, pois, assim, se mantém a aludida função garantidora de direitos fundamentais do contribuinte que desempenha o depósito.

Não obstante, ainda que a portaria ministerial afirme não haver descompasso entre o depósito corrigido pelo IPCA e o valor do crédito tributário atualizado pela SELIC, não se pode afastar, de forma categórica, a possibilidade de que essa questão venha a ser reinterpretada no futuro. Isso porque a redação legal, tomada por si só, ainda deixa espaço para tal, e a portaria, por sua natureza infralegal, não tem o condão de vincular o Poder Judiciário ou de afastar definitivamente questionamentos jurídicos sobre a suficiência do depósito para a quitação integral da obrigação.

De todo modo, em que pese pareça, por ora, restar afastada a preocupação de que possa haver a responsabilização do contribuinte pela atualização do valor dos depósitos judiciais abrangidos pela Lei nº 14.743, em decorrência da alteração dos índices de correção monetária aplicáveis, este está longe de ser o único ponto de crítica que se pode fazer com relação a essas mudanças.

5 DA INCONSTITUCIONALIDADE DAS MUDANÇAS TRAZIDAS PELA LEI 14.973 AOS DEPÓSITOS: POSSÍVEL AFRONTA À EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 113/2021

Um ponto de questionamento que se pode fazer às mudanças trazidas pela Lei nº 14.973/2024 no que tange à remuneração dos depósitos nas ações que versam sobre tributos federais consiste na possibilidade de que essa esteja em desacordo com a Emenda Constitucional nº113, de 2021 (Brasil, 2021).

A aparente antinomia decorre do conflito entre o disposto no art. 47 da aludida lei, do qual se extrai que sobre o depósito, quando levantado pelo contribuinte que obtém decisão favorável, incide “índice oficial que reflita a inflação”, e o art. 3º da Emenda Constitucional, segundo o qual:

Art. 3º Nas discussões e nas condenações que envolvam a Fazenda Pública, independentemente de sua natureza e para fins de atualização monetária, de remuneração do capital e de compensação da mora, inclusive do precatório, haverá a incidência, uma única vez, até o efetivo pagamento, do índice da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic), acumulado mensalmente (Brasil, 2021).

Portanto, a existência ou não de um conflito normativo depende da interpretação conferida ao alcance do dispositivo constitucional. A questão central é saber se a determinação da SELIC como índice único de atualização nas discussões e condenações que envolvam a Fazenda Pública também se estende à correção monetária aplicável ao montante depositado em garantia, quando esse é restituído ao contribuinte.

Caso seja firmada interpretação no sentido de que o art. 3º da Emenda Constitucional nº 113 também abrange os depósitos efetuados no curso de discussões envolvendo a Fazenda Pública, estará configurada uma efetiva antinomia jurídica entre o texto constitucional e a lei ordinária que prevê índice diverso para a atualização desses valores.

Nessa hipótese, a antinomia deverá ser resolvida à luz do critério da hierarquia das normas, uma vez que a Constituição ocupa posição superior no ordenamento jurídico. Assim, prevalecerá a norma de nível constitucional, que estabelece expressamente a SELIC como índice único de atualização monetária, de remuneração do capital e de compensação da mora, até o efetivo pagamento, nas hipóteses em que a Fazenda Pública figure na relação processual. Nesse sentido elucida Norberto Bobbio:

O critério hierárquico, chamado também de *lex superior*, é aquele pelo qual, entre duas normas incompatíveis, prevalece a hierarquicamente superior: *lex superior derogat inferiori*. Não temos dificuldade em compreender a razão desse critério depois que vimos, no capítulo precedente, que as normas de um ordenamento são colocadas em planos diferentes: são colocadas em ordem hierárquica. Uma das consequências da hierarquia normativa é justamente esta: as normas superiores podem revogar as inferiores, mas as inferiores não podem revogar as superiores. A inferioridade de uma norma em relação a outra consiste na menor força de seu poder normativo; essa menor força se manifesta justamente na incapacidade de estabelecer uma regulamentação que esteja em oposição à regulamentação de uma norma hierarquicamente superior. (Bobbio, 1995, p.93)

Consequentemente, o art. 47 da Lei nº 14.743/2023, ao prever a incidência de índice oficial que reflita a inflação sobre os depósitos restituídos ao contribuinte, deverá ser considerado incompatível com o texto constitucional, na medida em que ofende diretamente a regra da EC nº 113, e, portanto, deverá prevalecer a determinação desta pela aplicação do índice SELIC.

6 DA INCONSTITUCIONALIDADE DAS MUDANÇAS TRAZIDAS PELA LEI 14.943/2024 AOS DEPÓSITOS: VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA IGUALDADE OU DA ISONOMIA, NA PREVISÃO DE ÍNDICES DE REMUNERAÇÃO DISTINTOS PARA O CONTRIBUINTE E PARA A FAZENDA

O princípio da igualdade ou da isonomia constitui um dos pilares fundamentais do Estado Democrático de Direito e encontra-se consagrado como cláusula pétrea na Constituição Federal de 1988, no caput do artigo 5º, que estabelece: “Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade [...]” (Brasil, 1988).

Trata-se de norma de caráter basilar, cuja força irradia-se por todo o ordenamento jurídico, influenciando e conformando a interpretação e a aplicação das demais normas infraconstitucionais.

É proveitoso salientar que, embora o presente estudo trate de matéria tributária, a isonomia aqui em foco não se confunde com a chamada isonomia tributária, prevista no art. 150, inciso II, da Constituição (Brasil, 1988), que veda que seja conferido pela legislação ou pela administração pública tratamento desigual a contribuintes que se encontrem em situação equivalente. Trata-se esta, na verdade, de apenas um dos desdobramentos do princípio da isonomia em sua dimensão geral.

A discussão ora proposta, portanto, volta-se à isonomia sob sua perspectiva constitucional e processual, especialmente no que tange à necessária paridade entre as partes em litígios envolvendo a Fazenda Pública, e à adoção de critérios equitativos no tratamento de créditos e garantias judiciais.

Como esclarece Alexandre de Moraes, o princípio da isonomia consiste na vedação de que a lei confira tratamento diverso a pessoas distintas, sem que exista justificativa objetiva e razoável para fazê-lo, nos seguintes termos:

A desigualdade na lei se produz quando a norma distingue de forma não razoável ou arbitrária um tratamento específico a pessoas diversas. Para que as diferenciações normativas possam ser consideradas não discriminatórias, torna-se indispensável que exista uma justificativa objetiva e razoável, de acordo com critérios e juízos valorativos genericamente aceitos, cuja exigência deve aplicar-se em relação à finalidade e efeitos da medida considerada, devendo estar presente por isso uma razoável relação de proporcionalidade entre os meios empregados e a finalidade perseguida, sempre em conformidade com os direitos e garantias constitucionalmente protegidos. (Moraes, 2024, p.45).

É justamente através da ótica do princípio da isonomia que se abre mais uma possibilidade de crítica às alterações trazidas pela Lei nº 14.973/2024 aos depósitos judiciais, no sentido de serem essas incompatíveis com o texto constitucional.

Como se tratou anteriormente, o art. 37 da nova legislação prevê para o contribuinte que realiza o depósito, a correção por índice oficial que reflita a inflação, ao passo que, para o crédito tributário, continua vigente a correção pela SELIC. É evidente que aqui se está conferindo tratamento diferenciado ao contribuinte e à fazenda, sem que haja, para tal, justificativa plausível, em uma clara violação do princípio da isonomia.

Situação semelhante se deu na questão que deu ensejo ao julgamento do Tema de repercussão 810 do STF, de modo que convém trazer à análise para o presente estudo.

Tratava-se de controvérsia acerca da constitucionalidade da redação dada ao art. 1º-F da Lei nº 9.494/97 (Brasil, 1997), pela Lei nº 11.960/09 (Brasil, 2009), segundo o qual sobre as condenações impostas à fazenda Pública, incidiriam os índices oficiais de remuneração básica e juros aplicados à caderneta de poupança, consoante abaixo:

Art. 5º O art. 1º-F da Lei no 9.494, de 10 de setembro de 1997, introduzido pelo art. 4º da Medida Provisória no 2.180-35, de 24 de agosto de 2001, passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 1º-F. Nas condenações impostas à Fazenda Pública, independentemente de sua natureza e para fins de atualização monetária, remuneração do capital e compensação da mora, haverá a incidência uma única vez, até o efetivo pagamento, dos índices oficiais de remuneração básica e juros aplicados à caderneta de poupança (Brasil, 2009).

Ao enfrentar a controvérsia, a Suprema Corte fixou a seguinte tese:

1) O art. 1º-F da Lei nº 9.494/97, com a redação dada pela Lei nº 11.960/09, na parte em que disciplina os juros moratórios aplicáveis a condenações da Fazenda Pública, é inconstitucional ao incidir sobre débitos oriundos de relação jurídico-tributária, aos quais devem ser aplicados os mesmos juros de mora pelos quais a Fazenda Pública remunera seu crédito tributário, em respeito ao princípio constitucional da isonomia (CRFB, art. 5º, caput); quanto às condenações oriundas de relação jurídica não-tributária, a fixação dos juros moratórios segundo o índice de remuneração da caderneta de poupança é constitucional, permanecendo hígido, nesta extensão, o disposto no art. 1º-F da Lei nº 9.494/97 com a redação dada pela Lei nº 11.960/09; e
2) O art. 1º-F da Lei nº 9.494/97, com a redação dada pela Lei nº 11.960/09, na parte em que disciplina a atualização monetária das condenações impostas à Fazenda Pública segundo a remuneração oficial da caderneta de poupança, revela-se inconstitucional ao impor restrição desproporcional ao direito de propriedade (CRFB, art. 5º, XXII), uma vez que não se qualifica como medida adequada a capturar a variação de preços da economia, sendo inidônea a promover os fins a que se destina (Brasil, 2020).

Esse entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no Tema 810 revela um importante balizador: a fixação de índices de atualização ou de juros menos vantajosos ao particular, em comparação àqueles aplicáveis à Fazenda Pública, configura afronta à igualdade material entre as partes processuais.

Ao declarar inconstitucional a adoção da remuneração da caderneta de poupança para atualização de condenações impostas ao Estado, o STF reafirma a exigência de simetria e proporcionalidade no tratamento conferido a créditos públicos e privados. Dessa forma, o princípio da isonomia não apenas orienta a atuação legislativa e administrativa, mas também se estabelece como verdadeiro parâmetro de controle de constitucionalidade nas relações entre Fisco e contribuinte.

Nesse contexto, torna-se possível sustentar que a discrepância criada pela Lei nº 14.973/2024 (Brasil, 2024), ao prever a correção por índice oficial que reflita a inflação para os depósitos, enquanto o índice Selic continua sendo aplicável para atualizar os créditos tributários aos quais correspondem importa em ofensa à isonomia processual.

A divergência de indexadores compromete a paridade de armas entre as partes e vulnera o equilíbrio processual, ao favorecer desproporcionalmente a Fazenda Pública em detrimento do jurisdicionado. Tal disparidade, à luz do precedente firmado no Tema 810, pode ser reputada inconstitucional, justamente por contrariar o mandamento constitucional da igualdade substancial insculpido no artigo 5º da Carta Magna (Brasil, 1988).

7 DO CONFLITO DAS PREVISÕES DA LEI Nº 14.973/2024 AOS DEPÓSITOS COM A LEI DE EXECUÇÕES FISCAIS

Além dos questionamentos que foram levantados no que tange à compatibilidade das mudanças trazidas pela Lei 14.973/2024 (Brasil, 2024) à correção monetária dos depósitos com a Constituição Federal, a norma também se mostra potencialmente conflitante com a legislação tributária infraconstitucional.

Mais especificamente, o já referido artigo 47, o qual estabelece o índice inflacionário como fator de correção dos depósitos judiciais e extrajudiciais em discussões que tenham como objeto tributos da União, evidentemente contraria o que dispõe a Lei nº 6.830, de 1980, a Lei de Execuções Fiscais (LEF) (Brasil, 1980), que prevê expressamente, no seu art. 32, que o índice aplicável à remuneração dos depósitos judiciais em dinheiro deve ser o mesmo aplicável aos débitos tributários federais, qual seja, o índice SELIC, por força do art. 13 da Lei nº 9.065/1995 (Brasil, 1995), conforme abaixo:

Art. 32 - Os depósitos judiciais em dinheiro serão obrigatoriamente feitos:

I - na Caixa Econômica Federal, de acordo com o Decreto-lei nº 1.737, de 20 de dezembro de 1979, quando relacionados com a execução fiscal proposta pela União ou suas autarquias;

II - na Caixa Econômica ou no banco oficial da unidade federativa ou, à sua falta, na Caixa Econômica Federal, quando relacionados com execução fiscal proposta pelo Estado, Distrito Federal, Municípios e suas autarquias.

§ 1º - Os depósitos de que trata este artigo estão sujeitos à atualização monetária, segundo os índices estabelecidos para os débitos tributários federais.

§ 2º - Após o trânsito em julgado da decisão, o depósito, monetariamente atualizado, será devolvido ao depositante ou entregue à Fazenda Pública, mediante ordem do Juízo competente. (Brasil, 1995)

A questão que se coloca, portanto, é a de saber se a Lei nº 14.973/2024 (Brasil, 2024), enquanto norma posterior e de caráter geral, teria efetivamente revogado, de forma tácita, a regra especial prevista no art. 32 da LEF, ou se, ao contrário, esta última deveria prevalecer em razão do critério da especialidade, preservando a aplicação da SELIC aos depósitos judiciais vinculados a créditos tributários federais. A resolução desse conflito interpretativo é de grande relevância prática, pois da definição do índice aplicável decorrem impactos econômicos significativos para ambas as partes envolvidas no litígio.

Conforme esclarece Norberto Bobbio:

O terceiro critério, dito justamente da *lex specialis*, é aquele pelo qual, de duas normas incompatíveis, uma geral e uma especial (ou excepcional), prevalece a segunda: *lex specialis derogat generali*. Também aqui a razão do critério não é obscura: lei especial é aquela que anula uma lei mais geral, ou que subtrai de uma norma uma parte da sua matéria para submetê-la a uma regulamentação diferente (contrária ou contraditória). A passagem de uma regra mais extensa (que abrange um certo *genus*) para uma regra derogatória menos extensa (que abrange uma *species* do *genus*) corresponde a uma exigência fundamental de justiça, compreendida como tratamento igual das pessoas que pertencem à mesma categoria. A passagem da regra geral à regra especial corresponde a um processo natural de diferenciação das categorias, e a uma descoberta gradual, por parte do legislador, dessa diferenciação. Verificada ou descoberta a diferenciação, a persistência na regra geral importaria no tratamento igual de pessoas que pertencem a categorias diferentes, e, portanto, numa injustiça. Nesse processo de gradual especialização, operado através de leis especiais, encontramos uma das regras fundamentais da justiça, que é a do *sum cuique tribuere* (dar a cada um o que é seu). Entende-se, portanto, por que a lei especial deva prevalecer sobre a geral: ela representa um momento ineliminável do desenvolvimento de um ordenamento (Bobbio, 1995, p. 95-96).

A Lei de Execução Fiscal, quando contrastando a nova legislação em estudo, se revela como lei especial, uma vez que suas disposições concernentes aos depósitos têm como escopo aqueles realizados em sede de execução fiscal, ao passo que as determinações da Lei nº 14.973/2024 (Brasil, 2024) se aplicam aos depósitos administrativos ou judiciais em favor de entes federais em geral, não se restringindo, tampouco, às discussões de matéria tributária.

Desse modo, tendo em mente o aludido critério da especialidade, conclui-se que a legislação aplicável, no caso dos depósitos judiciais em matéria tributária deve ser a LEF, sendo o índice remuneratório devido o mesmo que remunera os tributos da união, o índice SELIC.

8 CONCLUSÃO

A análise crítica empreendida ao longo deste trabalho permitiu constatar que as alterações promovidas pela Lei nº 14.973, de 2024, especialmente no que se refere à sistemática de atualização dos depósitos judiciais e extrajudiciais vinculados a tributos federais, geram implicações relevantes sob a ótica constitucional e processual. A substituição do índice Selic por um índice meramente inflacionário, como o IPCA, rompe com a lógica anteriormente adotada pelo ordenamento jurídico, criando um descompasso potencial entre o valor do depósito realizado pelo contribuinte e o crédito exigido pela Fazenda Pública.

Embora a Portaria MF nº 1.430/2025 tenha procurado mitigar essa tensão interpretativa ao afirmar que não haverá descompasso na hipótese de reversão dos valores à Fazenda, sua natureza infralegal impede que se reconheça nela força normativa suficiente para afastar a possibilidade de controvérsias judiciais futuras. O risco de o contribuinte vir a ser responsabilizado pela diferença entre os valores corrigidos por índices distintos, à luz do recente entendimento do STJ no Tema 677, revela-se incompatível com a segurança jurídica e com a própria função do instituto do depósito como instrumento de suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Ademais, a aplicação de critérios díspares para a atualização dos valores vinculados à Fazenda Pública e aos contribuintes, sem justificativa razoável e proporcional, compromete a paridade processual e configura violação inconstitucional ao princípio da isonomia.

No mesmo sentido, caso se entenda que o art. 3º da Emenda Constitucional nº 113 de 2021, também se aplica aos depósitos judiciais, então a previsão legal de correção por índice inflacionário também mostrar-se-á materialmente inconstitucional sobre esse aspecto, estando em clara contradição com norma hierarquicamente superior, razão pela qual não deve prevalecer.

Ainda, a novel legislação também se revela contraditória com o que dispõe a Lei de Execuções Fiscais sobre a remuneração dos depósitos judiciais, disposições essas que não se encontram expressamente revogadas no momento atual, revelando a existência de mais uma aparente antinomia, suscitando questionamentos acerca se deve ser aplicada a norma mais recente ou se deve ser entendido que a mais antiga deve prevalecer, em razão da sua especialidade, gerando insegurança jurídica.

Assim, conclui-se que a alteração promovida pela Lei nº 14.973/2024, ao instituir tratamento assimétrico entre os valores discutidos em juízo e as garantias ofertadas pelo

contribuinte, afronta princípios fundamentais do Estado Democrático de Direito, como a igualdade, a segurança jurídica e o devido processo legal tributário. A questão, portanto, merece atenção do Poder Judiciário, sob pena de comprometimento da própria lógica de equilíbrio entre Fisco e jurisdicionado nas lides tributárias.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Conselho Monetário Nacional. *Resolução n.º 4.753, de 26 de setembro de 2019*. Dispõe sobre a abertura, a manutenção e o encerramento de conta de depósitos. Brasília: Banco Central, 30 set. 2019. Disponível em: https://normativos.bcb.gov.br/Lists/Normativos/Attachments/50847/Res_4753_v3_L.pdf. Acesso em: 7 ago. 2025.

BRASIL. *Emenda Constitucional nº 113, de 8 de dezembro de 2021*. Altera a Constituição Federal e o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias para estabelecer o novo regime de pagamentos de precatórios, modificar normas relativas ao Novo Regime Fiscal e autorizar o parcelamento de débitos previdenciários dos Municípios; e dá outras providências. Promulgada em 8 de dezembro de 2021. Brasília: Presidência da República, 9 dez. 2021. Disponível em: <https://legislacao.presidencia.gov.br/atos/?ano=2021&ato=fd8IzaE9UMZpWT2b0&numero=113&tipo=EMC> (Planalto). Acesso em: 7 ago. 2025.

BRASIL. *Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966*. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados, Distrito Federal e Municípios (Código Tributário Nacional). Brasília: Presidência da República, 25 out. 1966. Disponível em: https://legislacao.planalto.gov.br/legisla/legislacao.nsf/Viw_Identificacao/lei%205.172-1966 (Planalto). Acesso em: 7 ago. 2025,

BRASIL. *Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980*. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, 24 set. 1980. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6830.htm (Planalto). Acesso em: 7 ago. 2025.

BRASIL. *Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991*. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui o Plano de Custeio e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, 24 jul. 1991. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18212cons.htm. Acesso em: 7 ago. 2025.

BRASIL. *Lei nº 9.494, de 10 de setembro de 1997*. Disciplina a aplicação da tutela antecipada contra a Fazenda Pública, altera a Lei nº 7.347, de 24 de julho de 1985, e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, 11 set. 1997. Disponível em: <https://legislacao.presidencia.gov.br/atos/?ano=1997&ato=f79ETRE1ENJpWT3d2&numero=9494&tipo=LEI> (Planalto). Acesso em: 7 ago. 2025.

BRASIL. *Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995*. Dispõe sobre a cobrança de juros e multas de tributos e contribuições federais, e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, 21 jun. 1995. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9065.htm. Acesso em 7 ago. 2025.

BRASIL. *Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004*. Dispõe sobre a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social incidentes sobre a importação de

bens e serviços e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, 30 abr. 2004 (edição extra). Disponível em:
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2004/Lei/L10.865.htm (Planalto). Acesso em: 7 ago. 2025.

BRASIL. *Lei nº 11.960, de 29 de junho de 2009*. Altera e acresce dispositivos às Leis nº 9.639, de 25 de maio de 1998, e 11.196, de 21 de novembro de 2005; dispõe sobre o parcelamento de débitos de responsabilidade dos Municípios decorrentes de contribuições sociais; dá nova redação a dispositivos de diversas leis; e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, 30 jun. 2009. Disponível em:
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/11960.htm. Acesso em: 7 ago. 2025.

BRASIL. *Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011*. Institui o Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras (Reintegra); dispõe sobre a redução do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) à indústria automotiva; altera a incidência das contribuições previdenciárias devidas pelas empresas que menciona; e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, 15 dez. 2011. Disponível em:
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112546.htm (Planalto). Acesso em: 7 ago. 2025.

BRASIL. *Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015*. Institui o Código de Processo Civil. Brasília: Presidência da República, 17 mar. 2015. Disponível em:
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm. Acesso em: 7 ago. 2025.

BRASIL. *Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020*. Dispõe sobre a transação nas hipóteses que especifica; e altera as Leis nºs 13.464, de 10 de julho de 2017, e 10.522, de 19 de julho de 2002. Brasília: Presidência da República, 14 abr. 2020. Disponível em:
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2020/Lei/L13988.htm. Acesso em: 7 ago. 2025.

BRASIL. *Lei nº 14.973, de 16 de setembro de 2024*. Estabelece regime de transição para a contribuição substitutiva prevista nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, e para o adicional sobre a Cofins-Importação previsto no § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004; altera as Leis nºs 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.742, de 7 de dezembro de 1993, 10.522, de 19 de julho de 2002, 10.779, de 25 de novembro de 2003, 10.865, de 30 de abril de 2004, 12.546, de 14 de dezembro de 2011, e 13.988, de 14 de abril de 2020; e revoga dispositivos dos Decretos-Lei nºs 1.737, de 20 de dezembro de 1979, e 2.323, de 26 de fevereiro de 1987, e das Leis nºs 9.703, de 17 de novembro de 1998, e 11.343, de 23 de agosto de 2006, e a Lei nº 12.099, de 27 de novembro de 2009. Brasília: Presidência da República, 17 set. 2024. Disponível em:
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2023-2026/2024/Lei/L14973.htm. Acesso em: 7 ago. 2025.

BRASIL. Ministério da Fazenda. *Portaria MF nº 1 430, de 4 de julho de 2025*. Dispõe sobre depósitos em processos administrativos ou judiciais em que figure a União, qualquer de seus órgãos, fundos, autarquias, fundações ou empresas estatais federais dependentes. Brasília: Presidência da República, 7 de julho de 2025. Disponível em:

bibliotecadigital.economia.gov.brpesquisa.in.gov.br. Acesso em: 7 ago. 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Tema 810: Atualização monetária e juros moratórios em condenações contra a Fazenda Pública*. Relator: Min. Luiz Fux. Brasília: Supremo Tribunal de Federal, 2020. Disponível em:

<https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/tema.asp?num=810>. Acesso em: 7 ago. 2025

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Tema 677: Efeitos do depósito judicial na fase de execução*. Relator: Min. Nancy Andrighi Brasília: Supremo Tribunal de Federal, 2022. Disponível em:

https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&cod_tema_inicial=677&cod_tema_final=677. Acesso em: 7 ago. 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 7720*.

Relator: Ministro Edson Fachin. Brasília: Supremo Tribunal de Federal, 2024. Disponível em:

<https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=7043899>. Acesso em: 7 ago. 2025.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. *Agravo de Instrumento n.*

2318821-42.2023.8.26.0000. EMENTA TRIBUTÁRIO AGRAVO DE INSTRUMENTO EXECUÇÃO FISCAL IPTU EXERCÍCIO DE 1999 - MUNICÍPIO DE

CARAGUATATUBA. [...] Conforme o entendimento firmado pelo E. Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp n. 1.820.963/SP, cabe à executada arcar com os consectários de sua mora até a efetiva conversão do depósito em renda - Devido o prosseguimento da execução pelo saldo remanescente, equivalente ao valor atualizado do débito, deduzindo-se o valor levantado pelo Município.[...]. Recorrente: Companhia de Saneamento Básico do Estado de São Paulo. Recorrido: Município de Caraguatatuba. Rel. Des. Eurípedes Faim, 15ª Câmara de Direito Público, julgado em 15 mar. 2024. Disponível em:

<https://esaj.tjsp.jus.br/cjsg/getArquivo.do?cdAcordao=17685810&cdForo=0>. Acesso em: 7 ago. 2025.

BOBBIO, Norberto. *Teoria do Ordenamento Jurídico*. 6. ed. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1995.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 31. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

MORAES, Alexandre de. *Direito Constitucional* - 40. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2024.

E-book. p.44. ISBN 9786559776375. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786559776375/>. Acesso em: 26 jul. 2025.

PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário Completo* - 16. ed. Rio de Janeiro: SRV, 2025. E-book. p.322. ISBN 9788553625901. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788553625901/>. Acesso em: 26 jun. 2025.