

## **AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 7.905 DISTRITO FEDERAL**

|                       |                                                   |
|-----------------------|---------------------------------------------------|
| <b>RELATOR</b>        | <b>: MIN. CRISTIANO ZANIN</b>                     |
| <b>REQTE.(S)</b>      | <b>: CONFEDERACAO NACIONAL DE SERVICOS - CNS</b>  |
| <b>ADV.(A/S)</b>      | <b>: RICARDO OLIVEIRA GODOI</b>                   |
| <b>REQTE.(S)</b>      | <b>: CONFEDERACAO NACIONAL DO TRANSPORTE</b>      |
| <b>ADV.(A/S)</b>      | <b>: SALVIO MIRANDA GONCALVES JUNIOR</b>          |
| <b>REQTE.(S)</b>      | <b>: CONFEDERAÇÃO NACIONAL DE SAÚDE - CNSAÚDE</b> |
| <b>ADV.(A/S)</b>      | <b>: BRENO FERREIRA MARTINS VASCONCELOS</b>       |
| <b>INTDO.(A/S)</b>    | <b>: PRESIDENTE DA REPÚBLICA</b>                  |
| <b>PROC.(A/S)(ES)</b> | <b>: ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO</b>                  |
| <b>INTDO.(A/S)</b>    | <b>: CONGRESSO NACIONAL</b>                       |
| <b>ADV.(A/S)</b>      | <b>: ADVOCACIA DO SENADO FEDERAL</b>              |
| <b>ADV.(A/S)</b>      | <b>: MATEUS FERNANDES VILELA LIMA</b>             |
| <b>ADV.(A/S)</b>      | <b>: GABRIELLE TATITH PEREIRA</b>                 |
| <b>ADV.(A/S)</b>      | <b>: LUIZA DERETTI MARTINS</b>                    |

### **VOTO – VOGAL**

**O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES:** Adoto o relatório apresentado pelo Relator, Ministro Cristiano Zanin, que bem sintetiza o andamento processual até o início do julgamento em Plenário Virtual, mas peço vênia para divergir da conclusão do seu voto, nos termos que passo a explicitar.

Preliminarmente, por entender que inexiste qualquer óbice ao conhecimento da presente ação direta de inconstitucionalidade, passo diretamente ao exame do mérito.

Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade em que se pleiteia a declaração de inconstitucionalidade do art. 37, II, da Lei 14.973/2024 e, por arrastamento, do art. 8º, II, da Portaria 1.430/2025, do Ministério da Fazenda, nos seguintes termos:

“Ao final, declare a inconstitucionalidade do art. 37, inciso II, da Lei nº 14.973/2024 e, por arrastamento, do art. 8º, inciso II, da Portaria MF nº 1.430/2025, em razão da violação aos princípios da isonomia (art. 5º, caput, da CF), da moralidade

administrativa (art. 37, caput, da CF), da segurança jurídica (art. 5º, inciso XXXVI, da CF), da vedação ao confisco (art. 150, inciso IV, da CF) e da proteção à confiança legítima, bem como da inafastabilidade da jurisdição (art. 5º, inciso XXXV, da CF), da ampla defesa (5º, inciso LV, da CF), da privação de bens sem o devido processo legal (art. 5º, inciso LIV, da CF), assegurando a manutenção da sistemática anterior, fundada na aplicação da Taxa SELIC aos depósitos judiciais e administrativos;” (eDOC 1, p. 37)

Eis o teor dos dispositivos questionados:

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

[...]

**II – levantamento dos valores por seu titular, acrescidos de correção monetária por índice oficial que reflita a inflação”.** (eDOC 6 – grifei)

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

[...]

**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)”.** (e-DOC 7 – grifei)

Cumpre, de início, delimitar com precisão os contornos da

controvérsia, de modo a identificar a questão constitucional efetivamente submetida a exame.

Não desconheço a natureza jurídica peculiar do depósito judicial tributário. Trata-se de instituto que, uma vez constituído, produz o efeito de suspender a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, II, do Código Tributário Nacional, e de obstar a fluência dos consectários moratórios em desfavor do contribuinte. Tampouco sustento a existência de direito adquirido à manutenção da taxa Selic como índice de correção, ou de uma pretensa obrigação constitucional abstrata que imponha sua utilização em toda e qualquer hipótese envolvendo depósitos judiciais. Essa conclusão não encontraria respaldo na jurisprudência que esta Corte tem firmado acerca dos critérios constitucionalmente admissíveis de atualização monetária.

A questão que se apresenta a este Plenário é outra.

Discute-se se, uma vez centralizados os valores depositados no sistema financeiro da Administração Pública Federal e permanecendo esses recursos indisponíveis ao contribuinte durante todo o período de discussão da exigência tributária, pode o legislador ordinário submeter tais valores, no momento de seu levantamento pelo contribuinte vencedor, a índice de atualização substancialmente menos abrangente do que aquele empregado pelo próprio Estado em situações patrimoniais materialmente comparáveis.

Peço vênica para insistir neste ponto, porquanto entendo que dele decorre toda a solução do caso: a ausência de mora é, sem dúvida, circunstância relevante para afastar a incidência de juros moratórios sobre os valores depositados. Isso é certo e não comporta maior digressão. Todavia, penso que a ausência de mora não constitui resposta suficiente para a questão da recomposição patrimonial do contribuinte.

Uma coisa é reconhecer, corretamente, que o contribuinte não pode exigir remuneração decorrente de inadimplemento que não existiu, já que o Estado não se encontra em mora quanto a valores que permanecem depositados por decisão ou por força de discussão judicial. Outra coisa é

admitir que o Estado possa devolvê-los ao contribuinte vencedor segundo regime economicamente inferior àquele que ele próprio aplica às suas posições tributárias ativas.

A questão constitucional, portanto, não consiste em saber se IPCA recompõe o patrimônio do particular. É evidente que o IPCA constitui índice legítimo de atualização monetária. O que se deve aferir é se há fundamento constitucional suficiente para conferir tratamento distinto a situações materialmente semelhantes, fazendo recair sobre o depósito judicial, no momento de sua restituição ao contribuinte, regime de recomposição menos favorável que aquele aplicável aos demais valores relacionados à mesma relação tributária.

Conforme se demonstrará, penso que não se identifica, na disciplina impugnada, fator distintivo dotado de força suficiente para sustentar essa diferenciação. A ausência de mora pode justificar a não incidência de juros moratórios, mas não justifica que o contribuinte que optou por garantir a controvérsia mediante depósito receba, ao final, tratamento econômico inferior ao daquele que efetuou o pagamento e posteriormente obteve o reconhecimento do indébito.

A premissa há muito assentada nesta Corte de que inexistente direito adquirido a regime jurídico, não é suficiente para solucionar a controvérsia. A possibilidade de alteração do regime normativo não confere ao legislador liberdade irrestrita, devendo qualquer modificação observar os princípios e limites estabelecidos pela Constituição.

A questão, portanto, consiste em verificar se a disciplina normativa superveniente se mantém compatível com os parâmetros constitucionais que limitam o exercício da competência legislativa.

No caso em exame, entendo que há clara ofensa ao princípio da isonomia, previsto no art. 5º, *caput*, da Constituição Federal.

A Constituição, ao consagrar o princípio da isonomia, veda que situações materialmente equivalentes sejam submetidas a regimes jurídicos distintos sem que exista fundamento constitucionalmente legítimo e critério racional e razoável apto a justificar a diferenciação.

Sob a vigência do regime jurídico anterior, submetiam-se a um mesmo critério de atualização monetária, a Taxa Selic, três realidades que, embora juridicamente distintas quanto à sua origem e à sua natureza, revelavam-se economicamente comparáveis quanto à sua função de recomposição patrimonial: o levantamento de depósitos judiciais e administrativos pelo contribuinte vencedor, a cobrança de créditos tributários inadimplidos pela Fazenda Pública, e a compensação ou restituição de indébito tributário. Em todas essas hipóteses, a legislação então vigente reconhecia a Selic como índice apto a exprimir a recomposição do valor econômico das quantias envolvidas, independentemente de qual das partes da relação jurídico-tributária figurasse como credora.

A disciplina ora impugnada rompeu essa uniformidade. Os valores correspondentes aos depósitos judiciais e administrativos passaram a ser corrigidos pelo IPCA, índice de natureza estritamente inflacionária, ao passo que os créditos tributários inadimplidos, bem como os valores objeto de compensação ou restituição de indébito tributário, permaneceram submetidos à Taxa Selic, que agrega, como é de conhecimento geral, componente de remuneração do capital além da mera correção monetária.

Embora seja certo que o IPCA se destina a recompor a perda do poder aquisitivo da moeda e que a Taxa Selic, diversamente, incorpora, além da atualização monetária, componente de juros, como ressaltado pela Advocacia-Geral da União (eDOC 29) e pela Procuradoria-Geral da República (eDOC 45), essa circunstância, por si só, não se mostra suficiente para legitimar o tratamento conferido pela legislação impugnada. A meu sentir, não se revela constitucionalmente admissível que a União estabeleça disciplina que coloque o contribuinte em manifesta posição de desvantagem em relação ao próprio Estado, sem a existência de critério de diferenciação juridicamente legítimo, racional e compatível com a ordem constitucional.

Vale dizer, a mim me parece que a ausência de mora pode justificar

a não incidência de juros moratórios, mas não explica por que os valores depositados devem ser atualizados por índice economicamente menos abrangente comparativamente ao crédito tributário inadimplido. Reitero: não se está exigindo que o contribuinte receba juros moratórios quando não há mora, questiona-se que, mesmo ausente a mora, seja submetido a índice que assegura recomposição inferior àquela que o próprio Estado utiliza em relação aos seus créditos.

Um argumento que se contrapõe à tese que venho desenvolvendo merece exame detido. Refiro-me à alegação de que pagamento e depósito são institutos que não se confundem, o que é, sem dúvida, verdadeiro do ponto de vista estritamente dogmático. No pagamento, há transferência definitiva do numerário ao Estado, enquanto que, no depósito, a titularidade jurídica permanece com o contribuinte. Essa distinção, contudo, não resolve o problema que ora se examina, porque, durante todo o período em que perdura a controvérsia, ambos os institutos produzem para o contribuinte uma mesma consequência prática: a privação da disponibilidade econômica do valor discutido.

E é justamente essa privação, e não a qualificação formal do instituto, que considero que deveria orientar o tratamento isonômico da matéria.

Observe-se a distorção a que conduz o regime impugnado. A União permanece autorizada a exigir seus créditos tributários inadimplidos com atualização pela Selic. O contribuinte que efetua o pagamento do tributo e, posteriormente, obtém o reconhecimento de que o recolhimento era indevido, também se vale da Selic para fins de compensação ou restituição. Mas o contribuinte que, diante da mesma pretensão fiscal, opta por depositar o valor controvertido, vê-se, ao final, contemplado com o IPCA.

Cria-se, assim, um sistema que, em termos econômicos, acaba por impor ônus ao contribuinte que se valeu de instrumento legalmente previsto para suspender a exigibilidade do crédito tributário e exercer o contraditório, embora seus recursos tenham permanecido submetidos,

durante a controvérsia, ao regime de depósito e à disponibilidade do sistema financeiro da Administração Pública.

Tampouco me parece procedente o argumento, suscitado nos autos, de que a voluntariedade do depósito constituiria fundamento suficiente para legitimar o tratamento diferenciado instituído pela legislação. É certo que o depósito judicial ou administrativo não decorre, em sentido estrito, de imposição legal que obrigue o contribuinte a imobilizar determinado valor. Sua voluntariedade, contudo, não pode ser compreendida de maneira meramente formal, dissociada da realidade que lhe dá causa.

O depósito é realizado no contexto de uma controvérsia tributária instaurada em razão da pretensão estatal de exigir determinado crédito. Ainda que facultativo quanto à sua constituição, o depósito constitui instrumento de garantia utilizado pelo contribuinte para preservar sua posição jurídica enquanto se discute a legitimidade da exigência tributária. Reitere-se que o CTN expressamente estabelece que o depósito integral suspende a exigibilidade do crédito tributário (art. 151, II).

Em outros termos, diante de uma exigência tributária que reputa indevida, o contribuinte dispõe do direito subjetivo de efetuar o depósito do montante controvertido, com o propósito de preservar sua posição jurídica e impedir que a incidência de encargos sobre a suposta dívida se projete enquanto se discute a legitimidade da cobrança.

Embora formalmente voluntário, o depósito produz relevante restrição patrimonial para o contribuinte, que permanece privado da disponibilidade dos recursos durante todo o período em que perdurar a discussão administrativa ou judicial.

Por essas razões, não me parece constitucionalmente adequado tratar a escolha de um instrumento legalmente previsto para garantir a controvérsia e suspender a exigibilidade como fator suficiente para reduzir a proteção patrimonial do contribuinte quando comparado àquele que optou por realizar o pagamento.

O que se deve indagar é se existe fundamento material, à luz das

circunstâncias concretas da relação jurídico-tributária, que autorize, para a finalidade específica de recomposição do valor econômico envolvido na relação tributária, conferir ao Estado, quando credor, a incidência da Taxa Selic e, ao contribuinte, quando vencedor da controvérsia e titular do direito ao levantamento do depósito, a aplicação de índice diverso e menos abrangente. Não identifico, na hipótese, razão constitucionalmente legítima capaz de sustentar essa assimetria.

A própria disciplina legal conferida aos depósitos judiciais e extrajudiciais no interesse da Administração Pública Federal reforça essa conclusão. Nos termos dos arts. 35 e seguintes da Lei nº 14.973/2024, os depósitos realizados em processos administrativos ou judiciais em que figure a União, seus órgãos, fundos, autarquias, fundações ou empresas estatais federais devem ser efetuados perante a Caixa Econômica Federal. Tratando-se de depósitos judiciais e extrajudiciais referentes a tributos e contribuições federais, a instituição financeira os encaminhará diretamente à Conta Única do Tesouro Nacional, comunicando eletronicamente o fato à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

Não se trata, portanto, de recursos que permanecem simplesmente segregados e economicamente inertes ou à disposição do contribuinte durante o período de discussão da exigência tributária, eis que a própria legislação autoriza que esses valores sejam encaminhados ao circuito financeiro da Administração Pública Federal, permanecendo sob controle estatal até sua devolução ou levantamento.

Veja-se que essa sistemática de transferência dos valores depositados para a Conta Única do Tesouro Nacional fora questionada pela OAB quando introduzida no nosso ordenamento jurídico por meio da Lei n. 9.703/1998, mas foi chancelada por esta Corte nos autos da ADI 1.933. Interessante perceber que um dos argumentos utilizados por este Supremo Tribunal Federal para afastar a alegação de inconstitucionalidade da sistemática foi o fato de que a remuneração dos depósitos se dava por meio da Taxa Selic. A esse respeito, confira-se trecho do voto do então relator, Min. Nelson Jobim, quando negou a

concessão da cautelar:

*"Destaco o fato dos depósitos serem reajustados pela taxa SELIC - Sistema Especial de Liquidação e de Custódia, o que proporciona "... uma rigorosa isonomia de tratamento entre o Fisco e o contribuinte" (fls. 65).*

*"... o ato realizado fora do processo, na forma prevista em lei e consonante com a natureza do problema enfrentado pelas partes, não contamina a relação jurídico-processual e nem inquina de viciada por falta de isonomia.*

*A lei corrigiu uma discriminação:*

*"... a remuneração anteriormente fixada para os depósitos judiciais não prestigiava o contribuinte depositante. Agora, com a aplicação da taxa SELIC, temos uma rigorosa isonomia de tratamento entre o Fisco e o contribuinte. Os créditos tributários são compensados e restituídos com aplicação da SELIC e os depósitos judiciais a serem devolvidos são remunerados pela SELIC" (fls. 65)." (ADI 1933 MC, Relator(a): NELSON JOBIM, Tribunal Pleno, julgado em 30-05-2001, DJ 31-05-2002 )*

Ora, se o ordenamento permite que os recursos depositados sejam transferidos para a Conta Única do Tesouro Nacional, submetendo-os, durante a tramitação da controvérsia, à mecanismo de centralização financeira sob gestão do Tesouro Nacional, não parece coerente que, ao final da controvérsia, reconhecida a ilegitimidade da exigência tributária, o contribuinte seja submetido a índice de atualização inferior àquele empregado pela própria União para recompor o valor de seus créditos tributários. Inclusive porque o fato de que os valores depositados eram atualizados pela Taxa Selic foi um argumento expressamente levado em consideração por esta Corte para cancelar esse mecanismo.

Reitere-se que o contribuinte realiza o depósito no contexto de uma controvérsia instaurada por uma pretensão tributária estatal e permanece privado da disponibilidade econômica dos recursos enquanto aguarda a definição acerca da legitimidade da exigência. Paralelamente, a legislação autoriza a transferência desses valores para a Conta Única do Tesouro Nacional. Se, ao final, a pretensão tributária é reconhecida como indevida, não se mostra compatível com a isonomia impor ao particular uma recomposição inferior àquela assegurada ao Estado quando figura na posição de credor.

Tem-se, assim, uma diferenciação entre situações que, para os fins relevantes à controvérsia, não apresentam elemento material suficiente a justificar regimes distintos de atualização. O contribuinte que paga indevidamente e posteriormente busca a compensação ou a repetição do indébito submete-se à Taxa Selic, enquanto que aquele que, diante da mesma pretensão tributária, realiza o depósito e obtém decisão favorável fica sujeito ao IPCA.

Entendo que a distinção não decorre de uma diferença material relevante entre as situações comparadas, mas de uma opção legislativa que, sem *discrímen* suficientemente racional e razoável, atribui consequências econômicas diferentes a contribuintes submetidos à mesma pretensão tributária. Por essa razão, penso que a norma impugnada afronta o princípio da igualdade consagrado no art. 5º, *caput*, da Constituição Federal.

Repito: não se trata de remunerar uma mora que não existe, mas de preservar tratamento patrimonial isonômico entre contribuintes sujeitos à mesma pretensão tributária, quando o ordenamento reserva a Selic para uns e o IPCA para outros, sem diferença material que justifique essa disparidade.

Celso Antônio Bandeira de Mello, em obra clássica sobre o tema, propõe a necessidade do atendimento de quatro requisitos para que uma dada discriminação legal atenda às exigências do princípio da igualdade:

“Para que um *discrímen* legal seja convivente com a isonomia, consoante visto até agora, impende que concorram quatro elementos: a) que a desequiparação não atinja de modo atual e absoluto, um só indivíduo; b) que as situações ou pessoas desequiparadas pela regra de direito sejam efetivamente distintas entre si, vale dizer, possuam características, traços, nela residentes, diferenciados; c) que exista, em abstrato, uma correlação lógica entre os fatores diferenciais existentes e a distinção de regime jurídico em função deles estabelecida pela norma jurídica; d) que, “in concreto”, o vínculo de correlação suprarreferido seja pertinente em função dos interesses constitucionalmente protegidos, isto é, resulte em diferenciação de tratamento jurídico fundada em razão valiosa – ao lume do texto constitucional – para o bem público. (MELLO, Celso Antônio Bandeira de. O conteúdo jurídico do princípio da igualdade. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1978. pp. 53-54)

No caso concreto, o *discrímen* estabelecido pela legislação impugnada entre o tratamento conferido aos valores objeto de depósitos judiciais e administrativos e aquele dispensado aos créditos tributários inadimplidos, bem como aos valores sujeitos à compensação ou à restituição de indébito tributário, não se sustenta à luz do princípio da igualdade.

Isso porque (i) as situações comparadas, embora juridicamente distintas em diversos aspectos, não apresentam diferença material relevante, para a finalidade específica de definição do índice de recomposição patrimonial, que justifique a adoção de índices diversos; (ii) o fator de diferenciação invocado, notadamente a voluntariedade do depósito e a consequente ausência de mora do Estado, não se mostra suficientemente distintivo para legitimar o tratamento mais gravoso imposto ao contribuinte; e (iii) não se identifica correlação lógica, fundada

em razão constitucionalmente valiosa, entre essa diferença formal e a atribuição de regimes econômicos distintos.

Ao contrário, a disciplina impugnada conduz à situação em que o Estado atualiza seus créditos tributários pela Taxa Selic, enquanto o contribuinte, quando vencedor da controvérsia e titular do direito ao levantamento do depósito, recebe seus valores atualizados pelo IPCA.

Ausente, portanto, *discrímen* materialmente relevante e constitucionalmente legítimo capaz de justificar a diferenciação, a norma impugnada incorre em violação ao princípio da igualdade.

Por fim, cumpre deixar claro que não se está a questionar, em abstrato, a legitimidade da adoção do IPCA como índice de correção monetária no âmbito tributário. A definição do índice aplicável à atualização dos valores insere-se, em princípio, na esfera de conformação normativa do legislador, a quem compete estabelecer a disciplina jurídica da matéria, desde que observados os limites impostos pela Constituição.

O que não se mostra constitucionalmente admissível, a meu sentir, é que essa margem de conformação seja exercida de modo a impor ao contribuinte, em situação materialmente equivalente, tratamento menos favorável do que aquele dispensado ao próprio Estado.

A questão, portanto, não está na escolha do IPCA, considerado isoladamente, mas no tratamento desigual que resulta de sua aplicação às situações ora examinadas. A liberdade de conformação do legislador compreende, também, a definição das situações às quais esse índice será aplicado. É justamente nessa segunda dimensão que incide o controle de isonomia.

No caso, a assimetria é agravada pelo fato de que os valores depositados podem ser direcionados à Conta Única do Tesouro Nacional, enquanto o contribuinte, ao final vencedor da controvérsia, recebe a restituição segundo índice menos abrangente do que aquele aplicado aos créditos tributários estatais. É precisamente essa diferenciação injustificada que conduz ao reconhecimento da incompatibilidade da disciplina impugnada com o art. 5º, caput, da Constituição Federal.

Ante o exposto, peço vênias para divergir do Relator, Ministro Cristiano Zanin, para julgar procedente o pedido formulado na ação e declarar a inconstitucionalidade do art. 37, II, da Lei 14.973/2024, assim como, por arrastamento, do art. 8º, II, da Portaria 1.430/2025, do Ministério da Fazenda, por considerar que o mesmo índice que remunera os créditos tributários deve ser aplicado aos depósitos judiciais ou administrativos realizados para fins de suspensão do referido crédito.

**É como voto.**