IMPÔSTO TERRITORIAL — ISENÇÃO DAS FLORESTAS

— A proteção das florestas, de interêsse nacional, torna-as imunes à tributação, nos têrmos da lei federal, que neste particular não invade a órbita da competência tributária dos Estados.

— Interpretação do art. 17 do Código Florestal.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Estado do Rio Grande do Sul *versus* Júlio Mailhos S.A. Recurso extraordinário n.º 11.126 — Relator: Sr. Ministro Orosimbo Nonato

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos de recurso extraordinário n. 11.126, do Rio Grande do Sul, recorrente o Estado, recorrido "Estâncias Júlio Mailhos S. A.".

Acorda o Supremo Tribunal Federal, segunda turma, incorporando neste o relatório retro e na conformidade das notas taquigráficas precedentes, não conhecer do recurso, pagas as custas na forma da lei.

Rio, 19 de novembro de 1948 — (data do julgamento) — *Orosimbo Nonato*, Presidente e relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Orosimbo Nonato — O presente recurso extraordinário que procura fundamento nas letras *a*, *b* e *c* do art. 101, n. III, da Constituição Federal, incide no ac. de fls. do ilustre Tribunal do Rio Grande do Sul, lavrado pelo Sr. Desembargador Loureiro Lima, *verbis*:

"Inconstitucional. Só se poderá dizer de uma lei, quando promulgada com ofensa à constituição existente.

Impôsto sôbre florestas. A União, reservando-se, constitucional e privativamente, o direito de disciplinar o regime florestal do país, pode, sem ofensa à faculdade tributária local, isolar as florestas da incidência de qualquer impôsto.

Art. 17 do Código Florestal. No que concerne à proibição de impôsto, não está subordinado no art. 10 do mesmo código.

Multa fiscal e comissão de cobrança. Ilegalidade.

Vistos etc.

A Fazenda do Estado demanda a agravada para cobrar-se do impôsto territorial em atraso, referente aos anos de 1942-43, acrescido da respectiva multa, bem como da comissão de cobrança. A devedora, defendendo-se, alegou a ilegalidade parcial do tributo, por ofensa ao art. 17 do C. Florestal, ra-

zão por que deixou de satisfazê-lo no tempo devido, sendo, destarte, também ilegal à cobrança da multa pedida, só aplicável à contribuinte moroso, e que, em hipótese alguma, a comissão de cobrança, incluida na conta, jamais se lhe poderá exigir, em face de sua manifesta falta de fundamento em lei, como tem decidido êste tribunal. A autora impugnou a defesa, sustentando que, à espécie, não tem aplicação o mencionado art. 17 do C. Florestal, porque as florestas brasileiras ainda não foram classificadas pelo Ministério da Agricultura, ou supletivamente pelas autoridades locais, como preceitua o seu art. 10. Por êsse motivo também improcede a defesa no referente à multa, e, com respeito à comissão de cobrança, é a mesma legal, a teor do art. 31 do decreto estadual n. 7.256, de 28-4-1938. A sentença agravada deu integral aceitação a essa defesa da ré, para julgar a ação executiva, em parte, procedente, condenando-a a pagar, sòmente o impôsto territorial, no montante de Cr$ 35.424,00, excluindo, assim, dêste aquela parte ilegal, para cuja taxação serviu de critério a floresta existente no imóvel. O sub-procurador geral pede a reforma do julgado, para estimar-se integralmente a demanda, pelos próprios fundamentos da impugnação feita na instância inferior. E, após, levanta a preliminar de inconstitucionalidade do art. 17 do C. Florestal, em face do art. 23, n. I, letra *a*, da Constituição, que confere ao Estado o direito exclusivo de decretar impôsto territorial, não podendo, destarte, a União, por lei ordinária, impor qualquer limitação a seu poder tributário no que toca às terras do domínio privado.

I — Improcede a arguição de inconstitucionalidade do referido art. 17 do C. Florestal no que concerne à proibição de se lançar tributo sôbre florestas. Há mesmo impropriedade de expressão no caso. Diz-se inconstitucional uma lei, ou uma regra legislativa, quando ela tenha sido promulgada com ofensa a um preceito da constituição existente. Ora, o C. Florestal emanou do poder discricionário do govêrno provisório, como lhe facultava o art. 1.º do decreto n. 19.398, de 11 de novembro de 1930. Destarte, não se poderá falar de inconstitucionalidade de qualquer dispositivo daquele código, por inexistência de uma constituição quando foi êle promulgado. Se o mencionado artigo, porém, não tem aquela eiva, falta ver se o mesmo fôra revogado com o advento da Constituição de 1934, por contrário a algum de seus dispositivos. Pelo art. 5.º n. XIX, letra *j*, a União se reservou o poder de legislar, privativamente, sôbre florestas, sem limitação alguma, e o art. 18 das disposições transitórias aprovou todos os atos do govêrno provisório. Em face disso, portanto, a isenção estabelecida no aludido art. 17 do C. Florestal não foi revogada pela Constituição. Tê-lo-ia sido pela de 1937? Não, porque em seu art. 183 ficou regrado que continuam em vigor, enquanto não revogadas, as leis que, explícita, ou implìcitamente, não a contrariarem, e no art. 16, n. XIV, manteve a competência privativa da União de legislar sôbre florestas e sua exploração. Mas, argumenta-se, o art. 17 do C. Florestal, no tocante à isenção de impostos sôbre florestas, atenta contra o direito de os Estados tributarem a propriedade territorial, *ex-vi* do art. 23 n. I, letra *a*, da Constituição. Assim, porém, não é tanto a anterior, como a atual Constituição, consagrando a orientação do govêrno provisório de 30, conferiram à União legislar, privativamente, sôbre florestas e sua exploração, sem limitação nenhuma, como já se disse. Tal orientação foi ditada por motivo de interêsse público, tendo em vista, o bem comum dos habitantes do país, como reza o próprio art. 1.º do C. Florestal. Com êsse escopo, as florestas são consideradas coisas autônomas, sem a menor dependência do solo em que se achem. Deixam de ser acessórias dêle, como produto orgânico da superfície, conforme as considera o art. 61, n. I, do Código Civil, para se transformarem em principais,

com existência abstrata sôbre si, a teor do art. 58 do mesmo código. Já em tema de usufruto elas foram assim consideradas: (art. 725 do Código Civil) por isso a coisa não constitui novidade na nossa ordem jurídica. Ora, se a floresta não é considerada acessória do solo, sendo dêle destacada para tratamento jurídico especial, é claro que a proibição de tributá-la ou de fazer com que ela valorize a terra para êsse efeito, como é regrado no art. 17 aludido, não pode ofender o direito do Estado referente ao impôsto territorial, que é conceituado, por definição, como a contribuição paga pelo proprietário, possuidor ou ocupante do solo, em razão do domínio, posse, ou exploração dêle. (Veiga Filho, Ciências das Finanças, § 71). Além disto, o referido dispositivo, apesar de sua impropriedade de expressão, não encerra uma *isenção* do impôsto territorial, mas, sim, estabelece *proibição tributária* de um certo bem, o que é outra coisa. Sem existir a obrigação do tributo, não se pode falar em isenção do mesmo, a não ser com impropriedade de linguagem. A obrigação do pagamento do impôsto deve ser invocada sempre que as condições previstas pela lei são preenchidas. Não pode haver isenções senão quando a lei expressamente prevê. Tais isenções são ditadas ou em razão da pessoa do contribuinte que, *em princípio, deveria estar sujeito ao impôsto*, ou, então, em virtude da natureza ou uso do *objeto tributado*: — daí a divisão das isenções em pessoais e reais. (Myrbach, Droit Financier, § 44). Ora, a União, reservando-se, constitucional e privativamente, o direito de disciplinar o regime florestal do país, pode, sem ofensa à faculdade tributária local, isolar as florestas da incidência de qualquer impôsto, ou proibir que, em função delas, se valorize o solo para os efeitos do mesmo. E isso foi o que fêz no art. 17 do C. Florestal.

II — Alega-se, todavia, na impugnação, que êsse dispositivo legal não tem aplicação atual, por achar-se subordinado à regra programática do art. 10 do mesmo código no que concerne à classificação florestal. A verdade, porém, é que o retardamento da autoridade administrativa, na execução do plano, não tem a fôrça de deixar em suspenso aquela proibição, porque esta é atual e não programática. Já se disse que há um antagonismo inevitável entre a administração e a legalidade e que ela pode retardar, indefinidamente, sem ilegalidade violenta, a aplicação efetiva da lei (Cruet, A Vida do Direito, pág. 109 e 117). Mas, pôsto que ela seja senhora de sua iniciativa não quer isso dizer que o juiz não possa tornar sem efeito os seus atos contrários à lei (op. cit. pág. 124). E isto é o que se verifica na espécie.

III — Decorre do exposto, isto é, de haver o govêrno do Estado violado o art. 17 do C. Florestal, com valorizar parte da área de terras tributada, em função da floresta existente, a legítima resistência do contribuinte em satisfazer o impôsto legalmente devido, por encontrar-se o mesmo amalgamado com o que abusivamente se lhe exigia. É fora de dúvida que todo o indivíduo tem o direito de resistir à aplicação de leis contrárias à ordem jurídica, ou a todo o ato contrário à lei. Êsse direito de resistência passiva, diz Duguit, assim compreendido, nunca foi contestado e nem o pode ser (Manual de D. Constitucional, § 80). Destarte, ilegal é a multa fiscal que se pretende cobrar da agravada, porque tal multa, como pena ao contribuinte faltoso, não pode ser aplicada ao que legalmente, resiste à ação abusiva do fisco.

IV. A persistência do fisco no tocante à exigência da chamada comissão de cobrança, nas ações executivas fiscais, a título de remuneração a seu representante procurador, já não passa de capricho administrativo a testilha com o judiciário. Desde de fins de 1938, ano do decreto 7.256, que nela fala o relator dêste acórdão, embora vencido, procurou demonstrar a sua ilegalidade, e até mesmo a sua inconstitucionalidade. (Justiça, vol. XIV, pág. 240 e 407). Depois disso, êste tribu-

nal, com o advento do decreto-lei n. 1.052, de janeiro de 1939, firmou jurisprudência naquele sentido, ora declarando a comissão ilegal, ora inconstitucional. (Justiça, vols. XXII, pág. 234: XXV, pág. 868: XXVI, págs. 71 e 80; e XXVII, pág. 815).

Por êsses motivos, acorda a terceira câmara cível, rejeitada a preliminar de inconstitucionalidade, negar provimento aos recursos, para confirmar a sentença agravada.

Custas na forma da lei.

Pôrto Alegre, 6 de junho de 1946 — *Loureiro Lima*".

As razões das partes desenvolveram-se a fls. e fls. (ler).

E, por derradeiro falou nestes têrmos o Exmo. Sr. Dr. Luís Gallotti, DD. Procurador Geral da República.

"O recurso foi interposto sob invocação das alíneas *a*, *b* e *c* do preceito constitucional (fls. 157).

Mas é incabível.

Da alínea *c* não há que cogitar, pois, ao contrário, do que ela prevê, o ato do govêrno local foi julgado inválido.

Da alínea *b* também não, porque a lei arguida, a inconstitucional, foi *aplicada*.

E a alínea *a*, em nosso entender, igualmente não serve de apoio ao recurso, porquanto o bem fundamentado acórdão de fls. 151 não se pode dizer contrário à letra da Constituição, o que fêz foi interpretá-la.

"Opinamos, assim, que do recurso se não conheça.

Distrito Federal, 18 de outubro de 1948. — *Luís Gallotti*, Procurador Geral da República". A julgamento. Rio, 1-11-48.

VOTO-PRELIMINAR

O Sr. Ministro Orosimbo Nonato — (Relator) — Como observa, em seu parecer, o Exmo. Sr. Dr. Procurador Geral da República, baldia é a invocação da alínea *b* do art. 101, n. II, da Constituição. É que a lei arguida de inconstitucional foi aplicada. E frustra, igualmente, a invocação da alínea *c*. Porque foi julgado inválido o ato do govêrno local, que é o recorrente.

Está na balha, pois, e sòmente a alínea *a*, concentrando-se o exame, no caso, na alegação de ofensa da letra de lei.

Mas, *d. v.* o aresto não vulnerou qualquer lei em sua literalidade. Enterreirou o ac. a questão em lindes próprias: — o art. 17 do Código Florestal, que vedara lançamento de tributo sôbre florestas, não tinha e nem podia ter a adversá-lo preceito constitucional, despedido, que foi, aquêle Código pelo poder discricionário, como lhe cabia por fôrça do art. 1.º do decreto n. 19.398, de 11 de novembro de 1930. Inexistia Constituição, quando foi êle promulgado. O que se fazia mister era verificar incompatibilidade entre o dispositivo e as Constituições posteriores. Quanto à de 1934, a inconciliabilidade inexistia, a uma porque o art. 5.º, n. XIX, letra *j*, reservou para a União, privativamente, o poder de legislar sôbre florestas, a outra porque o art. 13 das Disposições Transitórias é sabido que aprovou os atos, todos os atos do Govêrno Provisório. Quanto à de 1937, manteve (art. 16, n. XIV) para a União a faculdade de legislar sôbre florestas e declarou continuar em vigor tôda a legislação combinável com o *"novus ordo"*, que ela estabeleceu.

O argumento aríete contra a vedação, está em que reconhecia a Constituição caber ao Estado tributar a propriedade territorial. Mas, a proteção das florestas — de interêsse nacional — fêz que fôssem elas consideradas autônomas, perdendo a sua acessoriedade, o que, de resto, como lembra o acórdão, não constitui novidade atrevida, dentro nos próprios quadros do direito. Dispõe, realmente, o art. 725 do Código Civil que pode o usufruto recair em florestas, destacadamente, o que antessupõe condição de bem autônomo, sem embargo do que dispõe o art. 61, n. 1, do Código Civil.

De outro lado, se, no regime anterior ao Código Civil, eram as árvores consideradas *frutos naturais*, con-

forme a lição de Teixeira de Freitas, Borges Carneiro, Coelho da Rocha, Corrêa Teles e Trigo de Loureiro, citados em Dídimo da Veiga (Manual Lacerda, IX — Parte 2.ª, n. 478), já os mais antigos D. D. preocupavam-se, como ainda observa Dídimo "com a especialização da noção da árvore". E nem o texto do art. 725 do nosso Código Civil ostenta-se como *"solus peregrinus"* na legislação dos povos policiados. E essa perda do caráter de coisa acessória das árvores, ainda mais se justifica no direito público para providências tutelares das florestas, de tanto interêsse público, no que diz respeito "à proteção das águas e salubridade dos ares". E, assim, cabendo à União legislar a respeito, a isenção de que se trata, com caráter de generalidade, estaria nos seus "poderes implícitos", entre nós já estudados por Carlos Maximiliano e Antônio Gonçalves de Oliveira. E, afinal, como observa o lúcido acórdão recorrido, o caso não é, apesar da impropriedade de expressão, de *isenção de impôsto territorial*, senão de declaração de intributabilidade de certo bem, da floresta, cuja acessoriedade com respeito ao solo pode ser desconhecida para determinados efeitos de direito.

Ao v. acórdão recorrido não é possível rejeitar a coima de ofensor de texto de lei.

Não conheço, preliminarmente, do recurso.

DECISÃO

Como consta da ata, a decisão foi a seguinte: Não conheceram do recurso. Decisão unânime.

Deixaram de comparecer, o Exmo. Sr. Ministro Goulart de Oliveira, por se achar em gôzo de licença, substituido pelo Exmo. Sr. Ministro Ábner de Vasconcelos, e o Exmo. Sr. Ministro Lafayette de Andrada, por motivo justificado.