

**UNIVERSIDADE DO ESTADO DE MATO GROSSO
CÂMPUS UNIVERSITÁRIO DE PONTES E LACERDA
FACULDADE DE LINGUAGEM, CIÊNCIAS AGRÁRIAS E SOCIAIS APLICADAS
CURSO DE BACHARELADO EM DIREITO**

JOSÉ PAULO ADRIANO

***HOLDING* FAMILIAR: UMA ANÁLISE DE SUA APLICABILIDADE E
EFETIVIDADE NO PLANEJAMENTO SUCESSÓRIO**

PONTES E LACERDA - MT

2022

JOSÉ PAULO ADRIANO

***HOLDING* FAMILIAR: UMA ANÁLISE DE SUA APLICABILIDADE E
EFETIVIDADE NO PLANEJAMENTO SUCESSÓRIO**

Trabalho de conclusão de curso apresentado à
Universidade do Estado de Mato Grosso,
Câmpus Universitário de Pontes e Lacerda,
como requisito parcial para obtenção do título
de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Me. Gean Carlos Balduino
Junior.

PONTES E LACERDA - MT

2022

Este trabalho foi aprovado em: ____/____/____ pela seguinte banca examinadora:

Prof. Me. Gean Carlos Balduino Júnior
Orientador e presidente da banca (UNEMAT)

Profa. Anne Karoline do Nascimento Pereira Pinto
Examinadora (UNEMAT)

Profa. Cleide Marlena de Ávila Espíndola
Examinadora (UNEMAT)

*“Ontem um menino que brincava me falou
Que hoje é semente do amanhã
Para não ter medo que este tempo vai passar
Não se desespere não, nem pare de sonhar
Nunca se entregue, nasça sempre com as manhãs
Deixe a luz do sol brilhar no céu do seu olhar!
Fé na vida, fé no que virá!
Nós podemos tudo, nós podemos mais
Vamos lá fazer o que será”.*
(Semente do amanhã, Luiz Gonzaga Junior)

“As pessoas fazem a História, mas raramente se dão conta do que estão fazendo”.

Christopher Lee

A minha família, em especial a minha esposa, Sra. Luciene Bezerra da Costa; aos meus filhos: Evelyn Thais Costa Adriano, Lucas Adrian Costa Adriano e Luria Estefinyn Costa Adriano, que tem sido meu porto seguro, transmitindo a mim o necessário apoio e o devido alicerce em nosso sagrado lar.

Aos que sonham, mas ainda não conquistou;

Aos maestros que nos trouxe até aqui;

Aos amantes do saber;

Dedico-lhes de coração.

AGRADECIMENTOS

A DEUS pela concepção da vida, pela infinita bondade e por estar sempre ao meu lado, me fortificando com bom ânimo, proteção e por me propiciar a graça de realizar meus objetivos com saúde, alegria, confiança e paz.

A minha digníssima esposa, Sra. Luciene Bezerra da Costa, pela dedicação à nossa família, pela ajuda diária, pela compreensão e juntamente com nossos filhos, serem a razão de meu viver.

Aos meus pais, o Sr. Neir Alves Adriano e a Sra. Zilda Paula de Freitas Adriano, que em nossas conversas, sempre externam a mim o necessário apoio, transmitem confiança, me fortalecendo quanto a realização dos meus projetos, as minhas irmãs Zulmira Alves de Freitas Magalhães e Fábia Antonia Aparecida Alves Freitas Barcelo, cunhados e sobrinhos e carinhosamente, aos meus segundos pais, minha sogra e sogro, a Sra. Maria Gorete Bezerra da Costa e o Sr. Moacir José da Costa.

A Universidade do Estado de Mato Grosso – UNEMAT, que foi o elo imprescindível e fundamental nesse processo de minha formação, oportunizando aos Matogrossense a realizar o curso de Bacharelado em Direito, a mim, propiciou a segunda graduação.

Ao Ilustre professor Gean Carlos Balduino Júnior, que nos serve como fonte de inspiração profissional, pelos seus imprescindíveis incentivos, sempre firme e muito coerente em seus ensinamentos, trazendo um olhar diferente para as eventuais adversidades superadas no percurso, criando em mim, o poder do acreditar que tudo seria realizado. Em especial, por ter me orientado com retidão em todo processo de construção deste trabalho.

Ao ilustre Dr Sinézio Adriano de Oliveira Junior, pelos imprescindíveis diálogos, trazendo-me inegáveis conteúdos jurídicos que muito corroborou para os deslinde do presente feito.

Aos demais professores da Universidade pela maneira e forma de ensinar, que de um modo, ou outro, me fez estar aqui, me fez vencer todo o longo percurso do curso de que ora se encerra, pois foram esses profissionais, a ferramenta, o necessário elo propulsores para construção do conhecimento, dos quais, levarei cada um, ao seu jeito e maneira em meus pensamentos.

Por último, mas não menos importante, aos nobres colegas de curso de Bacharelado em Direito pelo companheirismo, gentileza e lealdade, reciprocidades por todos nós experimentados e demonstrados no decorrer de nossa jornada acadêmica.

RESUMO

A lei inicial que trata sobre holding familiar remonta ao ano de 1976, isto é, trata-se da lei 6.404, comumente conhecida por lei das SA. Diante do ordenamento jurídico brasileiro, os profissionais do direito viram com a publicação desta, a possibilidade de criação de pessoa jurídica (holding), para que ela receba todo, ou em parte, o patrimônio da pessoa física. Com a constituição da pessoa jurídica, seja por estatuto ou contrato social, o autor da herança poderá dispor sobre algumas regras, no que tange a sucessão empresarial e patrimonial. Em síntese, o estatuto ou contrato social da pessoa jurídica (holding), possuem regras dadas pela pessoa física proprietária do patrimônio, na finalidade dos herdeiros, já em comum acordo, dar prosseguimento na atividade empresarial, objetivando ainda, evitar a abertura de processo de inventário, que por vezes, quase sempre é muito demorado, além de possuir gastos pecuniários excessivos. Para isto, estudaremos sobre os aspectos gerais do direito sucessório brasileiro, tais como a abertura da sucessão; formas de sucessão; herança, meação e parte disponível; dívidas do falecido; artigos do Código Civil e o ITCMD. Já sobre a holding familiar, trataremos das razões de sua existência, conceito, suas espécies, planejamento sucessório e aspectos tributário, pois, nem sempre, a holding pode ser a melhor opção. Para a realização do trabalho será utilizado o método descritivo-exploratório, que é feito por pesquisas bibliográficas, legislação e jurisprudencial. Portanto, todos os pontos acima citados possuem a finalidade de garantir o menor custo tributário quando da abertura da sucessão e por conseguinte, melhor elisão tributária na atividade empresarial, primando com isto, transcender a esperança de que os herdeiros darão continuidade nas atividades começada há anos pelo autor da herança, evitando assim, perecimento de patrimônio, o qual é fruto de longos e árduos anos de trabalho.

Palavras-chave: Holding Familiar. Inventário e Partilha. Direito Sucessório.

ABSTRACT

The initial law dealing with family holdings dates back to 1976, that is, it is law 6404, commonly known as the corporation law. In view of the Brazilian legal system, legal professionals saw, with its publication, the possibility of creating a legal entity (holding), so that it receives all, or in part, the patrimony of the individual. From the constitution of this legal entity, either by statute or articles of association, the author of the inheritance may have some rules regarding business and patrimonial succession. In summary, the statute or articles of association of the legal entity (holding company), have rules given by the individual owner of the patrimony, for the purpose of the heirs, already in common agreement, to proceed with the business activity, also aiming to avoid the opening of a lawsuit inventory, which sometimes is almost always very time consuming in addition to having excessive pecuniary expenditure. For this, we will study general aspects of Brazilian inheritance law, such as the opening of succession; succession forms; inheritance, share and share available; debts of the deceased; articles of the Civil Code and the ITCMD. As for the family holding, we will discuss the reasons for its existence, concept, its types, succession planning and tax aspects, since the holding company may not always be the best option. To carry out the work, the descriptive-exploratory method will be used, which is done by bibliographic research, legislation and jurisprudence. Therefore, all the points mentioned above have the purpose of guaranteeing the lowest tax cost when opening the succession and, therefore, better tax avoidance in the business activity, prioritizing with this, transcending the hope that the heirs will continue the activities started years ago by the author of the inheritance, thus avoiding the loss of heritage, which is the result of long and arduous years of work.

Keywords: Family Holding. Inventory and Sharing. Succession Law.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	9
1 ASPECTOS IMPORTANTES SOBRE O DIREITO DE SUCESSÃO.....	12
1.1 Princípios norteadores da sucessão.....	12
1.1.1 Princípio da autonomia da vontade/autonomia privada.....	12
1.1.2 Princípio da <i>saisine</i>	13
1.2 Abertura da sucessão.....	13
1.3 Diferença entre herança, meação e parte disponível.....	14
2 FORMAS DE SUCESSÃO.....	16
2.1 Aspectos formais: inventário e arrolamento.....	17
2.2 Aspectos materiais: responsabilidade do espólio pelas dívidas do falecido e tributação (imposto sobre transmissão <i>causa mortis</i> e doação)	21
3 HOLDING FAMILIAR.....	25
3.1 Razões, conceito e espécies de <i>holding</i> familiar.....	25
3.2 Tipos de composição societária.....	27
3.3 Planejamento sucessório.....	33
3.7 Tributação da transmissão de bens.....	35
CONCLUSÃO.....	38
REFERÊNCIAS.....	40

INTRODUÇÃO

À luz da lei civil brasileira (CC, art. 1.784, *caput*), a sucessão é aberta com o falecimento da pessoa física, o que significa que seus efeitos começam a existir com o óbito do autor da herança, e não com a abertura de eventual procedimento de inventário. A partir da ocorrência do evento morte, passam a incidir as normas que tratam do direito sucessório, inventário, partilha etc. Além disso, a experiência prática cotidiana demonstra que, ainda nos dias de hoje, há inventários que se prolongam no tempo por 20 anos, em razão da existência de divergência entre herdeiros, processos incidentais que necessitam de produção de provas, relação de preferência de créditos e sua quitação (fato que ocasiona, quase sempre, a venda de alguma fração do espólio).

Prova disso é a notícia publicada pelo Tribunal de Justiça de Mato Grosso (2022), em 11 de outubro de 2022 exprimindo que, durante sessão de conciliação, o juízo de Alto Garças (MT) pôs fim a um processo de inventário que já perdurava por longos 16 anos. Pela notícia, o longo tempo de tramitação foi agravado com a morte de 7 herdeiros, de modo que 20 pessoas passaram a fazer parte do inventário, tendo como fator corroborativo para o aumento do conflito a descoberta de que os primeiros titulares da herança teriam deixado documento beneficiando um neto, que havia sido criado por eles como se filho o fosse, com uma parte de um imóvel rural. Tendo este exemplo como paradigma, ressalta-se a importância de se pensar alternativas com fito de atingir maior proteção aos bens, primando pela tutela do espólio através de mecanismos mais céleres e efetivos.

O termo sucessão vem do latim, *sucessio*, que significa avanço ou seguimento, e decorre de *succedere*, que representa a ideia de substituição, ou seja, algo que vem *a posteriori*. O direito de herança, por sua vez, está insculpido na Constituição da República como direito fundamental (CF, art. 5º, XXX) e, neste contexto, percebe-se que a sucessão vem para proteger e garantir a existência patrimonial e familiar, pois o Código Civil regula a forma de como esse patrimônio será distribuído aos herdeiros necessários e testamentários (o que fica mais evidente quando se lê seu artigo 1.846, *caput*).

A herança, meação e parte disponível são institutos distintos em matéria de sucessão. Herança são os bens, direitos e obrigações deixados em razão da finitude do indivíduo. Já a meação, é a parcela de bens atribuídos ao cônjuge sobrevivente, quando casado em regime de comunhão universal ou parcial de bens e, neste caso, houver esforço em comum dos cônjuges quando de sua aquisição. Nestes dois casos, 50% dos bens se referem à meação e os outros 50% trata-se de herança. Subtraída a parcela da herança, pode o indivíduo, ainda em vida,

dispor de 50% de seu patrimônio, que é a chamada parte disponível da herança. Os atos de disposição podem ser realizados por testamento público ou privado.

Os bens do falecido (que são denominados conjuntamente de espólio) respondem pelas dívidas deixada por ele. Ou seja, caso o *de cujus* tenha deixado passivos em aberto, estes serão quitados com a parcela eventualmente disponível e/ou bens existentes, sejam eles móveis, imóveis, direitos a receber, aplicação ou pecúnia. Somente após o confronto de ativos e passivos do espólio em se apurando eventual saldo positivo de patrimonial, o qual, e, com base neste, será realizada a partilha entre os herdeiros (CPC, art. 796, *caput*). Contudo, imprescindível destacar que, mesmo transcorrida a partilha, caso surjam dívidas do espólio, cada herdeiro responderá por elas dentro das forças da herança que lhes coube (CPC, art. 796, *caput*).

Comumente a sucessão é efetivada por meio de procedimento de inventário, no qual ocorrerá a incidência da tributação respectiva (no caso, do imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação - ITCMD). Assim, a análise das normas que tratam sobre a sucessão se faz necessária para que se possa compreender a real intenção do legislador ao tratar de uma matéria de natureza privada, percebendo eventuais benefícios e malefícios ao ponto de justificar a grande quantidade de adeptos em busca de outros meios e formas com vista a assegurar uma sucessão mais tranquila, a exemplo a criação da *holding* familiar, foco precípua deste estudo.

Em seguida, passa-se a analisar os aspectos gerais e específicos da *holding* familiar, desde seu conceito, que é a criação de pessoa jurídica, com suas particularidades, composição e integralização de seu capital social com bens (patrimônio) da pessoa física, sendo esta operação devidamente assegurada pela imunidade tributária do ITBI, (CF, art. 156, § 2º, I), fazendo constar no ato constitutivo da pessoa jurídica regras de sucessão, administração, participação nos lucros, cláusulas de barreiras, ao que tange incomunicabilidade, impenhorabilidade, inalienabilidade, dentre outras séries de regramento que podem estabelecer.

Nesse sentido, serão tratadas das espécies de *holding*, analisando-se as normas permissivas de sua constituição, bem como seus tipos societários, incidência de tributos etc., com o intuito de analisar sua aplicação em matéria de planejamento sucessório. Este já é um tema que está inserido na constituição da *holding* familiar, isto é, ao ser elaborado o estatuto ou contrato social desta pessoa jurídica, devem se expressar ali cláusulas em os eventuais herdeiros receberão seus bens, mas também seus poderes de gestão e decisão, a fim de dar continuidade à atividade empresarial. Tudo isso, a princípio, será feito pelos herdeiros de forma harmônica, ordeira e consensual, sendo o oposto disso uma das maiores razões da

demora e alto custo atribuídos aos procedimentos comuns de sucessão, que é o inventário e partilha.

Superado isso, versará de forma comparativa sobre a tributação incidente na constituição e no desenvolvimento das atividades da *holding* familiar. Em geral e abstrato, versará sobre os custos envolvidos, como: imposto de renda para o tipo de sociedade da *holding* familiar; incidência do imposto de transmissão de bens imóveis, na transferência dos bens da pessoa física para pessoa jurídica (*holding* familiar) etc. Por fim, o trabalho buscará concluir se, de fato, a *holding* familiar é uma esperança de segurança patrimonial, capaz de deixar a família em situação segura e confortável, quer seja no aspecto afetivo, quer seja no patrimonial, consubstanciando assim na finalidade de dar seguimento e progresso no legado patrimonial deixado pelo autor da herança (*de cujus*).

1 ASPECTOS IMPORTANTES SOBRE O DIREITO DE SUCESSÃO

1.1 Princípios norteadores da sucessão

1.1.1 Princípio da autonomia da vontade/autonomia privada

A Constituição Federal de 1988 atribuiu ao indivíduo o direito de ser livre e, com isto, agir da melhor forma que atenda seus interesses. O art. 5º da Magna Carta trata dessas liberdades, que são ditas como direitos fundamentais. Ali mesmo, no § 2º, está disposto que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei” e, portanto, essa liberdade do indivíduo quase sempre será regida pela lei. É ela que vai ditar o que cada pessoa pode ou não fazer, inclusive no que diz respeito ao tratamento para além da morte física do indivíduo. Aqui, então, trata-se do princípio da liberdade limitada de testar.

No direito sucessório, quando se trata de herança, o legislador, que é o legítimo representante do povo (CF, art. 1º, parágrafo único), optou por regular a vontade do falecido estabelecendo como ele poderá dispor de seus bens. Em complemento, o Código Civil não permite que a pessoa física destine todo o seu patrimônio como ela bem entender. Ou seja, o Estado, de um modo assertivo, fixou e obrigou o autor da herança a reservar determinada quantia de bens a seus herdeiros necessários, prevendo inclusive a lei quem são eles, estabelecendo ainda, a quantia de bens que lhes será destinada.

Nos termos do Código Civil, são herdeiros necessários os descendentes, os ascendentes e o cônjuge (CC, art. 1.845, *caput*). Além disso, pertence aos herdeiros necessários, de pleno direito, a metade dos bens da herança, constituindo aqui a legítima (CC, art. 1.846, *caput*). Havendo herdeiros necessários, o *de cujus* só poderá dispor da metade da herança (CC, art. 1.789). Como visto, o indivíduo é livre, mas a sua vontade pode sofrer limitações impostas pelo Estado, desde que o objeto fim dessas limitações encontrem guarida na busca de um bem maior, de um bem coletivo, de um bem que visa resguardar o interesse social, que é a preservação e continuidade patrimonial, resultando em maior e melhor dignidade transcendidas aos herdeiros.

É pertinente trazer para o estudo o princípio da liberdade absoluta de testar. Pois este, é também, desdobramento do livre exercício da autonomia privada, onde o autor da herança, ainda em vida, pode destinar todo seu patrimônio como ele bem entender, desde que não exista herdeiros necessários. Deste modo, a ausência de herdeiros necessários suprime da herança a parte conhecida como legítima, deixando de existir a fração obrigatória a ser

destinada a determinados sucessores, trazendo por consequência a total liberdade ao autor desta para dispor de seu patrimônio à luz de sua vontade. É neste norte que dispõe o Código Civil (CC, art. 1.850, *caput*), portanto, pode sim, concluir que há liberdade absoluta de testar, em determinadas circunstâncias.

1.1.2 Princípio da *saisine*

A palavra *saisine* possui origem francesa e, para o direito sucessório, significa posse, ou seja, com a morte, o falecido transfere a posse imediata de seus bens para seus herdeiros. Isto se justifica porque, ainda na Idade Média, quando um arrendatário de terra viesse a falecer, sua posse não era transferida de forma automática a seus herdeiros (QUEIROZ, 2021). Para que estes pudessem obter a posse, deveriam fazer nova aquisição dela. E nesse cenário, para suprir uma injustiça social que surge o princípio *saisine*: no latim, usa-se a expressão *le mort saisit le vif*, que significa o morto dá posse ao vivo, em tradução livre.

No atual ordenamento jurídico brasileiro, esse princípio está previsto expressamente no Código Civil (CC, art. 1.784, *caput*), oportunidade em que se enaltece a desnecessidade de qualquer atividade do herdeiro para se tornar titular da herança. No entanto, a morte transmite a herança como um todo, não individualizando o patrimônio. Como se sabe, a herança defere-se como um todo unitário, ainda que vários sejam os herdeiros (CC, art. 1.791). Mais precisamente, pode-se dizer que com a morte ocorre a transferência dos direitos hereditários aos herdeiros, já que a herança é um conjunto de bens direitos e obrigações, que formará o espólio, o qual se dissolverá com a partilha.

Por oportuno, salienta-se que a propriedade, o domínio útil do bem imóvel somente será adquirida pelos sucessores com o efetivo registro do título translativo na matrícula do bem imóvel quando da ocorrência da tradição (CC, art. 1.245). Portanto, a *saisine* não transfere de imediato aos sucessores o direito de propriedade, já que, em eventual processo judicial, pode ser negado a determinado herdeiro o direito de herança, no todo ou em partes.

1.2 Abertura da sucessão

A abertura da sucessão, em razão da ocorrência do evento morte, não é algo apenas ligado aos sentimentos de ter perdido um ente querido. Este fato jurídico acarreta a aplicação de várias normas que irão disciplinar o destino do patrimônio deixado pelo *de cuius*. Comumente, utiliza-se dos meios jurídicos disponíveis para formalizar e/ou materializar a

legalidade da sucessão, sendo, portanto, o inventário um dos instrumentos adequados para essa finalidade. De regra, seu trâmite se dá pela via judicial, desde que se façam presentes em seu bojo sucessores incapazes ou as partes não forem concordes entre si. Ausentes do inventário essas particularidades, poderá este transcorrer pela via extrajudicial, isto é, pode se proceder a formalidade da sucessão por meio de cartórios de notas. Não raras vezes, como já pontuada na introdução deste trabalho, o inventário judicial pode acarretar excessivo gasto de tempo e de dinheiro pelos herdeiros, além do eventual desgaste emocional elevado entre as partes envolvidas (principalmente quando ocorre situação de conflito entre herdeiros, resultando em maior probabilidade de dilapidação do patrimônio).

Como visto, as normas que tratam da sucessão limitam os poderes do autor da herança a dispor de seu patrimônio como bem entender, impondo a este à observar a vocação hereditária, primando, com isso, não violar o direito do herdeiro quanto a sua legítima parte da herança, bem como a observar os regimes de casamentos quando da divisão dos bens etc. Com isto, fica evidente que o Estado intervém na vontade privada do falecido, não podendo este ditar regras que pudessem violar as normas que disciplinam o direito de sucessões.

A morte é um fato jurídico certo e, com ela, há uma ruptura da relação jurídica entre as coisas e o titular delas, ora falecido. É a partir daí que as normas do direito sucessório incidem nas relações criadas em razão da finitude do indivíduo “*de cujus*”, levando aos envolvidos a necessária segurança jurídica.

No magistério de Maria Helena Diniz (DINIZ, 2018, p. 512):

No sentido restrito, designado a transferência, total ou parcial, de herança, por morte de alguém, a um ou mais herdeiros. É a sucessão causa mortis que, no conceito subjetivo, vem a ser o direito em virtude do qual a herança é devolvida a alguém, e, no conceito objetivo, indica a universalidade dos bens do de cujus que ficaram, com seus encargos e direitos.

Portanto, a sucessão decorre do fato jurídico morte e ocasiona a transmissão das relações jurídicas do falecido para seus sucessores. Conveniente rememorar que a herança se trata de um conjunto de bens, direitos e obrigações que não se confunde com a sucessão propriamente dita. Assim, o atual Código Civil destinou o Livro V para tratar das normas do direito sucessório, reservando assim o texto dos artigos 1.784 a 2.027 para tratar do tema.

1.3 Diferença entre herança, meação e parte disponível

É importante fazer a distinção entre meação, herança e parte disponível dos bens. Tem-se a meação quando os cônjuges são casados em regime de comunhão universal ou

parcial de bens. No caso, falecendo um dos cônjuges, o sobrevivente retém para si a metade de todo o patrimônio adquirido por eles, observado sempre a questão do esforço comum quando da sua aquisição, fato que também ocorre no eventual fim da relação conjugal por outra razão. Neste prisma, a meação decorre da relação matrimonial e não de abertura da sucessão, motivo pelo qual em relação a ela – ou seja, em relação à meação – não ocorrerá a incidência de imposto na abertura da sucessão.

Como bem explica Gustavo Casagrande (CASAGRANDE, 2015, p. 115):

o que se quer dizer é que ambos os cônjuges possuem, na constância do matrimônio, a propriedade total dos bens e direitos que integram a união, sendo estes considerados como uma só universalidade. Assim, ambos são proprietários do mesmo todo, que somente será individualizado por meio da partilha, se e quando houver dissolução da sociedade conjugal.

Subtraída a parcela de meação, a outra metade se trata da herança propriamente dita e, dentro desta, encontra-se a legítima é o que se chama de parte disponível do patrimônio. Nos termos do Código Civil, “havendo herdeiros necessários, o testador só poderá dispor de metade da herança” (CC, art. 1.789, *caput*). Em complemento, tem-se ainda que “toda pessoa capaz pode dispor, por testamento, da totalidade dos seus bens, ou de parte deles, para depois de sua morte” (CC, art. 1.857, *caput*), ressalvados aqueles destinados à legítima, nos termos preconizado no § 1º do mesmo artigo.

Como visto, o autor da herança poderá dispor da metade dos bens sem que seja preciso observar as regras da vocação hereditária, sendo totalmente livre para fazer o que bem entender com a referida parcela, residindo aqui a parte disponível da herança. A legítima, por outro lado, vem regular a vontade do autor da herança, para assegurar a igualdade de direitos entre os herdeiros, no que tange à transferência do patrimônio. Com isto, determinado herdeiro não poderá sobrepor sua vontade a todo custo sobre os demais, evitando com isso, possíveis conflitos, já que, como se sabe, os desentendimentos entre herdeiros são corriqueiros quando se trata de herança.

2. FORMAS DE SUCESSÃO

A Constituição da República Federativa do Brasil, em seu art. 5º, XXX, garante o direito de herança. em fina sintonia com o Magno texto é Lei Civil brasileira que, atenta aos comandos constitucionais, assegura esse direito a partir do Livro V, intitulado por Direito das Sucessões. Como disposto na seção anterior, entende-se por sucessão a transferência de patrimônio, seja ele tangível ou não, que é o conjunto de bens, direitos e obrigações deixados em razão da morte de alguém, também denominado por *de cujus*.

No ordenamento jurídico brasileiro a sucessão está classificada em dois tipos, quais sejam, legítima e testamentária, de modo que, chegando o ser humano em sua finitude, isto é, ocorrendo o evento morte, para o direito sucessório, esse é o marco inicial para a transmissão automática da herança aos seus sucessores, conforme preceitua o Código Civil (CC, art. 1.784, *caput*).

Quanto à sucessão legítima, é a própria lei que determinará o destino dos bens aos herdeiros, devendo ser observado a ordem de vocação hereditária. A doutrina afirma que, neste ponto, o legislador pretendeu antever a vontade do autor da herança de como seria a destinação de seus bens. Assim, a legítima ocorrerá quando o falecido tiver herdeiros necessários (CC, art. 1.845, *caput*), pois, para eles, estão reservados 50% do total da herança. Por oportuno, destaca-se que eventuais bens destinados por testamento serão incorporados à legítima quando, é claro, houver a caducidade ou for o testamento declarado nulo. A caducidade ocorrerá, por exemplo, ante a pré-morte do herdeiro ou pela inexistência de bens que formariam a herança ou ainda por eventual vício de nulidade no testamento.

Outro modo de sucessão é a testamentária. Aqui, o falecido, ainda em vida, fazendo o uso do testamento, formaliza o ato de sua última vontade, o qual poderá ser expresso por instrumento público ou particular. Nele será determinada a destinação de seu patrimônio, no todo ou em parte, dos bens que se encontram disponível, após reservada a legítima. Neste caso, a sucessão não decorre propriamente da lei, mas do ato de última vontade do falecido. Estando o testamento elaborado nos ditames preconizado na lei, ele deve ser cumprido e a sucessão será efetivada nos termos da vontade do testador (que é o autor da herança ou *de cujus*).

Como se sabe, o Estado tem o poder de intervir na vontade privada de cada indivíduo, bem como na sociedade de um modo geral. É empírico, o conhecimento de que o Estado existe para regular os fatos em sociedade, no entanto, não se pode perder de vista os limites desta intervenção.

Para parcela da doutrina, a parte legítima da herança nasce em razão da necessidade de garantir o desenvolvimento e a permanência da família, já que parte do patrimônio que a compõe é destinado aos descendentes, ascendentes e cônjuges (CC, art. 1.845, *caput*). Portanto, o legislador, ao prever a impossibilidade de realizar testamento sobre a parte legítima, visa com isso, assegurar o conforto e estabilidade social, com vista a preservar o instituto entidade familiar, este devidamente ancorado na *lex legum* (CF, art. 226, §3º). Assim, não se trata, propriamente, de limitar a vontade do indivíduo (falecido), mas há sim um efeito e um benefício social no seio familiar.

Nesta linha de pensamento, cita-se o magistério de Renata Raupp Gomes (2019, p. 179):

A função social da herança legitimária é entendida neste trabalho como a forma de resgate e preservação do corpo coletivo representado pela família que, personalizado constitucionalmente, tem seus interesses e suas pautas sobrelevadas as dos particulares e do próprio Estado. Isso porque se traduz na conciliação dos interesses situados tanto na dimensão pública, ocupada pelo Estado, quanto na dimensão privada, em que se situa o indivíduo, como também na dimensão coletiva, na qual convergem os interesses dos indivíduos voltados à consecução dos fins específicos de cada agrupamento social.

Quanto à finalidade em relação ao interesse privado, a parte legítima da herança é vista da seguinte maneira (SCHREIBER, 2020, p. 1025):

A doutrina mais atual tem afirmado, em uma leitura atenta aos valores constitucionais, que a solução adotada pelo direito brasileiro “concilia a liberdade e a solidariedade no âmbito do direito das sucessões”, sendo certo que a reserva hereditária “desempenha, para os membros da família, a função de instrumento para a concretização de uma vida digna, uma vez que estabelece mecanismos econômicos capazes de libertá-los de suas necessidades.

Fica evidente que o instituto da legítima possui uma função privada e outra social. Aquela assegura a cada membro da família a garantia de condução de sua vida com mais tranquilidade e segurança, e, em pé de igualdade com os demais herdeiros. Já a função social por sua vez, revela na permanência da família como um todo e seu melhor desenvolvimento na sociedade.

2.1 Aspectos formais: inventário e arrolamento

Como visto, a morte transfere os direitos sucessórios aos herdeiros, mas não os bens componentes da herança. Para a transferência destes, sejam eles materiais ou imateriais, faz-se necessário seguir determinados procedimentos. O mais comum é fazer a transferência de propriedade dos bens através do procedimento de inventário e partilha, que vem regulado pelo

Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015). Portanto, depreende-se que, o inventário nada mais é do que o meio, a forma de se realizar a partilha e transferência de propriedade dos bens, que se materializará pela expedição do formal de partilha. Afinal, como estabelece Arnaldo Rizzardo (2014, p. 23): “O inventário representa apenas a formalização da sucessão, a qual, no entanto, se dá com a morte. Não passa o mesmo de exteriorização administrativa da transmissão”.

Na mesma esteira tem-se o magistério de Flávio Tartuce (2020, p. 2.358):

Sobre o conceito de inventário, lecionam Euclides de Oliveira e Sebastião Amorim que “quando morre uma pessoa deixando bens, abre-se a sucessão e procede-se o inventário, para regular apuração dos bens deixados, com a finalidade de que passem a pertencer legalmente aos seus sucessores. O inventário é o procedimento obrigatório para a atribuição legal dos bens aos sucessores do falecido, mesmo em caso de partilha extrajudicial”. Em sentido próximo, esclarece Francisco José Cahali que “o inventário é o meio pelo qual se promove a efetiva transferência da herança e os respectivos herdeiros, embora, no plano jurídico (e fictício, como visto), a transmissão do acervo se opere no exato instante do falecimento”.

O processo de inventário deve ser instaurado pela parte legítima (CPC, art. 615 e 617), dentro do prazo de dois meses a contar do falecimento do autor da herança, conforme dispõe (CPC, art. 611), sob pena de multa. A petição inicial de inventário será ajuizada com cópia da certidão de óbito do *de cujus*, passando o juiz a nomear o inventariante na ordem estabelecida pela própria lei processual (CPC, art. 617). Porém, tal ordem não é absoluta, podendo o juiz, de forma fundamentada, alterá-la. Nomeado o inventariante, terá ele o prazo de cinco dias para assinar o compromisso, por termo nos autos, momento em que passará a ter as obrigações previstas no (CPC, art. 618), sendo elas: representar e administrar o espólio (conjunto de bens, direitos e obrigações); prestar as primeiras e as últimas declarações; prestar contas de sua gestão ao deixar o cargo ou sempre que o juiz lhe determinar etc.

Sendo autorizado pelo juiz, o inventariante também deve alienar bens de qualquer espécie, transigir em juízo ou fora dele, pagar dívidas do espólio, fazer as despesas necessárias para a conservação e o melhoramento dos bens do espólio etc.

Nesse sentido, conforme se depreende da doutrina de Ana Paula da Silva Lopes (2015, p. 30):

Da data em que o inventariante prestou o compromisso, abre-se um prazo de vinte dias para que este apresente as primeiras declarações do inventário. Essas primeiras informações deverão conter informações sobre o de cujus, se existe cônjuge sobrevivente, caso sim, qual o regime de bens optado no casamento, se existem herdeiros e suas qualificações, bem como sobre todo o patrimônio que forma o espólio.

Apresentada as primeiras declarações, o juiz mandará citar o cônjuge/companheiro, os herdeiros, os legatários (se houver), bem como intimar as Fazendas Públicas (União, Estado e Município) e o Ministério Público, caso tenha herdeiro incapaz ou ausente. Todas as partes processuais acima citadas possuem o prazo de 15 dias para se manifestar sobre as primeiras declarações, podendo alegar as matérias que entenderem pertinentes, em especial as matérias previstas no (CPC, art. 627 e seus incisos).

Efetivadas as citações e decorrido o prazo de 15 dias, o juiz decidirá sobre as impugnações, se alguma for apresentada e se se tratar apenas de matéria de direito. Caso a impugnação dependa de outra prova que não seja a documental, o juiz remeterá o pedido de impugnação para processamento nas vias ordinárias.

Dimas de Messias Carvalho (2020, p. 165) leciona que:

No inventário, portanto, não existe fase probatória com audiência, provas periciais e testemunhais, ou seja, somente se decidirá matéria de direito ou de fato comprovado documentalmente. Toda questão de alta indagação ou que depender de outras provas será remetida para as vias ordinárias.

Em seguida, o juiz nomeará perito para avaliação dos bens e, após apresentado o laudo, intimará as partes para manifestarem no prazo de 15 dias. Não havendo impugnação ou sendo elas decididas, o inventariante apresentará as últimas declarações, das quais também serão as partes novamente intimadas para se manifestarem no prazo comum de 15 dias. Transcorrido o citado prazo, será efetuado o cálculo do imposto de transmissão *causa mortis* ou doação (ITCMD), tendo as partes o prazo de 15 dias para se manifestarem sobre seu montante. Conforme dispõe o (CPC, art. 654), pago o imposto de transmissão e realizada a juntada do respectivo comprovante aos autos, bem como certidão ou informação negativa de dívida para com a Fazenda Pública, o juiz apreciará o processo para proferir a decisão.

Estando o processo em ordem, as partes possuem o prazo de 15 dias para formularem seus pedidos de quinhões. Não havendo pendências processuais, o juiz decretará a partilha por meio de sentença e havendo o trânsito em julgado será expedido o formal de partilha, documento este necessário para a transferência de propriedade dos bens aos herdeiros. Com a partilha, o espólio deixa de existir, transmitindo assim, a cada herdeiro, o seu respectivo quinhão (quota parte da herança).

Sobre o inventário, leciona Gonçalves (2021, p. 187):

No inventário, apura-se o patrimônio do de cujus, cobram-se as dívidas ativas e pagam-se as passivas. Também avaliam-se os bens e pagam-se os legados e o

imposto causa mortis. Após, procede-se à partilha. Inventário, pois, no sentido restrito, é o rol de todos os haveres e responsabilidades patrimoniais de um indivíduo; na acepção ampla e comum no foro, ou seja, no sentido sucessório, é o processo no qual se descrevem e avaliam os bens de pessoa falecida, e partilham entre os seus sucessores o que sobra, depois de pagos os impostos, as despesas judiciais e as dívidas passivas reconhecidas pelos herdeiros.

A prática forense demonstra, como se enunciou na introdução deste trabalho, que todo esse processo pode durar anos, em razão das diversas possibilidades de impugnações, processos incidentais que necessitam de produção de provas, bem como pela morosidade inerente ao Poder Judiciário, em razão de seu grande volume de processos.

Em razão disso, há que se lembrar que todo o procedimento descrito acima pode ser feito de forma extrajudicial, ou seja, junto ao Cartório de Notas, nos termos do (CPC art. 610, § 1º). Para isto, faz-se necessário que todos os herdeiros sejam capazes e concordes entre si quanto à resolução da partilha, o que será lavrada por meio de escritura pública. Neste prisma, é salutar o esforço desempenhado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso (TJMT) que vem buscando meios mais eficazes e céleres para a solução do inventário nas vias extrajudiciais.

Assim, no Estado de Mato Grosso, mesmo existindo pessoa incapaz, é possível optar pelo inventário extrajudicial, bastando para isto que o tabelião submeta a minuta final de escritura de inventário e partilha, devidamente acompanhada da documentação pertinente, à homologação do juiz competente precedida de manifestação do Ministério Público, cuja legalidade procedimental acosta no Provimento TJMT nº 18/2022 (que incluiu o § 5º no art. 340 do Código de Normas Gerais da Corregedoria-Geral da Justiça de Mato Grosso).

Como vimos, o inventário judicial possui várias oportunidades para as partes se manifestarem, o que naturalmente acarreta em prolongamento no procedimento e essas manifestações decorrem, justamente, das divergências entre as partes. O legislador, ao elaborar o Código de Processo Civil de 2015, conferiu aos herdeiros opção mais célere de inventário, que foi denominada de arrolamento. Em síntese, o arrolamento é um inventário com rito simplificado, em razão da existência da maioria e acordo entre as partes.

Assim, o Código de Processo Civil prevê dois tipos de arrolamento: o arrolamento sumário, previsto nos artigos 659 a 663 do CPC, e o arrolamento comum, conforme artigos 664 e 665. O arrolamento sumário ocorre quando as partes estão em comum acordo quanto a divisão dos bens e inexistente neste a figura do incapaz. Esta modalidade também ocorre quando há apenas um herdeiro, cabendo a ele, requerer a adjudicação dos bens. Apresentado o plano de partilha amigável ou o pedido de adjudicação, o juiz homologará por sentença. Sendo esta

transitada em julgado, será expedido o formal de partilha ou carta de adjudicação, procedendo-se a intimação das Fazendas Públicas (União, Estado e Município), para fazer a cobrança do ITCMD e eventuais outros tributos que se fizerem pendentes na presente data.

Nesta hipótese, os valores dos bens serão definidos pelas próprias partes, podendo, no entanto, serem avaliados pelas vias judiciais, quando houver impugnação de algum credor. Isto também não é fato impeditivo de a Fazenda Pública instaurar processo administrativo objetivando efetuar avaliação dos bens, com fito de elevá-los ao valor real de mercado, resultando com isso, em claro aumento de arrecadação dos respectivos tributos pertinentes.

No arrolamento comum, encontra-se presente a concordância entre os herdeiros, e sua finalidade é pleitear a divisão do espólio entre estes, cujo montante dos bens sejam avaliados em até mil salários mínimos. O inventariante nomeado pelo juiz, independente da assinatura do termo de compromisso, apresentará petição indicando todas as partes, todos os bens e seus valores, bem como plano de partilha. Se alguma das partes, inclusive o Ministério Público, impugnar o valor dos bens, o juiz nomeará avaliador. Em seguida o juiz designará audiência, na qual participarão todos os envolvidos, e se decidirá todas as reclamações existentes, inclusive quanto à quitação de eventual dívida. As Fazendas Públicas serão intimadas e, provada a quitação dos eventuais tributos, superado isso, o juiz julgará a partilha.

A doutrina de Elpídio Donizete (DONIZETE, 2016) traz um resumo sobre os dois tipos de arrolamentos:

Arrolamentos: para casos de menor complexidade, terão o ritual simplificado.

a) Arrolamento Comum: art. 659, duas hipóteses *a)* valor da herança igual ou inferior a mil salários; *b)* valor da herança igual ou inferior a mil salários com incapaz e estando de acordo as partes e o MP. Haverá primeiras declarações.

b) Arrolamento Sumário: art. 660 a 663, duas hipóteses *> a)* partilha amigável de herdeiros capazes; *b)* adjudicação de herdeiro único. Não há primeiras ou últimas declarações, bastando o plano de partilha ou pedido de adjudicação.

Em ambos os casos os tributos deverão ser discutidos por via administrativa, sendo que a Fazenda não participa do procedimento. No sumário, após a homologação intima-se o fisco para lançamento dos tributos. No comum a homologação estará condicionada ao pagamento do ITCMD.

Portanto, o legislador ao elaborar o Código de Processo Civil colocou à disposição dos herdeiros três modalidades de processamento da partilha, cabendo aos sucessores escolher a que melhor irá atender a seus interesses.

2.2 Aspectos materiais: responsabilidade do espólio pelas dívidas do falecido e tributação (imposto sobre transmissão causa mortes e doação)

Mesmo com a morte da pessoa titular dos bens, a lei garante o cumprimento das obrigações contraídas pelo falecido, já que a herança é formada por um conjunto de bens, direitos e obrigações. A lei, por uma ficção jurídica, denominou este conjunto de bens, direitos e obrigações como espólio, o qual possui personalidade jurídica, sendo ele parte no processo de inventário. O espólio deve ser representado por uma pessoa natural, que é denominada inventariante, cuja possui responsabilidades por todos os atos que ocorrerem com o patrimônio – bens, direitos e obrigações componentes do espólio. O espólio perdura até a realização da partilha, sendo que após este ato, os herdeiros recebem seus respectivos quinhões (que é a fração do patrimônio que advém da herança).

Outro ponto importante, relativo aos aspectos materiais da sucessão, se refere ao imposto incidente sobre a transmissão da herança, também conhecido por ITCMD (imposto de transmissão *causa mortis* ou doação). Sua previsão encontra guarida na Constituição Federal de 1988 (CF, art. 155, I), por meio da qual o constituinte outorga aos Estados e ao Distrito Federal competência legislativa quanto à sua instituição. O liame perfeito para ocorrência do fato gerador é a transmissão da herança do *de cujus* aos seus sucessores, que, como visto, ocorre automaticamente com a morte do autor da herança (CC, art. 1.784, *caput*).

Prevê ainda o Texto Constitucional que é competência do Senado Brasileiro a fixação de alíquota máxima para o ITCMD (CF, art. 155, IV). Neste prisma, o Senado Federal, por meio da Resolução nº 9/1992, fixou à alíquota máxima desse imposto em 8%, a ser praticada pelos Estados da federação. Ante a outorga de competência legislativa, cada ente da federal, a partir desta resolução, regulamentou à sua maneira a taxaço do referido imposto. A título de exemplo trazido ao bojo do presente trabalho, os Estados de Mato Grosso, Minas Gerais, Rio de Janeiro e Rio Grande do Sul regulamentaram o epigrafado tributo através das respectivas Leis Estaduais 7.850/2002, 14.941/2003, 7.174/2015 e 8.821/1989.

Denota-se em comum nestes estados semelhantes *modus operandi*, isto é, há uma combinação de regras que preveem a alíquota por meio de um sistema de taxaço denominado unidade padrão fiscal (UPF), que possui um valor referencial ajustado mensalmente pela SELIC. Assim, estabelecem-se certa quantidade de UPF para a primeira faixa, obtendo com isto a parte isenta do imposto; quando os valores da herança superarem determinadas quantidades de UPF, inicia-se o escalonamento de tributação, observado o regramento de faixas, partindo de 2% até a alíquota máxima vigente, que é de 8%. Em linha contrária aos entes acima, o Estado de São Paulo, por meio da Lei Estadual nº 10.705/2000 (art. 16), optou por rachar o limite máximo de alíquota em que este poderia taxar, aplicando de forma una a alíquota de 4%.

Como já mencionado, no caso específico do Estado de Mato Grosso, houve a instituição do ITCMD por meio da Lei Estadual nº 7.850/2002, a qual, em seu art. 19, I, versa sobre a escala de alíquotas a serem aplicadas quando da transmissão de patrimônio por *causa mortis*. Assim, o Estado de Mato Grosso expressa na primeira faixa, a isenção à herdeiros do recolhimento do tributo, caso o patrimônio a ser transmitido seja igual ou inferior a 1.500 UPF/MT – o que, em outubro de 2022, totalizaria o montante de R\$ 330.345,00, já que o valor nominal da referida unidade era de R\$ 220,23. Por outro lado, todo patrimônio a ser transmitido com valor superior a este, entraria no escalonamento de alíquota, a qual se inicia em 2% e alcança a máxima de 8% (resolução senado federal 9/1992).

Neste ponto, deve-se fazer um comparativo com hipóteses similares praticadas no âmbito internacional. Nesse sentido, as alíquotas de tributos relativos à transmissão da herança em outros países se iniciam a partir de 25% chegando aos incríveis 70% do valor da herança, conforme será discorrido em maiores detalhes adiante. É nessa esteira que tramita no Senado Federal o Projeto de Resolução nº 57/2019, de autoria do Senador Cid Gomes, que propõe elevar a alíquota do ITCMD para 16%, e traz em seu texto como base de justificativa a alta taxação da herança nos países ocidental, como França e Alemanha. (GOMES, 2019). Vejamos:

A elevação do limite máximo do ITCMD aproxima a alíquota potencial das praticadas nos países desenvolvidos, que, na sua maioria, tributam fortemente a herança, tanto a antecipada em vida como a recebida após a morte. Mesmo com o aumento proposto, elas ainda estarão distantes das alíquotas máximas utilizadas em grande parte dos países da Europa Ocidental, como França (60%) e Alemanha (50%), Suíça (50%), Luxemburgo (48%), Inglaterra (40%) e da América do Norte, como os Estados Unidos (40%) além de países como Japão (55%) e Chile (25%).

Como se não bastasse a propositura do Projeto de Resolução nº 57/2019 pelo Senado Federal, há ainda em tramitação naquela casa de leis a PEC nº 96/2015, a qual propõe a instituição de ITCMD adicional, denominado de Imposto sobre Grandes Heranças e Doações, com vista a tributar a transmissão *causa mortis* e doação de bens e direitos de valor elevado. A PEC traz como justificativa a criação do Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional (FNDR), que substituirá a Política Nacional de Desenvolvimento Regional. A tendência que se observa é, novamente, a proposta colocada à apreciação do Senado Federal voltar o olhar para o âmbito internacional, ou seja, visualizar a taxação da herança nos países desenvolvidos, trazendo como motivos e justificativas para o aumento da alíquota do ITCMD a legislação no âmbito internacional. Consta da PEC nº 96/2015. (COELHO, 2015):

Trata-se de autorizar a instituição de um adicional ao imposto de transmissão *causa mortis* e doação (ITCMD) incidente sobre grandes riquezas, a ser administrado pela União, a ser denominado Imposto sobre Grandes Heranças e Doações. Atualmente, as grandes fortunas transmitidas sofrem incidência de alíquotas bastante inferiores às praticadas no restante do mundo. Somente a título de comparação, as alíquotas desse imposto, no Reino Unido, vão de 0 a 40%; nos Estados Unidos, de 0 a 60%, na França, de 5% a 60%, na Itália, de 3% a 27%, e na Alemanha, de 0 a 70%.

Como visto acima, já se consegue vislumbrar os possíveis benefícios em elaborar um bom planejamento sucessório, seja em razão da crescente onda concernente ao aumento da alíquota tributária, seja em relação a aspectos decorrentes de se recair ao espólio a responsabilidade por eventuais dívidas deixadas pelo falecido. Assim, remanesce descobrir quais as vantagens quanto à utilização de criatividade jurídica para conservar o patrimônio familiar, buscando de maneira planejada evitar transtornos futuros, vez que, ante um bom planejamento sucessório, devidamente acompanhado de um excelente planejamento tributário, pode-se preparar a sucessão familiar no presente, para além da morte do autor da herança.

3 *HOLDING* FAMILIAR

3.1 Razões, conceito e espécies de *holding* familiar

A *holding* familiar, a cada ano, vem aumentando a sua existência dentro do mercado empresarial, isto porque hoje já é um assunto corriqueiro entre os profissionais que atuam na área. Mas ela possui fundamentos para sua existência. Falar de *holding* familiar é falar de possíveis solução rápida na sucessão dos bens; é falar de economia pecuniária de tributos; é falar em manutenção de um legado histórico e patrimonial; é falar em harmonia familiar (*affectio societatis*).

Tem-se uma hipótese de sucessão rápida, pois os herdeiros/sucessores já serão acionistas ou quotistas, a depender do tipo societário constituído. Possível economia pecuniária que ocorrerá, por outro lado, em razão dos impostos das pessoas jurídicas serem menores do que aqueles da pessoa física, bem como em razão de não ser necessário a abertura de procedimento de inventário. Além disso, manutenção de legado construído a árduos trabalhos pelos instituidores do patrimônio, os quais geralmente trabalham anos para conquistar e agregar todo o patrimônio no seio familiar. Harmonia familiar, por fim, em razão de se esperar que todos os sucessores, por fazerem parte da pessoa jurídica e possuírem eventual poderes de gestão, trabalhem de forma uma em busca de melhorar cada dia mais as empresas que compõe a *holding* familiar, e não que eles façam a repartição do patrimônio e criem desavenças em razão de interesses diversos. Aqui, portanto, falamos em planejamento sucessório.

Do dito acima, podemos trazer o conceito de *holding* familiar como sendo uma sociedade empresária (pessoa jurídica) constituída para receber os bens das pessoas físicas que compõe a entidade familiar, bem como definir as cotas ou ações a cada sucessor, estabelecer os poderes de administração, procedimentos de sua própria extinção, ou de eventual saída algum sucessor da empresa. E mais: dentro desta primeira empresa podem existir várias outras empresas (células), capazes de coordenar, administrar ou regular o modo de produção da atividade empresarial, sendo que, na verdade, pode-se considerar verdadeiramente uma *holding* quando a empresa possuir este último estágio empresarial.

A *holding* surgiu em razão de uma interpretação da lei, pois esta não a prevê de forma expressa e clara, visto que a Lei nº 6.404/76 (Sociedade Anônima), em seu art. 2º, III, apenas dispõe que “a empresa pode ter por objetivo participar de outras empresas”. Essa nova empresa, que será constituída para atuar na empresa já existente, não se trata de um novo tipo de sociedade empresarial, devendo ela observar as normas de Direito Civil e Empresarial comum a toda constituição de uma empresa. Apesar de a origem da *holding* vir disciplinada na Lei de Sociedade Anônima, a sua constituição não necessariamente deve ser uma SA, podendo esta, ante um minucioso olhar quanto a melhor elisão fiscal, tributária, adotar outro

tipo societário (a exemplo; a sociedade contratual de responsabilidade limitada), em razão de não existir vedação em nosso ordenamento jurídico. Na lição de Silva e Rossi (2015, p.16):

Embora seja possível encontrar na doutrina diversas definições sobre o conceito de sociedade *holding*, a Lei n. 6.404/76, conhecida como Lei das Sociedades Anônimas (LSA), traz seu contorno jurídico de forma bastante inteligível e objetiva no artigo 2º, parágrafo terceiro, aduzindo que “a companhia pode ter por objeto participar de outras sociedades; ainda que não prevista no estatuto, a participação é facultada como meio de realizar o objeto social, ou para beneficiar-se de incentivos fiscais”. Vale dizer que *holding* é uma sociedade constituída com o objetivo de manter participações em outras empresas, realizando seu objeto social ou, como aduzem Arlindo Luiz Rocha Júnior, Elaine Cristina de Araujo e Katia Luiza Nobre de Souza (2014), consubstancia-se em uma empresa de participação societária, seja por meio de ações, seja por quotas representativas do capital de outras sociedades.

Portanto, a *holding* familiar pode trazer muitos benefícios, a exemplo: a sucessão hereditária que já pode ficar definida em seus atos constitucionais; conceder poderes de gestão aos mais capacitados; manter o patrimônio uno, evitando que os sucessores vendam suas cotas ou ações a terceiros, devendo prevalecer o direito de preferência dos demais sócios; evitar o tão penoso procedimento de inventário, trazer cláusulas de barreiras, visando com isso, indispensável proteção ao conglomerado patrimonial e, por conseguinte, não há incidência do ITCMD e ITBI sobre os bens que foram integralizados no capital social, os quais, transformaram em quotas de capital; obter a redução da carga tributária concedidas às empresas, evitando a incidência do IR na pessoa física etc.

A *holding*, comumente, é mais utilizada para gerir os negócios de outras empresas que exercem a atividade empresarial, sendo que aquela tem seu capital social constituído por ações ou quotas desta. A classificação de *holding* trata-se mais de um assunto doutrinário do que funcional ou prático. Há autores que dão as mais variadas classificações de *holding*, como por exemplo Lodi e Lodi (2012, p. 50-52), que classificam as *holdings* no plano estrutural em:

holding pura, mista, de controle, de participação, principal, administrativa, setorial, piloto, familiar, patrimonial, derivada, cindida, incorporada, fusionada, isolada, em cadeia, em estrela, em pirâmide, aberta, fechada, nacional e internacional.

Para fins didáticos, o presente trabalho versará sobre os tipos e formas de constituição de *holding* mais comuns. *Holding* pura não exerce atividade empresarial e tem seu capital social composto por ações ou cotas de outra empresa; seu objetivo social é a participação no capital de outra empresa. *Holding* de participação, por sua vez, é aquela empresa criada para receber quotas ou ações de sócios minoritários; estes não exercem qualquer função, apenas recebem os lucros referentes as suas cotas ou ações – ou seja, para os

sócios serem titulares das ações ou quotas, sem que essa *holding* tenha poder de gestão e controle sobre a empresa que integralizou seu capital.

Holding mista é a soma da *holding* de participação com o exercício da atividade empresarial, que gera receitas tributáveis. Já *holding* familiar é a criação de uma empresa, com integralização de seu capital social pelos bens das pessoas físicas passado à pessoa jurídica, de acordo com o estatuto ou contrato social, visando melhor administração dos bens e exercer a atividade empresarial. Nesta empresa, pode existir *holding* pura ou de participação ou com outra finalidade, como administração. Pode-se conjugar os mais variados tipos de *holding*, com a finalidade de manter íntegro o patrimônio familiar (na *holding* familiar, aliás, é muito importante existir a empresa com finalidade de gestão).

Dentro da *holding* familiar pode existir ainda uma empresa controladora (conforme previsão do art. 243, § 2º, da Lei de Sociedade Anônima). Esta é composta por sócios que possuem poderes de decisão sobre as deliberações sociais e escolha na maioria dos administradores. Assim, buscar os sucessores mais capacitados para fazerem parte da *holding* controladora é de fundamental importância para melhor gestão da atividade empresarial e perpetuação do patrimônio familiar.

3.2 Tipos de composição societária

A lei brasileira prevê a existência de seis tipos societários, a saber: (a) Sociedade simples; (b) Sociedade em nome coletivo; (c) sociedade em comandita simples; (d) sociedade em comandita por ações; (e) sociedade por ações (anônima); (f) sociedade limitada. Assim, a *holding* familiar pode ser constituída como sociedades simples e sociedades empresárias, devendo sempre observar o que dispõem o (CC, art. 982). De acordo com o parágrafo único deste artigo, a sociedade por ações será sempre empresária, independente do seu objeto.

Para constituição de *holding* familiar, as opções de sociedades usualmente aplicadas são as sociedades limitadas, que são contratuais, e as sociedades anônimas, que são estatutárias. Entre as duas, verifica-se maior preferência pela constituição de *holding* por meio de sociedade limitada, e os motivos é clarividente, isto é, em razão da menor complexidade, maior facilidade, menor custo de constituição, bem como definição de regras administrativas.

Para a doutrina (LODI; LODI, 2011, p. 11-12):

A *holding* visa a participação societária (Lei n. 6.404/1976, art. 2º), em uma ou várias sociedades, podendo ou não exercer o controle das mesmas, para melhor assegurar a rentabilidade aos sócios e às empresas em que participa”.

Ou ainda (MAMEDE, 2016, p. 99):

A *holding* é um “tipo” especial societário, visto que exerce atividade econômica organizada para a produção ou circulação de bens ou de serviços. Pode ser constituída por meio de um contrato social ou de um estatuto. Nada obsta a que assuma qualquer forma societária menos a cooperativa.

E mais (ROCHA JUNIOR; ARAUJO; SOUZA, 2014 p. 25):

O instrumento que a constituir poderá dispor sobre questões como: tipo societário adotado, funcionamento, retirada de sócio; preferência de aquisição da quota de retirante pelos sócios remanescentes; consequência em caso de óbito ou retirada de sócio; possibilidade ou proibição da entrada de terceiro sem anuência dos demais sócios; normas sobre administração participação no capital social, função e responsabilidade para com as obrigações sociais, de cada membro integrante da família na empresa; transferência das quotas por meio de doação com cláusula de usufruto vitalício ou testamento; cláusulas de proteção (incomunicabilidade, inalienabilidade e impenhorabilidade) ou de gravames para evitar dilapidação de bens familiares por herdeiros etc.

Quando do procedimento de constituição da empresa *holding*, deverá o profissional observar, de forma obrigatória, as leis que regem a matéria, a exemplo Lei nº 8.934/1994, que determina seu registro na junta comercial, o Decreto nº 1.800/1996 e o art. 967 do Código Civil, que tratam dos requisitos necessários e atinentes ao processo de legalização. À luz do Código Civil brasileiro, denota-se a existência de três tipos societários que podem ser utilizados para constituição de *holding*. Assim, ela pode ser constituída por meio da SLU (Sociedade Limitada Unipessoal), Sociedade Limitada ou Sociedade Anônima.

A SLU (Sociedade Limitada Unipessoal) foi incorporada ao ordenamento jurídico brasileiro por força da Lei da Liberdade Econômica (Lei nº 13.874/2019), inovando no cenário empresarial quanto ao tipo societário que, de certa forma, traz ao mundo dos negócios maior e melhor segurança jurídica, uma vez que esse tipo societário, apesar de ser constituído por único sócio, permite à empresa a autonomia patrimonial, imperando assim o princípio da entidade. O ponto importante que deve ser levado em consideração pela pessoa física quando da opção por constituição de empresa é que, com a instituição da SLU no ordenamento, torna obsoleto o breve e agora antigo tipo societário denominado EIRELI (Empresa Individual de Responsabilidade Limitada), visto que trazia consigo, de certa forma, relativa penalidade ao sócio, impondo a este quando do ato constitutivo a integralização de capital social mínimo o equivalente ao valor de 100 vezes o salário mínimo. Logo, a SLU, por sua vez, não exige regramento mínimo de capital social, corroborando, por conseguinte ao atento olhar da

comunidade empresária quanto a punibilidade e eventual desproteção patrimonial, com isso, passa a EIRELI ser apenas uma menção meramente existente no texto de lei, fazendo com este tipo societário detivesse pouco tempo de vigência, sendo sua revogação do ordenamento jurídico materializada por meio da Lei nº 14.382/2022.

Portanto, o processo de constituição da SLU deve respeitar os procedimentos aplicados à sociedade por responsabilidade limitada, sendo instrumento legal para constituição o contrato social, além de contar com único sócio em seu quadro societário (CC, art. 1.052, §§ 1º e 2º).

A Sociedade por Responsabilidade Limitada, por sua vez, é o tipo societário que obrigatoriamente deve ser constituído por dois ou mais sócios, seu capital social é dividido em quotas de capital, respeitando a proporcionalidade em que seus sócios a integralizarem, tendo suas responsabilidades limitadas ao valor integralizado. Há que se destacar que, caso um dos sócios subscreva o capital, porém não o integralize as quotas, todos respondem solidariamente ante a importância faltante perante a sociedade e terceiros (CC, art. 1.052).

Quanto a Sociedade por Ações é nome dado a empresa (pessoa jurídica) em razão da forma que ela é constituída e não em razão da sua finalidade empresarial. O parágrafo único do art. 982 do Código Civil dispõe que a sociedade por ações será sempre empresária, independente de seu objeto. Assim, a sociedade por ações pode ser uma empresa sem que tenha a finalidade de produção ou circulação de bens ou serviços. Na sociedade por ações (também denominada de sociedade anônima ou simplesmente companhia), seu capital social é dividido em ações, sendo que cada sócio ou acionista responde tão somente pelo preço da sua respectiva ação. A sociedade por ações, no entanto, é regulada por lei específica, ou seja, pela Lei nº 6.404/1976, e não pelo Código Civil, como as demais.

José Borba (2015, p. 161) leciona que as sociedades anônimas possuem as seguintes características:

é uma sociedade de capitais; é sempre empresária; o seu capital é dividido em ações transferíveis pelos processos aplicáveis aos títulos de créditos; a responsabilidade dos acionistas é limitada ao preço de emissão das ações subscritas.

A Lei de S/A, em seu art. 2º, deixa claro que o objeto da sociedade por ações deve ter um fim lucrativo, ou seja, a empresa deve buscar lucros em sua atividade, vedado a violação à lei, à ordem pública e aos bons costumes. Um ponto importante é quanto à responsabilidade do acionista: uma vez pago o preço da ação, a responsabilidade deste se limita ao respectivo valor, não podendo o acionista ser responsabilizado por valores adicionais.

A sociedade por ações pode ser constituída de duas formas: companhia de capital aberto ou de capital fechado. Quando ela é aberta, suas ações são negociadas na Bolsa de Valores, sendo necessário seu registro junto a Comissão de Valores Mobiliários. Já na companhia fechada não há negociação das ações em Bolsa de Valores, mas, sim, poderá a compra e venda serem efetivadas no que se denomina “negociação no mercado de balcão” (corretora), podendo o seu estatuto prever limitações na compra e vendas das ações (a exemplo de fixar meios, formas e prazos para quitação de valores correspondentes ao quinhão de participação do sócio retirante, trazendo preferências aos sócios remanescentes).

Como dito, a S/A de capital aberto negocia suas ações junto ao mercado financeiro (Bolsa de Valores), de modo que, sendo efetivada a compra e venda, basta o registro da transferência de propriedade nos livros da sociedade, sendo dispensado o registro na Junta Comercial. Este procedimento também deve ser observado para os casos de doação, recebimento de herança, inclusão de cláusulas de impenhorabilidade, incomunicabilidade e inalienabilidade.

O objeto social da S/A só poderá ser alterado mediante a aprovação dos acionistas que possuírem, no mínimo, 50% das ações com direito a voto, salvo se o estatuto dispuser de forma contrária, e desde que não haja proibição legal. O capital social da S/A pode ser integralizado por bens móveis (ações de outras empresas), imóveis ou pecúnia. Porém, a lei prevê prévios e necessários atos para a sua constituição: de todas as ações que compõe o capital social, ao menos duas pessoas devem subscrevê-las; o depósito correspondente a 10% do preço das ações subscritas, que deve ser feito na instituição indicada pela Comissão de Valores Mobiliários ou no Banco do Brasil S/A.

Diferente do que ocorre na sociedade limitada, em que os sócios, em comum acordo, podem fixar os valores dos bens móveis ou imóveis que serão integralizados, a Lei da S/A exige que a precificação desses bens seja feita por três peritos ou empresa especializada, que serão nomeados(as) em assembleia geral dos subscritores (art. 8º da Lei das S/A). A primeira assembleia só poderá ser instalada se houver a presença de, no mínimo, 50% dos subscritores que representam o capital social. Já para a segunda assembleia, não se exige quórum mínimo. Cabe ressaltar que a assembleia deve ser convocada pela imprensa.

Realizada a assembleia e finalizados os atos de constituição, deve-se, agora, registrar os respectivos documentos na Junta Comercial, bem como publicá-los no Diário Oficial, no prazo de 30 dias.

Importante observar que, a fins de constituição de uma *holding* familiar na modalidade de S/A, com finalidade de não desembolsar a quantia correspondente a 10% do

preço das ações subscritas e não se submeter aos laudos de avaliação dos bens, pode a família optar, primeiramente, por constituir uma sociedade limitada, para a qual não há tais exigências. Em momento posterior, poderá a família realizar a conversão da sociedade limitada em sociedade anônima, sendo necessário o voto de $\frac{3}{4}$ do capital social com direito a voto da sociedade limitada. Portanto, esta opção deve ser muito bem pensada, pois se o quórum de $\frac{3}{4}$ não for atingido não ocorre a conversão.

Ademais, a Lei das S/A elencou três modalidades de ações que podem compor seu capital social, sendo que cada uma delas é identificada em razão dos benefícios que seus titulares possuem ou a natureza do direito que elas atingem. As ações podem ser ordinárias, preferenciais ou de fruição.

No magistério de Borba (2015, p. 238), as ações ordinárias:

São, por definição, ações normais, pelo que atribuem os direitos comuns de acionistas; nada lhes é retirado ou acrescentado, sendo desnecessário indicar no estatuto as suas prerrogativas, já que decorrem naturalmente da lei.

Nas ações preferenciais, por sua vez, podem ser fixadas vantagens para o acionista sobre a prioridade de distribuição de dividendos e no reembolso do capital, bem como outros benefícios que não violar a lei. As ações preferenciais possuem o direito de voto de uma forma bem restrita, já que deverão constar do estatuto, com precisão e minúcia, outras preferências ou vantagens que sejam atribuídas aos acionistas sem direito a voto, ou com voto restrito, além das previstas no art. 17, § 2º, da Lei das S/A. Estas espécies de ações sem direito ao voto ou com voto restrito não podem ultrapassar 50% do total das ações emitidas pela S/A. Como visto, os dividendos podem ser distribuídos de forma privilegiada para alguns acionistas de ações preferenciais. Assim, pode ser definido na constituição da sociedade que determinadas ações recebem dividendos em valor fixo ou em valor mínimo, independente do lucro da empresa.

As ações preferencias não deixam de ter sua importância quando o assunto é administração patrimonial da *holding* familiar. No planejamento sucessório, podem os genitores efetuar a doação de suas ações ordinárias aos seus futuros herdeiros, restando com eles ação preferencial que lhes forneça o direito de eleger o diretor-presidente da sociedade por ações. Os genitores, neste caso hipotético, possuidores de ação preferencial, também podem resguardar para si o direito de voto sobre a deliberação de vendas de ativos. Nestes casos, os genitores exercem o usufruto vitalício, até que venham a falecer, passando assim o bastão diretivo aos herdeiros, os quais exerceriam seus poderes de forma ampla.

Por fim, as ações de fruição podem ser assim compreendidas (NETTO, 2021):

As ações de fruição, por sua vez, são ações atribuídas aos acionistas após a amortização integral. É mais correto dizer, na verdade, que as ações de fruição substituem as ações integralmente amortizadas. Nesse caso, o acionista (ordinário ou preferencial) que já recebeu da companhia o valor integral de sua ação passa a figurar como titular de uma ação de fruição, com eventuais restrições impostas pela assembleia-geral ou estatuto.

A sociedade por ações (S/A) possui como órgãos: a assembleia geral, o conselho fiscal, o conselho de administração e a diretoria. A competência privativa da assembleia geral está prevista no art. 122 da Lei de S/A, e ela é composta por todos os acionistas, com ou sem direito de voto. Na primeira convocação, exige-se um quórum de $\frac{1}{4}$ do capital votante, para que a assembleia seja instalada. Porém as deliberações só ocorrem, em via de regra, quando estiver a presença de mais de 50% dos votos válidos. A diretoria nada mais é que o corpo executivo da sociedade anônima, ou seja, são os representantes da sociedade empresarial, que são escolhidos pelo conselho de administração ou pela assembleia geral, caso aquele não seja instituído. Com o advento da Lei Complementar nº 182/2021, passou-se a admitir que a diretoria pudesse ser constituída por apenas uma pessoa, ou seja, por apenas um diretor. O art. 143 da Lei de S/A, por sua vez, dispõe que a diretoria será composta por um ou mais membros eleitos e destituíveis a qualquer tempo pelo conselho de administração ou, se inexistente, pela assembleia geral.

O conselho de administração é órgão facultativo para a sociedade S/A de capital fechado, cabendo a ele a administração da empresa e convocação para assembleia geral. No entanto, o estatuto social pode optar por não criá-lo, hipótese em que caberá à diretoria a administração da empresa. O art. 140 da Lei de S/A dispõe que o conselho de administração será composto por, no mínimo, três membros, eleitos pela assembleia-geral e por ela destituíveis a qualquer tempo, sendo que sua competência vem disciplinada no art. 142 da referida lei.

O conselho fiscal, como o próprio nome sugere, possui finalidade de fiscalizar os atos dos administradores, bem como o cumprimento dos deveres legais e estatutários. Embora sua criação seja obrigatória, seu funcionamento é facultativo, podendo ser permanente ou a pedido dos acionistas. O conselho fiscal será composto de, no mínimo, três e, no máximo, cinco membros, e suplentes em igual número, acionistas ou não, eleitos pela assembleia-geral.

Diante do que foi dito, fica de forma clara o modo estrutural de uma sociedade por ações, a qual, também, pode ser utilizada para a constituição de *holding* familiar. No decorrer

do texto, já houve citação de alguns benefícios que essa sociedade empresarial pode proporcionar à constituição de *holding*. Ainda, é importante citar o teor do art. 2º, § 3º, da Lei de S/A, o qual preceitua que a companhia pode ter por objeto participar de outras sociedades; ainda que não prevista no estatuto, a participação é facultada como meio de realizar o objeto social, ou para beneficiar-se de incentivos fiscais – circunstância que reforça sua utilidade visando ao planejamento sucessório mediante a constituição de uma *holding* familiar.

3.3 Planejamento sucessório

O planejamento sucessório é de suma importância para a constituição de *holding* familiar. Ele não é constituído apenas por elementos práticos e objetivos, mas possui também um elemento subjetivo capaz de deteriorar uma empresa ou fazer com que ela cresça abundantemente. Esse elemento subjetivo trata-se da vontade e harmonia dos sucessores na condução dos negócios empresariais, isto é, se faz necessário a existência e manutenção do indispensável *affectio societatis*.

Pensar em *holding* familiar e planejamento sucessório e não pensar em vontade e harmonia empresarial representaria uma inutilidade. Por isto, a *holding* familiar deve ter suas primeiras sementes plantadas nas relações interpessoais dos sucessores e sucedidos. Os integrantes da entidade familiar, como um conjunto de relações pessoais, devem desde muito cedo praticar uma relação interpessoal baseada na honestidade, no compromisso, na parceria, na harmonia, na resiliência, ou seja, ser uma família estruturada no campo da emoção, primando sempre em suas decisões pela razão, a ponto de entender que o patrimônio é uno e a finalidade é dar guarida com retidão ao processo de manutenção das empresas. Cabe lembrar que, quando da existência de incapaz no quadro de acionista ou sócio de empresas *holding* familiar, isso por si só, não é fato limitador para sua constituição, visto que o legislador, nos termos do (CC, art. 974, *caput*), antevendo tal possibilidade, tratou sobre o assunto quanto a participação do incapaz no quadro societário de empresas.

Para doutrina (NEVARES; MEIRELES; TEPEDINO, 2020, p. 273), leciona que, o planejamento sucessório significa o “conjunto de medidas empreendidas para organizar a sucessão hereditária de bens e direitos previamente ao falecimento de seu titular”, ou ainda (FARIAS; ROSENVALD, 2018, p. 86):

providência preventiva, permitindo ao titular de um patrimônio definir, ainda vivo, o modo como deve se concretizar a transmissão dos bens aos sucessores, com vistas a

precaver conflitos, cujos reflexos deletérios podem ocasionar, até mesmo, a perda ou deterioração de bens e pessoas jurídicas.

Neste momento, é importante rememorar o que foi escrito sobre os aspectos dos direitos sucessórios, pois essas normas devem ser observadas, a ponto de respeitar os direitos dos herdeiros necessários e de eventual cônjuge.

Como bem observa Maria Berenice Dias (DIAS, 2008), o planejamento sucessório:

visa garantir a continuidade da atividade empresarial e evitar a dilapidação do patrimônio construído pela empresa familiar. Com esse planejamento é possível evitar desavenças entre herdeiros e sócios e transferir o capital social, possibilitando redução tributária que recai sobre o rendimento da pessoa física, realizando por meio da pessoa jurídica com base no lucro presumido.

Desta maneira, o planejamento sucessório é algo muito peculiar de cada caso, pois somente após uma análise meticulosa sobre os entes familiares (perfil de cada um), devidamente acompanhada de análise da situação empresarial/econômica, é que se definirão regras de planejamento. Apesar disso, podemos citar algumas mais comumente conhecidas: quando o patrimônio está em nome de pessoa física, ela pode constituir uma sociedade para destinar estes bens na formação do capital social sem que haja incidência de tributação; formada a sociedade, esta, por meio de seu representante legal, poderá constituir novas pessoas jurídicas (empresas), com a finalidade de formar seu capital social por meio de quotas ou ações, e tendo como finalidade a administração de algum setor ou produção de alguma atividade empresarial; o autor da herança, dentro da sociedade, poderá desde já transferir as quotas ou ações aos seus sucessores, restando a ele o usufruto enquanto não ocorrer seu falecimento; o titular do patrimônio poderá constituir fundo de investimento para administrar os recursos financeiros do seu patrimônio, podendo as quotas serem transferidas aos sucessores e ele permanece com o usufruto e ganhando a renda dos ativos; os filhos sem interesse em participar ativamente da administração da empresa, ou por não possuir qualificação nenhuma para isto, podem ser titulares das ações preferenciais, ou seja, serem sócios tão somente da *holding* de participação; já os filhos com capacidade de administração podem ser titulares das ações ordinárias, com poderes de gestão; os acionistas poderão celebrar acordos para a administração ou saída de algum sócio (a exemplo do quórum qualificado para a venda de ativos e nomeação de representantes para o conselho administração).

Existe ainda o direito de preferência em caso de venda de ações ou quotas, assim como a hipótese de, por meio do testamento, o titular do patrimônio poder inserir regras patrimoniais e extrapatrimoniais sobre seu patrimônio disponível, sendo este 50% da

totalidade da herança. Pode ainda no planejamento sucessório ser inserido gravames de incomunicabilidade, inalienabilidade e impenhorabilidade, que deverão ser arquivados e averbados no registro público de empresas mercantis (CC, art's. 979, 1.848 e 1.911).

3.4 Tributação da transmissão de bens

Como já vem sido narrado no presente trabalho, a *holding* familiar tem três objetivos principais: (1) planejar a sucessão patrimonial, (2) obter vantagens tributárias e (3) exercer proteção patrimonial. Assim, de sua constituição, seja por estatuto ou contrato social, muitos benefícios surgem aos integrantes *holding*, os quais se estendem, inclusive, para a própria pessoa jurídica em si.

Em resumo, a *holding* familiar é para seus integrantes uma ferramenta jurídica que visa a trazer maior proteção ao patrimônio familiar, melhor e adequado planejamento da sucessão, com inserção em seus atos constitutivos de cláusulas de barreiras (por exemplo, não pode o sucessor dela dispor de qualquer modo ou estabelecer cláusulas determinando que a sociedade é de pessoas e não de capital), economia de tributos e gestão em conjunto dos sucessores etc. Contudo, não se pode perder de vista que tudo isto só será possível mediante a existência de uma família estruturada nos valores que norteiam a harmonia nas relações interpessoais e na própria economia, já citados em outra oportunidade.

Cada família possui um tipo e volume de patrimônio ou um tipo de atividade empresarial. Seus entes familiares possuem as mais diversas personalidades, assim como o faturamento, despesas e lucro líquido são peculiares a cada empresa. Nesse viés, os tributos que incidiriam em cada caso também são peculiares, havendo que fazer presente pra tomada de decisão de um excelente planejamento tributário (que é específico para cada caso).

Com visto, no processo de constituição da *holding* familiar parte-se da existência do planejamento patrimonial sucessório, com finalidade de transmissão dos bens aos sucessores ainda em vida pelos respectivos instituidores. Logo, necessário se faz voltar o olhar ao próprio planejamento tributário.

Assim sendo, o constituinte insculpiu no art. 156, § 2º, I, da Constituição da República a imunidade tributária sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital. Neste norte, o Código Tributário Nacional (CTN, art. 36, I), devidamente recepcionado pela Magna Carta de 1988, dispõe que não há incidência do imposto sobre transmissão de bens ou direitos (ITBI) quando efetuados para sua incorporação ao patrimônio da pessoa jurídica em pagamento de capital

nela subscrito. Neste corolário, no ano de 1995, o legislador infraconstitucional traz ao ordenamento jurídico a Lei nº 9.249, que dispõe em seu art. 23, §§ 1º e 2º, a outorga ao contribuinte do direito de escolha quando transferência de bens e direitos da pessoa física para a pessoa jurídica, a título de integralização de capital, podendo aquele optar pelo valor constante da declaração de bens ou pelo valor de mercado.

Analisando o alcance da regra imunizante contida no (CF, art. 156, § 2º, I), o STF, ao julgar o RE 796.376/SC concluiu, de maneira incidental, que as restrições veiculadas na segunda parte do art. 156, § 2º, I, da CF/1988, as quais restringem a imunidade de (ITBI) na hipótese em que atividade preponderante do adquirente for a compra e venda de bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil, “não aludem à imunidade prevista na primeira parte do dispositivo, que é incondicionada, desde que, por óbvio, refira-se à conferência de bens para integralizar capital subscrito” (MORAES, 2020).

Assim, no Supremo Tribunal Federal definiu o entendimento de que o ITBI não incide sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital. Nesse sentido, é incondicionada a imunidade do ITBI nas situações de mera integralização de bens imóveis ao capital social, sendo irrelevante perquirir se a atividade preponderante da empresa é compra e venda, locação ou arrendamento mercantil de imóveis, haja vista que não se tratou de incorporação de bens decorrente de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica.

É certo que ao constituir a *holding*, com vista ao gozo das vantagens (organizacional, emocional, sucessória, tributária, dentre outras), tem-se quanto a não incidência de ITBI no ato da integralização do patrimônio da pessoa física no respectivo capital social; além disso, tem-se também a elisão tributária no ITCMD quando da realização da doação das quotas aos sucessores, cuja base de cálculo é aquela integralizada no capital social pelo custo de aquisição expresso na declaração de imposto de renda do autor da herança, e não pelo valor venal atual, que em piores situações, cujo valor o fisco atribui por arbitramento, passando a tributar o ITCMD sobre o valor arbitrado; tem-se, por fim, a inexistência de um processo de inventário, o qual traz, quase sempre, custos elevados com despesas processuais, honorários advocatícios, despesas cartorárias etc.

Um ponto que merece destaque quanto à não incidência do ITBI é a fúria arrecadatória dos municípios que, em busca de aumentar seus disponíveis, vêm cada vez mais utilizando do valor de mercado dos imóveis para buscar a base do fato gerador deste imposto e não o valor de declaração de imposto de renda.

Por outro lado, e agora, do ponto de vista fiscal, deve-se fazer sempre o uso do pragmatismo, isto é, uma análise criteriosa de cada caso, para saber se é a pessoa física ou a jurídica que irá suportar uma menor carga tributária. Precisa-se, também, avaliar o custo de realizar uma *holding*. Assim, ante a toda avaliação do planejamento, seja ele tributário ou sucessório, busca-se o ponto de equilíbrio econômico/tributário, o qual lhes dará guarida quanto à viabilidade da constituição da *holding* familiar. Nesta esteira, é o magistério de Mamede e Mamede (2011, p. 82), que lecionam que:

O resultado fiscal pode ser vantajoso ou não, conforme o caso e, principalmente, conforme a engenharia que seja proposta para a estrutura societária. Portanto, não é correto ver a constituição de uma *holding* familiar como a solução para todos os problemas e, principalmente, uma garantia de recolhimento a menor de tributos. Não é assim. É indispensável a avaliação por um especialista que, para cada situação, faça uma avaliação dos cenários fiscais para definir, em cada caso, qual é a situação mais vantajosa, sendo possível que, no fim das contas, a constituição da *holding* se mostre desaconselhável por ser mais trabalhosa e onerosa. Isso pode decorrer, inclusive, da incidência de tributos a que a pessoa natural não está submetida, como a Cofins e o PIS.

A tributação ampliável nas pessoas jurídicas, quase sempre, possui alíquotas inferiores àquelas aplicáveis na tributação inerente à pessoa física. Importante observar que os tributos incidentes com a constituição da *holding* não são os mesmos que os incidentes pela produção dos bens ou serviço da atividade empresarial, razão pela qual, torna inviável estender os estudos sobre o tema, além da peculiaridade que cada caso requererá.

CONCLUSÃO

Com a finitude da pessoa física, seu patrimônio automaticamente se transfere aos sucessores. E, como visto, há várias formas de ocorrer essa transferência. Pode ser pelas vias extrajudiciais ou judiciais. Nesta última, há o procedimento de inventário e partilha, que pode se desdobrar em arrolamento comum ou sumário, e ainda o testamento, sendo estes, os modos

tradicionais de sucessão. Assim sendo, cada qual com suas peculiaridades, o testamento é insuficiente quando se tratar de família composta por genitores e filhos. Isto porque 50% do patrimônio integra a legítima, devendo ser reservada aos herdeiros necessários. O testamento seria suficiente para a transferência de determinado bem, ou, na ausência de herdeiros necessários.

Já o processo de inventário pode ser demorado em razão da possibilidade de divergência entre herdeiros, as diversas fases do procedimento e os vários momentos de impugnação que podem ocorrer. O procedimento de arrolamento sumário seria o mais eficiente entre todos, já que os herdeiros estariam em acordo e já apresentariam a partilha de bens com simples fito de homologação em juízo. No arrolamento comum, sua hipótese de incidência se torna atrativa para se trabalhar com a ideia de *holding* familiar, já que este procedimento ocorre quando os bens possuem valor de até mil salários mínimos, em razão da elevada carga tributária que sofrerá o montante dos bens.

Presente em todos os procedimentos acima é a incidência do ITCMD, que sempre tem por base os valores dos bens que compõem a herança, atualizados ao preço de mercado, tornando com isso, mais oneroso em razão de a Fazenda Pública, quando do cálculo do ITCMD realizar avaliação com olhar voltado no valor obtido no mercado, sendo por esta, ignorado os valores constantes da declaração do imposto de renda da pessoa física que se findou, os quais, por certo, detinham valores em patamares inferiores àqueles apurados no mercado de negócio. Possui ainda prejuízos, em primeiro, pela divisão dos bens, o que acaba por não garantir a necessária proteção patrimonial, resultando, assim, na inegável dilapidação do patrimônio; em segundo, pela irrefutável oneração tributária do (ITCMD) dispensada à cada herdeiro sobre a porção da herança que lhe couber.

Noutro turno, é o planejamento sucessório que, quando bem elaborado, com estrutura atenta sobre cada particularidade existente no conglomerado patrimonial e as peculiaridades da entidade familiar, consolidará na constituição de *holding* familiar, denotando assim várias vantagens em relação aos meios tradicionais de se efetivar a transferência da herança. Com a constituição da *holding* familiar, todo o patrimônio dos futuros instituidores da herança estará integralizado no capital social da pessoa jurídica, cujo montante global se transformará em quotas de capital, vislumbrando aqui a benevolência da imunidade tributária do ITBI, conforme exposto ao longo da pesquisa.

Através da constituição da *holding*, os futuros instituidores da herança poderão realizar a doação de suas quotas ou ações do capital social aos herdeiros, resguardando para si o usufruto até sua finitude. Na doação, também ocorrerá benefício tributário, já que os bens

integralizados no capital social da pessoa jurídica terão seus valores subscritos com base naquele expresso na declaração de imposto de renda da pessoa física (no caso, do autor da herança), e não sobre o valor real do mercado imobiliário, o qual é bastante superior àquele. Aqui, sem sobra de dúvidas, já se obtém elisão tributária enorme quando a incidência do ITCMD.

Superados os benefícios acima, tem-se que os futuros instituidores da herança, quando da elaboração do planejamento sucessório, podem estabelecer nos atos constitutivos da *holding* poderes de gestão de cada herdeiro, visando com isso perdurar o patrimônio em longevidade existencial, estabelecendo cláusulas protetivas patrimoniais, de inalienabilidade, incomunicabilidade, impenhorabilidade, direito de retirada, exclusão, falecimento e separação de sócios, fixando meios e formas que se resolverão essas questões, além de reservar direito de preferência na compra das ações ou quotas, forma de pagamento, estabelecer inclusive, nos atos constitutivos que, a sociedade alí constituída, é de pessoas e não de capital, privando com isso, a participação de terceiros no quadro de sócios. Aqui, resta fixada a sonhada e necessária proteção patrimonial.

Portanto, constituída a *holding* familiar, caso um dos sócios (no caso, integrante da entidade familiar) vier a falecer, todo o planejamento de sucessão dos bens e proteção patrimonial estará efetivado, evitando a abertura de procedimentos tradicionais de transferência de herança. Rememora-se que a *holding* familiar é constituída por pessoas de uma mesma família, portanto, visando a proteção quanto ao ingresso de terceiros no quadro societário é que torna imprescindível preconizar em seu ato constitutivo que a sociedade é constituída de pessoas e não de capital; assim, para se buscar a efetividade do planejamento sucessório, antes de criar a pessoa jurídica *holding*, deve ser construído dentro de cada lar, dia após dia, o necessário aprimoramento quanto a aplicação dos valores subjetivos das relações interpessoais, já ditas anteriormente, pois é imperioso estar latente no âmago de cada componente da entidade familiar, que a união destes, é que mantém a necessária pilastra da solidez patrimonial de todos.

REFERÊNCIAS

BORBA, José Eduardo Tavares. **Direito sucessório**. São Paulo: Atlas, 2015.

CASAGRANDE, Gustavo Canheu. **Colégio Notarial do Brasil**. 01 de Abril de 2015.
<http://www.notariado.org.br/blog/notarial/da-partilha-de-desigual-de-bens-na-separacao>. Acesso em. 15 out. 2022.

DIAS, Maria Berenice. **Manual das sucessões**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

DINIZ, Maria Helena. **Curso de direito civil brasileiro**. São Paulo, São Paulo: Saraiva, 2017. v. 6.

FARIAS, Cristiano Chaves de; ROSENVALD, Nelson. **Curso de direito civil: sucessões**. 4. ed. Salvador: Juspodivm, 2018.

GOMES, Renata Raupp. **A função social da legítima no direito brasileiro**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2019.

LODI, Edna Pires; LODI, João Bosco. **Holding**. São Paulo: Cengage Learning Brasil, 2012.

MAMEDE, Gladston; MAMEDE, Eduardo. **Holding familiar e suas vantagens: planejamento jurídico e econômico do patrimônio e da sucessão familiar**. São Paulo: Atlas, 2016.

NEVARES, Ana Luiza Maia; MEIRELES, Rose Melo Vencelau; TEPEDINO, Gustavo. **Direito das sucessões**. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

RIZZARDO, Arnaldo. **Direito das sucessões**. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2014.

ROCHA JUNIOR, Arlindo Luiz; ARAUJO, Elaine Cristina de; SOUZA, Kátia Luiza Nobre de. **Holding: aspectos contábeis, societários e tributários**. São Paulo: IOB, Folhamativ, EBS, Sage, 2014.

SCHREIBER, Anderson. **Manual de direito civil contemporâneo**. 3. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

SILVA, Fábio Pereira da Silva; ROSSI, Alexandre Alves. **Holding Familiar: visão jurídica do planejamento societário, sucessório e tributário**. São Paulo: Trevisan, 2015.

TARTUCE, Flávio. **Manual de direito civil**. 10. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MATO GROSSO. **Conciliação põe fim a conflito familiar em inventário de 20 anos e advogado elogia atuação de juíza**, 11 out. 2022. Disponível em: <https://www.tjmt.jus.br/noticias/70953#.Y2vlw3bMJPa>. Acesso em: 9 nov. 2022.