

CENTRO UNIVERSITÁRIO SÃO JOSÉ
CURSO DE DIREITO

LEONARDO GOMES DA SILVA
LUCAS FERREIRA DA CONCEIÇÃO
RAFAEL DE FREITAS LOUREIRO

CÉLIO CELLI DE OLIVEIRA LIMA
PROFESSOR ORIENTADOR

ASPECTOS TRIBUTÁRIOS DA HOLDING FAMILIAR

Rio de Janeiro

2021.2

ASPECTOS TRIBUTÁRIOS DA HOLDING FAMILIAR
TAX ASPECTS OF FAMILY HOLDING

Leonardo Gomes da Silva

Lucas Ferreira da Conceição

Rafael de Freitas Loureiro

Graduandos do Curso de Direito do Centro Universitário São José

Célio Celli de Oliveira Lima

Professor Orientador. Mestre em Direito.

SUMÁRIO: Introdução; Fundamentação Teórica da Holding Familiar; Centralização Patrimonial e Planejamento Sucessório na Holding Familiar; Aspectos Tributários; Imposto de Transmissão de Bens Intervivos – ITBI; Imposto de Transmissão de Bens Intervivos – ITBI à luz do tema 796 sob repercussão geral do Supremo Tribunal Federal; Da Elusão Fiscal na Holding Familiar; Imposto de Transmissão de Bens *Causa Mortis* e Doação – ITCMD; Imposto sobre Renda; Considerações Finais.

RESUMO

O objeto do presente artigo científico é a análise dos aspectos tributários da holding familiar como instrumento de planejamento sucessório. Pretende-se um estudo dos tributos que incidirão no momento de sua constituição e aqueles que incidirão na constância da holding familiar. Após uma breve exposição e análise da incidência dos tributos elencados, se almeja a obtenção de um panorama geral sobre o quadro fiscal das holdings familiares criadas com a intenção de elaborar um planejamento sucessório. Sendo assim, diante do objeto do presente trabalho, pode-se classificar o artigo científico como de natureza descritiva, tendo sido realizada a coleta dos dados para sua elaboração com base no estudo de artigos e doutrinas, sem prejuízo da imersão no atual entendimento jurisprudencial esboçado pelos tribunais de justiça no país e decisões administrativas proferidas pelos Entes Federativos, haja vista a intenção de refletir com fidelidade os encargos fiscais que oneram a criação e manutenção de uma holding familiar como instrumento de planejamento sucessório. Como resultado, foi possível a construção de um panorama contendo as principais figuras tributárias que incidem no instituto em análise, o que termina por conceder maiores informações aqueles que pretendem adotá-lo em suas esferas familiares.

Palavras-Chave: Planejamento Tributário. Holding familiar. Sucessão.

ABSTRACT

The object of this scientific article is the analysis of the tax aspects of the family holding as an instrument of succession planning. It is intended to study the taxes that will apply at the time of its constitution and those that will affect the constancy of the family holding. After a brief exposition and analysis of the incidence of the listed taxes, the aim is to obtain an overview of the fiscal framework of family holdings created with the intention of elaborating a succession planning. Thus, given the object of this work, the scientific article can be classified as descriptive, with data collection for its elaboration based on the study of articles and doctrines, without prejudice to the immersion in the current jurisprudential understanding outlined by the courts of law in the country and administrative decisions handed down by the Federative Entities, given the intention

to faithfully reflect the tax burdens that burden the creation and maintenance of a family holding as an instrument of succession planning. As a result, it was possible to build a panorama containing the main tax figures that affect the institute under analysis, which ends up providing information to those who intend to adopt it in their family spheres.

Keywords: Tax Planning. Family holding. Succession.

INTRODUÇÃO:

A holding familiar é um instituto que visa a administração e a proteção patrimonial, sem prejuízo de possibilitar o planejamento da sucessão dos ativos familiares através da criação de uma pessoa jurídica de direito privado, onde cada membro possui uma participação. Portanto, o patrimônio familiar integra o capital social da pessoa jurídica, tornando dinâmica a administração de seus ativos e criando um plano sucessório, sendo importante a análise dos tributos a que se submete.

Neste sentido, tem-se que o objetivo geral do presente artigo científico é alinhar e definir os principais aspectos tributários da holding familiar, analisando-a no aspecto patrimonial e sucessório, sem que se perca de vista que a holding familiar também é útil à administração, organização e centralização dos bens de uma família.

Como consequência, o objetivo específico do artigo científico é analisar as espécies tributárias que incidem no momento de sua constituição, como o Imposto de Transmissão de bens intervivos – ITBI e o Imposto de Transmissão *causa mortis* e doação – ITCMD, assim como na sua manutenção, a saber: o Imposto de Renda - IR, a contribuição social para o lucro líquido – CSLL, a contribuição ao programa de Integração Social e de formação do patrimônio do servidor público (PIS/PASEP) e a contribuição para financiamento da seguridade social (COFINS).

Sem prejuízo, é objetivo específico do artigo científico delinear a forma com a qual cada uma das espécies tributárias irá incidir na pessoa jurídica em análise.

Ademais, no momento da constituição da holding objetiva-se a reunião dos bens que compõe determinada unidade familiar, contudo, não se pode perder de vista que a pessoa jurídica se submete a um regime tributário distinto daquele em que os bens antes se encontravam submetidos, de modo em que haverá uma carga tributária passiva diferente daquela que anteriormente regia o conjunto patrimonial.

Portanto, é motivo justificante da presente pesquisa conceder uma adequada análise do regime tributário no qual a holding familiar se encontra submetida, estudando-se os tributos que recairão sobre o conjunto de seus bens e a intensidade em que será realizada o ato de tributação, evitando, assim, que a contribuição junto ao erário público deprecie o conjunto patrimonial, efeito contrário do esperado no momento em que é idealizada. Ademais, como uma consequência de sua constituição, poderão haver reflexos de ordem sucessórias.

Dessarte, visível a contribuição no sentido acadêmico, profissional e social que agrega o presente estudo científico. No sentido acadêmico e profissional, observa-se com ampla demonstração e cotejo a forma com a qual se realiza o planejamento tributário familiar de uma pessoa jurídica, o que se estende ao âmbito social, uma vez que propicia uma maior probabilidade de êxito, afastando a chance de depreciação do conjunto patrimonial que havia sido concentrado na holding familiar.

No que tange à metodologia, o método de pesquisa utilizado é a qualitativa, apoiando-se em uma pesquisa de objeto descritivo e com técnicas de coleta de dados. O estudo foi desenvolvido através da leitura de artigos e doutrinas, em especial para conceituação da holding familiar, se baseando em professores como Gladston Mamede e Eduarda Cotta Mamede, Ricardo Negrão e Tarcísio Teixeira.

Por outro turno, para análise das espécies tributárias e da intensidade da tributação houve apoio da legislação tributária nacional e do atual entendimento jurisprudencial adotado pela administração pública e pelos tribunais pátrios, com foco no posicionamento do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal.

FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA DA HOLDING FAMILIAR:

Antes de tudo, faz-se necessária a análise do Instituto da Holding Familiar, por meio da segregação de sua nomenclatura, com o estudo da origem da holding e, conseqüentemente, sua introdução no âmbito do direito familiar, visando apresentar, em linhas gerais, o tema objeto de estudo no presente artigo científico.

Portanto, tem-se que a expressão holding tem origem no direito norte-americano e, por assim ser, traduz-se como a conjugação verbal no gerúndio, dos verbos dominar ou controlar, tornando nítido o caráter possessório do dito termo, a

própria qualidade de domínio fático que algo ou alguém exerce sobre algo ou terceiro, há, na realidade, uma relação verticalizada, como se demonstrará.

Sendo assim, ao ser introduzido no âmbito do direito empresarial, tem-se que holding consiste na criação de uma pessoa jurídica de direito privado, também denominada de controladora, que terá como objeto social o domínio e o controle de outras pessoas jurídicas, sendo estas últimas denominadas de subsidiárias.

Para que não parem dúvidas, alinha-se que o objeto social, previsto no artigo 968, IV, do Código Civil, consiste na transcrição, em termo, das atividades que serão desenvolvidas pela pessoa jurídica, ou seja, a pretensão executória da empresa.

Deste modo, conclui-se que seu objeto social é a concentração de empresas sobre sua tutela, com vista ao domínio e controle, possível em razão do disposto no §3º do art. 2º da Lei 6.404/76: “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. ”

Noutros termos, pode-se definir holding em uma personalidade jurídica idealizada com o objetivo de concentrar os ativos financeiros mobiliários e imobiliários de seus titulares. Neste sentido, apresenta-se a definição de holding proposta pelo Ilustre Doutrinador Ricardo Negrão (2020, p. 564):

O grupo de direito, também chamado holding, está previsto no art. 265 da Lei Nº: 6.404/76 e se estabelece mediante convenção pela qual as sociedades se obrigam a combinar recursos ou esforços para a realização dos respectivos objetos ou a participar de atividades ou empreendimentos comuns.

Igualmente, transcreve-se a definição de holding também apresentada pelo Ilustre Doutrinador Tarcísio Teixeira (2016, p. 498):

A sociedade controladora é aquela que tem participação em outra sociedade (a controlada) a ponto de obter maioria de votos nas deliberações, fazendo prevalecer sua vontade e assim elegendo os administradores e, como consequência, dirigindo os negócios da controlada.

Destaca-se que a holding pode ser classificada em pura, quando sua única atividade é a de manter ações de outras companhias, não se envolvendo em qualquer tipo de atividade empresarial, ou mista, que é a mais utilizada, pois além de manter ações de outras pessoas jurídicas, exerce atividade empresarial, ao exemplo da exploração de imóveis com a venda e locação dessas propriedades.

Superada a definição de holding, torna-se de fácil compreensão o conceito sob a ótica familiar, na medida em que a pessoa jurídica, doravante denominada holding,

assume e controla integralmente o conjunto patrimonial de bens e participações societárias das pessoas naturais, que compõem o núcleo familiar.

Ampliando o explicitado, importante transcrever o conceito de holding familiar por Edison Carmagnani Filho e Fabíola D'Ovídio (2016, p. 41), “quando além de seu objeto social de participação no capital de outras sociedades, a sociedade é usada como veículo para questões sucessórias e patrimoniais de uma família. ”

Expandindo o conceito apresentado pelos juristas supracitados, tem-se a manifestação de Gladston Mamede e Eduarda Cotta Mamede (2017, p.128):

A expressão holding company, ou simplesmente holding, serve para designar pessoas jurídicas (sociedades) que atuam como titulares de bens e direitos, o que pode incluir bens imóveis, bens móveis, participações societárias, propriedade industrial (patente, marca etc.), investimentos financeiros etc. Habitualmente, as pessoas mantêm esses bens e direitos em seu patrimônio pessoal.

Resume-se que holding familiar é a denominação dada para Pessoa Jurídica criada com intuito de concentrar o patrimônio da Entidade Familiar, recebendo cada qual, em substituição ao patrimônio que integralizou, cotas societárias, havendo verdadeira reunião patrimonial para concretização de seus objetivos comuns.

Objetivos esses consistentes na proteção dos bens frente a tendência natural de depreciação patrimonial, sem prejuízo da redução da carga tributária e do planejamento de regras sucessórias, fundamental para famílias com diversos bens.

Pois quando se fala em planejamento sucessório e proteção patrimonial, é de notório conhecimento que normalmente o patrimônio deixado pelo *de cujus* se perde com muita facilidade, porque o ser humano tem uma visão de construir um patrimônio objetivando deixar para os herdeiros, sem atentar-se em sua orientação.

Ademais, após o falecimento do gestor, há conflitos entre os próprios herdeiros, dificultando o recebimento de suas respectivas cotas sucessórias, sendo os casos resolvidos, via de regra, através de intervenção judicial, tendo uma duração longínqua, além de possuírem custos processuais superiores aos extrajudiciais.

Pontua-se que é possível que a holding familiar se trate de uma personalidade jurídica com único intuito de viabilizar o planejamento sucessório do Instituidor ou, além de realizar o planejamento sucessório, permitir que se administre o patrimônio do Instituidor, de modo a obter rendimentos oriundos da pessoa jurídica.

Portanto, é possível conceituar a holding familiar como sendo a pessoa jurídica que, concentrando a integralidade do patrimônio de uma entidade familiar, é utilizada como instrumento para administrar o patrimônio da Entidade Familiar ao tempo que

poderá viabilizar o planejamento sucessório, possibilitando-se uma transição pacífica no momento do óbito de um de seus membros, em especial do Instituidor.

Merece especial atenção que a holding familiar pode ter como objetivo a administração dos ativos societários e/ou o planejamento sucessório, sendo certo que a depender da hipótese, havendo um adequado planejamento tributário, reduzir-se-ão os ônus fiscais para manutenção do patrimônio daquela Entidade Familiar.

Pelo exposto, conceituada holding familiar, faz-se imprescindível analisar a forma com a qual é realizada a centralização do patrimônio familiar na pessoa jurídica, igualmente denominada empresa controladora, o que se faz através de igual forma, seja unicamente para planejamento sucessório, seja para administração dos bens.

CENTRALIZAÇÃO PATRIMONIAL E PLANEJAMENTO SUCESSÓRIO:

Em uma breve busca sobre o significado de centralização no dicionário, temos como resultado a “Reunião em um mesmo centro” ou o “ato ou efeito de centralizar.”

Trazendo para o aspecto da holding familiar, essa centralização tem o objetivo de unir todos os bens e participações societárias em nome de uma única sociedade, visando um melhor controle desse patrimônio e uma possível sucessão

Dessa forma, todos os ativos da família se tornam propriedade de uma empresa controladora e cada integrante terá uma quota dessa sociedade.

Assim, ao invés de os bens ficarem espalhados em nome de cada membro da Entidade familiar, ocorre a centralização de todo o patrimônio na holding familiar e os seus integrantes administram o patrimônio por meio dessa empresa.

Essa centralização é um dos grandes benefícios, pois a unificação dos bens termina gerando uma melhor administração e gestão empresarial.

Ou seja, torna-se muito mais fácil para os acionistas da holding, já que toda administração será feita através de uma única pessoa jurídica, ainda mais quando se trata de uma família com várias sociedades. Nesse sentido, cabe mencionar o entendimento de Gladston e Eduarda Mamede (2017, p. 80-81):

Numa estrutura multissocietária, vale dizer, quando se tem várias sociedades sob o controle ou com a participação de uma mesma família, a *holding* pode assumir não apenas um papel de núcleo de liderança, mas de núcleo de representação. Com efeito, a *holding* pode se tornar a sociedade que representa o conjunto das sociedades controladas, na mesma proporção em que também representa a família que a controla.

No entanto, é importante destacar que existe ainda a necessidade de estipular quais serão as quotas e os critérios de participação de cada membro na recém-criada sociedade familiar, evitando futuros litígios entre os sucessores do instituidor.

Como anteriormente exposto, sabemos que quando estamos falando de conflito familiar é comum a lapidação do patrimônio no processo de inventário e sucessão, tendo em vista as elevadas despesas que um inventário pode gerar.

Desse modo, o ideal é que se tenha atenção no momento da criação dos atos constitutivos, pois esses ditarão as regras da administração do patrimônio, já que os conflitos serão tratados com base no direito empresarial, não pelo direito de família.

Vale mencionar a posição de Gladston e Eduarda Mamede (2017, p. 83):

As eventuais desavenças são resolvidas no âmbito da Holding, devendo ser ali decididas, respeitadas as já aludidas normas do Direito Empresarial, mas igualmente as regras que estejam dispostas no ato construtivo (contrato social ou estatuto social) ou, até, em acordos particulares entre os acionistas. Seguindo esses parâmetros, as controvérsias terão que ser resolvidas no âmbito da Holding.

Além da centralização patrimonial, a holding familiar traz o benefício da sucessão, facilitando a vida de muitos nesse momento difícil, que é a morte do titular dos bens, pois como já dito, é comum a depreciação dos bens no inventário.

Deste modo, existe a possibilidade através da holding de se esvair do prejuízo financeiro causado pelo longo processo de inventário, qual seja, a doação de quotas com reserva de usufruto vitalício ao Donatário, ou seja, ao instituidor.

Isso significa que apenas a constituição de uma sociedade e a transferência dos bens para ela, não gera esse planejamento sucessório, pois ainda assim seria necessário exercer o direito de ação com inventário para partilha das quotas.

Logo, o contrato de doação é tão importante quanto a constituição da holding para o planejamento sucessório. Leia-se os arts. 538 e seguintes do Código Civil:

Art. 538. Considera-se doação o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra.
Art. 541. A doação far-se-á por escritura pública ou instrumento particular.
Art. 544. A doação de ascendentes a descendentes, ou de um cônjuge a outro, importa adiantamento do que lhes cabe por herança.

Assim como os artigos 1390 e seguintes do Código Civil:

Art. 1.390. O usufruto pode recair em um ou mais bens, móveis ou imóveis, em um patrimônio inteiro, ou parte deste, abrangendo-lhe, no todo ou em parte, os frutos e utilidades.
Art. 1.394. O usufrutuário tem direito à posse, uso, administração e percepção dos frutos.

Nesse modelo de doação ocorre apenas a transferência da nua propriedade para os herdeiros, ou seja, o doador continua usufruindo e recebendo os frutos do bem em questão. Gladston e Eduarda Mamede (2017, p. 102) ensinam que:

(...) transfere-se aos herdeiros apenas a nua propriedade dos títulos societários (quotas ou ações), mantendo o(s) genitor(es) a condição de usufrutuários, ou seja, podendo exercer os direitos relativos àqueles títulos e, dessa maneira, podendo manter a administração da holding e, com ela, o controle das sociedades operacionais e demais investimentos da família.

Ressalta-se que o doador poderá continuar como administrador da holding familiar e, nesta qualidade, estipular cláusulas contratuais no bojo do instrumento de doação visando proteger ainda mais o patrimônio da sociedade. Essas cláusulas são as de inalienabilidade, impenhorabilidade e incomunicabilidade.

Inalienabilidade impede o donatário de alienar as quotas recebidas pelo instrumento de doação, a impenhorabilidade assegura que essas quotas não serão utilizadas como garantia de futuras dívidas contraídas pelos herdeiros, já a incomunicabilidade não deixa que o bem se comunique em razão de casamento.

Vale destacar que o doador deve sempre respeitar a legítima, conforme o artigo 1.848 do Código Civil, *in verbis*: “Salvo se houver justa causa, declarada no testamento, não pode o testador estabelecer cláusula de inalienabilidade, impenhorabilidade, e de incomunicabilidade, sobre os bens da legítima.”

Por fim, a doação se conclui com a morte do Instituidor e, conseqüentemente, as quotas passam a ser de propriedade dos herdeiros, evitando o longo inventário.

Todavia, destaca-se novamente que não realizando esse tipo de doação, o planejamento sucessório estará imperfeito, pois com a morte do Instituidor será ainda necessário um processo de inventário para partilhar as quotas da sociedade.

Portanto, resta claramente demonstrado como é realizada a centralização patrimonial, sendo evidente a necessidade de realizar a doação de quotas com reserva de usufruto vitalício, aproveitando seus benefícios face ao inventário.

ASPECTOS TRIBUTÁRIOS:

Como anteriormente explorado, a holding familiar consiste em uma pessoa jurídica cuja finalidade é a reunião de todo o patrimônio de uma unidade familiar com

intuito de viabilizar sua melhor administração, sendo certo que sua constituição acarreta reflexos nos aspectos patrimoniais, sucessórios e fiscais/tributários.

Neste sentido, a holding familiar poderá se sujeitar à incidência do Imposto de Transmissão de bens intervivos - ITBI, Imposto de transmissão de bens *causa mortis* ou doação – ITCMD, Imposto de Renda – IR, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição ao Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), os quais pretende-se analisar na sequência.

IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS INTERVIVOS – ITBI:

Positivado no artigo 156, Inciso II, da Constituição Federal e disciplinado pelo artigo 35, do Código Tributário Nacional, discute-se a possibilidade de incidência do ITBI - Imposto de Transmissão de Bens Intervivos nas hipóteses em que a integralização do capital social da pessoa jurídica que figurará como holding familiar for realizada através da transmissão de ativos imobiliários.

A discussão emana da hipótese de não incidência constitucionalmente qualificada prevista no Inc. I, do §2º, do art. 156 da Constituição de 1988, que dispõe sobre a não incidência do Imposto de Transmissão de Bens Intervivos quando ocorrer a transmissão do bem imóvel em realização de capital. Leia-se:

Não Incide sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, nem sobre a transmissão de bens ou direitos decorrentes de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, salvo se, nesses casos, a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil;

O Professor Pedro Barreto (2020, p. 343) disserta que:

A título de exemplo, imagina-se que um dos sócios de uma pessoa jurídica em formação, para adquirir suas cotas do capital societário, integralize o seu aporte de capital mediante ativo imobilizado, entregando um imóvel seu para a pessoa jurídica, como forma de realizar seu capital. Nessa situação, o que estará ocorrendo? A pessoa jurídica estará adquirindo um imóvel e, onerosamente, não é de graça, afinal, ela cede parte do capital social ao sócio que para obter a aquisição cedeu seu imóvel.

É exatamente o que acontece na holding familiar. O detentor ou os detentores do patrimônio na unidade familiar transferem à holding familiar seu ativo imobiliário em integralização de capital social e, em substituição, recebem quotas societárias no valor equivalente aos ativos imobiliários transferidos para a Pessoa Jurídica.

Assim, na interpretação estrita do dispositivo acima, havendo a integralização do capital social da holding familiar através de transmissão de bens imóveis, estar-se-ia ausente fato gerador da relação tributária, não incidindo a tributação.

No entanto, nas palavras da Ilustríssima Ministra do Superior Tribunal de Justiça Regina Helena Costa (2021, p. 118) “as normas constitucionais de não incidência qualificada podem ser classificadas através da forma de previsão ou pelo modo de sua incidência, neste critério, podendo ser subjetivas ou objetivas”.

Dessarte, a Ilustre Doutrinadora expõe que se refere ao critério subjetivo, a Constituição outorga a imunidade tributária em razão da “natureza jurídica da pessoa ou, mesmo, em consideração ao papel socialmente relevante que desempenha.”

Neste sentido, adotando uma interpretação finalística da imunidade tributária, tem-se que a intenção do legislador constituinte originário foi a de atingir os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, o que não se constataria no momento em que ocorre a integralização do capital da pessoa jurídica em análise.

Isto porque a holding familiar tem como principal escopo a reunião dos bens de uma unidade familiar em uma pessoa jurídica para facilitar sua administração, assim como viabilizar o planejamento sucessório, não havendo desenvolvimento nacional através da atividade econômica ou o incentivo a erradicar a pobreza e a marginalização e redução das desigualdades sociais e regionais.

Nesta ótica, o Ilustre Ministro do Supremo Tribunal Federal Marco Aurélio no Julgamento do RE 796.376/SC, expôs que: “A razão de ser da imunidade – e nada surge sem causa, princípio lógico e racional do determinismo – é facilitar o trânsito jurídico de bens, considerando o ganho social decorrente do desenvolvimento nacional, objetivo fundamental da República – Artigo 3º, Inciso III, da Lei Maior”.

Seria, assim, inaplicável a hipótese de não incidência constitucionalmente qualificada do artigo 156, §2º, I, da Constituição Federal à integralização do capital social das holdings familiares, como se manifestou o Tribunal de Justiça do Paraná:

Apelação cível. Mandado de segurança. Segurança denegada. Tributário. ITBI. Holding familiar constituída em 04.09.2009. Transmissão de bens imóveis no dia 18.06.2010 em integralização de capital social. Imunidade provisoriamente concedida administrativamente. Convalidação condicionada à apresentação, após três anos, das declarações de imposto de renda e dos lançamentos contábeis relativos aos anos anteriores (art. 37, § 2º, do CTN). Imunidade revogada. Lançamento do ITBI realizado em 2016. Decadência. Inocorrência. Termo inicial. Primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, inciso i, do CTN), após transcorrido o período de verificação da atividade preponderante da empresa (art. 37 do CTN). Precedentes do STJ. Legitimidade do lançamento. Interpretação teleológica da norma imunizante. Ausência de atividade

econômica nos três anos seguintes à operação de integralização. Impossibilidade de reconhecimento da imunidade tributária no caso. Precedentes desta câmara. Sentença mantida. Recurso desprovido.

No mesmo sentido se manifestou o Tribunal de Justiça de São Paulo:

Apelação Cível – Ação de Repetição de Indébito – ITBI – Inexistência de litispendência ou coisa julgada, relativamente à ação de repetição de indébito nº 10111340-28.2017.8.26.0292 – Afastamento da Preliminar de não conhecimento do apelo municipal – Ausência de supressão de instância – Apreciação, em grau recursal, das alegações não tratadas na sentença, por força dos artigos 4º e 1.013, §§ 1º e 2º, do CPC – Integralização de bens imóveis ao capital social da Apelada – Decisão administrativa de indeferimento da imunidade, que não foi infirmada na seara judicial – Presunção de legitimidade e veracidade do ato administrativo – Ausência de comprovação, pela apelada, de não se tratar de “Holding” familiar – Desvirtuamento do objetivo na norma imunizante, consoante do art. 156, § 2º, Inciso I, da Constituição da República Federativa do Brasil – Sentença reformada – Improcedência da ação – Inversão dos ônus sucumbenciais – Recurso da Municipalidade provido, nos termos do acórdão.

Perceptível, portanto, que a jurisprudência adotada pelos Tribunais de Justiça Estaduais caminha no sentido de que as holdings familiares não são abraçadas pela hipótese de não incidência constitucionalmente qualificada prevista no artigo 156, §2º, Inciso I, da Constituição Federal, uma vez que não estaria sendo atendido o interesse socialmente relevante almejado pelo Constituinte originário.

Vale mencionar que a imunidade tributária prevista no art. 156, §2º, Inc. I, da Constituição Federal não se estenderá caso a atividade preponderante da holding familiar for a compra e venda de bens ou direitos imóveis, locação ou arrendamento mercantil, o que é apurado quando mais de 50% (Cinquenta por cento) da receita operacional das pessoas jurídicas adquirentes, nos dois anos anteriores e subsequentes decorrerem dessas transições, vide artigo objeto de análise.

Portanto, em se tratando de uma holding familiar cuja única finalidade seja o planejamento sucessório, há evidente discussão sobre a incidência ou não da imunidade tributária prevista no art. 156, §2º, Inciso I, da CRFB, o que não se verifica caso se trate de uma holding familiar que também tenha a finalidade de administrar bens imóveis, compra e venda, locação e/ou arrendamento, nos termos acima.

IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS INTERVIVOS – ITBI À LUZ DO TEMA 796 SOB REPERCUSSÃO GERAL DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL:

Em que pese exista controvérsia jurisprudencial em âmbito nacional a respeito da incidência de ITBI no momento da integralização de capital social com ativos imobiliários, o STF afetou em março de 2015, no regime de repercussão geral, o Recurso Extraordinário 796.376/SC, *leading case* do Tema 796, na qual se discutia o “alcance da imunidade tributária do ITBI, prevista no art. 156, §2º, I, da Constituição, sobre imóveis incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica, quando o valor total desses bens excederem o limite do capital social a ser integralizado.”

A controvérsia alcançou o Supremo Tribunal Federal em razão da negativa do Fisco Municipal em reconhecer a imunidade tributária integral prevista no art. 156, §2º, Inc. I, da Constituição Federal sobre os imóveis que integralizaram o capital social da Pessoa Jurídica, excedendo o valor que lhe havia sido atribuído.

Ao término do julgamento, o STF fixou a tese de que a imunidade tributária prevista no art. 156, §2º, Inc. I, da CF é limitada ao valor atribuído ao capital social da Pessoa Jurídica, não abrangendo o patrimônio imobiliário que o ultrapassar.

Pois bem. Analisando o Tema 796 do STF sob a ótica da holding familiar, adotando a interpretação do disposto no art. 156, §2º, Inciso I, da CF, destaca-se que ainda que a imunidade tributária se estenda às ditas pessoas jurídicas, não abrangerá o patrimônio excedente, de modo que na constituição da holding familiar, o patrimônio a ser integralizado deve ser limitado ao valor atribuído ao capital social.

DA ELUSÃO FISCAL NA HOLDING FAMILIAR:

Conceitua-se elusão fiscal como sendo uma simulação de um negócio jurídico com o intuito de evitar a concretização de determinado fato gerador que, apesar de não se tratar de ato ilícito, mostra-se um ato com abuso de forma, o que autoriza o Fisco a efetuar o lançamento de tributo frente ao fato gerador que teria sido praticado.

Colocando uma pá de cal sobre sua definição, destaca-se que Ricardo Alexandre (2010, p. 287) a define como sendo “uma forma que aparentemente não se trata de uma forma ilícita de isenção de tributo, mas adota-se meios artificiosos e atípicos, para não pagá-lo, também conhecido como elisão ineficaz, pois possibilitaria que o fisco descobrisse a ação e lançasse o tributo que era para ser isento.”

Deste modo, é de se indagar sobre a possibilidade de desconsideração da holding familiar para lançamento de impostos, tais como o Imposto de Transmissão

de Bens Imóveis - ITBI, caso se entenda que a criação da pessoa jurídica é uma prática com intuito meramente de elusão fiscal, atuando com abuso de forma.

Neste sentido, convém trazer para estudo que o Fisco Municipal do Rio de Janeiro, negou a imunidade tributária prevista no artigo 156, §2º, Inciso I, da CRFB para a Contribuinte Kiko Empreendimentos e Participações Ltda, sob a alegação de que estaria evidenciado “abuso de forma, consistente na utilização de forma jurídica atípica para realização de negócio jurídico visando menor incidência fiscal.”

Consignou ainda que: “(...) ao realizar a integralização, tem como intuito apenas a transferência do patrimônio dos sócios para uma pessoa jurídica, visando planejamento sucessório, diminuição da carga tributária por eventual locação (...).”

Trata-se do processo 04/452.881/2016, julgado pelo Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro em sessão do dia 16 de maio de 2019, no qual o Sr. Conselheiro Relator Alfredo Lopes de Souza Júnior considerou que haveria abuso de forma na criação da personalidade jurídica para fins de planejamento sucessório e para obtenção de diminuição na carga tributária para eventual locação.

Nada obstante, o Ilustre Conselheiro Relator consignou que haveriam fragilidades no livro contábil da sociedade empresária, razão pela qual seria inaplicável a imunidade tributária prevista no artigo 156, §2º, Inciso I, da CRFB.

Transcreve-se, abaixo, Emenda do Julgamento:

ITBI – incorporação de imóvel em realização de capital – verificação da atividade preponderante Existindo na contabilidade da empresa inconsistências que impeçam a verificação da atividade preponderante, torna-se inaplicável a não incidência prevista no inciso I do § 2º do art. 156 da Constituição da República, sendo devido o imposto na data da aquisição do bem. Recursos voluntários improvidos. Decisão unânime. imposto sobre a transmissão de bens imóveis

No mesmo sentido, o Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro vêm decidindo segundo o prisma de que a Holding Familiar deverá desenvolver atividade econômica, sendo certo que sua inatividade implicaria no afastamento da Imunidade Tributária prevista no artigo 156, §2º, Inciso I, da Constituição Federal. Vejamos:

Direito Tributário. Execução fiscal. ITBI. R\$ 26.849,54. Fato gerador. Lançamento do tributo. Execução fiscal. Embargos à execução. Pedido de anulação. Rejeição. Recurso. Desacolhimento. Alegação de imunidade tributária não verificada. Transferência de bens para integralização de capital social. Incidência do artigo 156, §2º, I, da CRFB/1988. Concessão de imunidade sob condição resolutive de verificação da atividade preponderante. Porém, no período de verificação da atividade a empresa manteve-se inativa. Trecho da sentença: “A regra constitucional visa a facilitar a formação, extinção e incorporação de empresas, protegendo a livre iniciativa e não a mera transferência de titularidade de propriedade imobiliária, ou seja, a finalidade da norma constitucional é fomentar a atividade empresarial,

constituindo incentivo ao desenvolvimento econômico nacional”. Precedente: (...). A empresa se manteve inativa durante três anos a partir da aquisição do imóvel. Hipótese que não se coaduna com o objetivo almejado pelo constituinte, que foi o de estimular o desenvolvimento de atividades econômicas e sociais para o progresso do país. A imunidade tributária não pode ser um incentivo à ociosidade. (...) 0044213- 64.2015.8.19.0001 Apelação Des. Ricardo Rodrigues Cardozo Julgamento:11/04/2017. Desprovimento do recurso. Aplicação do previsto no § 11 do art. 85 do CPC 2015, sendo o valor da condenação a título de honorários advocatícios majorado para mais 5% (cinco por cento) sobre o valor da condenação.

Sendo assim, nos estreitos termos abordados no presente artigo científico, nota-se de que o Erário adota posicionamento de que haveria elusão fiscal quando a holding familiar tiver como objeto unicamente o planejamento sucessório, porquanto utilizar-se-ia da integração de imóveis no capital social da pessoa jurídica para transferir bens à título oneroso sem que haja o pagamento do ITBI.

Assim, em razão do abuso de forma, nasce ao Erário a opção pelo lançamento do tributo, na forma do artigo 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO - ITCMD:

Se por um lado discute-se a incidência do Imposto de Transmissão de Bens Intervivos – ITBI por ocasião da integralização do capital social com a transferência de bens imóveis, por outro tem-se a imprescindibilidade de Recolhimento de Imposto de Transmissão *causa Mortis* e doação – ITCMD para o planejamento sucessório.

O Imposto de Transmissão *causa mortis* e doação – ITMCD é de competência estadual e possui previsão constitucional no artigo 155, Inc. I, sendo devido sempre que houver a transferência da titularidade de um bem ou direito, seja em razão do falecimento de seu antes proprietário, seja por força de uma doação. A Ilustre Ministra do Superior Tribunal de Justiça Regina Helena Costa (2021, P. 401) ensina que:

As modalidades de transmissão desses bens e direitos, por sua vez, apresentam feição não onerosa; ou ocorrem em virtude do falecimento da pessoa física, ou em decorrência de doação, assim entendido o “contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra (art. 538, CC)

Nada obstante, a Ilustre Ministra do Colendo Superior Tribunal de Justiça e Doutrinadora Regina Helena Costa (2021, P. 401) esclarece ainda que “constitui fato gerador do Imposto de Transmissão *causa mortis* e doação – ITCMD tanto a transmissão de bens imóveis como de bens móveis e direitos relativos a estes”.

Tecidas tais considerações, frisa-se que a holding se mostra um instrumento para a confecção de Planejamento Sucessório. Explica-se: Após a integralização do capital social, seja através da transferência de patrimônio imobilizado, seja através de patrimônio móvel, para a confecção do Planejamento *post mortem*, necessária a transferência das cotas aos respectivos herdeiros.

Neste cenário, a transferência é realizada em razão do Contrato de Doação com usufruto vitalício, o qual transfere aos herdeiros apenas a nua propriedade, de modo que o doador mantém o direito à posse e administração dos bens, gozando dos frutos que advierem dos bens anteriormente doados com usufruto.

Por assim ser, há evidente prática do fato gerador do ITCMD, sendo sua base de cálculo o valor venal das cotas ou participações societárias transmitidas. Todavia, no tocante à base de cálculo das cotas ou participações societárias é importante que seja previamente analisada a legislação estadual do imposto em referência.

No tocante à intensidade da tributação do Imposto em referência, o Fisco Estadual poderá impor a alíquota máxima de 8% (oito por cento), vide Resolução 09/92 do Senado Federal, editada por força do art. 155, §1º, Inc. IV, da Constituição.

Por sua vez, a louvável Carta Magna introduziu entre os princípios tributários a capacidade contributiva, prevista no §1º do art. 145, *in verbis*:

Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Nesse interregno, até meados do ano 2000, a Constituição Federal apenas autorizava expressamente a progressividade de alíquotas do Imposto de Renda, sobrevindo naquele ano a Emenda Constitucional N°: 29, que também permitiu e estendeu a progressividade ao Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU.

Foi em fevereiro de 2008 que o Supremo Tribunal Federal afetou o *leading case* N°: 562.045, de relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski, no qual se discute: “à luz dos artigos 145, §1º; e 155, §1º, IV, da Constituição Federal a possibilidade, ou não, da fixação de alíquota progressiva para o Imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação – ITCD, nos termos da Lei Estadual gaúcha n° 8.821/89. ”

Naquela oportunidade, fixou-se a tese: “É constitucional a fixação de alíquota progressiva para o imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação – ITCD.”

Deste modo, em linhas gerais, tem-se que o ITMCD possui alíquota máxima de 8% (oito por cento), autorizado o Fisco Competente estabeleça a progressividade de acordo com o grau de riqueza manifestada por ocasião da ocorrência do fato gerador.

No Estado do Rio de Janeiro, à título exemplificativo, tem-se que a Lei 7.174/15 dispõe sobre a transmissão *causa mortis* e doação de bens ou direitos de competência do Rio de Janeiro, disciplinando-se, assim, as normas gerais do tributo em espécie. Dá-se especial atenção ao disposto no artigo 22, *caput*, da sobredita legislação:

Na transmissão de ações não negociadas em bolsas, quotas ou outros títulos de participação em sociedade simples ou empresária, a base de cálculo será apurada conforme o valor de mercado da sociedade, com base no montante do patrimônio líquido registrado no balanço patrimonial anual do exercício imediatamente anterior ao do fato gerador.

Assim, a base de cálculo das participações societárias será realizada com base no valor do mercado da sociedade, à vista do seu patrimônio líquido registrado no balanço patrimonial anual do exercício anterior, vindo a ser tributado pelo Fisco consoante as alíquotas listadas abaixo, vide artigo 26 da Lei 7.174/2015:

Tabela 1 – Alíquotas de ITCMD no Exercício Financeiro de 2021

Alíquota	Valor em UFIR/RJ	Valor em 2021
4,0%	Até 70.000	Até R\$ 259.371,00
4,5%	Entre 70.000 e 100.000	Entre R\$ 259.371,00 e R\$ 370.530,00
5,0%	Entre 100.000 e 200.000	Entre R\$ 370.530,00 e R\$ 741.060,00
6,0%	Entre 200.000 e 300.000	Entre R\$ 741.060,00 e R\$ 1.111.590,00
7,0%	Entre 300.000 e 400.000	Entre R\$ 1.111.590,00 e R\$ 1.482.120,00
8,0%	Acima de 400.000	Acima de R\$ 1.482.120,00

Fonte: Assembleia Legislativa do Estado do Rio de Janeiro - ALERJ

Por fim, assevera-se que as participações societárias têm natureza de bens móveis incorpóreos e, assim, submetem-se a regra do Inc. II do §1º do art. 155 da CF, competindo ao Ente onde tiver domicílio o Doador exercer a tributação do ITCMD.

DO IMPOSTO SOBRE A RENDA

O Imposto sobre Renda e Proventos de qualquer natureza encontra previsão constitucional no artigo 153, Inciso III, da Constituição Federal, sendo imposto de

competência da União. Neste sentido, a Doutrinadora e Ministra do Superior Tribunal de Justiça Regina Helena Costa (2021, P. 375) apresenta seu conceito, leia-se:

Em primeiro lugar, cabe lembrar que o conceito de renda encontra-se delimitado constitucionalmente. Traduz acréscimo patrimonial, riqueza nova, que vem se incorporar a patrimônio preexistente, num determinado período de tempo. Constitui sempre um plus, não apenas algo que venha substituir uma perda no patrimônio do contribuinte.

Assim, será tributado com o Imposto sobre Renda e Proventos de qualquer natureza todo acréscimo patrimonial que uma pessoa, seja ela física ou jurídica, venha a perceber, o que demonstra, indiscutivelmente, a capacidade contributiva daquele que sofreu um acréscimo patrimonial. Acréscimo esse que poderá decorrer, inclusive, em razão da inatividade, como é o caso da almejada renda passiva.

O primeiro momento em que pode ocorrer a incidência do imposto objeto de análise é na integralização do capital social da holding familiar. Isto porque o artigo 142 do Regulamento de Imposto de Renda, dispõe que: “as pessoas físicas poderão transferir a pessoas jurídicas, a título de integralização de capital, bens e direitos, pelo valor constante da declaração de bens ou pelo valor de mercado”.

Surgem, deste modo, duas situações distintas. Caso a integralização de bens ocorra pelo valor constante da declaração de bens, não haverá demonstração de capacidade contributiva, assim como não haverá prática do fato gerador da relação jurídica obrigacional tributária. Por assim ser, não incidirá o Imposto de Renda.

Por outro lado, caso a integralização ocorra pelo valor do mercado, sendo superior ao valor da declaração, ocorrerá a indicação de ganho de capital e, por decorrência, prática do fato gerador do Imposto de Renda e Proventos.

É a redação do §2º: “Se a transferência não se fizer pelo valor constante da declaração de bens, a diferença a maior será tributável como ganho de capital.”

Por derradeiro, no caso de holding familiar cuja finalidade seja a administração de bens imóveis, com a percepção de alugueres, por exemplo, haverá a incidência do Imposto sobre a renda que sobrevier. Neste sentido, o cálculo do valor de Imposto de Renda é realizado analisando a base de cálculo, que irá variar, conforme artigo 44 do Código Tributário Nacional, podendo se adotar o lucro real, presumido e arbitrado.

No ensinamento de Regina Helena Costa (2021, p. 382/383):

Quanto à base de cálculo, à luz do disposto no art. 44, CTN, temos três possibilidades: lucro real, presumido ou arbitrado. O lucro real é a regra, base de cálculo de adoção obrigatória pelas empresas que tiveram receita superior ao valor estabelecido em lei no ano-calendário, sociedades anônimas e bancos. O lucro real consistem basicamente, no lucro líquido, com alguns ajustes, adições etc. O lucro presumido, por sua vez, é o resultante da

aplicação do percentual previsto em lei sobre a receita bruta. Pode-se utilizar desse sistema a empresa que tiver receita igual ou inferior ao valor estabelecido em lei no ano-calendário. O lucro presumido corresponde a 8% da receita bruta total da empresa. Trata-se, portanto, de uma base de cálculo alternativa, passível de adoção pela empresa contribuinte caso seja-lhe mais vantajosa, com vista à facilitação de sua contabilidade. Ainda, pode o IPRJ ter por base de cálculo o lucro arbitrado. Esta não constitui alternativa, mas é imposta pela lei na hipótese de ilícito fiscal, remetendo ao lançamento de ofício em caráter substitutivo (Art. 149, CTN). O lucro arbitrado é apurado sendo conhecida ou não a receita bruta da empresa. Quando conhecida a receita bruta, apura-se o lucro arbitrado mediante a identificação do lucro presumido, aplicando-se 20% sobre esse valor. Caso não conhecida a receita bruta da empresa, aplica-se o disposto no art. 51 da Lei n. 8.981/95, que aponta diversos critérios para o cálculo do lucro arbitrado (Incs. I a VIII). Não há uma ordem para a utilização de tais critérios, o Fisco tem a opção de utilizar o que entender mais adequado.

Além do Regime de Lucro real, Presumido e Arbitrado previsto no artigo 44 do Código Tributário Nacional, existe também o Regime do Simples Nacional, criado pela Lei Complementar N°: 123 de 14 de dezembro de 2006, todavia, esse regime não é aplicável quanto à holding familiar, dado que o §4º do artigo 3º da Lei Complementar veda a o regime para holdings, bem como àqueles que tiverem como objeto a locação de imóveis, nos termos do Inc. XV do art.17 do dito diploma legal.

Por sua vez, como abordado e exposto na citação acima, a base de cálculo por lucro arbitrado, trata-se de uma imposição que decorre de um ato ilícito, portanto, inaplicável a holding familiar, restando o lucro real e presumido.

Pois bem. O lucro real é obrigatório quando a sociedade empresária obtiver receita superior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou se enquadrar dentre as hipóteses dos Inc. II ao VII do art. 14 da Lei 9.718/98, *in verbis*:

Art. 14. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas: I - cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses; II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta; III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior; IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto; V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996; VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring). VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio.

Nota-se que para o regime pelo lucro real, há necessidade de exatidão da contabilidade, o que atrai a imprescindibilidade da sociedade contar com uma equipe de contabilidade para lidar com o cálculo do lucro real da Empresa, que corresponderá ao lucro líquido. Portanto, é de fácil percepção que o regime pelo lucro real, quando não obrigatório, não é vantajoso haja vista o aumento de despesas operacionais.

No sentido contrário, o lucro presumido é o regime de tributação a ser eleito em se tratando de faturamento igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais). Representa a melhor opção para uma holding familiar, porquanto dispensa uma Contabilidade tão rigorosa quanto no lucro real, aplicando-se um percentual sobre a receita bruta da holding familiar, verdadeira presunção de lucro.

Para apuração do lucro presumido, a alíquota mínima representa 8% (oito por cento), podendo alcançar 38,4% (trinta e oito inteiros e quatro décimos por cento), conforme art. 15 e §§ da Lei 9.249/95. Conclui-se que o percentual será de 8% (oito por cento), podendo alcançar 32% (trinta e dois por cento) na locação de bens imóveis.

Realizadas as considerações acima, passa-se a adentrar na intensidade com a qual o Fisco Nacional atinge o lucro da holding familiar. A alíquota do IRPJ é de 15% (quinze por cento), podendo ser majorada em 10% (dez por cento) sobre a parcela do lucro excedente ao valor de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) por mês.

Passando-se a uma análise comparativa entre o IRPF e o IRPJ, tem-se as pessoas físicas se submeterão a uma alíquota de até 27,5% (vinte e cinco inteiros e cinco décimos por cento) da renda obtida, enquanto a alíquota da Pessoa Jurídica será de 15% (quinze por cento), acrescida de um adicional de 10% (dez por cento) sobre a parcela do lucro acima de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) por mês.

Não obstante todo o exposto, a Pessoa Jurídica também se submeterá a Contribuição Social sobre Lucro Líquido – CSLL, Contribuição ao Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

No lucro presumido, regime que se mostra melhor aplicável para as Holding Familiares, a CSLL, prevista no artigo 195, I, “c”, da CF, terá uma alíquota de 9% (nove por cento), incidindo sobre a base de cálculo de 32% (trinta e dois por cento) caso a receita seja oriunda da locação de bens e 12% (doze por cento) para as demais receitas brutas, na forma em que dispõe o artigo 20 e §§ da Lei 9.249/95.

Também no Lucro Presumido, a Contribuição ao Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e a

Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) incidirão no regime cumulativo, sendo as alíquotas, respectivamente, de 0,65% (sessenta e cinco décimos por cento) e 3% (três por cento), perfazendo o montante total equivalente a 3,65 (três inteiros e sessenta e cinco décimos por cento) de PIS/PASEP e COFINS.

Deste modo, em que pese a tributação da Pessoa Jurídica enfrente diversos tributos, mostra-se vantajosa quando comparada a tributação da Pessoa Física, que enfrenta uma alíquota de 27,5% (vinte e sete inteiros e cinco décimos por cento), enquanto a holding se submeterá a uma carga inferior, em especial quando no lucro presumido, incidindo IRPJ de 15% (Quinze por cento) e CSLL de até 32% (trinta e dois por cento) sobre o Lucro, acrescidos das alíquotas de PIS/PASEP e COFINS.

CONSIDERAÇÕES FINAIS:

Diante de todo o esboçado acima, é possível concluir que a holding familiar poderá ter perfil estritamente patrimonial, seja manejando a compra e venda de bens ou direitos imóveis, locação ou arrendamento mercantil, seja atuando em outros setores empresariais, assim como objetivar o planejamento sucessório.

Portanto, a Entidade Familiar que tenha por objetivo a prática de atividade empresária poderá gozar da imunidade prevista no art. 156, II, §2º, I da CRFB sobre o patrimônio que integralizar o capital social, salvo se 50% (Cinquenta por cento) da receita operacional, nos dois anos anteriores e subsequentes decorrerem de compra e venda de bens ou direitos imóveis, locação ou arrendamento mercantil.

Neste caso, a Entidade Familiar se submeterá ao ITCMD caso pretenda a um planejamento sucessório, hipótese que, caso negativo, não será necessário o recolhimento. Também se submeterá à tributação pelo Imposto de Renda e Proventos de qualquer natureza, Contribuição Social sobre Lucro Líquido – CSLL, Contribuição ao Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

Por seu turno, caso a Entidade tenha por fim estritamente o planejamento sucessório, se submeterá ao Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e Doação – ITCMD, Imposto de Renda - IR, caso o valor da integralização do capital social seja superior ao valor declarado e se submeterá a incidência do Imposto de Transmissão de Bens Intervivos – ITBI, caso superada a imunidade do art. 156, II, §2º, I, da CRFB.

Conclui-se, portanto, que a holding familiar representa um meio excepcional de administração dos bens de uma unidade familiar, permitindo que todos seus membros tenham conhecimento e aprendam sobre a rotina empresarial. Por consequência, no momento do óbito do Instituidor, possibilita-se uma transição pacífica.

Deste modo, tem-se que a constituição de uma holding familiar é um importante mecanismo para fins sucessórios, porquanto evita a sucessão por meio de inventário judicial, que se prolongaria por anos, sem prejuízo de atrair benefícios de ordem fiscal, como, por exemplo, a redução na carga tributária do Imposto de Renda.

REFERÊNCIAS:

ALEXANDRE, RICARDO; Direito Tributário Esquematizado, 4ª Ed. Editora: Método, Ano: 2010.

BARRETO, Pedro. Aprendendo Tributário. 1. Ed. São Paulo: Rideel, 2020

BRASIL, Código Civil Brasileiro de 2002, Acesso em: 14 de novembro de 2021, Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406compilada.htm.

BRASIL, Código Tributário Nacional, Acesso em: 21 de novembro de 2021, Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm.

BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil (1988), Acesso em: 24 de setembro de 2021 Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm.

BRASIL, Decreto 9.580 de 22 de novembro de 2018, Acesso em: 21 de novembro de 2021, Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/D9580.htm

BRASIL, Lei Ordinária 6.404 de 15 de dezembro de 1976, Acesso em: 14 de novembro de 2021 Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm.

BRASIL, Lei Nº: 9.249, de 26 de dezembro de 1995, Acesso em: 21 de novembro de 2021 Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9249.htm.

BRASIL, Resolução do Senado Federal Nº: 9 de 05/05/1992, Acesso em 21 de novembro de 2021, Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/norma/590017>

BRASIL, Supremo Tribunal Federal, Recurso Extraordinário 562.045, Ministra Redatora Cármen Lúcia, Data de Julgamento: 06/02/2013, Publicação no Diário de Justiça Eletrônico em 27/11/2013

BRASIL, Supremo Tribunal Federal, Recurso Extraordinário 796.376, Ministro Redator Alexandre de Moraes, Data de Julgamento: 05/08/2020, Publicação no Diário de Justiça Eletrônico em 25/08/2020

CENTRALIZAÇÃO. In: DICIO, Dicionário Online de Português. Porto: 7Graus, 2021. Disponível em: <<https://www.dicio.com.br/centralização/>>. Acesso em: 30/11/2021.

COSTA, Regina Helena, Curso de Direito Tributário, 11. Ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021.

FILHO, E.C.; D'OIDIO, F. A proteção da empresa familiar com holding, fundos de investimentos fechados e outras ferramentas jurídicas, 3. ed. São Paulo: Dobradura Editorial, 2018.

MAMEDE, G.; MAMEDE, E.C. Holding Familiar e suas Vantagens: planejamento jurídico e econômico do patrimônio e da sucessão familiar, 9. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

NEGRÃO, R. Curso de direito comercial e de empresa, teoria geral da empresa e direito societário, 16.ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

PARANÁ. Primeira Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná. Recurso de Apelação Civil N°: 0008186-18.2019.8.16.0004, Desembargador Relator Lauri Caetano da Silva. Paraná. 03 de maio de 2021. Publicação no Diário de Justiça Eletrônico em 05 de maio de 2021.

RIO DE JANEIRO, Lei 7.174/2015, Acesso em 21 de novembro de 2021, Disponível em: <http://alerjln1.alerj.rj.gov.br/CONTLEI.NSF/c8aa0900025feef6032564ec0060dfff/38c6d405dd5c89fd83257f1f006deb65?OpenDocument>

RIO DE JANEIRO, Conselho de Contribuintes do Rio de Janeiro, Processo N°: 04/452.881/2016, Relator Alfredo Lopes de Souza Júnior, 23 de maio de 2019, Publicação: 11 de junho de 2019, Disponível em: http://smfweb.rio.rj.gov.br/bibliSMFWeb/bibliDocsWeb/2019/Acordao_CCM_16800.pdf

RIO DE JANEIRO, Sexta Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, Apelação: 0335640-95.2014.8.19.0001, Desembargador Relator: Nagib Slaibi Filho, Rio de Janeiro, 17 de maio de 2019. Publicação no Diário de Justiça Eletrônico do Rio de Janeiro em 24 de setembro de 2019.

SÃO PAULO. Décima Quarta Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. Recurso de apelação N°: 1011344-65.2017.8.26.0292, Desembargador Relator Silvana Malandrino Mollo, São Paulo. 13 de outubro de 2020. Publicação no DJE em 13 de outubro de 2020.

TEIXEIRA, T. Direito Empresarial Sistematizado: Doutrina, Jurisprudência e Prática, 5.ed. São Paulo: Saraiva, 2016