

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE MATO GROSSO DO SUL
CURSO DE DIREITO - CPTL**

LUCAS ASSUNÇÃO DE OLIVEIRA

***HOLDING FAMILIAR COMO MECANISMO DE PLANEJAMENTO
SUCESSÓRIO***

**TRÊS LAGOAS, MS
2023**

LUCAS ASSUNÇÃO DE OLIVEIRA

***HOLDING FAMILIAR COMO MECANISMO DE PLANEJAMENTO
SUCESSÓRIO***

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Graduação em Direito do Campus de Três Lagoas da Universidade Federal de Mato Grosso do Sul, como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Direito, sob a orientação do Professor Doutor Marcelo Pereira Longo.

**TRÊS LAGOAS, MS
2023**

LUCAS ASSUNÇÃO DE OLIVEIRA

***HOLDING FAMILIAR COMO MECANISMO DE PLANEJAMENTO
SUCESSÓRIO***

Este Trabalho de Conclusão de Curso foi avaliado e julgado _____ em sua forma final, como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Direito, perante Banca Examinadora constituída pelo Colegiado do Curso de Graduação em Direito do Campus de Três Lagoas da Universidade Federal de Mato Grosso do Sul, composta pelos seguintes membros:

Marcelo Pereira Longo
UFMS/CPTL - Orientadora

Professor João Francisco de Azevedo Barreto
UFMS/CPTL - Membro

Lucas Mochi
UFMS/CPTL - Membro

Três Lagoas - MS, 30 de maio de 2023.

AGRADECIMENTOS

Inicialmente, agradeço a Deus pela oportunidade de poder concluir mais uma importante etapa de minha vida juntamente com o apoio de minha família. No mais, no desenvolvimento do presente trabalho contei com a ajuda de diversas pessoas nas quais dentre elas são:

Meus pais e irmão que ajudaram a me incentivar quando desanimava, tendo em vista que o último ano sempre é corrido, ainda mais para quem almeja passar em um concurso público de sua preferência. Agradeço ao meu orientador Marcelo Pereira Longo por ter me dado as instruções e ter me acompanhado ao longo do presente trabalho e fizesse que o mesmo fosse concluído com êxito.

Por fim, agradeço aos amigos que adquiri ao longo desses anos de graduação, que, apesar das diferenças me fez ter uma visão maior do mundo e contribuiu para minha formação.

RESUMO

A proposta do presente trabalho é verificar os conceitos básicos da *Holding* Familiar e sua possível aplicação como ferramenta de planejamento sucessório. Trata-se de uma pesquisa bibliográfica e documental, em formato de revisão de literatura, envolvendo o Direito Empresarial, Civil e Tributário. Dessa forma, embora seja evidente, essa interdisciplinaridade só ajuda a fomentar as discussões sobre as consequências práticas da criação de uma holding no âmbito familiar. A partir da pesquisa e da utilização do método dedutivo, os resultados pautaram nas legislações pertinentes e estudos sobre o tema proposto. Nesse sentido, ao longo do estudo, ficou claro que a *Holding* Familiar se apresentou como uma importante ferramenta, mecanismo de blindagem patrimonial e planejamento sucessório, com a possibilidade de inclusão de cláusulas que possam dirimir eventuais conflitos, tendo em vista que pode ser feito em vida, além de contribuir para a redução da carga tributária, se feito de maneira correta. Diante disso, portanto, dentro das particularidades de cada caso, se feita com prudência e com técnica apurada, é incontrovertível os benefícios que podem contribuir no âmbito empresarial, sucessório e tributário, com o escopo da preservação dos bens familiares.

Palavras-chave: *Holding* Familiar. Planejamento sucessório. Empresa Familiar.

ABSTRACT

The purpose of this paper is to verify the basic concepts of Family Holding and its possible application as a succession planning tool. This is a bibliographical and documental research, in a literature review format, involving Business, Civil and Tax Law. Thus, although this interdisciplinarity is evident, it only helps to foster discussions about the practical consequences of the creation of a holding in the family environment. Based on the research and the use of the deductive method, the results were based on the pertinent legislation and studies on the proposed theme. In this sense, throughout the study it became clear that the Family Holding presented itself as an important tool, as a mechanism of patrimonial shielding and succession planning, with the possibility of including clauses that can settle possible conflicts, considering that it can be done in life, besides contributing to the reduction of the tax burden, if done in a correct manner. Thus, within the particularities of each case, if done with prudence and with a refined technique, it is incontrovertible the benefits that can contribute in the business, succession and tax areas, with the scope of preserving family assets.

Keywords: Family Holding. Succession Planning. Family Business.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Inventário x <i> Holding </i> familiar.....	37
Tabela 2: Aluguéis de imóveis em uma <i> Holding </i> familiar.....	38

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 -	25
-------------------------	-----------

LISTA DE ABREVIACÕES E SIGLAS

CC- Código Civil

CNAE – Classificação Nacional de Atividades Econômicas

COFINS Contribuição para financiamento seguridade social

CPC – Código de Processo Civil

CSLL Contribuição social sobre o lucro líquido

ITBI Imposto de Transmissão de Bens Imóveis

ITCMD Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação

IR- Imposto de Renda

IRPJ Imposto sobre a renda das pessoas jurídicas

PIS- Programa de Integração Social

PASEP- Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público

Sumário

1 INTRODUÇÃO.....	12
2 HOLDING: NOÇÕES INICIAIS.....	14
2.1 Finalidades para a constituição de uma <i> Holding </i> Familiar.....	14
2.2 Aspectos societários	15
2.3 A importância de um bom profissional para sua abertura.	16
3 NOÇÕES SUCESSÓRIAS.....	17
3.1 Princípio da Saisine ou Droit Saisin	17
3.2 Modalidades de sucessão	18
3.3 Inventário	19
3.3.1 Inventário extrajudicial.....	20
3.3.2 Inventário judicial.....	20
3.4 A importância da avaliação dos bens inventariados.....	21
3.4.1 Liquidação dos impostos nas sucessões hereditárias.	21
3.5 Partilha	22
4 HOLDING FAMILIAR COMO PLANEJAMENTO SUCESSÓRIO	24
4.1 Constituição da <i> Holding </i> Familiar	24
4.2 Blindagem patrimonial e cláusulas restritivas	25
4.3 Cláusulas especiais	26
4.4 Pactos Parassociais	27
5 ASPECTOS TRIBUTÁRIOS	29
5.1 Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e doação – ITCMD.....	29
5.2 Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis - ITBI.....	30
5.2.1 A imunidade dos eventos societários.....	31
5.2 Imposto de Renda.....	32
5.3 Contribuição de Seguridade Social sobre o Lucro (CSL)	33
5.4 PIS e COFINS	34
5.5 A <i> holding </i> como forma de elisão fiscal	35
5.5.1 Inventário x <i> Holding </i> familiar.....	36
5.5.2 Aluguéis de imóveis em uma <i> Holding </i> familiar	38
6 ASPECTOS QUE IMPACTAM UMA BOA ATIVIDADE ECONÔMICA SOB A FORMA EMPRESARIAL	40
6.1 Representação e administração	40
6.2 Proteção dos minoritários da <i> Holding </i>	41
6.3 Jurisprudências e julgados relacionado ao ITBI na constituição de <i> holding </i> familiar	41
6.4 O advento da Lei Nº 14.195 de 26 de agosto de 2021.....	44
7 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	46

ANEXO I.....	51
---------------------	-----------

1 INTRODUÇÃO

A denominada *holding* familiar apesar de ainda ser pouco difundida no Brasil, vem ganhando seu espaço paulatinamente. Nos Estados Unidos e outros país europeus é bem mais difundida, tendo em vista que os impostos sucessórios possuem custos, muita das vezes altos, que consequentemente pode ser reduzido com essa técnica.

Nesse diapasão, essa técnica vem crescendo no mercado brasileiro, apesar de grande parte desse conhecimento ficar restrito as camadas mais ricas da sociedade brasileira. Contudo, a preocupação sucessória não está adstrita apenas aos que detém muito patrimônio, a morte é certa e cada vez mais a população deve se ater aos mecanismos que possam contribuir para facilitar a sucessão de maneira geral.

É evidente que no instante da abertura da sucessão vários conflitos costumam aparecer, seja por herdeiros, altos custos de impostos e despesas. Nesse sentido, os desgastes emocionais tendem a dificultar o processo, ocasionando em grande parte dos casos, perda de tempo e dinheiro para dirimir os conflitos ocasionados pela sucessão.

Dito isso, um planejamento sucessório pautado através da ferramenta intitulada como *holding* familiar, procura tentar dirimir ou de certa forma evitar grande parte do desgaste financeiro e emocional. No momento da partilha, toda a estratégia já estará realizada, restando simplesmente sua execução, tendo em vista que em vida, todo o plano sucessório já foi traçado.

Com os apontamentos feitos, o presente estudo, possui o escopo de demonstrar os possíveis benefícios sucessórios que a *holding* familiar pode ocasionar, tanto como ferramenta de planejamento sucessório, quanto como o de menos gastos tributários. Nota-se que embora haja a possibilidade de redução de custos, tudo deve ser feito dentro da legislação brasileira, de forma lícita.

No presente trabalho, foi empregado a pesquisa exploratória, baseado em procedimentos de pesquisa bibliográfica e documental, analisado livros, legislações e artigos científicos. Não obstante, será utilizado o método dedutivo. Ao longo da presente monografia, o segundo e terceiro capítulos trará algumas noções básicas de uma *holding* além de entendimentos sucessórios que se mostram indispensáveis quando se trata do tema em questão. Já no quarto capítulo será detalhado como a *holding* familiar pode atuar como uma forma de planejamento sucessório, trazendo um aprofundamento maior trazendo suas peculiaridades e importantes aspectos a serem destacados. No quinto capítulo será demonstrado os aspectos tributários, como a *holding* pode reduzir a carga tributária, sempre dentro da legislação brasileira, não obstante,

será tratado a elisão fiscal. Por fim, será relatado sobre os aspectos que impactam a atividade econômica sob a forma empresaria.

2 *HOLDING*: NOÇÕES INICIAIS

Inicialmente, salienta-se que a expressão *holding* se origina do verbo inglês *to hold* que tem como significado: “controlar”, “manter” ou “guardar”. Dito isso, pode ser definida como: uma empresa de participação societária (fazendo parte do quadro societário de outras empresas), gestora de participações, quer por meio de ações (Sociedades Anônimas), quer por meio de quotas pelas Sociedades Limitadas. (ARAUJO; JÚNIOR, 2023).

De modo simplificado, é uma empresa sócia de uma empresa que como regra não realiza nenhuma atividade, apenas controla a outra empresa. Pode ser apenas para investimento ou para “blindagem patrimonial”. A *Holding* no Brasil surgiu com a publicação da Lei nº 6.404/1976, a famosa Lei das S. A – Sociedades Anônimas, estabelecendo:

Objeto Social

Art. 2º Pode ser objeto da companhia qualquer empresa de fim lucrativo, não contrário à lei, à ordem pública e aos bons costumes.

§ 1º Qualquer que seja o objeto, a companhia é mercantil e se rege pelas leis e usos do comércio.

§ 2º O estatuto social definirá o objeto de modo preciso e completo.

§ 3º 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.

A *holding* pode ser classificada como pura, mista, familiar, imobiliária, patrimonial, de controle, de participação e de administração. Para explicar os entendimentos necessários sobre a conceituação da *holding* familiar, segue um trecho sobre sua definição:

A chamada *holding* familiar não é um tipo específico, mas uma contextualização específica. Pode ser uma *holding* pura ou mista, de administração, de organização ou patrimonial, isso é indiferente. Sua marca característica é o fato de se enquadrar no âmbito de determinada família e, assim, servir ao planejamento desenvolvido por seus 2 membros, considerando desafios como organização do patrimônio, administração de bens, otimização fiscal, sucessão hereditária etc. (MAMEDE;MAMEDE, 2021, p. 31).

2.1 Finalidades para a constituição de uma *Holding* Familiar

A constituição de uma *holding* pode se apresentar muito valiosa para determinadas situações, dentro delas, cabe destacar os possíveis benefícios tributários, societários e sucessórios. Nesse sentido, os empresários, ou até mesmo os futuros empresários que desejarem aderir-las, buscam a diminuição da carga tributária que evidentemente é alta no Brasil, além de

um melhor planejamento empresarial. Não obstante, destaca-se que o planejamento sucessório poderá ser de grande importância.

No Brasil, ao longo dos anos, grande parte das pessoas começaram a se preocupar mais com o planejamento empresarial e sucessório, motivo pelo qual o tema passou a ser mais difundido, deixando de ser restrito às pessoas que detinham capital muito elevado. Nesse sentido, conforme Campinho, podemos afirmar que:

Deve ser considerada empresária a sociedade titular de vários imóveis, cujo objeto principal ou exclusivo consista na administração de seu patrimônio. Não são raros os casos em que os sócios, visando a uma melhor organização patrimonial e benefícios tributários, transferem seu patrimônio imobiliário para a sociedade, a título de integralização do capital social, trocando, assim, a propriedade imóvel pelo domínio de ações ou cotas sociais. A sociedade tem como fim precípua a administração desse patrimônio, constituindo sua atividade profissional, economicamente organizada, percebendo os sócios, a título de lucro, os ganhos por ela auferidos no desempenho do seu objeto. (CAMPINHO, 2023, p. 23).

Depreendendo o exposto, é possível inferir que se a sociedade for instituída de maneira correta, dentro dos objetivos almejados, poderá sim ter benefícios, tantos fiscais e sucessórios como para o progresso da empresa em si.

2.2 Aspectos societários

É indubitável a variedade de possibilidades de alternativas no que versa ao tipo societário da *holding*, contudo, constitui uma decisão importante, tendo em vista possíveis consequências nefastas se houver um mal planejamento. Dessa maneira, é de suma importância que o especialista (operador jurídico, contabilista e administrador da empresa) se atenha as peculiaridades e características das atividades negociais titularizadas, além de respeitar as características da família, e por fim, identificar qual o tipo societário se amoldará de maneira mais satisfatória no caso (MAMEDE; MAMEDE; 2021).

Salienta-se que a determinação do objeto social deve ser feita como de toda sociedade, não obstante, é necessário definir qual o CNAE (Classificação Nacional de Atividades Econômicas) que se apresenta mais necessária no caso concreto (ARAÚJO; JÚNIOR, 2023). Apesar da possibilidade de a *holding* familiar ser constituída em Sociedades Anônimas e sociedade Unipessoal Limitada, na prática a maior parte das *holdings* familiares são constituídas por Sociedades Limitadas.

2.3 A importância de um bom profissional para sua abertura.

Hodiernamente, é comum a propagação de que a constituição de uma *holding* automaticamente trará benefícios, contudo isso deve ser analisado, tendo em vista que não se trata de uma equação universal que se aproveite a todos. Há casos em que o melhor é recorrer à constituição e/ou manutenção de uma sociedade *holding*. Por sua vez, há casos em que o melhor é não o fazer. Destarte, é necessário procurar uma solução específica para cada pessoa, para cada família, para cada conformação patrimonial, para cada negócio ou conjunto de negócios (MAMEDE; MAMEDE, 2021).

Dessa forma, sendo realizada de maneira minuciosa e estudada poderá contribuir com diversas benesses. Destaca-se aqui que por se tratar de uma empresa que em via de regra abarcará familiares, os conflitos são normais, porém, a forma de resolução de eventuais disputas familiares se apresentam como essencial para a manutenção da empresa ao longo dos anos.

Nesse sentido é incontrovertível a necessidade de um bom planejamento, antecedendo os possíveis conflitos. Pois, de acordo com os autores:

[...]os membros da família, diante da constituição de uma *holding*, precisam compreender que, mais do que cônjuges, filhos, pais, irmãos, primos etc., são sócios. Seus interesses, seus direitos, seus atos devem considerar as leis que pautam o Direito Societário, bem como as normas que constem do ato constitutivo, ou seja, do contrato social ou estatuto social. Nos limites da lei, o ato constitutivo define as relações entre os sócios, restando a maneira pela qual serão resolvidos os assuntos internos da sociedade. Todos os sócios e, eventualmente, administradores não sócios estão obrigados a respeitar não apenas a lei, mas as regras inscritas no contrato social ou no estatuto social. E os conflitos havidos entre eles irão se resolver segundo esses mesmos parâmetros (MAMEDE; MAMEDE, 2021, p.168).

Nota-se que é indispensável a presença de um bom profissional para a concretização de uma *holding*, pois eventuais erros podem ser decisivos e acarretarem consequências nefastas.

3 NOÇÕES SUCESSÓRIAS

No Código Civil a matéria está disciplinada do artigo 1.784 até 2.027, sendo composto com diversas normas que regulam a transferência de direitos em razão da morte. Essa sucessão pode se dar em vida (*inter vivos*), como ocorre com a transmissão de obrigações, ou após a morte (*mortis causa*).

Para definir o direito sucessório, Diniz aponta que:

O direito das sucessões vem a ser o conjunto de normas que disciplinam a transferência do patrimônio de alguém, para depois de sua morte, ao herdeiro, em virtude de lei ou testamento [...] no complexo de disposições jurídicas que regem a transmissão do ativo e do passivo do de cujus ao herdeiro, sendo dividido em quatro grandes áreas: a) sucessão em geral, b) Sucessão Legítima, c) Sucessão testamentária e d) Inventário e partilha. (DINIZ, 2011, p. 17 *apud* FIGUEIREDO; FIGUEIREDO, 2023, p. 1459).

Destaca-se que no Brasil, o direito à herança e o direito à propriedade foi positivado na Constituição hodierna, dentro dos títulos mais importantes, tratando dentre os direitos e garantias fundamentais do art. 5º (BRASIL, 1988):

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:
 (...) XXX - é garantido o direito de herança;
 (...) XXII - é garantido o direito de propriedade.

Analisando o exposto, tanto a sucessão quanto o direito à propriedade são amparados pela Carta Magna, no mais, embora seja um direito garantido, é devido seguir regras atinentes ao regime sucessório existente no Brasil.

3.1 Princípio da Saisine ou Droit Saisin

Dentro do direito sucessório, é comum a existência da expressão *Saisine*, expressão originária do Direito Gaulês e que surgindo com o art. 724 do Código Civil francês, trouxe consigo a ideia de que com a morte a herança se transmite imediatamente aos sucessores, independentemente de qualquer ato do herdeiro (FIGUEIREDO; FIGUEIREDO, 2023). Dito isso, no direito hereditário, e por conta do princípio supracitado, o herdeiro obtém a propriedade antes mesmo do processo de inventário ser concluído. Por isso a decisão da partilha terá efeitos

ex tunc (retroativos) à data do óbito. E no momento do óbito incidirá o tributo relativo à transmissão patrimonial.

Nessa perspectiva, o Código Civil hodierno, em seu art. 1784 (BRASIL, 2002), preceitua o princípio: “Aberta a sucessão, a herança transmite-se desde logo, aos herdeiros legítimos e testamentários”. A positivação da *saisine* merece elogios, conforme o brilhante comentário de Figueiredo:

A sua positivação resolve importante situação jurídica prática concernente na definição imediata da propriedade hereditária, atendendo ao comando da função social e da operabilidade do direito, de modo que os direitos e obrigações sobre a referida propriedade permanecem tutelados, eliminando-se qualquer período, ainda que mínimo, de ausência de titularidade sobre o referido direito. A consequência disto é viabilizar no aspecto prático, o exercício de atos conservatórios e protetivos da propriedade que até o evento morte era do de cujos e que, doravante já pertencerá ao herdeiro. (FIGUEIREDO; FIGUEIREDO, 2023, p. 1469).

É de suma importância destacar que para a transmissão dos bens e direitos, é necessário o pagamento de impostos e outras despesas, conforme será destacado adiante.

3.2 Modalidades de sucessão

É de relevância pontuar que a sucessão admite a classificação quanto à fonte e aos efeitos. Quanto à fonte a sucessão poderá ser testamentária, advinda da disposição de última vontade e legítima ou *ab intestato*, que é oriunda da lei, conforme os artigos 1786 e 1788 do Código Civil. Esmiuçando um pouco mais, a sucessão legítima será endereçada aos herdeiros necessários (ascendentes, descendentes e cônjuge) e facultativos (colaterais), contudo, partindo de uma premissa que o *de cujus* endereçaria o patrimônio a essas pessoas, visto que não houve testamento, tratando-se de uma vontade presumida (FIGUEIREDO; FIGUEIREDO, 2023).

Já no que versa sobre a sucessão por testamento, a legislação brasileira limita a herança quando houver herdeiros legítimos. Dessa forma, quando adotado a modalidade testamentária o patrimônio não pode ser disponível totalmente ao seu bel prazer, tendo em vista que há uma parte indisponível (devida aos herdeiros necessários). Assim dispõe o art. 642 Código Civil (BRASIL, 2002):

Art. 1.845. São herdeiros necessários os descendentes, os ascendentes e o cônjuge.

Art. 1.846. Pertence aos herdeiros necessários, de pleno direito, a metade dos bens da herança, constituindo a legítima.

Sistematizando o exposto, ao adotar o sistema sucessório da divisão necessária o patrimônio do finado pode ser dividido em uma parte indisponível relativa aos herdeiros necessários, correspondendo a 50%, e uma parte disponível, que pode ser o objeto do testamento. No que versa sobre aos efeitos, a sucessão poderá ser a título universal, para o caso da transferência total da herança, ou de uma parte dela, para um determinado herdeiro, podendo acontecer tanto na legítima quanto na forma testamentária. Já aos efeitos à título singular, acontece quando por testamento, coisas são transferidas aos herdeiros, nesse caso estar-se-á diante de um legado (DINIZ, 2011).

3.3 Inventário

Conforme destacado, com o princípio da *saisine* a herança será transmitida no momento do falecimento do instituidor, dessa forma, após o falecimento de uma pessoa é aberta a sucessão, tendo um prazo de 60 dias para o levantamento dos bens do de cujus e consequentemente 12 meses para ser finalizado em 12 meses, conforme o art. 611 do Código de Processo Civil:

Art. 611. O processo de inventário e de partilha deve ser instaurado dentro de 2 (dois) meses, a contar da abertura da sucessão, ultimando-se nos 12 (doze) meses subsequentes, podendo o juiz prorrogar esses prazos, de ofício ou a requerimento de parte (BRASIL, 2015).

Dessa forma, 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. É imprescindível destacar que o inventário é um procedimento obrigatório para a atribuição legal dos bens aos sucessores do falecido, mesmo em caso de partilha extrajudicial (TARTUCE, 2020, p. 2358).

Para destacar a obrigatoriedade do inventário, de acordo com a súmula 542 do Supremo Tribunal Federal é possível aplicação de multa se nenhum dos legitimados iniciar no prazo de dois meses o inventário. O novo Código Processo Civil de 2015, alterou alguns pontos do procedimento do inventário e partilha, nesse sentido uma mudança de importância ímpar é destacada pelos autores:

O CPC/15 revogou a regra anterior (do CPC/73) que admitia a possibilidade de o magistrado dar origem ao inventário de ofício (sem requerimento das partes ou interessados). Desta maneira, de acordo com o CPC/15 não se permite mais a abertura do inventário de ofício, ou seja, de acordo com o CPC/15 será imprescindível a provocação ao Juiz da Causa, consagrando-se a antiga ideia romana segundo a qual o juiz não poderá processar uma demanda

sem provocação, de ofício (*Nemo Iudex sine Actore. Ne procedat Iudex ex Officio*) (FIGUEIREDO; FIGUEIREDO, 2023, p. 1477).

3.3.1 Inventário extrajudicial

Não menos importante, com o advento da Lei 11.441/2007 (BRASIL, 2007), passou a ser possível a realização do inventário extrajudicial ou administrativo, feito por escritura pública, desde que não haja testamento, e as partes sejam capazes, além da anuência quanto a partilha dos bens.

Acerca do inventário extrajudicial é importante destacar alguns aspectos:

A realização do inventário extrajudicial é uma faculdade dos interessados, que podem preferir a via judicial. Vantagem do inventário extrajudicial, além da celeridade, consiste no uso maior da autonomia dos interessados para ultimá-lo. Nessa direção, os herdeiros são livres para escolher o tabelião de notas, não se aplicando as regras de competência do Código de Processo Civil. A existência de credores do espólio não impedirá a realização do inventário e partilha, ou adjudicação, por escritura pública. Os credores poderão acordar diretamente com os herdeiros o pagamento das dívidas, inclusive fazendo constar na própria escritura o reconhecimento ou quitação do débito. Podem ainda os interessados nomear um inventariante, antes da escritura de inventário e partilha, para representar o espólio e tomar providências preliminares, necessárias para a própria lavratura. (TEPEDINO; NEVARES; MEIRELES, 2022, p. 246).

De acordo com o Enunciado 16 do IBDFAM, apesar de houver testamento, sendo todos os interesses capazes e concordes com os seus termos, e além de não haver conflitos de interesse, é possível que se faça o inventário judicial. Tal característica é também entendida pelo STJ (Resp, 1.808.767), que acrescentou o requisito legal de estarem assistidos por advogado, como postulou Lobo (2022).

3.3.2 Inventário judicial

O inventário judicial, segue o procedimento especial, é obrigatório quando houver herdeiros civilmente incapazes – salvo se as questões materiais a eles relativas (guarda, alimentos) já tiverem sido objeto de decisão judicial –, ou quando houver testamento deixado pelo de cujus, ou quando os interessados na herança divergirem entre si. Vide o artigo 610 do Código Processual Civil: “Art. 610. Havendo testamento ou interessado incapaz, proceder-se-á ao inventário judicial” (BRASIL, 2015).

Para fins de explanação, ao longo do procedimento do inventário temos algumas fases que merecem ser citadas, entre elas estão: nomeação do inventariante e suas atribuições, prestação das primeiras declarações, citação dos interessados, fase das impugnações, avaliação dos bens inventariados, últimas declarações e partilha.

3.4 A importância da avaliação dos bens inventariados

A fase de avaliação dos bens inventariados é de suma importância, tendo em vista que que servirá de base de cálculo do imposto de transmissão causa mortis e possibilitará uma correta partilha dos bens.

Deste modo, entregue o laudo de avaliação, o juiz mandará que as partes se manifestem sobre ele no prazo de quinze dias, que correrá em cartório (CPC/2015, art. 635). Se a impugnação versar sobre o valor dado pelo perito, o juiz deverá decidir de plano, levando em consideração os elementos do processo (§ 1º), no mais, se julgar procedente a impugnação, ele determinará que o perito retifique a avaliação, Gonçalves (2023) aponta a que é de grande valia de se atentar aos fundamentos da decisão (§ 2º).

3.4.1 Liquidação dos impostos nas sucessões hereditárias.

É indubitável a importância do imposto *causa mortis* quando se trata sobre a herança. Salienta-se que na herança engloba tanto os bens do *de cuius* transmitidos aos sucessores legítimos ou testamentários tanto nos casos de morte como de ausência.

Dito isso, é de grande valia a explanação dada pelo grande civilista Lobo:

As sucessões hereditárias estão sujeitas à incidência do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis ou Doação de quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD), previsto no art. 155, I, da Constituição, de competência dos Estados-membros e do Distrito Federal, cujas alíquotas máximas são fixadas pelo Senado Federal. O STF decidiu (Tema 825 de Repercussão Geral) que as unidades federativas não têm competência legislativa plena para fixar as alíquotas desse imposto se o de cuius possuía bens no exterior, era domiciliado ou residente no exterior, ou seu inventário foi processado no exterior, pois o imposto nessas hipóteses depende de fixação em lei complementar nacional (LOBO, 2022, p. 306).

Segundo proclama a Súmula 112 do STF (BRASIL, 1963), “o imposto de transmissão causa mortis é devido pela alíquota vigente ao tempo da abertura da sucessão”. Sendo assim, o imposto entendido na avaliação deve ser corrigido monetariamente.

3.5 Partilha

É essencial destacar a diferença da partilha e do inventário, tendo em vista que possuem conceitos distintos, apesarem de estarem ligados. Nesse sentido, terminado o inventário, partilham-se os bens entre os herdeiros e cessionários, separando-se a meação do cônjuge supérstite.

Para uma melhor conceituação Gonçalves trata o instituto como:

[...] partilha é a divisão do espólio entre os sucessores do falecido. Também a definem como operação jurídica por meio da qual se confere uma quota exclusiva e concreta aos que possuem em comum uma sucessão e na mesma têm apenas uma quota ideal. Com a partilha desaparece o caráter transitório da indivisão do acervo hereditário determinado pela abertura da sucessão. Cessa, com o seu advento, a comunhão hereditária, desaparecendo a figura do espólio, que será substituída pelo herdeiro a quem coube o direito ou a coisa objeto da causa (GONÇALVES, 2023, p.223).

Não há partilha se houver apenas um herdeiro, ao qual serão adjudicados todos os bens. Observa-se que partilha pode ser feita, mesmo quando houver credores do espólio, pois os bens partilhados aos herdeiros continuam respondendo por esses débitos. São legitimados à partilha os herdeiros necessários, legítimos e testamentários. Como ponderou Lobo (2022), os legatários não têm legitimidade para requerer a partilha, pois são destinatários de bens determinados e singulares que são destacados na herança.

A natureza da partilha é meramente declaratória e não atributiva da propriedade. O herdeiro adquire o domínio e a posse dos bens não em virtude dela, mas por força da abertura da sucessão, conforme já explanado, relativo a *saisine*. A sentença que a homologa retroage os seus efeitos a esse momento, tendo, portanto, efeito *ex tunc*. Dito isso, há possibilidade da partilha ser amigável ou judicial, conforme Gonçalves (2023), a amigável resulta de acordo entre interessados capazes, ao passo que a judicial é aquela realizada no processo de inventário, por deliberação do juiz, quando não há acordo entre os herdeiros ou sempre que um deles seja menor ou incapaz.

Existem dispositivos de grande relevância que merecem ser destacados, dispõe o art. 2.015 e 2016 do Código Civil (BRASIL, 2002), respectivamente:

Art. 2.015. Se os herdeiros forem capazes, poderão fazer partilha amigável, por escritura pública, termo nos autos do inventário, ou escrito particular, homologado pelo juiz.

Art. 2.016. Será sempre judicial a partilha, se os herdeiros divergirem, assim como se algum deles for incapaz.

Dessa forma, compreende-se que é obrigatório a partilha judicial quando houver divergências entre os herdeiros ou quando algum deles for incapaz. Contudo, do contrário, é totalmente possível a realização da partilha amigável, tendo em vista o art. 2.015 do CC.

Por fim, determina o Código Civil que o herdeiro pode sempre requerer a partilha, ainda que o testador o proíba, cabendo igual faculdade aos seus cessionários e credores (art. 2.013 do CC/2002). Percebe-se que o direito à partilha constitui um direito do herdeiro, inafastável pela vontade do testador; até pelo reconhecimento de que o direito à herança é um direito fundamental (art. 5.º, inciso XXX, da CF/1988).

4 HOLDING FAMILIAR COMO PLANEJAMENTO SUCESSÓRIO

O planejamento sucessório pode ser definido como um conjunto de mecanismos jurídicos com o escopo de definir em vida os deslindes sucessórios, evitando problemas familiares recorrentes com o evento morte. Nessa perspectiva, Roesel aponta que:

A família, apesar de toda sua complexidade de interligações, é uma entidade basilar de qualquer ser humano, no entanto, suas relações são extremamente difíceis (...) A ideia de fazer um Planejamento Sucessório é justamente criar uma estrutura societária que, uma vez implementada, minimize os conflitos, não afetando o negócio. Esse processo de divisão patrimonial e reorganização sucessória pode consistir na implementação de diversos mecanismos (ROESEL, 2019, p.24).

É incontrovertível que conflitos familiares acontecem, contudo, a maior parte deles podem ser evitados. Essas disputas entre familiares acarretar tristes episódios, que prejudicam até mesmo todo o patrimônio familiar, conquistado por muito esforço por longo anos. Nesse cenário, é importante tentar adiantar esse momento, evitando eventuais conflitos, e organizando em vida, com o escopo de manter a organização patrimonial, administrando seus negócios, patrimônios da família e até mesmo evitando encargos tributários maiores.

4.1 Constituição da *Holding* Familiar

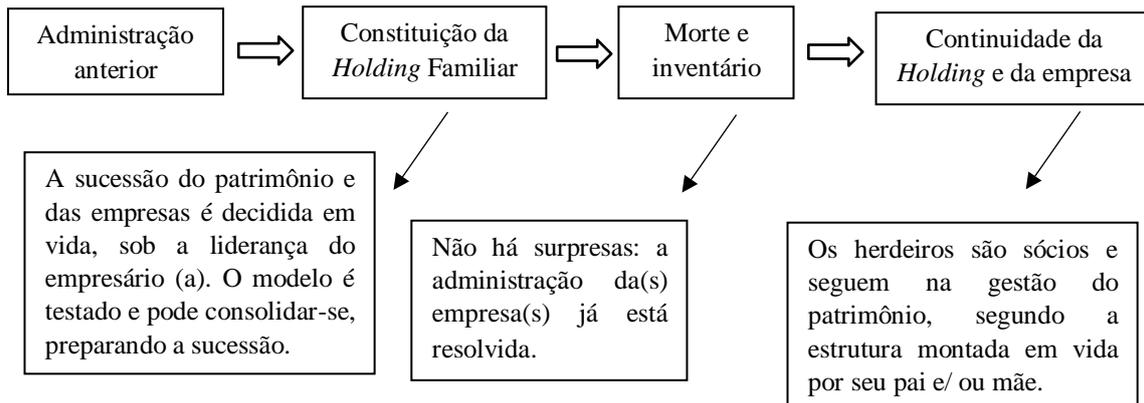
Com a constituição da *Holding* Familiar algumas mudanças acontecem, fazendo com que essa novidade societária seja regida por regras do Direito empresarial, nesse sentido Mamede explica:

É preciso se atentar para o fato de que a constituição de uma holding familiar implica uma transmutação da natureza jurídica das relações mantidas entre os familiares. Relações que estavam submetidas ao Direito de Família passam a estar submetidas ao Direito Societário, no qual há instrumentos mais eficazes para a regência do comportamento dos indivíduos, a exemplo da necessidade de se respeitar a *affectio societatis* , ou seja, a obrigação de atuar a bem da sociedade, de seu sucesso, convivendo em harmonia com os demais sócios. Mais do que isso, o contrato social (sociedade por quotas) ou o estatuto social (sociedades por ações) viabiliza a instituição de regras específicas para reger essa convivência, dando ao instituidor, nos limites licenciados pela lei e pelos princípios jurídicos, uma faculdade de definir as balizas que orientarão a convivência dos parentes em sua qualidade de sócios quotistas ou acionistas da holding. Mais do que isso, nos conflitos que mantenham entre si, os sócios terão no Direito Societário instrumentos para a solução das disputas, podendo submetê-las ao Judiciário ou, havendo cláusula compromissória, a árbitros. (MAMEDE, 2019, p.87).

Dessa forma, é possível mesclar e combinar instrumentos societários com os institutos do Direito de Família, objetivando estruturar as condições para manutenção patrimonial. Dito isso, a substituição no comando dos negócios pode fruir, baseada no planejamento por mecanismos jurídicos.

A figura abaixo ilustra perfeitamente o que foi explanado.

Imagem 1



Fonte: Mamede e Mamede (2019, p. 118).

4.2 Blindagem patrimonial e cláusulas restritivas

É muito propagado a blindagem patrimonial na constituição da *holding*, que nada mais é, a proteção do patrimônio da pessoa física que possui participação societária. Dito isso, com a constituição da *holding*, o patrimônio que era da pessoa física passa a ser da pessoa jurídica, integralizando o capital social da empresa. Contudo, não é adequado afirmar que há uma blindagem indestrutível, tendo em vista possibilidades de ser desconsiderada.

Nesse diapasão, nos tempos hodiernos é unanimidade que o número de divórcios cresce, o que culmina em dúvidas e desafios para tentar proteger o patrimônio das famílias. Mamede e Mamede preleciona com maestria:

Comumente, as opções afetivas constituem um grande desafio e um enorme risco para o patrimônio pessoal e familiar. Raramente as pessoas estão dispostas, enquanto estão apaixonadas ou enamoradas, e ajustam um futuro em comum, a aceitar a simples possibilidade de que alguns enredos desagradáveis venham a dar cabo de seus sonhos de felicidade. Contudo, esses desfechos desagradáveis são comuns e, assim, devem compor o exame frio que o operador jurídico faz da realidade: está sempre presente o risco de o casal vir, um dia, mais cedo ou mais tarde, a se desentender e, assim, terminar num processo litigioso de separação, onde o ódio substitui o amor e o desejo de vingança empurra as partes para um perde/ganha que é, na maioria das vezes, terrível para aquele que tem mais posses (MAMEDE; MAMEDE, 2019, p. 105).

É necessário tomar alguns cuidados na elaboração do estatuto social, tendo em vista que se for mal elaborado pode acarretar consequências nefastas ao patrimônio. Dito isso, há estratégias significativas, como:

O caminho para a proteção dos interesses familiares é colocar a limitação no estatuto social: prever que o ingresso de qualquer sócio depende da anuência unânime dos demais e que, diante da recusa, aquele que adquiriu as ações em virtude de penhora/leilão/adjudicação, separação judicial ou herança, terá o direito ao reembolso de seu valor, calculado nos moldes previstos na Lei 6.404/76. Dessa maneira, embora não se possa impedir que o ex-cônjuge (casamento) ou ex--convivente (sociedade de fato ou união de fato) tenha uma vantagem patrimonial com a separação, impede-se que ele ingresse na *holding* (e, assim, no bloco de controle das sociedades operacionais) ou que obtenha participação societária proporcional, enfraquecendo a *holding* (MAMEDE; MAMEDE, 2019, p.104).

4.3 Cláusulas especiais

As cláusulas especiais se apresentam como um notável mecanismo que objetiva tentar proteger os bens. O Código Civil no seu art. 1911 (BRASIL, 2002) disciplina a cláusula de inalienabilidade, a qual implica em impenhorabilidade e incomunicabilidade e que pode ser imposta ao bem doado. Não obstante, a súmula nº 49 do Supremo Tribunal Federal é no mesmo sentido: “A cláusula de inalienabilidade inclui a incomunicabilidade dos bens” (BRASIL, 2015).

Conforme Venosa, os bens inalienáveis “são indisponíveis”, dessa forma, “não podem ser alienados sob qualquer forma, nem a título gratuito nem a título oneroso” (VENOSA, 2023, p.619). A partir deste conceito, pode-se inferir que a indisponibilidade e inalienabilidade são sinônimos. Nesse diapasão, sistematizando a incomunicabilidade o civilista Venosa postulou que:

Pela cláusula de incomunicabilidade, os bens assim gravados não se comunicam ao cônjuge do herdeiro, não importando qual seja o regime de bens do casamento. Enfim, temendo que seu herdeiro venha a consorciar-se com um “caça-dotes”, o bem incomunicável fica pertencendo só a ele. No desfazimento da sociedade conjugal, qualquer que seja a causa, esse bem, ou conjunto de bens, não concorre para a apuração da meação. Protege o disponente seu beneficiado contra possíveis desmandos do cônjuge. A cláusula pode ser imposta ao homem ou à mulher (VENOSA, 2023, p.623).

O artigo 1.848 do Código Civil (BRASIL, 2002) permite a aplicação de cláusula de inalienabilidade, incomunicabilidade ou impenhorabilidade sobre a legítima, desde que haja justa causa declarada no testamento. Não obstante, a denominação justa causa é uma cláusula

aberta, sendo definida em cada caso a sua aplicação, com diversas críticas doutrinárias. Dito isso, Teixeira preceitua:

As cláusulas de inalienabilidade, incomunicabilidade ou impenhorabilidade são, a priori, instrumentos de proteção e não de malefício. E a intenção na maioria das vezes é proteger os beneficiários deles próprios. Protegê-los de eventualmente alienarem bem que lhes faça falta no futuro ou que pudesse resguardar sua subsistência. Ou também, por exemplo, de se desfazerem, em momento temporário de dificuldades, de imóvel que se quisesse manter no seio da família. Ou de perderem bem por cônjuge ou convivente que apenas visasse atentar contra o patrimônio da família. Ou ainda de perderem seus bens por má gestão ou dívidas etc. (TEIXEIRA, 2022, p.120).

4.4 Pactos Parassociais

A definição de pacto social pode ser compreendida como uma convenção paralela ao ato constitutivo (contrato social ou estatuto social), com o escopo de tentar dirimir os conflitos do cotidiano. Se apresenta como um importante mecanismo tendo em vista que pode tratar de questões mais delicadas, e não sendo público, evita que terceiros vejam as peculiaridades de seu negócio. Mamede e Mamede (2019, p.179) são incisivos nesse aspecto ao afirmar que: “uma ferramenta extremamente útil para empresas familiares, podendo cuidar de assuntos como as regras para a sucessão entre os familiares”.

Embora os pactos parassociais sejam um modo legítimo de autonomia das vontades, indubitavelmente, existem limites, nesse diapasão Mamede e Mamede explana com maestria ao averiguar que:

O acordo entre sócios é chamado de pacto parassocial, vale dizer, uma convenção paralela ao ato constitutivo (contrato social ou estatuto social), ato constitutivo esse que é a principal convenção que, como visto, define os atributos de existência e funcionamento da sociedade. Justamente por isso, o pacto parassocial não pode contrariar o ato constitutivo, assim como não pode, obviamente, contrariar a Constituição da República, os princípios jurídicos e as leis. Deve estruturar--se como um ajuste sobre as relações intestinas (interna corporis) da sociedade, concretizada para alguém de suas regras universais, legais ou estatutárias, embora sem poder desrespeitá-las. (MAMEDE, 2019, p.172).

Dessa forma, possuem uma enorme vantagem, tendo em vista que pode tratar de normas internas, criando regras válidas e eficazes, restritas aos sujeitos envolvidos na empresa, sempre pautado na atuação ética e proba, visto que se trata de um patrimônio familiar conquistado ao longo de anos, que deve ser considerado e respeitado, visto que, além do respeito as regras jurídicas no âmbito do Direito de Família, passará a ser também do Direito empresarial. Nesse diapasão, não se deve ser utilizado para justificar práticas nefastas à empresa, ou para o

descumprimento de obrigação social, que corroboram para consequências lesivas aos acionistas e terceiros, que no caso da *holding* estudada, prejudica o patrimônio familiar.

5 ASPECTOS TRIBUTÁRIOS

É evidente que os entes tributantes tendem a sempre a ampliar constantemente as cargas tributárias, motivo pelo qual cresce no Brasil a importância de alguns meios para tentar driblar por meios lícitos a incidência de alguns tributos. A elisão fiscal, se apresenta como um mecanismo legal, que possui o escopo de possibilitar ao contribuinte um encargo menor, aproveitando das “brechas da lei”.

Ao longo dos próximos tópicos será apresentado algumas das principais nuances tributárias em uma *holding* familiar.

5.1 Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e doação – ITCMD

O imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e doação, o famoso ITCMD, é um tributo de competência previsto na Constituição Cidadã, em seu art. 155, I (BRASIL, 1988). Nesse sentido, ao olhar o artigo 35 do Código Tributário Nacional à luz da atual Constituição Federal, o fato gerador do ITCMD é a transmissão por causa mortis ou por doação de quaisquer bens ou direitos.

Nos termos do artigo 155 §1º:

- I - relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado da situação do bem, ou ao Distrito Federal
- II - relativamente a bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado onde se processar o inventário ou arrolamento, ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito Federal;
- III - terá competência para sua instituição regulada por lei complementar: a) se o doador tiver domicílio ou residência no exterior; b) se o de cujus possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior

Nas transmissões *causa mortis* ocorrem tantos fatos geradores quantos sejam os herdeiros ou legatários, dito isso, cada obrigação tributária surgida tem diferente passivo. Já a abertura da sucessão ocorre no exato momento da morte, e é esse momento que define a legislação aplicável no tocante ao lançamento do ITCMD (ALEXANDRE, 2022). Nessa perspectiva, é importante destacar a Súmula 112 do STF (BRASIL, 1963) e outras que versam sobre a temática:

Súmula STF 112- ‘O imposto de transmissão causa mortis é devido pela alíquota vigente ao tempo da abertura da sucessão’.

Súmula STF 113 – ‘O imposto de transmissão causa mortis é calculado sobre o valor dos bens na data da avaliação’.

Súmula STF 114 – ‘O imposto de transmissão causa mortis não é exigível antes da homologação do cálculo’.

Súmula STF 590: ‘Calcula-se o imposto de transmissão “causa mortis” sobre o saldo credor da promessa de compra e venda de imóvel, no momento da abertura da sucessão do promitente vendedor’.

Insta salientar que no direito brasileiro a transmissão da propriedade imobiliária dá-se em regra, mediante o registro do título translativo no Registro de Imóveis, de forma que, antes do registro o alienante continua como dono do imóvel. Contudo, como observou Alexandre (2022), a maioria das leis estaduais tem obrigado o recolhimento do ITCMD antes do registro no cartório, de modo a obrigar aos tabeliães a exigirem no momento do registro o pagamento do imposto.

Não menos importante temos os bens móveis, que conforme o artigo 1.267 do Código Civil a propriedade não se transfere antes da tradição, assim, com a entrega da coisa, se perfaz a transferência, e sendo doação, se aperfeiçoa o fato gerador do ITCMD. Para Ricardo Alexandre: “se tornou regra a exigência do pagamento antes da ocorrência do fato gerador, pois as leis estaduais normalmente consideram devido o recolhimento em que se firma o instrumento correspondente (contrato de doação) (ALEXANDRE, 2022, p. 754).

Por meio da resolução 09/1992, o Senado fixou e 8% a alíquota máxima do tributo. Por fim, a alíquota do ITCMD sofre alteração conforme o Estado da federação.

5.2 Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis - ITBI

O Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis – ITBI, é de competência municipal, conforme o art. 156, II Constituição Federal prevendo ser o fato gerador da transmissão inter vivos bem como a “qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição” (BRASIL, 1998).

Sobre o ITBI, explana Paulsen:

A transmissão de bens imóveis e de direitos reais a eles relativos dá-se mediante registro do respectivo título (como a escritura de compra e venda) no Cartório de Registro de Imóveis. O art. 1.227 do Código Civil dispõe que: ‘Os direitos reais sobre imóveis constituídos, ou transmitidos por atos entre vivos, só se adquirem com o registro’. O art. 1.245, que cuida especificamente da aquisição da propriedade, dispõe: ‘Transfere-se entre vivos a propriedade mediante o registro do título translativo no Registro de Imóveis’. E o STF, no Tema 1024 RG, de 2021, reafirmou sua jurisprudência, afirmando a seguinte tese: ‘O fato gerador do imposto sobre transmissão inter vivos de bens imóveis

(ITBI) somente ocorre com a efetiva transferência da propriedade imobiliária, que se dá mediante o registro' 840. O STJ também já decidira que 'a pretensão de cobrar o ITBI antes do registro imobiliário contraria o Ordenamento Jurídico' (PAULSEN, 2023, p.186).

É importante destacar que estão excluídas do campo de incidência do ITBI, as transmissões reais de garantia (penhor, hipoteca e anticrese), também não incidindo sobre as transmissões originárias, como o usucapião (CC, art. 1238) ou por acessão (CC, art. 1248).

Para sistematizar o ITBI, Novais sistematizou uma breve explicação:

Considera-se contribuinte quaisquer das partes na operação tributada, como dispuser a lei (art. 42 do CTN). Como regra, as legislações municipais acabam por definir o adquirente como contribuinte desse imposto, diante do maior interesse na transmissão do bem imóvel. A base de cálculo é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos (art. 38 do CTN). Essa identificação analisará o valor do imóvel no momento da transmissão da propriedade, não interferindo construções realizadas em momento posterior à celebração do negócio. As alíquotas serão definidas de forma livre pelos Municípios, apenas sendo vedada a utilização do critério de progressividade. O lançamento será por declaração (art. 147 do CTN), em que o contribuinte declarará ao fisco a realização do fato gerador e suas características para concretização do lançamento. Doutrina também aponta para existência do lançamento por arbitramento (art. 148 do CTN), quando a fazenda pública não concordar com as declarações prestada (NOVAIS, 2022, p.233).

5.2.1 A imunidade dos eventos societários

Conforme o inciso I do §2º do art. 156 da Constituição Federal de 1988 não incide ITBI 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. Conforme o trecho supracitado, o legislador visou estimular o crescimento das empresas, evitando que o ITBI fosse um entrave para a evolução econômica.

Contudo, nem toda incorporação de bens e direitos ao patrimônio de pessoa jurídica está abrangida pelo texto constitucional, conforme preceitua Alexandre:

Se o montante transferido ultrapassar o valor a ser integralizado pelo sócio, o ITBI incidirá sobre a diferença. Foi na esteira desse entendimento que o Supremo Tribunal Federal analisou um caso em que a pessoa física, visando a integralizar um capital social de R\$ 24.000,00 transferiu para o patrimônio da pessoa jurídica 17 imóveis num valor total de R\$ 802.724,00. O município de São Joao Batista, corretamente considerando a situação não enquadrava no

benelplácito constitucional, lançou o ITBI sobre o excesso (778.724,00). O STF deu razão ao município e sintetizou a seguinte tese de repercussão geral ‘A imunidade em relação ao ITBI, prevista no inciso I do §2º do art. 156 da Constituição Federal, não alcança o valor dos bens que exceder o limite do capital social a ser integralizado (ALEXANDRE, 2022, p.825).

Por fim, caso a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda desses bens for a compra e venda desses bens e direitos, locação de imóveis ou arrendamento mercantil, haverá incidência do ITBI.

5.2 Imposto de Renda

O Imposto de renda é tributo com finalidade de competência da União. Nesse sentido o Código Tributário Nacional, preceitua em seu artigo 43:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior (BRASIL, 1966).

Depreendendo o exposto, o conceito de renda compreende o produto do capital (rendimentos obtidos com aplicação financeira), do trabalho (como o salário do empregado) ou do lucro, combinação de ambos. Já os proventos, como explicou Alexandre (2022) são definidos por exclusão, sendo tudo o que não for abarcado no conceito de renda.

Há também o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ, que é amparado pelas leis O Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas que tem como legislação basilar as leis 8.981/95 (BRASIL, 1995) e 9.430/96 (BRASIL, 1996).

Conforme o artigo 44 do CTN, a base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis. Alexandre ao explicar os conceitos, asseverou que:

Na sistemática do lucro real, o contribuinte efetivamente calcula seu lucro, abatendo do faturamento as despesas legalmente autorizadas. No lucro presumido, o sujeito passivo aplica um percentual legal sobre o valor de sua receita bruta, obtendo como resultado um montante que se presume ser lucro, e por tanto, a base de cálculo do imposto. A sistemática do lucro arbitrado é aplicada em situações excepcionais, caracterizadas por graves descumprimentos de obrigações acessórias em virtude de omissões, fraudes, vícios erros e deficiências por impossibilitarem a obtenção dos elementos necessários para que o lançamento do imposto seja corretamente realizado na sistemática do lucro real ou presumido (ALEXANDRE, 2022, p.719).

Por fim, mediante a lição de Silva e Rossi elencaram que:

O IR tem como fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda. O tema é controverso e merece uma discussão muito mais aprofundada. Para o propósito deste livro, é necessário saber que, na transferência patrimonial, seja ela por ato oneroso ou não, pode haver também a incidência do IR. A condição primordial para a incidência desse imposto nessas hipóteses é que o bem seja transferido por valor superior ao que constar como custo de aquisição na declaração de IR do proprietário original, seja ele transmitente, doador ou falecido (SILVA; ROSSI, 2015, p.135).

Dessa forma, se o for transferido pelo mesmo valor que conste na declaração do IR original, não se cogita na incidência de imposto sobre a renda, tendo em vista que não houve aumento patrimonial para incidência tributária. Não obstante, o Estatuto das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, Lei Complementar 123/2006 (BRASIL, 2006), limita que algumas *holdings* participem do regime simplificado- SIMPLES, nesse sentido vide a legislação:

Art. 3§ 4º Não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, incluído o regime de que trata o art. 12 desta Lei Complementar, para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica:
VII - que participe do capital de outra pessoa jurídica;

Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou empresa de pequeno porte:
XV - que realize atividade de locação de imóveis próprios, exceto quando se referir a prestação de serviços tributados pelo ISS.

5.3 Contribuição de Seguridade Social sobre o Lucro (CSL)

Inicialmente, é de suma importância destacar que A União tem competência para instituir contribuição das empresas sobre o lucro com vista ao custeio da seguridade social, nos termos do art. 195, I, c, da CF. Dito isso, a Lei n. 7.689/88 institui a Contribuição Social sobre o Lucro das pessoas jurídicas, detalhada na IN n. 1.700/2017, que dispõe sobre a apuração e o pagamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (BRASIL, 1988). Conforme Paulsen:

A base de cálculo da contribuição é o resultado do trimestre ou do exercício, antes da provisão para o imposto de renda (art. 2º da Lei n. 7.689/88), com os ajustes determinados pela legislação. Daí falar-se em “resultado ajustado”. Não há que se confundir o resultado ajustado, tributado a título de contribuição sobre o lucro líquido, com o lucro real, tributado pelo Imposto de Renda. O que difere é justamente que as deduções e compensações admissíveis para a apuração de um não correspondem exatamente àquelas admitidas para fins de apuração da base de cálculo do outro. As empresas que, no IRPJ, optem pela tributação conforme o lucro presumido são tributadas a título de CSL conforme o resultado também presumido. Efetivamente, a CSL terá sua base de cálculo determinada conforme o resultado presumido quando a empresa

tenha optado por apurar o Imposto de Renda pelo lucro presumido, o que envolve a adoção de base substitutiva tendo como referência percentual da receita bruta (PAULSEN, 2023, p.242).

Salienta-se que os lucros e dividendos de participações não serão tributados pela contribuição supracitada. Por fim, sistematizando, as contribuições se caracterizam por serem criadas para atendimento de finalidades específicas, que diferem dos impostos, com conceito diametralmente oposto. (MACHADO SEGUNDO, 2022).

5.4 PIS e COFINS

Primeiramente, no que versa sobre o financiamento do Programa de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep) cabe salientar que foi instituída pelas Leis Complementares n. 7/70 (PIS) e n. 8/70 (Pasep). Nesse sentido, conforme a dicção do artigo 1º da Lei número 10.636/2002, a contribuição tem como fato gerador o faturamento mensal, com a incidência não cumulativa, e incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Dessa forma, segundo Mazza:

Originariamente o valor arrecadado compunha um fundo distribuído anualmente a empregados e servidores sob a forma de cotas. A contribuição tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Contribuinte do tributo é toda pessoa jurídica de direito privado que auferir as receitas descritas no art. 1º da Lei n. 10.637/2002. A base de cálculo é a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica contribuinte. A alíquota varia de 0,65%, 1% ou 1,65%, dependendo da forma de recolhimento e da operação (MAZZA, 2022, p. 322).

Destarte, no que versa Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins, Mazza explica que:

A Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins foi criada pela Lei Complementar n. 70/91, com natureza jurídica de contribuição social (art. 195, I, b, da CF), sendo devida pelas pessoas jurídicas, inclusive às a elas equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, e destinada exclusivamente às despesas com atividades-fim das áreas de saúde, previdência e assistência social (art. 1º da Lei Complementar n. 70/91). Tem como base de cálculo o faturamento mensal, assim considerada a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza. A alíquota é fixa no percentual de 2% (MAZZA, 2022, p.321).

Considerações feitas, esses são os principais tributos possíveis em uma *holding*, sendo de suma importância considerá-los em seu planejamento, ressaltando mais ainda a grande importância de um bom profissional para analisar em cada caso concreto o melhor caminho,

tendo em vista as diversas nuances que podemos ter, a depender da composição familiar e a constituição da *holding*.

5.5 A *holding* como forma de elisão fiscal

É muito propagado que a *holding* familiar inibe o fato gerador de vários tributos, contudo, essa assertiva deve ser analisada. A Constituição Federal (BRASIL, 1988) em seu artigo 156, § 2º O imposto previsto no inciso II (ITBI):

I - 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 decorrente 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 (BRASIL, 1988).

Depreendendo o exposto, pode-se afirmar que não existe no Direito Tributário brasileiro a figura do propósito negocial como requisito de validade de negócio jurídico empresarial. No mais, é importante destacar a Lei Complementar 104/2001 que inseriu um parágrafo único no Código Tributário Nacional, com o escopo de tentar evitar a elisão. Dito isso, conforme o Artigo 116, Parágrafo único do CTN:

A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária (BRASIL, 1966).

Percebe-se que se trata de uma norma para combater o planejamento tributário abusivo, que teve sua constitucionalidade já declarada na Ação Direta de Inconstitucionalidade 2.446. Contudo, embora esteja tipificada essa ferramenta, não há a regulação dos procedimentos que deveriam ter sido realizados por meio de lei ordinária, causando uma grande discussão doutrinária, e que se apresenta como benéfico ao contribuinte, haja visto a ausência de regulamentação do dispositivo.

Nesse sentido Araujo ensina:

O parágrafo único do art. 116 do CTN, acrescido pela Lei Complementar no 104, de 2001, dispõe que a autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. O disposto naquele parágrafo não é autoaplicável porque depende de procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. O parágrafo não é aplicável aos casos de elisão fiscal mas tão

somente para evasão fiscal. Isso porque, a desconsideração é somente de atos ou negócios jurídicos praticados com dissimulação (ARAUJO, 2018, p. 81).

5.5.1 Inventário x *Holding* familiar

O inventário, instrumento muito utilizado no âmbito civil, conforme já destacado, é um mecanismo que demanda tempo, desgaste psicológico e acarreta até mesmo disputas e brigas familiares. Dito isso, a *holding* se apresenta como uma opção, tendo em vista que pode ser constituída em vida, podendo planejar acontecimentos futuros e pagamento de menos tributos, conforme será destacado adiante.

Com o advento da Lei nº 9.249/1995, no que versa sobre à integralização do capital social de uma sociedade *holding* familiar, é totalmente possível às pessoas físicas transferir à pessoa jurídica, bens e direitos que poderão ser avaliados tomando- se por base o valor constante da Declaração de Bens ou pelo valor de mercado, nesse sentido temos o Art. 23 da referida lei que postula que:

Art. 23. As pessoas físicas poderão transferir a pessoas jurídicas, a título de integralização de capital, bens e direitos pelo valor constante da respectiva declaração de bens ou pelo valor de mercado;

§ 1º Se a entrega for feita pelo valor constante da declaração de bens, as pessoas físicas deverão lançar nesta declaração as ações ou quotas subscritas pelo mesmo valor dos bens ou direitos transferidos, não se aplicando o disposto no art. 60 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e no art. 20, II, do Decreto-Lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983;

§ 2º Se a transferência não se fizer pelo valor constante da declaração de bens, a diferença a maior será tributável como ganho de capital; (BRASIL, 1995).

Conforme se abstrai do §1º, a transferência do bem for feita com base na avaliação da Declaração de Bens, a pessoa física deverá lançar nesta declaração das quotas subscritas pelo mesmo valor dos bens ou direitos transferidos, com o objetivo que não sejam aplicadas as regras da distribuição disfarçada de lucro.

Para facilitar a compreensão, vide o quadro abaixo:

Quadro 1 – Inventário x *Holding* familiar

Sistema	Inventário		Holding Familiar Comum	
Valor dos Bens para base de cálculo:	Mercado		DIRPF	
	R\$ 1.000.000,00		R\$ 300.000,00	
Cartório de Notas	0,5%	R\$ 5.000,00	0%	R\$ 0,00
Junta Comercial	0%	R\$ 0,00	3	R\$ 1.200,00
ITBI	0%	R\$ 0,00	2%	R\$ 6.000,00
Certidões	---	R\$ 2.000,00	---	R\$ 0,00
Cartórios de RI	0,5%	R\$ 5.000,00	0,5%	R\$ 1.500,00
Imposto da Morte (ITCMD)	6%	R\$ 60.000,00	0%	R\$ 0,00
Advogado	7%	R\$ 70.000,00	---	R\$ 20.000,00
Contador Assistente	---	R\$ 0,00	---	R\$ 1.200,00
Total:	R\$ 142.000,00		R\$ 29.900,00	

Fonte: Elaborado pelo autor

O quadro 1 em tela, apresenta de forma didática os valores aproximados gastos em um inventário e na constituição de uma *holding* . Salienta-se que os valores utilizados são apenas para ilustração dos institutos, podendo em cada caso concreto ser visualizado com diferentes nuances, como por exemplo, a porcentagem do ITCMD, por isso, a presença de um bom profissional é fato inconteste.

Percebe-se que logo de cara, o custo para a realização do inventário é exorbitante, assim, imagina no caso de alguém que não possui dinheiro para sua realização, e precisa vender o imóvel para o pagamento do procedimento. A venda do imóvel com deságio pode diminuir mais ainda o patrimônio, além do Imposto de Renda sobre o ganho de capital, que acarretará em mais perdas patrimoniais.

Para explicar mais um pouco sobre mais sobre o Imposto de Renda sobre a venda, Araujo explana com maestria:

Conforme dispõe o artigo 119 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, Decreto no 3.000, de 26 de março de 1999, a transferência de bens e direitos a herdeiros e legatários na sucessão causa mortis poderá ser sujeita a incidência do ganho de capital¹. Desse modo, caso o herdeiro ou legatário opte por declarar o bem recebido pelo valor constante na última declaração de bens do de cujus, não haverá incidência do imposto de renda. Por outro lado, se a transferência for efetuada pelo valor de mercado, a eventual diferença a

maior sujeitar-se-á a apuração do ganho de capital à alíquota de 15%, conforme dispõem o artigo 23, parágrafo 1o da Lei no 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e o artigo 3o da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil no 84, de 11 de outubro de 2001 (ARAÚJO, 2018, p. 81).

Na prática, muitas pessoas vendem o único bem que recebe de herança por não ter dinheiro para bancar todo o processo do inventário. A *Holding* em questão ajudaria tanto essas pessoas, quanto as que embora tenham condições de pagar um inventário, preferiam economizar e planejar em vida várias nuances sucessórias.

5.5.2 Aluguéis de imóveis em uma *Holding* familiar

Inicialmente, é imprescindível destacar duas situações, uma é quando pessoa jurídica esteja no regime do lucro presumido com atividade de aluguel de imóveis no CNAE e quando não possui tal atividade no CNAE.

No presente trabalho, irei me ater apenas a quem detenha o aluguel de imóveis como atividade pautada na tributação do Lucro presumido, que é composta por PIS (alíquota de 0,65%), COFINS (3%), Imposto de renda com base de cálculo presumida de 32% e alíquota de 15% (4,8%), junto com adicional de imposto de renda e CSLL com base de cálculo presumida de 32% e alíquota de 9%, culminando na totalidade de 11,33% juntamente com adicional de imposto de renda a incidir sobre a receita dos alugueis.

A tabela a seguir serve de comparativo para exemplificação do conteúdo supracitado.

Quadro 2- Comparação do aluguel de pessoa física e jurídica

TRIBUTO ALUGUEL PESSOA JURÍDICA R\$ 30.000,00 (Carga Tributária 11,33%)						
Aluguel	Pis/Cofins 3,65%	Valor líquido mês	32% aluguel cheio	Tributação IR 15%	CSLL 9%	Total de tributo devido
R\$ 30.000,00	R\$ 1.095,00	R\$ 28.905,00	R\$ 9.600,00	R\$ 1.440,00	R\$ 864,00	R\$ 3.399,00

TRIBUTO ALUGUEL PESSOA FÍSICA – Carga Tributária 24,55%			
Aluguel	Alíquota 27,5%	Dedução	Total de tributo devido
R\$ 30.000,00	R\$ 8.250,00	R\$ 884,96	R\$ 7.365,04

Fonte: <https://www.brasilpostos.com.br/noticias/colunistas/holding-patrimonial-familiar-planejamento-sucessorio-e-os-beneficios-tributarios-na-locacao-de-imoveis/>

Inferese que, há vantagens tributárias nos rendimentos advindos da pessoa jurídica, que nesse caso, será a constituição da *Holding* Familiar, com o intuito de locação baseada no lucro

presumido. Diante disso, a pessoa física no caso em tela seria tributada em 27,5%, correspondendo a um total de tributo exorbitante. Contudo, deve-se ter em conta uma análise mais profunda em cada situação, tendo em vista que a alíquota do imposto de pessoa física tende a modificar de 15 a 27,5%.

6 ASPECTOS QUE IMPACTAM UMA BOA ATIVIDADE ECONÔMICA SOB A FORMA EMPRESARIAL

Conforme relatado ao longo do trabalho, o fato de a empresa ser ancorada em uma família, culmina em possibilidades de acontecerem problemas e divergências. A forma que os parentes enxergam a empresa é diferente, tendo em vista a carga emocional envolvida na relação familiar. Dito isso, é muito importante saber dosar a administração, sabendo que o bem-estar da empresa deve ser mantido, até mesmo com objetivo de melhoras. É necessário destacar que as empresas familiares são a história de uma vida e sua existência se basearia nessa história, que é fruto é o resultado do trabalho cotidiano, realizado ao longo de anos, por um homem, uma mulher, um casal, uma família (MAMEDE; MAMEDE, p. 220)

6.1 Representação e administração

É incontrovertível que a representação e a administração de uma *holding* são elementos essenciais para sua manutenção. Assim, a depender da personalidade jurídica da sociedade, elas serão administradas conforme seu contrato social, ato constitutivo ou estatuto social. Não menos importante, é de suma importância definir quem vai representar a sociedade, realizando acordos, contratos e etc. A falta de estipulação desses mecanismos podem acarretar problemas de ingerência.

Nesse sentido, Mamede explica que:

É fundamental atentar para o fato de que o ato constitutivo, seja um contrato ou um estatuto, deverá definir quais são os poderes e quais as atribuições do(s) administrador(es). Quanto mais cuidadosa e minuciosa for a definição das atribuições e dos poderes do administrador, constante do ato constitutivo, maior será a segurança dos sócios em relação a seus atos. Aliás, preservam-se, dessa maneira, não só os interesses e direitos dos próprios sócios, mas também os de terceiros que, consultando o ato constitutivo, quem é verdadeiramente, de direito, o administrador e quais são os seus poderes. Esse esforço inclui até a definição de atos que só podem ser praticados após autorização da reunião ou assembleia de sócios e de atos que não podem ser praticados de forma alguma (MAMEDE; MAMEDE, p. 201, 2019).

Apesar de não serem objeto do presente estudo, há instrumentos não jurídicos que corroboram para uma boa administração, como até mesmo a psicologia, a contabilidade, a ciência da administração e outras ciências. O Direito pode ser utilizado como um grande mecanismo de resolução de conflitos, até mesmo na formulação e manutenção da *Holding Familiar*, isso é obvio, contudo, é importante destacar sozinho não resolve todos os problemas,

a interdisciplinaridade cada dia mais faz parte do nosso cotidiano, e com as *Holdings* não é diferente.

6.2 Proteção dos minoritários da *Holding*

No que versa sobre os tipos de sociedade, a sociedade limitada é o instituto empresarial mais utilizado no Brasil, por sua baixa complexidade na constituição e gastos com manutenção administrativa/financeira, além de ser formada por ao menos dois sócios. Dessa forma, a *holding* familiar na forma de sociedade limitada é o que mais é encontrado hodiernamente, podendo seus serem proprietários de diferentes percentuais das quotas. São caracterizados como majoritários se detiverem a maioria das quotas da sociedade, ou minoritários.

Os sócios minoritários devem ser bem instruídos com o escopo de conhecer todo o arcabouço empresarial para evitar consequências nefastas, argumenta-se que:

A forma por excelência para evitar um tal cenário funesto é a prevenção, não por meio dos pactos parassociais, que podem ser denunciados e, assim, extintos, com maior facilidade. O contrato social ou o estatuto social, respectivamente nas sociedades por quotas e por ações, são o melhor instrumento para dispor normas de proteção aos minoritários, mormente quando se preveja a necessidade de aprovação unânime para a sua alteração. Assim, diversos instrumentos podem ser erigidos, como a constituição de conselho consultivo, a previsão de que as deliberações devem ser aprovadas não apenas pela maioria do capital social, mas também pela maioria dos sócios (voto por cabeça), a previsão de quórum mais elevado ou, até o estabelecimento de indispensável unanimidade nas votações (MAMEDE; MAMEDE, 2019, p. 182).

Destarte, é evidente que há grandes riscos caso a constituição de uma sociedade *holding* for realizada de qualquer maneira, um bom planejamento societário é elemento fulcral para ser o alicerce da atividade empresária. Essa transformação do patrimônio da família para a sua constituição acarreta também mudança de natureza jurídica das relações familiares, visto que passam a ser submetidas ao Direito Empresarial, respeitando as regras atinentes ao Direito Societário.

6.3 Jurisprudências e julgados relacionado ao ITBI na constituição de *holding* familiar

Recapitulando o inciso I do §2º do art. 156 da Constituição Federal, há a seguinte dicção legal:

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 (BRASIL, 1988)

É fato inconteste a opção do legislador estimular o crescimento das empresas, nesse sentido, o STF com o escopo de orientar sua aplicação fixou o tema 796, conforme o exposto:

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS – ITBI. IMUNIDADE PREVISTA NO ART. 156, § 2º, I DA CONSTITUIÇÃO. APLICABILIDADE ATÉ O LIMITE DO CAPITAL SOCIAL A SER INTEGRALIZADO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO IMPROVIDO. 1. A Constituição de 1988 imunizou a integralização do capital por meio de bens imóveis, não incidindo o ITBI sobre o valor do bem dado em pagamento do capital subscrito pelo sócio ou acionista da pessoa jurídica (art. 156, § 2º, I). 2. A norma não imuniza qualquer incorporação de bens ou direitos ao patrimônio da pessoa jurídica, mas exclusivamente o pagamento, em bens ou direitos, que o sócio faz para integralização do capital social subscrito. Portanto, sobre a diferença do valor dos bens imóveis que superar o capital subscrito a ser integralizado, incidirá a tributação pelo ITBI. 3. Recurso Extraordinário a que se nega provimento. Tema 796, fixada a seguinte tese de repercussão geral: “A imunidade em relação ao ITBI, prevista no inciso I do § 2º do art. 156 da Constituição Federal, não alcança o valor dos bens que exceder o limite do capital social a ser integralizado (RE 796376, Relator (a): MARCO AURÉLIO, Relator (a) p/ Acórdão: ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 05/08/2020, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL – MÉRITO DJe-210 DIVULGADO 24-08-2020 PUBLICADO 25-08-2020).

Depreendendo o exposto, percebe-se que sobre a diferença do valor dos bens imóveis que superar o valor do capital subscrito a ser integralizado, incidirá a tributação pelo ITBI, e é evidente que esse entendimento pode afetar o planejamento sucessório, em particular a constituição das *holdings* familiares.

Conforme dita o controle difuso de constitucionalidade, o Poder Judiciário fica vinculado ao RE 796.376, devendo as decisões judiciais serem no mesmo sentido, visto que se tratam de efeitos *erga omnes*. Nesse diapasão, o Tribunal de Justiça de São Paulo explica:

AGRAVO DE INSTRUMENTO MANDADO DE SEGURANÇA IMUNIDADE ITBI. Decisão que indeferiu a tutela antecipada que visava ao reconhecimento da imunidade quanto ao ITBI incidente sobre a operação de integralização do capital social da agravante por meio da conferência de bem imóvel Pleito de reforma da decisão Cabimento Imunidade de ITBI sobre a transmissão de bens para fins de integralização de capital social de pessoa jurídica que é incondicionada, nos termos do decidido do RE nº 796.376/SC pelo STF Inaplicabilidade da exceção à imunidade consistente na configuração de atividade preponderante da agravante de compra e venda de bens imóveis “Fundamento relevante” (...) Pretende a agravante a concessão

de ordem de segurança para que não sofra exação de ITBI. Para tanto, sustenta, como principal argumento, que a imunidade em questão é incondicionada, conforme reconhecido recentemente pelo E. Supremo Tribunal Federal. (...) Assim, revendo entendimento anterior a fim de curvar-me ao recentemente esposado pelo Pretório Excelso, entendo que a parte final do artigo 156, parágrafo 2º, inciso I, da Constituição Federal, refere-se apenas à transmissão de bens ou direitos decorrentes de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, excluída a hipótese de integralização de capital social. (...) Em outras palavras, entendo que a hipótese constitucional de não incidência da imunidade quando “a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil” restringe-se aos casos de “transmissão de bens ou direitos decorrentes de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica”, sendo incondicionada a imunidade nos casos de integralização de capital social (Agravamento de Instrumento nº 2042850-06.2021.8.26.0000 – São Paulo – Voto nº 11.386. Pub. 23. 04. 2021).

Apesar disso, é interessante destacar que na prática a referida imunidade tributária não está sendo abarcada na constituição das *Holdings* familiares, vejamos alguns julgados:

APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA. TRANSFERÊNCIA DE IMÓVEIS A PESSOA JURÍDICA. INTEGRALIZAÇÃO DO CAPITAL SOCIAL. HOLDING FAMILIAR. EMPRESA CONSTITUÍDA PARA FINS DE PLANEJAMENTO SUCESSÓRIO. ITBI. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA PREVISTA NO ART. 156, § 2º, INCISO I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. IMPOSSIBILIDADE DE RECONHECIMENTO. MAJORAÇÃO DOS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. ART. 85, § 11, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. 1. A imunidade prevista no art. 156, § 2º da Constituição Federal pressupõe que os imóveis utilizados para integralização do capital de uma empresa serão utilizados na sua atividade econômica, produtiva, sob pena de desvirtuamento da imunidade. 2. Restando demonstrado nos autos que a empresa para a qual os imóveis foram transferidos fora constituída apenas com o intuito de planejamento tributário e sucessório, não há que se falar na imunidade prevista no art. 156, § 2º, inc. I, da Constituição Federal. Precedentes. 3. Como consequência do desprovimento do recurso o valor dos honorários advocatícios fixado na sentença deve ser majorado, nos termos do art. 85, § 11, do Código de Processo Civil. RECURSO DESPROVIDO, COM MAJORAÇÃO DO VALOR DOS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS (TJ PR – 3ª C. Cível – 0005378-79.2015.8.16.0004 – Curitiba – Rel.: Desembargador Eduardo Sarrão – J. 11.09.2018).

Nesse mesmo sentido:

APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO ANULATÓRIA. ITBI. ALEGADA IMUNIDADE SOBRE A TRANSMISSÃO DE BENS PARA O FIM DE INTEGRALIZAR O CAPITAL SOCIAL DA AUTORA. ART. 156, § 2º, I DA CF. REGRAS IMUNIZANTES QUE DEVEM SER INTERPRETADAS DE ACORDO COM A SUA FINALIDADE A QUAL, NO CASO, VISA AO INCENTIVO DO DESENVOLVIMENTO DA ATIVIDADE PRODUTIVA, GERAÇÃO DE EMPREGOS, CIRCULAÇÃO DE RIQUEZAS E MELHORIAS SOCIAIS. DIVERGÊNCIA COM O OBJETIVO DA SOCIEDADE EMPRESÁRIA AUTORA. HOLDING FAMILIAR

CONSTITUÍDA COM A FINALIDADE DE BLINDAGEM PATRIMONIAL. IMPOSSIBILIDADE DE RECONHECIMENTO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA NO CASO. SENTENÇA REFORMADA. Recurso provido, por maioria (TJPR – 1ª Câmara. Cível – 0003567-73.2017.8.16.0179 – Curitiba – Rel.: DESEMBARGADOR SALVATORE ANTONIO ASTUTI – Relator Designado. p/ o Acórdão: DESEMBARGADOR RUY CUNHA SOBRINHO – J. 22.03.2021).

Dessa forma, infere-se que o constituinte possuía realmente incentivar a livre iniciativa, objetivando a utilização dos imóveis pela pessoa jurídica, solidificando a empresa, gerando mais empregos e benefícios, pautado no desenvolvimento nacional. Embora esse seja o intuito, grande parte da jurisprudência hodierna acredita que grande parte das *holdings* criadas não foi instituída para fomentar o mercado, com riquezas ou empregos, visto que na maioria das vezes, o objeto social abarca somente a gestão do patrimônio familiar.

6.4 O advento da Lei Nº 14.195 de 26 de agosto de 2021

É evidente que grande parte das *holdings* familiares não exercem atividade econômica de fato, contudo, tem uma atividade do ponto de vista transacional e da comunicação perante a receita, tendo em vista que anualmente presta declarações. A Lei Nº 14.195 tutelou em seu texto diversos assuntos, contudo, o que importa para o presente trabalho é as possíveis consequências para uma *holding* familiar. O trecho mais importante dela é o Art. 81, que dispõe:

Art. 81. As inscrições no CNPJ serão declaradas inaptas, nos termos e nas condições definidos pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, quando a pessoa jurídica: II - for inexistente de fato, assim considerada a entidade que: a) não dispuser de patrimônio ou de capacidade operacional necessários à realização de seu objeto, inclusive a que não comprovar o capital social integralizado; b) não for localizada no endereço informado no CNPJ; c) quando intimado, o seu representante legal: 1. não for localizado ou alegar falsidade ou simulação de sua participação na referida entidade ou não comprovar legitimidade para representá-la; ou 2. não indicar, depois de intimado, seu novo domicílio tributário; d) for domiciliada no exterior e não tiver indicado seu procurador ou seu representante legalmente constituído no CNPJ ou, se indicado, não tiver sido localizado; ou e) encontrar-se com as atividades paralisadas, salvo quando a paralisação for comunicada (BRASIL, 2021).

Percebe-se que, a dicção do texto legal preceitua que as inscrições do CNPJ, ou seja, das pessoas jurídicas, serão consideradas inaptas se atenderem algum dos quesitos expostos. O mais preocupante dos elementos destacados na lei se encontra na alínea e, tendo em vista que uma *holding* familiar nem sempre exerce uma atividade econômica de fato, contudo, embora tenha essa característica, essa empresa possui atividade do ponto de vista transacional, no mais,

na mesma alínea em debate, há a exceção: “salvo quando a paralisação for comunicada”, dessa forma, é só comunicar que houve a paralisação para evitar que a pessoa jurídica seja considerada inapta.

Contudo, apesar das considerações, só o tempo dirá como a jurisprudência vai se consolidar, por isso, é evidente que embora vantajosa, a constituição de uma *holding* apresenta riscos além de sua alçada.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Por todo exposto, é notório que o sistema da *holding* familiar não é tão difundido no Brasil, sendo utilizado apenas por pouca parcela da população, contudo, se apresenta como um mecanismo viável a depender de cada caso, objetivando vantagens fiscais, tributárias e como um mecanismo de planejamento sucessório.

Conforme a pesquisa realizada, apesar de ser um instrumento sem grandes referências bibliográficas, com poucos livros e estudos esparsos, a forma societária mais utilizada é a sociedade limitada, com poucas sociedades anônimas que são constituídas com esse intuito.

Não menos importante, é fulcral a importância de um bom profissional para sua abertura, tanto para saber equalizar a situação do arranjo familiar e empresarial, quanto para produzir uma *holding* bem estruturada, reduzindo tributos, disputas familiares, deixando claro as questões societárias e entre outros elementos essenciais.

A respeito do âmbito sucessório, a *holding* familiar se apresenta como uma boa opção, conforme narrado, em vida a família possui a opção de planejar todo o sistema sucessório, com clareza, calma e sendo atendido os objetivos pessoais dos integrantes da relação familiar. Nesse sentido, se bem elaborada, pode evitar diversos conflitos que são comuns com o inventário, além de sua criação ser bem mais célere do que um inventário, e não envolver o Poder Judiciário. No mais, foi explanado com termos numéricos os possíveis gastos da sucessão, que na maioria das vezes acarretam em um ônus excessivo para os herdeiros, que muitas das vezes têm que vender o bem para arcar com todos os gastos existentes com um inventário.

Quanto os benefícios e possibilidades, a *holding* familiar pode se afirmar que com a incorporação dos bens da pessoa física à nova pessoa jurídica, os pais, ou seus detentores continuarão com o controle do patrimônio, podendo ser transferido apenas depois do evento morte. É essencial o conhecimento sobre o âmbito do direito sucessório, tendo em vista que há de ser respeitado a legítima dos herdeiros necessários. O planejamento sucessório de certa forma previne a ansiedade dos sucessores, permitindo que dialoguem em um momento mais calmo, antes da morte do ente querido, evitando as enormes disputas ocorridas em um processo de inventário.

Foi constatado que por meio desse aparato empresarial, não é necessário mover toda a máquina judiciária, nem tão pouco esperar por anos como acontece com diversos processos de inventários. A única preocupação existente é a contratação de um profissional qualificado e de

confiança, que possa com o diálogo e análise, verificar qual a melhor opção de seu cliente, objetivando sempre vantagens e adequação a legislação brasileira.

Ao longo do trabalho também foi apresentado os principais tributos que incidem em uma *holding* familiar, sendo detalhado por meio de quadros. Nesse aspecto, conclui-se que é de importância ímpar a presença de profissionais preparados, visto que existem nuances diferentes em cada arranjo familiar e a constituição da *holding*. Não obstante, a vantagem tributária tão almejada depende de um bom planejamento.

A elisão fiscal, instrumento válido, e utilizado para a diminuição da carga tributária é um mecanismo pautado na legalidade, com o escopo de realizar uma operação incidente de tributo, mas objetivando uma menor carga tributária ao contribuinte. Apesar das novidades legislativas, é permitido essa forma para favorecer o contribuinte de forma que aproveite das brechas da lei. Conclui-se que com a *holding* não é diferente, buscando além de vantagens sucessórias, as tributárias. No mais, foi explanado com termos numéricos os possíveis gastos da sucessão, que na maioria das vezes acarretam em um ônus excessivo para os herdeiros, que muitas das vezes têm que vender o bem para arcar com todos os gastos existentes com um inventário.

Conclui-se que a *holding*, é uma empresa controlado de outras empresas, contudo, no âmbito da *holding* familiar, ela é utilizada para composição do patrimônio familiar que era de pessoa física, e passa a ser atribuída a uma pessoa jurídica, com diversas nuances empresariais e sucessórias. A forma societária mais adequada e utilizada é a sociedade limitada, muito embora seja possível ser constituída em outros tipos societários, como por exemplo em sociedades anônimas.

Uma boa administração e representação da *holding* se apresenta como essencial para o deslinde da atividade empresária. Não obstante, infere-se que com a instituição de uma *holding* familiar, aparece uma nova faceta do direito, o Direito Empresarial, na qual tutelar a empresa constituída, deixando de ser uma questão meramente de Direito de Família.

Assim, se bem pensada e executada a *holding* familiar pode sim trazer vantagens, e culminar em benefícios fiscais, tributários, sucessórios e satisfazer a família abarcada. Contudo, embora tenha a possibilidade de harmonizar todas essas vantagens, no caso concreto existem diversas variantes, como falta de ausência de conflitos familiares, bens irregulares, medo, desconfiança e patrimônio fora de ordem.

A blindagem patrimonial deve ser tratada com um pé atrás, tendo em vista que em crises financeiras ou execuções fiscais não é recomendado a constituição de uma *holding* familiar,

visto que a chance de ser declarado algum tipo de fraude é grande, acarretando além disso, mais prejuízos, pois além de pagarem para a sua instituição, a execução irá acontecer.

Por fim, conclui-se que embora haja muita dúvida sobre a legalidade da existência de uma *holding* familiar, ela é amparada por legislação no Brasil. É evidente que em um futuro próximo possa ocorrer modificações a fim de regulamentar de maneira mais esmiuçada, contudo, ela não deve ser enxergada como algo ilegal, ou como uma elusão fiscal, em que os seus instituidores simulam um negócio jurídico para evitar a ocorrência do fato gerador dos tributos devidos.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário**. 16. São Paulo: Saraiva Jur. 2022.

ARAUJO, Dayane de Almeida. **Planejamento tributário aplicado aos instrumentos sucessórios**. 2. São Paulo: Grupo Almedina, 2018.

BRASIL. **Lcp 104/01**. Altera dispositivos da lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 – código tributário nacional. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp104.htm. Acesso em 05 de maio de 2023

BRASIL. **Lcp 123/06**. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm. Acesso em 20 de abril de 2023.

BRASIL. **Lei nº 6.404** de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades Por Ações. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6404consol.htm. Acesso em: 20 de abril de 2023.

BRASIL. **Lei 7.689/88**. Institui Contribuição Social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7689.htm. Acesso em 06 de maio de 2023.

BRASIL. **Lei 8.981/95**. Altera a legislação tributária Federal. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8981.htm Acesso em 12 de abril de 2023.

BRASIL. **Lei 9.430/96**. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9430.htm Acesso em 06 de abril de 2023.

BRASIL. **Lei nº 10406**, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406compilada.htm. Acesso em 09 de março de 2023.

BRASIL. **Resolução nº 9** Senado Federal. 1992. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/norma/590017/publicacao/1578599>. Acesso em 02 maio de 2023.

CAMPINHO, Sergio. **Curso de direito comercial: direito de empresa**. 19. São Paulo: Saraiva Jur, 2023. 1 recurso online. ISBN 9786553627611.

CLAUDIANE ROESEL. **Desmistificando a holding familiar**. Editora Del Rey BVU, 2019. 101 p. ISBN 9788538405344.

DINIZ, Maria Helena., v. 6. 25. ed São Paulo: Saraiva, 2011.

ELAINE CRISTINA DE ARAUJO; ARLINDO LUIZ ROCHA JUNIOR. **Holding: visão societária, contábil e tributária**. Editora Freitas Bastos, 2021.

GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito civil brasileiro, v. 7: direito das sucessões**. 17. São Paulo: Saraiva Jur, 2023.

LÔBO, Paulo. **Direito civil, v. 6:** sucessões. 8. São Paulo: Saraiva Jur, 2022.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Manual de direito tributário.** 12. São Paulo: Atlas, 2022.

MAMEDE, Gladston; MAMEDE, Eduarda Cotta. **Holding Familiar e suas vantagens:** planejamento jurídico e econômico do patrimônio e da sucessão familiar. 13. ed. São Paulo: Atlas. 2021.

MAZZA, Alexandre. **Manual de direito tributário.** 8. São Paulo: Saraiva Jur, 2022.

NOVAIS, Rafael. **Direito tributário facilitado.** 6. Rio de Janeiro: Método, 2022.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo.** 14. São Paulo: Saraiva Jur, 2023.

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

TARTUCE, Flávio. **Direito civil, v. 6:** direito das sucessões. 16. Rio de Janeiro: Forense, 2023. 1 recurso online. ISBN 9786559646975.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **ADI 2446.** Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=1930159>. Acesso em 08 de fevereiro de 2023.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **Sumula nº 112,** de 13 de dezembro de 1963. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/seq-sumula112/false>. Acesso em: 20 maio 2023.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **Sumula nº 113,** de 13 de dezembro de 1962. <https://portal.stf.jus.br/jurisprudencia/sumariosumulas.asp?base=30&sumula=1533>. Acesso em: 20 maio 2023.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **Sumula nº 114,** de 13 de dezembro de 1963. <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/seq-sumula114/false>. Acesso em: 20 maio 2023.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **Sumula nº 590,** de 05 de janeiro de 1977. <https://portal.stf.jus.br/jurisprudencia/sumariosumulas.asp?base=30&sumula=3556>. Acesso em: 20 maio 2023

TEPEDINO, Gustavo; NEVARES, Ana Luiza Maia; MEIRELES, Rose Melo Vencelau (null). **Fundamentos do direito civil, v. 7:** direito das sucessões. 3. Rio de Janeiro: Forense, 2022.

VENOSA, Sílvio de Salvo. **Direito civil, v. 5:** família e sucessões. 23. Rio de Janeiro: Atlas, 2023.

WENDEL DE BRITO LEMOS TEIXEIRA. **Cláusulas de inalienabilidade, incomunicabilidade e impenhorabilidade.** Editora Del Rey BVU, 2022. 112 p. ISBN

ANEXO I

Ficha de Avaliação Individual do Trabalho de Conclusão de Curso

I – APRESENTAÇÃO ESCRITA E CONTEÚDO (Até 6,0 pontos)		
ITEM	LIMITE	ATRIBUÍDO
Estrutura metodológica (método adequado, problematização, objetivos e referencial teórico)	1,0	
Apresentação do texto (redação, uso de linguagem técnica)	1,0	
Formatação (respeito às normas técnicas)	0,5	
Relevância e definição clara do tema (extensão em que o tema é explorado)	1,0	
Coerência, clareza e objetividade na argumentação (coesão e coerência textual)	1,5	
Referencial adequado, relevante e atualizado	1,0	
(A) RESULTADO	Até 6,0	
II – APRESENTAÇÃO ORAL (Até 4,0 pontos)		
Apresentação dentro do tempo proposto	0,5	
Postura acadêmica (uso de linguagem técnica e formal)	1,0	
Domínio do conteúdo apresentado	1,5	
Respostas coerentes à arguição da banca	1,0	
(B) RESULTADO	Até 4,0	
RESULTADO FINAL (A) + (B)	Até 10,0	
OBSERVAÇÕES:		

ERRATA

ASSUNÇÃO OLIVEIRA, Lucas. HOLDING FAMILIAR COMO MECANISMO DE PLANEJAMENTO SUCESSÓRIO, 2023, 51 f, monografia – Trabalho de Conclusão de Curso, Graduação em Direito do Campus de Três Lagoas da Universidade Federal de Mato Grosso do Sul.

Folha	Linha	Onde se lê	Leia-se
3	11	Professor João Francisco de Azevedo Barreto	Evandro Carlos Garcia
3	14	Lucas Mochi UFMS/CPTL- Membro	Lucas Mochi Membro externo
19	13	tendo um prazo de 60 dias para o levantamento dos bens do de cujus e consequentemente 12 meses para ser finalizado em 12 meses	tendo um prazo de 60 dias para o levantamento dos bens do de cujus e consequentemente 12 meses para ser finalizado
18	29	Assim dispõe os art. 642 Código Civil	Assim dispõe os artigos 1.845 e 1846 do Código Civil
37	8	Holding familiar ITBI 0% R\$ 0,00	Holding familiar ITBI 2% R\$ 6.000,00
37	11	Holding familiar ITMD 2% R\$ 6.000,00	Holding familiar ITMD 0% R\$ 0,00



Serviço Público Federal
Ministério da Educação

Fundação Universidade Federal de Mato Grosso do Sul



ATA Nº 371 - SESSÃO PÚBLICA DE DEFESA DO TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO DA UNIVERSIDADE FEDERAL DE MATO GROSSO DO SUL, CAMPUS DE TRÊS LAGOAS

Aos vinte e três dias do mês de junho de dois mil e vinte e três, às 16h00, na sala de reuniões Google Meet (<https://meet.google.com/dpd-rywm-mcs>), realizou-se a sessão pública de defesa do Trabalho de Conclusão de Curso de Graduação em Direito, da acadêmico, **LUCAS ASSUNÇÃO DE OLIVEIRA** sob o título: "HOLDING FAMILIAR COMO MECANISMO DE PLANEJAMENTO SUCESSÓRIO", na presença da banca examinadora composta pelos professores: presidente da sessão, Doutor Marcelo Pereira Longo (Dir-CPTL/UFMS); primeiro avaliador: Lucas Mochi e segundo avaliador, Mestre Evandro Carlos Garcia (Dir-CPTL/UFMS). Após os procedimentos de apresentação, arguição e defesa, o presidente suspendeu a sessão para deliberação. Retomados os trabalhos, foi divulgado o resultado, sendo considerada **APROVADO** o acadêmico. Terminadas as considerações e nada mais havendo a tratar, foi dada por encerrada a sessão, sendo lavrada a presente ata, que segue assinada pelo Presidente da Banca Examinadora e pelos demais examinadores presentes na sessão pública.

Três Lagoas, 27 de junho de 2023.

MARCELO PEREIRA LONGO

Presidente .

LUCAS MOCHI .

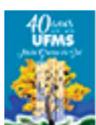
Avaliador .

EVANDRO CARLOS GARCIA

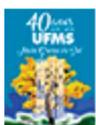
Avaliador

**LUCAS GOMES
MOCHI**

Assinado de forma digital
por LUCAS GOMES MOCHI
Dados: 2023.06.30
14:26:13 -04'00'



Documento assinado eletronicamente por **Marcelo Pereira Longo, Professor do Magisterio Superior**, em 27/06/2023, às 13:42, conforme horário oficial de Mato Grosso do Sul, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Evandro Carlos Garcia, Professor do Magisterio Superior**, em 28/06/2023, às 09:49, conforme horário oficial de Mato Grosso do Sul, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://sei.ufms.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **4157388** e o código CRC **217BE98D**.

CÂMPUS DE TRÊS LAGOAS

Av Capitão Olinto Mancini 1662

Fone: (67)3509-3700

CEP 79603-011 - Três Lagoas - MS

Referência: Processo nº 23448.005474/2018-21

SEI nº 4157388

Criado por [marcelo.longo](#), versão 4 por [marcelo.longo](#) em 27/06/2023 13:42:28.