

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL

FACULDADE DE DIREITO

DEPARTAMENTO DE DIREITO PÚBLICO E FILOSOFIA DO DIREITO

Gabriel Brandelli Schaan

**A HOLDING PATRIMONIAL FAMILIAR E A POSSIBILIDADE OU NÃO DE  
REDUÇÃO DE CUSTOS NA SUCESSÃO POR INVENTÁRIO NO RIO GRANDE  
DO SUL SOB ALÍQUOTA PROGRESSIVA DO ITCD**

Porto Alegre

2017

GABRIEL BRANDELLI SCHAAN

**A HOLDING PATRIMONIAL FAMILIAR E A POSSIBILIDADE OU NÃO DE  
REDUÇÃO DE CUSTOS NA SUCESSÃO POR INVENTÁRIO NO RIO GRANDE  
DO SUL SOB ALÍQUOTA PROGRESSIVA DO ITCD**

Trabalho de Conclusão de Curso  
apresentado como requisito para  
aprovação na Faculdade de Direito da  
Universidade Federal do Rio Grande do  
Sul.

Orientadora: Prof.<sup>a</sup> Dra. Simone Tassinari Cardoso

Porto Alegre  
2017

GABRIEL BRANDELLI SCHAAN

**A HOLDING PATRIMONIAL FAMILIAR E A POSSIBILIDADE OU NÃO DE  
REDUÇÃO DE CUSTOS NA SUCESSÃO POR INVENTÁRIO NO RIO GRANDE  
DO SUL SOB ALÍQUOTA PROGRESSIVA DO ITCD**

Monografia apresentada como exigência parcial para a obtenção do título de Bacharel em Direito na Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS - Faculdade de Direito.

Aprovada em 09 de janeiro de 2017.

BANCA EXAMINADORA:

---

Profa. Dra. Simone Tassinari Cardoso (Orientadora)

---

Profa. Dra. Tula Wesendonck

---

Prof. Dr. Diego Oliveira da Silveira

## **AGRADECIMENTOS**

A toda sociedade, pela oportunidade de cursar esta excelente Faculdade Pública.

## RESUMO

O presente Trabalho de Conclusão de Curso tem por objetivo a elaboração de uma monografia, requisito obrigatório para conclusão do Curso de Bacharelado em Ciências Jurídicas e Sociais, da Universidade Federal do Rio Grande do Sul. A questão-problema relaciona-se ao planejamento tributário da sucessão pelo uso de sociedades holding patrimoniais. Há vantagens financeiras decorrentes de tal planejamento? E quais são elas? A hipótese única é que sim, há vantagens ao reduzir custos tributários e de registro de imóveis, além de facilitar os trâmites da sucessão, a qual pode ocorrer ainda em vida. O objetivo geral é aprofundar o conhecimento dessa forma de planejamento tributário. São objetivos específicos examinar os custos e benefícios envolvendo a holding patrimonial, conhecer os custos associados aos registros de bens imóveis, verificar/mensurar as vantagens ou desvantagens da utilização dessa forma de sociedade na redução de custos na sucessão por inventário de trâmite no Estado do Rio Grande do Sul. Para tanto, adotou-se metodologia dedutiva, de revisão bibliográfica e estudo de caso hipotético.

Palavras Chave: Holding patrimonial familiar. Planejamento tributário. Imposto sobre a Transmissão "Causa Mortis" e Doação – ITCD ou ITCMD.

## **ABSTRACT**

The main issue of this paper relates to the tax succession planning using holding companies. Are there financial advantages stemming from such planning? What are they? The unique hypothesis is that yes, there are tax advantages and reduce in the property registration costs, beyond facilitate the succession procedures, which can still occur in life by donation with usufruct reservation. The overall goal is to deepen the knowledge of this form of tax planning. Specific objectives are to examine the costs and benefits involving patrimonial holding companies, meet the costs associated with real state property registration and check/measure the advantage or disadvantage of using this form of society in reducing costs in succession inventory pending in the State of Rio Grande do Sul. To do so, we adopted deductive methodology, literature review and hypothetical case study

**Key Words:** Family holding company. Tax planning. Estate Tax (causa mortis) – ITCD/ITCMD.

## LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

Art. – Artigo

CC – Código Civil

CF – Constituição Federal da República Federativa do Brasil de 1988

Ed. – Edição ou Editor

EPR - Empresa

ITCD – Imposto sobre transmissão “Causa Mortis” e Doação

L. – Lei

LTDA – Sociedade Limitada

nº – Número

p. – Página

RE - Recurso Extraordinário

REsp - Recurso Especial

RI – Registro de Imóveis

R\$ - Reais

SA – Sociedade Anônima

STF - Supremo Tribunal Federal

STJ - Superior Tribunal de Justiça

UPF – Unidade Padrão Fiscal

URC - Unidade de Referência de Custas

Vol. ou v. - Volume

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO</b> .....	<b>9</b>
<b>1 A HOLDING PATRIMONIAL FAMILIAR DENTRE OS TIPOS DE EMPRESAS</b> ..	<b>11</b>
1.1 Os Tipos de Empresas.....	11
1.2 A Holding Patrimonial.....	12
<b>2 VANTAGENS NÃO TRIBUTÁRIAS DA HOLDING FAMILIAR</b> .....	<b>14</b>
<b>3 CUSTOS ASSOCIADOS À CONSTITUIÇÃO DAS SOCIEDADES</b> .....	<b>18</b>
3.1 A Empresa Limitada - LTDA.....	19
3.2 A Sociedade Anônima - SA.....	21
<b>4 NOÇÕES DOS TRÂMITES DA SUCESSÃO E DA SUA TRIBUTAÇÃO NO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL</b> .....	<b>26</b>
4.1 Noções dos Trâmites da Sucessão.....	26
4.2 Custos do Processamento do Inventário.....	27
4.3 Noções da Tributação na Sucessão.....	29
<b>5 ESPECIFICANDO O OBJETO DE ANÁLISE E O CASO HIPOTÉTICO</b> .....	<b>33</b>
<b>6 ANÁLISE DE ALTERNATIVAS PARA O CASO HIPOTÉTICO</b> .....	<b>34</b>
6.1 CASO 1: Inventários judiciais, sem utilização de sociedade holding. ....	34
6.2 CASO 2: Inventários judiciais, com utilização de sociedade holding. ....	36
6.3 CASO 3: Inventários extrajudiciais, com utilização de sociedade holding.....	38
6.4 CASO 4: Utilização de sociedade holding associada à doação com reserva de usufruto. ....	39
<b>7 O VALOR DOS IMÓVEIS DA HOLDING - ORIENTAÇÕES AO FISCO</b> .....	<b>43</b>
<b>8 CONCLUSÃO</b> .....	<b>45</b>
<b>9 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b> .....	<b>47</b>
<b>ANEXO ÚNICO</b> .....	<b>53</b>

## INTRODUÇÃO

A legislação brasileira prevê a possibilidade de existência de diversos tipos de empresas, bem como a existência de diversos tipos de tributos que incidem sobre elas. Esses tributos podem ser direcionados às atividades, à renda ou ao patrimônio dessas empresas, e sua dinâmica vêm acompanhada de diversas obrigações acessórias.

Nesse contexto, o planejamento tributário é uma forma cada vez mais necessária para garantir a competitividade das sociedades empresariais ao racionalizar o custo associado aos impostos e suas obrigações. Nas palavras de Cândido HC Campos apud Oliveira (2010, p23) apud Vitória (2012):

“Planejamento tributário é o processo de escolha da ação ou omissão lícita, não simulada, anterior a ocorrência do fato gerador, que visa, direta ou indiretamente, a economia de tributos”

Já amplamente difundido no meio econômico empresarial, tal prática tem ganhado espaço na gestão patrimonial de pessoas físicas, que passam a antecipar os custos tributários de eventos futuros e buscam diminuí-los ou eliminá-los. Esse planejamento já atinge a redução de custos na transmissão patrimonial entre gerações, chegando a orientar condutas em vida a fim de reduzir o dispêndio financeiro na resolução da transmissão de bens no inventário. Uma das aplicações desse planejamento é a utilização de holdings patrimoniais na sucessão, ponto esse que será aqui aprofundado.

A experiência pessoal do autor, Auditor-Fiscal da Receita Estadual, no trato do Imposto sobre a Transmissão "Causa Mortis" e Doação - ITCD e o crescente número de empresas presentes nos inventários atçou a curiosidade e justifica a vontade pelo aprofundamento do conhecimento nesse assunto. Visa o presente estudo a esclarecer os benefícios do uso de sociedades holding patrimoniais familiares na blindagem patrimonial tributária nos inventários e a buscar elementos que permitam aperfeiçoar as condutas do ponto de vista do Fisco. A questão-

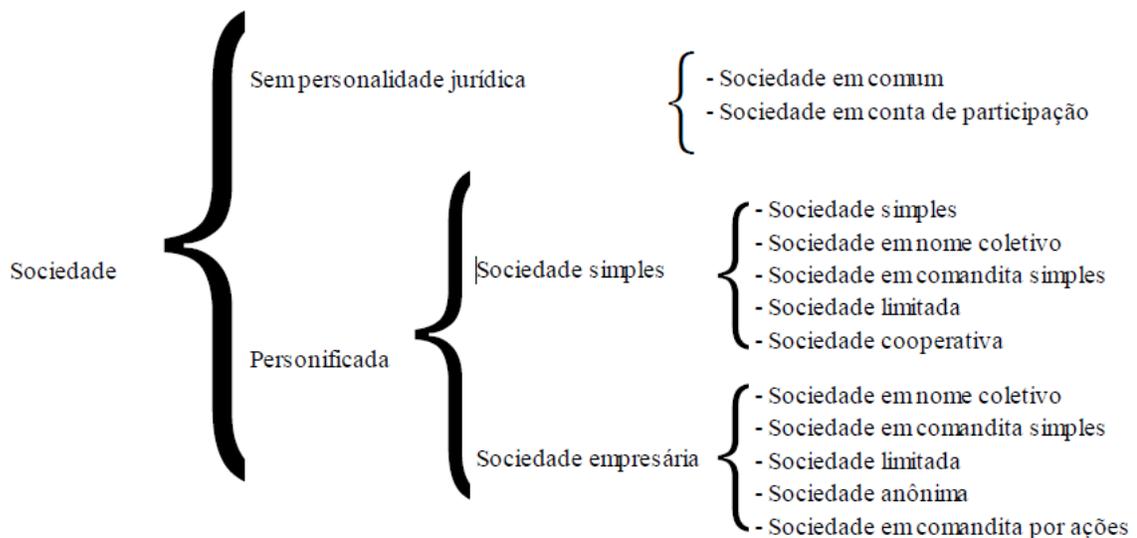
problema relaciona-se ao planejamento tributário da sucessão pelo uso de sociedades holding patrimoniais. Há vantagens financeiras decorrentes de tal planejamento? E quais são elas? A hipótese única é que sim, há vantagens ao reduzir custos tributários e de registro de imóveis, além de facilitar os trâmites da sucessão, a qual pode ocorrer ainda em vida. O objetivo geral é aprofundar o conhecimento dessa forma de planejamento tributário. São objetivos específicos examinar os custos e benefícios envolvendo a holding patrimonial, conhecer os custos associados aos registros de bens imóveis, verificar/mensurar as vantagens ou desvantagens da utilização dessa forma de sociedade na redução de custos na sucessão por inventário de trâmite no Estado do Rio Grande do Sul. Para tanto, adotou-se metodologia dedutiva, de revisão bibliográfica e estudo de caso hipotético.

# 1 A HOLDING PATRIMONIAL FAMILIAR DENTRE OS TIPOS DE EMPRESAS

## 1.1 Os Tipos de Empresas

O Código Civil Brasileiro prevê os tipos de sociedades que podem ser criadas no Brasil. Estas podem ser divididas em dois grandes grupos, sociedades simples e sociedades empresárias<sup>1</sup>. Para fins do presente estudo, fundamentado na experiência pessoal do autor e na constatação da predominância desses tipos nos inventários em que constam holdings patrimoniais, interessarão apenas as sociedades limitadas (LTDA) e as sociedades anônimas (SA).

Esquema ilustrativo é encontrado em Both (2013, p. 30):



<sup>1</sup> Código Civil: “art. 982. Salvo as exceções expressas, considera-se empresária a sociedade que tem por objeto o exercício de atividade própria de empresário sujeito a registro (art. 967); e, simples, as demais”; e MAMEDE, Gladston; MAMEDE, Eduarda Cotta. **Holding familiar e suas vantagens: planejamento jurídico e econômico do patrimônio e da sucessão familiar**. 8 ed. Rev. e atual. São Paulo. Atlas, 2016.

## 1.2 A Holding Patrimonial

A holding patrimonial não é um tipo de sociedade, mas uma função que ela desempenhará. Tanto é assim que não há exclusividade sobre o tipo que adotará, podendo ser uma sociedade limitada ou anônima.

O termo tem origem no verbo de língua inglesa to hold, significando: **1** - ação de segurar, pegar ou agarrar; **2** - ponto por onde se pega (cabo, alça etc.); **3** - forte influência [...] <sup>2</sup>. Mais diretamente, temos o verbete “holding” significando: “Empresa que detém a posse da maioria das ações de outras empresas, chamadas de subsidiárias, e que limita suas atividades à sua administração” <sup>3</sup>. Na prática, se caracteriza por ser uma sociedade que tem como função ser a detentora de um conjunto patrimonial, no qual podem estar inclusive outras empresas ou sociedades.

Mamede (2016) elenca algumas espécies de holdings. O primeiro tipo é a “**Holding pura**”, caracterizada por ser uma sociedade de participação apenas em outras sociedades. Subdivide-as em holding de controle (comandar, controlar outras empresas) e holding de participação (auferir os rendimentos de outras empresas, mas sem exercer o controle). O segundo tipo é a “**Holding mista**”, caracterizada por ser uma sociedade que tem participação em outras sociedades e que realiza atividades empresariais próprias. O terceiro tipo é a “**Holding patrimonial**”, caracterizada por ser uma sociedade que detém bens e direitos, inclusive participações em outras sociedades. Como quarto e último tipo, há a “**Holding familiar**”, a qual não se caracteriza por ser um tipo específico de sociedade, mas um contexto, pois se trata de algum dos tipos acima relacionado ao âmbito de determinada família.

Focaremos no estudo das holdings patrimoniais familiares, caracterizadas por serem sociedades criadas como depositárias do patrimônio de determinada família. Essas sociedades podem exercer atividades empresariais, mas, a fim de isolar elementos desnecessários, não se aprofundará as implicações tributárias caso

---

<sup>2</sup> HOLD. In **Dicionário Michaelis Online**. Disponível em <<http://michaelis.uol.com.br/moderno-ingles/busca/ingles-portugues-moderno/hold/>>. Consultado em 28/12/2017.

<sup>3</sup> HOLDING. In **Dicionário Michaelis Online**. Disponível em <http://michaelis.uol.com.br/moderno-portugues/busca/portugues-brasileiro/hold/>. Consultado em 28/12/2017.

as exerçam, adotando-se como situação paradigma o caso de elas apenas deterem patrimônio.

## 2 VANTAGENS NÃO TRIBUTÁRIAS DA HOLDING FAMILIAR

Esse tipo de conformação societária tem vantagens em diversos outros aspectos além dos tributários, os quais se somam às vantagens fiscais ora investigadas, o que incrementa o rol de justificativas para sua adoção. Aponta Prado, Peixoto e Santi (2011) apud Both (2013, p. 66):

(que a holding) “apresenta vantagens na organização e estabilização de controle societário, uma vez que é possível centralizar e consolidar as decisões de controle, entre outras vantagens de gestão financeira unificada do grupo e controle sobre um grupo societário com o mínimo de investimentos necessário”.

Para Mamede (2016), as vantagens podem ser genericamente agrupadas quanto aos benefícios para a gestão de um negócio ou para a proteção patrimonial. Resumidamente, as holdings patrimoniais apresentam os benefícios descrito a seguir que também incentivam a sua utilização.

A primeira situação diz respeito à **Estrutura Empresarial**. Conforme a regulação do setor, pode ser conveniente adotar uma estrutura multisocietária, permitindo descentralização administrativa; ou, inversamente, adotar uma estrutura unitária, valendo-se da centralização podendo “resultar em economia fiscal lícita”<sup>4</sup>. Ainda, a holding permite a preparação da empresa para o ingresso de novas gerações<sup>5</sup>. Uma empresa familiar consolidada pode criar sociedades controladas para permitir “acomodar os valores das novas gerações”, permitindo que os jovens (futuros herdeiros) explorem novos mercados sem comprometer a saúde do negócio principal. Isso decorre da responsabilidade limitada dos sócios que as sociedades limitada e anônima permitem, afastando a responsabilização solidária da holding pelas obrigações da controlada<sup>6</sup>.

O segundo aspecto trata da **Unidade Administrativa**, segundo o qual a holding pode funcionar como a centralizadora administrativa e de comando de um

---

<sup>4</sup> Mamede (2013b), p 58 e Mamede (2016), p. 64.

<sup>5</sup> Idem. p. 59

<sup>6</sup> Idem. p. 59

grupo de empresas operacionais, atuando como voz única de um grupo. Nela residiria o centro de planejamento e decisões, dando ao grupo unidade.

Como terceiro aspecto, há a **Contenção de Conflitos Familiares**. Uma das grandes vantagens de uma holding familiar é evitar ou ao menos reduzir a chance de ocorrerem conflitos sucessórios. Uma sucessão não planejada do(s) provedor(es) de uma família e gestor(es) de uma empresa ou de um grupo de empresas pode levar a fragmentação do negócio devido a rixas entre herdeiros não apenas pelos bens, mas pelo comando da sociedade. Utilizando-se a holding familiar, relações que “estavam submetidas ao Direito de Família passam a estar submetidas ao Direito Societário”<sup>7</sup>. Mais que isso, eventuais conflitos ficam confinados à holding que, independentemente de os sócios construírem consenso sobre a posição que a holding adotará frente às sociedades que controla ou participa, resultará numa expressão de posição unitária - o voto da holding. Por exemplo, uma holding com cinco sócios (herdeiros) que tenham posição divergente sobre certa decisão frente a uma controlada, terão sua opinião expressa em termos de sua participação societária dentro da holding. Seus votos serão convertidos em posição da administração sobre o assunto frente à controlada. Eventuais conflitos entre os sócios, não afetarão a posição da holding frente as outras sociedades, já que o conflito fica resolvido dentro da própria holding. Isso evita que o controle sobre as sociedades nas quais tenha participação ou poder decisório seja enfraquecido, preservando a influência da família.

Ainda, o contrato ou estatuto social permite que sejam estabelecidas regras que evitem a fragmentação do patrimônio societário, estabelecendo que a eventual saída de sócio se dê exclusivamente pela retirada do valor de sua participação em dinheiro, não havendo de se falar em transmitir proporcional titularidade nas sociedades nas quais a holding participa. Além disso, pode-se prever que os sócios existentes tenham direito de preferência sobre a compra da parte de

---

<sup>7</sup> Idem, p. 62.

eventual sócio retirante. Esse é o conteúdo das razões de decidir do RE 302.366/SP<sup>8</sup>, cuja ementa que o sintetiza traz:

**“DISSOLUÇÃO PARCIAL. HAVERES. AÇÕES.**

A sociedade cuja parcial dissolução se pretende é uma *holding* que detém o controle acionário de duas sociedades anônimas. A sócia retirante pretende receber seus haveres sociais pela entrega de ações de uma das sociedades anônimas, isso em desacordo com o estatuto social, que prevê o pagamento parcelado em dinheiro. Diante disso, verifica-se que o comando inserto no art. 668 do CPC de 1939, vigorado no art. 1.218, VII, do atual CPC, prevê a alternância de três comandos distintos para a apuração dos haveres, aplicado um na falta do outro, e o primeiro deles é justamente o previsto em contrato social. No caso, o estatuto prevê o referido pagamento em trinta e seis parcelas mensais e sucessivas, atualizadas monetariamente. Assim, não há como tachar de absurdo ou lesivo o critério adotado no estatuto a justificar uma excepcional interferência do Judiciário, pois o pagamento parcelado vem atenuar, justamente, o impacto causado pela descapitalização da sociedade a sofrer dissolução e, se corrigido monetariamente, não tem o condão de causar o enriquecimento injustificado do sócio remanescente. Tal entendimento é também corroborado pela jurisprudência do STJ. Anote-se que, em dissolução parcial, não se fracionam os bens da sociedade a determinar, no caso, a entrega material das pretendidas ações, pois o resultado prático disso seria a extensão da dissolução parcial também às outras sociedades. Precedentes citados: REsp 87.731-SP, DJ 13/10/1997; REsp 83.031-RS, DJ 13/12/1999, e REsp 450.129-MG, DJ 16/12/2002. **REsp 302.366-SP, Rel. Min. Aldir Passarinho Junior, julgado em 5/6/2007.**

O quarto aspecto diz respeito à **Distribuição de Funções**, segundo o qual, existindo uma holding em determinada sucessão, os herdeiros são colocados em igualdade de condições, como sócios. As funções podem ser distribuídas independentemente da relação familiar, atribuindo o comando àquele que demonstrar maior aptidão ou, até mesmo, a uma administração profissional contratada. A remuneração dos sócios mantém-se pela distribuição dos dividendos, proporcional à participação de cada um. A remuneração de eventual administração profissional ou de um herdeiro-administrador fica estabelecida como relação salarial, ou seja, aquele que efetivamente trabalhar para a sociedade terá remuneração pelo seu trabalho, cabendo aos demais a participação via distribuição de lucros.

Como quinto e último aspecto, há relativa **Proteção Contra Terceiros**. A utilização da holding evita a fragmentação do controle das sociedades de que

---

<sup>8</sup> RE 302.366/SP. Informativo Nº: 0322. Período: 4 a 8 de junho de 2007. Disponível em <<https://ww2.stj.jus.br/jurisprudencia/externo/informativo/>>. Acesso em 28 de dezembro de 2017.

participa, dando expressão unitária a participações fragmentárias. Dentre as possibilidades de proteção, Mamede (2016) cita que regras sociais podem ser estabelecidas no contrato (para LTDA) ou estatuto (para SA) para evitar o penhor de participações ou para evitar que estranhos ingressem na sociedade. O leilão de quotas/ações a outrem não transmitiria a condição de sócios, apenas a expressão patrimonial que elas representam, sendo os haveres liquidados pela sociedade e pagos em dinheiro.

Ainda, eventual doação de ações/quotas a herdeiros casados pode ser feita com cláusulas de incomunicabilidade e impenhorabilidade, evitando que se constituam patrimônio comum do casal e sejam partilhadas em caso de separação.

Agregando e reforçando os aspectos vistos acima, podemos complementar as vantagens que Rocha (2014) traz. Elas são divididas em quatro elementos. O primeiro elemento é que o poder econômico de um grupo de empresas fica consolidado e representado pela sociedade holding, tanto financeira quanto administrativamente. O segundo elemento é que fica possibilitado uma maior amplitude de redução de carga tributária (relacionado ao planejamento dos tributos e função econômica das empresas). O terceiro elemento é a gestão de disputas entre os sócios e herdeiro, em que os conflitos são resolvidos internamente como expressão do voto de cada sócio. E o quarto e último elemento que Rocha pontua é a possibilidade de planejamento sucessório, aspecto dentre os quais se insere o presente estudo. Fácil é perceber a aderência e a similaridade entre os elementos que ambos os autores vistos neste capítulo enumeram.

Vistos os benefícios não-tributários de uma holding, passaremos a analisar os custos associados com a sua constituição.

### 3 CUSTOS ASSOCIADOS À CONSTITUIÇÃO DAS SOCIEDADES

Os tipos societários podem ser divididos quanto ao registro ao qual se submetem. Sociedades de natureza simples submetem seus atos ao Cartório de Registro Público de Pessoas Jurídicas; já as sociedades empresárias, às Juntas Comerciais<sup>9</sup>. Além disso, cada qual tem regramento próprio quanto à obrigatoriedade de registro de seus atos societários. As sociedades contratuais (simples) regem-se primordialmente pelo Código Civil; enquanto as estatutárias (empresárias), pela Lei das SAs (L. 6404/76), sendo que sociedades contratuais de grande porte também têm obrigações semelhantes às SAs<sup>10</sup>. Assim, os custos de registro também variam entre cada tipo. Ao passo que nas sociedades limitadas (contratuais) os sócios têm de ser mencionados no contrato, ensejando alteração contratual pela alteração societária e o respectivo arquivamento público, nas sociedades anônimas isso não ocorre, sendo o registro feito em livro interno próprio. Entretanto, há exigência de maior publicidade de seus atos<sup>11</sup> e informações<sup>12</sup>, do que decorrem custos próprios para um ou outro tipo de empresa.

---

<sup>9</sup> Código Civil, art. 1.150: “O empresário e a sociedade empresária vinculam-se ao Registro Público de Empresas Mercantis a cargo das Juntas Comerciais, e a sociedade simples ao Registro Civil das Pessoas Jurídicas, o qual deverá obedecer às normas fixadas para aquele registro, se a sociedade simples adotar um dos tipos de sociedade empresária”.

<sup>10</sup> Mamede (2013b, p 100) e Lei 11.638/07.

<sup>11</sup> a) Lei 6404/76: “art 124: A convocação far-se-á mediante anúncio publicado por 3 (três) vezes, no mínimo, [...]”;

b) Idem, art. 130, trata da publicação das atas das assembleias.

c) Idem, art. 146, § 1º: “A ata da assembleia-geral ou da reunião do conselho de administração que eleger administradores deverá conter a qualificação e o prazo de gestão de cada um dos eleitos, devendo ser arquivada no registro do comércio e publicada”.

<sup>12</sup> Idem, art. 176, § 1º “As demonstrações de cada exercício serão publicadas com a indicação dos valores correspondentes das demonstrações do exercício anterior”.

### 3.1 A Empresa Limitada - LTDA<sup>13</sup>

Uma holding desse tipo pode ser simples ou empresária<sup>14 e 15</sup>.

Simplificadamente, os custos mais representativos serão os pré-sucessão, que se referem à operacionalização do planejamento tributário. Esses custos se referem ao registro do ato de constituição da sociedade (contrato ou estatuto) no registro competente (Cartório ou Junta)<sup>16</sup> mais o dispêndio no registro de imóveis (RI) para a transferência de titularidade dos bens à sociedade.

Essa transferência ocorre via algum instrumento público, normalmente escritura em tabelionato, a qual permitirá a averbação no RI. Assim, incorre-se no custo da escritura, mais o do registro de imóveis, ambos regulados pelo anexo da Lei Estadual 12.692/06, que trata dos emolumentos dos serviços notariais.

Segundo tal Lei, os valores variam conforme o conteúdo financeiro da escritura e do registro, mas são limitados à R\$ 3.355,70<sup>17</sup>, situação em que se enquadra o caso hipotético ora analisado (item 5). A escritura de integralização dos imóveis na sociedade será única para o conjunto dos imóveis, atingindo-se o valor limite, mas a averbação no RI da nova titularidade dos bens exigirá o valor de R\$ 3.355,70 por imóvel.

---

<sup>13</sup> Detalhes pormenorizados podem ser obtidos em ROCHA (2014), cp. 4.3, p. 47

<sup>14</sup> CC: Art. 982. Salvo as exceções expressas, considera-se empresária a sociedade que tem por objeto o exercício de atividade própria de empresário sujeito a registro (art. 967); e, simples, as demais.

Parágrafo único. Independentemente de seu objeto, considera-se empresária a sociedade por ações; e, simples, a cooperativa.

<sup>15</sup> CC.: Art. 983. A sociedade empresária deve constituir-se segundo um dos tipos regulados nos arts. 1.039 a 1.092; a sociedade simples pode constituir-se de conformidade com um desses tipos, e, não o fazendo, subordina-se às normas que lhe são próprias.

<sup>16</sup> CC. Art. 1.144. O contrato que tenha por objeto a alienação, o usufruto ou arrendamento do estabelecimento, só produzirá efeitos quanto a terceiros depois de averbado à margem da inscrição do empresário, ou da sociedade empresária, no Registro Público de Empresas Mercantis, e de publicado na imprensa oficial.

<sup>17</sup> O valor mínimo é de R\$ 67,30 (para conteúdo financeiro de até R\$ 1.156,60) e o valor máximo é de R\$ 3.355,70 (para conteúdos superiores à R\$ 759.447,50). Fonte: tabela de Emolumentos, anexo da L. Estadual 12.692/06, consultado em 29/12/2017, disponível no seguintes endereço eletrônico virtual:

<[http://www.tjrs.jus.br/export/servicos/emolumentos/Tabela\\_de\\_Emolumentos\\_2017\\_v2.pdf](http://www.tjrs.jus.br/export/servicos/emolumentos/Tabela_de_Emolumentos_2017_v2.pdf)>.

Por fim, essa integralização de bens na sociedade escapa do alcance do imposto municipal de transmissão de bens “inter vivos” - ITBI, pois é imune conforme art. 156, § 2º, “I” da Constituição Federal e art. 36, “I” do Código Tributário Nacional (CTN) . Cumpre anotar que essa imunidade tem uma exceção importante: o objeto social não pode ser a compra e venda ou locação de bens imóveis, mas esse ponto não será aprofundado, adotando-se como pressuposto que a holding criada não visará a essas atividades.

Ainda, consta como tema de repercussão geral do STF os limites a que se sujeita tal imunidade. De plano, há decisões que buscam evitar o planejamento tributário abusivo, vinculando a imunidade a efetiva utilização dos imóveis pela sociedade<sup>18</sup> e que o valor dos mesmos tenha relação direta com o montante do capital integralizado<sup>19</sup>. Ou seja, tal imunidade na transferência pode não ser absoluta. Para a situação do presente estudo, tais nuances não serão aprofundadas, admitindo-se que a imunidade seja reconhecida, pois os imóveis serão integralmente constituintes do capital integralizado e de uso efetivo pela sociedade.

Posteriores mudanças do quadro societário significarão alteração do contrato, remetendo a novo registro, cujo valor não chega a ser significativo e será desprezado. Como exemplo, temos que se a sociedade se submeter à Junta Comercial, o custo do registro da alteração é de R\$ 138,00<sup>20</sup>.

Como vantagem significativa, há a possibilidade de enquadramento da holding patrimonial sob o formato de sociedade limitada no regime de tributação do Simples Nacional, o que não será possível caso se adote o formato de sociedade

---

<sup>18</sup> Decisão da 8ª. Vara da Fazenda Pública do TJRS no processo 001/1.15.0007789-6 sobre o afastamento da imunidade de imóvel usado como moradia da sócia, portanto, não vertido em proveito da sociedade. Tal decisão restou confirmada pela 22ª. Câmara Cível do TJ, no processo de nº 70068958545. A íntegra do acórdão pode ser consultada em < <https://www.conjur.com.br/dl/tj-rs-mantem-sentenca-negou-seguranca.pdf>>. Disponível em 30/12/2017.

<sup>19</sup> Vide RE 796376, STF, caso que fundamenta o tema de repercussão geral nº 796, em que é afastada a imunidade para a parte do valor do imóvel que excede o capital integralizado.

<sup>20</sup> Valor referente à dezembro de 2017, conforme tabela de valores da Junta Comercial do Rio Grande do Sul, disponível em <<http://jucisrs.rs.gov.br/tabela-de-precos>>, consultado em 29/12/2017.

anônima, por disposição expressa no art. 3º, parágrafo 4º, “x”, da Lei Complementar 123/06<sup>21</sup>:

“Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que: ( [Redação dada pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011](#) ) (Produção de efeitos – vide art. 7º da [Lei Complementar nº 139, de 2011](#)):

[...]

§ 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:

[...]

X - constituída sob a forma de sociedade por ações.”

Como desvantagem significativa, há a restrição para a constituição de sociedade limitada entre cônjuges casados sob regime de comunhão universal de bens, como preconiza o art. 977 do Código Civil:

“Art. 977. Faculta-se aos cônjuges contratar sociedade, entre si ou com terceiros, desde que não tenham casado no regime da comunhão universal de bens, ou no da separação obrigatória.”

### 3.2 A Sociedade Anônima - SA<sup>22</sup>

Para a sociedade anônima, os custos pré-sucessão são similares aos da LTDA. Entretanto, a integralização de bens dispensa escritura de transmissão: a própria ata de assembleia de constituição “passada pelo registro de comércio em que se arquivem” - Junta Comercial - já pode ser levada ao RI<sup>23</sup>. Ou seja, não se exige escritura, mas se exige registro da ata. Mantêm-se os custos de RI para as transmissões dos imóveis (R\$ 3.355,70 por bem).

<sup>21</sup> Outras restrições podem se aplicar, como as que decorrem do tipo de objeto social, mas não serão analisadas. Por exemplo, é vedada a inclusão de empresas que tenham como objeto a locação de imóveis próprios.

<sup>22</sup> Detalhes pormenorizados podem ser obtidos em ROCHA (2014), cp. 4.4, p. 55.

<sup>23</sup> Vide Lei 6404, art. 89 e MAMEDE (2013b), p. 105.

Uma das vantagens é que a troca de sócios exige mero registro interno no livro registro de ações nominativas.

Uma das principais desvantagens é a publicação frequente de atas e informações que, além de custos próprios, podem interferir no sigilo de informações da companhia.

Esses são os elementos de maior relevância para o presente estudo. Entretanto, há outros detalhes que diferem os tipos de sociedade aqui estudados. Para completar a visão global sobre o assunto, segue quadro comparativo resumido de diferenças entre aspectos operacionais das sociedades limitadas e anônimas fechadas:

#### Resumo - Comparação Sociedade LTDA e Sociedade Anônima Fechada

	<b>SOCIEDADE LIMITADA</b>	<b>SOCIEDADE POR AÇÕES FECHADA</b>
Publicações	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Menos publicações obrigatórias, especialmente nas LTDAs com 10 sócios ou menos.</li> <li>- Menos custos.</li> <li>- Mais sigilo em relação aos concorrentes.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Em regra, publicam-se todos os atos relevantes.</li> <li>- Publicações em menor número nas S.A. "fechadíssimas", com menos de 20 acionistas e patrimônio inferior a RS 1.000.000,00.</li> </ul>
Dissolução parcial por quebra de <i>affectio societatis</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Ampla jurisprudência nesse sentido.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Tendência jurisprudencial aceitando (ainda não majoritária).</li> </ul>
Exclusão de Sócios	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Mais restrita com o Código Civil, mas ainda possível (perdeu o elemento "surpresa": o sócio tem que estar presente na reunião ou assembleia que deliberar a sua exclusão para exercer seu direito de defesa).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Não pode excluir.</li> <li>- Há maior facilidade de tornar o sócio minoritário "inofensivo" (o minoritário em S.A. fechada em regra tem menos poder que em Ltda. - mais dificuldade de saída, quóruns de</li> </ul>

	- Necessidade de previsão de "justa causa" no contrato social (art. 1.085 e par. único do CC).	deliberação menores, ações sem direito a voto).
Formação do capital social	- Discutível a possibilidade de cotas sem direitos políticos (é vedada no entendimento do DNRC - Instrução n.9812003).	- Possibilidade de ações com e sem direito a voto. - Maior facilidade de concentrar controle com menos aporte de capital.
Convocação de reunião e assembleia	- Convocação mais simples nas sociedades com 10 sócios ou menos (regras podem ser contratuais).	- Art. 123 da Lei das S.A.
Quóruns de Deliberação	- 75% para alterar qualquer disposição no contrato social. - Maior possibilidade de impasses entre sócios (ex.: dois sócios com 74% e 26% respectivamente - idem 50%, 50% em uma S.A. - importante prever cláusulas de <i>SHOT GUN</i> ). - Mais restrita a entrada de novos sócios (aportes de capital) sem acesso ao controle. (OBS.: Isso não faz diferença para investidores profissionais voluntários - <i>private equity</i> e <i>venture capital</i> , só na pulverização por sucessão familiar, cujos herdeiros tornam-se sócios sem poder antecipadamente discutir seus direitos e obrigações.)	- Via de regra por maioria absoluta 50% mais uma ação com direito a voto (art. 129 da Lei das S.A.). - Quórum qualificado previsto no art. 136 da Lei das S.A.
Hipóteses de saída	- Maior facilidade de retirada.	- Hipóteses de recesso taxativas.

	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Possibilidade de previsão no contrato social de saída por falta de <i>affectio societatis</i>.</li> <li>- Menor proteção dos credores.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Maior restrição para saída da sociedade.</li> <li>- Maior proteção dos credores.</li> <li>- Maior dificuldade de saída.</li> </ul>
Constituição entre cônjuges	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Vedada entre cônjuges casados no regime de comunhão universal de bens ou no de separação obrigatória (art. 977 do CC).</li> <li>- DNRC/CONJUR "De outro lado, em respeito ao ato jurídico perfeito, essa proibição não atinge as sociedades entre cônjuges já constituídas quando da entrada em vigor do Código, alcançando, tão somente, as que viessem a ser constituídas posteriormente. Desse modo, não há necessidade de se promover alteração do quadro societário ou mesmo da modificação do regime de casamento dos sócios-cônjuges, em tal hipótese".</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Livre.</li> </ul>
Acordo de acionistas/sócios	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Discutíveis matérias e execução específica de acordos de cotistas, especialmente perante terceiros.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Execução específica se acordado na forma do art. 118 da Lei das S.A.</li> </ul>
Desconsideração da personalidade jurídica	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Mais ampla (cláusula prevendo falta de <i>affectio societatis</i>).</li> <li>- Consta no contrato social o nome de todos os sócios.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Mais restrita, especialmente nas sociedades cuja doutrina reconhece como "sociedades de capital".</li> </ul>

Segurança Jurídica	- Menor segurança jurídica: Lei nova, redação controversa, jurisprudência com base no art. 18 do Decreto-Lei n. 3.708/19 cuja regra era a supletividade da Lei das S.A. (como lidar com as regras das sociedades simples).	- Lei das S.A. mais antiga, com jurisprudência e instrumentos societários consagrados (ampla doutrina e jurisprudência).
--------------------	--	--

Fonte: Prado; Peixoto; Santi (2011, p. 67) apud Both (2013, p. 55)

## **4 NOÇÕES DOS TRÂMITES DA SUCESSÃO E DA SUA TRIBUTAÇÃO NO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**

Vistos os custos relativos à criação das empresas, passaremos ao segundo tópico desse estudo: o inventário e sua tributação. Nesse capítulo, serão analisadas principalmente as Leis que regulam os trâmites do inventário e sua tributação.

### **4.1 Noções dos Trâmites da Sucessão**

O processamento de um inventário se dá pelas normas do Código Civil e Código de Processo Civil e está sujeito à incidência do ITCD – Imposto de competência Estadual. No Estado do Rio Grande do Sul, tal tributo é regulado pela Lei 8.821/89 e pelo Decreto 33.156/89 (regulamento do ITCD - RITCD) que estabelecem suas regras, delimitam seu fato gerador, sua base de cálculo e suas alíquotas. O inventário pode ocorrer por via judicial, quando deverá suportar a taxa judiciária, ou via extrajudicial, quando será sujeito a custos de tabelionato. Isso é o que consta da Lei 11.441/07 e no CC. Art. 982<sup>24</sup>.

Sucintamente, conforme ATHAYDE (2015), o trâmite judicial inicia-se com a petição inicial, via advogado, quando se elencam os herdeiros e os bens a partilhar e se faz um esboço da partilha, iniciando-se o processo judicial. Diversos eventos processuais e familiares podem ocorrer até a estabilização do rol de herdeiros e bens, mas para fins do presente estudo a parte relevante trata do trâmite com a Fazenda Pública, a que deixamos de analisar questões próprias do Direito de Família e Sucessões, tal como a ordem de vocação hereditária ou a validade de disposições testamentárias.

Assim, após determinado o rol de bens e herdeiros, a avaliação dos bens e o cálculo do tributo pode ser efetuado. Isso ocorre quando o advogado toma o processo em carga e envia formulário eletrônico à Receita Estadual contendo as

---

<sup>24</sup> CC. Art. 982. Havendo testamento ou interessado incapaz, proceder-se-á ao inventário judicial; se todos forem capazes e concordes, poderá fazer-se o inventário e a partilha por escritura pública, a qual constituirá título hábil para o registro imobiliário.

informações relevantes. Tal formulário conterà a lista dos bens com a descrição de suas características, o rol de herdeiros e seu grau de parentesco e eventuais outras disposições como doações explícitas entre herdeiros no processo ou testamento. Após o trâmite eletrônico, o advogado recebe como retorno a guia do imposto a pagar ou, no caso de exoneração, diretamente a certidão de quitação do ITCD, caso não existam outras pendências com a Fazenda Pública do Rio Grande do Sul. Havendo imposto a ser pago, a Certidão de Quitação é obtida após a compensação do pagamento, normalmente em 24 horas após a efetivação do mesmo. Juntadas ao processo a avaliação dos bens e a certidão de quitação, podem ser expedidos os formais de partilha, que individualizam os quinhões de cada herdeiro e permitem a transferência de titularidade dos bens no registro de imóveis (RI).

Para o trâmite extrajudicial, o procedimento é semelhante. Ao invés de o advogado enviar o formulário eletrônico, quem envia o pedido de avaliação de bens e cálculo do tributo à Fazenda Estadual são os tabelionatos, sendo o formal de partilha substituído pela escritura pública de partilha, a qual permitirá a transferência da titularidade dos bens<sup>25</sup>.

## 4.2 Custos do Processamento do Inventário

Pela análise da legislação, percebe-se que o gasto com o processamento de um inventário irá variar conforme a opção entre a via judicial ou extrajudicial e com o valor da causa, aferido pela avaliação dos bens pela Fazenda Pública. Independe, pois, do tipo societário adotado para a holding patrimonial familiar.

Genericamente, os **processos judiciais** incorrem atualmente<sup>26</sup> na Taxa Única Judiciária, a qual é regulada pela Lei Estadual 14.634/14. Para os inventários,

---

<sup>25</sup> Brasil. Lei 11.441, de 4 de janeiro de 2007. Altera dispositivos da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil, possibilitando a realização de inventário, partilha, separação consensual e divórcio consensual por via administrativa.

<sup>26</sup> Atualmente há dois regimentos de custas: um dado pela Lei 8.121/85 e outro dado pela Lei 14.634/14, que dispõe em seu artigo 25:

“Art. 25. Este regimento somente será aplicado aos processos ajuizados a partir do exercício seguinte à data da publicação desta Lei, aplicando-se aos processos ajuizados até então a disciplina contida na Lei n.º 8.121/85.”

ela é calculada à alíquota de 2,5% sobre o valor da causa, excluída a meação, com mínimo de 5 e máximo de 1000 URC<sup>27</sup> (Unidade de Referência de Custas), índice cujo valor é mensalmente publicado pelo IEPE/UFRGS, conforme art. 7º e art. 10 da Lei da Taxa Única, estando disponível para consulta *online* no endereço eletrônico do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul<sup>28</sup>.

O valor da causa é dado pelo §2º do art. 10, o qual determina que corresponderá à avaliação da Fazenda Pública Estadual, excetuada a meação do cônjuge sobrevivente nos inventários e arrolamentos<sup>29</sup>.

Para novembro de 2017, o valor da URC era de R\$ 35,03, resultando no valor mínimo de R\$ 175,15 e no valor máximo de R\$ R\$ 35.030,00.

Há também a incidência de outras despesas, as quais não serão abordadas, pois se referem ao trâmite judicial específico de cada ação<sup>30</sup>, o qual pode ter bastante variabilidade.

Cabe referir que até 15/06/2015 os processos judiciais no Estado do Rio Grande do Sul estavam sujeitos ao regimento das custas, as quais eram reguladas pela Lei Estadual 8.121/85, da qual a taxa judiciária era uma espécie. Esse

---

<sup>27</sup> L. 14.634/14:

“Art. 7º - O valor da Taxa Única de Serviços Judiciais será expresso por meio de múltiplos e submúltiplos do padrão denominado Unidade de Referência de Custas (URC), que será atualizada mensalmente, com base nos indicadores econômicos publicados pelo Centro de Estudos e Pesquisas Econômicas - IEPE - (vinculado à Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS), ou, na falta desses, pelo que for considerado o índice oficial da inflação.

[...]

Art. 10. A base de cálculo da Taxa Única de Serviços Judiciais é o valor da causa e corresponderá:

I - à alíquota de 2,5% (dois vírgula cinco por cento) sobre o valor da ação, nos processos em geral, observando-se a taxa mínima de 5 (cinco) URC e a máxima de 1.000 (mil) URC;”

<sup>28</sup> Disponível em < [http://www.tjrs.jus.br/site/processos/custas\\_processuais/](http://www.tjrs.jus.br/site/processos/custas_processuais/)>, consultado em 29/12/2017.

<sup>29</sup> L. 14.634/14:

Art. 10, [...]

§ 2.º Nos processos de inventário e de arrolamento, desconsiderada a meação do cônjuge sobrevivente, e nos processos de separação e de divórcio, o valor da causa é a avaliação procedida pela Fazenda Pública Estadual ou avaliação judicial.

<sup>30</sup> Para aprofundamento do assunto, vide:

[http://www.tjrs.jus.br/site/processos/tabelas\\_de\\_custas/legislacao\\_regimento\\_de\\_custas](http://www.tjrs.jus.br/site/processos/tabelas_de_custas/legislacao_regimento_de_custas)

regimento foi unificado, restando a normatização unificada na Lei 14.634/14 supramencionada.

De outra forma, optando-se pelo trâmite **extrajudicial** se está sujeito aos emolumentos dos serviços notariais e de registro, os quais têm seu valor regulado pela Lei Estadual 12.692/06. Tanto a escritura pública de partilha amigável do inventário no tabelionato, quanto a averbação da transferência de titularidade de bens imóveis no RI têm seu valor variável de acordo com o conteúdo financeiro de que tratam. O valor mínimo é, para 2017, de R\$ 136,30 (para conteúdo financeiro de até R\$ 1.518,90) e o valor máximo é de R\$ 3.355,70 (para conteúdos superiores à R\$ 759.447,50).

Ainda, como veremos abaixo, outra solução possível no planejamento adotando-se a via extrajudicial é a doação das cotas/ações da holding aos herdeiros com reserva de usufruto. Essa doação, feita em tabelionato, incorre apenas nos emolumentos. Tal alternativa tem uma vantagem indireta, que é a redução da taxa judiciária. Caso preceda ao inventário a doação em vida, há vantagem mesmo que o processo judicial tenha de ser realizado, pois o patrimônio a partilhar não será mais composto pela outrora totalidade dos bens, mas apenas por aqueles ainda em propriedade do *de cuius*. Dessa forma, a taxa judiciária, que é calculada sobre o valor de avaliação dos bens efetuada pela Receita Estadual<sup>31</sup>, terá significativa redução, pois o monte será reduzido.

### 4.3 Noções da Tributação na Sucessão

Para a apuração do imposto, a Receita Estadual parte das informações declaradas pelo advogado ou tabelionato no formulário eletrônico enviado. Tomando as características informadas, estabelece o valor dos bens, títulos e créditos, retira o valor referente à eventual meação (sobre a qual não incide ITCD) e à eventual

---

<sup>31</sup> L. 14.634/14:

Art. 10, [...]

§ 2.º Nos processos de inventário e de arrolamento, desconsiderada a meação do cônjuge sobrevivente, e nos processos de separação e de divórcio, o valor da causa é a avaliação procedida pela Fazenda Pública Estadual ou avaliação judicial.

legado disposto em testamento. O valor restante é o que será partilhado entre os herdeiros, e a proporção de cada um (quinhão) é o objeto de aplicação da alíquota, se não estiver ao abrigo de nenhuma isenção.

Em 2013, houve decisão no STF acerca da possibilidade de a alíquota do imposto de transmissão *causa mortis* e doação (ITCD) poder ser progressiva. Isso é o conteúdo do julgado no Recurso Extraordinário 562045, que transitou em julgado em 12/12/2013. Entretanto, a legislação do Estado do Rio Grande do Sul manteve a alíquota fixa até 31/12/2015, entrando em vigor a tabela progressiva apenas em 01/01/2016, conforme redação dada ao art. 18 da Lei 8.821/89 abaixo, aplicada por **quinhão**:

Art. 18 - Na transmissão "causa mortis", a alíquota do imposto é definida com base no resultado da soma dos valores venais da totalidade dos bens imóveis situados neste Estado, bens móveis, títulos, créditos, ações, quotas e valores, de qualquer natureza, bem como dos direitos a eles relativos, compreendidos em cada quinhão, avaliados nos termos do art. 12, aplicando-se a seguinte tabela: (Redação dada pelo art. 1º da Lei 14.741, de 24/09/15. (DOE 25/09/15) - Efeitos a partir de 01/01/16.)

Faixa	Valor do quinhão em UPF		Alíquota
	Acima de:	Até:	
I	0	2.000	0%
II	2.000	10.000	3%
III	10.000	30.000	4%
IV	30.000	50.000	5%
V	50.000		6%

Para 2017, o valor da UPF é de R\$ 18,2722, conforme instituído pela Instrução Normativa da Receita Estadual 76/16. Assim, a tabela acima resulta nos seguintes valores em Reais:

Faixa	Valor do quinhão em R\$		Alíquota
	Acima de:	Até:	
I	0	R\$ 36.544,40	0%

II	R\$ 36.544,40	R\$ 182.722,00	3%
III	R\$ 182.722,00	R\$ 548.166,00	4%
IV	R\$ 548.166,00	R\$ 913.610,00	5%
V	R\$ 913.610,00		6%

Fonte: elaboração própria

Já para as **doações**, a progressividade foi instituída em duas faixas, sendo a transmissão de imóveis efetuada, normalmente, via escritura pública em tabelionato:

Faixa	Valor da transmissão em UPF		Alíquota
	Acima de:	Até:	
I	0	10.000	3%
II	10.000		4%

Tais faixas em valores correntes em Reais resultam em:

Faixa	Valor do transmissão em R\$		Alíquota
	Acima de:	Até:	
I	0	R\$ 182.722	3%
II	R\$ 182.722		4%

Fonte: elaboração própria

Para os inventários e arrolamentos, juntamente com a alteração da alíquota fixa para progressiva, houve a retirada da isenção para quinhões de até 10.509 UPF, a qual foi substituída pela aplicação de alíquota de 0% para a faixa I (até 2.000 UPF)<sup>32</sup>. Para as doações, a tributação à alíquota de 0% não foi

<sup>32</sup> As isenções constam no art. 7º da Lei 8.821/89.

Redação anterior do art. 7º: "IX -"causa mortis" por sucessão legítima, cuja soma dos valores venais da totalidade dos bens imóveis situados neste Estado, bens móveis, títulos e créditos, bem como os direitos a eles relativos, compreendidos em cada quinhão, avaliados nos termos do artigo 12, não ultrapasse a 10.509 (dez mil quinhentas e nove) UPF-RS."

estabelecida, inexistindo faixa de isenção ou de não-tributação. Para ambos os casos se manteve a isenção de tributação para fatos geradores que resultarem em imposto a pagar de até 4 UPFs.

Passemos a verificar como se comportam os elementos até aqui analisados para um caso hipotético.

---

Sobre a UPF: Instituída pela Lei 6.537/73, Lei do Procedimento Tributário Administrativo. Em 2017, seu valor foi estabelecido em R\$ 18,2722, o que equivaleria a uma isenção para quinhões de até R\$ 36.744,00 mil, nos inventários e arrolamentos.

## 5 ESPECIFICANDO O OBJETO DE ANÁLISE E O CASO HIPOTÉTICO

Será objeto de análise a holding patrimonial familiar, que é aquela utilizada como repositório de bens e direitos de uma família. O presente estudo foca na variação de valores que incorre as sucessões de um casal ao utilizar a holding patrimonial como forma de planejamento tributário, com ênfase nos efeitos sobre o valor do ITCD, não se aprofundando se dentre o patrimônio da sociedade holding constam participações em outras pessoas jurídicas (produtivas ou não) ou apenas um rol de bens. Implicações em outras esferas tributárias, entretanto, podem ser relevantes, caso essas participações existam, mas não serão abordadas.

Os tipos societários analisados serão a sociedade limitada (LTDA) e a sociedade anônima (SAs) fechada. Se estudará a tributação sob ênfase do ITCD e os custos associadas ao processamento de um inventário que tenha no seu rol de bens uma holding patrimonial familiar comparativamente à tributação e aos custos quando os bens que compõem a holding forem arrolados diretamente no monte a partilhar. Ou seja, se analisará a diferença entre se trazer os bens diretamente no inventário *versus* estes constarem como sendo o patrimônio da *holding*, a qual é trazida no inventário no lugar dos bens.

Para tanto, utilizaremos o caso hipotético do planejamento da sucessão de um casal sob regime da comunhão parcial de bens com dois filhos e um patrimônio comum avaliado em 20 milhões de reais, composto por 10 imóveis no valor de 2 milhões de reais cada. Adota-se esse valor propositalmente elevado para evitar casos de isenção do ITCD para quinhões inferiores a 2.000 UPFs e para se maximizar a chance de visualização de benefícios no planejamento.

Cumprе observar que este não é um estudo de revisão bibliográfica, mas uma análise exploratória dedutiva baseada nos elementos legislativos sobre o qual se analisarão as implicações financeiras, principalmente sob a ênfase tributária, do caso hipotético. Eventual falta de referência doutrinária daqui para frente deve-se ao caráter inaugural do presente estudo.

## 6 ANÁLISE DE ALTERNATIVAS PARA O CASO HIPOTÉTICO

Tomemos o caso hipotético especificado no item anterior. Tratam-se de duas sucessões seguidas. A primeira é a de um cônjuge ao cônjuge sobrevivente (meação) e aos filhos da totalidade do patrimônio. A segunda é a desse cônjuge sobrevivente apenas aos filhos, sendo o monte correspondente ao patrimônio que recebeu como meação, isto é, metade do patrimônio da primeira sucessão.

Segue abaixo a estimativa simplificada<sup>33</sup> dos valores envolvidos em cada alternativa e, em anexo, tabela resumo comparativa para cada abaixo analisado.

### 6.1 CASO 1: Inventários judiciais, sem utilização de sociedade holding.

A situação paradigma é a do inventário judicial, sem a constituição da holding, com os bens estando registrados em nome do casal (caso 1 da tabela do anexo único) e sendo trazidos todos como bens a partilhar.

Na primeira sucessão, o patrimônio total é de 20 milhões de reais composto por 10 imóveis no valor de 2 milhões de reais cada. Devido aos bens serem comuns e ao regime de casamento ser o da comunhão parcial, ao cônjuge sobrevivente toca a meação no valor de metade do patrimônio (R\$ 10 milhões), sendo a outra metade dividida entre os filhos (R\$ 5 milhões cada)<sup>34</sup>.

A alíquota aplicável do imposto de transmissão causa mortis é de 6% sobre o valor dos quinhões, uma vez que o valor de R\$ 5 milhões de reais resulta

---

<sup>33</sup> A estimativa é simplificada por não investigar as custas judiciais em toda sua extensão e por supor que o trâmite transcorra sem incidentes, contestações ou eventos que possam impactar em outros custos. Tampouco, serão tratados os impactos de honorários advocatícios, cujo valor pode ser significativo, mas que têm natureza negocial entre as partes e o advogado.

<sup>34</sup> CC.Art. 1.829. A sucessão legítima defere-se na ordem seguinte: [\(Vide Recurso Extraordinário nº 646.721\)](#) [\(Vide Recurso Extraordinário nº 878.694\)](#)

I - aos descendentes, em concorrência com o cônjuge sobrevivente, salvo se casado este com o falecido no regime da comunhão universal, ou no da separação obrigatória de bens (art. 1.640, parágrafo único); ou se, no regime da comunhão parcial, o autor da herança não houver deixado bens particulares;

em mais de 50.000 UPFs, ou seja, está enquadrado na faixa V das alíquotas de ITCD. O valor do tributo devido é de 600 mil reais (6% sobre cada quinhão de 5 milhões de reais, resulta em 300.000,00, e há 2 quinhões). Por se tratar de uma ação judicial, se incorrerá na taxa judiciária, a qual é calculada sobre o valor do monte partível. A alíquota da taxa judiciária é 2,5%, mas limitada ao valor máximo de R\$ 35.030,00.

Após encerrado o feito, há o registro dos bens no nome da meeira e dos herdeiros. O custo do registro de imóveis varia conforme o valor do imóvel. No caso, todos têm um custo de registro limitado ao valor máximo da tabela de emolumentos (pois os imóveis tem valor superior a última faixa da tabela de emolumentos), correspondente à R\$ 3.355,70, totalizando R\$ 33.557,00 para o total dos bens partilhados (10 imóveis).

O valor total para a primeira sucessão do caso 1 é de aproximadamente R\$ 668 mil.

A segunda sucessão, a do cônjuge sobrevivente, terá custo semelhante, alcançando 651 mil reais<sup>35</sup>. Na verdade, ela poderá tem valor muito próximo, pois a diferença principal está na quantidade de bens que deverão ser levados à registro, o que será determinado pelo tipo de partilha que se faça, seja dividindo cada bem à cada herdeiro, criando propriedade em condomínio, ou não, direcionando integralmente alguns bens a determinado herdeiro, evitando-se a propriedade em condomínio.

---

<sup>35</sup> A principal diferença estará no registro de imóveis, em que somente 5 dos 10 imóveis terão de ser registrados em nome dos filhos, caso se evite deixar a propriedade dos imóveis em condomínio, distribuindo-os integralmente a cada herdeiro.

Assim, as duas sucessões do caso 1 terão um custo aproximado de 1.320 mil reais, descrito como segue<sup>36</sup>:

- ITCD: R\$ 1.200.000,00;
- Taxa Judiciária: R\$ 70.060,00<sup>37</sup>;
- Registro de Imóveis: R\$ 50.335,50;
- **Total: R\$ 1.320.395,50.**

## **6.2 CASO 2: Inventários judiciais, com utilização de sociedade holding.**

A primeira alternativa investigada é a constituição de uma sociedade holding a fim de ser a proprietária do patrimônio do casal. A princípio, ela não terá outra finalidade, funcionando apenas como repositório dos bens. Claro que para fins econômicos, a exploração desses bens pode ser vantajosa, mas para manter o foco de análise, se assumirá que todos os bens são de uso da família, sem outra exploração econômica.

A integralização do capital na sociedade é imune do ITBI, conforme art. 156, § 2º, “I” da Constituição Federal e pressupostos hipotéticos tomados nesse estudo (totalidade do valor dos imóveis correspondente ao capital integralizado e benefício dos imóveis vertidos para a sociedade). A troca inicial de titularidade dos bens terá custo no Registro de Imóveis. Esse valor será de R\$ 3.355,70 por imóvel (totalizando R\$ 33.557,00), os quais serão registrados em nome da empresa. Entretanto, essa mudança no RI tende a ser a última, uma vez que os imóveis passam a ser representados pelas cotas/ações das sociedades, cuja propriedade

---

<sup>36</sup> Convém lembrar que a estimativa é simplificada e outros custos podem estar associados a partilha, como gastos com honorários advocatícios, custas judiciais, taxa de avaliação de bens, mas, por não serem o foco do estudo, não serão computados. Ainda, nos casos seguintes aonde haverá o uso da sociedade holding, o custo de abertura deixou de ser computado pela sua insignificância frente ao valor do patrimônio ora estudado. O custo do registro do contrato social de uma empresa limitada junto a Junta Comercial do RGS é de R\$ 138,00 para o presente ano e do registro do estatuto social de uma sociedade anônima R\$ 347,00.

<sup>37</sup> Para a taxa judiciária, se optou pela hipótese de se tramitarem duas ações, separadamente, uma para cada inventário.

relaciona-se aos imóveis. Assim, evitam-se futuras alterações no Registro de Imóveis, bastando se alterar a titularidade das quotas/ações. Esse benefício fica maximizado quanto maior for a quantidade de registros de transmissões que se evita levar ao RI.

Nessa primeira opção ainda se considera as sucessões ocorrendo pela via judicial. O valor do patrimônio a inventariar não mudará. O que altera é sua natureza, pois deixa de ser constituído pelo rol de bens imóveis para ser constituído apenas pela participação do casal na sociedade holding.

Na primeira sucessão deverá constar o total de quotas/ações que o casal possuir (10 quotas/ações no valor de R\$ 2 milhões cada), enquanto na segunda, apenas a fração recebida como meação pelo cônjuge sobrevivente pelo primeiro inventário (5 quotas/ações no valor de R\$ 2 milhões cada).

O ITCD não sofrerá alteração, pois os valores dos montes serão iguais ao caso anterior. Atingirá, portanto, o valor de 600 mil reais para cada sucessão, como anteriormente.

A taxa judiciária também não terá mudança de valor, pois sua base é o valor dos bens, o qual não se alterou. Em cada uma das sucessões, terá o valor limite de R\$ 35.030,00.

Pela presente alternativa (resumida no caso 2 da tabela do anexo único), o custo total envolvido com as duas sucessões chegará a aproximadamente 1.303 mil reais, descrito abaixo.

- Registro de Imóveis (custo pré-sucessão): R\$ 33.557,00;
- ITCD: R\$ 1.200.000,00;
- Taxa Judiciária: R\$ 70.060,00;
- **Total: 1.303.617,00**

Há pequena diferença, de R\$ 16.779,00, decorrente da desnecessidade de nova alteração das titularidades dos imóveis após os inventários. Enquanto no caso 1 após cada sucessão houve alteração no RI (10 imóveis na primeira sucessão com custo de R\$ 33.557,00 e 5 imóveis na segunda sucessão com custo de

16.779,00), no caso 2 houve antecipação do custo de transferência da titularidade para antes das sucessões (10 imóveis são transferidos à empresa com custo de 33.557,00), inexistindo nova alteração no Registro de Imóveis após cada um dos inventários.

A redução do dispêndio financeiro na presente alternativa é ampliada para eventuais sucessões seguintes, desde que os imóveis permaneçam em nome da sociedade holding.

### **6.3 CASO 3: Inventários extrajudiciais, com utilização de sociedade holding.**

A terceira alternativa é optar pela partilha extrajudicial, via escritura pública em tabelionato, afastando o trâmite judicial e a respectiva taxa judiciária.

A escritura pública em tabelionato é regulada pelas Leis estaduais 8.938/89 e 12.692/06, e seu custo relaciona-se ao valor do conteúdo financeiro que encerra. Pelo valor dos montes transmitidos (R\$ 20 milhões para a primeira sucessão e 10 milhões de reais para a segunda), atinge-se o custo limite de R\$ 3.355,70 por inventário.

O custo total de cada sucessão será de aproximadamente 600 mil reais relativas aos itens abaixo. Esclarece-se que há aqui também o custo pré-sucessão relativo à transmissão dos bens à sociedade holding:

- Registro de Imóveis (custo pré-sucessão): R\$ 33.557,00;
- ITCD: R\$ 1.200.000,00;
- Taxa Judiciária: R\$ 0,00;
- Emolumentos do tabelionato: R\$ 6.711,4 (3.355,70 por escritura de partilha);
- **Total: R\$ 1.240.684,40**

Nessa alternativa, há redução de cerca de 80 mil reais do custo total, sendo cerca de R\$ 16 mil relativos à desnecessidade de nova alteração no RI após cada sucessão e R\$ 70 mil relativos a economia entre o trâmite judicial e o trâmite

extrajudicial (se deixa de arcar com R\$ 70 mil de taxa judiciária para incorrer em cerca de R\$ 6 mil de emolumentos).

#### **6.4 CASO 4: Utilização de sociedade holding associada à doação com reserva de usufruto.**

Outra alternativa extrajudicial é analisada como caso 4: a constituição de uma holding patrimonial familiar associada à doação das quotas/ações com reserva de usufruto via escritura pública em tabelionato ainda em vida pelo casal a seus filhos.

A doação com reserva de usufruto é um instituto jurídico regulado pelo Código Civil (doação: artigos 538 a 564; usufruto: artigos 1.390 e 1.411) e sua instituição se dá via escritura pública<sup>38</sup>. Por esse instrumento, os detentores do patrimônio podem transmitir a nua-propriedade de seus bens aos seus futuros herdeiros, conservando o usufruto de tais bens e direitos a si próprios. Quando do seu falecimento, o usufruto se extingue, sendo então a propriedade novamente consolidada no(s) nu-proprietário(s).

A situação ora estudada compreende o uso da holding patrimonial familiar associada à doação com reserva de usufruto da nua-propriedade de suas quotas/ações aos herdeiros. Como custo pré-sucessão, há a constituição da holding, exigindo a transmissão dos bens à sociedade e ensejando custos no RI.

Após a criação da holding, o casal efetua a doação da nua-propriedade de suas quotas/ações aos filhos futuros herdeiros, via escritura pública em tabelionato. Essa doação enseja alteração contratual, havendo necessário registro do novo contrato no órgão competente, se a sociedade for limitada; ou o mero registro interno, se anônima. Transmite-se assim em vida o direito de propriedade relativo à

---

<sup>38</sup> CC: “Art. 1.391. O usufruto de imóveis, quando não resulte de usucapião, constituir-se-á mediante registro no Cartório de Registro de Imóveis.”

sociedade e, conseqüentemente, aos bens que ela possui. O casal mantém, entretanto, o usufruto de seu patrimônio até o seu falecimento.

Tal opção tem algumas características particulares. Como se trata de uma partilha em vida, os titulares do patrimônio podem direcioná-lo como lhes aprouver, evitando conflitos e disputas entre herdeiros, evitando disputas futuras.

Em termos de custos, tal alternativa incorre em emolumentos de tabelionato, que atingirão o valor de R\$ 3.355,70 pela escritura de doação da nu-propriedade com reserva de usufruto, a qual pode ser feita unificadamente pelo casal aos filhos.

Essa doação será tributada pelo ITCD à alíquota progressiva que varia de 3% a 4%, conforme o valor dos bens doados durante o período de um ano. Pelo valor dos bens do caso em análise, aplica-se a alíquota de 4%:

Lei 8.821/89:

"Na transmissão por doação, a alíquota do imposto é definida com base no resultado da soma dos valores venais da totalidade dos bens imóveis situados neste Estado, bens móveis, títulos, créditos, ações, quotas e valores, de qualquer natureza, bem como dos direitos a eles relativos, transmitidos, avaliados nos termos do art. 12, aplicando-se a seguinte tabela: (Redação dada pelo art. 1º da Lei 14.741, de 24/09/15. (DOE 25/09/15) - Efeitos a partir de 01/01/16.).

Faixa	Valor da transmissão em UPF		Alíquota
	Acima de:	Até:	
I	0	10.000	3%
II	10.000		4%

[...]

§ 2º - Para efeitos do disposto neste artigo: (Redação dada pelo art. 1º da Lei 14.741, de 24/09/15. (DOE 25/09/15) - Efeitos a partir de 01/01/16.)

I - incluem-se na soma dos valores venais a que se refere o "caput" deste artigo aqueles relativos aos bens, títulos, créditos, ações, quotas e valores, de qualquer natureza, bem como dos direitos a eles relativos, objeto de doações anteriores entre os mesmos doador e donatário, efetuadas em período inferior a 1 (um) ano da data da doação, tornando-se devida a complementação do imposto se houver mudança de faixa em função do referido acréscimo; (Redação dada pelo art. 1º da Lei 14.741, de 24/09/15. (DOE 25/09/15) - Efeitos a partir de 01/01/16.)"

A extinção do usufruto é isenta quando houver sido tributada a doação da nua-propriedade:

“Art. 7º - É isenta do imposto a transmissão:

[...]

VI - decorrente da extinção de usufruto, de uso, de habitação e de servidão, relativos a bens móveis e imóveis, títulos e créditos, bem como direitos a eles relativos, quando houver sido:

a) pago o imposto na transmissão da nua-propriedade;”

Quando do falecimento do usufrutuário, não haverá bens a partilhar já que nesse caso hipotético eles foram integralizados na sociedade, cujas cotas/ações foram doadas. Haverá apenas o cancelamento do usufruto, o qual é feito como alteração contratual nas sociedades limitadas (ensejando custo não-significativo de averbação) ou novo registro interno nas anônimas.

Os valores dispendidos ficam assim resumidos:

- Registro de Imóveis (custo pré-sucessão): R\$ 33.557,00;
- ITCD: R\$ 800.000,00;
- Taxa Judiciária: R\$ 0,00;
- Emolumentos do tabelionato: R\$ 3.355,70;
- **Total: R\$ 836.912,70.**

Nota-se que essa é a alternativa menos custosa. Há uma redução de cerca de 480 mil reais em relação ao caso sem planejamento. Aqui se nota o impacto que tem a mudança da alíquota do ITCD, pois seu valor é o que tem a redução mais significativa, sendo reduzido de R\$ 1,2 milhão de reais para R\$ 800 mil reais. Uma redução de 36% no imposto a pagar.

Há ainda economia na taxa judiciária, em que se deixa de desembolsar cerca de 70 mil reais, e no registro de imóveis em que se deixa de desembolsar cerca de 50 mil reais para troca de titularidade dos imóveis como no caso 1, permutando-o pelo registro pré-sucessão.

Por outro lado, gasta-se cerca de 33 mil reais em RI na integralização dos bens na sociedade e se incorre num custo de emolumentos do tabelionato para a escritura de doação de cerca de 3,3 mil reais.

O saldo da contraposição desses elementos atinge o valor aproximado de 80 mil reais, os quais se agregam à redução de custos com o imposto de transmissão causa mortis e doação, para atingir a redução total do dispêndio financeiro acima demonstrado.

Resumidamente, no caso 1 temos a situação paradigma, em que as partes arcam com custos de registro de imóveis após cada sucessão, taxas judiciárias e alíquota progressiva de ITCD, a qual, para inventários volumosos que justifiquem criação de Holdings Patrimoniais, deve atingir a maior faixa, cuja alíquota é, com a volta da progressividade, de 6%.

O caso 2 traz a vantagem de reduzir o custo no registro de imóveis, o qual é desnecessário após cada sucessão, já que a propriedade estará em nome da holding e isso não será alterado com os inventários.

O caso 3 incrementa essa vantagem ao excluir a taxa judiciária pelo uso da partilha extrajudicial em tabelionato, que é mais célere e menos custosa.

E o caso 4 reduz ainda mais o custo ao diminuir o montante do tributo a pagar devido à redução da alíquota de 6% para 4%, devido à alteração do enquadramento do fato gerador de *causa mortis* para doação.

## **7 O VALOR DOS IMÓVEIS DA HOLDING - ORIENTAÇÕES AO FISCO**

Cumprе destacar que o valor dos bens partilhados nos casos analisados foi sempre o mesmo: ou 20 milhões de reais em imóveis, ou uma empresa avaliada em 20 milhões de reais. Isso não poderia ser diferente uma vez que esta é formada por aqueles. Essa relação entre o valor da empresa e os seus bens fica evidenciada no balanço contábil inicial da sociedade, em que os imóveis constarão na rubrica “ativo imobilizado” do balanço contábil com o mesmo valor que deveriam constar no inventário.

Entretanto, com o passar do tempo e conforme as regras contábeis aplicadas à sociedade, o balanço contábil tem de ser analisado com cuidado a fim de corretamente se avaliar o valor dos bens da holding.

Os valores dos imóveis podem deixar de corresponder aos seus valores de mercado; despesas podem gerar prejuízos contábeis que se acumulam no patrimônio líquido, diminuindo-o; despesas da família podem ser lançadas equivocadamente como despesas da sociedade, gerando prejuízos em que esta não incorreria; entre outras situações que depreciariam o correto valor da sociedade se tomada apenas pelos seus bens como lançados nos balanços contábeis ou pelo valor nominal do patrimônio líquido. Em outras palavras, há diversos fatos e práticas contábeis que podem levar o valor de uma empresa quando tomado pelo que consta em seu balanço patrimonial a ser bastante diferente dos bens concretos que constituem essa pessoa jurídica.

A reavaliação do valor do ativo imobilizado de uma sociedade levada à partilha em uma avaliação de bens de um inventário perante a Receita Estadual é fundamental, portanto, para verificar se seus bens estão constando pelo valor que seriam avaliados caso fossem trazidos diretamente como bens a partilhar. Não investigar esse ponto pode levar à subavaliação do valor da sociedade.

Outro ponto que merece atenção do Estado é a possibilidade de simulação de venda de quotas/ações. Ao invés de adotar a alternativa do caso 4 aqui apresentada (doação), certa família pode informar na alteração contratual que a

transferência ocorrera de forma onerosa, quando teria sido gratuita, a que deixaria de incidir o ITCD, que foi o elemento de valor mais significativo. Evitar essa sonegação é possível pela investigação da capacidade financeira do adquirente da participação societária.

## 8 CONCLUSÃO

A questão-problema buscou orientar o desenvolvimento do trabalho sobre o prisma do dispêndio financeiro associado à transmissão de bens e à possibilidade de sua redução via planejamento sucessório pelo uso de sociedade holding patrimonial familiar.

Restou comprovada a hipótese de que há estratégias lícitas que permitem incorrer em custos menores na gestão da sucessão patrimonial familiar e que empresas de responsabilidade limitada e sociedades anônimas se prestam bem a esse objetivo.

Verificou-se que a utilização da holding patrimonial familiar associada à doação com reserva de usufruto de suas cotas/ações tem o menor custo dentre as alternativas investigadas. Tal construção permitiria a redução de cerca de 36% no valor total a pagar se comparada à transmissão *causa mortis* sem planejamento. Isso decorre da redução de diversos custos, sendo os principais os de registros de imóveis e do imposto sobre a transmissão *causa mortis* e doação.

Cumprido notar que o benefício da redução dos custos de RI é incrementado conforme aumenta o número de sucessões que se efetivarão sob o manto da sociedade holding, pois se deixa de alterar o titular do bem no RI para alterá-lo apenas internamente na sociedade, se sociedade anônima, ou alterá-lo no contrato social perante a Junta Comercial ou Cartório Civil de Pessoas Jurídicas, se sociedade limitada. Em ambas as situações, o custo é significativamente menor.

Por fim, chega-se a sugestões de condutas que pode adotar o Fisco a fim de evitar a perda de arrecadação do ITCD e coibir a sonegação.

Primeiramente, em sua função de determinar o valor os bens relacionados em inventário ou doações, deve atentar para a correta e atualizada avaliação dos bens das empresas, principalmente as sociedades holdings, pois os valores dos balanços podem estar defasados ou distorcidos. E, em segundo lugar, pode verificar as vendas de participações societárias quanto à capacidade financeira dos adquirentes. Ou seja, de um lado, o mero registro contábil pode apresentar

distorções frente aos valores de mercado dos bens que compõem a sociedade, os quais merecem atenção e devem ser reavaliados. De outro, é preciso investigar a possibilidade de simulação de venda das cotas/ações da sociedade, o que pode constituir ação ilícita caso o comprador não comprove capacidade financeira para sua aquisição.

Finalmente, lembra-se que o presente estudo não adentrou nos efeitos tributários e financeiros em casos de estruturas multisocietárias, nem aferiu os efeitos em relação a outros tributos devidos por essas sociedades ou pelos sócios, indicando que novas pesquisas podem ser feitas nesse sentido<sup>39</sup>.

---

<sup>39</sup> Como exemplo, vide Rocha (2014) p. 36, em que há comparação da tributação da atividade de locação de imóveis feito diretamente pela pessoa física *versus* a tributação da mesma atividade efetivada como finalidade de uma holding patrimonial que loca seus imóveis. O autor demonstra a vantagem na redução da carga tributária quando a locação é feita como atividade empresarial.

## 9 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ATHAYDE, Marcelo Sacco de, **Inventário Judicial e Extrajudicial – O que são e qual escolher?**. Disponível em <<https://marceloathayde.jusbrasil.com.br/artigos/153706318/inventario-judicial-e-extrajudicial-o-que-sao-e-qual-escolher>>. Acesso em 02 de janeiro de 2017. Justbrasil, 2015.

BOTH, Laudir José, **A blindagem patrimonial e o planejamento societário de sociedades personificadas, especialmente sociedades limitadas e por ações**. Universidade FEEVALE, 2013.

BRASIL. **Lei 5. 172 de 25 de outubro de 1966**, Código Tributário Nacional, 1966.

\_\_\_\_\_. **Lei 6.404 de 15 de dezembro de 1976**. Dispõe sobre as Sociedades por Ações.

\_\_\_\_\_. **Lei 10.406 de 10 de janeiro de 2002**. Institui o Código Civil.

\_\_\_\_\_. **Lei 11.441, de 4 de janeiro de 2007**. Altera dispositivos da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil, possibilitando a realização de inventário, partilha, separação consensual e divórcio consensual por via administrativa.

\_\_\_\_\_. **Lei Nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007**. Altera e revoga dispositivos da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei no 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar 123/06 de 14 de dezembro de 2006**. (“Lei do simples Nacional”). Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei no 5.452, de 1o de maio de 1943, da Lei no 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar no 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis no 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999.

\_\_\_\_\_. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.**

Brida, Samuel de, **Planejamento patrimonial e sucessório: a utilização da holding como ferramenta no processo de organização patrimonial e sucessão empresarial.** Universidade do Extremo Sul Catarinense - UNESC, 2013.

HOLD. In **Dicionário Michaelis Online.** Disponível em <<http://michaelis.uol.com.br/>>. Consultado em 06/02/2014.

HÚNGARO, Fernando Martinez. **A figura das empresas holding como forma de proteção patrimonial, planejamento sucessório e controle de grupos empresariais.** Revista ETIC - Encontro de Iniciação Científica, 5 (5): 1-16. 2009. Disponível em: <<http://intertemas.unitoledo.br/revista/index.php/ETIC/article/viewFile/2231/2395>>. Acesso em 10 de março de 2014.

JUNTA COMERCIAL DO RIO GRANDE DO SUL - JUCERGS. **Sociedades por Ações, Empresa Pública, Empresa Estrangeira, Consórcios e Grupos de Sociedades.** Disponível em <[http://www.jucergs.rs.gov.br/p\\_tabelaprecos.asp](http://www.jucergs.rs.gov.br/p_tabelaprecos.asp)>. Acesso em 10 de março de 2014.

LEITE, Eduardo de Oliveira. **Direito Civil Aplicado. vol. 6: Direito das Sucessões.** São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2004.

MAMEDE, Glaston; MAMEDE, Eduarda Cotta. **Holding familiar e suas vantagens: planejamento jurídico e econômico do patrimônio e da sucessão familiar.** 8 ed. rev. e atual. São Paulo. Atlas, 2016.

\_\_\_\_\_. **Blindagem Patrimonial e Planejamento Jurídico.** 3 ed. São Paulo, SP: Atlas, 2013a.

\_\_\_\_\_. **Holding familiar e suas vantagens: planejamento jurídico e econômico do patrimônio e da sucessão familiar.** 4 ed. São Paulo. Atlas, 2013b.

\_\_\_\_\_. **Divórcio, dissolução e fraude na partilha de bens:** simulações empresariais e societárias. 3 ed. São Paulo, SP: Atlas, 2012.

MAMEDE, Gladston. Holding Eireli. **Jornal Estado de Direito.** Porto Alegre, p. 22. Ed. 38, ano VII. 2013.

\_\_\_\_\_. **Sociedades Empresárias, exceto as por Ações.** Disponível em <[http://www.jucergs.rs.gov.br/p\\_tabelaprecos.asp](http://www.jucergs.rs.gov.br/p_tabelaprecos.asp)>. Acesso em 10 de março de 2014.

MIRANDA, Rodrigo Silva. **Holdings Familiares e Planejamento Sucessório Hereditário.** Pontifícia Universidade Católica de Goiás - PUC/GOIÁS. 2013.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de.  **Holding, administração corporativa e unidade estratégica de negocio:** uma abordagem pratica. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2010, p. 23 apud VITÓRIA, Acuña,  **Holding Familiar:** a administração e a blindagem patrimonial do patrimônio familiar. Fundação Universidade Regional de Blumenau - FURB, 2012.

PRADO, Fred John Santana. **A holding como modalidade de planejamento patrimonial da pessoa física no Brasil.** Jus Navigandi, Teresina, ano 16, n. 2800, 2 de março de 2011. Disponível em: <http://jus.com.br/revista/texto/18605>. Acesso em: 10 de março de 2014.

PRADO, Roberta Nioac; PEIXOTO, Daniel Monteiro; SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Estratégias Societárias, Planejamento Tributário e Sucessório.** São Paulo, SP: Saraiva, 2011 apud Both, Laudir José, **A blindagem patrimonial e o planejamento societário de sociedades personificadas, especialmente sociedades limitadas e por ações.** Universidade FEEVALE, 2013.

REIS, Guilherme Zugno. **Planejamento Tributário na Sucessão de Empresas Familiares:** Estudo de Caso da Empresa ABC. Centro Universitário FEEVALE, 2007.

RIO GRANDE DO SUL. **Lei 6.537**, de 27 de fevereiro de 1973. Dispõe sobre o procedimento tributário administrativo e dá outras providências.

\_\_\_\_\_. **Lei Estadual 8.121** de 30 de dezembro de 1985. Regimento de Custas.

\_\_\_\_\_. Lei 8.821, de 27 de janeiro de 1989. **Institui o Imposto sobre a Transmissão "Causa Mortis" e Doação, de quaisquer bens ou direitos.**

\_\_\_\_\_. **Lei 8.960, de 28 de dezembro de 1989.** Dispõe sobre a Taxa Judiciária.

\_\_\_\_\_. **Lei 8.898, de 02 de agosto de 1989.** Dispõe sobre as custas relativas ao Registro Civil das Pessoas Naturais e ao Registro de Imóveis.

\_\_\_\_\_. **Lei 8.938, de 20 de dezembro de 1989.** Dispõe sobre os emolumentos dos serviços notariais e de registro.

\_\_\_\_\_. **Lei 14.634, de 15 de dezembro de 2014.** Dispõe sobre os emolumentos dos serviços notariais e de registro.

\_\_\_\_\_. **Anexo da Lei 12.692 de 29 de dezembro de 2006,** Tabela de Emolumentos. Disponível em <http://www1.tjrs.jus.br/site/servicos/emolumentos/emolumentos.html>>. Consulta em 10/02/2014.

\_\_\_\_\_. Decreto 33.156, de 31 de março de 1989, (Regulamento do ITCD). **Regulamenta o Imposto sobre a Transmissão "Causa Mortis" e Doação, de Quaisquer Bens ou Direitos. se**

ROCHA Junior, Arlindo Luiz; ARAÚJO, Elaine Cristina de; SOUZA, Katia Luiza Nobre de. **Holding:** aspectos contábeis, societários e tributários. IOB Folhamatic EBS – SAGE, 2014.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **Tema de Repercussão Geral 796 - Alcance da imunidade tributária do ITBI, prevista no art. 156, § 2º, I, da Constituição, sobre imóveis incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica, quando o valor total desses bens excederem o limite do capital social a ser integralizado.** Disponível em

<

<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=4529914&numeroProcesso=796376&classeProcesso=RE&numeroTema=796>>.

Consultado em 30/12/2017.

\_\_\_\_\_. **RE 796376 - RECURSO EXTRAORDINÁRIO.** Disponível em <<http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?incidente=4529914>> . Consultado em 30/12/2017.

TESSARI, Cláudio. **RS erra ao cobrar ITCMD de participações societárias.** Disponível em: <<http://ctessari.adv.br/artigos/>>. Acesso em: 02 out. 2017.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO RIO GRANDE DO SUL. **Processo nº 001/1.15.0007789-6** Disponível em: <<http://www.tjrs.jus.br/busca/?tb=proc>>. Acesso em 30 de dezembro de 2017.

\_\_\_\_\_. **Processo nº 70068958545.** Disponível em: <<http://www.tjrs.jus.br/busca/?tb=proc>>. Acesso em 30 de dezembro de 2017.

\_\_\_\_\_. **Regimento de Custas – Taxa Única – Lei 14.654/14** Disponível em: <[http://www.tjrs.jus.br/export/processos/tabelas\\_de\\_custas/legislacao\\_regimento\\_d\\_e\\_custas/doc/8121\\_85\\_Reg\\_Custas.doc](http://www.tjrs.jus.br/export/processos/tabelas_de_custas/legislacao_regimento_d_e_custas/doc/8121_85_Reg_Custas.doc)>. Acesso em 30 de dezembro de 2017.

\_\_\_\_\_. **Regimento de Custas – Lei 8.121/85.** Disponível em: <[http://www.tjrs.jus.br/export/processos/tabelas\\_de\\_custas/legislacao\\_regimento\\_d\\_e\\_custas/doc/8121\\_85\\_Reg\\_Custas.doc](http://www.tjrs.jus.br/export/processos/tabelas_de_custas/legislacao_regimento_d_e_custas/doc/8121_85_Reg_Custas.doc)>. Acesso em 30 de dezembro de 2017.

\_\_\_\_\_. **Tabela de Emolumentos.** Disponível em: <<http://www.tjrs.jus.br/site/servicos/emolumentos/emolumentos.html>>. Acesso em 30 de dezembro de 2017.

\_\_\_\_\_. **Valor da URC.** Disponível em:  
<[http://www.tjrs.jus.br/export/processos/tabelas\\_de\\_custas/doc/URC\\_Dezembro\\_2017.pdf](http://www.tjrs.jus.br/export/processos/tabelas_de_custas/doc/URC_Dezembro_2017.pdf)>. Acesso em 30 de dezembro de 2017.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO. **RE 302.366/SP**. Informativo Nº: 0322. Período: 4 a 8 de junho de 2007. Disponível em <[www.stj.jus.br/docs\\_internet/informativos/RTF/Inf0322.rtf](http://www.stj.jus.br/docs_internet/informativos/RTF/Inf0322.rtf)>. Acesso em 11 de março de 2014.

VITÓRIA, Acuña,  **Holding Familiar**: a administração e a blindagem patrimonial do patrimônio familiar. Fundação Universidade Regional de Blumenau - FURB, 2012.

## ANEXO ÚNICO

Caso	Detalhe	Custos pré-sucessão	QNT Bens	Valor por Imóvel	Monte total	Meação	Filhos: 2				Totais				
							Monte Partível	Quinhão (2 filhos)	Alíq.	ITCD por Quinhão	ITCD Total	Taxa Jud.	Tabelinato	RI	Custo Total
CASO 1 JUD SEM EPR	Sem EPR. Casal com 2 filhos. Patrim.: 10 imóveis de 2milhões. Sucessão 1.	-	10	2.000.000	20.000.000	10.000.000	10.000.000	5.000.000	6%	300.000	600.000	35.030	-	33.557	668.587
	Sem EPR. Casal com 2 filhos. Patrim.: 10 imóveis de 2milhões. Sucessão 2	-	5	2.000.000	10.000.000	-	10.000.000	5.000.000	6%	300.000	600.000	35.030	-	16.779	651.809
	<b>Total do inventário do casal sem EPR</b>	-						-	-	-	1.200.000	70.060	-	50.336	1.320.396
CASO 2 JUD COM EPR	Com EPR. Casal com 2 filhos. Patrim.: 1 EPR avaliada em 20 milhões (detém 10 imóveis) dividida em 10 quotas/ações. Sucessão 1.	33.557	10	2.000.000	20.000.000	10.000.000	10.000.000	5.000.000	6%	300.000	600.000	35.030	-	-	668.587
	Com EPR. Casal com 2 filhos. Patrim.: 1 EPR avaliada em 20 milhões (detém 10 imóveis) dividida em 10 quotas/ações. Sucessão 2.	-	5	2.000.000	10.000.000	-	10.000.000	5.000.000	6%	300.000	600.000	35.030	-	-	635.030
	<b>Total do inventário do casal com EPR</b>	33.557									1.200.000	70.060	-	-	1.303.617
CASO 3 TAB COM EPR	Com EPR. Casal com 2 filhos. Patrim.: 1 EPR avaliada em 20 milhões (detém 10 imóveis) dividida em 10 quotas/ações. Sucessão 1.	33.557	10	2.000.000	20.000.000	10.000.000	10.000.000	5.000.000	6%	300.000	600.000	-	3.356	-	636.913
	Com EPR. Casal com 2 filhos. Patrim.: 1 EPR avaliada em 20 milhões (detém 10 imóveis) dividida em 10 quotas/ações. Sucessão 2.	-	5	2.000.000	10.000.000	-	10.000.000	5.000.000	6%	300.000	600.000	-	3.356	-	603.356
	<b>Total do inventário do casal com EPR</b>	33.557									1.200.000	-	6.711	-	1.240.268
CASO 4 TAB COM EPR DOAÇÃO	Com EPR. Casal com 2 filhos. Patrim.: 1 EPR avaliada em 20 milhões (detém 10 imóveis) dividida em 10 quotas/ações. Sucessão 1.	33.557	10	2.000.000	20.000.000	10.000.000	10.000.000	5.000.000	4%	200.000	400.000	-	3.356	-	436.913
	Com EPR. Casal com 2 filhos. Patrim.: 1 EPR avaliada em 20 milhões (detém 10 imóveis) dividida em 10 quotas/ações. Sucessão 2.	-	5	2.000.000	10.000.000	-	10.000.000	5.000.000	4%	200.000	400.000	-	-	-	400.000
	<b>Total do inventário do casal com EPR</b>	33.557									800.000	-	3.356	-	836.913