Fátima Garcia

HOLDING FAMILIAR

Planejamento sucessório e proteção patrimonial



VISEU

Fátima Garcia

HOLDING FAMILIAR

Planejamento sucessório e proteção patrimonial



VISEU

Copyright © Viseu
Todos os direitos reservados.

Proibida a reprodução total ou parcial desta obra, de qualquer forma ou por qualquer meio eletrônico, mecânico, inclusive por meio de processos xerográficos, incluindo ainda o uso da internet, sem a permissão expressa da Editora Viseu, na pessoa de seu editor (Lei nº 9.610, de 19.2.98).

editor: Thiago Regina
revisão:
projeto gráfico e diagramação: Viseu Studio
capa: Viseu Studio

e-ISBN 978-85-5454-339-6

Todos os direitos reservados, no Brasil, por
Editora Viseu Ltda.
contato@editoraviseu.com.br
www.editoraviseu.com.br

Aos meus pais e familiares,
minha profunda gratidão,

à Aroldo, meu querido esposo, pelo cuidado e apoio,
meu amor e meu respeito,

aos meus filhos Alisson, Patrícia e Denise,
minha eterna prioritária atenção,

A Deus, meu obrigada por tudo!

Introdução

Neste livro, o leitor encontrará sugestões para o planejamento patrimonial sucessório familiar. Serão abordadas as possíveis formas de "blindar" o patrimônio dentro dos limites legais, visando evitar conflitos sucessórios, possibilitar a segurança jurídica e a manutenção da eficiência tributária.

A *Holding Patrimonial Familiar*, HPF - como chamaremos daqui em diante, é um formato societário que objetiva deter bens e direitos de uma família. A sua constituição pode assumir a forma de sociedade por ações, sociedade limitada, EIRELI, Empresa Individual de Responsabilidade Tributária (Lei nº 12.441/2011), etc., uma vez que o tipo societário não a altera e nem a contamina, assim como o tratamento fiscal da holding não se diferencia em razão de seu objeto.

Podemos ressaltar que dentre os objetivos a serem alcançados com o planejamento patrimonial sucessório, a HPF permite evitar possíveis conflitos entre os herdeiros, evitar encargos e tributação sucessória excessivos, evitar o condomínio civil em imóveis e disciplina a divisão dos bens do autor da sucessão em relação aos seus herdeiros, equacionando e evitando ao final, possíveis conflitos entre eles.

1. Quando criar uma Holding Patrimonial - HPF?

Podemos afirmar que uma HP pode ser criada a qualquer tempo, salvo no desequilíbrio financeiro do interessado seja um grupo empresarial, seja uma família. A saúde financeira do instituidor é o substrato de um planejamento tributário

iniciado de forma segura e responsável.

A expressão *holding company*, ou simplesmente holding, representa a sociedade que detém, segura, sustenta e/ou controla bens e direitos. Essa denominação provém do verbo em inglês to hold, que significa segurar, deter e sustentar.

2. Quem pode criar um Holding Patrimonial Familiar - HPF?

Antes de adentrarmos ao tema propriamente dito, gostaríamos de ilustrar com o artigo que escrevemos e que foi publicado em março de 2015 no Jornal Folha de Alphaville, São Paulo. “Pai rico, filho nobre e neto pobre”. Esse ditado popular existe no Brasil e em vários países mundo afora. Reflete, muitas das vezes uma formação inadequada dos herdeiros e/ou conflitos familiares. Portanto, do alinhamento da qualidade total até a inovação é preciso garantir a forma juridicamente correta e sustentável como elo necessário e indicado à solução que melhor atenda aos interesses de cada família.

Além disso, o ambiente empresarial tem sido sacudido por inúmeras tendências nos últimos tempos. Primeiramente, focamos por demasia na qualidade total de produtos e serviços e verificamos um grande avanço nas empresas. Após, passamos pela valorização da inovação. E mais adiante, descobrimos que inovar pode ser representado por ações simples em alguns casos, ou, pode representar ações bastante complexas em outros.

Por outro lado, pesquisas científicas têm demonstrado que as empresas familiares são bem-sucedidas no mercado de ações

quando buscam a captação de recursos através da oferta pública de suas ações. Portanto, desde o surgimento da qualidade total até a inovação é preciso garantir a forma juridicamente correta e sustentável como elo necessário e indicado à solução que melhor atenda aos interesses de cada família.

Aproximando nossa análise ao reconhecido professor americano Ivan Lansberg, experiente consultor de companhias familiares, podemos afirmar que entre 70% e 85% das empresas no planeta são familiares. No Chile, as empresas familiares representam 65% das grandes e medias empresas. No Brasil, elas representam 73% segundo o Sebrae. O IBGE, apurou que 50% do PIB está concentrado nessas empresas. Nos Estados Unidos, nada menos que 110 universidades oferecem graduação em negócios com essa particularidade.

Uma *holding company*, pode ser a ferramenta perfeita para deter, oferecer segurança e controlar os direitos e deveres de uma família. Tal sociedade, se constituída para deter o controle de outra ou outras sociedades, é chamada holding de controle. Se o objetivo for deter participações societárias sem objetivar o controle, pode ser chamada de holding de participação. Se criada para centralizar a administração de outras sociedades, definindo estratégias e gestão, chamaremos de holding de administração. Se além de deter a participação em outra ou outras sociedades, realizar também determinada atividade produtiva, será chamada de holding mista. Se criada para ser a proprietária de determinado patrimônio, é chamada de holding patrimonial. Se constituída para ser proprietária de imóveis, inclusive para locação, será conhecida como holding

imobiliária. E, se for criada para gerir o patrimônio de uma família, será denominada holding familiar.

Seja qual for o seu tipo (pura ou mista) ou formato (simples, limitada ou sociedade anônima), a holding familiar deverá servir para organizar o patrimônio, a administração, o planejamento fiscal e a sucessão hereditária de uma família.

PESQUISA COM OS LÍDERES DE EMPRESAS FAMILIARES NEXT GEN ABRIL 2016
92% dos brasileiros da futura geração de líderes querem deixar a sua marca e fazer algo especial com a empresa;
83% dos entrevistados no Brasil estão preocupados com a administração de questões familiares.
Entrevistas com a futura geração de líderes de empresas familiares no Brasil; 268 em todo o mundo.

1

HOLDING PATRIMONIAL FAMILIAR - HPF

Análise Prévia

Aquele que desejar criar uma HPF deve fazer uma análise prévia de situações jurídicas extremamente importantes e de potencial interferência positiva ou não, uma vez que o Direito de Família rege a sociedade conjugal e o Direito Sucessório rege o destino dos bens e o direito dos herdeiros. A confusão entre essas duas áreas é muito comum, uma vez que institutos do Direito de Família influenciarão a Sucessão, como, por exemplo, no regime de bens adotado por ocasião do casamento.

Com o Código Civil de 2002, o cônjuge passou a ser herdeiro, dependendo do regime de casamento adotado. E no mesmo diploma legal encontramos algumas situações as quais os nubentes ora podem escolher o regime de casamento a ser adotado, ora são obrigados a respeitar a determinação legal. Comecemos a análise pela conveniência ou não da criação de HPF pelo regime de casamento.

1. Regime de casamento

a. Comunhão Universal

Nesse sentido, comecemos pelo regime da Comunhão Universal onde o cônjuge é meeiro de todo o patrimônio da sociedade conjugal e não é herdeiro. Portanto, o cônjuge, na

sucessão legítima jamais concorrerá à herança com os descendentes do outro, uma vez que já tem direito à metade de todos os bens do casal, independentemente se foram adquiridos antes ou depois do casamento.

O novo Código Civil incluiu em seu artigo 1.829, o cônjuge sobrevivente como herdeiro necessário do outro, concorrendo, assim, com os descendentes, desde que não seja titular de meação. O legislador objetivou conferir condição de herdeiro apenas aos cônjuges (viúvos) sem direito à meação, ou seja, àqueles que voluntariamente optaram pelo regime da separação total de bens.

b. Comunhão Parcial

Na Comunhão Parcial o cônjuge também é meeiro, mas apenas dos bens adquiridos na constância do casamento, passando a ser herdeiro dos bens particulares quando do falecimento do cônjuge, ou seja, dos bens adquiridos antes do casamento. Nessa condição, os bens do falecido, se recebidos por herança ou doação, ao cônjuge sobrevivente caberá concorrer com os descendentes do cônjuge falecido na condição de herdeiro, já que sob esse regime ele não é titular de meação.

c. Separação de bens

á em decorrência do artigo 1.641 do Código Civil que tornou obrigatório o regime de Separação de Bens no casamento de pessoa maior de setenta anos, as pessoas não emancipadas e menores de 18 anos, observando nesse caso, que ao atingir a maioridade, o cônjuge pode alterar o regime de separação

obrigatória de bens.

Na Separação Legal de Bens, em caso de divórcio, deve ser observada a regra pacificada pela Súmula 377 do STF, que diz: "No regime de separação legal de bens, comunicam-se os adquiridos na constância do casamento". Assim, os bens adquiridos durante a união devem ser divididos pelos cônjuges. No entanto, alguns julgadores entendem que deve ser provado o esforço comum em ação judicial para se requerer a divisão.

Já no caso de falecimento de qualquer um dos cônjuges em regime de Separação Legal de Bens, havendo descendentes, o cônjuge sobrevivente não será considerado herdeiro. Havendo apenas ascendentes, o cônjuge sobrevivente terá direito à herança, na mesma proporção que os ascendentes. Não havendo descendentes e ascendentes, o cônjuge sobrevivente receberá a herança em sua totalidade. E, a citada súmula 377 do STF, embora destinada a casos de divórcio, também vem sendo interpretada para discussões sobre sucessão.

d. Separação Convencional

Prevê o mesmo ordenamento jurídico a Separação Convencional, ou seja, a possibilidade de o casal escolher o regime de Separação Total de Bens no momento do casamento, mediante a criação de um pacto antenupcial que deverá ser feito em cartório, onde os nubentes estabelecem que os bens são incomunicáveis, dentre outras tratativas consideradas importantes para o casal.

Nesse caso, no ato do divórcio não há divisão dos bens e cada um dos cônjuges permanece com os seus respectivos bens. Já no

caso de falecimento de qualquer um dos cônjuges, havendo descendentes, o cônjuge sobrevivente concorrerá com esses ao seu quinhão na herança. (artigo 1829 do CC). Não havendo descendentes, o cônjuge sobrevivente, concorrerá com os ascendentes na forma dos artigos 1.836 e 1.837 do CC. Não havendo descendentes ou ascendentes, o cônjuge sobrevivente herdará a totalidade da herança, independente do regime estabelecido.

Cabe ressaltar a existência de corrente jurisprudencial entendendo que havendo pacto antenupcial, a vontade das partes impede que o cônjuge seja considerado herdeiro.

Finalmente, não se pode esquecer, que é garantido ao cônjuge sobrevivente, seja qual for o regime de bens, e sem prejuízo da participação que lhe caiba na herança, o direito real de habitação relativamente ao imóvel destinado à residência da família, desde que seja o único a inventariar, conforme prevê o artigo 1.831 do CC.

Diante das peculiaridades acima citadas, não há uma posição pacífica em relação ao real direito do cônjuge em caso de divórcio ou de falecimento do seu consorte, em ambos os regimes, seja de separação legal ou convencional de bens, pois o Judiciário, se invocado, acabará aplicando a lei de acordo com cada caso concreto.

> Para Francisco José Cahali: “A separação obrigatória passa a ser, então, um regime de efetiva separação dos bens, e não mais um regime de comunhão simples (pois admitida a meação sobre os aqüestos), como alhures. A exceção deve

> ser feita, exclusivamente, se comprovado o esforço comum dos cônjuges para a aquisição de bens, decorrendo daí uma sociedade de fato sobre o patrimônio incrementado em nome de apenas um dos consortes, justificando, desta forma, a respectiva partilha quando da dissolução do casamento. Mas a comunhão pura e simples, por presunção de participação sobre os bens adquiridos a título oneroso, como se faz no regime legal de comunhão parcial, e até então estendida aos demais regimes, deixa de encontrar fundamento na lei".

Basta pensarmos no caso de uma moça ou rapaz de 18 anos casar-se com um senhor ou senhora de 89 anos pelo regime da separação obrigatória em razão da idade. Já casados, o(a) idoso(a) adquire uma casa e um barco. Esses bens, por falecimento do(a) idoso(a) serão considerados aquestos em decorrência da súmula e o(a) jovem de 18 anos terá direito automaticamente à meação, porque a Súmula 377 não exige prova do esforço comum. Haveria enriquecimento sem causa? Alguns doutrinadores entendem que sim.

Observe o acórdão abaixo sobre a Separação Obrigatória de Bens e nesse caso foi decidido que os bens adquiridos antes e depois do casamento, não se comunicam:

Agravo de Instrumento nº 2.113.334-56.2015.8.26.0000 Comarca: IBITINGA Voto nº 30.839 Inventário. Viúva casa sob o regime da separação legal de bens, em razão da idade. Impossibilidade de participar da sucessão do cônjuge falecido, com concorrência aos descendentes. Inteligência do artigo

1.829, inciso I, do Código Civil. Agravo desprovido.

Trata-se de agravo de instrumento interposto tempestivamente participação da inventariante na sucessão do marido, por ser casada no regime da separação legal de bens. TRIBUNAL DE JUSTIÇA PODER JUDICIÁRIO São Paulo Pelo que se depreende do instrumento, ajuizou a agravante ação de inventário dos bens deixados por ocasião do passamento do seu cônjuge, com quem era casada no regime da separação obrigatória de bens, em razão da idade, artigo 1.641, II, do Código Civil, ***fls****. 20. Os bens objeto do inventário consistem num terreno, do qual a agravante também é proprietária,* ***fls****. 29/ 30, além de um veículo Volkswagen Gol/1996, conforme descrito a* ***fls****. 13. Com efeito, o regime de casamento imposto pela lei exclui a legitimação sucessória do cônjuge supérstite em concurso com os descendentes, haja vista que a intenção do legislador foi estabelecer a separação integral do patrimônio, tanto sobre a meação como sobre a futura herança. Isso porque, a interpretação do artigo 1.829, caput e inciso I, do Código Civil, que trata da sucessão legítima dos descendentes, é no sentido de que excluir a legitimação sucessória do cônjuge supérstite casado no regime de separação legal de bens.*

Confira-se, do C. Superior Tribunal de Justiça: "Preserva-se o regime da comunhão parcial de bens, de acordo com o postulado da autodeterminação, ao contemplar o cônjuge sobrevivente com o direito à meação, além da concorrência hereditária sobre os bens comuns, mesmo que haja bens particulares, os quais, em qualquer hipótese, são partilhados unicamente entre os descendentes. O regime de separação obrigatória de bens, previsto

*no art. 1.829, inc. I, do CC/02, é gênero que congrega duas espécies: (i) separação legal; (ii) separação convencional. Uma decorre da lei e a outra da vontade das partes, e ambas obrigam os cônjuges, uma vez estipulado o regime de separação de bens, à sua observância. Não remanesce, para o cônjuge casado mediante separação de bens, direito à meação, tampouco à concorrência sucessória, respeitando-se o regime de bens estipulado, que obriga as partes na vida e na morte. Nos dois casos, portanto, o cônjuge sobrevivente não é herdeiro necessário" (Resp. 992.749/MS, Ministra Nancy Andrighi, Terceira Turma, J.: 01-12-2009) (grifo nosso). Assim, **a r**. decisão agravada deve prevalecer incólume, tal como lançada. 3. Com base em tais fundamentos, nega-se provimento ao agravo de instrumento. NATAN ZELINSCHI DE ARRUDA RELATOR ocorre, que em muitas outras situações semelhantes, nossos julgadores têm entendido de forma diferente, aplicando ainda a Súmula 377 - Supremo Tribunal Federal, mesmo com o Novo Código Civil vigente. Vejamos: AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 2043914-61.2015.8.26.0000 Comarca de Guarulhos/SP INVENTÁRIO - ALVARÁ JUDICIAL para fins de transferência de veículo - Casamento entre a agravante e o de cujus sob o regime de separação obrigatória de bens - Incidência da Súmula 377 do C. Superior Tribunal Federal - Comunicação dos bens adquiridos onerosamente na constância do matrimônio - Presunção do esforço comum Necessidade, todavia, de depósito judicial, em quantia correspondente à metade do bem, referente à parcela do de cujus Expedição de alvará judicial condicionada à complementação de valores pela agravante Necessidade de observar-se, complementado o depósito pela agravante, a*

determinação de suspensão do feito, como decidido em outro recurso entre as partes Decisão parcialmente reformada RECURSO PROVIDO, com observação. Vistos. Trata-se de agravo de instrumento tirado contra ***r****. decisão copiada às* ***fls****. 28 que, junto à ação de inventário, dentre outros aspectos, condicionou a expedição do alvará judicial para venda do veículo ao depósito integral do valor cabente ao falecido, eis que pendente a prova de existência de eventual direito à meação (processo nº 4006079-80.2013.8.26.0224 6ª Vara da Família e Sucessões da Comarca de Guarulhos). A agravante, em busca de reforma, sustenta em resumo que, diante o depósito em juízo dos valores devidos aos herdeiros, a configuração de periculum in mora e a suspensão da tramitação da ação de inventário até o deslinde da ação de reconhecimento de união estável entre a agravante e o falecido, faz esta jus à expedição de alvará para fins de viabilizar a transferência de veículo.*

O pedido de concessão de liminar foi indeferido ***fls****.*

Anoto, de início, a realização de julgamento conjunto entre o presente recurso e o Agravo de Instrumento nº 2053345-22.2015.8.26.0000. O presente recurso comporta provimento. Ao que se verifica, em 4 de agosto de 2011, a agravante casou-se com Constantino Moreira de Souza, sob o regime da separação de bens (art. 1.641, II do Código Civil), pelo fato deste contar, na ocasião, com mais de 70 anos de idade ***fls****. 37. Constantino Moreira de Souza faleceu em 20 de março de 2013* ***fls****. 36. O veículo em relação ao qual a agravante pretende a expedição de alvará foi adquirido pelo de cujus em 14 de janeiro de 2013* ***fls****. 20, ou seja, durante o casamento das partes. Ainda, a agravante*

ingressou com ação declaratória de união estável cumulada com alteração de regime de casamento em face dos herdeiros do de cujus, alegando que convivia com o falecido antes dele completar 70 anos de idade; pretende a alteração do regime de bens para comunhão parcial (processo nº 1023885-48.2014.8.26.0224 6ª Vara da Família e Sucessões da Comarca de Guarulhos).

Pois bem.

No regime da separação obrigatória de bens, os bens amealhados durante casamento comunicam-se pelo simples fato de terem sido adquiridos na constância do matrimônio, independentemente da comprovação de esforço comum, tal como ocorre na comunhão parcial de bens.

A esse respeito, o C. Supremo Tribunal Federal consolidou o entendimento:

"Súmula 377: No regime de separação legal de bens, comunicam-se os adquiridos na constância do casamento". (grifo nosso)

E, a súmula em questão não faz qualquer referência à comprovação do esforço comum na aquisição do bem, prevalecendo o entendimento de que todos os bens adquiridos onerosamente na constância do casamento pelo regime de separação obrigatória comunicam-se.

Nesse sentido, a jurisprudência:

Embora tenha prevalecido no âmbito do STJ o entendimento de que o regime aplicável na união estável entre sexagenários é o da separação obrigatória de bens, segue esse regime temperado pela Súmula 377 do STF, com a comunicação dos bens adquiridos

onerosamente na constância da união, sendo presumido o esforço comum, o que equivale à aplicação do regime da comunhão parcial. (STJ, REsp 1171820/PR, Rel. Ministro Sidnei Beneti, Rel. p/ Acórdão Ministra Nancy Andrighi, Terceira Turma, julgado em 07/12/2010, DJe 27/ 04/2011); processual civil. agravo regimental no recurso especial. direito civil. Família. ação de inventário que visa a partilha de bens adquiridos na constância de sociedade conjugal formada sob o regime de separação legal de bens. Art. 258 do CC/1916. esforço comum. súmula nº 377/STF. precedentes do STJ. 1. A partilha dos bens adquiridos na constância da sociedade conjugal, erigida sob a forma de separação legal de bens (art. 258, parágrafo único, I, do CC/1916), não exige a comprovação ou demonstração de comunhão de esforços na formação desse patrimônio, a qual é presumida, à luz do entendimento cristalizado na Súmula nº 377/STF. Precedentes do STJ. 2. A necessidade de preservação da dignidade da pessoa humana e de outras garantias constitucionais AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 2043914-61.2015.8.26.0000 Comarca de Guarulhos Agravante: Sônia Aparecida Passos da Costa (inventariante) Agravada: Isabel Cristina Moreira de Souza Voto nº 27090.

Inventário - Alvará judicial para fins de transferência de veículo - Casamento entre a agravante e o de cujus sob o regime de separação obrigatória de bens - Incidência da Súmula 377 do C. Superior Tribunal Federal - Comunicação dos bens adquiridos onerosamente na constância do matrimônio - Presunção do esforço comum Necessidade, todavia, de depósito judicial, em quantia correspondente à metade do bem, referente à parcela do

de cujus Expedição de alvará judicial condicionada à complementação de valores pela agravante Necessidade de observar-se, complementado o depósito pela agravante, a determinação de suspensão do feito, como decidido em outro recurso entre as partes Decisão parcialmente reformada recurso provido, com observação. Vistos. Trata-se de agravo de instrumento tirado contra r. decisão copiada às fls. 28 que, junto à ação de inventário, dentre outros aspectos, condicionou a expedição do alvará judicial para venda do veículo ao depósito integral do valor cabente ao falecido, eis que pendente a prova de existência de eventual direito à meação (processo nº 4006079-80.2013.8.26.0224 6ª Vara da Família e Sucessões da Comarca de Guarulhos). A agravante, em busca de reforma, sustenta em resumo que, diante o depósito em juízo dos valores devidos aos herdeiros, a configuração de periculum in mora e a suspensão da tramitação da ação de inventário até o deslinde da ação de reconhecimento de união estável entre a agravante e o falecido, faz esta jus à expedição de alvará para fins de viabilizar a transferência de veículo. O pedido de concessão de liminar foi indeferido fls. 50/51. Agravo de Instrumento nº 2043914-61.2015.8.26.0000 - Voto nº 27090 2 TRIBUNAL DE JUSTIÇA PODER JUDICIÁRIO São Paulo Dispensadas informações junto à MM. Juíza da causa. Ausente contraminuta (certidão de fls. 53). Manifestação da d. Procuradoria de Justiça pelo não provimento do recurso fls. 55/58. Petição apresentada pela agravante fls. 60/61. É o relatório.

Anoto, de início, a realização de julgamento conjunto entre o presente recurso e o Agravo de Instrumento nº 2053345-

22.2015.8.26.0000. O presente recurso comporta provimento. Ao que se verifica, em 4 de agosto de 2011, a agravante casou-se com Constantino Moreira de Souza, sob o regime da separação de bens (art. 1.641, II do Código Civil), pelo fato deste contar, na ocasião, com mais de 70 anos de idade fls. 37.Constantino Moreira de Souza faleceu em 20 de março de 2013 fls. 36. O veículo em relação ao qual a agravante pretende a expedição de alvará foi adquirido pelo de cujus em 14 de janeiro de 2013 fls. 20, ou seja, durante o casamento das partes. Ainda, a agravante ingressou com ação declaratória de união estável cumulada com alteração de regime de casamento em face dos herdeiros do de cujus, alegando que convivia com o falecido antes dele completar 70 anos de idade; pretende a alteração do regime de bens para comunhão parcial (processo nº 1023885-48.2014.8.26.0224 6ª Vara da Família e Sucessões da Comarca de Guarulhos). Pois bem. No regime da separação obrigatória de bens, os bens amealhados durante casamento comunicam-se pelo simples fato de terem sido adquiridos na constância do matrimônio, independentemente da comprovação de esforço comum, tal como ocorre na comunhão parcial de bens. A esse respeito, o C. Supremo Tribunal Federal consolidou o entendimento: "Súmula 377: No regime de separação legal de bens, comunicam-se os adquiridos na constância do casamento". E, a súmula em questão não faz qualquer referência à comprovação do esforço comum na aquisição do bem, prevalecendo o entendimento de que todos os bens adquiridos onerosamente na constância do casamento pelo regime de separação obrigatória comunicam-se. Nesse sentido, a jurisprudência: Embora tenha prevalecido no âmbito do STJ o

entendimento de que o regime aplicável na união estável entre sexagenários é o da separação obrigatória de bens, segue esse regime temperado pela Súmula 377 do STF, com a comunicação dos bens adquiridos onerosamente na constância da união, sendo presumido o esforço comum, o que equivale à aplicação do regime da comunhão parcial. (STJ, REsp 1171820/PR, Rel. Ministro Sidnei Beneti, Rel. p/ Acórdão Ministra Nancy Andrighi, Terceira Turma, julgado em 07/12/2010, DJe 27/04/ 2011); processual civil. Agravo regimental no recurso especial. Direito civil. Família. Ação de inventário que visa à partilha de bens adquiridos na constância de sociedade conjugal formada sob o regime de separação legal de bens. Art. 258 do CC/1916. Esforço comum. Súmula nº 377/STF. Precedentes do STJ.

1. A partilha dos bens adquiridos na constância da sociedade conjugal, erigida sob a forma de separação legal de bens (art. 258, parágrafo único, I, do CC/1916), não exige a comprovação ou demonstração de comunhão de esforços na formação desse patrimônio, a qual é presumida, à luz do entendimento cristalizado na Súmula nº 377/STF. Precedentes do STJ.

2. A necessidade de preservação da dignidade da pessoa humana e de outras garantias constitucionais de igual relevância vem mitigando a importância da análise estritamente financeira da contribuição de cada um dos cônjuges em ações desse jaez, a qual cede espaço à demonstração da existência de vida em comum e comunhão de esforços para o êxito pessoal e profissional dos consortes, o que evidentemente terá reflexos na formação do patrimônio do casal.

3. No caso concreto, a recorrente, ora agravada, foi casada com

o agravante por aproximadamente 22 (vinte e dois) anos pelo regime da separação legal de bens, por imposição do art. 258, parágrafo único, I, do CC/1916, portanto, perfeitamente aplicável o entendimento sedimentado na Súmula nº 377 do STF, segundo o qual os aquestos adquiridos na constância do casamento, pelo regime da separação legal, são comunicáveis, independentemente da comprovação do esforço comum para a sua aquisição, que, nessa hipótese, é presumido. 4. Agravo regimental desprovido. (STJ, AgRg nº REsp 1008684/RJ, Rel. Ministro Antônio Carlos Ferreira, Quarta Turma, julgado em 24/04/2012, DJe 02/05/2012);

Inventário. Partilha. Meação Do Cônjuge Sobrevivente.

Não integração da lide. Nulidade.

1. Homologação da partilha a favor dos dois filhos da autora da herança.

2. No regime de separação obrigatória de bens, comunicam-se os bens adquiridos onerosamente na constância da união, sendo presumido o esforço comum, o que equivale à aplicação do regime da comunhão parcial.

3. O cônjuge sobrevivente não chamado a integrar o procedimento do inventário. A sua não participação no inventário implica na nulidade absoluta do processo e, consequentemente, inexistência da sentença.

4. Recurso provido para declarar nulo o processo a partir do recebimento das primeiras declarações. (TJSP, Apelação Cível nº 0021851-89.2010.8.26.0602, 10ª Câmara de Direito Privado,

Rel. Des. Carlos Alberto Garbi, J. em 16.12.2014);

Ação de inventário. Decisão que acolheu o pedido da viúva de aplicação do teor da Súmula 377 do Supremo Tribunal Federal. Irresignação manifestada pelo inventariante. Agravada que foi casada com o 'de cujus' sob o regime da separação legal de bens (Artigo 1.641, II, do Código Civil). Presunção de esforço comum dos cônjuges sobre os bens comprovadamente adquiridos na constância do casamento. Mantida a determinação de prestação de contas pelo inventariante dos valores levantados nos autos por meio de alvarás. Descabido o pedido de que a viúva apresente suas declarações de imposto de renda. Recurso não provido. (TJSP, Agravo de Instrumento nº 2203283-28.2014.8.26.0000, 3ª Câmara de Direito Privado, Rel. Des. Marcia Dalla Déa Barone, J. em 05.02.2015).

Inventário. Viúva que foi excluída. Casamento pelo regime da separação obrigatória de bens. Aplicação da súmula 377 do STF. Viúva tem direito à meação independente de comprovação de esforço para aquisição dos bens. Necessária partilha dos bens deixados pela primeira mulher do falecido. Recurso provido para anular a sentença. Recurso adesivo, provido em parte. (TJSP, Apelação Cível nº 0062389-24.2010.8.26.0114, 4ª Câmara de Direito Privado, Rel. Des. Teixeira Leite, j. em 27.11.2014). No caso, embora admitida a aplicação da Súmula 377 do C. STF, verifica-se que o depósito judicial realizado pela agravante não corresponde à metade do valor apontado na tabela de fls. 21. A recorrente aponta abatimento de valor relativo ao pagamento de IPTU de imóvel sem qualquer comprovação (fls. 18/23). Assim, nos limites do presente

recurso, cumpre a reforma da r. decisão atacada para deferir à agravante a expedição de alvará destinado à transferência de veículo, desde que complementado o valor do depósito judicial por ela já realizado, em respeito à parcela patrimonial cabente ao de cujus. Anoto, por oportuno, que após a expedição do indicado alvará, deverá ser cumprida a determinação de suspensão do feito, exarada em sede do Agravo de Instrumento nº 2053345-22.2015.8.26.0000, distribuído a esta Relatoria. Ante o exposto, nos limites acima indicados, DOU PROVIMENTO ao agravo, com observação. ELCIO TRUJILLO Relator Assinado digitalmente.

Vejam que para a criação da Holding Patrimonial Familiar, o regime de casamento deve ser rigorosamente estudado visando encontrar o melhor caminho para o planejamento patrimonial e sucessório da família. Dependendo do regime adotado pelo casal, o formato da Holding pode e deve variar.

2
UNIÃO ESTÁVEL

E para os casos em que o casal vive em união estável? Quais as consequências? Vejamos. Na União Estável, o novo Código Civil promoveu significativa alteração nas regras do direito sucessório do(a) companheiro(a), assim como, deixou de abordar importantes aspectos.

Iniciemos nossa análise pelos artigos 1.790 e 1.845 do Código Civil onde restou determinado que caberá tão somente a participação do(a) companheiro(a) na sucessão dos bens adquiridos, onerosamente, na constância da união estável. Assim, o autor da herança pode dispor de todo o seu patrimônio em testamento não contemplando o(a) companheiro(a). Entretanto, não poderá dispor em testamento dos bens adquiridos onerosamente, cabendo ao sobrevivente o direito à meação.

Podemos destacar duas lacunas muito sérias a alcançar o casal que vive em união estável. Primeiramente, podemos pensar no caso de uma relação de grande duração em que o casal sempre residiu na casa adquirida apenas pelo homem. Ao falecer, ele não deixa descendentes, assim como, não tem ascendentes. Nesse caso, o imóvel ficará para o ente público e a mulher deverá ir para o asilo, ou terminar seus dias, vivendo de favor em algum lugar, ou seja, em completo abandono.

Para essas situações, os operadores do Direito poderão se valer do artigo 1.790 do Código Civil que em seu inciso IV

dispõe, que não havendo parentes sucessíveis, terá direito à totalidade da herança. Assim, numa interpretação ampla e construtiva, o companheiro poderá herdar o bem que mesmo não tendo sido adquirido na constância da união estável servirá para evitar flagrante injustiça.

Outra lacuna pode ser encontrada na hipótese da existência concomitante de filhos exclusivos e comuns com o(a) companheiro(a) sobrevivente. Entendemos que para esses casos, o caminho seria a aplicação do princípio constitucional da igualdade entre os filhos (CF, artigo 227, §6º).

Cabe ainda ressaltar que ao(à) companheiro(a) caberá um terço da herança, tão somente em relação aos bens adquiridos onerosamente na constância da união estável quando concorrer com outros herdeiros. Aqui podemos identificar outra possível injustiça. Numa união estável de 25 anos por exemplo, o(a) companheiro(a) ficará com um terço do patrimônio adquirido durante essa união e o primo, colateral de quarto grau, na ausência de outros herdeiros, ficará com dois terços, ou seja, o dobro do(a) companheiro(a) mesmo não tendo contribuído em nada e ficará com a totalidade dos bens, se adquiridos pelo de cujus, antes do início da união estável.

Também não existe regramento ou previsão para os casos do(a) companheiro(a) já separado de fato por tempo inferior a dois anos, ou que não tenha culpa na separação. E, se o(a) companheiro(a) concorrer com o cônjuge, simultaneamente? Portanto, de difícil harmonização e de difícil solução situação similar. Nesses casos, doutrina e jurisprudência tem entendido que caberá ao cônjuge parte da herança adquirida até o início da

união estável e ao(à) companheiro(a) os bens adquiridos honrosamente daí para a frente.

E o Novo Código Civil não conferiu direito real de habitação ao companheiro supérstite. Mas a doutrina tem considerado que o companheiro faz jus ao direito real de habitação, enquanto viver ou não constituir nova união ou casamento relativamente ao imóvel destinado à residencial do casal, nos termos do o artigo 7º, Parágrafo Único da Lei 9.278/96. E mais, nesse sentido destacamos o enunciado nº 117 do STJ aprovado nas Jornadas de Direito Civil de 2002.

Em sendo assim, ante às lacunas acima destacadas, torna-se necessária a prudência, o bom senso e expertise, para analisa-las de forma a evitar injustiças, desigualdades e questionamentos futuros, inclusive judiciais ou no âmbito das relações familiares, antes da criação de uma Holding Patrimonial Familiar.

3
O PATRIMÔNIO

1. Parte disponível e indisponível do patrimônio

Outro ponto muito importante a ser destacado diz respeito à parte disponível do patrimônio e o testamento válido. Essas duas situações precisam ser conhecidas, analisadas e respeitadas quando do planejamento patrimonial familiar antes da criação de uma Holding.

Em relação à chamada legítima, os pais devem respeitar a parte de cada herdeiro, ou seja, o total doado aos filhos não pode ser superior à 50% (cinquenta por cento) do patrimônio total, para não comprometer e/ou gravar os 50% que legalmente cabem aos filhos. Isso significa dizer que os pais podem distribuir 50% do total de seu patrimônio de forma desigual entre os filhos, inclusive alcançando terceiros não herdeiros, pois trata-se da parte disponível da herança. A inobservância dessa regra é caso de nulidade do ato.

Para ilustrar a doação superior à parte disponível, colacionamos a decisão prolatada perante o Tribunal de Justiça de São Paulo a seguir que ensina:

> *Apelação cível nº 0.008.818-96.2013.8.26.0191... in omissis ... O objeto da ação é a doação de bem imóvel para uma das corrés, sendo que o então doador, genitor da apelada e da donatária, dispusera em excesso no momento da liberalidade. Desta forma, a doação abrangendo a parte indisponível do de cujus caracteriza nulidade, por conseguinte, sem validade e*

eficácia o excesso da liberalidade no que corresponde à fração ideal então pertencente ao autor da herança. (grifo nosso) No caso em exame, ante a existência de herdeiros necessários, não poderia a doação ultrapassar 50% da metade do imóvel, ou seja, 1/ 4 do quinhão envolvendo o bem, no entanto, esse limite não fora observado no ato inquinado, sendo, assim, inválido e ineficaz o excedente.

Por outro lado, o que efetivamente a recorrida teria direito sobre o bem abrange a parte indisponível, isto é, a segunda metade do genitor na condição de titular do domínio, mesmo porque, ainda existente o cônjuge, e, levando em consideração o regime de bens do casamento, qual seja, o da comunhão universal, metade do imóvel já era do cônjuge e a outra metade do genitor da apelada, que poderia, ainda assim, dispor da metade de seus bens, correspondente a 25% do total do imóvel, consequentemente, 75% do imóvel já não integraria o monte mor, e, havendo herdeiras necessárias, cada uma das filhas terá direito a 12,5% do total dos bens deixados pelo de cujus. A doutrina assim entende: "A doação será válida até o limite em que não invalida a legítima dos demais descendentes. Nesse sentido, com Apelação nº 0008818-96.2013.8.26.0191 - Poá - VOTO Nº 3/7, fulcro no artigo 1.171 do CC1916, o acórdão em decisão ao REsp. 124.220 afirma: '(...) a doação dos pais a filhos é válida, independentemente da concordância de todos estes, devendo-se apenas considerar que ela importa em adiantamento da legítima. Como tal e quando muito o mais que pode o herdeiro necessário, que se julgar prejudicado, pretender, é a garantia da intangibilidade da sua quota legitimária (...)› (STJ, 4ª T., Rel.

Min. Cesar Asfor Rocha, julg. 25.11.1997, publ. DJ 13.04.1998 e na RSTJ 107/281). Também nesse sentido, julgou o STJ: "Dispensa do dever de colação só se opera por expressa e formal manifestação do doador, determinando que a doação ou ato de liberalidade recaia sobre a parcela disponível de seu patrimônio" (STJ, 3ª T., REsp 730.483, Rel. Min. Nancy Andrighi, julg. 03.05.2005, publ. DJ 20.06.2005).

Com isso, pelas regras do direito sucessório, a lei busca não preservar uma igualdade absoluta entre os herdeiros, mas sim, entre as legítimas.

Portanto, observa-se uma diferença entre as doações e as liberalidades no testamento quanto ao cálculo da legítima. No silêncio do testador as doações corresponderão a adiantamento da legítima, enquanto as liberalidades deverão ser provenientes da quota disponível.

Em sendo assim, podemos concluir que o Novo Código Civil determina que a metade de todo o patrimônio deixado por alguém é destinado aos seus herdeiros necessários como parte legítima na seguinte ordem: (i) os descendentes (filhos, netos, etc.), (ii) os ascendentes (pais, avós, etc.) (iii) o cônjuge, em não havendo os anteriores. A outra metade do patrimônio é a parte disponível que o autor do testamento poderá dispor como bem entender. Chegamos então à conclusão que o testador poderá deixar 50% de seu patrimônio para dois filhos, e, 50% unicamente para um deles, que ao final receberá 75% de tudo.

4
FORMAS DE SUCESSÃO

Prosseguindo na análise prévia para criação da holding, devemos ainda avaliar além do regime de casamento esboçado acima, entendendo a sucessão como reflexo direto dessa primeira escolha, precisaremos analisar a forma de sucessão que ocorre pelo testamento, conhecendo um pouco sobre cada um de seus tipos.

1. Por testamento particular

O testamento particular previsto no Código Civil em seu art. 1.876, pode ser escrito de próprio punho desde que lido e assinado na presença de pelo menos três testemunhas. A falta de algum desses requisitos invalida o testamento. Vejamos:

Já o parágrafo único do artigo 1.878 do Código Civil admite a confirmação do testamento por apenas uma testemunha, na impossibilidade da oitiva das demais. "Testamento Particular - Falecimento do testador - Requerimento de confirmação do testamento - Depoimentos de duas testemunhas que informaram ter ouvido a leitura do testamento pelo testador e assinado o instrumento em presença dele - Não localização da terceira testemunha - Irrelevância face ao teor firme dos depoimentos referidos - Aplicação da regra do artigo 1878 § único do Código Civil - Recurso provido" (AI nº 373.219-4, rel. Des. Morato de Andrade, j. 1º.3.2005).

Destacamos ainda o seguinte julgado: "Observo, ademais, que o reconhecimento em cartório das assinaturas não é requisito

legal de validade da disposição. Por isso, a confirmação de que as testemunhas presenciaram o ato é o que basta para declarar válida a disposição. Até porque não se cuida o reconhecimento da assinatura de validação da vontade do testador, o que ocorreu, em verdade, na data em que convocou suas testemunhas para leitura das disposições. Tenho, por isso, que o testamento particular é válido e deve ser confirmado." (Ap. nº 4005143-58.2013.8.26.0320, rel. Des. Eduardo Sá Pinto Sandeville, J. 28.4.2015).

Apurado ao final que não há qualquer indício de vício de consentimento e que o testamento particular observou os ditames legais, sua confirmação é de rigor.

Já o parágrafo único do artigo 1.878 do Código Civil admite a confirmação do testamento por apenas uma testemunha, na impossibilidade de ouvir as demais. "Testamento Particular - Falecimento do testador - Requerimento de confirmação do testamento - Depoimentos de duas testemunhas que informaram ter ouvido a leitura do testamento pelo testador e assinado o instrumento em presença dele - Não localização da terceira testemunha - Irrelevância face ao teor firme dos depoimentos referidos - Aplicação da regra do artigo 1878 § único do Código Civil - Recurso provido" (AI nº 373.219-4, rel. Des. Morato de Andrade, j. 1º.3.2005).

Destacamos ainda o seguinte julgado: "Observo, ademais, que o reconhecimento em cartório das assinaturas não é requisito legal de validade da disposição. Por isso, a confirmação de que as testemunhas presenciaram o ato é o que basta para declarar válida a disposição. Até porque não se cuida o reconhecimento

da assinatura de validação da vontade do testador, o que ocorreu, em verdade, na data em que convocou suas testemunhas para leitura das disposições. Tenho, por isso, que o testamento particular é válido e deve ser confirmado." (Ap. nº 4005143-58.2013.8.26.0320, rel. Des. Eduardo Sá Pinto Sandeville, j. 28.4.2015).

2. Por Testamento Público

Já o testamento público previsto no Código Civil – arts. 1.864 a 1.867 deve ser escrito pelo tabelião de notas de acordo com as declarações ditas pelo testador que ouve e as repete antes de registrar. Deve ser feito na presença de duas testemunhas levadas pelo testador. Haverá nulidade se o testador não falar ou se alguma testemunha sair do local antes do término sem que o tabelião suspenda o procedimento até o retorno da referida testemunha. Existem três exceções: (i) se o testador não puder assinar por impossibilidade física ou por ser analfabeto. Nesse caso o tabelião registra a informação e a assinatura será a rogo; (ii) se o testador for surdo e souber ler ele faz a leitura, caso contrário ele escolhe alguém que faça a leitura na presença das testemunhas; (iii) se o testador for cego, o testamento somente poderá ser feito na forma pública e deverá ser lido por duas vezes, sendo uma vez pelo tabelião e a segunda vez por uma das testemunhas indicada pelo testador.

3. Por testamento cerrado

Temos o chamado testamento cerrado previsto no Código Civil em seu artigo 1.868 que deve ser escrito pelo próprio

testador ou por alguém a seu rogo. O tabelião deverá aprova-lo na presença de duas testemunhas que não precisam sequer conhecer o seu conteúdo. A prova é exigida para o ato e não para a leitura do testamento. In casu, o tabelião lerá apenas o termo de aprovação do testamento e não o seu conteúdo, uma vez que a forma escolhida pelo testador é o testamento cerrado. Após a conclusão da formalidade o tabelião arquivará uma cópia do termo de aprovação e entregará o original ao testador, devidamente lacrado. Na morte do testador o envelope lacrado e não violado, deve ser entregue, em mãos, ao juiz.

4. Por testamento marítimo e aeronáutico

Ainda existem os testamentos marítimo e aeronáutico, chamados especiais. O testamento marítimo previsto no Código Civil em seus arts. 1.888 a 1.892 é aquele feito em navio de bandeira brasileira e que esteja navegando em águas brasileiras.

Já o testamento aeronáutico pode ser feito em um avião ou navio militar ou comercial, seja aeronave brasileira ou estrangeira, porém nunca particular e o testador deve estar em uma viagem, ou seja, não pode entrar em navio ou aeronave simplesmente para o ato de fazer o testamento. Ele deve ser escrito pelo comandante na presença de duas testemunhas e ficará sob sua guarda para ser entregue à autoridade administrativa de um porto ou aeroporto de seu destino. Caso não morra o testador durante a viagem, ele deve em até 90 dias contados de sua chegada ao destino, promover o testamento ordinário. Esse tipo de testamento não terá validade se feito durante o tempo em que o navio estiver atracado ou a aeronave

estiver em solo.

5. Por testamento militar

Passemos ao testamento militar previsto no Código Civil em seus arts. 1.893 a 1.896, pode ser feito desde que o testador esteja em campanha em território brasileiro ou estrangeiro. O testamento militar pode ser público e nesse caso será feito no quartel perante o tabelião que ali permanece. Poderá ser público e feito em campanha, perante o comandante. Se o militar estiver hospitalizado poderá ser escrito pelo diretor do hospital ou oficial de saúde na presença de duas testemunhas.

O testamento militar pode ser escrito pelo testador que acompanhado de duas testemunhas para sua validação se dirige ao oficial de patente, que também o assina. Essa forma se assemelha ao testamento cerrado.

6. Por testamento nuncupativo

Finalmente, existe o chamado testamento nuncupativo para o caso de o testador estar em pleno combate, ferido ou não. Temendo sua morte, o testador fala a duas testemunhas. Se elas sobreviverem, devem procurar o oficial de patente e reportar a ele o testamento que o reduzirá a termo na presença de duas testemunhas.

5

SUCESSÃO CAUSA MORTIS PELO CÔNJUGE CASADO SOB O REGIME DA COMUNHÃO PARCIAL DE BENS NA SOCIEDADE LIMITADA

O Código Civil de 2002 incluiu o cônjuge supérstite na condição de herdeiro legítimo ou necessário do falecido.

Como regra, o cônjuge supérstite concorre em igualdade com os descendentes do falecido e em condição vantajosa se for ascendente dos herdeiros (pai ou mãe), quando então a sua quota não poderá ser inferior à ¼ da herança, no exemplo de serem três filhos e o cônjuge concorrendo à herança. Nesse caso a herança deverá ser dividida em quatro partes iguais.

Segundo Maria Helena Diniz:

> Pelo novo Código Civil, convém repetir, haverá concorrência do cônjuge supérstite com descendentes do autor da herança, desde que, pelo regime matrimonial de bens, o falecido possuísse patrimônio particular. Para tanto, o consorte sobrevivo, por força do art. 1829, I, só poderá ser casado sob o regime da separação convencional de bens, de participação final de aquestos ou de comunhão parcial, embora sua participação incida sobre todo o acervo hereditário e não somente nos bens particulares do de cujus. Se o falecido não possuía bens particulares, o consorte sobrevivente não será herdeiro, mas tem assegurada a sua meação, sendo o regime de comunhão

> universal ou parcial. Meação não é herança, pois os bens comuns são divididos, visto que a porção ideal deles já lhes pertencia. Havendo patrimônio particular, o cônjuge sobrevivo receberá sua meação, se casado sob o regime de comunhão parcial, e uma parcela sobre todo o acervo hereditário. Concorre em igualdade de condições com os descendentes do falecido, exceto se já tiver direito à meação em face do regime matrimonial de bens. Terá quinhão igual ao dos que sucederam por cabeça, não podendo sua quota ser inferior à quarta parte da herança, se for ascendente dos herdeiros com quem concorrer (CC, art. 1.832). (2008, p. 105 -106).

Visando facilitar o entendimento, veja os quadros abaixo: O primeiro quadro representa os bens comuns do de cujus quando este não deixou nenhum bem particular. O segundo quadro respresenta a divisão dos bens comuns do de cujus quando este deixou bens particulares.



Em não havendo descendentes, sempre na hipótese do falecido haver deixado bens próprios, o cônjuge supérstite concorrendo com os ascendentes (pai e mãe) ficará com 1/3 da herança e ficará com a metade se concorrer apenas com o pai ou a mãe, avô ou avó do falecido.

1. Sucessão de cônjuge em sociedade comercial

Passemos agora a cuidar dos cônjuges que são sócios em uma sociedade comercial e cada qual participa dela com 1000 quotas. O casal, resolve em vida, que o cônjuge supérstite tenha o controle da situação com a maioria do monte a ser partilhado. Assim, aquele que é possuidor das quotas, deixa em testamento 50% das quotas para o outro(a), que ao concorrer com os herdeiros, in casu, dois, acumulará 50% recebidos em testamento acrescido de 1/3 que representa os outros 50% pertencentes aos herdeiros. Essa é uma situação que em face do novo Código Civil merece maior reflexão do casal, preferencialmente adotando um planejamento sucessório patrimonial contemplando também a questão dos frutos gerados pela bens herdados e aplicações financeiras, visando independência daquele(a) que chegar à velhice, garantido-lhe uma vida economicamente mais tranquila na terceira idade.

Observe como o Superior Tribunal de Justiça decidiu em seção uniformizadora tratar sobre a sucessão em regime de comunhão parcial de bens.

> *In omissis... O enunciado afirma que "o artigo 1.829, I, do CC/02 só assegura ao cônjuge sobrevivente o direito de concorrência com os descendentes do autor da herança quando casados no regime da separação convencional de bens ou, se casados nos regimes da comunhão parcial ou participação final nos aquestos, o falecido possuísse bens particulares, hipóteses em que a concorrência se restringe a tais bens, devendo os bens comuns (meação) serem partilhados exclusivamente entre os descendentes". Grifo nosso. In omissis... (REsp 1368123 – STJ).*

6

ASPECTOS GERAIS DA SUCESSÃO NO NOVO CÓDIGO CIVIL DE 2002

O Código Civil Brasileiro - Lei 10.406/2002, entre os artigos 1.784 e 1.990, trata do Direito das Sucessões, que pode ser definido como “o ramo do direito civil que disciplina a transmissão dos bens, valores, direitos e dívidas deixadas pela pessoa física quando falece, aos seus sucessores, quando falece, além das disposições de última vontade.

Nesse estudo, importa tratar da sucessão - causa mortis. Esses bens passam a ser denominados espólio e aqueles que irão receber esses mesmos bens são denominados herdeiros. Todos os bens precisam ser identificados e relacionados e a isso chamamos de inventário. Aquele responsável pela identificação e relação dos bens, chamamos de inventariante.

A sucessão pode ocorrer de duas formas, sendo a primeira pela disposição de última vontade feita por meio de um testamento; e a segunda em virtude de disposição legal - a chamada sucessão legítima, que pode ser a título universal, quando os herdeiros, sejam eles legítimos ou testamentários, assumem a titularidade de toda a herança ou, a título particular, quando o herdeiro herda somente um bem indicado pelo testador.

Esta divisão é relevante para definir os herdeiros que receberão os bens e saldarão as eventuais dívidas deixadas pelo falecido, uma vez que o legatário (sucessor a título particular)

não arcará com pagamento das eventuais dívidas de seu antecessor.

Além da sucessão legítima, existe a sucessão testamentária. O testamento é um documento de manifestação da última vontade do indivíduo que respeitando as limitações legais, dispõe de parte de seu patrimônio em favor de pessoas específicas, herdeiros ou não.

Frisa-se que os herdeiros testamentários somente receberão aquilo que o testador lhes deixou, após pagas todas as dívidas do espólio e estar garantida a parte legítima dos herdeiros necessários.

Cabe reassaltar que por força do artigo 549 do Código Civil (Lei nº 10.406/2002), se houver herdeiros, nula é a doação da parte que exceder a 50% dos bens.

A ordem da sucessão sem testamento é a seguinte:

Aos descendentes em concorrência com o cônjuge casado no regime de comunhão parcial;

Aos ascendentes em concorrência com o cônjuge;

Ao cônjuge sobrevivente;

Aos colaterais;

Assim, na falta dos descendentes, serão chamados para suceder os ascendentes em concorrência com o cônjuge e assim sucessivamente, na ordem acima.

1. Sucessão empresarial

Na sucessão empresarial familiar, haverá a obrigação de recolhimento do ITCMD tendo como base de cálculo o valor das

quotas sociais ou das ações.

No Estado de São Paulo, o ITCMD é calculado no site da Fazenda Estadual pelo próprio interessado e, ao final da declaração, o sistema automaticamente gera as guias GARE para pagamento do ITCMD, com vencimento para o último dia do mês. Se o inventário ocorrer fora do prazo legal, o próprio sistema já gerará a multa, juros e correção monetária.

Pagas as guias, no inventário extrajudicial, o interessado apresentará a declaração e as guias pagas diretamente ao tabelião, que fará a conferência e, estando correta, lavrará a escritura. Após a lavratura da escritura o tabelião enviará à Fazenda Estadual a declaração, as guias pagas e os documentos recebidos, juntando o traslado da escritura e a Fazenda Estadual poderá exigir do declarante ou do tabelião a apresentação de novos documentos.

No inventário judicial, o interessado submeterá a declaração e as guias pagas à Fazenda Estadual para conferência. Estando correta, a Fazenda Estadual homologará a declaração e os pagamento, sendo esse o documento necessário para se juntar ao inventário judicial.

2. Base de Cálculo no ITCMD

Para o recolhimento do ITCMD em inventários ou doações, o artigo 14 da Lei Estadual de São Paulo nº 10.705/2000, dispõe:

> *"Artigo 14 - No caso de bem móvel ou direito não abrangido pelo disposto nos artigos 9º, 10 e 13, a base de cálculo é o valor corrente de mercado do bem, título, crédito ou direito, na data da transmissão ou do ato translativo. (...)*

§ ٢ - Nos casos em que a ação, quota, participação ou qualquer título representativo do capital social não for objeto de negociação ou não tiver sido negociado nos últimos ١٨٠ (cento e oitenta) dias, admitir-se-á o respectivo valor patrimonial."

Já o artigo 8º da Portaria da Coordenadoria da Administração Tributária nº 15, de 6 de fevereiro de 2003, alterada pela CAT nº 29, de 04 de março de 2011, dispõe:

"Artigo 8 - Para fins de informação, apuração da base de cálculo e, se for o caso, reconhecimento de isenção, nos casos de transmissão 'causa mortis' ou doação ocorrida no âmbito judicial, deverão ser apresentados ao Fisco a Declaração do ITCMD e os documentos relacionados nos Anexos VIII, IX ou X, conforme as hipóteses ali previstas."

Já o Anexo VIII da referida Portaria, em seu item "11.2.2", determina como obrigatórios a serem apresentados à Fazenda Estadual, os seguintes documentos:

"11.2.2 - relativamente a ações, cotas, participações ou quaisquer títulos representativos do capital social não enquadrados no item 11.2.1:

a) atos constitutivos da entidade atualizados até a data da abertura da sucessão; Balanço Patrimonial da entidade relativo ao exercício anterior à data da abertura da sucessão; e Demonstrativo do Valor Contábil das Cotas, Participação, Ações ou Títulos, atualizado, segundo a variação da Unidade Fiscal do Estado de São Paulo - UFESP, da data do Balanço Patrimonial até o momento do fato gerador, podendo tal demonstrativo ser elaborado mediante a divisão do valor do patrimônio líquido pelo número de cotas, ações ou títulos, ou pela multiplicação do

valor do patrimônio líquido pela fração da participação (Decreto 46.655/02, arts. 13 e 17, § 3º);

b) na hipótese de entidades dispensadas da elaboração de Balanço Patrimonial, nos termos da legislação federal, ou quando o patrimônio líquido indicar valor negativo, será considerado, para fins de base de cálculo do imposto, o valor nominal das ações, cotas, participações ou quaisquer títulos representativos de capital social;

c) na hipótese de elaboração de Balanço de Determinação por ordem judicial, será considerado, para fins de base de cálculo do imposto, o valor das ações, cotas, títulos ou participações obtidos com base no Balanço de Determinação elaborado pelo perito contábil."

A 13ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, ao julgar o Recurso de Apelação nº 0189902-31.2007.8.26.0000, em 10/02/2010, assim se manifestou:

"Imposto de transmissão causa mortis - Transmissão de cotas de empresa - Critério para a base de cálculo - Inteligência da Lei Estadual 10.750/00, do Decreto 46.655/02 e da Portaria CAT 15/03 - Recurso provido [...] Está no art. 8° dessa Portaria que para fins de informação, apuração da base de cálculo e, se for o caso, reconhecimento de isenção, nos casos de transmissão "causa mortis" ou doação ocorrida no âmbito judicial, deverão ser apresentados ao Fisco a Declaração do ITCMD e os documentos relacionados nos Anexos VIII, IX ou X, conforme as hipóteses ali previstas (fls . 3 9) .

Vai-se ao anexo e lá está no item 11.2.2 que, relativamente a

cotas, participações ou ações não enquadradas na alínea anterior, o documento a ser juntado para os fins acima será o Balanço Patrimonial da empresa relativo ao exercício anterior ao da data do óbito.[...] Isso considerado, entendo merecer total reforma a sentença por ser caso de conceder a segurança e declarar sem efeito o ato administrativo visto a fls. 60 e determinar que o cálculo do ITCMD incidente sobre as cotas da empresa HBPL deixadas por óbito de José Cutrale Júnior tenha como base o valor patrimonial conforme balanço de 31 de dezembro de 2003, nos exatos termos da Portaria CAT 15/03 que disciplina o cumprimento das obrigações acessórias e os procedimentos administrativos relacionados com ITCMD, tendo em vista o disposto no Regulamento desse imposto aprovado pelo Decreto 46.655/02. [...]"

Portanto, a base de cálculo do ITCMD, deve ser apurada a partir do balanço patrimonial do exercício anterior ao que ocorreu o óbito do sócio da empresa, dividindo-se o valor do Patrimônio Líquido pelo número de quotas que compõe o patrimônio da empresa.

Ano	Valor da Ufesp	Ano	Valor da Ufesp
2017	R$ 25,07	2016	R$ 23,55
2015	R$ 21,25	2014	R$ 20,14
2013	R$ 19,37	2012	R$ 18,44
2011	R$ 17,45	2010	R$ 16,42
2009	R$ 15,85	2008	R$ 14,88
2007	R$ 14,23	2006	R$ 13,93
2005	R$ 13,30	2004	R$ 12,49
2003	R$ 11,49	2002	R$ 10,52
2001	R$ 9,83	2000	R$ 9,27
1999	R$ 8,51	1998	R$ 8,37
1997	R$ 7,93		

Ano de aquisição	% de redução
Até 1969	100
1970	95
1971	90
1972	85
1973	80
1974	75
1975	70
1976	65
1977	60
1978	55
1979	50
1980	45
1981	40
1982	35
1983	30
1984	25
1985	20
1986	15
1987	10
1988	5

Outro ponto a destacar diz respeito ao bem imóvel adquirido pelo doador antes de 1988 que conta com um benefício fiscal. **E, se o bem foi adquirido antes de 1969, a operação será isenta do pagamento de Imposto de Renda**. E, quanto àquelas unidades adquiridas entre 1969 e 1988 as mesmas sofrerão desconto na alíquota do imposto sobre o lucro, conforme quadro abaixo:

Nesses casos, se o doador e o donatário optarem por declarar o imóvel doado por seu valor de aquisição, aquele que receber a doação, quando vender o imóvel no futuro, terá de pagar o imposto sobre o lucro obtido na transação, sem desfrutar do benefício fiscal.

Já no Inventário Extrajudicial, as despesas cobradas pelo cartório de valor progressivo relativo à escritura pública variam de R$٢٣٢,٨٨ até R$٤٢.٨٣٠,٣٩, dependendo do valor total do patrimônio envolvido, senão vejamos acima parte dessa tabela.

7
QUANTO CUSTA UM INVENTÁRIO?

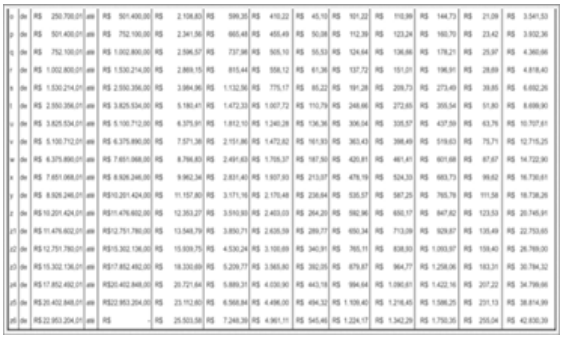
1. Custas processuais

Caso o inventário seja judicial, por impossibilidade legal ou por escolha dos herdeiros, haverá as custas processuais, definidas por cada Estado da Federação.

Em processos de inventário, no Estado de São Paulo, por exemplo, as custas dependem do valor dos bens deixados por quem morreu, e são definidas pena Unidade Fiscal do Estado de São Paulo – UFESP (Para o exercício de 2017, o valor da UFESP é de R$ 25,07).

Cabe ressaltar que, dependendo do valor do patrimônio em inventário, pode parecer mais vantajoso, o Inventário judicial. Assim, sugiro que a escolha seja confiada à advogado de sua confiança, que certamente terá o melhor caminho segundo a análise de um sem número de especificidades de cada caso.

2. Emolumentos de cartório



No Estado de São Paulo os custos podem representar valores

bastante expressivos de acordo com a Tabela Tabelionato de Notas, a seguir:

3. Imposto pelo evento morte ou doação

O ITCMD é o imposto devido na transmissão de patrimônio por morte ou por doação e no Estado de São Paulo sua alíquota é de 4%.

Muitos Estados do Brasil reajustaram essa alíquota para até 8% a partir de 2015 e essa parece ser uma tendência.

Em São Paulo, se a soma total dos bens e direitos, no momento da morte de uma pessoa é de R$ 1.000.000,00 seus herdeiros deverão arcar com R$ 40.000,00 só deste imposto, acrescido dos emolumentos de cartório.

4. Honorários advocatícios no inventário

Seja no Inventário Judicial ou Extrajudicial, haverá, obrigatoriamente, a presença de um advogado e os honorários serão arbitrados por cada profissional, respeitado o valor mínimo estabelecidos pela Subseção da OAB do Estado respectivo.

Os honorários dependem do grau de complexidade que o caso exige, o patrimônio envolvido e se o Inventário será litigioso ou consensual. Para a atuação no Inventário litigioso, os honorários serão muito maiores que para a atuação no Inventário consensual.

Os honorários variam entre 2% até 10% do patrimônio. Em São Paulo, a OAB recomenda o valor correspondente à 6% do valor do patrimônio envolvido.

8

É POSSÍVEL EVITAR O PROCESSO DE ABERTURA DE INVENTÁRIO?

Sim, é possível evitar esse processo desde que os pais em vida tenham já realizado a distribuição dos bens por meio de um planejamento sucessório respeitando os direitos dos herdeiros necessários, sejam os filhos, o cônjuge e na ausência desses, os pais.

Na sucessão, metade da herança, a chamada legítima, deve necessariamente ser transmitida aos herdeiros necessários. Portanto, se a doação ferir essa regra em detrimento de outros, após o falecimento, os herdeiros necessários poderão contestar essa doação por meio do instituto da colação.

Assim, na distribuição em vida dos bens, é importante consultar um advogado, pois a distribuição não se confunde com o testamento e depende de formalidades.

Portanto, é possível evitar o processo de abertura de inventário se não houver menores ou incapazes envolvidos e nenhum litígio, os herdeiros precisam levar o atestado de óbito, a relação de herdeiros e a divisão dos bens (partilha) ao Cartório de Notas.

9

ANÁLISE DA TRIBUTAÇÃO NO INVENTÁRIO, PARTILHA, SEPARAÇÃO E DIVÓRCIO CONSENSUAL

Analisado o regime de casamento e a existência ou não de doação ou de testamento prévios, outra análise muito importante e fundamental para a adoção ou não de uma HPF é a análise tributária. É nesse momento que as simulações de todas as possibilidades de planejamento patrimonial/sucessório deverão ser feitas.

Esse é o momento para ser escolhido o melhor e mais indicado formato de controle patrimonial para atender àquela família específica que está sendo analisada. Os ensaios mostrarão a melhor opção e o custo tributário, é um importante parâmetro para a escolha do caminho a seguir.

A Lei n.º 11.441/2007, passou a permitir que o divórcio, a separação consensual, o inventário (onde não existam herdeiros incapazes) e partilha de bens, poderiam ser feitos pela via administrativa ou extrajudicial, mediante escritura pública.

Portanto, como faculdade dos interessados, não obsta a utilização da via judicial ou extrajudicial respectiva (art. 1.124-A – CPC).

Destacamos ainda, que as escrituras públicas de inventário e partilha, bem como, de separações e divórcios consensuais pela via administrativa, são títulos hábeis para o registro civil e o registro imobiliário, não dependendo, portanto, de

homologação judicial.

Ocorre, que nenhuma escritura pública de separação, divórcio ou de partilha poderá ser lavrada sem o recolhimento prévio dos tributos incidentes nas transmissões de bens quer sejam ou imóveis ou de outras espécies, quer sejam a título gratuito ou oneroso. E nesse ato, incidirão impostos de competência do Município e do Estado.

a) O imposto de transmissão nas partilhas de bens

O imposto de transmissão tem como fato gerador a transmissão de bens ou direitos e pode dar-se a título gratuito ou a título oneroso, por ato inter vivos ou ato causa mortis.

O art. 155 da Constituição Federal estabelece que compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre a transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos.

Já no art. 156 do mesmo diploma legal, prevê:

Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

> [...] II- transmissão inter vivos, 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.

1. O ITBI

O ITBI - Imposto de Transmissão de Bens Imóveis, tem como fato gerador a transmissão inter vivos. Deve ser uma transmissão onerosa, a qualquer título da propriedade ou

domínio útil de bens imóveis por natureza ou acessão física. Por- tanto, não incide nos negócios gratuitos, como na doação.

Cabe ressaltar que o ITBI incide também nas cessões de direitos hereditários efetuadas de forma onerosa e na transmissão a qualquer título de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, como o penhor, a hipoteca e a anticrese, conforme definidos no Código Civil e sobre quaisquer outros atos e contratos onerosos, que transfiram a propriedade de bens imóveis ou de direitos a eles relativos, sujeitos à transcrição na forma da lei.

Veja o ITBI conforme previsto no Código Tributário Nacional, art. 35:

> *I - a transmissão, a qualquer título, da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis, como definidos na lei civil;*
>
> *II - a transmissão, a qualquer título, de direitos reais sobre imóveis, exceto os direitos reais de garantia;*
>
> *III - a cessão de direitos relativos às transmissões referidas nos incisos anteriores.*

O recolhimento do ITBI é feito geralmente pelo adquirente ou cessionário do bem ou direito, ou pelo cedente ou transmitente de acordo com a lei municipal. Deve anteceder à transferência do bem, ou seja, antes da assinatura da escritura pública.

Lembramos que a transmissão somente se opera com o registro da escritura, por isso o dito popular, “aquele que não registra não é dono”.

A base de cálculo do ITBI segundo o art. 38 do CTN é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos ou o valor indicado,

sempre considerando-se aquele que for maior. A alíquota fixada na lei municipal, via de regra, é estipulada em 2% ou 3%, mas pode alcançar até 5% sobre o valor do bem.

2. ITCMD

O ITCMD - IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÕES DE QUAISQUER BENS E DE DIREITOS A ELES RELATIVOS é previsto no artigo 155, § 1.º, Inciso II da CF/88, a saber:

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 a 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;

IV - terá suas alíquotas máximas fixadas pelo Senado Federal.

Portanto, trata-se de um imposto de competência dos Estados e ocorre nas transmissão causa mortis, ou seja, na morte, momento definido pela lei como data da abertura da sucessão legítima ou testamentária. Incide ainda o ITCMD na instituição do fideicomisso, ou na data da morte do fiduciário, ou ainda na transmissão do fideicomisso e na instituição do usufruto.

Por doação o ITCMD ocorrerá, ora na data da instituição do

usufruto convencional; ora na data da consolidação da propriedade na pessoa do nu-proprietário; ora na extinção do usufruto ou, até na data da partilha do bem por antecipação da legítima.

Precisamos destacar que o ITCMD não se aplica aos direitos reais de garantia, como a hipoteca, o penhor e a anticrese.

Prevê a CF que o ITCMD terá suas alíquotas máximas fixadas pelo Senado Federal, e assim determina: (i) A alíquota máxima do imposto de que trata a alínea "a", inciso I, do artigo 155 da Constituição Federal será de oito por cento, a partir de 1º de janeiro de 1992; (ii) As alíquotas dos impostos, fixadas em lei estadual, poderão ser progressivas em função do quinhão que cada herdeiro efetivamente receber, nos termos da Constituição Federal.

Existem muitas discussões sobre a progressividade no imposto de transmissão. A Constituição Federal no art. 145, § 1.º diz que os impostos serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte. Por essa previsão constitucional alguns entendem que estaria presente uma autorização genérica para a progressão dos impostos. Outros entendem e defendem a não progressividade por se tratar de um imposto real e esse não admite progressividade.

Enfim, embora a CF não tenha previsão expressa para a progressividade do ITCMD, deixou para o Senado Federal a competência para a fixação das alíquotas máximas e através de Resolução foi o máximo fixado em 8%. Também na Resolução existe a previsão que o ITCMD possa ter alíquotas progressivas. Entendo que o Senado Federal exorbitou de seus poderes

quando permitiu a progressividade, mas essa é uma outra discussão.

3. O ICTMD na Renúncia e na Cessão de Direitos

Na renúncia não há tributação porque não há transmissão de bens do patrimônio do de cujus para o herdeiro que os renunciou.

Entretanto, na cessão de direitos hereditários, ocorrem dois fatos geradores, duas transmissões e por isso, haverá a incidência do ITCMD e do ITBI. Por exemplo, incidirá o ITCMD na transmissão do bem do “de cujus” para seu herdeiro. E, haverá a incidência do ITBI - imposto de competência do Estado, na cessão do herdeiro para o cessionário, pois haverá transmissão inter vivos.

Na cessão de direitos hereditários, que ocorre após a abertura da sucessão, mas antes da partilha, o herdeiro cedente precisa ter capacidade jurídica para validade do ato. Se a cessão gratuita ou onerosa for feita de forma genérica, sem individualizar o bem, o cessionário assume a posição do cedente. No entanto, a cessão onerosa dependerá do consentimento dos demais herdeiros, conforme prevê o art. 1.794 do Código Civil.

Podemos então concluir que se a cessão de direitos hereditários for de bens imóveis será necessário para a determinação do imposto de transmissão, apurar se a transmissão foi efetuada de forma onerosa, incidindo in casu o ITBI. Se foi efetuada de forma gratuita incidirá o ITCMD. O mesmo ocorrerá na dissolução da sociedade conjugal quando houver desigualdade na partilha.

Em resumo, com a morte abre-se a sucessão e a herança se transmite imediatamente aos herdeiros legítimos por força da lei e, aos herdeiros testamentários, por disposição de última vontade. Nesse momento incide o ITCMD sobre o valor total dos bens deixados por herança. Esse imposto é de competência estadual e está previsto no artigo 155, Inciso I da Constituição Federal.

No Estado de São Paulo o ITCMD é regulado pela Lei n.º 10.705/2000 e regulamentado pelo Decreto n.º 46.655/2002. Por outro lado, o Código Civil prevê no artigo 1.784 que nas heranças, a transmissão de bens e direitos constitui o fato gerador do ITCMD que deverá ser apurado por ocasião do inventário ou arrolamento, verificando-se judicialmente a legitimidade dos herdeiros conforme disciplina o artigo 116 do Código Tributário, que assim estabelece:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

- tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

- tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Parágrafo único. 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. (Incluído pela LCP nº 104, de 10.1.2001)

Portanto, reitera-se que são contribuintes do ITCMD o herdeiro ou o legatário e na cessão de herança, o cessionário. Quanto ao valor dos bens, nos casos em que não couber avaliação judicial o valor será aquele declarado pelo inventariante, mediante anuência da Secretaria da Fazenda ou por ela proposto e aceito pelos herdeiros, seguido de homologação judicial.

Observa-se que em relação ao valor dos bens, encontramos o primeiro obstáculo a ser vencido pela família no momento da sucessão. Em relação às pessoas físicas, o fisco estadual tem legitimidade para arquir o valor declarado no inventário ou partilha. Assim, pode ser que os bens sofram um reajuste que implique em aumento considerável do valor do ITCMD a ser pago.

O pagamento do imposto deverá ocorrer no prazo de 30 dias após a referida decisão homologatória do cálculo ou do despacho que determinar seu pagamento. No entanto, sob pena de incidência dos acréscimos legais previstos, o recolhimento do ITCMD não poderá exceder 180 dias contados da abertura da sucessão, ressalvados os casos de dilação do prazo por medida judicial ou por motivo justo.

O valor dos bens na transmissão aos herdeiros é atribuído no ato da avaliação judicial e deverá ser homologado pelo juiz competente possibilitando uma justa partilha. Entretanto, se os herdeiros forem capazes e se a Fazenda concordar com o valor declarado a avaliação judicial é dispensada. Haverá também dispensa da avaliação se o valor venal for adotado, ou se houver

avaliação por outros motivos em outro processo judicial.

Destaca-se a Súmula 113 do STF onde "O imposto de transmissão causa mortis é calculado sobre o valor dos bens na data da avaliação."

Em resumo, podemos entender que o ITCMD incide na doação em vida e na transmissão de bens e direitos na sucessão.

Em relação aos bens imóveis será competente o Estado da situação do bem. No entanto, em relação aos bens móveis, títulos e créditos, será competente o Estado que foi o último domicílio do de cujus em relação à sucessão, ou o local do domicílio do doador, nos casos de doação.

Para definição do valor, em relação aos imóveis urbanos, o valor mínimo a ser considerado é o valor venal constante no IPTU - Imposto de Propriedade Territorial Urbana. Em relação aos imóveis rurais, o valor mínimo a ser considerado é o valor constante no ITR - Imposto Territorial Rural.

Quanto aos bens móveis como regra geral, considera-se o valor de mercado ou o valor declarado no imposto de renda. Entretanto, pode a Fazenda rever o valor indicado pela família por ocasião do inventário.

Para o Estado de São Paulo, no inventário judicial, as custas dependem do valor dos bens deixados por aquele que faleceu e são definidas pena Unidade Fiscal do Estado de São Paulo – UFESP (em 2017 cada UFESP = R$ 25,07).

Exemplo: Valor total dos bens

Valor	**UFESP**
Até R$ 50 mil	10
De R$ 50.001,00 até R$ 500.000,00	100
De R$ 500.001,00 até R$ 2 milhões	300
De R$ 2.000.001,00 até R$ 5 milhões	1.000
Acima de R$ 5 milhões	3.000
Se não houver bens a partilhar	5

10
INVENTÁRIO EM CARTÓRIO

A partir da vigência da Lei 11.441/07, passou a ser permitido o procedimento de inventário em cartório, por meio de escritura pública, de forma rápida, simples e segura.

Para tanto, basta que sejam observados os seguintes requisitos:

todos os herdeiros devem ser maiores e capazes;

deve haver consenso entre os herdeiros quanto à partilha dos bens;

o falecido não pode ter deixado testamento; porém se revogou o testamento, transferiu os bens ou a pessoa beneficiada no testamento já for falecida é possível fazer o inventario por escritura;

a escritura deve contar com a participação de um advogado.

Havendo filhos menores, incapazes ou se o falecido tiver deixado testamento, o inventário deverá ser feito judicialmente. Mas, havendo filhos emancipados, o inventário poderá ser feito em cartório e a escritura de inventário não depende de homologação judicial.

Podemos resumir que para a transferência dos bens para o nome dos herdeiros será necessário apresentar a escritura de inventário para registro no Cartório de Registro de Imóveis (bens imóveis), no DETRAN (veículos), no Cartório de Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou na Junta Comercial (sociedades), nos Bancos (contas bancárias), etc.

E, mesmo em caso de existir inventário judicial em andamento, a partir da referida Lei, os herdeiros podem, a qualquer tempo, suspender ou desistir do processo e optar pela escritura de inventário extrajudicial que pode ser feito em qualquer Cartório de Notas, independentemente do domicílio das partes, do local de situação dos bens ou do local do óbito do falecido. In casu, não se aplicam as regras de competência do Código de Processo Civil ao inventário extrajudicial.

Para lavratura da escritura de inventário são necessários os seguintes documentos:

a) Documentos do falecido

- RG, CPF e certidão de óbito – originais ou cópias autenticadas;
- Comprovante do estado civil do autor da herança;
- Solteiro: certidão de nascimento;
- Casado: certidão de casamento;
- Viúvo: certidão de casamento e certidão de óbito do cônjuge;

Obs: Se houver pacto antenupcial, deve ser apresentada cópia autenticada da escritura e do registro do pacto;

- certidão negativa da existência de Testamento (fornecida CENSEC http://www.censec.org.br/home.aspx?AspxAutoDetectCookieSupport=1). Esse documento o Tabelião poderá providenciar;
- certidão negativa de débitos de tributos federais (expedida no site da Receita Federal).

b) Documentos do cônjuge, herdeiros e respectivos cônjuges:

- Cópias autenticadas do RG e CPF (se casado, apresentar o do cônjuge também), informação sobre profissão, endereço, certidão de nascimento, certidão de casamento dos cônjuges;
- Certidão atualizada do estado civil (nascimento ou casamento).

c) Documentos do advogado

- Carteira da OAB, informação sobre estado civil e endereço do advogado.

d) Se houver imóveis urbanos:

- Certidão da matrícula do imóvel atualizada emitida há menos de 30 dias
- Cópia autenticada do instrumento particular (quando se tratar de direitos de compromissário comprador ou vendedor)
- Certidão negativa de débitos de tributos municipais – em São Paulo, o Tabelião extrai da internet;
- Carnê de IPTU ou número do contribuinte;
- Comprovante do valor venal (IPTU) do imóvel, do presente exercício e/ ou do ano do óbito – em São Paulo;
- Declaração de quitação de débitos condominiais.

e) Se houver imóveis rurais:

- Dertidão da matrícula do imóvel atualizada emitida há menos de 30 dias
- Cópia autenticada do instrumento particular (quando se tratar de direitos de compromissário comprador ou vendedor);
- Certidão Negativa de Débitos de Imóvel Rural emitida pela Secretaria da Receita Federal – Ministério da Fazenda;
- CCIR – Certificado de Cadastro de Imóvel Rural expedido pelo INCR.

f) Bens móveis:

- Comprovantes de propriedade e de valores dos bens móveis (extrato bancário, contas telefônicas, certificado de veículo, contrato e avaliação do jazigo fornecido pelo cemitério, etc...), notas fiscais de bens e joias, etc.

No Estado de São Paulo, o procedimento para a declaração e para recolhimento do imposto está no site: http://pfe.fazenda.sp.gov.br/ - link ITCMD - transmissão por escritura pública. E devem ser apresentadas:

- Guias comprovando o recolhimento do ITCMD em nome dos herdeiros;
- Declaração do ITCMD, preenchida conforme site acima indicado.

O pagamento do ITCMD em São Paulo deve ser efetuado em até 180 dias da data do óbito. Se feito o recolhimento em 90 dias, há um desconto de 5% sobre o valor do imposto.

Para a elaboração da minuta de escritura de inventário deve

ser apresentado o plano de partilha dos bens. Nesse plano de partilha, se houver dívidas em nome do de cujus, esse fato deve ser declarado. É ainda, é necessário contratar advogado para fazer o inventário em cartório. Os herdeiros podem ter advogados distintos ou um só advogado para todos eles.

O advogado deverá assinar a escritura juntamente com as partes envolvidas e não precisa de petição ou procuração, uma vez que tudo estará previsto pelos interessados na própria escritura de inventário.

Se um dos herdeiros for advogado, poderá atuar também na qualidade de assistente jurídico na escritura. E, caso o herdeiro não possa comparecer pessoalmente, deverá nomear um procurador por meio de procuração pública, feita em cartório de notas, com poderes específicos para essa finalidade. E nessa procuração é preciso observar se haverá renúncia de direitos hereditários, cessão ou partilha "desigual", uma vez que, nessas ocorrências, na procuração deverão constar esses poderes. O procurador nomeado não poderá ser o advogado ou o assistente jurídico das partes.

Por fim, o inventariante é aquela pessoa responsável por representar o Espólio, a massa de bens, direitos e deveres deixados pelo falecido, em Juízo e fora dele e sua nomeação é feita com todos os herdeiros e viúvo(a), nomeando um deles, ou terceiro, para cumprir as obrigações que o falecido deixou, ou representar o falecido em ações judiciais, regularização de imóveis, etc.

Cabe ainda ressaltar que se a pessoa falecida fez um compromisso de venda e compra e recebeu todo o preço, mas

ainda não fez a escritura definitiva de venda e compra, podem o inventariante e os herdeiros reconhecerem essa obrigação e entregar a escritura definitiva do imóvel para o comprador.

E, existe o chamado inventário negativo, que é utilizado para comprovar a inexistência de bens a partilhar. Ele é necessário se os herdeiros quiserem comprovar que o falecido deixou apenas dívidas, ou caso o cônjuge sobrevivente quiser escolher livremente o regime de bens em um novo casamento.

No entanto, se após o encerramento do inventário os herdeiros descobrirem que algum bem não tenha sido inventariado, é possível realizar a sobrepartilha por meio de escritura pública, observando:

a) herdeiros maiores e capazes; b) consenso entre os herdeiros quanto à partilha dos bens; c) inexistência de testamento; d) participação de um advogado.

A sobrepartilha pode ser feita extrajudicialmente, a qualquer tempo, ainda que a partilha anterior tenha sido feita judicialmente e naquele tempo, fossem menores ou incapazes os herdeiros.

Se o de cujus vivia em união estável, os herdeiros podem reconhecer a existência dessa união na escritura de inventário.

Se o(a) companheiro(a) for o único herdeiro(a) ou se houver conflito entre ele(a) e os demais herdeiros, o reconhecimento da união estável deve ser feito judicialmente.

Pode o herdeiro renunciar a herança se não tiver interesse em recebê-la através escritura pública e os bens teria direito, serão divididos entre os demais herdeiros.

Se o falecido deixar bens situados no exterior não é possível fazer o inventário por escritura pública, apenas pela via judicial.

Por fim, o preço do inventário é tabelado em todo o Estado e depende do valor do patrimônio deixado pelo falecido.

1. Inventário extrajudicial passo-a-passo

O inventário pode ocorrer de duas formas: extrajudicialmente ou judicialmente. O inventário extrajudicial é feito em cartório, por escritura pública, muito mais rápido e foi instituído pela Lei n.º 11.441, de 2007.

Entretanto, será sempre inventário judicial em três casos: se o falecido deixar um testamento; se se tratar de interessados incapazes (menores ou interditados); ou, se ocorrer divergência quanto à partilha entre os herdeiros.

O inventário extrajudicial é o procedimento mais recomendável quando não há impedimentos e se dará passo-a-passo da seguinte forma:

> Escolha o cartório onde será realizado o procedimento e contrate o advogado que pode ser comum a todos os herdeiros, ou individual para cada herdeiro que assim desejar;
>
> Acerte com o advogado os honorários através de contrato;
>
> Pode o tabelião cuidar de toda a documentação, obter as certidões necessárias e fazer a partilha, possibilitando uma negociação para redução do custo com o advogado;
>
> Deve ser feita a nomeação do inventariante que será a pessoa responsável pela administração dos bens do espólio

e pelo pagamento de eventuais dívidas, por exemplo;

O inventariante fará o levantamento e o pagamento das dívidas e dos bens (documentos de posse, contratos particulares, matrículas de registro de imóveis, Documento Único de Transferência - DUT dos carros, etc., até que os débitos se esgotem ou até o limite da herança;

Deve ser feito o pagamento do Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doações (ITCMD) apurado em declaração obtida no site da Secretaria da Fazenda de acordo com a divisão de bens, que já deve ter sido acordada com a família. O sistema calculará o valor de acordo com o valor venal se maior que o valor da declaração de imposto de renda do falecido e emitirá as guias para recolhimento, já com o valor que cada herdeiro deverá pagar. Poderão os herdeiros nesse momento, ajustar o valor de acordo com o mercado, se for mais conveniente, para gerar menor ganho de capital em possível alienação futura;

Encaminhamento da minuta da escritura ao tabelião para ser lavrada a escritura para posterior registro dos bens em nome dos respectivos herdeiros;

Encaminhamento de certidão do inventário, se for o caso, para ser apresentada ao Detran e às repartições públicas para regularização dos bens, direitos e ações.

Observação: O prazo para abertura do inventário e da partilha segundo o artigo 983 do Código de Processo Civil é de 60 (sessenta) dias a contar do falecimento do autor da herança.

2. Bem de família

Esse tema também é muito importante no momento da chamada análise prévia para criação da Holding Patrimonial Familiar.

O Código Civil no livro de "Direito de Família" estabelece nos artigos 1.711 a 1.722 duas formas de instituição do bem de família: (i) Bem de família voluntário ou convencional que pode ser instituído pelos cônjuges, pela entidade familiar ou por terceiro, mediante escritura pública ou testamento, limitado a um terço do patrimônio líquido das pessoas que fazem a instituição visando proteger eventuais credores; (ii) Bem de família Legal ou Obrigatório (Lei n.º 8009/90), que determina a impenhorabilidade do imóvel residencial, e não se confunde com o bem de família convencional, assim como independe de escritura, de registro e também não torna o imóvel inalienável.

Dessa forma, havendo a presença do instituto do Bem de Família, para a criação da Holding deverá ser observado esse gravame.

E mais, pode ser que o de cujus ao instituir bem de família, tenha estabelecido a inalienabilidade em contrato de venda e compra. Tudo isso deve ser observado.

Análise da sucessão na Sociedade Empresarial Quotas sociais do sócio falecido

O inventário das quotas de sócio participante de Sociedade empresária deixadas pelo de cujus, pode gerar as seguintes dúvidas: (i) Falecendo o sócio, seus herdeiros devem ingressar,

como sócios da sociedade em que o falecido era participante? (ii) Havendo previsão com permissão no contrato social, há obrigatoriedade de que os herdeiros assumam a condição de sócios? (iii) Quais as consequências ao ingressarem, ou não, na qualidade de sócios? (iv) Há obrigação de que o contrato social seja alterado, colocando-os como sócios, em substituição do sócio falecido, se eles não quiserem ingressar na sociedade?

No Brasil a sociedade empresária poderá ser dissolvida total ou parcialmente.

Vamos nos concentrar na liquidação de quota por morte de sócio. A morte é uma das possibilidades de dissolução da sociedade e está prevista no artigo 1.028, Inciso III, do Código Civil a saber:

"Art. 1.028. No caso de morte de sócio, liquidar-se-á sua quota, salvo:

I- se o contrato dispuser diferentemente;

II- se os sócios remanescentes optarem pela dissolução da sociedade;

III- se, por acordo com os herdeiros, regular-se a substituição do sócio falecido."

Ricardo Negrão em seu livro "Manual de direito comercial e da empresa, p.326 ensina que:

"Falecido um dos sócios, e no silêncio do contrato social, podem os demais optar por:

a) dissolver a sociedade (art. 1.028, II); b) acordar, com os herdeiros, sua substituição no quadro social (art. 1.028, III); ou c) pagar o valor da quota aos herdeiros, com base na situação

patrimonial da sociedade, à data da resolução, que coincide com a do evento morte, verificada em balanço especialmente levantado (art. 1.031)"

E o de Processo Civil, no artigo 993, II determina que" "Art. 993. (...)

Parágrafo único. O juiz determinará que se proceda: I – (...)

II – a apuração de haveres, se o autor da herança era sócio de sociedade que não anônima."

Portanto, a Apuração de Haveres é medida que se impõe e Fábio Ulhoa em seu Curso de direito comercial, º.ª Ed. São Paulo, Saraiva, 2002, p. 465-466 leciona:

> "Morte de sócio. Se falece o sócio da sociedade limitada, isto pode implicar a dissolução parcial desta. De fato, a participação societária, como os demais elementos do patrimônio do falecido, será atribuída, por sucessão causa mortis, a um herdeiro ou legatário, que nunca estão obrigados a fazer parte da sociedade limitada, seja ela de pessoas ou de capital. Têm eles direito, portanto, à apuração dos haveres de que decorre a dissolução parcial. Claro, se o sucessor do sócio morto quiser fazer parte da sociedade, e os sobreviventes concordarem, nada obriga a liquidação da quota. (...) Em suma, a morte do sócio só dissolve a limitada quando o sucessor não deseja entrar para a sociedade, ou, sendo ela de pessoas, os sobreviventes querem impedir o ingresso dele. Se o sucessor do sócio morto concorda em manter o investimento na empresa, e os sobreviventes concordam em tê-lo como sócio, a

sociedade não de dissolve, nem sequer parcialmente. (...)" (grifado).

Assim, caso não desejem os herdeiros "substituir" o sócio falecido, na forma definida no contrato social, ocorrerá a devolução do investimento apurado através de Apuração de Haveres do sócio falecido, na forma prevista no artigo 1.031 do Código Civil, a saber:

"Art. 1.031. Nos casos em que a sociedade se resolver em relação a um sócio, o valor da sua quota, considerada pelo montante efetivamente realizado, liquidar-se-á, salvo disposição contratual em contrário, com base na situação patrimonial da sociedade, à data da resolução, verificada em balanço especialmente levantado.

§ 1º. O capital social sofrerá a correspondente redução, salvo se os demais sócios suprirem o valor da quota.

§ 2º. A quota liquidada será paga em dinheiro, no prazo de 90 (noventa) dias, a partir da liquidação, salvo acordo, ou estipulação, contratual em contrário."

Reforçando: o ingresso de herdeiros em substituição ao sócio falecido precisa estar de acordo com o Contrato Social. E, se admitido pelo Contrato Social, ainda sim, não se trata de obrigação, mas de faculdade atribuída aos herdeiros. Havendo interesse em prosseguir na sociedade como sócios, assumirão os direitos e todas as obrigações pregressas e futuras. Caso contrário, proceder-se-á à Apuração de Haveres que compreenderá os bens corpóreos e incorpóreos.

Finalmente, cabe ressaltar que não ingressando na qualidade

de sócios, os herdeiros poderão optar pela sobrepartilha em relação às quotas sociais, na forma do artigo 2.021 do Código Civil.

> *Art. 2.021. Quando parte da herança consistir em bens remotos do lugar do inventário, litigiosos, ou de liquidação morosa ou difícil, poderá proceder-se, no prazo legal, à partilha dos outros, reservando-se aqueles para uma ou mais sobrepartilhas, sob a guarda e a administração do mesmo ou diverso inventariante, e consentimento da maioria dos herdeiros." (grifado).*

E ainda em relação à herança, o testador tem a prerrogativa de impor cláusulas restritivas na parte de seu patrimônio chamada de "disponível", ou seja, sobre 50% e isso também deve ser analisado previamente à criação de uma Holding Familiar. e, nessa parte chamada de "legítima", não cabe tal gravame.

Ainda é preciso avaliar se existe gravame em algum bem, uma vez que o Código Civil estabelece em seu artigo 1.911 que se um bem é inalienável, portanto gravado, significa dizer que também é impenhorável e incomunicável, mesmo que essas duas últimas cláusulas sejam omitidas. Ocorre que a impenhorabilidade e a inalienabilidade se resultar da lei ou da vontade do testador ou doador, o bem será impenhorável por credores de qualquer natureza, salvo se destinados à satisfação de prestação alimentícia. Já o artigo 650 do Código de Processo Civil admite a penhora em relação aos frutos e rendimentos de bens impenhoráveis na ausência de outros bens livres e desembaraçados.

É preciso destacar que a cláusula de incomunicabilidade que

decorre da inalienabilidade, impede que o bem entre na comunhão em razão de casamento, união estável ou união homoafetiva. Mas, os frutos provenientes de tais bens, comunicam-se entre os cônjuges no regime da comunhão parcial de bens conforme estabelece o artigo 1.660, inciso V do Código civil.

Portanto, apenas a inalienabilidade abrange as demais restrições (impenhorável e incomunicável) e o inverso não é verdadeiro.

E por fim, pode haver o chamado bem de família, que deve ser instituído na saúde financeira da família, ou seja, não deve possuir dívidas pretéritas e pode ser alcançado pelas chamadas obrigações propter rem, quando a execução é fundada em débitos tributários e/ou despesas condominiais.

O referido bem de família perdurará enquanto houver filhos menores ou interditados, sujeitos à curatela. A morte por si só, não é causa extintiva do instituto, assim como, não é causa extintiva a separação judicial ou o divórcio e nem novas núpcias enquanto houver filho menor ou incapaz. E, se for comprovado que a sua manutenção não é mais suportada, é possível ainda a sub-rogação do bem de família, removendo o instituto no registro e transferindo-o para outro imóvel.

Para a extinção do bem de família, o artigo 21 do Decreto-lei 3.200/41, estabelece: “A cláusula do bem de família somente será eliminada, por mandado do juiz e a requerimento do instituidor, ou no caso do artigo 20, de qualquer interessado, se o prédio deixar de ser domicílio da família, ou por motivo plenamente comprovado”.

Para ilustrar colacionamos a decisão da Corregedoria-Geral da Justiça do Estado de São Paulo-Proc. CG 1.095/03:

"O Ministério Público do Estado de São Paulo interpôs recurso contra a decisão de cancelamento de registro de bem de família constante da matrícula n. 7513 do 1o Cartório de Registro de Imóveis de São Paulo – ao argumento de ser vetada a descrição por escritura pública. O inconformismo não comporta acolhida, haja vista não advir vantagem alguma à situação fática sub exame, quer no plano pessoal quer no social, com a manutenção desse instituto Com efeito, a separação dos cônjuges e a transferência, por ambos, das respectivas residências para imóveis distintos do clausulado, estando a mulher e os filhos habitando casa própria em outra localidade, inclusive, revelam a inutilidade social da persistência da natureza de bem de família daquele imóvel situado na capital. No que respeita à tese do escopo dos ex-cônjuges só se alcançável por via diversa, mais burocrática, a despeito do zelo do recorrente não se a tem por acertada. A informalização das relações jurídicas é marca da sociedade contemporânea e só deve ser abandonada quando há sério risco à segurança dessas mesmas relações. Esse perigo não ocorre na espécie, em que os envolvidos, maiores e capazes, manifestaram o desinteresse na manutenção do bem de família por escritura pública, em situação fática de separados que residem casas distintas, tudo a apontar para a razoabilidade da redução do rigor no formalismo para a desconstituição do bem de família. Não se identifica como óbice à pretensão resistida via recursal, o disposto nos artigos 1.721 e 1.722 do Código Civil vigente, haja vista ter havido, na espécie, pronunciamento

judicial que não necessariamente haverá de ser obtido no âmbito jurisdicional contencioso. Caracterizada está, portanto, a hipótese do artigo 1.719 do estatuto civil. Ademais, esta Corregedoria Geral de Justiça já se posicionou quanto ao estatuto civil atual, ao exigir pronunciamento judicial, nem sempre comportar interpretação literal. Assentou-se, sim, que essa imposição serve, em certas hipóteses, apenas para as situações em que há controvérsia. Na mesma linha pode ser compreendido o referido artigo 1.719. Ante ao exposto, o parecer é no sentido de negar-se provimento ao recurso.

11
UNIÃO ESTÁVEL DISSOLUÇÃO

O casamento geralmente produz muita alegria, une famílias, une fortunas e pode ampliar exponencialmente o poder. Por outro lado, quando o casamento acaba, quando é dissolvido, pode gerar enormes decepções, tristeza, desavenças e até mesmo produzir inimigos.

Por tudo isso, é preciso planejar o futuro e sempre que possível, "blindar" o próprio patrimônio e principalmente o patrimônio que queremos deixar para nossos filhos.

Finalmente, devemos avaliar se o casal está em processo de dissolução do matrimônio ou não. Se essa for a realidade, duas alternativas poderão ser avaliadas.

Primeira, o casal mantém todo patrimônio da Holding Familiar e dessa forma, já realiza a partilha dos bens, para posteriormente oficializar a separação e/ou o divórcio.

A segunda alternativa, seria fazer a partilha dos bens e criar a holding com o remanescente para os demais membros da família. Nesse caso, a mãe ou o pai constituem a holding e indicam os filhos como sócios. E no futuro, a Holding ainda poderá acrescer ao seu patrimônio a herança deixada pelo pai ou pela mãe que não participou da Holding em vida.

No entanto, caso o patrimônio da família já esteja concentrado em uma empresa de administração de bens próprios e o casal esteja em processo de separação, a partilha das quotas sociais deve ser previamente feita para posteriormente

criar-se a holding ou transformar a empresa de administração de bens em holding patrimonial, caso um dos cônjuges não queira manter a sociedade após a separação.

Podemos ilustrar o tema Partilha de quotas sociais na dissolução de casamento, colacionando o artigo publicado na Revista da Escola Superior da Magistratura de Santa Catarina de autoria do Juiz de Direito Dr. Jorge Luis Costa Beber.

O Direito de Família, em algumas oportunidades, para solucionar determinados conflitos, necessita buscar auxílio em outros ramos da ciência jurídica, mormente no Direito Comercial.

Assim ocorre, por exemplo, quando a desconsideração da pessoa jurídica se faz necessária para assegurar aos alimentandos o recebimento da prestação alimentar por parte do alimentante, sócio de pessoa jurídica, que dela se utiliza para eclipsar seus reais vencimentos.

Nesse sentido, aliás, a valiosa abordagem efetuada pelo advogado gaúcho Rolf Madaleno1, que, além da questão alimentar, estendeu o estudo da *disregard* para outras hipóteses envolvendo o Direito de Família, como a partilha de bens dos cônjuges, além da sua incidência no âmbito sucessório.

Do mesmo modo, litígios envolvendo o instituto do aval prestado por um dos cônjuges ou os conflitos emergentes das sociedades comerciais formadas por marido e mulher também exigem, muitas vezes, subsídios do Direito Comercial para resolução da lide instaurada na seara familial.

Situação semelhante ocorre, por ocasião da dissolução do casamento, quando a partilha de bens envolve a participação

societária de um dos cônjuges, máxime quando não for possível uma divisão consensual, alcançada, na maioria das vezes, mediante a compensação do valor daquelas quotas sociais por outros bens do acervo conjugal.

Todavia, há casos em que o único patrimônio partilhável do casal se resume nas quotas sociais que um dos cônjuges possui na sociedade onde exerce as suas atividades laborais. Nesta hipótese, por certo, maior será o conflito de interesses se a sociedade comercial ostentar patrimônio considerável, em flagrante contradição com a vida modesta mantida pelos cônjuges.

Na verdade, sabe-se, e isto é uma realidade para aqueles que militam no campo do Direito de Família, que muitos maridos, vislumbrando um possível rompimento do conúbio matrimonial, movidos por sentimentos mesquinhos e com manifesta avareza, procuram manter nas sociedades onde figuram como sócios todo o patrimônio que em situações normais deveria estar em nome do casal.

Assim, deflagrado o processo de separação ou divórcio, como forma de preservar a meação do cônjuge que não participa da pessoa jurídica, é comum o ajuizamento de pretensões absolutamente equivocadas, como o arrolamento cautelar dos bens da sociedade comercial, o pedido de antecipação de tutela para ingresso na pessoa jurídica mediante repasse de 50% do capital social mantido pelo cônjuge/sócio, ou, ainda, requerimento para passar a receber, sobre as receitas da sociedade (aluguéis, vendas, aplicações, etc...), percentual equivalente à metade do montante das quotas cuja titularidade

pertence ao cônjuge da parte demandante.

Nesta contingência, como forma de evitar a deflagração de pleitos desarrazoados, impõe-se um correto exame acerca da incidência dos ditames do Direito Comercial para solucionar a partilha da participação societária de um dos cônjuges por ocasião da dissolução do matrimônio.

Impende observar, desde logo, que a quota de uma sociedade mercantil, que não se confunde com as ações de uma sociedade anônima, é eminentemente ilíquida. Significa dizer, em outras palavras, que a ação nada mais é do que um título de crédito que ostenta liquidez, pode ser negociada no mercado de capitais e admite a partilha imediata, enquanto a quota de uma sociedade por responsabilidade limitada, diversamente, faz parte do próprio capital social e só à sociedade pertence, servindo, inclusive, de garantia aos seus credores.

Diante destas considerações, lícito é concluir que a quota de uma sociedade mercantil não se confunde com o patrimônio pessoal de cada um dos seus sócios, consoante expressamente consignado no art. 20 do Código Civil, merecendo, no particular, a seguinte observação de Pontes de Miranda: "O patrimônio da sociedade, uma vez personificada, não é comum: é da sociedade..."

Destarte, quando um dos cônjuges ingressa em uma sociedade por quotas e integraliza o seu capital, o montante utilizado para esta finalidade, que antes pertencia exclusivamente a ele ou ao casal, dependendo do regime de bens adotado por ocasião do matrimônio, passa a pertencer tão somente ao acervo societário. Resulta daí, então, ao sócio

quotista, um direito patrimonial de crédito, diga-se, absolutamente aleatório, pois estará condicionado à existência de lucros líquidos, ou, ainda, se houver a respectiva dissolução, à existência de ativos líquidos.

Como se vê, não se pode admitir, nos autos da ação de

separação ou divórcio, que a partilha realizada pelos cônjuges alcance a divisão do patrimônio da empresa da qual qualquer um deles participa como sócio, implementada mediante simples cálculo aritmético com base no capital social.

No mesmo diapasão, não há possibilidade do cônjuge/sócio, ao seu talante, sem a participação dos demais titulares do capital social, partilhar suas quotas, alterando o contrato social, para incluir o outro cônjuge na sociedade, resolvendo, deste modo, a divisão dos bens do casal.

A vedação acima referida, cominada com pena de nulidade contratual, está prevista no art. 334 do Código Comercial, que impede a cedência por um dos sócios, para terceiros, da parte que tiver na sociedade, ou, ainda, fazer-se substituir no exercício das funções que nela exerce, sem expresso consentimento de todos os outros sócios.

Mas é o próprio art. 334 do Código Comercial3 que indica o caminho a ser adotado para partilha das cotas sociais no âmbito da separação dos cônjuges, disciplinando, na sua parte final, que o sócio poderá associar um terceiro à sua parte na sociedade, sem que por este fato o associado fique considerado membro da sociedade.

No mesmo sentido, também, o comando insculpido no art. 1.388 do Código Civil4, que admite que entre o sócio e um

estranho, no contexto da fração societária do primeiro, haja uma associação, mas veda o ingresso deste terceiro, sem a aquiescência dos demais sócios, na sociedade.

Viável, pois, admitir, que a partilha decorrente do regime de bens escolhido pelo casal não poderá interferir na esfera jurídica de terceiros, sendo ilegal compelir os demais sócios de um dos cônjuges a aceitar o outro como sócio ou sócia, o que seria efetuado através da simples transferência de quotas.

O que ocorre, então, é que a partilha dos bens do casal, por força do permissivo contido na parte final do art. 334 do Código Comercial e art. 1.388 do Código Civil, importará na formação de uma segunda sociedade ou subsociedade entre o cônjuge titular das quotas e o outro cônjuge, sem que este último se torne sócio dos demais integrantes da referida pessoa jurídica.

A viabilidade desta associação à quota (*convention* de *croupier*, *Unterbeteiligung*), definida por Cunha Gonçalves como agregação de sócio, já era prevista pelo antigo Código de Seabra, cujo art. 1.271 consignava que "não carece o sócio do consenso dos outros, para se associar com um terceiro, em relação à parte que tem na sociedade".

Maria Helena Diniz, sobre a matéria, anota que "O sócio poderá associar um estranho ao seu quinhão social, sem o concurso dos outros, porque formará com ele uma subsociedade, que nada terá que ver com os demais sócios; porém não poderá, sem aquiescência dos demais, associá-lo à sociedade de pessoas, alienando sua parte, ante a relevância do intuito personae."

Clóvis Beviláqua, por sua vez, enfatiza: "O estranho associado

no quinhão do sócio constitui, com este, uma subsociedade, mas não é sócio dos outros. *Socii mei socius meus socius non este*."

Ainda, no mesmo diapasão, J. X. Carvalho de Mendonça8 e Bento de Faria9, para quem "o terceiro associado pelo sócio à sua parte, permanece completamente estranho à sociedade primitiva; e não pode, entre outras coisas, exigir que seu nome figure na firma social.".

José Waldecy Lucena, apreciando o tema, sustenta que a associação de um terceiro na quota do sócio configura uma comunhão de eficácia externa, onde "o sócio associa à sua parte no capital social dos demais comunheiros, os quais não são considerados membros da sociedade (comunheiros não sócios), não entrando eles jamais em relação com esta (Cod. Com., art. 334, última parte; Cod. Civil, art. 1.388, 1a parte)." Firmam os comunheiros, entre si, um ajuste particular, feito, segundo Egberto Lacerda Teixeira, "à margem da sociedade principal e à sua inteira revelia", por isso mesmo denominada de *societas societatis*.

Como se vê, não é inválida esta associação de um cônjuge nas quotas sociais do outro, ocorrendo, todavia, ineficácia da referida convenção em relação à pessoa jurídica, contra quem será inoponível, consoante preleciona Pinto Furtado.

O Tribunal de Justiça de Santa Catarina, por ocasião do julgamento do Agravo de Instrumento no 96.003109-0, de Blumenau, Rel. Des. Carlos Prudêncio, decidiu: "O acordo celebrado entre casal em ação de separação consensual não pode se sobrepor ao previsto no contrato social. A partilha de quotas pertencentes ao varão forma apenas entre ele e sua ex-esposa

uma subsociedade, não a incluindo como sócia da empresa. Assim, não pode ser determinado que a sociedade primitiva transfira a sua parte das quotas para o nome da sua ex-esposa, passando a figurar no quadro social sem aquiescência dos demais.".

No mesmo sentido as decisões preferidas na Ap. Cív. no50.015, de Capinzal, Rel. Des. Orli Rodrigues (DJE de 21.01.96), Ap. Cív. no 49.655, da Capital, Rel. Des. Eder Graf, além do julgado publicado na Revista dos Tribunais no 624, pág. 91, assim ementado: "A transferência de cotas de sociedade de responsabilidade limitada por força de partilha em divórcio importa em tradição por meio de sucessão, não fazendo da adquirente sócia da empresa. Forma-se entre ela e o sócio nova sociedade, a qual é considerada *res inter alios acta*, quer em relação aos demais sócios, quer aos credores sociais por obrigações já existentes ou futuras."

Destarte, a partilha dos bens do casal poderá ocasionar a formação de uma associação nova, também chamada de sociedade interna13 ou negócio parciário14, formada à sombra da anterior, fazendo com que um cônjuge passe a ser sócio do outro nas quotas que este possui na sociedade limitada, ficando, todavia, estranho a esta pessoa jurídica, sob pena de vulnerar os princípios que norteiam a *affectio societatis*.

Poder-se-ia, sob outro enfoque, exemplificar a partilha das quotas sociais em face da morte de um dos sócios, quando previsto no contrato social que em tal circunstância a sociedade teria continuidade com os sócios sobreviventes15.

Nesta situação, o que ocorreria seria uma espécie de

cotitularidade (e não co-propriedade) dos herdeiros do sócio extinto, desde o momento da abertura da sucessão, alusivamente aos lucros e vantagens que o falecido receberia se vivo fosse.

O mesmo ocorreria na hipótese da mulher do sócio, casada pelo regime da comunhão universal de bens. Não haveria, por certo, o ingresso na sociedade dos herdeiros do cônjuge meeiro, ocorrendo, apenas, uma comunhão entre o sócio e os respectivos sucessores, pertinentemente aos lucros líquidos que o primeiro viesse a receber.

Ora, assim como a morte, a separação judicial está elencada como causa terminativa da sociedade conjugal, conforme se infere do art. 2º da Lei 6.515/77, razão por que o mesmo raciocínio deverá ser efetuado para partilha dos bens do casal, passando a meeira a ostentar uma co-titularidade dos lucros líquidos eventualmente recebidos pelo ex-cônjuge. Ela se torna, na verdade, como já se disse alhures, sócia do sócio, em suas cotas, desde o momento em que houve a homologação da separação, sem qualquer ingerência administrativa, deflagrada de forma pessoal e independente, perante a pessoa jurídica ou mesmo em relação aos demais sócios.

Dois caminhos, a partir de então, poderão ser seguidos, ou seja, permanece a meeira recebendo a metade dos lucros líquidos que tocariam ao seu ex-cônjuge, ou, ao revés, promove a avaliação do valor da quota social, mediante apuração de haveres, para o fim de receber em pecúnia o montante correspondente.

Haveria, ainda, segundo J. M. de Carvalho Santos, duas

hipóteses que poderiam levar o associado ou subsócio, estranho à sociedade, a tomar parte nas operações sociais, ou seja, quando agir com o conhecimento e a tolerância dos sócios ou quando proceder como preposto do titular das quotas.

Assim, diante das colocações até aqui expendidas, sem embargo da posição mais radical e ortodoxa de Bento de Farias, não me parece desarrazoado afirmar que, partilhadas, entre marido e mulher, as cotas sociais através da formação daquilo que Ponte de Miranda17 denominou de sociedade interna (*Innengesellschaft*) ou sociedade de segundo grau, o sócio secundário ou subsócio poderá, alusivamente ao quinhão societário do cônjuge/sócio, participar dos respectivos lucros sociais, ter participação no acervo social que for apurado quando liquidada a sociedade, tomar parte na administração, seja como preposto do sócio a que se associou, seja pela aceitação dos demais sócios, e, inclusive, como forma de dissolver a subsociedade formada, pugnar pela apuração de haveres daquela fração societária a que se associou.

Há por outro lado, um tópico que se me afigura relevante, ou seja, a possibilidade de um cônjuge compelir o outro, sócio de pessoa jurídica, à prestação de contas dos seus haveres, enquanto não formalizada a partilha.

Com efeito, em muitas oportunidades, por deliberação dos cônjuges, a separação é convencionada na forma do art. 1.121, § único, do C.P.C., ou seja, sem a formalização da partilha de bens, que fica relegada para a ocasião do divórcio ou para qualquer outro momento.

Nesta hipótese, o que ocorre é a manutenção de um

condomínio de bens, ficando os proveitos decorrentes da pessoa jurídica em que um dos cônjuges é sócio sob a administração deste.

Como se sabe, a primeira fase da ação de prestação de contas importa na declaração judicial da existência do dever do réu em prestá-las, sendo de convir, com arrimo na lição de Adroaldo Furtado Fabrício18, que "deve contas quem quer que administre bens, negócios ou interesses de outrem, a qualquer título."

É evidente que os cônjuges, enquanto casados, vivendo sob o mesmo teto, não estão obrigados ao dever de prestar contas um ao outro dos seus negócios. Entretanto, o mesmo não pode ser dito quando o casal já se encontra separado, sem a formalização da partilha, estando os bens sob a administração de um deles.

Nesse sentido, com a clareza habitual, ensina Humberto Theodoro Junior "Na vigência da comunhão de bens, os cônjuges entre si não se acham jungidos ao dever de prestação de contas. A comunhão de bens é a mais ampla possível e não permite a separação de cotas, nem mesmo ideal, entre os consortes. Não há pois, como cogitar-se de prestação de contas de um cônjuge ao outro.".

E prossegue: "Uma vez dissolvida a sociedade conjugal, desaparece a comunhão universal e os bens comuns devem ser partilhados como qualquer comunhão que se extingue. Havendo, porém, um interregno entre a dissolução da sociedade conjugal e a partilha, aquele que conservar a posse dos bens do casal estará sujeito à prestação de contas como qualquer consorte de comunhão ordinária.".

O Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo20, examinando

situação análoga, assim assentou: “Prestação de contas. Casamento sob o regime de comunhão universal. Obrigação inconcebível. Separação. Obrigação superveniente. Na constância de casamento sob regime de comunhão universal, nenhum dos cônjuges tem, contra o outro que administre ou haja administrado os bens comuns, direito à prestação de contas, porque é indivisível o patrimônio societário. Mas, a partir da dissolução da sociedade conjugal, fica obrigado a prestá-las o antigo cônjuge que continue na administração do mesmo acervo, porque já não é indiscernível o patrimônio de cada um.”

É certo que o regime matrimonial de bens só se extingue com a dissolução do vínculo matrimonial, pois desaparece o pressuposto factual da sua instituição, como adverte Antunes Varela.

Todavia, estimo que a aludida orientação merece exegese mais ampla. É que, uma vez ocorrendo a separação de corpos entre os consortes, através de procedimento preparatório de ulterior ação de separação, desde a concessão da liminar, passa a ser possível o pedido de prestação de contas, pois o cônjuge que permaneceu na administração dos bens, aqui incluídas as suas quotas sociais, passou a atuar como gestor de bens alheios, o que o torna sujeito àquela obrigação, sempre que o outro cônjuge exigir.

Em resumo: 1) a participação societária de um dos consortes, mesmo casado sob o regime da comunhão de bens, pode ser partilhada mediante a formação de uma subsociedade com o outro cônjuge, alusiva ao seu quinhão societário; 2) não há

ingresso do outro cônjuge na sociedade, mas poderá este exercer direitos sobre as quotas do cônjuge/sócio, dentre eles o de participar dos respectivos lucros sociais, ter participação no acervo social que for apurado quando liquidada a sociedade, tomar parte na administração, como preposto do sócio ou com a tolerância dos demais sócios e pugnar pela apuração de haveres daquela fração societária a que se associou, vislumbrando, assim, encerrar aquela subparticipação; 4) o consorte, sócio de pessoa jurídica, está obrigado a prestar contas acerca da sua participação societária desde o momento em que foi judicialmente concedida a separação de corpos dos cônjuges.

12

SUCESSÃO CAUSA MORTIS EM SOCIEDADE COMERCIAL. CÔNJUGE CASADO SOB O REGIME CONVENCIONAL DA SEPARAÇÃO DE BENS

Cônjuge casado sob o regime convencional da separação de bens

O contrato social é o instrumento que disciplina e registra a vontade dos sócios. Através dele, podem ser disciplinadas disposições (artigo 1.028 do Código Civil) inerentes à sucessão em caso de falecimento de sócio e quatro situações poderão surgir: (1) liquidação das quotas que pertenciam ao sócio falecido; (2) os sócios remanescentes poderão dissolver a sociedade; ou (3) os sócios poderão, de comum acordo com os herdeiros pactuar a substituição do sócio na sociedade; ou, (4) e finalmente, poderão prever no contrato social exatamente como pretendem agir no caso de sucessão por falecimento de sócio.

Há de ser ressaltado que a continuidade da empresa é regra (REsp 846.331/RS, Rel. Ministro Luis Felipe Salomão, Quarta Turma, julgado em 23/ 03/2010, DJe 06/04/2010) em obediência ao princípio da preservação e da função social da empresa. Não obstante, havendo no contrato social disposições de cunho sucessório, é necessária obediência à legislação, uma vez que as normas que regulam a sucessão são cogentes, ou seja, obrigatórias.

Destacamos que o regime de separação de bens na forma dos artigos 1.687 e 1.688 do Código Civil, possui a menor intervenção estatal, sendo mais adequado e compatível para aqueles que exercem atividade empresarial.

Superando essa análise prévia, cabe ressaltar que na ausência de previsão de sucessão no contrato social, não poderá o herdeiro, meeiro ou legatário exigir sua inserção como sócio, uma vez que o chamado *affectio societatis*, não pode ser imposto.

Observe o exemplo abaixo, onde o sócio com patrimônio igual ou superior ao valor das quotas, pode vedar a participação dos herdeiros na sociedade, porque a outra parte garante a legítima que precisa corresponder a 50% do monte a ser partilhado.

E mais, estabelece o Código Civil no artigo 1.056, §1º a criação de um condomínio de quotas, permitindo que um herdeiro exerça os direitos em nome dos demais. Essa possibilidade pode ser a saída para restringir o cônjuge supérstite de participação ativa na sociedade, uma vez que o casamento se deu pelo regime da separação de bens. Sendo essa a opção, ao cônjuge deve ser garantida a legítima que poderá ser contemplada e/ou completada por outros bens.

É recomendável que sejam dispostas regraXASٞs para liquidação das quotas, critérios para apuração de haveres, prazo para sucessão/substituição do sócio falecido, observando-se sempre o direito à legítima do cônjuge viúvo na qualidade de herdeiro legítimo e necessário, considerando o regime da separação total de bens, adotado no casamento.

O planejamento é sempre recomendável e importante para o

presente e principalmente para o futuro, quando o interesse é segurança jurídica patrimonial.

Ainda em relação ao tipo societário de uma holding, vejam os casos citados pelo Professor Décio no artigo abaixo, onde ele ilustra cooperativas, oportunamente criadas como holding patrimonial.

Duas são as formas de sucessão patrimonial em uma família. A primeira é aquela que ocorre sem planejamento. O evento morte chega e nada foi previamente acordado ou combinado. Observe no esquema abaixo as consequências mais comuns, nesses casos.

Por outro lado, existem as famílias que planejam cuidadosamente a sucessão. Essas não são surpreendidas e o evento morte provoca apenas a dor da perda do ente querido. Observe no esquema abaixo, algumas das vantagens comumente alcançadas na sucessão planejada.

A criação da HPF, como anteriormente visto, pode ocorrer a qualquer momento de saúde financeira da família e pode ser planejada por qualquer de seus membros. Entretanto, para que produza os maiores benefícios, a HPF deve concentrar todo o patrimônio, salvo aquele que possa contaminar, carregar algum tipo de risco, seja trabalhista, tributário ou de disputa entre seus sócios, por exemplo.

13

A HOLDING PATRIMONIAL FAMILIAR (HPF)

Entende-se por HPF aquela sociedade que objetiva deter bens e/ou direitos, podendo ser constituída sob quaisquer das formas de sociedades previstas no Código Civil, inclusive a EIRELI - Empresa Individual de Responsabilidade Limitada, instituída em nosso ordenamento jurídico a partir de 2012, através da Lei n.º 12.441, de 11 de julho de 2011.

Por quê criar uma HPF? As pessoas físicas estão atualmente a todo tempo colocando em risco o seu patrimônio pessoal, seja através de empréstimos bancários, dívidas fiscais e outras eventuais adversidades, como a familiar por exemplo. Daí a necessidade de uma maior proteção do patrimônio em relação à pessoa do sócio e em relação a outro patrimônio desse mesmo sócio, visando impedir que os reflexos de um interfiram no outro. Os empresários estão sempre sujeitos a ações judiciais e os próprios bens ficam sujeitos à responsabilidade por dívidas trabalhistas, fiscais, bancárias ou até mesmo civil, como penhora, alienações judiciais, entre outras.

No entanto, com a constituição da HPF, os bens estarão protegidos pela pessoa jurídica e não serão atingidos diretamente a não ser em casos de fraude, insolvência contra credores ou falência. Assim, o patrimônio da pessoa jurídica HPF não se confunde com os bens dos sócios da HPF, bem como as suas obrigações dificilmente poderão ser imputadas aos sócios, pessoas físicas.

Concluindo: ao criar-se uma HPF e transferir-se os bens pessoais para essa sociedade faz-se a "proteção" patrimonial.

Para ilustrar colamos o artigo que escrevemos abaixo e que bem reflete a maioria das famílias brasileiras.

"Pai rico, filho nobre e neto pobre". Esse ditado popular existe no Brasil e em vários países mundo afora. Reflete, muitas das vezes, uma formação inadequada dos herdeiros, conflitos familiares, estagnação ou até mesmo problemas de mercado. Ocorre, que o ambiente empresarial tem sido sacudido por inúmeras tendências nos últimos tempos.

Focamos por demasia na qualidade total de produtos e serviços e verificamos um grande avanço nas empresas. Passamos pela valorização da inovação. Descobrimos que inovar pode ser representado por ações simples em alguns casos, ou pode representar ações bastante complexas em outros.

Alinhados à qualidade total e à inovação, precisamos garantir a forma juridicamente correta e sustentável, como elo necessário e indicado à solução que melhor atenda aos interesses de cada família. Portanto, alinharemos todo o nosso estudo a esse grupo, qual seja, a família.

Por outro lado, pesquisas científicas têm demonstrado que as empresas familiares são bem-sucedidas no mercado de ações quando buscam a captação de recursos através da oferta pública de suas ações.

Sabemos que o reconhecido professor americano Ivan Lansberg, experiente consultor de companhias familiares, afirma que entre 70 e 85% das empresas no planeta são familiares. No Chile, as empresas familiares representam 65%

das grandes e medias empresas. No Brasil, elas representam 73% segundo o Sebrae. O IBGE, apurou que 50% do PIB está concentrado nessas empresas. Nos Estados Unidos, nada menos que 110 universidades oferecem graduação em negócios com essa particularidade.

No entanto, dados mundiais indicam a alta taxa de mortalidade das empresas familiares na comparação com as demais organizações. “Segundo estatísticas globais, somente um terço das empresas familiares conseguem sobreviver à transição da primeira para a segunda geração. Dessas, 15% resistem à mudança da segunda para a terceira geração.

Não bastasse a disputa acirrada entre as pessoas e nos negócios, é comum, pelo nosso jeitinho brasileiro de ser, discutirmos questões familiares nas empresas e no horário de trabalho. Inadmissível. Questões familiares devem ser tratadas fora do ambiente empresarial e com outra tinta. Um “Acordo Empresarial-Familiar” para conscientizar, gerar segurança, desbastar desgastes familiares que contaminam parentes, colaboradores, clientes e fornecedores, pode ser uma boa ferramenta, seguida, necessariamente de uma boa gestão. A complexidade e a alta competitividade desse modelo é que leva estudiosos e instituições empresariais a se dedicarem ao tema – Empresa Familiar.

Novas diretrizes de acordo com os artigos 1º, 5º e 6º e um novo ambiente familiar foi enfatizado pela Constituição de 1988 e em seu artigo 226, foi reconhecida a família como base da sociedade e por isso mesmo, foi-lhe concedida especial proteção do Estado. Já no artigo 170 do mesmo *codex*, foram

estabelecidas as bases da atividade econômica, como sendo dentre outras: (i) a valorização do trabalho humano; (ii) a livre iniciativa; (iii) uma vida digna com justiça social.

Assim, holding é uma sociedade que controla outras sociedades ou um patrimônio, não sendo uma espécie societária, mas apenas uma característica da sociedade.

Surgiu em 1976, por meio da Lei nº 6.404, conhecida como Lei das S/A. A sua legitimação encontra-se no parágrafo 3º do artigo 2º da mencionada lei, ao prever que "[...] a companhia pode ter por objeto participar de outras sociedades [...]"

Como qualquer sociedade, deve-se definir a qual CNAE (Classificação Nacional de Atividade Econômica) se vincular. Geralmente são escolhidas:

i
. 6822-6 Gestão e Administração da Propriedade Imobiliária;

ii. 6462-0 Holdings de instituições Não-Financeiras;

iii. 6810-2 Atividades Imobiliárias de Imóveis Próprios.

Dessa foram, pelo CNAE 6462-0 está a HPF autorizada a participar do capital social de um grupo de empresas com atividades preponderantemente não-financeiras, exercendo ou não gestão e administração dos negócios da empresa do grupo. Escolhendo esse CNAE, a alienação de imóveis próprios ou de terceiros será uma atividade secundária tributada "na cabeça".

Já o CNAE 6822-6 e o CNAE 6810-2 a HPF permite o controle, o gerenciamento e a administração do patrimônio, bem como permite a alienação dos bens de seu ativo com tributação reduzida, por tratar-se de CNAE de atividade primária. É preciso

atentar-se que o objeto social da HPF alcance apenas os imóveis próprios, descaracterizando a competência e a intervenção do CRECI (Conselho Regional de Corretores de Imóveis) na empresa.

Apresentando-se como uma medida preventiva e econômica visando ser processada a antecipação da legítima, o patriarca doará aos herdeiros as suas quotas, da Holding Pessoal, gravadas com cláusula de usufruto vitalício em favor do doador, além das cláusulas de impenhorabilidade, incomunicabilidade, reversão e inalienabilidade.

Segundo dispõe o Código Civil, "a doação dos pais aos filhos importa adiantamento da legítima", que permite ao patriarca dispor de 50% de seus bens, sendo que os outros 50% pertencem à meação do cônjuge (quando se tratar de casamento com comunhão parcial de bens e somente constitui a meação os 50% dos bens adquiridos na constância do casamento). Caso a vontade seja doar todos os bens do casal, faz-se necessária a anuência expressa de ambos, pai e mãe.

A doação poderá ser feita respeitando os seguintes requisitos:

Todos os herdeiros necessários (dois filhos do casal) devem receber igualmente seus quinhões;

Deverá ser estabelecida cláusula de usufruto vitalício para o doador, a fim de preservar sua subsistência, bem como conservar seu poder político, ou seja, seu poder de decisão nos negócios;

A doação não pode reduzir o doador ao estado de insolvência, pois possibilita in casu, a anulação do contrato de doação (fraude contra credores);

O doador pode estabelecer cláusula de reversão, onde os bens voltam ao seu patrimônio, se sobrevier ao donatário;

O doador pode estipular cláusula de inalienabilidade (impedindo que o herdeiro necessário disponha desses bens); cláusula de impenhorabilidade (os bens não serão garantia das dívidas assumidas pelos herdeiros); cláusula de incomunicabilidade (os bens não serão comuns em razão de posterior casamento dos herdeiros necessários).

Importa salientar que qualquer nulidade na doação, desde que invocada por prejudicado, somente poderá ser argüida por herdeiro necessário ou por terceiro.

O planejamento sucessório quando utilizado para transmissão da herança "em vida" por parte do patriarca, tem como um dos seus principais atrativos a eliminação da carga tributária que normalmente incide quando da abertura da sucessão através da morte.

São as seguintes às incidências tributárias evitadas com o planejamento sucessório:

- ITBI (de 1% a 5%): não incidência quando efetuada mediante a integralização de capital com bens e direitos po autorização expressa da Constituição Federal, art. 156, § 2º.
- ITCMD (de 1% a 8%) na ocorrência do fato gerador quando feito através de doação de bens como antecipação da legítima.
- IRRF (de 15% a 22,5%) incidência sobre o ganho de capital se a transferência dos bens for processada pelo valor de mercado, ou seja, sobre o eventual ganho de capital,

representado pela diferença entre o custo de aquisição e o valor de mercado.

Nota: A partir de 1.º de janeiro de 2017 entrou em vigor uma nova tabela do Imposto de Renda, estabelecendo uma taxa progressiva no lugar de uma taxa única: 15% sobre a parcela dos ganhos que não ultrapassar R$ 5 milhões; 17,5% sobre a parcela dos ganhos que exceder R$ 5 milhões e não ultrapassar R$ 10 milhões; 20% sobre a parcela dos ganhos que exceder R$ 10 milhões e não ultrapassar R$ 30 milhões; e 22,5% sobre a parcela dos ganhos que ultrapassar R$ 30 milhões.

TAXA JUDICIÁRIA – 1% não incidência em virtude da antecipação da sucessão, evitando a propositura da ação judicial de inventário.

Além dos custos tributários acima indicados devem ser somados os gastos com honorários advocatícios comumente cobrados sobre o montante do espólio, que podem variar entre 6% a 20%.

Tipos societários

1. Tipos Societários. Holding Pura - H(p). Holding Mista H(m).

A HPF pode ser constituída de acordo com uma das formas societárias previstas no Código Civil. Entretanto, neste livro, por ser mais comum, trataremos tão somente da Sociedade Limitada como forma adotada para a criação da HPF.

A Holding, sendo titular de quotas e ações de outras empresas e não desenvolvendo nenhuma outra atividade, é chamada de

Holding Pura - H(p).

Se constituída para deter o controle de outra ou outras sociedades, é chamada holding de controle e continua sendo H(p). Se criada para ser a proprietária de determinado patrimônio, é chamada de holding patrimonial, ainda como H(p). Se o objetivo for deter participações societárias sem objetivar o controle, pode ser chamada de holding de participação e ainda assim continua sendo H(p). Se criada para centralizar a administração de outras sociedades, definindo estratégias e gestão, chamaremos de holding de administração e continua sendo H(p).

Mas, se além de deter a participação em outra ou outras sociedades, realizar também determinada atividade produtiva, será chamada de Holding Mista - H(m). Se constituída para ser proprietária de imóveis, inclusive construção para locação ou venda será conhecida como Holding Imobiliária - H(m). E, se for criada para gerir o patrimônio de uma família, administrando, locando e/ou construindo, será denominada Holding Patrimonial Familiar - HPF.

1. Espécies de HPF

A HPF poderá ser constituída como H(p) pura ou H(m) mista.

A forma societária deve ser definida conforme o objetivo a ser alcançado pela família. A forma mais comumente escolhida é a Sociedade Limitada, pela liberdade contratual, por seus baixos custos e sua simplicidade de controle e de registro na Junta Comercial.

No entanto, quaisquer das outras formas previstas no Código

Civil, poderão ser objeto de escolha. Nesse momento, podemos ressaltar que o casal que queira constituir uma HPF e tenha como regime de casamento a "comunhão total de bens", não poderá adotar a forma de Sociedade Limitada, por impedimento expresso no Código Civil.

Portanto, a Sociedade Limitada é um tipo societário mais simples e nesse tipo societário a responsabilidade do sócio é restrita às suas quotas, respondendo todos os sócios pela integralização do capital social que precisa ser efetivado em até 5 anos contados da data de registro, sendo vedada a contribuição para integralização do capital social que consista em prestação de serviço de sócio.

E mais, a partir do advento do novo Código Civil, se não houver previsão no Contrato Social, a cessão de quotas entre sócios poderá se dar sem a anuência dos demais, inclusive à terceiros, salvo se houver oposição de mais de ¼ do capital social.

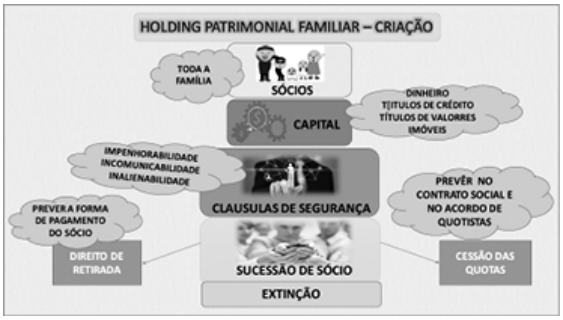
1.2 - Eireli como Holding Patrimonial

A Lei Nº 12.441/2011 inseriu no ordenamento jurídico um novo tipo societário denominado Empresa Individual de Responsabilidade Limitada – EIRELI. Essa inovação autorizou a constituição de uma empresa de maneira individual sem responder com o seu patrimônio particular em caso de uma futura crise financeira ou em uma demanda judicial. É mister ressaltar que a EIRELI será constituída por uma única pessoa titular do capital, que deverá ser devidamente integralizado no ato da constituição. Ademais, a lei determinada que o capital da

Empresa Individual de Responsabilidade Limitada deverá ser de, no mínimo, cem vezes o maior salário mínimo vigente no país.

A constituição de uma EIRELI será extremamente útil e poderá ser utilizada como uma Holding Patrimonial quando o detentor do patrimônio não possuir herdeiros, ou não possuir interesse na elaboração de um planejamento sucessório, desejando somente os benefícios tributários decorrente da constituição de uma empresa administradora de bens imóveis próprios. O proprietário dos imóveis integralizará seu patrimônio no capital da pessoa jurídica constituída sendo o titular dessa EIRELI, tendo o total controle e gestão sobre a empresa.

Aspectos Práticos Para Criação da HPF Ltda



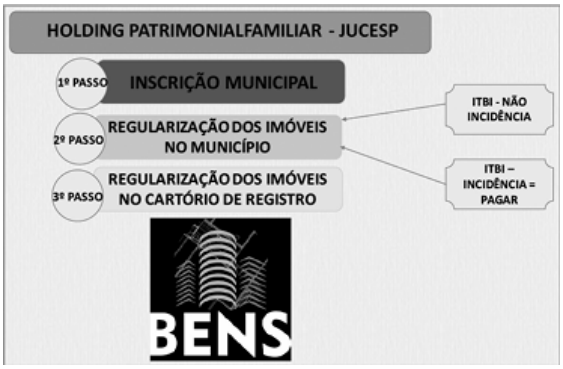
A criação da holding patrimonial no formato de sociedade limitada exige a superação de três fases procedimentais, quais sejam:

1º - criação da empresa na JUCESP

2º - regularização da empresa e dos imóveis na Prefeitura;

3º - regularização dos imóveis nos respectivos Cartórios de

Registro de Imóveis.



Case

Família composta de pai, mãe e dois filhos menores. O casal de médicos possui um consultório, uma empresa de Consultoria e Segurança do Trabalho, dois carros e vários imóveis, sendo alguns alugados.

O casal solicitou um planejamento para segurança do patrimônio, melhor forma de transmissão aos filhos (sucessão), considerando economia tributária e oportunidade. Como fazer e quando fazer?

Análise

Foi apresentado ao casal três linhas de planejamento.

Primeiro, a possiblidade de doação aos filhos com reserva de usufruto ao casal.

Segundo, a possibilidade de testamento.

Terceiro, a possibilidade de criação de uma empresa no formato de uma Holding Patrimonial Familia - HPF. Após conhecer as três linhas apresentadas de planejamento, o casal escolheu a HPF.

Portanto, abaixo, vamos analisar e formatar a criação da HPF. Observe os passos:

1º - Identificar o regime de casamento do casal (in casu, comunhão parcial = ok. Se não, será preciso sugerir outros formatos, mas também é possível);

2º Analisar o IR do casal e das empresas (consultório e serviço de segurança do trabalho) em que são sócios, para selecionar o patrimônio a ser transferido para a HPF;

3º Identificar a conveniência de transferir para o HPF todo o patrimônio imobiliário para economia tributária das receitas auferidas (locações, venda, etc.); assim como a conveniência de tornar o Consultório Médico uma empresa controlada pela HPF, que passará a ter 90% do capital social do consultório; e, finalmente, identificada a inconveniência de ter uma empresa de Consultoria e Segurança do Trabalho vinculada à HPF, pelos riscos trabalhistas que ela oferece, assim como dos carros que devem ser mantidos na pessoa física (ação de indenização por acidente de trânsito).

Feita essa seleção, o Contrato Social da HPF poderá ser criado e nele os sócios (casal e filhos) serão qualificados, o patrimônio (imóveis) será minuciosamente descrito e será transferido pelo valor constante na declaração de imposto de renda do casal para não gerar ganho de capital e o Consultório Médico deverá ceder 90% de seu capital social a favor da HPF. (Os imóveis poderão ser transferidos por valor superior gerando o pagamento de 15% sobre o ganho de capital se a família tiver interesse, por exemplo, em levantar capital para outros investimentos e por isso, a HPF poderia receber o patrimônio por valor real de

mercado e assim, apresentando mais adiante perante as instituições financeiras com maior poder de negociação e de levantamento de valores para os novos negócios).

O Contrato Social deverá prever a forma de transmissão das quotas sociais, o impedimento do ingresso de sócios estranhos; a forma de avaliação do patrimônio da empresa e a forma de pagamento do sócio que um dia queira se retirar da sociedade (por exemplo, no caso de divórcio); cláusula de incomunicabilidade, para que companheiro, esposa e marido dos filhos, não participem dessa riqueza; cláusula de impenhorabilidade para que o sócio seja impedido de gravar o patrimônio da HPF; cláusula de reversão para que na ausência do pai ou da mãe (falecimento), as quotas voltem para aquele/aquela que continuar vivo/viva. Assim como, as quotas dos filhos, se falecerem antes dos pais, deverão retornar aos pais.

Criada a HPF e recebido o CNPJ da empresa, todos os imóveis deverão ser transferidos para a HPF perante o Município. Nesse momento, através de procedimento administrativo, deverá ser requerida a NÃO INCIDÊNCIA do Imposto de Transmissão de Bens Imóveis - ITBI, uma vez que o faturamento da HPF não será preponderantemente imobiliário, pois o planejamento feito, demonstrou que os lucros e dividendos recebidos do Consultório Médico, representarão mais de 50% do faturamento da HPF (se isso não puder ocorrer, o ITBI deverá ser recolhido na data de assinatura do contrato social.

Recebida a DECLARAÇÃO DE NÃO INCIDÊNCIA do ITBI, deverá ser feita a regularização dos imóveis perante os Cartórios

de Registo de Imóveis competentes e serão cobradas custas de emolumentos e NÃO CUSTAS DE ESCRITURA, porque o Contrato Social da HPF já tem força de escritura;

Se não puder ser feita a doação do patrimônio aos filhos no momento de criação da HPF, poderá em momento oportuno, ser preparada a alteração do Contrato Social para que a eles sejam DOADAS as quotas sociais, com cláusula de usufruto em favor do casal(sócios). Cabe ressaltar que o custo de doação no Estado de São Paulo corresponde a 4% do valor do bem, sendo que mais de treze Estados brasileiros em 2015 alteraram o valor do ITCMD para até 8% sobre o valor do patrimônio a ser transmitido. Caso isso não seja feito, por ocasião do falecimento dos pais, será necessária a alteração do Contrato Social, informando o falecimento e a cessação do usufruto, incidindo nesse momento o dever de recolher o valor do ITCMD que incidirá sobre o valor das quotas sociais transmitidas.

Nesse caso, deverá ser levantado o valor do patrimônio para efeitos de cálculo do ITCMD e esse valor será no mínimo o valor venal para os imóveis e os outros bens deverão ser avaliados. Após, um balanço especialmente levantado para esse fim deverá ser feita a alteração do contrato social. Deverá ser feita também nesse interim a alteração no Contrato Social do Consultório Médico que passará a ser controlado pela HPF, garantindo assim, que o faturamento da HPF não seja preponderantemente imobiliário, uma vez que os lucros e dividendos do consultório transferidos à holding, representará mais de 50% do valor total do faturamento dela, considerando a renda produzida pelas locações dos imóveis.

Assim a HPF estará apta a transmitir toda a riqueza do casal aos filhos, quando do falecimento do casal, por um custo expressivamente menor que aquele que poderia ser gasto sem qualquer planejamento.

2. Vantagens e Desvantagens na criação de uma HPF

Podemos destacar inicialmente que a HPF além de propiciar a divisão do patrimônio da família, evita dilapidação após a morte do casal, além de permitir redução dos custos tributários e os desgastes comuns que o processo de inventário causa ao grupo empresarial da família e à própria família.

a) Podemos resumir as vantagens de constituição da HPF em:

1. Resguardar interesses dos sócios através da centralização e interação na administração das várias empresas e negócios de interesse da família;
2. Avaliar continuamente o portfólio de investimentos do grupo empresarial da HPF;
3. Planejamento Tributário com expressiva economia, Marketing, RH e Financeiro centralizado e controlado de forma estruturada e homogênea com redução das despesas operacionais;
4. Controle centralizado das empresas controladas;
5. Aos sócios da HPF representa a melhor forma de sucessão (inventário e partilha);
6. Distanciamento das dívidas das controladas em relação à HPF;

7. Poder econômico dos acionistas controladores concentrado na HPF e
8. Maior poder de negociação na obtenção de recursos financeiros e nos negócios com terceiros.

b) E, podemos destacar as seguintes desvantagens:

1. Prejuízos fiscais impedidos de ser usados na Holding Pura;
2. Maior volume de despesas com funções centralizadoras;
3. Dificuldades no desenvolvimento das atividades pela falta de conhecimento específico da realidade de cada setor;
4. Maior carga tributária por ausência de planejamento fiscal;
5. Tributação de ganho de capital na venda de participações;
6. Compensação imediata pela HPF - Controladora de lucros e perdas nas controladas pela equivalência patrimonial.

Portanto, a opção pela criação de uma HPF deve ser feita de forma cautelosa, criteriosa e amparada por tecnicidade necessária, envolvendo profissionais competentes e especializados no tema. Importante salientar, algumas consequências que podem advir da constituição de holding sem qualquer estudo preliminar, por exemplo: formação de deságio, distribuição disfarçada de lucros e juros sobre capital próprio. Tais consequências deverão ser tratadas em outra obra, oportunamente.

14
TIPO SOCIETÁRIO E REGIME DE TRIBUTAÇÃO

A HPF como formato de gestão patrimonial pode ser criada pelo tipo societário que mais atenda os interesses da família.

O nosso Código Civil permite que uma sociedade seja constituída como:

a. DA SOCIEDADE EM NOME COLETIVO (arts. 1.039 a 1.044)

b. DA SOCIEDADE EM COMANDITA SIMPLES (arts. 1.045 a 1.051)

c. DA SOCIEDADE LIMITADA (arts. 1.052 a 1.087)

d. DA SOCIEDADE ANÔNIMA (arts. 1.088 a 1.089)

e. DA SOCIEDADE EM COMANDITA POR AÇÕES (arts. 1.090 a 1.092)

f. Com o advento da Lei 12.441/2011 surgiu a possibilidade de constituição de Empresa Individual de Responsabilidade Limitada - EIRELI.

Entretanto, as famílias em sua grande maioria têm optado pela Sociedade Limitada com apuração pelo "Lucro Presumido" pelas razões que passamos a elencar a seguir.

Primeiramente, o Contrato Social, que é a peça mais importante para criação de uma HPF oferece liberdade para contratação e deve ser debatido e entendido pelos membros da família visando alcançar o comprometimento de todos.

Podemos comparar esse momento com a construção de um imóvel. Quanto mais estudado e analisado o projeto

arquitetônico, maiores as chances da construção chegar a termo exatamente como idealizada. Na criação da HPF ocorre o mesmo fenômeno. Aquela família que cuidar minuciosamente dessa etapa e conseguir o apoio e comprometimento de seus membros, terá maior probabilidade de sucesso.

Podemos entender que uma Sociedade Limitada é formada por duas ou mais pessoas que se unem para explorar uma atividade ou um serviço. Através do Contrato Social as partes pactuam o objeto de atividade, a forma de operação, o valor do capital social e a responsabilidade de cada sócio; a quem caberá a administração; o que ocorrerá em caso de morte de um deles, e mais, pactuam o impedimento à entrada de novo sócio sem a anuência dos demais, tudo na forma do artigo e seguintes do Código Civil.

A sociedade limitada possui duas características que atraem as famílias, quais sejam: (i) a contratualidade e, (ii) a limitação de responsabilidade dos sócios.

A característica que mais motiva e alarga a utilização desse tipo societário é a contratualidade, uma vez que os sócios estabelecem as suas vontades sem os rigores do regime da Sociedade Anônima e se responsabilizam tão somente até o limite de suas quotas.

Diante das características apontadas acima, encontramos o caráter intuito persona que se apoia na *affectio societatis*, ou seja, na confiança entre os sócios.

Assim, a HPF constituída na forma de sociedade limitada familiar poderá impedir o ingresso de terceiros estranhos ao quadro societário. Este cuidado é conveniente, porque as

famílias atualmente possuem novos formatos, uma vez que temos pais com filhos de diversos casamentos e fracos laços afetivos, irmãos sem convívio em diferentes núcleos, tudo isso exigindo regras para um bom relacionamento a longo prazo, assim como, visando a proteção dos bens em eventuais separações conjugais e mesmo em caso de morte.

Neste contexto, a criação de uma holding familiar pode ser a melhor solução, uma vez que nessa empresa todo o patrimônio poderá ser controlado e partilhado em forma de quotas sociais e de acordo com o interesse dos genitores/doadores.

Geralmente na denominação social da holding utiliza-se do patronímico, iniciais ou nomes sugestivos de união. Veja os exemplos: Rocha e Santos Participações Ltda., Aliança Empreendimentos Ltda., ADG Participações Ltda, etc.

A HPF ao concentrar todo ou parte do patrimônio de uma família, possibilita a reestruturação dos negócios visando facilitar a gestão, sucessão e alcançando expressiva economia administrativa e tributária.

Normalmente, o quadro societário é formado pelo marido, esposa e filhos. Entretanto, o casal não pode ser casado sob o regime da comunhão total ou separação legal de bens, sob pena de outro formato jurídico ser necessário para implementar a criação da HPF, que será possível sim, mas não poderá ser do tipo de sociedade limitada. A HPF para aqueles casados sob o regime da comunhão total de bens ou sob o regime da separação de bens, será objeto de outro livro, dedicado apenas às esses formatos.

O contrato social, como peça de fundamental importância

para segurança de todos deve estabelecer como atividade fim a participação da HPF em outras sociedades, assim como a administração de bens próprios da sociedade ou dos sócios.

Com a criação da HPF a "blindagem" do patrimônio, o planejamento sucessório e tributário, a estabilidade financeira e a harmonia familiar poderão ser melhor alcançados.

Criação de uma holding pode ser interessante, principalmente, para o aspecto fiscal e/ou societário, sendo esses um dos principais objetivos na criação de empresas desse tipo. No aspecto fiscal, os empresários podem estar interessados em uma redução da carga tributária, planejamento sucessório, retorno de capital sob a forma de lucros e dividendos sem tributação.

Já sob o aspecto societário, os objetivos podem ser descritos como, crescimento do grupo, planejamento e controle, administração de todos os investimentos, aumento de vendas e gerenciamento de interesses societários internos.

Para que uma empresa se torne uma holding, esta deverá receber bens ou direitos para formar o seu capital, e esta integralização poderá ocorrer de duas formas, ou seja, sócio pessoa física e/ou sócio pessoa jurídica.

A holding visa solucionar problemas de sucessão administrativa, treinando sucessores, como também profissionais de empresa, para alcançar cargos de direção. A visão dela é generalista, contrapondo-se à visão de especialista da operadora, possibilitando experiências mais profundas.

A holding objetiva solucionar problemas referentes à herança, substituindo em parte declarações testamentárias,

podendo indicar especificamente os sucessores da sociedade, sem atrito ou litígios judiciais. Vemos no Novo Código Civil tempestades que virão. A visão da holding é fundamental nesses casos.

Tendo maior facilidade de administração, exerce a Holding maior controle pelo menor custo.

Existem vantagens no aproveitamento da legislação fiscal vigente, apesar dos controles mais rígidos sobre a holding. A maior vantagem nesse campo está principalmente na coordenação empresarial da pessoa física. Após a promulgação da Constituição Federal de 1988, essas vantagens se tornaram maiores e mais sutis.

Procura dar uma melhor administração de bens móveis e imóveis, visando principalmente resguardar o patrimônio da operadora, finalidade hoje muito procurada para evitar conflitos sucessórios.

Problemas pessoais ou familiares não afetam diretamente as operadoras. Em caso de dissidências entre parentes ou espólios, será ela que decidirá sobre as diretrizes a serem seguidas. Ela age como unidade jurídica e não como pessoas físicas emocionadas.

Ela é substituta da pessoa física, agindo como sócia ou acionista de outra empresa, evitando dessa maneira que a pessoa física fique exposta inutilmente, evitando seqüestros, roubos e uma série de outros elementos inconvenientes.

A holding será também uma prestadora de serviços, e sendo Sociedade Simples Limitada não estará sujeita à lei de falência. Como a holding é quase a própria pessoa de seus sócios, ela deverá agir como tal.

A holding precisa ser discreta e seu perfil deve ser aparentemente baixo.

A holding atende também a qualquer problema de ordem pessoal ou social, podendo equacionar uma série de conveniências de seus criadores, tais como: casamentos, desquites, separação de bens, comunhão de bens, autorização do cônjuge em venda de imóveis, procurações, disposições de última vontade, reconhecimento a funcionários de longa data, amparo a filhos e empregados. A cada tipo de problema existe um tipo de holding, aliada a outros documentos que poderão suprir necessidades humanas, apresentando soluções legais em diversas formas societárias.

Acordos Societários: É a livre vontade de pessoas físicas ou grupos familiares para exercerem o poder durante alguns anos predeterminados e sob condições negociadas e registrados.

Sucessão: Facilitando as soluções referentes à herança, sucessão acionária, sucessão profissional e outras disposições do acionista controlador, às vezes substituindo o testamento e um inventário mais fácil.

Em relação à chamada “blindagem”, os sócios protegem seu patrimônio das inúmeras situações de responsabilidade solidária em relação às empresas das quais participem, ou, problemas pessoais que poderiam provocar o sequestro de bens, busca e apreensão, etc. Com os bens particulares integralizados na pessoa jurídica da HPF, confere-se maior proteção ao patrimônio familiar.

Em relação ao planejamento sucessório, duas são as formas de transmissão do patrimônio do casal aos filhos. Pode se dar

pela doação ou pelo testamento.

No entanto, através de um contrato social bem elaborado, a transmissão poderá ocorrer através de quotas societárias atribuídas aos herdeiros, ora sócios, evitando disputas futuras quando da abertura do processo de sucessão, uma vez que para cada família, poderão e deverão ser criadas soluções únicas.

Os pontos mais importantes no contrato são:

- Definição da espécie de sociedade;
- Elaboração do contrato social ou do estatuto social;
- Definição do valor do capital social e sua distribuição;
- Inscrições nos órgãos competentes (caso tenha por objeto a administração de bens próprios ou de terceiros, haverá a necessidade de inscrição no CRA);
- Prazo para a duração da sociedade (se o prazo for indeterminado, a qualquer tempo, algum ou alguns dos sócios poderão retirar-se da sociedade com os seus haveres, o que poderá acarretar a desestabilização da sociedade controlada);
- O patriarca nomeia-se administrador da sociedade e os seus administradores substitutos nas hipóteses de morte, renúncia ou afastamento, definindo assim a linha sucessória, com a finalidade de perenizar a boa gestão dos negócios e zelar pela manutenção do patrimônio familiar;
- Indicação da sede social e qual será a sua razão social;
- Se o capital não estiver integralizado, cada sócio será responsável, integralmente, pelo montante do capital social.

Principalmente em relação ao planejamento sucessório,

havendo previsão no contrato social quanto à sucessão das quotas pelo falecimento de sócio, será possível de plano, realizar a partilha dos bens de forma mais célere, praticamente automática, bastando para tanto, alteração no contrato social, consolidando as quotas do falecido aos demais sócios/herdeiros.

Entretanto, para que a partilha ocorra e a sucessão seja reconhecida, os requisitos legais do Direito Sucessório precisam ser observados. Para tanto, basta que todos os herdeiros participem da sociedade de forma equânime e que a legítima, que equivale a 50% do patrimônio do casal seja respeitada quando da distribuição das quotas social aos filhos. Cabe ainda esclarecer, que os pais podem indicar os filhos como sócios e integralizar a parte societária deles através de moeda corrente, deixando a cessão das quotas que representam o patrimônio total, por ocasião do falecimento deles e isso será feito por alteração no contrato social e da forma que eles, genitores, estipularam e estabeleceram em cláusulas previstas no contrato social.

A chamada legítima é muito bem esclarecida no Código Civil que estabelece: “Art. 1.845. São herdeiros necessários os descendentes, os ascendentes e o cônjuge.” E, mais, “Art. 1846. Pertence aos herdeiros necessários, de pleno direito, a metade dos bens da herança, constituindo a legítima.”

Analisando o direito dos herdeiros necessários, é preciso observar ainda as condições legais para a doação, conforme estabelece o mesmo Codex, a saber: “Art. 548. É nula a doação de todos os bens sem reserva de parte, ou renda suficiente para a subsistência do doador. - Art. 549. Nula é também a doação

quanto à parte que exceder à de que o doador, no momento da liberalidade, poderia dispor em testamento." Aqui o legislador está disciplinando e reiterando a obrigatoriedade de ser observada a chamada legítima, para evitar a nulidade da transferência. A divisão deverá ser igualitária entre os herdeiros e o usufruto deverá ser instituído em favor dos pais, para preservar-lhes o controle sobre os negócios e a autonomia financeira, uma vez que o estado de insolvência, se alcançar o doador, poderá anular a doação. Lembrando que o parte disponível, ou seja, 50% dos bens, podem ser transmitidos como bem entender o doador.

Entretanto, o ato da doação, como fato gerador de imposto, implica no recolhimento do ITCMD - Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação.

A Receita Federal permite que o ITCMD seja recolhido em dois momentos, caso haja doação com reserva de usufruto vitalício aos pais doadores, a saber: (i) no ato da doação para integralização do capital social, os pais deverão recolher 2/ 3 do valor apurado para o ITCMD, que em São Paulo corresponde a uma alíquota de 4% sobre o valor do bem. E, por ocasião da extinção do usufruto, os herdeiros recolherão o residual de 1/3 que incidirá sobre o valor contabilizado.

Considerando a sucessão como importante fator a estimular os casais para criação de uma HPF, o contrato social deverá ainda disciplinar a sucessão do sócio que vier a falecer. Assim feito, não será necessário o inventário que já estará estampado no contrato social da holding, realizando-se de plano a partilha dos bens de forma célere, quase automática. Entretanto, se

houver bens que não estejam dentro da HPF, esses deverão ser inventariados e partilhados aos herdeiros.

Os pais devem ainda estar atentos para o valor do patrimônio transmitido a título de integralização de capital social da HPF. Se feito pelo mesmo valor declarado no imposto de renda, não haverá a incidência do recolhimento do Imposto de Renda. Se feito por valor superior, haverá a incidência do IR à razão de 15% sobre a diferença entre o valor declarado e o valor registrado no Contrato Social da holding.

1. O ITBI na Criacão da HPF

Outro ponto de fundamental importância e que permite inclusive a transmissão dos bens para a holding sem a incidência do ITBI é o planejamento adequado por ocasião da criação da sociedade. Naquele momento, se houver a possibilidade de concentrar o patrimônio da família de forma a garantir um faturamento na HPF que não seja preponderantemente advindo de receitas imobiliárias (locação, arrendamento, comodato, etc.), o imposto relativo à transmissão de bens imobiliários - ITBI, que varia de ٢٪ a ٥٪, dependendo do município, não incidirá.

Essa situação deve ser bem analisada e avaliada no momento da criação da HPF, uma vez que o fisco municipal poderá cobrar o ITBI acrescido de multa e juros, se nos próximos três anos a holding gerar receita preponderantemente imobiliária, sendo uma empresa nova, e, pelos próximos dois anos, se a empresa já existia e sofreu apenas alteração contratual para se transformar em holding patrimonial. Muita atenção nessa hora!

Devem ainda os pais “blindar” os bens ao transmiti-los para a holding, protegendo seus sucessores. Protegendo os sucessores de quê? E como isso pode ser feito?

Os sucessores podem ser alcançados em face de casamento desfeito, relacionamento amoroso frustrado, dívidas futuras e prodigalidade.

Por meio do Contrato Social é possível introduzir cláusulas de incomunicabilidade, impenhorabilidade e inalienabilidade dos bens. Entretanto, para que essa medida tão importante possa realmente “blindar” todo o patrimônio, no momento da criação da HPF, a família precisa gozar de saúde financeira inconteste.

Além da economia tributária, o tempo para a conclusão da sucessão é outro ponto bastante atraente. Enquanto um inventário pode durar até 5 anos ou mais e todos os tributos incidirem sobre o valor do bem reavaliado pela Receita ao tempo da sucessão, a sucessão através da HPF pode ser concluída em menos de 30 dias, bastando uma simples alteração no Contrato Social ou Estatuto, dependendo do tipo de sociedade escolhida para criação da holding, sem maiores custos aos herdeiros, uma vez que já poderão inclusive ter recebido todo o patrimônio como nuproprietários. E nesse caso o inventário é feito informando ao Juízo de família a alteração contratual ou estatutária, que já produz a partilha a todos os herdeiros. Simples, rápido e econômico.

Comecemos pelas vantagens tributárias conferidas pela holding ao titular do patrimônio. Elas começam pela avaliação dos bens que serão integralizados ao capital da empresa, combinado com à escolha do melhor formato empresarial que

atenda aos interesses da família.

É preciso ainda estar atento à classificação em relação ao porte que a HPF alcançará, uma vez que se alçada à empresa de grande porte para os fins da Lei nº 11.638/2007, ou seja, aquela sociedade ou conjunto de sociedades sob controle comum que tiver, no exercício social anterior, ATIVO total superior a R$ 240.000.000,00 (duzentos e quarenta milhões de reais) ou RECEITA BRUTA anual superior a R$ 300.000.000,00 (trezentos milhões de reais), mesmo se constituída na forma de Sociedade Limitada, deverá dentre outras, cumprir uma série de obrigações em relação à escrituração fiscal, elaboração de demonstrações financeiras e obrigatoriedade de contratação de auditoria independente.

Pois bem, comecemos a tratar dos efeitos da tributação em situações mais comuns enfrentadas pela HPF.

Podemos criar a empresa HPF através da integralização de bens móveis e imóveis para composição do capital social. Essa integralização pode ser feita utilizando o mesmo valor registrado na declaração de bens ou pode ser feita pelo valor de mercado. Se a transmissão se der por valor superior ao informado na declaração de bens, a diferença positiva apontada será considerada como ganho de capital e deverá ser tributada em 15% tendo como base de cálculo o valor positivo entre o valor declarado e o valor indicado para integralização.

Observe o disposto na Lei 9.249/95 que legisla sobre o imposto de renda da pessoa física:

> 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.

§ ١º 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. ٦٠ do Decreto-lei nº ١.٥٩٨, de ٢٦ de dezembro de ١٩٧٧, e no art. ٢٠, II, do Decreto-lei nº ٢.٠٦٥, de ٢٦ de outubro de 1983.

§ ٢º Se a transferência não se fizer pelo valor constante da declaração de bens, a diferença a maior será tributável como ganho de capital.

Portanto, é preciso analisar muito bem o valor a ser utilizado para integralização dos bens ao capital social da empresa para fins de incidência ou não do IR sobre ganho de capital.

Por outro lado, a nossa Carta Magna prevê no art. 156, §2º, Inc. I a NÃO INCIDÊNCIA do ITBI - Imposto de Transmissão de Bens Imóveis nos casos de transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica para integralização de capital social, senão vejamos:

"Art. 156 § 2º - O imposto previsto no inciso II:

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; ...” (grifo nosso)

Nesse sentido, a HPF deve considerar o seu faturamento proveniente de várias fontes (empresas controladas). Se para sua formação foram adquiridas quotas de outras empresas, o seu faturamento será ao final composto pelo faturamento dos produtos ou serviços desenvolvidos diretamente pela HPF, caso seja uma holding mista, ou o seu faturamento será composto apenas pela participação em outra(s) empresa(s). Qualquer que seja a composição do referido faturamento, é preciso que seja garantido a não preponderância advinda do mercado imobiliário, com a locação, compra e venda ou arrendamento.

Muito importante deixar registrado que a inobservância da preponderância no faturamento, poderá acarretar em cobrança de ITBI retroativo à constituição da empresa ou integralização do bem imóvel ao capital social, com todos os consectários legais pela inobservância do dever fiscal.

Considerando que o ITBI é um imposto de competência municipal, o fisco observará o faturamento da empresa, se nova, pelos próximos três anos, e, se antiga, pelos próximos dois anos.

Outro tributo que deve ser bem analisado é o ITCMD - Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação.

Ao constituir uma HPF, os pais poderão doar parte de seu patrimônio aos filhos. Dependendo da forma que essa doação for indicada no contrato social, o ITCMD poderá incidir sobre a

totalidade da doação de plano ou não. No Estado de São Paulo sua alíquota é de 4%.

Na referida doação aos filhos deve ser observada a legítima que significa uma doação da parte disponível dos bens do doador. Apenas essa parte disponível (50% dos bens) garante segurança no futuro, uma vez que acima desse percentual, qualquer herdeiro poderá levantar dúvida e até inaugurar longo processo judicial. É que a nossa lei garante ao doador dispor da forma que bem entender 50% de todo o seu patrimônio. Entretanto, a mesma lei civil determina que 50% seja reservado aos filhos e/ou herdeiros.

Podemos concluir que podem os pais (doadores) dividir seu patrimônio de forma desigual entre os seus herdeiros. Assim, um casal com dois filhos pode dividir 50% de seu patrimônio entre os dois e os outros 50% podem ser destinados a apenas um deles. Assim, um dos filhos fica com 25% e o outro com 75%. Pode num primeiro momento, não parecer justo. Por outro lado, pode representar a segurança da família, quando 25% for reservado para aquele herdeiro perdulário, viciado, etc.

E mais, precisamos lembrar sempre que este estudo contempla o tipo societário da sociedade limitada, por ser a mais comumente escolhida pelo fato de possuir alíquotas fixas preestabelecidas pela Receita Federal, menor complexidade de controle em relação aos outros regimes tributários, assim como, por ser o tipo societário que mais autonomia oferece aos seus sócios no Contrato.

A sociedade HPF poderá optar pela tributação com base no lucro presumido (tendo como base de cálculo 32% sobre o

faturamento total) na forma prevista na Lei n.º 9.718/1998, art. 13 caso o faturamento previsto da holding não ultrapasse o valor de R$78 Mi (Setenta e Oito Milhões de Reais) assim como não esteja enquadrada nas exceções previstas no artigo 14 do mesmo diploma legal, que prevê:

> Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido. (Redação dada pela Lei nº 12.814, de 2013) (Vigência)
>
> § ١° A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário.
>
> § ٢° Relativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou de caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido.
>
> Art. 14. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:
>
> I - cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses; (Redação dada

pela Lei nº ١٢.٨١٤, de 2013) (Vigência)

II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;

IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;

V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 2° da Lei n° 9.430, de 1996;

VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*).

VIII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio. (Incluído pela Medida Provisória nº 472, de 2009)

VIII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

Devemos ainda considerar que a Lei n.º 9.430/96 estabelece em seu art. 4º, inciso II, alínea “c” que a parcela do lucro real, arbitrado ou presumido que exceder R$20.000,00 (Vinte Mil Reais) no mês ou R$60.000,00 (Sessenta Mil Reais) no trimestre, deverá recolher 10% a título de adicional sobre o valor que exceder os R$20.000,00 / mês. Observe que incidirá o adicional de 10% apenas sobre o valor excedente.

Veja que ainda assim, é vantajoso recolher o IR sendo o imóvel de propriedade da HPF, uma vez que se for proprietário a pessoa física, a incidência poderá alcançar 27,5% considerando os mesmos R$20.000,00 como base de cálculo.

Considerando que a HPF é uma empresa do tipo sociedade limitada com apuração pelo lucro presumido, podemos resumir os seus custos da seguinte forma:

Cálculo do Imposto de Renda – Pessoa Física	
Receita	R$ 20.000,00
Alíquota	27,5% - R$ 692,78
IR APURADO	R$ 4.807,22
Cálculo do Imposto de Renda – Pessoa Jurídica	
Receita	R$ 20.000,00*
Percentual presumido	32% da Receita
Base de cálculo	R$ 6.400,00
Alíquota	15%
IR	R$ 960,00
CSSL (9% sobre a base de cálculo)	R$ 576,00
PIS (0,65% sobre a receita)	R$ 130,00
COFINS (3% sobre a receita)	R$ 600,00
TOTAL	R$ 2.266,00

Observe no quadro acima a significante redução da carga

tributária que possibilita às famílias que transferem seus bens imóveis para a pessoa jurídica da HPF quando da apuração dos tributos.

Outra análise que deve ser feita, diz respeito ao percentual de redução na alienação de imóveis adquiridos até 1988. Para esses casos, o melhor é fazer um estudo com simulação, uma vez que esse benefício apenas se aplica às pessoas físicas.

E, desde 1995 com a vigência da Lei n.º 9.249/95 no mês de janeiro daquele ano, os lucros e dividendos calculados não ficarão sujeitos à incidência do IR na fonte nem integrarão a base de cálculo do IR do beneficiário, uma vez que os lucros da empresa distribuídos aos sócios são isentos de pagamento de IR.

Há de ser observada a regra prevista no art. 48, §3º da IN SRF n.º 93 que prevê a possibilidade da HPF ser tributada pelo lucro presumido e autoriza a distribuição dos lucros e/ou dividendos mensais, trimestrais ou semestrais. Outro grande benefício constatado.

A pessoa responsável pela administração da HPF poderá receber "prolabore" a título de remuneração e como tal, incidirá o INSS e o IR. Esse valor deve ser bem equacionado, pelos encargos que nele se refletem.

Podem ainda os interessados pela criação de uma Holding avaliar e decidir pela inserção das chamadas cláusulas de blindagem do patrimônio, quais sejam: cláusulas de indisponibilidade, incomunicabilidade; impenhorabilidade.

O artigo 1.228 do Código Civil, oferece ao proprietário a prerrogativa de decidir, de acordo com a sua conveniência, se aliena ou não determinado bem de seu patrimônio. Referido

gravame visa proteger o beneficiário, uma vez que evita a dissipação do bem pela vontade do testador ou doador e o beneficiário deve respeitá-la pelo período estabelecido. Sempre haverá necessidade de haver justa causa para impor referido gravame que poderá ser por prazo determinado ou vitalício. No entanto, não poderá ultrapassar a vida do beneficiário, uma vez que o óbito faz desaparecer a restrição.

Prosseguindo na análise tributária envolvendo a HPF, precisamos apenas destacar o ITBI - Imposto de Transmissão de Bens Imóveis e o ITCMD - Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação.

Existe uma possibilidade de NÃO INCIDÊNCIA do ITBI nessa operação e ela ocorre quando é feita a transmissão para integralização do capital social da HPF, desde que não tenha a locação e venda de imóvel como fator preponderante no objeto social da sociedade holding.

Nesse sentido a Constituição Federal em seu art. 156, 2º, I, estabelece que não ocorre incidência de imposto (ITBI) sobre a transmissão de bens incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital.

> "Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre: (...)
>
> II - transmissão "inter vivos", 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. (...)
>
> § ٢º - O imposto previsto no inciso II:

> 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 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;"

Vejamos os ensinamentos do Prof. Hugo de Brito Machado, in "Curso de Direito Tributário", 12ª. Ed., Ed. Malheiros: São Paulo, 1997, p. 153-154, ipsis litteris:

"Distingue-se a isenção da não incidência. Isenção é a exclusão, por lei, de parcela da hipótese de incidência, ou suporte fático da norma tributária, sendo objeto da isenção a parcela que a lei retira dos fatos que realizam a hipótese de incidência da regra de tributação. A não incidência, diversamente, configura-se em face da própria norma de tributação, sendo objeto da não incidência todos os fatos que não estão abrangidos pela própria definição legal na hipótese de incidência."

"... A regra jurídica de isenção não configura uma dispensa legal de tributo devido, mas uma exceção a regra jurídica de tributação (...) Já a não incidência é tudo o que está fora da hipótese de incidência. Não foi abrangido por esta. Resulta da própria regra jurídica de tributação que, definindo a hipótese em que o tributo é devido, por exclusão define aquelas em que não o é."

"... Ainda que na Constituição esteja escrito que determinada situação é a de isenção, na verdade de isenção não se cuida, mas de imunidade. E se a lei porventura referir-se a hipótese de imunidade, sem estar apenas reproduzindo, inutilmente, norma da Constituição a hipótese não ser de imunidade, mas de isenção."

2. ITCMD na Criação da HPF

O Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação ITCMD, é um tributo de competência dos Estados e do Distrito Federal, cujo fato gerador é a transmissão causa mortis de imóveis e a doação de quaisquer bens ou direitos, conforme Constituição Federal - artigo 155, I e § 1º; CTN: artigos 35 a 42.

O imposto incide sobre o valor venal (de venda) da transmissão de qualquer bem ou direito havido:

I - por sucessão legítima ou testamentária, inclusive a sucessão provisória;

II - por doação.

Estão compreendidos na incidência do imposto os bens que, na divisão de patrimônio comum, na partilha ou adjudicação, forem atribuídos a um dos cônjuges, a um dos conviventes, ou a qualquer herdeiro, acima da respectiva meação ou quinhão.

São contribuintes do imposto:

I - na transmissão "causa mortis": o herdeiro ou o legatário;

II - no fideicomisso: o fiduciário;

III - na doação: o donatário;

IV- na cessão de herança ou de bem ou direito a título não oneroso: o cessionário.

E, respondem solidariamente com o contribuinte nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

I - o tabelião, escrivão e demais serventuários de ofício, em relação aos atos tributáveis praticados por eles ou perante eles, em razão de seu ofício;

II - a empresa, instituição financeira e bancária e todo aquele a quem couber a responsabilidade do registro ou a prática de ato que implique na transmissão de bem móvel ou imóvel e respectivo direito ou ação;

III - o doador, o cedente de bem ou direito, e, no caso do parágrafo único do artigo anterior, o donatário;

IV - qualquer pessoa física ou jurídica que detiver o bem transmitido ou estiver na sua posse, na forma desta lei;

V - os pais, pelos tributos devidos pelos seus filhos menores;

VI - os tutores e curadores, pelos tributos devidos pelos seus tutelados ou curatelados;

VII - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

VIII - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio. Em existente tal autonomia, como forma de possibilitar a correção da fraude ou do abuso a que o sócio perpetrou utilizando-se do véu, do escudo da personalidade jurídica da sociedade, que lhe serviu de anteparo."

Estão presentes importantes entendimentos jurisprudenciais a seguir transcritas: Súmula 112: “O imposto de transmissão “causa mortis” é devido pela alíquota vigente ao tempo da abertura da sucessão”; Súmula 113: “O imposto de transmissão “causa mortis” é calculado sobre o valor dos bens na data da avaliação”; Súmula 114 “O imposto de transmissão “causa mortis” não é exigível antes da homologação do cálculo”. E Súmula 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”, todas do Supremo Tribunal Federal.

Para ilustração, observe os quadros abaixo:

Eventos	Pessoa Jurídica	Pessoa Física
Tributação dos Rendimentos de aluguéis. (Lucro Presumido)	11.33% a 14,53%	27.50%
Tributação da venda de Bens Imóveis ou móveis em estoque	De 5.93% a 6,73% sobre a venda.	15% a 30% sobre o lucro apurado (a partir de 2016)

Ganho de Capital (em R$)	Alíquota
até 1.000.000,00	15%
acima de 1.000.000,00 até 5.000.000,00	20%
acima de 5.000.000,00 até 20.000.000,00	25%
acima de 20.000.000,00	30%

15
A DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NA HPF

Para esse tópico, nos deteremos um pouco mais em razão de sua importância, relevância e aplicabilidade.

A teoria da desconsideração da personalidade jurídica incorporada na legislação civil, possui campo fértil de aplicação no Direito de Família e nas empresas familiares, porque a personalidade jurídica poderá servir de escudo para propósitos abusivos por meio das fraudes societárias no intuito de fraudar o pagamento, por exemplo, da meação do cônjuge ou convivente, assim como muitas vezes é utilizada com abusos e desvios perpetrados para acobertar fins ilícitos, para proteger negócios escusos e prejudicar terceiros.

O ordenamento jurídico confere às pessoas jurídicas personalidade distinta da de seus membros de acordo com o artigo 45 do Código Civil. Desta forma, o registro da pessoa jurídica é ato constitutivo de sua personalidade, diferente portanto das pessoas físicas, cujo registro é meramente declaratório.

Como respostas a tamanhos abusos, criou-se a teoria da desconsideração da personalidade jurídica. Instituto nascido na Inglaterra em 1896, com o nome de disregard of the legal entity ou disregard doctrine, em razão do caso SALOMON x SALOMON COMPANY e passou a ser adotada no direito brasileiro, primeiramente em estudos doutrinários, após na

jurisprudência dos Tribunais, até que foi incorporada pelo Código de Defesa do Consumidor, em seu artigo 28 e pelo atual Código Civil de 2002 em seu artigo 50.

Consiste a desconsideração da personalidade jurídica na declaração de ineficácia de determinados atos fraudulentos perpetrados em nome da sociedade, com o objetivo de prejudicar terceiros, para responsabilizar diretamente os sócios, que tentam fugir de suas responsabilidades pessoais.

De qualquer modo, para que ocorra a desconsideração da personalidade jurídica faz-se necessário o abuso de direito, o desvio de finalidade de acordo com o artigo 50 do Código Civil atual.

No Brasil, o Professor Rubens Requião foi o primeiro doutrinador a tratar do tema e como não havia lei que permitisse a aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica, por analogia, utilizava-se da regra do artigo 135 do Código Tributário Nacional, que responsabiliza pessoalmente os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Mas foi o Código de Defesa do Consumidor (lei 8.078/90), em seu artigo 28 que introduziu o instituto no Brasil.

Caracterizado o desvio de finalidade ou a confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte ou do Ministério Público, quando e se intervir no processo, que os efeitos de certas e determinadas relações obrigacionais sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica.

No âmbito da empresa familiar, quando vêm a tona os

desentendimentos cotidianos, especialmente em se tratando de separação entre cônjuges, é comum que ocorram manipulações na celebração dos mais variados contratos empresariais, ou operações societárias que contrariem interesses de credores, ou, especialmente, do cônjuge separando.

O problema encontra-se, especialmente, no caso da separação entre cônjuges, sejam ambos sócios da empresa, ou na situação em que apenas um dos cônjuges é sócio, pois, de qualquer forma, há um direito de meação nas quotas em sociedade limitada, ou nas ações em sociedade de capital.

Quando há manipulação na celebração dos contratos, ou operações societárias que escondam verdadeiros abusos, penhoram-se, então, os bens dos sócios, desconsiderando-se a existência da pessoa jurídica.

"A autonomia da pessoa jurídica pode ser derrogada por um fenômeno a que se tem dado o nome de desconsideração da pessoa jurídica, isto é, não se consideram os efeitos da personificação para atingir a responsabilidade pessoal dos sócios. Significa que, em determinadas situações, não é considerada existente tal autonomia, como forma de possibilitar a correção da fraude ou do abuso a que o sócio perpetrou utilizando-se do véu, do escudo da personalidade jurídica da sociedade, que lhe serviu de anteparo." CASTRO, Moema Augusta Soares. Manual de Direito Empresarial. Rio de Janeiro: Forense, 2007, p. 192.

Em todas as situações, o que dá motivo à desconsideração é a configuração de um abuso praticado por intermédio da pessoa jurídica da sociedade, conforme previsto no Código Civil em seu

artigo 50.

A aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica deve se dar, sempre, em favor da sociedade e jamais deverá ser aplicada em benefício dos credores da sociedade, sendo indispensável a má-fé decorrente da fraude ou do abuso da personalidade jurídica.

Também alcança a desconsideração da personalidade jurídica a simples prova da insolvência da pessoa jurídica para o pagamento das suas obrigações, independentemente da existência de desvio de finalidade ou de confusão patrimonial nas legislações especiais, tais como o Código de Defesa do Consumidor, em seu artigo 28, na Lei Antitruste (Lei 8.884/94), em seu artigo 18 e no Direito Ambiental no artigo 4º da Lei 9.605/98.

16
A DESCONSIDERAÇÃO INVERSA DA PERSONALIDADE JURÍDICA

No Direito de Família, a utilização da desconsideração da personalidade jurídica de forma inversa passa a ser a regra.

Fábio Ulhôa Coelho define o instituto da seguinte forma: "desconsideração inversa é o afastamento do princípio da autonomia patrimonial da pessoa jurídica para responsabilizar a sociedade por obrigação do sócio." COELHO, Fábio Ulhoa. Curso de direito Comercial. São Paulo: Saraiva, 2002, 2.v. p. 45

Para tanto, deverá restar caracterizado o desvio de bens, a fraude ou abuso de direito por parte dos sócios que se utilizam da personalidade jurídica para transferir ou esconder bens, prejudicando os credores, ou ainda, em casos de separação judicial, onde se verifica o esvaziamento do patrimônio do casal como forma de burlar a meação.

Diante disso, cita-se, a exemplo da aplicação desta teoria, o julgado abaixo, do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul:

APELAÇÃO. PRESTAÇÃO JURISDICIONAL INSUFICIENTE. INOCORRECIA. MARCO INICIAL

ESPECIFICAÇÃO. VALORIZAÇÃO. PARTILHA. DESCONSIDERAÇÃO JURÍDICA. CABIMENTO. (...) As cotas sociais das empresas eram de patrimônio exclusivo do de cujus. No entanto, a valorização experimentada por tais cotas durante o período em que o de cujus viveu em união estável é patrimônio comum que, por isso, deve ser partilhado. Ficou

demonstrado que o de cujus abusou da personalidade jurídica de suas empresas, ao utilizar de forma indevida delas para o fim de ocultar bens passíveis de partilha. Nesse contexto, cabível desconsiderar a personalidade jurídica das empresas. REJEITARAM A PRELIMINAR E NEGARAM PROVIMENTO AO PRIMEIRO APELO. UNANIME. DERAM PARCIAL PROVIMENTO AO SEGUNDO.9 (Apelação Cível no 70012310058. 8a Camara Cível do Tribunal de Justiça do RS. Relator Rui Portanova. Julgado em 27/ 04/2006).

17

A DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NO ÂMBITO DA EMPRESA FAMILIAR

Na empresa familiar, o assunto torna-se especialmente interessante.

Caso seja sociedade por quotas, dissolvida a sociedade conjugal, há que se apurar se o cônjuge ou convivente separado poderá ingressar na sociedade em razão da partilha das quotas sociais. Se não for possível o seu ingresso por ausência de previsão contratual, ou consentimento dos sócios, o parceiro ou convivente separado receberá o valor monetário equivalente, podendo, se necessário, recorrer a uma ação de apuração de haveres em participação social contra o ex-cônjuge, parceiro ou convivente. Nesse caso, ele é considerado um "subsócio", ou seja, sócio do sócio, já que é condômino de quotas com seu ex-cônjuge, parceiro ou convivente.

O grande problema encontra-se no caso da partilha das ações em uma companhia de capital fechado. Defendem alguns doutrinadores que, nestes casos, pode ser relativizada a proibição da venda de ações da companhia fechada familiar, como sendo a única possibilidade para libertar o cônjuge, prisioneiro desta sociedade de exclusiva formatação familiar.

Assim, as sociedades anônimas não estariam imunes à desconsideração de sua personalidade jurídica especialmente se serviu apenas para fins ilícitos, no intuito fraudulento de

subtrair a partilha do acervo conjugal.

18
TIPOS DE FRAUDE SOCIETÁRIA

Destacamos, dentre outros, os seguintes expedientes fraudatórios perpetrados antes ou durante a separação do casal:

i) a aparente retirada do cônjuge da sociedade comercial; ii) a transferência da participação societária a outro sócio; iii) a transferência da participação societária a estranho para retorno depois da separação; iv) a alteração do estatuto social com a redução das quotas ou patrimônio da sociedade; v) a transformação de um tipo de sociedade em outro.

O Código Civil atual prevê a possibilidade de dissolução parcial das sociedades limitadas, quando se tem a exclusão dos quadros sociais de um ou mais sócios, remanescendo os demais. Segundo o artigo 1.031 do diploma, as quotas são liquidadas por meio do procedimento de apuração de haveres, verificado em balanço especialmente levantado para tal fim. E, o artigo 1.027 do Código Civil não permite que o cônjuge do sócio que se separou, ou os herdeiros do cônjuge de sócio, exija, diretamente da sociedade, a parte que lhe couber na quota social.

Nesse contexto, o cônjuge, parceiro ou convivente, torna-se uma espécie de subsócios, ou seja, condôminos dos sócios, uma vez que pode ingressar como sócio da empresa e inclusive recorrer a uma ação de apuração de haveres em quota diretamente contra o sócio e/ou ex-cônjuge.

Já nas sociedades anônimas a apuração de haveres não é cabível, mas tão somente o direito de retirada mediante o

reembolso do valor das ações.

1. Confusão de Patrimônios

A confusão de patrimônios é outro motivo segundo disposto no artigo 50 do Código Civil que permite a aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica.

Sobre a confusão patrimonial no âmbito da empresa familiar destaca-se o Recurso Especial n.º 418385/SP do STJ julgado em 19.06.2007 que aplicou a desconsideração da personalidade jurídica de duas empresas, para as quais os bens imóveis da empresa Barnet Indústria e Comércio haviam sido transferidos. A Barnet era a holding controlada pelo empresário Ricardo Mansur, que administrava as redes Mappin e Mesbla.

O mencionado acórdão do Superior Tribunal de Justiça assim dispõe:

RECURSO ESPECIAL No 418 . 385 - SP (2002 / 0025822 - 0) RELATOR : MINISTRO ALDIR PASSARINHO JUNIOR RECORRENTE: MARKET CONSULTORIA EM LEILÕES S/C LTDA E OUTRO.

RECORRIDO: BARNET INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A - MASSA FALIDA.

EMENTA COMERCIAL E PROCESSUAL CIVIL. ACÓRDÃO ESTADUAL. NULIDADE NÃO CONFIGURADA. EMBARGOS DECLARATÓRIOS INEPTOS EM PROVOCAR PREQUESTIONAMENTO. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. FALÊNCIA. DAÇÕES EM PAGAMENTO FRAUDULENTAS AOS INTERESSES DA MASSA. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NO BOJO DO PROCESSO

FALENCIAL. DESNECESSIDADE DE AÇÃO REVOCATÓRIA. DECRETO-LEI N. 7.661/1945, ARTS. 52 E SEGUINTES.

I. Não padece de omissão o acórdão estadual que enfrentou suficientemente as questões essenciais ao embasamento das conclusões a que chegou, apenas que desfavoráveis ao interesse da parte.

II. Embargos declaratórios opostos perante a Corte a quo que padecem de inépcia, eis que se limitam a simplisticamente enumerar os dispositivos legais que desejam ver debatidos, sem apresentar, como compete ao recorrente, os fundamentos respectivos.

III. Detectada a fraude na dação de bens em pagamento, esvaziando o patrimônio empresarial em prejuízo da massa falida, pode o julgador decretar a desconsideração da personalidade jurídica no bojo do próprio processo, facultado aos prejudicados oferecerem defesa perante o mesmo juízo.

IV. “A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial” (Súmula n. 7-STJ). V. Recurso especial conhecido e improvido. (Julgado em 19.06.2007)

19

INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA NO FUNCIONAMENTO DA HPF

Imposto de Renda Aluguéis recebidos pela holding familiar:

As receitas com locação de imóveis pela holding são tributáveis da seguinte forma:

a) 32% dos aluguéis recebidos, se a locação dos bens fizer parte do objeto social (vide nota);

b) Os ganhos de capital e demais receitas auferidas, exceto:

b.1) os rendimentos de participações societárias, e

b.2) pelo pagamento mensal do imposto por estimativa, os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, submetidos ao desconto de imposto na fonte, e os ganhos líquidos de operações financeiras de renda variável, submetidos à tributação, separadamente.

Nota: Se a locação de bens **não** fizer parte do objeto social da holding, as receitas de aluguéis integram, por inteiro, a base de cálculo do imposto mensal determinada por estimativa, bem como a base de cálculo do imposto trimestral determinado com base no lucro presumido ou arbitrado. Portanto, sem a redução na base de cálculo de 32%.

Pelo comparativo acima, podemos observar a vantagem do planejamento na locação de imóveis pela HPF em relação ao patriarca, atuando como pessoa física.

1. Contribuição social sobre o lucro

Devem ser computados na base de cálculo da contribuição social sobre o lucro caso a holding se submeta ao pagamento mensal do imposto de renda por estimativa ou pela apuração trimestral com base no lucro presumido:

a) 32% dos aluguéis recebidos, quando a locação dos bens fizer parte do objeto social da holding;

b) Os ganhos de capital e demais receitas auferidas, inclusive os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e os ganhos líquidos de operações de renda variável.

2. COFINS e PIS

Sobre as receitas de aluguéis incidem, mensalmente, a Cofins e o PIS-Pasep, sendo irrelevante se a locação de bens faz parte ou não do objeto social da holding. Todavia, na base de cálculo dessas contribuições não se incluem as receitas de participações societárias, representadas pelos resultados positivos da avaliação de investimentos pela equivalência patrimonial e pelos dividendos recebidos de participações societárias avaliadas pelo custo de aquisição.

A partir de 01.02.1999, a base de cálculo das mencionadas contribuições passou a abranger também outras receitas, tais como as receitas financeiras e os aluguéis.

3. Acordo de Quotistas

O acordo de quotistas está previsto na Lei n.º 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas) a saber:

Art. 118: Os acordos de acionistas, sobre a compra e venda de suas ações, preferência para adquiri-las, exercício do direito a voto, ou do poder de controle deverão ser observados pela companhia quando arquivados na sua sede.

O acordo de acionistas/quotistas é uma forma de contrato parassocial subordinado ao estatuto social das companhias regidas pela Lei n. 6.404/76 - Lei das Sociedades por Ações, daqui por diante referida como LSA (LAMY FILHO, 2007, p. 299), também bastante utilizado entre os quotistas das sociedades limitadas.

Conforme ressaltado acima, o acordo de acionistas vem regulado na LSA em seu artigo 118 e ao longo de seus 11 parágrafos, prescrevendo dentre outros aspectos, o que se segue:

a. o acordo pode tratar de compra e venda de ações, preferência na aquisição, exercício do direito a voto ou poder de controle;

b. o arquivamento do acordo na sua sede;

c. oposição *erga omnes*, se o acordo estiver averbado nos livros de registro e/ou arquivado na JUCESP;

d. proteção conferida para garantir os termos do acordo garantindo que os votos em assembleia dados em desacordo com o acordo não serão computados pelo presidente da assembleia ou do órgão colegiado de deliberação;

e. Os termos do acordo de acionistas/quotistas, não podem: i) ser invocado para eximir o acionista de responsabilidade no exercício do direito de voto ou do poder de controle; ii) não poderão ser negociadas em bolsa ou no mercado de balcão as

ações vinculadas a acordo.

Esse instrumento, vem recebendo destaque por parte daqueles que participam de capital social de sociedade limitada, uma vez que desde o início da vigência do Código Civil de 2002, somente se pode falar em controle efetivo da limitada numa participação societária equivalente a ¾ ou 75% do capital social.

Assim sendo, pelo acordo busca-se regular o poder de controle societário chamado 'voto em bloco', bem como a alienação de quotas e o direito de preferência na aquisição destas.

Não é demais lembrar a lição do parágrafo único do artigo 997 do Código Civil, que prescreve ser "ineficaz em relação a terceiros qualquer pacto separado, contrário ao disposto no instrumento do contrato".

Conforme o comando do Código Civil contido no artigo 1.072 e em seu §1º é necessário observar os limites da aplicação desses acordos às limitadas, senão vejamos:

Primeiramente, é preciso que os sócios de uma sociedade limitada pretendam vincular seus votos, por meio de acordo de quotistas, sendo também necessária a previsão expressa no contrato social, com vistas a eliminar as lacunas do referido documento, para que, desse modo, seja coerente e possível a aplicação do art. 118 da Lei das Sociedades Anônimas.

A doutrina apresenta, em sede de limitação de matérias duas classificações de acordos de voto: os chamados acordos de verdade e os acordos de vontade.

Os acordos de verdade se revelam mais frágeis, pois tratam-se daqueles que pretendem regular operações futuras sem que estejam presentes os elementos fundantes da decisão.

Já os acordos de vontade são amplamente aceitos por observação ao princípio da autonomia da vontade das partes e as limitações usualmente aplicáveis a tal princípio.

São passíveis de serem tratados por acordo de acionistas/quotistas desde o voto, distribuição de resultados, preferência para a aquisição de quota de qualquer sócio que desejar retirar-se, indicação ou veto a administradores ou o que mais possa compor interesses de grupos da sociedade.

O acordo de quotistas/acionistas, tem natureza contratual e não societária, apesar de determinar direitos e obrigações de um grupo de sócios. Como bem lembram Comparato e Salomão Filho, não se trata de contrato sui generis, mas sim de um contrato que se submete às normas gerais de validade de qualquer negócio jurídico privado (COMPARATO; SALOMÃO FILHO, 2008, p. 224).

Também há de ser observada em sede de acordo de quotistas a norma contida no art. 104 do Código Civil, que dispõe sobre os requisitos de validade dos contratos, quais sejam: a necessidade de agente capaz; objeto lícito, possível, determinado ou determinável; e observância de forma prescrita em lei.

Também em função de sua natureza contratual poderá ser celebrado por prazo determinado ou indeterminado. Sendo por prazo determinado, os sócios somente poderão se desvincular do acordo por mútuo consentimento ou pelo término do prazo. Sendo por prazo indeterminado, o sócio poderá denunciar o

acordo. Observa-se que nesse caso os sócios poderão permanentemente viver em embate e isso fragiliza a necessária robustez do acordo.

Para utilização do acordo de quotistas nas sociedades limitadas empresárias os sócios deverão observar as seguintes questões:

a. a previsão expressa no contrato social de regência supletiva da Lei das Sociedades Anônimas para viabilizar a aplicação do art. 118 pelos sócios;

b. conforme o comando do artigo 104 do Código Civil, observar os requisitos de validade de qualquer negócio jurídico privado;

c. os requisitos formais estabelecidos quais sejam: arquivamento na sede e a forma escrita;

d. não contrariar as disposições do contrato social nem do Código Civil observando as limitações materiais aplicáveis;

e. somente gozarão da proteção prevista na lei as matérias elencadas no artigo 118 da Lei das Sociedades Anônimas, quais sejam: compra e venda de ações, preferência na aquisição, exercício do direito a voto ou poder de controle;

f. priorizar a celebração de acordos com prazo determinado com vistas a evitar a convivência permanente com o risco da denúncia por qualquer das partes.

20

INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL POR SÓCIO OU ACIONISTA PESSOA FÍSICA

Podem as pessoas físicas transferir às pessoas jurídicas, a título de integralização de capital, bens e/ou direitos pelo valor constante da Declaração de Bens ou pelo valor de mercado, atentando-se para o seguinte:

a) Se a integralização for feita pelo valor constante da Declaração de Bens, a pessoa física deverá lançar nesta declaração as ações ou quotas subscritas pelo mesmo valor dos bens ou direitos transferidos;

b) Se a transferência não se fizer pelo valor constante da Declaração de Bens, a diferença a maior será tributável como ganho de capital.

21

O PLANEJAMENTO SUCESSÓRIO POR MEIO DE ACORDO DE QUOTISTAS

Nas sociedades, via de regra, os herdeiros do acionista falecido passam a substituí-lo na companhia exercendo em nome próprio todos os direitos relativos à participação acionária herdada.

O acordo de acionistas, poderá estabelecer regras a ser cumpridas pelos herdeiros das cotas ou ações, afastando, assim, eventuais litígios e preservando a atividade empresarial.

Pode ser previsto no acordo a criação de um conselho de administração cuja composição os futuros herdeiros possam participar, além de atribuir responsabilidades e tarefas aos herdeiros de modo que trabalhem e conheçam os negócios da empresa.

Em relação às sociedades limitadas, a sucessão obedecerá às previsões contidas no contrato social. Nesses casos, podem os sócios prever o não ingresso do herdeiro, apurando-se conforme também previsto, o valor da quota do falecido, ou, podem admitir a entrada do herdeiro na sociedade substituindo o de cujos em todos os direitos e obrigações decorrentes de sua participação societária.

Nas empresas familiares, constituídas por sociedades de natureza limitada em sua maioria, é comum a eleição de um herdeiro ou sucessor previamente preparado para exercer a administração da sociedade evitando conflitos com os demais

herdeiros. Tudo isso pode ser previamente definido no acordo de quotistas.

Pode-se também estabelecer através do acordo de quotistas nas sociedades familiares, regras de conduta profissional de cada sócio (sucessor ou herdeiro), tais como: forma de distribuição ou não de lucro em determinadas competências, ou privilegiando a reversão de parcela do lucro em investimento, impedindo que herdeiros e sucessores deixem a sociedade à margem dos seus interesses particulares, regulamentação do direito de voto, negociabilidade de quotas ou ações e poder de controle do Conselho de Administração, formação do Conselho de Administração, definição do valor do pro labore, benefícios financeiros ou de outra natureza (bônus, aposentadoria, direito a privilégios, definição de horário de trabalho, atribuições e funções, entre outras.

E mais, é fundamental que os acionistas/quotistas fundadores (patriarca, matriarca) realizem a doação de quotas/ações em sua totalidade para os respectivos herdeiros com reserva de usufruto e direito de voto, para o recebimento de lucros ou dividendos, além da administração da empresa.

E finalmente, na empresa familiar, existe a possibilidade de impor cláusulas restritivas (inalienabilidade, que abrange a incomunicabilidade e a impenhorabilidade), sem qualquer tipo de restrição, como ocorre no testamento, além de evitar os custos com inventário.

Não poderia deixar de registrar a importância de uma cláusula que visa proteger os fundadores da empresa familiar (patriarca/matriarca). A chamada cláusula "*drag along*" que

protege os acionistas/quotistas majoritários. Basicamente por essa cláusula se o acionista majoritário decidir vender a sua participação, os acionistas minoritários terão a obrigação de vender as sua quotas/ações que deverá ser feita pelo mesmo preço e condições.

Por outro lado, existe a possibilidade de criação da chamada cláusula "*tag along*" que visa proteger os sócios minoritários. Nesse caso, os sócios minoritários não estarão obrigados a conviver com outro sócio majoritário, se assim decidirem e receberão por suas ações/quotas, o mesmo valor pago ao sócio majoritário.

Venda, compra e fusão de empresa ocorre todos os dias. Para essas situações as cláusulas *drag-along* e a *tag-along* garantem e protegem os interesses de todos os envolvidos.

1. EXEMPLO DE CLÁUSULA TAG ALONG

Na hipótese de qualquer das Partes receber oferta firme para alienar, direta ou indiretamente, suas Ações a terceiro, fica assegurado às demais Partes ("Acionistas Remanescentes") o direito de exigir que essa alienação de Ações pela Acionista Cedente englobe as Ações então detidas pelas demais Partes ("Direito de Tag Along"), em quantidade proporcional à da Acionista Cedente, caso a venda venha a se concretizar. Se a oferta de venda envolver a alienação, direta ou indireta, do Controle da PQ PARTICIPAÇÕES pelas Acionistas Controladoras, a VR LTDA, e a X# LTDA. terão Direito de Tag Along para alienação da totalidade de sua participação na PQ

PARTICIPAÇÕES.

2. EXEMPLO DE CLÁUSULA DRAG ALONG

Cláusula ...ª – As Partes que sejam titulares de no mínimo 75% (setenta e cinco por cento) das Ações e que desejem alienar a totalidade das mesmas a terceiros, terão o direito de exigir que quaisquer das demais Partes alienem, em conjunto com as Partes do Drag Along, a totalidade das Ações de que são titulares, nas mesmas condições, inclusive de preço por Ação.



Parágrafo Único: Para os fins deste Acordo de Acionistas, o termo “Drag Along” significa o direito de determinar a venda conjunta das Ações e o termo “Partes do Drag Along” significa as Partes que podem exercer o direito de determinar a venda conjunta das Ações.

No Brasil, há vários exemplos de sucessão em empresas familiares. Em alguns casos o processo sucessório é tranquilo e em outros repleto de conflitos. Lembrando que conflitos significam gastos e prejuízos, financeiros e emocionais, uma vez que podem os filhos, filhas, genros e/ou noras que herdaram as ações ou cotas societárias, litigarem, por exemplo, pelo controle

da sociedade.

Para evitar esse tipo de conflito, os fundadores (patriarca/matriarca) devem planejar a transmissão do patrimônio, seja através da criação de holding patrimonial, seja por doação ou seja por testamento e os sucessores, devem estar preparados para agregar valor ao patrimônio herdado, assim como devem estar preparados para perpetuar a vida da sociedade. Portanto, deverá haver um planejamento sucessório eficaz, prevendo claramente a separação dos papéis de todos os sujeitos dos diferentes núcleos, seja familiar, societário ou administrativo.

No campo do planejamento sucessório, o Acordo de Acionistas pode se tornar um instrumento eficaz dada a sua força jurídica. O acordo, naquilo que o estatuto ou contrato social não possam assegurar ou expor, gera comprometimento e protege os interesses de todos os sócios/quotistas.

22
JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO - JCP

JCP é uma espécie de contrato previsto em Lei n.º 9,249/1995, que trata da remuneração do valor investido na empresa pelos titulares, sócios ou acionistas.

Sobre a remuneração paga incide o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro líquido. Nesse sentido, a lei é clara quanto ao destinatário dos juros sobre capital próprio, ou seja, se sociedade por ações o pagamento deve ser feito ao acionista, se sociedade limitada, ao sócio quotista.

Uma operação com empréstimo de sócio à empresa, numa sociedade com sócios usufrutuários e sócios nu-proprietários, como no caso de uma holding familiar, a administração tributária em alguns casos, entende que o nu-proprietário é titular do direito ao recebimento dos JCP pagos pela empresa somente ao sócio usufrutuário.

Ocorre que esse entendimento do fisco não pode prosperar e já existe decisão bem fundamentada que pode servir para a sua defesa e por isso, é colacionada abaixo:

CARF DECIDE QUE NU-PROPRIETÁRIO DE AÇÕES NÃO É BENEFICIÁRIO DE JCP E AFASTA A COBRANÇA DE IRPJ E CSLL

Acórdão: 1402-002.445

Número do Processo: 16327.721155/2014-44 Data de Publicação: 06/07/2017

Contribuinte: IUPAR - ITAU UNIBANCO PARTICIPACOES S.A. Relator(a): PAULO MATEUS CICCONE

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012 USUFRUTUÁRIOS. TITULARES DOS JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO DE RECEITAS PELA NUA-PROPRIETÁRIA DAS AÇÕES. Em virtude da reserva de usufruto dos direitos econômicos, a titularidade dos rendimentos provenientes dos JCP é dos usufrutuários das ações, razão pela qual não há que se fala

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Paulo Mateus Ciccone que votou por negar provimento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausente justificadamente o Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira. Designado o Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

"Voto Vencedor

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Redator Designado.

Em quem pesem os excelentes argumentos do i. Conselheiro Relator, ouso discordar de seu entendimento.

Conforme relatado, as acionistas da Recorrente subscreveram parcela de seu capital mediante aporte de ações do ITAÚ UNIBANCO HOLDING, com reserva de usufruto dos direitos patrimoniais. Desse modo, a Recorrente tornou-se titular somente da nua propriedade e do direito de voto dessas ações. No entender da Recorrente, os usufrutuários se mantiveram na titularidade do direito aos dividendos e aos juros sobre capital – JCP atribuído

àquelas ações. Para o Fisco, os rendimentos de JCP deveriam ser atribuídos ao sócio ou acionista da fonte pagadora (nua-proprietária – a Recorrente), não havendo que se falar no pagamento desses juros em favor dos usufrutuários.

Compulsando os autos, conclui-se que é fato inconteste que a Recorrente, nua-proprietária, não recebeu juros sobre capital próprio pagos por ITAÚ UNIBANCO HOLDING. Também é incontroverso que os beneficiários dos referidos JCP foram os acionistas da fonte pagadora.

Na lavratura do auto de infração, em momento algum, imputouse qualquer ato simulado, como, por exemplo, o fato de os JCP terem sido pagos diretamente aos acionistas da Recorrente (usufrutuários), mas repassados ardilosa e dolosamente para a Recorrente (nua proprietária).

Nessa linha de raciocínio, a Recorrente estaria sendo tributada por não ter recebido uma renda que, no entender do Fisco, deveria ter recebido?

A meu ver, sim. Com a devida vênia aos que entendem de modo contrário, entendo estarmos diante de hipótese em que se desejou tributar quem efetivamente não auferiu renda.

Conforme salientado, se a acusação fosse de simulação, no sentido de que o fato realmente ocorrido teria sido o pagamento de JCP à Recorrente, camuflado por supostos pagamentos a seus acionistas, poder-se-ia discutir se realmente há fato tributável a impor-se à Recorrente. No caso concreto, com o perdão da redundância, o lançamento impõe "tributação sobre a renda" de quem não auferiu renda.

Em sentido semelhante, assim decidiu em CARF em

lançamento envolvendo a matéria sob exame:

[...]

USUFRUTUÁRIOS SÃO EFETIVOS TITULARES DOS JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO DE RECEITAS PELA AUTUADA, NUA-PROP RIETÁRIA DAS AÇÕES.

Em virtude da reserva de usufruto dos direitos econômicos, a titularidade dos rendimentos provenientes dos JCP foi corretamente interpretada pela autuada como sendo dos seus sócios, usufrutuários das ações do Banco Daycoval, razão pela qual não há que se falar no reconhecimento de receitas dos JCP pela autuada e, por óbvio, na sua omissão. [...] (Acórdão 1103001.123)

Partindo-se da premissa adotada pela autoridade fiscal autuante de que o JCP somente poderia ter sido pago aos acionistas da fonte pagadora, o lançamento poderia ter atacado outras frentes: cobrar eventual diferença de imposto dos reais beneficiários dos rendimentos em questão (no caso, os acionistas da Recorrente), bem como glosar na fonte pagadora (ITAÚ UNIBANCO HOLDING) os valores contabilizados como JCP, pois, se os valores foram efetivamente pagos a quem não faria jus ao JCP, os valores pagos não seriam dedutíveis. Nesse mesmo sentido este colegiado já decidiu no acórdão 1402002.119, de minha lavra. Veja-se a parte de ementa de tal julgado que interessa ao caso concreto:

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. PAGAMENTO DESPROPORCIONAL À PARTICIPAÇÃO NO CAPITAL SOCIAL

Os juros sobre capital próprio que são dedutíveis na apuração do resultado tributável são somente os que são pagos ou

creditados individualizadamente a cada titular, sócio ou acionista a título de remuneração do capital. Não se enquadram como tal e são indedutíveis os juros pagos ou creditados que excederem ao que beneficiário teria direito de acordo com sua participação no capital social da empresa.

Conforme bem delineado em tal precedente, como os JCP não são despesas incorridas ao natural, entendo que, para sua dedutibilidade, faz-se necessário o preenchimento de todos os requisitos legais exigidos para tanto.

Por conseguinte, os valores pagos em descompasso com a legislação não poderiam ser considerados despesas com juros sobre capital próprio. Logo, tornam-se despesas indedutíveis. Mas não foi esse o procedimento adotado pelo Fisco.

Simplesmente por essas razões, entendo que o recurso voluntário já poderia ser provido, eis que consta no polo passivo da obrigação sujeito que não pode ser considerado contribuinte ou responsável pelo crédito tributário em questão.

Mas há razões adicionais e independentes para tanto.

Ao contrário do afirmado pela autoridade fiscal e confirmado pela DRJ, entendo que os usufrutuários fazem sim direito aos JCP.

A matéria em litígio diz respeito à interpretação da legislação tributária atinente ao pagamento de JCP diretamente ao usufrutuário em decorrência de rendimentos produzidos pelas participações societárias que foram objeto de usufruto.

Cumpre se então analisar o conteúdo das normas jurídicas que se extrai do art. 9o da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Para tanto, faz se necessário destacar o disposto no art. 109 do

Código Tributário Nacional – CTN, verbis:

Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, respectivos efeitos tributários.

Visto sob esse prisma, há de se levar em consideração que o conceito a ser aplicado ao usufruto deve ser extraído a partir do conjunto normativo do direito privado, uma vez que tal instituto é inteiramente regulado pelo Código Civil.

É importante ressaltar que, se por um lado, é lícito ao legislador conferir efeitos tributários próprios a tal instituto, tal liberdade não é dada ao intérprete.

Contudo, no âmbito tributário, o legislador não atribuiu ao instituto do usufruto efeitos tributários específicos. Nesse contexto, mesmo para fins tributários devem-se interpretar as operações envolvendo usufruto de acordo com os efeitos típicos decorrentes do direito privado, e, tratando-se de usufruto de ações, necessário se faz lançar mão das normas de direito societário.

De acordo com o art. 1.228 do Código Civil, o proprietário tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha.

Já os artigos 1.390 a 1.394 do Código Civil tratam do usufruto, o qual, em apertada síntese, pode ser tratado como uma cisão das faculdades inerentes ao direito de propriedade, hipótese em que o direito real de obtenção dos frutos e das utilidades é conferido a outrem. Enquanto o usufrutuário passa a deter a posse direta da coisa (com direito real de uso e gozo do bem), inclusive mediante exploração econômica do bem (direito a

rendimentos e acessórios), o nu-proprietário permanece com a faculdade de dispor do bem.

Para que não pairem dúvidas a respeito da possibilidade de usufruto em caso de ações, a Lei no 6.404, 15 de dezembro de 1976 Lei das S/A dispõe em diversos artigos sobre tal instituto, a saber:

Outros Direitos e Ônus

Art. 40. O usufruto, o fideicomisso, a alienação fiduciária em garantia e quaisquer cláusulas ou ônus que gravarem a ação deverão ser averbados:

[...]

Voto das Ações Gravadas com Usufruto

Art. 114. O direito de voto da ação gravada com usufruto, se não for regulado no ato de constituição do gravame, somente poderá ser exercido mediante prévio acordo entre o proprietário e o usufrutuário.

[...]

Direito de Preferência

Art. 171. Na proporção do número de ações que possuírem, os acionistas terão preferência para a subscrição do aumento de capital.

[...]

§ 2o No usufruto e no fideicomisso, o direito de preferência, quando não exercido pelo acionista até 10 (dez) dias antes do vencimento do prazo, poderá sêlo pelo usufrutuário ou fideicomissário.

[...]

Pagamento de Dividendos

Art. 205. A companhia pagará o dividendo de ações nominativas à pessoa que, na data do ato de declaração do dividendo, estiver inscrita como proprietária ou usufrutuária da ação.

[...]

Vê-se que em total sintonia com o Código Civil, o art. 205 da Lei das S/A é claro ao determinar que os dividendos serão pagos ao usufrutuário da ação.

Embora eu não tenha dúvidas de que JCP e dividendos não se confundem, também não o tenho de que o JCP deve ser atribuído ao usufrutuário, e não ao nu-proprietário.

Vejamos o que dispõe o art. 9o da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995:

Art. 9o A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo TJLP.

[...]

§ Vo O valor dos juros pagos ou creditados pela pessoa jurídica, a título de remuneração do capital próprio, poderá ser imputado ao valor dos dividendos de que trata o art. ٢٠٢ da Lei no ٦.٤٠٤, de ١٥ de dezembro de ١٩٧٦, sem prejuízo do disposto no § ٢o. [grifo nosso]

Partindo-se do disposto no § 7o desse dispositivo legal, se

prevalecer o raciocínio do ilustre Conselheiro Relator de que os JCP devem ser pagos aos acionistas (nu proprietário) e não aos usufrutuários, como seria possível a aplicação do § 7o do art. 9o da Lei no 9.249/95 que possibilita à pessoa jurídica imputar aos dividendos obrigatórios (art. 202 da Lei das S/A) o valor pago a título de JCP, se esses mesmos dividendos devem ser pagos aos usufrutuários?

Se o art. 205 da Lei das S/A determina que o pagamento dos dividendos seja feito ao proprietário da ação (acionista) ou ao usufrutuário da ação e o § 7o do art. 9o da Lei no 9.249/95 possibilita que os JCP sejam pagos sejam imputados aos dividendos obrigatórios, o que ocorreria se determinada sociedade anônima resolvesse distribuir somente dividendos obrigatórios aos usufrutuários, imputando a esses os valores de JCP?

Ora, se o legislador tributário quisesse impossibilitar que o JCP fosse pago ao usufrutuário não teria editado o § 7o do art. 9o da Lei no 9.249/95, citando, inclusive, o art. 202 da Lei das S/A, inserto no capítulo destinado aos dividendos.

A interpretação dada pelo Fisco impossibilitaria que determinada pessoa jurídica pudesse imputar os JCP a dividendos obrigatórios a serem pagos a usufrutuários de

suas ações, rasgando o disposto no § 7o do art. 9o da Lei no 9.249/95. Tal interpretação, portanto, não se mostra adequada.

Nesse mesmo sentido decidiu-se no Acórdão 2401004.568: [...]

Em linha de aderência com o retratado neste voto, nenhum efeito tributário específico atribuiu o legislador ao usufruto. Embora o regime jurídico esteja regulado pela Lei no 9.249, de

1995, o legislador não impôs limitações ao recebimento pelo usufrutuário de valores a título de juros sobre capital próprio, que, em razão da instituição do usufruto, a ele pertencem.

Configura-se restritiva a interpretação de que a expressão "acionista", tal como inserida na "cabeça" do art. 9o da Lei no 9.249, de 1995, diga respeito somente ao beneficiário que detém a participação acionária direta na pessoa jurídica, na condição de proprietário pleno ou mesmo de possuidor da nua propriedade dos ativos, com exclusão das pessoas físicas usufrutuárias dos direitos econômicos. O legislador não adotou esse tipo de restrição, mesmo porque a instituição do usufruto não altera a natureza jurídica dos frutos percebidos pelo usufrutuário.

É da essência do usufruto o aproveitamento dos rendimentos pelo usufrutuário, em harmonia com as disciplinas previstas nas leis civil e societária, que abrange, entre outros, os juros sobre capital próprio. A condição de usufrutuário implica considerá-lo acionista, para fins de percepção dos juros sobre capital próprio. De fato, como dito, o usufrutuário detém a titularidade secundária das participações acionárias.

[...]

E por essas razões, estribadas nas normas do Código Civil e da Lei das S/A, não há que se falar em convenção particular oposta à Fazenda Pública para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes (art. 123 do CTN). Trata-se de efeitos advindos de normas de direito privado e, não de convenção particular, e que, portanto, não possuem o condão de alterar a definição legal do sujeito passivo da obrigação tributária.

No caso concreto, a obrigação tributária jamais nasceu perante a Recorrente (nua-proprietária), uma vez que não auferiu rendimentos de JCP pagos por ITAÚ UNIBANCO HOLDING.

Isso posto, voto por dar provimento ao recurso voluntário. (assinado digitalmente) Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

23

ATIVIDADE IMOBILIÁRIA VENDA DE IMÓVEL IRPJ NO LUCRO PRESUMIDO

O regime de tributação do IRPJ com base no lucro presumido está previsto nos arts. 516 a 528 do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/99), veiculado pelo Decreto n.º 3.000/1999, com matriz legal na Lei n.º 9.718/1998 e na Lei n.º 9.430/1996.

O RIR/99 dispõe no artigo 518 que "a base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o §7º do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei n.º 9.249 de 1995, art. 15, e Lei n.º 9.430, de 1996,arts. 1º e 25, e inciso I)."

Art. 519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º):

I - um inteiro e seis décimos por cento, para atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II - dezesseis por cento para a atividade de prestação de serviço de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput;

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

§ ٢º No caso de serviços hospitalares aplica-se o percentual previsto no caput.

§ ٣º No caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 2º).

(...) - (grifou-se)

E no artigo 224 do mesmo Regulamento, encontramos a definição de receita bruta:

Art. 224. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31).

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31, parágrafo único).

Para fins de apuração do CSLL adotamos as mesmas regras para a apuração do IRPJ através de vários dispositivos, tais como art. 6º da Lei n.º 7.689/1988; art. 57 da Lei n.º 8.981/1995; art.

28 da Lei n.º 9.430/1996; e o art. 3º da IN SRF n.º 1.700/2017, a saber:

Art. 3º Ressalvadas as normas específicas, aplicam-se à CSLL as normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ e, no que couber, as referentes à administração, ao lançamento, à consulta, à cobrança, às penalidades, às garantias e ao processo administrativo, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação da CSLL.

O art. 20 da Lei n.º 9.249/1995 prevê percentuais diferentes para a CSLL pelo regime do lucro presumido, a saber:

Art. 20. A base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal ou trimestral a que se referem os arts. 2º, 25 e 27 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, corresponderá a 12% (doze por cento) sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida no período, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1o do art. 15, cujo percentual corresponderá a 32% (trinta e dois por cento). (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

A dúvida mais frequente cinge-se à tributação relativa à venda de um imóvel registrado em conta de estoque adquirido antes de incluir a atividade de compra e venda de imóveis ao objeto empresarial da sociedade.

Para dirimir essa dúvida é preciso considerar a razoabilidade da própria dinâmica das entidades empresariais que exigem

muitas vezes a redefinição de suas atividades e o realinhamento da rota pela deliberação a ser dada ao patrimônio redirecionando-os ao comércio.

Consideramos portanto legítimo concluir, que a pessoa jurídica pode definir a qualquer tempo os bens que integram o seu estoque para venda, desde que a atividade imobiliária, ou seja, a compra e venda de imóveis, integre o objeto social da sociedade, e, a legislação tributária não condiciona a incidência da margem presumida sobre as receitas da atividade imobiliária pelo momento da aquisição do imóvel. Tal restrição inexiste.

Para corroborar esse nosso entendimento, colamos abaixo a Solução de Consulta n.º 245 - COSIT de 15 de setembro de 2014 da lavra de Fernando Mombelli, Coordenador-Geral da COSIT da Receita Federal do Brasil.

Solução de Consulta no 254 - Cosit

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

LUCRO PRESUMIDO. ATIVIDADE IMOBILIÁRIA. VENDA DE IMÓVEIS. TRIBUTAÇÃO.

As receitas decorrentes da venda de imóveis, efetuadas por pessoa jurídica que exerça de fato e de direito atividade imobiliária, sob a sistemática do lucro presumido, sujeitam-se ao percentual de presunção de doze por cento para apuração da base de cálculo da CSLL, ainda que os imóveis destinados a venda tenham sido adquiridos antes de formalizada na Junta Comercial a inclusão de tal atividade em seu objeto social.

Dispositivos Legais: Lei n° 9.249, de 26 de dezembro de 1995,

art. 20; e Instrução Normativa SRF no 390, de 30 de janeiro de 2004, art. 3°.

Relatório

Trata-se de consulta, formulada em 17/10/2013, a respeito da interpretação da legislação tributária relativamente à tributação das receitas de vendas de imóveis decorrentes da atividade imobiliária, sob o regime do lucro presumido.

1 Solução de Consulta n.o 254 Cosit Fls. 3

2. A consulente expõe que, em abril de 2013, alterou o contrato social para incluir a atividade imobiliária em seu objeto social, embora antes dessa alteração contratual já realizava com frequência operações de compra e venda de imóveis, cujo resultado era tributado como ganho de capital.

3. Acrescenta que pretende efetuar a venda de um terreno de sua propriedade, que fora adquirido, antes da alteração contratual, com o propósito de revenda e lançado originalmente em conta de estoque, no ativo circulante.

4. Diante do que expõe questiona se, em relação à venda do citado imóvel, para fins de incidência do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) sob o regime do lucro presumido, deve considerar os percentuais de presunção de 8% (oito por cento) e 12%, (doze por cento), respectivamente.

5. Ao final, declara que atende aos requisitos de validade do procedimento de consulta, previstos na Instrução Normativa (IN) RFB no 740, de 2 de maio de 2007.

Fundamentos

6. O presente processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto no 7.574, de 29 de setembro de 2011.

7. No âmbito da RFB, até havia pouco dispunha sobre a matéria a IN RFB no 740, de 2007, a que veio substituir a IN RFB no 1.396, de 16 de setembro de 2013. Manteve-se, porém, sem alteração relevante, a disciplina dos requisitos de eficácia da consulta.

8. Anota-se que ao versar sobre situação ainda não ocorrida, a consulente logrou demonstrar a sua vinculação com o fato, bem como a efetiva possibilidade da sua ocorrência, nos termos exigidos pelo § 8o do art. 3o da IN RFB no 1.396, de 2013.

9. Nesse arcabouço normativo, admite-se que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade da consulta, de modo que deve ser solucionada.

10. O regime de tributação do IRPJ com base no lucro presumido encontra previsão nos arts. 516 a 528 do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/ 99), veiculado pelo Decreto n° 3.000, de 26 de março de 1999, cuja matriz legal está na Lei n° 9.718, de 27 de novembro de 1998, e na Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

11. Dispõe o RIR/99 que a base de cálculo do imposto, nesse regime de tributação, é determinada a partir de percentuais que se aplicam sobre a receita bruta, conforme a seguir transcrito:

Art. 518. A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o § 7 do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei n 9.249, de 1995, art. 15, e Lei n.º 9.430 de 1996, arts. 1 e 25, e inciso I).

Art. 519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.

§ ١o Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de (Lei N.º ٩.٢٤٩, de ١٩٩٥, art. ١§ ,١٥º):

I - um inteiro e seis décimos por cento, para atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II - dezesseis por cento para a atividade de prestação de serviço de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput;

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

§ ٢o No caso de serviços hospitalares aplica-se o percentual previsto no caput.

§ ٣o No caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual o correspondente a cada atividade (Lei n.º ٩.٢٤٩, de

١٩٩٥, art. ٢§ ,١٥º).

(...) – (grifou-se)

12. Por sua vez, o art. 224 do mesmo Regulamento contém a definição de receita bruta:

Art. 224. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei no 8.981, de 1995, art. 31).

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário (Lei no 8.981, de 1995, art. 31, parágrafo único).

13. Para fins de apuração da CSLL, aplicam-se as mesmas regras adotadas para a apuração do IRPJ, conforme vários dispositivos que assim estabelecem. São eles o art. 6o da Lei no 7.689, de 15 de dezembro de 1988; o art. 57 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995; o art. 28 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996; e o art. 3o da Instrução Normativa SRF no 390, de 30 de janeiro de 2004, abaixo transcrito:

Art. 3° Aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e, no que couberem, as referentes à administração, ao lançamento, à consulta, à cobrança, às penalidades, às garantias e ao processo administrativo, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação da CSLL

14. O art. 20 da Lei n° 9.249, de 26 de dezembro de 1995, com redação dada pela Lei n° 10.684, de 30 de maio de 2003, prevê os percentuais para a apuração da base de cálculo da CSLL pelo regime do lucro presumido. Esses percentuais são de 12% (doze por cento) para as atividades em geral, e de 32% (trinta e dois por cento) para determinados serviços. Eis o dispositivo:

Art. 20. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a 34 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a doze por cento da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a trinta e dois por cento.

15. Pois bem. A dúvida que motivou a consulta, nos moldes em que se encontra formulada, cinge-se à tributação relativa à venda de um imóvel, registrado em conta de estoque, adquirido antes da alteração do contrato social que incluiu as atividades de loteamento e compra e venda de imóveis dentre aquelas pertencentes ao objeto empresarial da consulente.

16. Nessa delimitação temática, a questão interpretativa a esclarecer é se a receita bruta de venda do imóvel efetuada em tais condições, por caracterizar a operação atividade imobiliária, sujeita-se aos percentuais de presunção do lucro.

17. Para responder a essa indagação, é necessário verificar se a aquisição do imóvel antes de formalizada no registro do

comércio a inclusão da atividade imobiliária no objeto social da consulente é fator impeditivo à aplicação do percentual de presunção sobre a receita dessa alienação.

18. Considerar impedimento significa afirmar que a formação do estoque de bens para revenda somente pode se dar a partir da inclusão da atividade imobiliária no registro do comércio, de maneira que não seria possível um imóvel adquirido anteriormente à alteração contratual integrar o estoque dessa atividade econômica.

19. Contudo, parece intuitivo que esse raciocínio se mostra incompatível com a própria dinâmica e organização das entidades empresariais, que exigem, muitas vezes, a redefinição de suas atividades e a deliberação sobre a destinação a ser dada aos elementos patrimoniais, para fins de exploração do seu objeto social.

20. Assim, é legítimo concluir que, no processo de organização que abrange a inclusão das atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos e compra e venda de imóveis próprios e de terceiros, a pessoa jurídica poderá definir quais bens integram o seu estoque para venda, tanto aqueles adquiridos com o propósito negocial de venda, quanto aos bens previamente integrantes de seu patrimônio, para os quais há decisão de redirecioná-los ao comércio.

21. Postos em contexto esses aspectos inerentes à atividade empresarial, seria de surpreender que a legislação tributária condicionasse a incidência da margem presumida sobre as receitas da atividade imobiliária ao momento de aquisição dos imóveis destinados a venda. Inexiste, porém, tal restrição

temporal.

22. De modo que, formado o estoque de imóveis para venda, a pessoa jurídica que explore atividade imobiliária, optante pelo lucro presumido, deverá considerar como receita bruta o montante recebido pelos bens vendidos, cuja base de cálculo presumida do IRPJ e da CSLL, em cada mês, será determinada mediante a aplicação, respectivamente, do percentual de 8 % (oito por cento) e 12 % (doze por cento) sobre essa receita bruta auferida.

23. Torna-se irrelevante, portanto, o fato de o imóvel comercializado ter sido adquirido em época anterior, quando a atividade imobiliária ainda não figurava nos atos constitutivos como objeto social da pessoa jurídica.

24. Para considerar a receita como oriunda da sua atividade econômica, o que importa é que a pessoa jurídica exerça, de fato e direito, a atividade imobiliária quando auferir tal receita decorrente da alienação do imóvel destinado a esse fim.

Conclusão

25. Com base no exposto, conclui-se que as receitas decorrentes da venda de imóveis, por pessoa jurídica que exerça, de fato e de direito, a atividade imobiliária, sob a sistemática do lucro presumido, estarão submetidas ao percentual de presunção de 8% e 12%, respectivamente, para apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, ainda que os imóveis destinados a venda tenha sido adquiridos antes de formalizada na Junta Comercial a inclusão de tal atividade em seu objeto social.

À consideração superior.

Assinado digitalmente

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB no 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente FERNANDO MOMBELLI

Auditor-Fiscal da RFB Coordenador-Geral da Cosit

24
OFFSHORE COMPANY

Não podemos ignorar a chamada “Offshore”.

Nos países com alta carga tributária as empresas e as pessoas físicas são atraídas para investir no exterior, principalmente nos países chamados “tax havens” ou “paraísos fiscais”.

Nesses locais privilegiados as sociedades comerciais constituídas receberam o nome de “offshore companies”, ou seja, sociedade que são criadas fora da fronteira do país de domicílio de seus sócios. Na América Latina o Uruguai é exemplo típico. Offshore companies são frequentemente utilizadas para criação de holdings pessoais ou familiares. Servem também para adquirir e vender patrimônio ou contratar e pagar serviços de profissional fora do país de seu domicílio.

Serve ainda para controlar companhias de comércio internacional (trading companies) conforme abaixo:

EXPORTAÇÃO
EMPRESA “A” (controladora) / OFFSHORE “B” (controlada).
“A” EXPORTA mercadorias (preço atacado) para “B” DISTRIBUIDORA. “B” exporta com ISENÇÃO de impostos.

IMPORTAÇÃO
EMPRESA “A” (importadora) / OFFSHORE “B”(compradora no exterior (matéria prima).
EMPRESA “B” REPASSA para EMPRESA “A” (produtos com “margem lucro”).

Essa forma de sociedade tem sido utilizada para lavagem de dinheiro entre outros interesses escusos. Portanto, ao criar uma empresa nesse formato, é preciso estar atento para registrar tudo com farta documentação e total transparência.

25
DISSOLUÇÃO DA HOLDING

A dissolução da holding, seja por deliberação dos sócios, seja pelo término do prazo de sua duração quando determinado no estatuto ou contrato social, seja por determinação judicial, submete- se às normas comuns de dissolução de sociedades, a saber.

Assim, tão logo dissolvida, a sociedade entra em processo de liquidação, que é o conjunto de atos destinados a realizar o Ativo, pagar o passivo e destinar o saldo remanescente, mediante partilha, aos sócios ou acionistas.

É possível, também que, depois de pago ou garantido aos credores, o ativo remanescente seja partilhado entre os sócios ou acionistas, com a atribuição de bens, pelo valor contábil ou de mercado ou outro fixado pela Assembleia Geral, no caso de S/A ou de comum acordo pelos sócios, nas sociedades limitadas.

Na extinção de holding, se o valor do capital social for igual ao dos bens do ativo, não há nenhuma tributação porque o art. 419 do RIR/99 dispõe o seguinte:

Art. 419. Os bens e direitos do ativo da pessoa jurídica, que forem transferidos ao titular ou a sócio ou acionista, a título de devolução de sua participação no capital social, poderão ser avaliados pelo valor contábil ou de mercado.

Já o Código Civil determina:

Art. 1.087. A sociedade dissolve-se, de pleno direito, por qualquer das causas previstas no art. 1.044.

Na dissolução de uma sociedade, neste estudo, sociedade Limitada, positivada no art. 1.033 do Código Civil, pode ser dada de várias maneiras como por decisão unânime entre os sócios por exemplo. O artigo mencionado referência as demais possibilidades, vejamos:

Art. 1.033. Dissolve-se a sociedade quando ocorrer:

I- o vencimento do prazo de duração, salvo se, vencido este e sem oposição de sócio, não entrar a sociedade em liquidação, caso em que se prorrogará por tempo indeterminado;

II- o consenso unânime dos sócios;

III- a deliberação dos sócios, por maioria absoluta, na sociedade de prazo indeterminado;

IV- a falta de pluralidade de sócios, não reconstituída no prazo de 180 (cento e oitenta) dias;

V- a extinção, na forma da lei, de autorização para funcionar. Nessa toada, o código Civil em seu art. 1.028 apresenta a condição para o caso de falecimento de um dos sócios, colocando as três exceções para a liquidação de suas quotas: Art. 1.028. No caso de morte de sócio, liquidar-se-á sua quota, salvo: I- se o contrato dispuser diferentemente; II- se os sócios remanescentes optarem pela dissolução da sociedade; III- se, por acordo com os herdeiros, regular-se a substituição do sócio falecido. Observa-se, entretanto, que pela visão da sucessão hereditária transmitem-se aos herdeiros a propriedade e posse dos bens do de cujus, visão esta não percebida pelo direito empresarial que não coloca obrigatoriamente, mas sim por vontade dos sócios, os sucessores herdeiros como novos sócios. Segundo o direito societário o que ocorre é apenas a transmissão do crédito correspondente as

quotas herdadas, visto que a composição social da empresa implica na escolha pessoal de cada um, suas características e qualidades intrínsecas. Em suma podemos reiterar que em relação ao titular do patrimônio, os benefícios como demonstrados, são diversos, dando tranquilidade ao patriarca quanto à segurança dos seus bens e da sua família, além da grande economia financeira que este pode conseguir, principalmente quanto ao inventário e redução de custos com imposto de renda da pessoa física. Já os herdeiros têm o grande proveito de receber os bens sem ter que gastar dinheiro algum, como aconteceria no caso do inventario. Com o fim do inventario o processo de partilha e divisão de bens se torna célere e bem econômico, tendo em vista que os sucessores não terão despesas e não dependerão de processo judicial.

Além das vantagens para o detentor do patrimônio, a holding traz vantagens à sociedade como um todo, uma vez que a Justiça fica desincumbida do processo de inventário, que é muito demorado. Conclui-se, então, que, para aqueles que possuem bens e querem que estes permanecem no seio familiar durante várias gerações, através de uma administração de confiança e estável, a melhor solução é a criação da holding familiar. Quando se quer impor a entrada de sócios por motivo de sucessão hereditária sem a anuência dos demais sócios acontece a quebra da affectio societatis. Fran Martins assim conceitua affectio societatis como sendo "o desejo de estarem os sócios juntos para a realização do objeto social". Ricardo Negrão coloca no seu Manual de Direito Comercial e Empresarial as situações no caso de falecimento de sócios empresários, de empresa limitada, veja-se: "Falecido um

dos sócios, e no silêncio do contrato social, podem os demais optar por: a) dissolver a sociedade (art. 1.028, II); b) acordar, com os herdeiros, sua substituição no quadro social (art. 1.028, III); ou c) pagar o valor da quota aos herdeiros, com base na situação patrimonial da sociedade, à data da resolução, que coincide com a do evento morte, verificada em balanço especialmente levantado (art. 1.031)"

O Código de Processo Civil estabelece que ocorrendo o falecimento de um dos sócios integrantes de sociedade empresária, suas quotas na sociedade devem ser inventariadas, ocorrendo então à apuração dos haveres se este for sócio de sociedade não anônima. Apuração de haveres no caso em tela é o procedimento de avaliação do montante devido a sócio que se retira (morre) de uma sociedade não anônima.

Ulhôa nos explica acerca das consequências em caso de morte de sócio pertencente à sociedade limitada:

"Morte de sócio. Se falece o sócio da sociedade limitada, isto pode implicar a dissolução parcial desta. De fato, a participação societária, como os demais elementos do patrimônio do falecido, será atribuída, por sucessão causa mortis, a um herdeiro ou legatário, que nunca estão obrigados a fazer parte da sociedade limitada, seja ela de pessoas ou de capital. Têm eles direito, portanto, à apuração dos haveres de que decorre a dissolução parcial. Claro, se o sucessor do sócio morto quiser fazer parte da sociedade, e os sobreviventes concordarem, nada obriga a liquidação da quota. (...) Em suma, a morte de sócio só dissolve a limitada quando o sucessor não deseja entrar para a sociedade, ou, sendo ela de pessoas, os sobreviventes querem impedir o

ingresso dele. Se o sucessor do sócio morto concorda em manter o investimento na empresa, e os sobreviventes concordam em tê-lo como sócio, a sociedade não se dissolve, nem sequer parcialmente. (...)"

Diante disto entende-se, portanto, que não há obrigatoriedade na inserção de herdeiros no quadro societário de uma empresa por falecimento de um dos sócios e posterior sucessão hereditária. Se for por vontade do herdeiro e por acordo entre os sócios remanescentes isto pode ser feito. Não desejando que isto ocorra por uma das duas partes deverão ser Apurados os Haveres do sócio que faleceu de acordo com o previsto no Contrato Social e serão devolvidos aos herdeiros os valores correspondentes. Nesse sentido prevê o Art. 1.031 do Código Civil:

"Art. 1.031. Nos casos em que a sociedade se resolver em relação a um sócio, o valor da sua quota, considerada pelo montante efetivamente realizado, liquidar-se-á, salvo disposição contratual em contrário, com base na situação patrimonial da sociedade, à data da resolução, verificada em balanço especialmente levantado.

§ 1o. O capital social sofrerá a correspondente redução, salvo se os demais sócios suprirem o valor da quota.

§ 2o. A quota liquidada será paga em dinheiro, no prazo de 90 (noventa) dias, a partir da liquidação, salvo acordo, ou estipulação contratual em contrário".

Há de ser observado em caso de falecimento de um dos sócios com sucessores hereditários o contrato social da empresa. Neste documento a vontade dos sócios empresários no momento da

constituição da empresa deverá estar estampado, definindo por exemplo as diretrizes que disciplinarão os casos de falecimento de um dos cotistas, a possibilidade ou não de haver sucessão nos quadros sociais em caso de falecimento de um dos sócios e a forma de Apuração dos Haveres. Assim, o contrato social, resguardará e disciplinará a vontade dos sócios evitando confusões e lides judiciais.

Portanto, se os herdeiros se interessarem por permanecer na sociedade, assumirão todos os direitos e deveres antes pertencentes ao sócio que veio a falecer, ou seja, todos os direitos e deveres serão repassados.

Por outro lado, se os herdeiros desejarem permanecer na sociedade e os sócios remanescentes discordarem, ainda assim, deverão todos observar e obedecer tudo que esteja previsto no Contrato Social.

Entretanto, se o Contrato Social silenciar sobre o assunto aplicar-se-á o Art. 1.028 do Código Civil e apenas por vontade dos sócios, o herdeiro sucessório integrará o quadro da sociedade, uma vez que a composição social da empresa implica na escolha (affectio societatis) pessoal de cada um.

Com o inventário dos bens deixados pelo falecido, seria imposto o cálculo do valor das quotas pela forma chamada de "Apuração de Haveres". Este procedimento tem por finalidade a avaliação do montante devido a sócio que se retira (morre) de uma sociedade não anônima.

Mônica Gusmão nos ensina que: "Não havendo previsão contratual expressa, opção dos demais sócios pela terminação da sociedade ou, por acordo de herdeiros, substituição do morto,

resolve-se a sociedade em relação ao sócio falecido e liquida-se a sua quota".

Art. 1.028. No caso de morte de sócio, liquidar-se-á sua quota, salvo:

I - se o contrato dispuser diferentemente;

II - se os sócios remanescentes optarem pela dissolução da sociedade;

III - se, por acordo com os herdeiros, regular-se a substituição do sócio falecido.

Já quando a decisão for à dissolução da sociedade é necessária a aprovação dos sócios remanescentes que se realizará mediante o consenso da totalidade destes, ou seja, se dará por deliberação da unanimidade dos sócios na sociedade por prazo determinado (art. 1.033, II, do Código Civil) e da maioria absoluta, na sociedade por prazo indeterminado (art. 1.033, III, do Código Civil), tendo em vista se tratar de regra específica para o caso de ocorrência da morte de sócio.

Observa-se que isto só poderá ser estabelecido depois que os herdeiros sucessores puderem dispor das quotas sociais, posterior de ultimada a partilha das quotas da sociedade, comprovada mediante o formal de partilha, ou escritura pública elaborada por Tabelião, ou testamento.

Importante salientar que a lide judicial em nada poderá favorecer aqueles que buscam por decisões favoráveis quanto a sua inserção ou não nos quadros societários de empresas em que um de seus sócios falece quando a matéria estiver estabelecida no contrato social. Este estando silente somente os

sócios remanescentes decidem se o sucessor pode ou não vir a integrar o quadro de sócios da empresa limitada, podendo até mesmo haver a dissolução da sociedade se assim for de interesse dos mesmos.

As diversas formas de conflito entre Direito Sucessório e Direito Societário podem ser vistas em algumas decisões de diversos tribunais espalhados pelo nosso país. Estas decisões confirmam o entendimento da legislação civil que preconiza a vontade dos sócios em relação a entrada ou não de sucessores hereditários em seu quadro societário. Abaixo segue exemplo destas decisões:

Processo: AGV 5784 MS 2005.005784-6 Relator(a): Des. Divoncir Schreiner-Maran. Julgamento: 04/10/2005.

Órgão Julgador: 2a Turma Cível Publicação: 21/10/2005

Parte(s): Agravante: Espólio Rogério Velasques Soares Leal Ementa: AGRAVO DE INSTRUMENTO - INVENTÁRIO - DE CUJUS PARTÍCIPE DE SOCIEDADE LIMITADA, OM CAPITAL MAJORITÁRIO APURAÇÃO DE HAVERES - DESNECESSIDADE DA PROVA PERICIAL - RECURSO PROVIDO. Em se tratando de sociedade de capital limitado, falecendo um dos sócios, não existe necessidade de apuração dos haveres mediante prova pericial, uma vez que tal só se faz imprescindível quando a sociedade continuar com os sócios remanescentes, com exclusão daquele que faleceu, caso em que a apuração de haveres faz-se necessária para apurar-se o valor do crédito, que ingressará no processo de inventário e será partilhado entre seus herdeiros. Mesmo nessa hipótese, contudo, a perícia para apuração dos haveres só será necessária se o balanço

patrimonial da empresa, a ser apresentado pelo seu contador, não trouxer elementos necessários para apuração do haver do sócio falecido e, outrossim, realizada em processo incidente, fora do processo de inventário, dada a necessidade de participação dos demais sócios em tal procedimento.

Diante do julgado acima, a apuração dos haveres em caso de falecimento de um dos sócios só se faz necessária se os sócios remanescentes desejarem continuar com a sociedade uma vez que se isto ocorrer deverá ser estabelecida a cota parte de cada um e deverá ser apurado os haveres do sócio falecido para pagamento aos herdeiros.

26
CONCLUSÃO

Como tratado neste livro, a Holding Patrimonial Familiar – HPF pode ser interessante, por possibilitar diversos benefícios tanto no aspecto fiscal e/ou societário pela redução da carga tributária, como no planejamento sucessório por transmitir o patrimônio em até 15 (quinze dias), enquanto um inventário poderá se estender por anos. E ainda, pelo retorno de capital sob a forma de lucros e dividendos sem tributação.

Sob o aspecto societário, os objetivos podem ser descritos como, planejamento, controle, e administração pelos pais de todos os investimentos, crescimento do patrimônio sem riscos de penhora ou outro gravame, assim como, a doação aos herdeiros de acordo com o perfil de cada um deles.

Para que uma sociedade se torne uma Holding Patrimonial Familiar – HPF, ela deverá receber bens ou direitos para compor o seu capital, sendo que a integralização poderá ocorrer de duas formas, ou seja, incluindo na sociedade sócios pessoas físicas (família) e/ou sócio pessoa jurídica.

Uma Holding Patrimonial Familiar – HPF acertadamente constituída, poderá solucionar problemas de sucessão, de administração do patrimônio, de treinamento de sucessores com perfil para tanto e de contratação de profissionais para garantir a saúde da sociedade, se necessário for, para ocupar cargos de direção.

E, especialmente, quando objetiva solucionar problemas

referentes à herança, substituindo em parte declarações testamentárias, podendo indicar especificamente os sucessores da sociedade sem atrito ou litígios judiciais a Holding Patrimonial Familiar – HPF desempenha uma de suas melhores funções.

Em caso de dissidências entre parentes ou espólios, o contrato social da Holding Patrimonial Familiar – HPF decidirá sobre as diretrizes a serem seguidas, pela previsão legal nele expressamente contida. Ela age como unidade jurídica e não como pessoas físicas emocionalmente envolvidas. Nessa qualidade, evita que a pessoa física fique exposta inutilmente.

À Holding Patrimonial Familiar – HPF também cabe evitar sequestros, roubos e uma série de outros inconvenientes, uma vez que a riqueza exposta é da sociedade e não das pessoas físicas, que a compõem.

Finalmente, podemos destacar que a Holding Patrimonial Familiar – HPF atende também a problema de ordem pessoal ou social, assim como, uma série de conveniências de seus criadores, tais como: casamentos, divórcios, separação de bens, comunhão de bens, autorização do cônjuge em venda de imóveis, disposições de última vontade, procurações, reconhecimento e amparo a filhos e empregados de longa data.

A cada problema deverá existir uma previsão em cláusula contratual do Contrato Social e do Acordo de Quotistas para sua solução. Por isso, uma Holding Patrimonial Familiar – HPF exige a especialidade e experiência dos profissionais envolvidos em sua criação.

ARTIGOS QUE PODEM INTERESSAR ÀQUELES QUE ESTÃO CRIANDO UMA HOLDING PATRIMONIAL FAMILIAR

DIRETIVAS ANTECIPADAS DE VONTADE - DAV's

Pensar e planejar a morte sempre parece inoportuno e até mesmo conduta conspiradora à vida. No entanto, a única coisa que temos realmente certeza é que a morte chegará em algum momento. E quando se aproxima, ela pode vir silenciosa e nos levar silenciosamente. Mas a morte pode vir de forma teatral, num cenário que pode oscilar entre o azul profundo e o negro.

A legislação brasileira não contempla uma norma específica para tratar desse tema. Ocorre, que o Conselho Federal de Medicina desde 09 de agosto de 2012 através da Resolução n.º 1995, enfrentou e disciplinou o assunto. No entanto, por ser uma "Resolução" e não uma "Lei", é necessário verificar o posicionamento dos nossos tribunais sobre as DIRETIVAS ANTECIPADAS DE VONTADE - DAV's.

Em 09 de Novembro de 2006, por outra Resolução do Conselho Federal de Medicina de n.º 1805, a ortotanásia foi tratada como um procedimento ético-médico

Perante a Décima Quarta Vara Federal do Distrito Federal, Processo n.º 2007.34.00.014809-3 o Ministério Público Federal em Ação Civil Pública argumentava que se tratava de matéria legislativa da qual o Conselho Federal de Medicina não detinha competência para legislar, além de não poder regulamentar,

como ética, uma conduta tipificada como crime.

O Magistrado em sentença de 1º de dezembro de 2010, julgou improcedente a Ação Civil Pública, ao argumento de que a conduta prevista na Resolução não se enquadraria como crime e o MPF não recorreu. Logo, a ortotanásia como conduta atípica, não violaria o ordenamento jurídico brasileiro e juntou o parecer de de Maria Elisa Villas Boas, a saber:

> "Recentemente publicada, a Resolução, a rigor, não era necessária. Ela não permite nada. Só ratifica o que já é permitido. Vem, todavia, afinal dirimir algumas dúvidas, mais comuns no lidar com pacientes em final de vida. Foi preciso muita discussão e maturamento para se chegar à conclusão - algo óbvia, é de se dizer - de que ninguém é obrigado a morrer intubado, usando drogas vasoativas (para o coração se manter, a duras penas, batendo) e em procedimentos dialíticos numa UTI. O Direito não pode obrigar isso. O Direito não tem por que obrigar isso. Não, não é crime morrer em casa, ou sob cuidados que mais se aproximem dos domiciliares" (...) A ortotanásia pregada na Resolução 1805/2006 não é a morte antecipada, deliberadamente provocada, como na ideia atual de eutanásia. É a morte mais natural e humana, quando já não se a pode evitar ou adiar a contento (...) Dizer que é ilegal a ortotanásia assim empreendida - quando, esgotados os recursos úteis, restam a mera futilidade e a obstinação terapêutica - significa dizer que é obrigatória a distanásia: a morte adiada a todo custo, às expensas de agonia, abuso terapêutico e desnecessário sofrimento,

> como numa tortura final, que condena o paciente à morte solitária, isolado dos seus entes queridos, nega-lhes a participação no processo de morrer, submete o paciente a mais e mais desconfortos, ainda que se os saiba incapazes de reverter o quadro mórbido e o processo de morte instaurados".

O Magistrado Federal, Dr. Roberto Luis Luchi Demo, se valeu da manifestação da Procuradora da República Dra. Luciana Loureiro Oliveira e pontuou as diferenciações entre ortotanásia (morte no tempo certo, no momento adequado), eutanásia (morte provocada por terceiro, de paciente terminal, por compaixão), distanásia (prolongamento artificial do estado de degenerescência) e mistanásia (eutanásia social, por conta da absoluta falta de infraestrutura adequada na saúde pública), que também entendemos ressaltar.

A Igreja Católica desde a Encíclica Evangelium Vitae promulgada em 1995 pelo Papa João Paulo II reconheceu a ortotanásia como legítima e rechaçou a eutanásia e a distanásia.

Nossos Tribunais em diversos Estados já enfrentaram o tema, vejamos mais um caso:

> "APELAÇÃO CÍVEL. ASSISTÊNCIA À SAÚDE. BIODIREITO. ORTOTANÁSIA. TESTAMENTO VITAL. 1. Se o paciente, com o pé esquerdo necrosado, se nega à amputação, preferindo, conforme laudo psicológico, morrer para "aliviar o sofrimento"; e, conforme laudo psiquiátrico, se encontra em pleno gozo das faculdades mentais, o Estado não pode invadir seu corpo e realizar a cirurgia mutilatória

> contra a sua vontade, mesmo que seja pelo motivo nobre de salvar sua vida. 2. O caso se insere no denominado biodireito, na dimensão da ortotanásia, que vem a ser a morte no seu devido tempo, sem prolongar a vida por meios artificiais, ou além do que seria o processo natural. 3. O direito à vida garantido no art. 5º, caput, deve ser combinado com o princípio da dignidade da pessoa, previsto no art. 2º, III, ambos da CF, isto é, vida com dignidade ou razoável qualidade. A Constituição institui o direito à vida, não o dever à vida, razão pela qual não se admite que o paciente seja obrigado a se submeter a tratamento ou cirurgia, máxime quando mutilatória. Ademais, na esfera infraconstitucional, o fato de o art. 15 do CC proibir tratamento médico ou intervenção cirúrgica quando há risco de vida, não quer dizer que, não havendo risco, ou mesmo quando para salvar a vida, a pessoa pode ser constrangida a tal. 4. Nas circunstâncias, a fim de preservar o médico de eventual acusação de terceiros, tem-se que o paciente, pelo quanto consta nos autos, fez o denominado testamento vital, que figura na Resolução nº 1995/2012, do Conselho Federal de Medicina. 5. Apelação desprovida. (Apelação Cível Nº 70054988266, Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Irineu Mariani, Julgado em 20/11/2013) (TJ-RS, AC 70054988266 RS, Relator: Irineu Mariani, Data de Julgamento: 20/11/2013, Primeira Câmara Cível)”

Observa-se que a partir da Resolução 1995/2012, o paciente terminal não poderá ser contrariado, se avisar ao médico e

registrar no prontuário que não quer que prolongue a sua situação de dor e sofrimento, com intervenção de aparelhos e da tecnologia.

Chamado de Testamento Vital ou Declaração de Última Vontade, pode ser feito em qualquer momento da vida, por pessoas capazes (com inteiro e pleno poder de suas faculdades mentais).

O instrumento que for utilizado deve ser levado a efeito e registrado em Cartório por pessoa capaz, de acordo com os arts. 3º e 4º, do Código Civil, sob orientação de um médico de confiança da família e de um advogado, embora seja possível a sua revogação a qualquer tempo. Deve o instrumento se referir apenas à ortotanásia e isso engloba apenas as práticas terapêuticas que tem por objeto a suspensão ou cerceamento de tratamentos extraordinários ou fúteis, que devido ao quadro do paciente não trarão a cura, mantendo, outrossim, cuidados paliativos.

A vontade do paciente pode ser declarada, inclusive no leito hospitalar, quando o médico deverá consignar em prontuário médico para que fique registrado e justifique alguma prática específica, quando for eleita e utilizada. Por seus reflexos, segue a íntegra d a Resolução abaixo:

RESOLUÇÃO CFM no 1.995/2012.

(Publicada no D.O.U. de 31 de agosto de 2012, Seção I, p.269-70) Dispõe sobre as diretivas antecipadas de vontade dos pacientes.

O CONSELHO FEDERAL DE MEDICINA, no uso das

atribuições conferidas pela Lei no 3.268, de 30 de setembro de 1957, regulamentada pelo Decreto no 44.045, de 19 de julho de 1958, e pela Lei no 11.000, de 15 de dezembro de 2004, e

CONSIDERANDO a necessidade, bem como a inexistência de regulamentação sobre diretivas antecipadas de vontade do paciente no contexto da ética médica brasileira; CONSIDERANDO a necessidade de disciplinar a conduta do médico em face das mesmas;

CONSIDERANDO a atual relevância da questão da autonomia do paciente no contexto da relação médico-paciente, bem como sua interface com as diretivas antecipadas de vontade;

CONSIDERANDO que, na prática profissional, os médicos podem defrontar-se com esta situação de ordem ética ainda não prevista nos atuais dispositivos éticos nacionais; CONSIDERANDO que os novos recursos tecnológicos permitem a adoção de medidas desproporcionais que prolongam o sofrimento do paciente em estado terminal, sem trazer benefícios, e que essas medidas podem ter sido antecipadamente rejeitadas pelo mesmo;

CONSIDERANDO o decidido em reunião plenária de 9 de agosto de 2012, RESOLVE:

Art. 1º Definir diretivas antecipadas de vontade como o conjunto de desejos, prévia e expressamente manifestados pelo paciente, sobre cuidados e tratamentos que quer, ou não, receber no momento em que estiver incapacitado de expressar, livre e autonomamente, sua vontade.

Art. 2º Nas decisões sobre cuidados e tratamentos de pacientes que se encontram incapazes de comunicar-se, ou de

expressar de maneira livre e independente suas vontades, o médico levará em consideração suas diretivas antecipadas de vontade.

§ 1º Caso o paciente tenha designado um representante para tal fim, suas informações serão levadas em consideração pelo médico.

§ 2º O médico deixará de levar em consideração as diretivas antecipadas de vontade do paciente ou representante que, em sua análise, estiverem em desacordo com os preceitos ditados pelo Código de Ética Médica.

§ 3º As diretivas antecipadas do paciente prevalecerão sobre qualquer outro parecer não médico, inclusive sobre os desejos dos familiares.

§ 4º O médico registrará, no prontuário, as diretivas antecipadas de vontade que lhes foram diretamente comunicadas pelo paciente.

§ 5º Não sendo conhecidas as diretivas antecipadas de vontade do paciente, nem havendo representante designado, familiares disponíveis ou falta de consenso entre estes, o médico recorrerá ao Comitê de Bioética da instituição, caso exista, ou, na falta deste, à Comissão de Ética Médica do hospital ou ao Conselho Regional e Federal de Medicina para fundamentar sua decisão sobre conflitos éticos, quando entender esta medida necessária e conveniente.

Art. 3º Esta resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília-DF, 9 de agosto de 2012

Base Legal
Lei das S/A 6.404/1976: arts 2º, §3º; 206 a 219; 243, §2º.
Lei9.430/1996: arts 29 e 30.
Regulamento do IR: arts 223, §1º, III, ; 225; 384; 519; § 1º, III, c; 521.
Lei 10.833/2003: art 1º V.
Lei 11.033/004: art 1º V.

BASE LEGAL PARA CRIAÇÃO DE UMA HOLDING PATRIMONIAL

HERDEIRO RESPONDE ATÉ AS FORÇAS DE SUA HERANÇA. SE NÃO HÁ TRANSMISSÃO DE BENS, NÃO HÁ INCIDÊNCIA DE ITCMD POR AUSÊNCIA DE FATO GERADOR.

Preferimos ilustrar esse tema, por toda a sua importância e atualidade, com o acórdão abaixo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Agravo de Instrumento no 2066937-65.2017.8.26.0000, da Comarca de São Paulo, em que é agravante FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO, são agravados MARIO AUSTREGESILO DE CASTRO, MARIA HELENA RIBEIRO DE CASTRO (ESPÓLIO), MARCELO RIBEIRO DE CASTRO, JOSÉ HÉLIO MÔNACO (INVENTARIANTE), ADRIANA DE CASTRO SILVEIRA PINTO e JOSE HENRIQUE MONACO.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 6a Câmara de Direito Privado do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: "Negaram provimento ao recurso. V.U.", de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão. (Voto no 30872)

O julgamento teve a participação dos Desembargadores VITO GUGLIELMI (Presidente sem voto), JOSÉ ROBERTO FURQUIM CABELLA e ANA MARIA BALDY.

São Paulo, 2 de agosto de 2017. PAULO ALCIDES, Relator

Ementa: INVENTÁRIO. Base de cálculo do ITCMD. Monte líquido tributável, correspondente ao monte-mor, deduzidas as dívidas e encargos do de cujus. Inteligência dos artigos 1.792 e 1.997 do Código Civil de 2002. Inconformismo da Fazenda. Não acolhimento. Herdeiros somente podem ser responsabilizados até as forças da herança. Tanto é que se não há transmissão de bens, não incide o imposto. Decisão mantida. RECURSO DESPROVIDO.

Voto

A FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO interpõe recurso de agravo de instrumento, com pedido de liminar, contra a r. decisão (. 1267), que determinou a exclusão da base de cálculo do ITCMD da dívida passiva do ESPÓLIO DE MARIA HELENA RIBEIRO DE CASTRO.

Sustenta, em síntese, que o ITCMD deve incidir sobre o monte mor, sem dedução das dívidas, acenando com o disposto nos arts. 97 e 155, I, da CF; art. 165, I, "A" da Constituição Estadual;

art. 135 do CTN; e art. 12 da Lei no 10.705/2000 (s. 01/11).

É o relatório.

Desnecessária a intimação do agravado, por não se vislumbrar prejuízo, em razão do que adiante se decide.

Os artigos 1.792 e 1.997 do Código Civil estabelecem que os herdeiros não respondem por encargos superiores às forças da herança, deixando claro a necessidade de apurar-se o imposto sobre o monte mor líquido.

Como advertem Nelson Nery e Rosa Maria de Andrade Nery: "Os bens da herança respondem pelas dívidas do 'de cujus'. Não se trata de responsabilidade pessoal dos herdeiros, mas de sujeição do patrimônio do devedor para o pagamento de suas dívidas." e "A dívida da herança deve ser suportada pelo monte-mor. Já antes da partilha os credores da herança fazem jus à satisfação de seu crédito. Se se der a partilha e ainda houver dívida da herança não satisfeita, o herdeiro responde por elas, até a força de seu quinhão hereditário (CC 1792) e na proporção da parte que na herança lhe coube." (Código de Processo Civil Comentado e Legislação Extravagante, 13a Edição rev. ampl. e atual., São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013, p. 1150 e 1222).

Em que pese a Fazenda Pública argumente que o ITCMD deve abranger o valor global da herança, incluindo as dívidas da falecida, apoiando-se no disposto nos artigos 35 do Código Tributário Nacional, 155 da Constituição Federal, 165 da Constituição do Estado e 12 da Lei Estadual no 10.705/2000, as normas citadas não servem de fundamento a sua pretensão.

Isto porque, ao tratar do imposto causa mortis, referem-se ao

fato gerador da “transmissão de bens”, inviabilizando assim que o cálculo se dê sobre monte mor diverso do que o líquido.

Tanto é assim que caso não haja bens a partilhar porque as dívidas superam o patrimônio do Espólio, não haverá incidência do imposto.

Além disso, o artigo 12 da Lei Estadual no 10.705/2000 não pode prevalecer sobre os artigos 1.792 e 1.997 do Código Civil, eis que contraria lei federal posterior.

Por oportuno:

“INVENTÁRIO. Base de cálculo do ITCMD. Monte líquido tributável, correspondente ao monte-mor, deduzidas as dívidas e encargos do de cujus. Inteligência dos artigos 1.792 e 1.997 do Código Civil de 2002, que revogaram o art. 12 da Lei Estadual no 10.705/00. Recurso provido, para cassar a decisão que reputou devido o recolhimento do imposto mesmo na hipótese de as dívidas superarem os bens e direitos deixados pelo de cujus.” (Agravo de Instrumento no 0548892-34.2010.8.26.0000. Relator: Francisco Loureiro. Comarca: Santos. Órgão julgador: 4a Câmara de Direito Privado. Data do julgamento: 07/04/2011. Data de registro: 11/04/2011).

Assim, como o valor bruto dos bens não será transmitido aos herdeiros, não há razão para gurar como fato gerador do imposto. O ITCMD incidente na espécie deve ser calculado sobre o monte mor liquido, com dedução das dívidas deixadas pelo autor da herança, conforme determinado na r. decisão ora agravada.

No mesmo sentido:

“Agravo de Instrumento - Ação de inventário - Decisão que reconsiderou decisão anterior e determinou à Fazenda do Estado que disponibilize ao espólio os cálculos e as guias correspondentes ao ITCMD com o desconto das dívidas do espólio - Insurgência da Fazenda - Não acolhimento - Herdeiros que não respondem além da força da herança - Necessidade de apuração do imposto sobre o monte mor líquido - Dicção do disposto nos artigos 1.792 e 1.997, ambos do Código Civil - Decisão mantida - Recurso não provido.” (Relator(a): Marcia Dalla Déa Barone; Comarca: Ribeirão Preto; Órgão julgador: 3a Câmara de Direito Privado; Data do julgamento: 08/11/2016; Data de registro: 10/11/2016).

“Agravo de Instrumento - ITCMD. Recolhimento do imposto depois de descontadas as dívidas do espólio - Admissibilidade - imposto de transmissão causa ‘mortis’ que não incide sobre o monte-mor total, mas sim sobre o monte partível, deduzidas todas as dívidas e encargos - Aplicação dos artigos 1.792 e 1.997 do Código Civil precedentes deste Tribunal - agravo desprovido.” (Relator(a): A.C. Mathias Coltro; Comarca: Ribeirão Preto; Órgão julgador: 5a Câmara de Direito Privado; Data do julgamento: 01/02/2017; Data de registro: 15/02/ 2017).

Ante o exposto, nega-se provimento ao agravo.

REFERËNCIAS

BERGAMINI, Adolpho. **Constituição de empresa Holding Patrimonial, como forma de redução de carga tributária da pessoa física, planejamento sucessório e retorno de capital sob a forma de lucros e dividendos, sem tributação.** Revista Jus Vigilantibus Disponível em . Acesso em 05 maio 2010.

BORBA, José Edwaldo Tavares. **Direito Societário**. 11 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2008.

BRASIL. **Novo Código Civil**. Organização Anne Joyce Angher. São Paulo: Rideel, 2009.

BRASIL. **Constituição Federal de 1988**. Organização Anne Joyce Angher. São Paulo: Rideel, 2009.

BRASIL. **Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976**. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Diário Oficial União. Brasília, 16 dezembro 1976. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6404consol.htm>. Acesso em 25 abril 2010.

BRASIL. **Lei 9.718, de 27 de novembro de 1998**. Altera a Legislação Tributária Federal. Diário Oficial União. Brasília, 28 novembro 1998. Disponível em <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/Leis/Ant2001/lei971898.htm>. Acesso em 30 abril 2010.

BRASIL. **Lei 9.249, de 26 de dezembro 1995**. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Diário Oficial União. Brasília, 27 dezembro 1995. Disponível em < http://www.

receita.fazenda.gov.br/legislacao/Leis/Ant2001/lei924995.htm >. Acesso em 30 abril 2010.

CARVALHOSA, **Modesto. Comentários à lei de Sociedades Anônimas**. 3 ed. São Paulo: Saraiva, ٢٠٠٩. v. ٤. Tomo II.

COELHO, Fabio Ulhoa. **Manual de direito comercial**. 16 ed. São Paulo: Saraiva, ٢٠٠٨. v. ٢.

COMPARATO, Favio Konder; SALOMÃO FILHO, Calixo. **O poder de Controle na Sociedade Anônima**. 5 ed. Rio de Janeiro: Forense. 2008.

DINIZ, Maria Helena. **Curso de Direito Civil Brasileiro**, 6º vol. 22. Ed.; Direito das Sucessões. São Paulo: Saraiva, 2008.

ECIN ASSESSORIA E CONSULTORIA EMPRESARIAL S/S LTDA. Legislação

Federal Comparativo Tributário entre Lucro Real e Lucro Presumido Par ao Exercício de 2007. Disponível em: . Acesso em 04 maio 2010.

FRANKE, Leila Piske. **Possibilidades jurídicas e viabilidade econômica na constituição de empresas administradoras de bens próprios**. Revista Jurídica, 2008. Disponível em . Acesso em 10 maio 2010.

GOANÇALVES, Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro**. 3 ed. São Paulo: Saraiva, ٢٠٠٩.v. ٧.

HIGUCHI, Hiromi; HIGUCHI, Fábio Hiroshi; HIGUCHI, Celso Hiroyuki. **Imposto de Renda das Empresas**: interpretação e prática. 34 ed. São Paulo: IR Publicações, ٢٠٠٩.

JORGE NETO, Francisco Ferreira; CAVALCANTE, Jouberto de Quadros Pessoa. **Direito do Trabalho**. 4 ed. Rio de Janeiro:

Lúmen Júris, 2008. Tomo I.

MARTINS, Fran. **Curso de Direito Comercial**. 28 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças. **Holding, administração corporativa e unidade estratégica de negócio**: uma abordagem prática. São Paulo: Atlas, 1995.

VENOSA, Silvio de Salvo. **Direito Civil**: Direito das Sucessões. 7 ed. São Paulo: Atlas, ٢٠٠٧

QUADROS ilustrativos, internet sites diversos.

Sumário

Introdução
1. Quando criar uma Holding Patrimonial - HPF?
2. Quem pode criar um Holding Patrimonial Familiar - HPF?
HOLDING PATRIMONIAL FAMILIAR - HPF
Análise Prévia
1. Regime de casamento
a. Comunhão Universal
b. Comunhão Parcial
c. Separação de bens
d. Separação Convencional
Inventário. Partilha. Meação Do Cônjuge Sobrevivente.
UNIÃO ESTÁVEL
O PATRIMÔNIO
1. Parte disponível e indisponível do patrimônio
FORMAS DE SUCESSÃO
1. Por testamento particular
2. Por Testamento Público
3. Por testamento cerrado
4. Por testamento marítimo e aeronáutico
5. Por testamento militar
6. Por testamento nuncupativo
SUCESSÃO CAUSA MORTIS PELO CÔNJUGE CASADO SOB O REGIME DA COMUNHÃO PARCIAL DE BENS NA SOCIEDADE

LIMITADA

1. Sucessão de cônjuge em sociedade comercial

ASPECTOS GERAIS DA SUCESSÃO NO NOVO CÓDIGO CIVIL DE 2002

1. Sucessão empresarial

2. Base de Cálculo no ITCMD

QUANTO CUSTA UM INVENTÁRIO?

1. Custas processuais

2. Emolumentos de cartório

3. Imposto pelo evento morte ou doação

4. Honorários advocatícios no inventário

É POSSÍVEL EVITAR O PROCESSO DE ABERTURA DE INVENTÁRIO?

ANÁLISE DA TRIBUTAÇÃO NO INVENTÁRIO, PARTILHA, SEPARAÇÃO E DIVÓRCIO CONSENSUAL

a) O imposto de transmissão nas partilhas de bens

1. O ITBI

2. ITCMD

3. O ICTMD na Renúncia e na Cessão de Direitos

INVENTÁRIO EM CARTÓRIO

a) Documentos do falecido

b) Documentos do cônjuge, herdeiros e respectivos cônjuges:

c) Documentos do advogado

d) Se houver imóveis urbanos:

e) Se houver imóveis rurais:

f) Bens móveis:

1. Inventário extrajudicial passo-a-passo

2. Bem de família

Análise da sucessão na Sociedade Empresarial Quotas sociais do sócio falecido

UNIÃO ESTÁVEL DISSOLUÇÃO

SUCESSÃO CAUSA MORTIS EM SOCIEDADE COMERCIAL. CÔNJUGE CASADO SOB O REGIME CONVENCIONAL DA SEPARAÇÃO DE BENS

Cônjuge casado sob o regime convencional da separação de bens

A HOLDING PATRIMONIAL FAMILIAR (HPF)

Tipos societários

1. Espécies de HPF

1.2 - Eireli como Holding Patrimonial

Aspectos Práticos Para Criação da HPF Ltda

Case

Análise

2. Vantagens e Desvantagens na criação de uma HPF

TIPO SOCIETÁRIO E REGIME DE TRIBUTAÇÃO

1. O ITBI na Criacão da HPF

2. ITCMD na Criação da HPF

A DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NA HPF

A DESCONSIDERAÇÃO INVERSA DA PERSONALIDADE JURÍDICA

A DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NO ÂMBITO DA EMPRESA FAMILIAR
TIPOS DE FRAUDE SOCIETÁRIA
1. Confusão de Patrimônios
INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA NO FUNCIONAMENTO DA HPF
1. Contribuição social sobre o lucro
2. COFINS e PIS
3. Acordo de Quotistas
INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL POR SÓCIO OU ACIONISTA PESSOA FÍSICA
O PLANEJAMENTO SUCESSÓRIO POR MEIO DE ACORDO DE QUOTISTAS
1. EXEMPLO DE CLÁUSULA TAG ALONG
2. EXEMPLO DE CLÁUSULA DRAG ALONG
JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO - JCP
ATIVIDADE IMOBILIÁRIA VENDA DE IMÓVELIRPJ NO LUCRO PRESUMIDO
Relatório
Fundamentos
Conclusão
OFFSHORE COMPANY
DISSOLUÇÃO DA HOLDING
CONCLUSÃO
DIRETIVAS ANTECIPADAS DE VONTADE - DAV’s
BASE LEGAL PARA CRIAÇÃO DE UMA HOLDING PATRIMONIAL

Voto