

**A INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA SOBRE A HOLDING FAMILIAR PARA O  
PLANEJAMENTO SUCESSÓRIO E TRIBUTÁRIO DO EMPRESÁRIO  
RURAL**

*THE INCIDENT TAXES ON A FAMILY HOLDING COMPANY AS A  
SUCCESSOR AND TAX PLANNING FOR THE RURAL PRODUCER*

*Lucas Pereira NUNES<sup>1</sup>*

*Danielle Rye KOJIMA<sup>2</sup>*

*Gabriel PLACHA<sup>3</sup>*

**RESUMO**

Apresentando um PIB de 26,6%, o agronegócio demonstra-se atividade econômica de suma importância para o país. Em 2017, o Censo Agropecuário constatou que aproximadamente duas milhões de propriedades rurais foram obtidas por meio de doação ou herança. Assim, um planejamento sucessório é essencial para que os herdeiros possam gerir a atividade econômica com sucesso. A holding familiar é um modelo altamente optado, pois tem-se uma pessoa jurídica gerindo a atividade econômica. Apresenta algumas vantagens tributárias, bem

---

<sup>1</sup> Bacharel em Direito pela FAE (2020), pós-graduando em Direito Tributário Empresarial pela PUC/PR, Advogado em Curitiba. [Lucask2@terra.com.br](mailto:Lucask2@terra.com.br)

<sup>2</sup> Bacharel em Direito pela FAE (2020). [daniellekojima@hotmail.com](mailto:daniellekojima@hotmail.com).

<sup>3</sup> Bacharel em Direito pela Faculdade de Direito de Curitiba (2000). Especialista em Direito Tributário pela Faculdade de Direito de Curitiba (2002). Mestre em Direito Social e Econômico pela PUCPR (2007). Professor de Direito Tributário e Processo Tributário da Graduação e Pós-Graduação da FAE. Professor de Direito Tributário no Agronegócio da Pós-Graduação da PUCPR. Professor de Direito Tributário no Agronegócio da Pós-Graduação do IDCC. Professor de Contratos do Agronegócio na Pós-Graduação da UNICURITIBA. Secretário da Comissão de Direito Agrário e do Agronegócio da OAB/PR. Membro Consultor da Comissão Especial de Direito Agrário e do Agronegócio do Conselho Federal da OAB. Advogado em Curitiba/PR. Sócio Administrador da Araúz & Advogados Associados. [gabriel.placha@fae.edu](mailto:gabriel.placha@fae.edu).

como facilita o processo de sucessão por meio de um planejamento. Analisou-se de modo exaustivo os aspectos desses incidentes no planejamento sucessório e tributário da holding familiar do empresário rural para compreender e ponderar se a esta é uma opção vantajosa para o produtor rural. Para este estudo, optou-se pelo método qualitativo, de cunho descritivo e indutivo. A pesquisa abordou meios bibliográficos, compostos por doutrina, periódicos, jurisprudência e legislações vigentes, aplicando-se uma análise interpretativa de todo o material coletado como referência. Por fim, a partir daí, traçou-se uma detalhada abordagem da tributação no processo de constituição e manutenção da holding do empresário rural e demais aspectos incidentes, tornando possível, assim, obter conhecimento substancial sobre as especificidades dos tributos incidentes na holding familiar com o intuito de concluir se tal companhia é vantajosa ao produtor rural.

**PALAVRAS-CHAVE:** Holding familiar. Planejamento tributário. Direito tributário. Agronegócio.

#### **ABSTRACT**

Presenting a GDP close to 26,6%, the agribusiness shows its enormous value to Brazil. In 2017, the agricultural censuses showed that approximately two million rural properties was acquired through donation or inheritance. It all shows the importance of a successor planning to the heirs, so they can successfully manage the economic activity. A Familiar Holding Company is a highly used model, as it uses a legal entity to run the activity. The model shows some tax advantages, as well as facilitates and makes possible the planned succession process. It analyses deeply the rural producer Familiar Holding Company taxes and successing aspects to comprehend and ponder if it is an advantageous option to the rural producer. To this study, it was chosen a qualitative, descriptive and inductive method. The research approached bibliographical sources, as doctrine, periodicals, jurisprudence and current legislation, applying an interpretative analysis from all the based collected material. In the end, showed up a detailed approach about the incident taxes on the process of opening and developing the activity through the Holding Company as a rural producer, making possible to achieve substantial knowledge about the specificity about the incident taxes on the Familiar

Holding Company with the intent to conclude if the option is advantageous to the rural producer.

**KEY-WORDS:** Family Holding Company. Tax planning. Tax law. Agribusiness.

## 1 INTRODUÇÃO

Com uma população mundial maior que 7.800.000.000 (sete bilhões e oitocentos milhões)<sup>4</sup> de pessoas, a agricultura tornou-se essencial para o desenvolvimento dos povos através da oferta de alimentos. O início das atividades agrícolas deu-se no período neolítico e veio evoluindo até os dias de hoje, visando sempre o melhor aproveitamento dos plantios com base no solo e no clima local. Sem essa evolução, que é passada de geração em geração, seria inviável manter a existência e saúde humanas.

Especialmente no Brasil, a atividade agrícola é amplamente explorada, sendo uma das grandes fontes de alimento do mundo. O setor é responsável por 26,6%<sup>5</sup> do PIB nacional, o que representa um valor de quase R\$ 2.000.000.000.000,00 (dois trilhões de reais), dados que demonstram sua importância para o mundo.

Percebe-se que no Brasil as propriedades rurais tendem a ser passadas de pai para filho. Dados divulgados pelo IBGE no último Censo Agropecuário, em 2017, demonstram que quase 2 milhões de propriedades rurais foram obtidas por meio de herança ou doação, número este que corresponde a mais de 85% da quantidade de

---

<sup>4</sup> WORDMETER. **Population Division**. Word Population Prospect the 2019 revision – United Nation Department of Economic and Social Affairs (June 2019). Disponível em: <<https://www.worldometers.info/br/>>. Acesso em: 14 mar. 2021.

<sup>5</sup> CEPEA. **PIB do agronegócio alcança participação de 26,6% no PIB brasileiro em 2020**. Disponível em: <[https://www.cepea.esalq.usp.br/upload/kceditor/files/Cepea\\_CNA\\_relatorio\\_2020.pdf](https://www.cepea.esalq.usp.br/upload/kceditor/files/Cepea_CNA_relatorio_2020.pdf)>. Acesso em: 17 mai. 2021.

terras obtidas por meio de compra de particular<sup>6</sup>. Sendo assim, tem-se uma ideia da importância de se ter uma sucessão planejada que permita que os herdeiros possam seguir com a atividade da melhor forma possível.

Para um correto planejamento da sucessão, faz-se extremamente necessária a análise tributária da questão, já que uma parcela significativa do patrimônio é tributada pelo fisco, tornando essencial uma correta análise para que, legalmente, se possa fazê-lo de modo menos oneroso ao contribuinte, mantendo o máximo de patrimônio e, assim, facilitando a manutenção da atividade.

Quando se fala em planejamento sucessório, a abertura de uma holding familiar vem se tornando um modelo adotado bastante comum, por, teoricamente, proporcionar vantagens tributárias e facilitar o processo de inventário na sucessão, portanto, parte do pressuposto de que grande parte das propriedades são adquiridas visando construir um patrimônio familiar; por isso, é importante a proteção dessas riquezas, garantindo, assim, que suas conquistas possam passar para a próxima geração sem que sejam dilapidadas.

Desse modo, o presente artigo tem como objetivo principal a análise dos aspectos tributários incidentes na constituição e manutenção da holding familiar para planejamento sucessório e tributário do empresário rural.

Mais especificamente, tem como objetivo um exame profundo e detalhado dos aspectos tributários e tributos incidentes na criação e manutenção da holding familiar para o empresário rural, analisando aspectos tributários para apuração do lucro da pessoa jurídica a partir da modalidade escolhida, identificando as implicações tributárias quanto à base de cálculo do ITCMD para a doação de quotas sociais e, por

---

<sup>6</sup> SIDRA. **Censo Agropecuário**. Dados obtidos através da geração de tabelas personalizadas no site do Sistema IBGE de Recuperação Automática. Disponível em: <<https://sidra.ibge.gov.br/tabela/6650>>. Acesso em: 03 fev. 2021.

fim, identificando se a holding seria uma opção vantajosa ao empresário rural com a criação de uma empresa para gerir seus negócios a fim de facilitar a sucessão.

Entre os meses de janeiro e julho de 2019, houve um aumento de 115,6% de pedidos de recuperação no Paraná (vide dados apontados pelo Indicador Serasa Experian de Falências e Recuperações Judiciais<sup>7</sup>). Assim, torna-se notória a importância do devido planejamento tributário para que seja possível desenvolver as melhores estratégias tributárias com a melhor gestão dos riscos fiscais e, oportunamente, aproveitar os possíveis incentivos fiscais. Dessa forma, deve ser observada na mais tradicional atividade econômica do país: a agricultura.

Ante o exposto, por meio do presente trabalho, tem-se o intuito de identificar dentro do aspecto tributário se a holding familiar é vantajosa para o empresário rural.

## **2 HOLDING**

A holding é legalmente prevista no art. 2º, §3º, da Lei 6.404/1976, conhecida como Lei das Sociedades Anônimas (LSA), a qual prevê que “a companhia pode ter por objeto participar de outras sociedades; ainda que não prevista no estatuto, a participação é facultada como meio de realizar o objeto social, ou para beneficiar-se de incentivos fiscais”. Sendo muito utilizada no meio empresarial, em especial por

---

<sup>7</sup> Folha de Londrina. **Recuperação judicial teve alta de 115 em sete meses no PR**. Disponível em: <<https://www.folhadelondrina.com.br/economia/recuperacao-judicial-teve-alta-de-115-em-sete-meses-no-pr-2960757e.html>>. Acesso em: 04 abr. 2021.

grandes corporações, a holding se presta, portanto, a centralizar a administração de bens e direitos, facilitando assim sua gestão, passando a unificá-la.<sup>8</sup>

Aprofundando, tem-se que a holding pode ser pura ou mista, dependendo das atividades que por ela são desenvolvidas, de forma que a primeira deverá apenas dedicar-se à função de administração de outras empresas do grupo, enquanto que a segunda modalidade desenvolverá por si só alguma atividade empresarial.

Nesse mesmo sentido, a fim de uma análise doutrinária, tem-se o conceito dessa modalidade empresarial explanado por Eizirik (2011), como se pode avaliar na citação transcrita abaixo:

O §3º admitiu expressamente a existência das holdings, isto é, companhias cujo objeto social consista na participação em outras sociedades. Tais sociedades são usualmente divididas em holdings puras, aquelas cuja participação em outras empresas constitui o único e exclusivo objetivo, e holdings mistas, que não obstante participarem do capital de outras sociedades, também podem exercer, diretamente, alguma atividade operacional.<sup>9</sup>

Sem deixar de lado os benefícios supra, quando se fala em holding familiar tem-se claro de que se trata da mesma modalidade empresarial, diferindo apenas no objetivo por ela buscado, podendo ser apenas dividida entre mista ou pura, porém, será gerida pela família tendo seu cerne na manutenção do patrimônio que foi conquistado, possibilitando sua perpetuação e manutenção dos negócios pelos herdeiros, simplificando o processo sucessório e aliviando a carga tributária incidente.

---

<sup>8</sup> BRASIL. **Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976**. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Planalto. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l6404consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm)>. Acesso em: 12 mar. 2021, art. 2º, §3º.

<sup>9</sup> EIZIRIK, Nelson. **A lei das S/A comentada**. Vol. I – arts 1º a 120. São Paulo: Quartier Latins, 2011, p. 39.

Importante se faz ressaltar que apesar da previsão legal vir da Lei das Sociedades Anônimas, não somente a elas se aplica, podendo desta maneira a holding ser constituída, por exemplo, como sociedade limitada, anônima, EIRELI, etc., devendo ser apontada a mais favorável, caso a caso, de acordo com a individualidade de cada negócio.

Após esta breve introdução, podemos avançar para uma análise mais profunda sobre os aspectos sucessórios com a abertura de uma holding familiar.

## 2.1 Sucessão com Holding Familiar

Como ponto base da presente pesquisa, o planejamento sucessório por meio da holding familiar constitui técnica que vem ganhando destaque ao logo dos anos por prometer vantagens e proteção do patrimônio adquirido.

O que é observado em grande parte dos processos sucessórios é uma enorme dilapidação do patrimônio, em especial quanto às divergências e discussões que podem ser levadas ao nosso moroso sistema judiciário. Tais desentendimentos tendem a enfraquecer a todos, como retiramos das palavras de Mamede e Mamede (2019):

A hipótese é tola, certo que os envolvidos, cegos por impulsos primitivos de disputa, acabam por não perceber que se enfraquecem mutuamente quando enfraquecem o poder que a família tem sobre empresa(s) ou grupo de empresas. Na busca de uma vitória, todos perdem.<sup>10</sup>

Além disso, comum é a perda de valor agregado dos negócios da família, pois no processo sucessório, muitas vezes também se faz prejudicada a administração das propriedades. Com o processo de inventário, muitas vezes o que se tem são vários

---

<sup>10</sup> MAMEDE, Gladison; MAMEDE, Eduarda Cotta. **Holding familiar e suas vantagens: planejamento jurídico e econômico do patrimônio e da sucessão familiar.** 11<sup>a</sup>. ed. São Paulo: Atlas, 2019, p. 31.

proprietários em regime de condomínio de bens, o que se torna extremamente gravoso. Em especial, quando estamos falando de agronegócio, atividade que precisa de um cuidado bastante próximo, a administração conjunta acabaria por tornar muito mais morosa qualquer decisão que devesse ser tomada, prejudicando a manutenção da terra, a qual é o principal patrimônio do empresário rural. A falta de cuidados ou a demora destes, acarreta uma enorme desvalorização e consequente dificuldade em retomar uma boa gestão.

Não é sem motivo que o SEBRAE registra, em seus dados, que 70% dos negócios familiares encerram suas atividades com o falecimento do dono<sup>11</sup>. Como mencionado anteriormente, grande parte das terras em território nacional são transmitidas de pai para filho, demonstrando o quão importante se faz o planejamento sucessório a fim de simplificar e tornar ágil os tramites, assim, possibilitando manter a especial atenção que o agronegócio necessita.

Ainda, o planejamento sucessório visa blindar as posses, garantindo sua transmissão aos herdeiros em caso de imprevistos, como, por exemplo, o divórcio ou até mesmo o falecimento de um dos filhos, muitas vezes tornando o processo ainda mais moroso, em especial quando acaba por envolver menores de 18 anos.

Visando a manutenção das terras e do patrimônio dentro da unidade familiar, é possível ainda a inclusão de cláusulas restritivas, como o usufruto, que possibilitará apenas a doação dos ativos, de forma que o gozo e frutos dela provenientes continuarão a ser do patriarca. Além dela, podemos também incluir cláusula de incomunicabilidade, visando blindar também o patrimônio de eventuais divórcios dos herdeiros. Além destas, é possível também gravar a doação com cláusula de inalienabilidade, não permitindo que as quotas sejam vendidas ou oferecidas como garantia real enquanto vigente a restrição. Por fim, tem-se ainda a cláusula de

---

<sup>11</sup> SEBRAE/SC. **No Brasil, 90% das empresas são familiares.** Artigos para MPE'S. Disponível em: <<http://www.sebrae-sc.com.br/newart/default.asp?materia=10410>>. Acesso em: 24 mar. 2021.



reversibilidade, que prevê o retorno do bem ao doador em caso de falecimento do herdeiro.

De outro turno, com relação à parte tributária que será adiante detalhada, cumpre salientar que o transmitente não se esquivava totalmente do pagamento dos tributos com a criação da holding, mas acaba por tornar o pagamento muito mais fácil, e de acordo com o planejamento, seguindo a vontade do patriarca e evitando, assim, o que muitas vezes ocorre no meio rural, que é a alienação de um dos bens da família para que os impostos inerentes ao processo sucessório possam ser devidamente liquidados.

Não podemos esquecer que é sim possível que a sucessão se dê por outra maneira que não a judicial, como, por exemplo, a possibilidade do inventário extrajudicial. Todavia, o que se observa é que não é prática frequente, em especial quando o valor dos bens é elevado, pois além de exigir capacidade de todos os envolvidos, também é preciso que haja consenso entre os herdeiros. Outra possibilidade também é o testamento, o que acaba frequentemente gerando inúmeras discussões judiciais questionando sua validade e os termos nele presentes, apresentando também o mesmo problema do procedimento extrajudicial.

Muitas vezes, além do próprio patrimônio, com as desavenças no processo sucessório, o que acaba também sendo afetada é a unidade familiar, ponto este que não externa valor monetário, mas de tremenda importância para a nossa sociedade.

Ainda, observamos que independentemente dos planos gerais para a empresa, devemos também nos preparar para aquilo que não queremos que ocorra, como se verifica nas palavras de Mamede e Mamede:

Mas o tempo é o senhor da razão, não o contrário. O tempo, ele sim, decide o momento de todos os eventos na vida, e o administrador empresarial responsável não é aquele que pretende ditar o momento em que os fatos irão

se passar, sejam bons ou ruins, mas aquele que prepara a corporação para enfrentar fatos possíveis ou certos que poderão se dar a qualquer momento.<sup>12</sup>

Por todo o exposto, o planejamento sucessório por meio da holding familiar se mostra como uma opção célere e viável para que as famílias possibilitem a longevidade de seus negócios, bem como seja facilitada a administração das propriedades, sendo que, pelo patriarca, será designado o administrador.

## 2.2 Planejamento Tributário

Quando se fala em planejamento tributário, devemos mover os olhos para o conjunto das operações, de forma a observar o filme e não somente a fotografia captada de um momento, por isso, sabemos que é iniciado com a vontade, e tem seu fim somente quando da *causa mortis*. Todas as operações contidas nesse universo deverão ser levadas em consideração para que se chegue ao resultado esperado.

Delimitando ainda o planejamento, conforme leciona MARCO AURÉLIO GREGO (p. 99), de pronto devemos excluir as condutas repelidas, induzidas e positivamente autorizadas pelo ordenamento, bem como aquelas estimuladas pelo Fisco, mesmo que estas conduzam a uma carga tributária reduzida.

Ainda, a fim de se obter a oponibilidade ao Fisco do planejamento, devemos seguir com cautela, de modo a não praticar abusos em geral, como de direito, personalidade, formas etc. Cumpre ressaltar que a figura do abuso de direito é considerada conduta ilícita pelo Código Civil e, portanto, nem ao menos ser considerado planejamento.

Visando, portanto, a oponibilidade, o planejamento não podem objetivar somente vantagens fiscais, mas sim uma real necessidade empresarial ou

---

<sup>12</sup> MAMEDE, Gladison; MAMEDE, Eduarda Cotta. **Holding familiar e suas vantagens: planejamento jurídico e econômico do patrimônio e da sucessão familiar**. 11<sup>a</sup>. ed. São Paulo: Atlas, 2019, p. 94.

organizacional, como é o caso do planejamento sucessório por meio da abertura de uma holding, o qual não trilha exclusivamente à elisão. Como já detalhado anteriormente, os benefícios são diversos, em especial quando se trata da organização dos negócios do patriarca e o favorecimento de sua manutenção por meio do planejamento prévio de diversos aspectos, inclusive o tributário, o qual é o âmago da presente pesquisa.

Por fim e diante do exposto, reproduzindo todo o filme do planejamento sucessório por meio da holding, mister se faz o detalhamento de todas as fases, partindo da constituição da empresa até a total transferência aos herdeiros por meio do término do usufruto em decorrência da *causa mortis*, o que faremos a seguir.

### 2.3 Da Constituição Da Holding e da Doação de Suas Quotas

A constituição da empresa é o primeiro passo a ser dado visando o desenvolvimento de um planejamento sucessório, sendo que as quotas destas serão objeto da doação em adiantamento de legítima. Seguindo um critério cronológico, este será o ponto inicial a ser objeto de atenção deste estudo, seguindo os tópicos infra.

Este conjunto de operações pode ser hipótese de incidência de diversos tributos, como o Imposto sobre a Transferência de Bens Imóveis (ITBI) no momento de integralizar o capital social, já que neste caso estamos falando de operação onerosa.

Ocorre que a integralização de capital social é hipótese que resta abrigada pela imunidade constitucional prevista no artigo 156, §2º, I, salvo se a atividade preponderante da empresa seja a compra e venda destes bens e direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil, todas atividades estranhas ao normal desenvolvimento do agronegócio.

Com isso, importante é o apontamento do significado da palavra imunidade, e para isso recorreremos às palavras de Carvalho, que apresenta a sua natureza jurídica como:

[...] a classe finita e imediatamente determinável de normas jurídicas, contidas no texto da Constituição da República, e que estabelecem, de modo expreso, a incompetência das pessoas políticas de direito constitucional interno para expedir regras instituidoras de tributos que alcancem situações específicas e suficientemente caracterizadas.<sup>13</sup>

Dessa maneira, o entendimento é de que ao falar de imunidades, tem-se somente aquelas trazidas originalmente pela Constituição, devendo ser normas jurídicas autossuficientes, que estabelecem limites aos legisladores infraconstitucionais quanto à instituição de tributos em situações específicas.

Por fim, integralizando o capital social com o valor das propriedades do patriarca, não há que se falar em incidência do ITBI por estar constitucionalmente limitado o poder de tributar do estado neste caso específico.

Outro ponto que deve ser observado é a possível incidência de Imposto de Renda (IR) sobre o ganho de capital do patriarca no caso de a integralização do capital social ocorrer por valor maior do que aquele constante na declaração anual.

Nesse ponto, faz-se importante uma observação: o artigo 23 da Lei nº 9.249/95 permite que ocorra a opção no momento da transmissão de pessoas físicas para jurídicas quando em integralização de capital pelo valor constante da respectiva declaração de bens ou pelo valor de mercado.<sup>14</sup>

---

<sup>13</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30ª. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019, p. 213.

<sup>14</sup> BRASIL. **Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995**. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências.

Sendo assim, resta na mesa a opção de se isentar do pagamento do IR neste momento, porém, deverá ter em mente que posteriormente, se o bem for vendido por valor superior pela pessoa jurídica criada, esta terá que recolher seu próprio imposto de renda por ter assim auferido renda, e, no caso, diz respeito à diferença do valor da aquisição para o valor da venda. Importante frisar, ainda, que este valor de ganho de capital pela diferença do valor vendido será integralmente tributado pela pessoa jurídica, mesmo que está seja optante do lucro presumido.

Após a criação e integralização do capital social da empresa, objetivando o planejamento sucessório, deverá o patriarca fazer a doação das quotas para seus herdeiros em adiantamento de legítima hipótese de incidência do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis ou Doações de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD). Vale ressaltar que também seria fato gerador do mesmo tributo a *causa mortis* sem qualquer planejamento sucessório ou tributário, de forma que suas alíquotas são variáveis, de acordo com a legislação estadual própria, conforme segue:

Tabela 01 – Alíquotas ITCMD

Alíquotas ITCMD	
RS	3%/4%
SC	1%/3%/5%/7%/8%
PR	4%
SP	4%
MG	5%
RJ	4,5%/5%
ES	4%
MS	3%/6%

Planalto. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l9249.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9249.htm)>. Acesso em: 02 fev. 2021.

GO	2%/4%/6%
MT	0%/2%/4%/8%
BA	2%
SE	4%
AL	2%/4%
PE	2%/4%/6%/8%
PB	2%/4%/6%/8%
RN	3%/4%/5%/6%
CE	2%/4%/6%8%
PI	4%
MA	2%/4%
TO	2%/4%/6%/8%
PA	4%
AP	3%/4%
AM	2%
AC	2%/4%
RO	2%/3%/4%
RR	4%
DF	4%/5%/6%

Fonte: Elaborada pelo autor.

Como é notado, a alíquota pode variar mesmo dentro do próprio estado; isso ocorre de acordo com o fato gerador do tributo ou pela base de cálculo, de forma que em atenção à legislação, existe discrepância entre a alíquota da doação e *causa mortis*, bem como em alguns estados é presente a progressividade de acordo com a base de cálculo, progressividade esta que já foi declarada constitucional pelo STF no RE 562.045/RS, cuja relatoria competiu ao Ministro Ricardo Lewandowski.

Ainda quanto ao ITCMD, o que se observa é que o planejamento sucessório por meio de holding facilita a organização e manutenção dos negócios da família, em

especial por possibilitar o pagamento de parte do tributo já no momento da doação da terra nua, tendo em vista que nas legislações estaduais encontramos esta previsão.

A título exemplificativo, no estado do Paraná se paga metade do tributo com a alíquota fixa de 4%, quando da doação das quotas sociais e outra metade somente quando se encerra o usufruto. Já no estado do Mato Grosso do Sul (MS), se paga dois terços de início e somente um terço ao fim do processo, todos com alíquota de 3%, aplicável às doações.

Este mesmo procedimento é também observado nas demais legislações estaduais, desta forma demonstrando outra vez a facilidade de organização na transferência de propriedade dos bens da família, pois assim pode o patriarca efetuar o pagamento no momento que julgar mais propício aos negócios.

No processo sucessório comum – sem a abertura de uma empresa – a alíquota pode sofrer alteração de acordo com a legislação de cada estado, cabendo, portanto, uma análise prévia, sendo que, em geral, a alíquota mais baixa cabe às doações, reservando o pagamento mais elevado para as sucessões *causa mortis*, como é o caso do exemplo citado no estado do MS.

Além do valor menor recolhido, a organização empresarial e pagamento do tributo no melhor momento para os negócios da família é característica importantíssima do planejamento tributário, demonstrando que não somente à elisão se destinam os atos a serem efetivados, apresentando um caráter extrafiscal e, assim, também favorecendo a oponibilidade ao Fisco.

Muito comum no processo sucessório a ocorrência de dilapidação patrimonial. Por isso percebemos que grande parte dos negócios se encerra com a morte do seu gestor. Muitas vezes, o ponto crucial para a gestão financeira da família é o pagamento de tributos. Com o pagamento antecipado e no momento mais favorável, evita-se também que ocorra a alienação de alguma propriedade com a finalidade de cumprir as obrigações tributárias quando surpreendidos pelo acontecimento trágico

da *causa mortis*. Com isso, a abertura da empresa favorece a manutenção dos negócios.

Como se não bastasse, quando se faz a doação das quotas sociais, tem-se como critério espacial o local de domicílio do doador, sendo assim, caso o patriarca possua mais de um domicílio em diferentes estados, poderá optar pelo que apresentar a alíquota mais favorável. Cumpre salientar que a possibilidade de se ter mais de um domicílio é viável nos termos da legislação pátria, como nos assinala Gonçalves (2015):

Pode ter também mais de um domicílio, pois o Código Civil brasileiro, adotando o critério das legislações alemã, austríaca, grega e chilena, dentre outras, e afastando-se da orientação do direito francês, admite a pluralidade domiciliar. Para tanto, basta que tenha diversas residências onde “alternadamente viva”, como dispõe o art. 71 do Código Civil.<sup>15</sup>

De outro turno, na sucessão comum, o ITCMD será cobrado no estado da situação do bem, fato que não possibilita qualquer planejamento e, ainda, dificulta o processo, pois pode acarretar em diferentes cálculos, diferentes pagamentos em todos os estados onde o patriarca tiver propriedades.

Outra vantagem é quanto à base de cálculo, já que com doação de quotas sociais, o valor será com base no patrimônio líquido da empresa. Sendo assim e com a possibilidade da integralização do capital social pelo valor constante na declaração do patriarca, a base de cálculo será reduzida, pois se o fato gerador fosse a *causa mortis*, deveria ser atualizado o valor dos bens para que, assim, o tributo incidisse sobre o valor de mercado, demonstrando outra vantagem do processo de planejamento sucessório.

---

<sup>15</sup> GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro**. Vol. 1: Parte geral – 13ª. ed. São Paulo: Saraiva. 2015, 143-144.



Por fim, importante observar em meio a grandes rumores sobre a reforma tributária e mudanças acerca da tributação de determinados tributos, há, especialmente, uma grande incidência de debates e projetos de lei tratando sobre a tributação da herança, refletindo significativamente na alíquota do ITCMD.

No Senado Federal há o Projeto de Lei nº 57/2019<sup>16</sup>, elaborado pelo senador Cid Gomes (PDT/CE), que propõe um aumento da alíquota máxima para 16%. O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ também enviou um projeto de lei para o Senado Federal requerendo o aumento da alíquota máxima de 8% para 20%<sup>17</sup>.

No âmbito da Câmara dos Deputados, há o Projeto de Lei nº 6.094/2013, elaborado pelos deputados federais Vicente Cândido (PT/SP), João Campos (PSDB/GO), Paulo Rubem Santiago (PDT/PE) e Ricardo Berzoini (PT/SP), que propõe o estabelecimento de alíquotas progressivas, chegando à máxima de 25%.<sup>18</sup> Ainda propõe a retirada da isenção de imposto de renda para heranças e doações. O Projeto de Lei nº 5.205/2016, apresentado pelo Poder Executivo, sugere que o valor tributado pelo ITCMD também esteja sujeito à incidência do imposto de renda sobre os valores dos bens e direitos adquiridos por pessoa física.<sup>19</sup>

Outro ponto que deve ser objeto da atenção do presente estudo é o custo para se manter a empresa agropecuária produzindo e a comparação com o custo da

---

<sup>16</sup> BRASIL. **Projeto de Resolução do Senado nº 57, de 2019**. Senado Federal. Atividade Legislativa. Disponível em: <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137288>>. Acesso em: 05 mar. 2021.

<sup>17</sup> BRASIL. **11 - Ofício Conseqfaz nº 11/15**. Ministério da Fazenda - Confaz. Disponível em: <<https://www.confaz.fazenda.gov.br/aceso-restrito-1/conseqfaz/correspondencias/oficio-CONFAZ/2015/11-oficio-conseqfaz-ndeg-11-15>>. Acesso em: 02 fev. 2021.

<sup>18</sup> BRASIL. **Projeto de Lei 6094/2013**. Câmara dos Deputados. Atividade Legislativa. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=587127>>. Acesso em: 05 mar. 2021.

<sup>19</sup> BRASIL. **Projeto de Lei 5205/2016**. Câmara dos Deputados. Atividade Legislativa. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2083686>>. Acesso em: 05 mar. 2021.

produção sendo mantida por meio da pessoa física, o que se dará em tópico apartado que segue.

#### 2.4 Dos Custos Tributários Referentes À Manutenção Da Atividade

Além do pagamento dos tributos iniciais, importante é a análise dos custos para a manutenção da atividade rural por meio da empresa, já que também encontramos diferenças significativas neste aspecto.

Por opção didática, primeiro apresentaremos a tributação para a pessoa jurídica, partindo na sequência para a forma como se daria estando o produtor rural atuando sem a constituição de qualquer empresa. Nas linhas que seguem, traremos uma comparação exemplificativa, com valores fictícios e com base na legislação do Paraná.

##### 2.4.1 Da Manutenção da Atividade por Meio da Holding

Como já supracitado, para o planejamento sucessório deverá o patriarca realizar a abertura de uma holding, com isso a produção continuará, mas a tributação será diferente e merece especial atenção quanto a este ponto.

Primeiramente, sobre o lucro e receita da empresa deverão incidir Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), PIS e COFINS, todos tributos federais.

Quanto ao IRPJ, poderá o produtor fazer a opção pelo regime de lucro real ou presumido. Tal opção não é parte do planejamento tributário, visto que é dada pela própria legislação, sendo apenas facilidade concedida pelo Fisco, tanto na apuração do empresário quanto para o controle do estado. De toda forma, a opção será do contribuinte e poderá resultar em tributo maior ou menor, dependendo do caso concreto.

Na opção pelo lucro presumido, não é observada a obrigação de manter contabilidade detalhada. Como o nome sugere, o lucro do produtor será já presumido pela legislação, 8% no caso da atividade rural; percentual esse que será aplicado sobre o faturamento total, objetivando resultar na base de cálculo.

A fim de que o montante total do tributo seja atingido, multiplicamos o resultado da base de cálculo pela alíquota base de 15% para todo o faturamento da empresa, limitado a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) no ano, R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais) no trimestre ou de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ao mês. O faturamento limite está atrelado a um adicional de alíquota de 10%, previsto para o montante que exceder a previsão, sendo assim, sobre o valor do faturamento excedido e somente o montante excedente, incidirá a alíquota de 25%.

Não poderá optar pelo regime do lucro presumido o empresário que auferir receita total superior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) no ano-calendário anterior, ou, quando o período apurado seja inferior a 12 meses, até R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior.

Caso venha a fazer a opção ou que seja obrigado a tributar pela modalidade do lucro real, o empresário deverá manter escrituração contábil precisa, a qual será utilizada para que se atinja a base de cálculo, que será o lucro realmente auferido pela empresa, somando as receitas e subtraindo as despesas dedutíveis.

Importante salientar a distinção entre o lucro real e o lucro líquido. Paulsen (2020), assim esclarece o assunto:

Não há que se confundir o lucro líquido – que é o lucro contábil – com o lucro real. O que difere é que as deduções e compensações admissíveis para a apuração do lucro líquido não correspondem exatamente àquelas admitidas para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ, ou seja, do lucro real.

Assim, obtido o lucro líquido, fazem-se as adequações necessárias (adições, exclusões e compensações) para a apuração do lucro real.<sup>20</sup>

Quanto à alíquota, será a mesma utilizada quando do cálculo na opção pelo lucro presumido, inclusive seguindo a possível majoração de 10% sobre a receita excedente dos valores supra indicados.

Fato interessante na opção pelo lucro real é que caso venha a demonstrar prejuízo fiscal no período anterior, este normalmente poderá ser compensado até o máximo de 30% sobre o lucro líquido do próximo ciclo. Inclusive após questionado se estaria de acordo com a Constituição esta limitação de 30%, o STF decidiu em recente julgamento pela constitucionalidade do limite imposto por meio do RE 591. Ocorre que o referido limite não se aplica ao empresário rural, de forma que este poderá compensar todo o prejuízo no período seguinte.<sup>21</sup>

Por fim, tem-se que a fórmula utilizada para calcular o tributo é  $IRPJ = [(F \cdot 0,008)a + (F \cdot 0,008a - 240.000)ac]$ . Se a opção for pelo lucro real, teremos que  $IRPJ = [(F - D)a + (F - D - 240.000)ac]$ , cabendo observar que a segunda parte da fórmula somente será aplicada em casos onde independentemente da opção do contribuinte, o lucro se mostre superior ao teto estipulado, assim sofrendo a incidência do adicional de alíquota previsto de 10%, conforme supracitado.<sup>22</sup>

<sup>20</sup> PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 11ª. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020, p. 412.

<sup>21</sup> BRASIL. **O que se considera como atividade rural, nos termos da legislação tributária?** Capítulo XII - Atividade Rural 2019. Receita Federal. Disponível em: <<https://receita.economia.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf-escrituracao-contabil-fiscal/erguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2019-arquivos/capitulo-xii-atividade-rural-2019.pdf>>. Acesso em: 21 dez. 2020.

<sup>22</sup> Onde:  $F$  = faturamento,  $a$  = alíquota,  $D$  = despesas dedutíveis e  $ac$  = alíquota complementar.

Partimos, portanto, para a CSLL, a qual incide sobre o mesmo fato gerador do IRPJ, utilizando também o mesmo critério para que se chegue à base de cálculo. Logo, será também influenciada pela modalidade de apuração de lucro optada. Destaca-se que não se trata de bitributação, pois há previsão expressa na Constituição instituindo a cobrança.

Embora seja adotado o mesmo critério para se chegar à base de cálculo, quando da opção pelo lucro presumido, tem-se disparidade quanto ao percentual aplicado sobre o faturamento, já que na CSLL deve-se multiplicar por 12%.

Tratando da alíquota, também percebemos significativa diferença quando comparada com a utilizada no IRPJ, de forma que aqui, para o agronegócio, aplica-se 9%. Ainda neste ponto diverge do previsto para o IRPJ, pois a alíquota não sofre alterações pelo faturamento da empresa, mantendo-se sempre fixa.

Com isso, tem-se que para o lucro presumido  $CSLL = (F \times 12\%)a$ . Já no regime de lucro real, tem-se que  $CSLL = (F - D)a$ , de forma que em decorrência da alíquota fixa esta será sempre 0,12.

Além dos tributos já citados, ainda na esfera federal, tem-se o Programa de Integração Social e Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS). As referidas contribuições possuem como fato gerador obter faturamento em todo o território nacional. Ressalta-se que tal termo não deve ser confundido com a definição de lucro, pois o faturamento refere-se ao total das receitas auferidas pela pessoa jurídica.

Assim ressalta Paulsen (2020):

Entende o STF que faturamento corresponde ao produto das atividades que integram o objeto social da empresa, ou seja, as atividades que lhe são próprias e típicas, como as receitas da venda de mercadorias, da prestação

de serviços, da atividade seguradora, da atividade bancária, da atividade de locação de bens móveis e imóveis, etc.<sup>23</sup>

Assim como no IRPJ, aqui também se tem dois regimes tributários, sendo eles cumulativos ou não cumulativos, de forma que seguem a mesma sorte da escolha feita pelo produtor quando da opção pela tributação do IRPJ, já que o regime cumulativo é aplicado quando a modalidade de lucro presumido é optada e o regime não cumulativo para o lucro real.

Optando a empresa pelo lucro presumido, recolherá, portanto, PIS/COFINS pelo regime cumulativo, onde as alíquotas são de 0,65% para o PIS e 3% para a COFINS, totalizando 3,65%. De outro turno, caso a opção seja pelo lucro real, automaticamente recolherá pelo regime não cumulativo, pela alíquota geral do PIS que é 1,65%, e 7,6% para a COFINS, neste caso totalizando 9,25%.

Com isso, o que se denota é que a diferença nas alíquotas é substancial, afetando severamente a tributação aplicada à holding de acordo com o regime escolhido para recolhimento do IRPJ.

Além de todos os tributos tratados supra, caberá ao empresário rural direcionar atenção também ao recolhimento do Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural (FUNRURAL), o qual é tributo da espécie de contribuição social de competência da União.

Novamente, aqui tem-se opções na mesa para que o patriarca escolha a que melhor se encaixa no seu modelo de negócios. O recolhimento poderá ter como base de cálculo a receita bruta da empresa ou a folha de pagamento. Optando pela folha de pagamento, o empresário recolherá 25,5% sobre o total das remunerações pagas durante o mês aos seus empregados. Caso a escolha seja pelo pagamento com base

---

<sup>23</sup> PAULSEN, **Leandro**. **Curso de direito tributário completo**. 11<sup>a</sup>. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020, p. 492.

no faturamento, deverá ser aplicada a alíquota de 2,05%. Cumpre ressaltar que a tributação pela folha de pagamento se dará da mesma maneira entre pessoa física e jurídica, somente diferindo quanto à alíquota no caso de opção pelo pagamento pelo faturamento.

Fugindo da esfera dos tributos federais, caberia ainda tratar do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS). Ocorre que por se tratar de pesquisa cuja finalística é o planejamento sucessório por meio de aberta de empresa holding, não vamos nos aprofundar neste tributo por se demonstrar ponto irrelevante no planejamento, haja vista que o recolhimento se dará da mesma forma, sendo pessoa física ou jurídica.

Com isso, finalizamos os tributos incidentes para a manutenção dos negócios pela pessoa jurídica, passando agora a uma análise de como seriam esses custos caso por meio de pessoa física continuassem a ser desenvolvidas as atividades.

#### 2.4.2 Dos Tributos Incidentes para a Atuação como Pessoa Física

Como comparativo, a fim de viabilizar a visão correta de todo o negócio a ser desenvolvido visando o planejamento sucessório, importante se faz também uma análise da diferença dos custos para que a atividade seja mantida por meio de pessoa jurídica ou física. Sendo assim, passamos a um detalhamento dos tributos incidentes na segunda opção.

Com efeito, cumpre ressaltar que em se tratando de pessoa física, não há que se falar em pagamento de CSLL e PIS/COFINS. Por este motivo, esses tributos não serão novamente abordados neste tópico. Apesar da não incidência dos tributos supracitados, apurados sobre o lucro da produção, não atuando por meio de pessoa jurídica, deverá o patriarca recolher Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF).

O cálculo do referido tributo se dá de maneira diferente da que é utilizada a fim de se chegar ao montante devido quando atuando por meio de empresa. De toda

forma, da mesma maneira aqui também terá o produtor algumas opções a serem consideradas, de acordo com as características da sua atividade.

Assim como na apuração do IRPJ, o produtor poderá optar pela declaração completa, onde demonstrará as receitas e despesas dedutíveis, a fim de determinar o lucro real e atingir a base de cálculo. De outro turno, poderá também optar pela modalidade onde o lucro será previamente presumido pela lei, assim se isentando das declarações e demonstrações completas de caixa, de forma que será tomado como resultado para figurar como base de cálculo o montante de 20% sobre a receita total auferida.

Independentemente da opção utilizada, chega-se por fim à base de cálculo. Com isso, e objetivando determinar o valor do tributo a ser pago, deve-se aplicar a alíquota. Nesse caso, devendo ser observada a progressividade do tributo. Por fim, após o resultado, deve-se subtrair um valor já definido em legislação, conforme a tabela que segue:

Tabela 02 – Alíquotas conforme legislação

Base de cálculo	Alíquota	Valor a deduzir
Até R\$1.903,98	0%	0
De R\$1.903,99 até R\$2.826,65	7,50%	142,8
De R\$2.826,66 até R\$3.751,05	15%	354,8
De R\$3.751,06 até R\$4.664,68	22,50%	636,13
Acima de R\$4.664,68	27,50%	869,36

Fonte: Elaborada pelo autor.



Desta maneira, para que se chegue ao valor final a ser pago sob a rubrica de IRPF quando da utilização do lucro real, a fórmula é  $IRPF = (F - D)a - d$ . Já se a opção for pela não apresentação do livro caixa detalhado, aplicando o percentual presumido de 20%, tem-se que a fórmula será  $IRPF = (F \times 20\%)a - d$ . Prevendo as duas opções ao contribuinte, a legislação deixa na mesa para que se opte pelo que melhor se encaixa no seu modelo de negócios.<sup>24</sup>

Superado este ponto, notamos também que a apuração do FUNRURAL se dá de maneira diversa. Ainda seguindo as mesmas possibilidades oferecidas à pessoa jurídica, quais sejam a do pagamento sobre o faturamento ou folha de pagamento, o que notamos é que quando se opta pelo pagamento calculado pelo faturamento, a alíquota se mostra reduzida quando o produtor é pessoa física, partindo de 2,05% para 1,50%, totalizando uma redução de 0,55%, representando valor significativo no tributo em questão. De toda forma, quando a opção é pelo cálculo com base na folha de pagamento, não há alterações, já que tanto pessoa física quanto jurídica pagarão o percentual de 25,5% sobre a folha mensal.

Cumpramos ressaltar que independentemente da modalidade escolhida, o pagamento será feito pelo comprador por substituição tributária, de acordo com o valor constante no documento de venda.

Diante de todo o exposto, partimos para uma comparação de como se daria todo o processo sendo ele feito com o planejamento sucessório por meio de holding ou não, o que será feito no próximo tópico.

---

<sup>24</sup> Onde:  $F$  = faturamento,  $a$  = alíquota,  $D$  = despesas dedutíveis e  $d$  = dedução legal.

### 3 COMPARATIVO COM VALORES HIPOTÉTICOS

Já com os custos delimitados, partimos, portanto, para a parte final, que será a comparação de como se daria o processo sendo ele feito por meio da abertura de empresa holding ou em decorrência da sucessão comum *causa mortis*.

Para isso, importante se faz estabelecer alguns valores hipotéticos que serão base para os cálculos que seguem. Sendo assim, pensaremos em um proprietário rural com domicílio no estado do Mato Grosso do Sul, o qual tem suas propriedades com valores reais de R\$ 50.000.000,00 (cinquenta milhões de reais) e declarados no IRPF do patriarca pelo montante de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais). Quanto às receitas e custos do negócio, imaginaremos uma receita bruta de R\$ 8.000.000,00 (oito milhões de reais) ao ano, de forma que deste valor, R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais), sejam os custos dedutíveis para a apuração do IR em caso de escolha pelo lucro real e que R\$ 350.000,00 (trezentos e cinquenta mil reais) seja o valor pago pela folha de pagamento.

Partindo do pressuposto de que a declaração do valor dos bens dados em integralização do capital social será o já constante na declaração do patriarca, não há que se falar em IRPF.

Isso posto, passamos a uma análise do ITCMD, imposto que incidirá no momento da doação das quotas sociais aos herdeiros em adiantamento de legítima. Para este fim, utilizaremos o valor real das propriedades – cinquenta milhões de reais –, já que conforme previsto na legislação, deverá ser adotado como base de cálculo o valor do patrimônio líquido da empresa.

Para isso tem-se que no processo de doação, além da vantagem em programar o pagamento dos dois primeiros terços quando melhor aprover aos negócios, tem-se também a diferença de alíquota, sendo reduzida pela metade quando comparada com a tributação que ocorreria na *causa mortis*.

Sendo assim, o que se observa é que adotando o planejamento sucessório por meio de holding, este produtor rural pagaria de ITCMD o valor total de R\$ 1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil reais). Enquanto que se a hipótese de incidência fosse a *causa mortis*, recolheria R\$ 3.000.000,00 (três milhões de reais). Dobrando o valor em decorrência da alíquota.

De toda forma, não basta apenas essa análise para concluir uma decisão deveras importante. Em se tratando a *causa mortis* de momento incerto e não desejado por ninguém, os negócios precisarão continuar sendo mantidos pelo patriarca até que não possa mais gerir. Nesse caso, devemos também observar a diferença de tributação do agronegócio para o produtor pessoa física e jurídica.

Partimos, portanto, primeiramente de uma tabela comparativa a fim de determinar qual a melhor opção de tributação e também a real diferença de um para o outro modelo.

Tabela 03 – Comparativo para melhor determinar a opção de tributação

		IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	TOTAL
PESSOA JURÍDICA	Lucro presumido	136.000,00	86.400,00	52.000,00	240.000,00	514.400,00
	Lucro real	750.000,00	270.000,00	132.000,00	608.000,00	1.760.000,00
PESSOA FÍSICA	Lucro presumido	440.000,00	0,00	0,00	0,00	440.000,00
	Lucro real	825.000,00	0,00	0,00	0,00	825.000,00

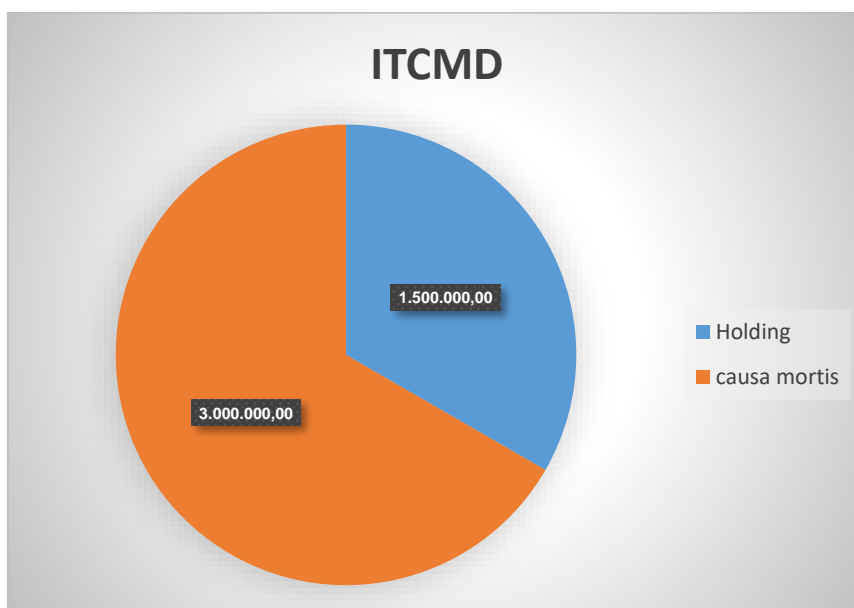
Fonte: Elaborada pelo autor.

Com isso, tem-se que em ambos os casos a melhor opção seja a tributação pelo lucro presumido, por se demonstrar menos onerosa ao contribuinte. Também apontamos que a ausência do FUNRURAL no quadro comparativo foi proposital, haja

vista que pelo valor hipoteticamente apurado, também se demonstrou vantajoso ao produtor que seja este tributo calculado com base na folha de pagamento, tanto para pessoa física quanto para jurídica, dessa forma não alterando também o resultado final e não importando para o planejamento, que é alvo deste estudo. Ainda, o referido tributo não é pago diretamente pelo produtor. Como já demonstrado, ocorre a substituição tributária de forma que o efetivo pagador é aquele que compra a produção.

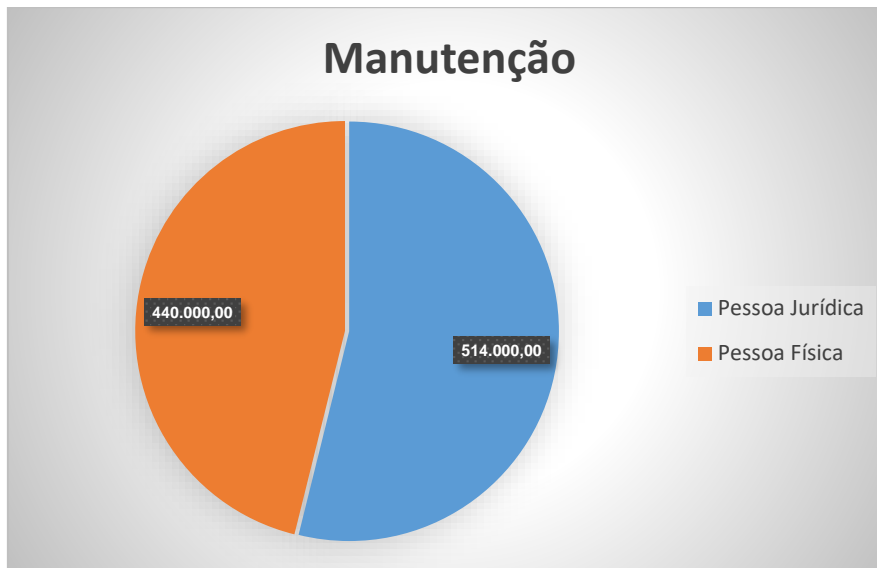
Por fim e diante dos números apresentados, tem-se que a diferença é bastante significativa em favor da abertura da empresa no que tange ao ITCMD, mas se mostra também relevante a diferença que sofrerá o produtor quando pensar nos custos de manutenção, estes sendo menos onerosos com a opção pela atividade por meio de pessoa física, conforme gráficos apresentados abaixo, onde se pode ter uma imagem representando a diferença de valores.

Tabela 04 – ITCMD



Fonte: Elaborada pelo autor.

Tabela 05 – Manutenção



Fonte: Elaborada pelo autor.

Diante disso, devemos lembrar que os valores aqui são exemplificativos, já que foram levantados hipoteticamente. Sendo que pela complexidade do tema, se faz necessário o acompanhamento de profissional da área a fim de determinar quais seriam as nuances no caso da específica necessidade do patriarca.

Além disso, importante se faz o peso de como tratar essa questão, já que em uma mão tem-se a grande vantagem quanto ao ITCMD e na outra a majoração do custo para que a atividade seja mantida.

#### **4 Conclusão**

Diante de todo o exposto, é válido que seja feito um destaque quanto a alguns pontos positivos e negativos de todo esse processo de planejamento, que deverá ser pensado caso a caso em decorrência das particularidades de cada negócio.

Tendo como pontos positivos, podemos citar a facilidade de organização de um processo tão traumático que é a sucessão. Primeiramente, como já exposto, o patriarca poderá definir que será responsável pela administração dos negócios com a sua ausência, sem que isso demande tempo desnecessário e crucial para a correta administração. Com a abertura da empresa visando o planejamento sucessório, poderá o patriarca adiantar o pagamento de parcela do ITCMD, de forma que poderá fazê-lo de acordo com suas possibilidades e no momento que melhor lhe couber.

Ainda, além do aspecto econômico, o planejamento sucessório evita também o conflito familiar, que em muitas vezes pode pôr um fim às relações entre herdeiros, ponto absolutamente importante para toda a família.

Por fim, além da possibilidade de se organizar quanto ao pagamento do ITCMD, tem-se também a redução na alíquota em alguns estados, como é o caso do Mato Grosso do Sul, reduzindo esse pagamento pela metade e representando valor de grande expressividade.

De outro turno, traçando o planejamento sucessório por meio da abertura de empresa holding familiar, tem-se também alguns pontos negativos, como as nuances de se manter uma empresa, declarações fiscais e contabilidade, que acabam trazendo maior complexidade para o negócio.

Além disso, também importante ressaltar que assim como no caso adotado como exemplo, a tributação poderá ser mais onerosa para aquele que exerce a atividade por meio de pessoa jurídica.

Sendo assim, convém ao patriarca pesar os prós e contras, determinando de acordo com seu perfil qual seria a melhor hipótese para atender suas necessidades.

## 5 REFERÊNCIAS

BRASIL. **Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976**. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Planalto. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l6404consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm)>. Acesso em: 12 mar. 2021, art. 2º, §3º.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995**. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Planalto. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l9249.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9249.htm)>. Acesso em: 02 fev. 2021.

\_\_\_\_\_. **Projeto de Lei 6094/2013**. Câmara dos Deputados. Atividade Legislativa. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=587127>>. Acesso em: 05 mar. 2021.

\_\_\_\_\_. **11 - Ofício Conseq nº 11/15**. Ministério da Fazenda - Confaz. Disponível em: <<https://www.confaz.fazenda.gov.br/aceso-restrito-1/conseq/correspondencias/oficio-CONFAZ/2015/11-oficio-conseq-ndeg-11-15>>. Acesso em: 02 fev. 2021.

\_\_\_\_\_. **Projeto de Lei 5205/2016**. Câmara dos Deputados. Atividade Legislativa. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2083686>>. Acesso em: 05 mar. 2021.

\_\_\_\_\_. **Projeto de Resolução do Senado nº 57, de 2019**. Senado Federal. Atividade Legislativa. Disponível em: <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137288>>. Acesso em: 05 mar. 2021.

\_\_\_\_\_. **O que se considera como atividade rural, nos termos da legislação tributária?** Capítulo XII - Atividade Rural 2019. Receita Federal. Disponível em: <<https://receita.economia.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf-escrituracao-contabil-fiscal/erguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2019-arquivos/capitulo-xii-atividade-rural-2019.pdf>>. Acesso em: 21 dez. 2020.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30ª. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019, p. 213.

CEPEA. **Pib-Agro/Cepea: Pib do agronegócio encerra 2019 com alta de 3,81%**. Disponível em: <<https://www.cepea.esalq.usp.br/br/releases/pib-agro-cepea-pib-do-agronegocio-encerra-2019-com-alta-de-3-81.aspx>>. Acesso em: 09 mar. 2021.

EIZIRIK, Nelson. **A lei das S/A comentada**. Vol. I – arts 1º a 120. São Paulo: Quartier Latins, 2011.

GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro**. Vol. 1: Parte geral – 13ª. ed. São Paulo: Saraiva. 2015, 143-144.

GRECO, Marco Aurélio. **Planejamento Tributário**. 4ª ed. – São Paulo: Quartier Latim, 2019.

FOLHA DE LONDRINA. **Recuperação judicial teve alta de 115 em sete meses no PR**. Disponível em: <<https://www.folhadelondrina.com.br/economia/recuperacao-judicial-teve-alta-de-115-em-sete-meses-no-pr-2960757e.html>>. Acesso em: 04 abr. 2021.

MAMEDE, Gladison; MAMEDE, Eduarda Cotta. **Holding familiar e suas vantagens**: planejamento jurídico e econômico do patrimônio e da sucessão familiar. 11ª. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 11ª. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

SEBRAE/SC. **No Brasil, 90% das empresas são familiares**. Artigos para MPE'S. Disponível em: <<http://www.sebrae-sc.com.br/newart/default.asp?materia=10410>>. Acesso em: 24 mar. 2021.

SIDRA. **Censo Agropecuário**. Dados obtidos através da geração de tabelas personalizadas no site do Sistema IBGE de Recuperação Automática. Disponível em: <<https://sidra.ibge.gov.br/tabela/6650>>. Acesso em: 03 fev. 2021.

WORDMETER. **Population Division**. Word Population Prospect the 2019 revision – United Nation Department of Economic and Social Affairs (June 2019). Disponível em: <<https://www.worldometers.info/br/>>. Acesso em: 14 mar. 2021.