

UMA ANÁLISE SOBRE A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA PARA INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL DE HOLDINGS FAMILIARES

Rogelson Luiz Vieira Júnior¹³⁹

Resumo: O presente estudo analisa a imunidade tributária prevista no art. 156, §2º, I, da Constituição Federal, em relação ao Imposto de Transmissão de Bens Imóveis para pessoas jurídicas visando a integralização de capital social, especificamente holdings familiares. O primeiro tópico explora a origem e conceito de holdings familiares, considerando seu contexto e finalidades. Em seguida, aborda-se a natureza jurídica das imunidades e as especificidades da imunidade em questão. Ato contínuo, a pesquisa analisa a jurisprudência atual sobre o reconhecimento da imunidade para holdings familiares, revelando duas correntes opostas: uma que admite a imunidade pela ausência de proibição constitucional e outra que a nega quando a holding não apresenta atividade ou receita operacional, exigindo um propósito negocial do contribuinte. A pesquisa conclui que o Poder Judiciário deve aprofundar a análise das peculiaridades das holdings familiares, além de buscar uniformizar a jurisprudência sobre o tema. O método dedutivo foi utilizado, consistindo na análise da doutrina e jurisprudência aplicáveis.

Abstract: This study analyzes the tax exemption provided for in Article 156, §2, I, of the Federal Constitution concerning the Transfer Tax on Real Estate for legal entities aiming to capitalize social capital, specifically family holdings. The first section explores the origin and concept of family holdings, considering their context and purposes. Next, it addresses the legal nature of

¹³⁹ Diretor Jurídico de Assuntos Administrativos da Procuradoria-Geral do Município de Matinhos (2024-). Procurador do Município de Matinhos/PR. Pós-Graduado em Direito Constitucional pela Academia Brasileira de Direito Constitucional (ADBCONST, 2024). Bacharel em Direito pelo Instituto Superior do Litoral Paranaense. E-mail: contato@rogelsonvieira.com Lattes: <http://lattes.cnpq.br/6334585404958783>

exemptions and the specifics of the exemption in question. Subsequently, the research examines current jurisprudence on the recognition of exemptions for family holdings, revealing two opposing viewpoints: one that admits the exemption due to the absence of constitutional prohibition and another that denies it when the holding has no operational activity or revenue, requiring a business purpose from the taxpayer. The research concludes that the judiciary should deepen its analysis of the peculiarities of family holdings and seek to standardize jurisprudence on the subject. A deductive method was used, consisting of an analysis of applicable doctrine and jurisprudence.

Palavras-Chave: Direito Tributário; Imunidade tributária; Imposto de Transmissão de Bens Imóveis; Holding Familiar.

Keywords: Tax law; Tax immunity; Real estate transfer tax; Family holding.

Sumário: 1. Introdução; 2. Contexto histórico e definição de improbidade administrativa; 3. Dos aspectos da moralidade e probidade; 4. Advento da Lei n. 14.230/2021 e o fenômeno do “apagão das canetas”; 5. Enquadramento dos atos de improbidade administrativa à luz da Lei n. 14.230/2021: Repercussões no âmbito jurisdicional 6. Conclusão; Referências bibliográficas.

1. INTRODUÇÃO

O presente artigo tem por finalidade verificar em que medida se aplica o reconhecimento da imunidade tributária para integralização do capital social, prevista no art. 156, §2º, I, da Constituição Federal, tratando-se de *Holdings* familiares. O tema vem ganhando relevância nas últimas décadas, tendo em vista o surgimento de vários interessados em formar esta espécie de pessoa jurídica, sob as premissas de promover uma proteção patrimonial de sua família, facilitar o seu planejamento societário e buscar a minoração dos tributos pagos por pessoas físicas. Uma das práticas mais comuns no processo de formação de uma *Holding* é a integralização de seu capital social, procedimento necessário para agregar valor ao objeto social da pessoa jurídica, por meio de imóveis que pertencem aos seus sócios.

Diante de tal cenário o Fisco Municipal testemunhou uma eclosão de requerimentos de reconhecimento da imunidade tributária descrita pelo art. 156, §2º, I, da Constituição Federal, destinada a referida operação societária. Esse fenômeno provocou nas Fazendas Municipais, no seu afã de recolher tributos e garantir o sustento da máquina pública, a negar a incidência da norma imunizante, sob o argumento de que a prática tinha por real intento promover uma blindagem patrimonial de seus sócios, de modo a fugir da

finalidade prevista pelo texto constitucional para o reconhecimento da incompetência tributária.

Destarte, os contribuintes, crenes na ofensa de seu direito líquido e certo, ajuizaram uma série de demandas judiciais, trazendo à baila a participação do Poder Judiciário para apaziguar o abalo sísmico ocorrido entre o enfrentamento de ideias a respeito do tema. Todavia, o panorama persiste incerto, haja vista que existem vertentes jurisprudenciais que vêm afastando o reconhecimento da imunidade do ITBI, sob o argumento de que as *Holdings* familiares não possuem a finalidade de mover a economia e, portanto, estariam em desvio com o aspecto finalístico da norma constitucional. Entrementes, há manifestação de outras Cortes no sentido de reconhecer a imunidade, dado a inexistência de vedação no Texto Maior sobre a integralização da capital social para mencionado desiderato.

Logo, a problemática deste estudo emerge da necessidade de se verificar com o devido aprofundamento a respeito do tema, a fim de investigar se a integralização de capital para as *Holdings* familiares também estaria imune ao pagamento de ITBI com base nos critérios definidos pelo art. 156, §2º, I, da Carta Constitucional. Para tanto, far-se-á necessário analisar os fenômenos que orbitam em torno do tema para se chegar a uma resposta.

Nesse sentido, inicialmente será realizado um estudo sobre a *Holding* e, *a posteriori*, a sua modalidade de *Holding* familiar, com intento de verificar sua, origem, finalidade, tratamento jurídico nacional e, especificamente, buscando uma definição a respeito da *Holding* familiar.

Na sequência, parte-se para uma análise das imunidades tributárias, a fim de averiguar a natureza de tais normas com o objetivo de traçar o vetor de interpretação da regra, além de trazer considerações a respeito do texto constitucional sobre a imunidade prevista no art. 156, §2º, I, da CRFB/88.

Diante dos pilares construídos pelos dois tópicos anteriores é possível chegar ao ponto do terceiro tópico e do objeto nevrálgico deste artigo, consistente na análise do atual cenário doutrinário e jurisprudencial sobre a discussão da incidência da imunidade de ITBI para integralização de capital social por meios de imóveis de *Holdings* familiares. Nesse sentido, denota-se a existência dos entendimentos jurisprudenciais mencionados alhures, desaguando em um cenário de ideias colidentes que causam instabilidade no sistema jurídico pátrio e põe em guisa o princípio da segurança jurídica. Logo, urge-se a necessidade do Supremo Tribunal Federal, intérprete da Lei Maior, se debruçar sobre o tema apontado, a fim de direcionar os parâmetros

a serem seguidos no que tange a interpretação do dispositivo gerador da celeuma em apreço.

Para tanto, este artigo valeu-se do método dedutivo, consistente na consulta da doutrina especializada a respeito do tema, a fim de traçar os conceitos e considerações necessárias dos pontos mencionados, além da conferência da jurisprudência de alguns estados, dentre eles Paraná e São Paulo, a fim de conferir o entendimento das Cortes a respeito da matéria.

2. EM BUSCA DE UM CONCEITO DE *HOLDING* FAMILIAR

O primeiro passo para buscar uma resposta ao questionamento levantado pelo presente trabalho consiste em compreender o principal fenômeno que envolve o debate jurídico: a Holding.

Desde já é válido o aviso de que a finalidade do presente tópico tem por intento trazer os aspectos históricos e conceituais necessários para compreensão do tema do estudo e não exaurir tais temáticas, as quais são devidamente tratadas em outros estudos dedicados, pois tal abordagem fugiria do objeto do presente artigo.

No contexto global, a origem das Holdings pode ser registrada entre os séculos XIX e XX, momento da história em que a humanidade passava por um intenso processo de industrialização na Europa, principalmente na França e Reino Unido.¹⁴⁰

Referido processo trouxe uma série de impactos que geraram mudanças que o mundo jamais experimentara. Dentre estas alterações, um dos cenários que mais sofreu com essa dinâmica foi o setor empresarial.

Isto porque tal período provocou uma expansão jamais vista pelas empresas que existiam à época, pois a ideologia mercadológica a partir de então demandou uma produção em massa e a humanidade dava seus primeiros passos a um processo de globalização. Para tanto, os donos de tais empresas precisaram explorar novas formas de manter suas atividades para aumentar suas margens de lucro. A consequência de tal expansão, tanto produtiva como geográfica, ensejou no exponencial aumento do número de empresas existentes, ainda de que dos mesmos proprietários, a fim de atender a esta demanda, panorama que levou a necessidade da criação de

¹⁴⁰ SILVA, Kevin Tenório Soares; JUNIOR, Marcondes da Silveira FIGUEIREDO. Holding Familiar. *Facit Business and Technology Journal*, v. 1, n. 39, 2022, p. 11.

alguma espécie de mecanismo que possibilitasse o controle das sociedades existentes a fim de manter a estratégia de funcionamento destas sociedades.¹⁴¹

Para tanto, os donos de tais empresas precisaram explorar novas formas de manter suas atividades para aumentar suas margens de lucro. A consequência de tal expansão, tanto produtiva como geográfica, ensejou no exponencial aumento do número de empresas existentes, ainda de que dos mesmos proprietários, a fim de atender a essa demanda, panorama que levou a necessidade da criação de alguma espécie de mecanismo que possibilitasse o controle das sociedades existentes com intento de manter a estratégia de funcionamento destas sociedades.¹⁴²

Fruto deste fenômeno social, o primeiro ato legal que pode ser traçado como um dos primórdios das Holdings surgiu no estado da Pensilvânia, Estado Unidos, no ano de 1780, onde o Estado anuiu com a possibilidade de algumas empresas participarem do capital de outras sociedades. Na sequência, em 1888, percebendo as benesses da medida, o estado de Nova Jersey edita uma lei com intuito de permitir a aquisição de capital entre sociedades, popularizando a propagação de sua existência.¹⁴³

A própria definição etimológica da palavra Holding remete a necessidade de seu surgimento, pois seu nome deriva da expressão inglesa “To hold”, que em uma tradução livre significa controlar, administrar, manter.¹⁴⁴

Logo, sua origem remete a necessidade do mundo empresarial de criar pessoas jurídicas que não necessariamente se envolvem na criação de produtos ou prestação de serviços, mas que consistem em um instrumento de manutenção das próprias empresas, com o fito de permitir o controle de pessoas distintas a fim de manter a administração de grandes grupos econômicos.

No Brasil, o permissivo legal que é utilizado até contemporaneidade encontra respaldo no §3º, do art. 2º, da Lei nº 6.404/76, conhecida também por lei das sociedades por ações, que determina em sua redação permitir que

¹⁴¹ SILVA, Kevin Tenório Soares; JUNIOR, Marcondes da Silveira FIGUEIREDO. Holding Familiar. *Facit Business and Technology Journal*, v. 1, n. 39, 2022, p. 11.

¹⁴² SILVA, Kevin Tenório Soares; JUNIOR, Marcondes da Silveira FIGUEIREDO. Holding Familiar. *Facit Business and Technology Journal*, v. 1, n. 39, 2022, p. 11.

¹⁴³ MANGANELLI, Diogo Luís. Holding familiar como estrutura de planejamento sucessório em empresas familiares. *Revista de direito*, v. 8, n. 02, p. 95-118, 2016, p.4-5.

¹⁴⁴ MARÇAL, Alba Karoline Matos. Holding familiar: uma alternativa de planejamento tributário e sucessório. *Caderno de Administração*, v. 14, n. 1, 2020, p. 4.

“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.”¹⁴⁵

Uma vez trazido o contexto histórico que permeia a criação das Holdings, passa-se a verificação de seu conceito para poder compreender sua natureza jurídica e tratamento tributário-constitucional. Vale o destaque que referida missão não é fácil “(...) pois simplificar que holding significa uma sociedade que detém participações societárias de outra é limitar a amplitude do conceito e todas as possibilidades dele extraída.”¹⁴⁶

As Holdings possuem várias aplicabilidades e possuem uma forma flexível de constituição e funcionamento, passando por várias classificações a fim de colocar em ordem suas características a fim de explicar melhor este instituto.¹⁴⁷

O próprio conceito de Holding, em seu aspecto mais geral, confunde-se em com o fato que determinou sua criação. Nesse sentido, é seguro afirmar que Holdings são pessoas jurídicas com a finalidade de permitir a participação em outros grupos societários, fornecer a proteção e organização de patrimônio e até mesmo influenciar no planejamento sucessório e auxílio na diminuição da carga tributária.¹⁴⁸

Logo, é seguro afirmar que esta forma de associação pode possuir caráter preventivo, com por exemplo criar mecanismos para impedir a dilapidação de bens por meio de regimes de casamento e/ou união estável de seus sócios, além de um aspecto ativo, consistente em prover uma gestão patrimonial, reduzindo a carga tributária e atuando na administração da empresa a fim de atingir os objetivos de seu objeto social.¹⁴⁹

E é justamente nessa gama ampla de funções que advém o desafio de delinear as características que compõe as Holdings, diante da dificuldade

¹⁴⁵ BRASIL. Lei nº 6.404 de 1976. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em 12 de fev. 2024.

¹⁴⁶ BANDEL, Camila. TESSARI, Cláudio. ROSA, Conrado Paulino da. Holdings: Planejamento Sucessório, Gestão Patrimonial e Tributária. São Paulo: Editora JusPodivm, 2023, p. 54.

¹⁴⁷ BANDEL, Camila. TESSARI, Cláudio. ROSA, Conrado Paulino da. Holdings: Planejamento Sucessório, Gestão Patrimonial e Tributária. São Paulo: Editora JusPodivm, 2023, p. 53.

¹⁴⁸ LUSTOZA, Helton Kramer. Impostos Municipais para Concursos – ISSQN, IPTU e ITBI, 5ª ed., São Paulo: Editora Juspodivm, 2023, p. 282

¹⁴⁹ BANDEL, Camila. TESSARI, Cláudio. ROSA, Conrado Paulino da. Holdings: Planejamento Sucessório, Gestão Patrimonial e Tributária. São Paulo: Editora JusPodivm, 2023, p. 55.

em identificar de plano qual o tipo de abordagem de sua existência em um contexto prático.

Tendo em vista tal ponto, denota-se que a Holding familiar pode compartilhar as características dos diversos modelos de Holdings existentes, porém, seu diferencial consiste no fato de que sua composição envolve membros familiares e uma de suas principais funções consiste em promover a proteção do patrimônio familiar e facilitar o planejamento sucessório, atendendo a sua vontade.¹⁵⁰

Logo, depreende-se dos conceitos abordados, que a Holding familiar não representa uma espécie com funções completamente apartadas das outras ramificações, mas sim advém de um contexto para sua criação e designação de suas finalidades.

3. UMA REFLEXÃO SOBRE IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS A PARTIR DA PREVISÃO DO ART. 156, §2º, I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

Uma vez tendo sido investigado os aspectos históricos e conceituais que envolvem as Holdings familiares, é preciso abordar a respeito do próprio fenômeno da imunidade.

É necessário buscar um aprofundamento de todos os institutos que orbitam a problemática deste estudo, tudo a fim de possibilitar o seu imbricamento no caso concreto e como resultado da operação avaliar as possibilidades jurídicas existentes.

Traçado o contexto que justifica a abordagem do presente tópico, a imunidade tributária possui íntima relação com as normas que regem a competência tributária. Sobre o tema, vale o destaque das lições de Hugo de Brito Machado¹⁵¹, que estabelece uma relevante distinção e conceituação para afastar a utilização do termo o “poder de tributar” do Estado, expressão que traria uma conotação arbitrária e volitiva sem fundamento para tanto, preferindo usar o conceito de “competência tributária”, pois “(...) a palavra “competência” alberga a ideia de direito. Tem competência quem recebe atribuição outorgada pelo Direito. É do mundo das normas, e não existe fora do sistema normativo.”

¹⁵⁰ MARÇAL, Alba Karoline Matos. Holding familiar: uma alternativa de planejamento tributário e sucessório. Caderno de Administração, v. 14, n. 1, 2020, p. 7.

¹⁵¹ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário, 41ª ed. São Paulo: Editora Malheiros, 2020, p. 28.

Do conceito de competência tributária formulado pelo abalizado tributarista, é possível verificar que existe um vínculo estreito com o princípio da legalidade no âmbito da Administração Pública, considerando que se trata de um dever do Estado de limitar sua atuação nos moldes definidos pela lei. Conforme leciona Celso Antônio Bandeira de Mello¹⁵², o princípio da legalidade advém da ideia de Estado de Direito, pois “(...) é uma consequência dele. É o fruto da submissão do Estado à lei. É, em suma: a consagração da ideia de que a Administração Pública só pode ser exercida na conformidade da lei (...)”

Nessa perspectiva, é possível traçar que a competência de tributação conferida ao Estado pode ser definida como um desdobramento do princípio da legalidade administrativa, consistente na definição pela legislação pátria da possibilidade de cobrança da Administração Pública, exigindo a forma com que o lançamento de tributos ocorre. Ainda, vale destaque que o ordenamento jurídico brasileiro não se contentou com a delimitação legal das possibilidades de tributação. Nesse interim, a Constituição Federal dedica dispositivos exclusivos a hipóteses em que ocorre a vedação expressa da Norma Maior da Fazenda cobrar impostos. Trata-se, pois, a competência uma delimitação positiva (definindo o que pode ser tributado) e negativa (o que não pode ser tributado).¹⁵³ Estes casos tratam de situações de imunidade tributária.

As hipóteses de imunidade tributária elencadas pela Constituição Federal não foram atribuídas aleatoriamente. Referido tratamento deu-se pelo fato de que existem situações em que a tributação seria possível, considerando o preenchimento dos requisitos da regra-matriz de incidência-tributária para sua tributação (material, especial e temporal)¹⁵⁴, mas que foram afastadas pelo Poder Constituinte Originário em situações consideradas de importante valor para sociedade, pois “(...) são associadas à democracia e à necessidade de se prestigiar valores caros à sociedade, tais como a livre manifestação do

¹⁵² MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo, 35ª ed, São Paulo: Editora Malheiros, 2021, p. 84.

¹⁵³ CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 34ª ed, São Paulo: Editora Juspodivm, 2023, p. 639.

¹⁵⁴ ANTUNES, Tales Mendes; MAIA, Felipe Fernandes Ribeiro. O ITBI na Integralização de Imóveis no Capital Social de Pessoa Jurídica: Aspectos Controvertidos da Imunidade Prevista no art. 156, § 2º, I, da CF/88. Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito, v. 32, p. e172216-e172216, 2022, p. 4.

pensamento, a liberdade de organização partidária e sindical, a liberdade religiosa, dentre outros.”¹⁵⁵

Justamente por essa posição de relevância conferida pela Carta Maior é que as imunidades tributárias necessitam de uma interpretação finalística, sistemática e valorativa de todo sistema normativo “(...) partindo-se do pressuposto, tanto óbvio, de que toda norma imunizante tem uma finalidade que necessariamente deve estar em consonância com outros dispositivos constitucionais e fundada em valor que reclame proteção.”¹⁵⁶

Todavia, vale destacar as palavras de Roque Antonio Carrazza¹⁵⁷, no sentido de que a hermenêutica que envolve as imunidades tributárias não pode levar em consideração a legislação infraconstitucional, tampouco ao aplicador da legislação, sendo assim, vedada a sua mitigação. Ainda, o renomado doutrinador, destaca que a interpretação e aplicação dada as imunidades deve se dar em favor do contribuinte, de forma a garantir o comando constitucional.¹⁵⁸

Considerando os conceitos gerais traçados sobre as imunidades tributárias, é possível a partir de então verificar as questões atinentes a norma específica traçada no art. 156, §2º, I, da Constituição Federal, referente a vedação de lançar o Imposto de Transmissão de Bens Imóveis nos casos de integralização de capital social de pessoa jurídica, conforme denota-se da transcrição do referido dispositivo:

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;

¹⁵⁵ ANTUNES, Tales Mendes; MAIA, Felipe Fernandes Ribeiro. O ITBI na Integralização de Imóveis no Capital Social de Pessoa Jurídica: Aspectos Controversos da Imunidade Prevista no art. 156, § 2º, I, da CF/88. Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito, v. 32, p. e172216-e172216, 2022, p. 5.

¹⁵⁶ RIBEIRO, Bruno; NASCIMENTO, Claudio. A Polêmica em Torno da Imunidade do ITBI: Análise do Acórdão do Supremo Tribunal Federal no Tema 796 de Repercussão Geral. Revista Foco, v. 16, n. 7, p. e2368-e2368, 2023, p. 5.

¹⁵⁷ CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 34ª ed, São Paulo: Editora Juspodivm, 2023, p. 647.

¹⁵⁸ CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 34ª ed, São Paulo: Editora Juspodivm, 2023, p. 652

[...]

§ 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;¹⁵⁹

Na realidade, o dispositivo acima citado remete a duas hipóteses de imunidade tributária, pois ao subdividir a redação do texto constitucional é notório perceber a vedação de cobrança de ITBI quando ocorrer: a) a transmissão de bens de pessoa jurídica para realização de capital e; b) nas operações de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica.¹⁶⁰

A única vedação existente pela leitura da norma em comento refere-se quando a pessoa jurídica objeto das mencionadas operações tiver atividade empresarial majoritariamente voltada a compra e venda de bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil.

É preciso registrar que não será objeto do presente estudo a forma detalhada pela qual o Fisco averigua se a atividade preponderante da pessoa jurídica solicitante do reconhecimento da norma imunizante enquadra-se na exceção do texto constitucional, considerando que referido tema já é amplamente explorado em outros textos, de forma que a abordagem de tal tema, apesar de orbitar em torno da presente temática, não afeta o ponto fulcral da problemática proposta.

O aspecto teleológico que justifica a previsão da mencionada imunidade consiste em conceder um incentivo a criação de empresas no território brasileiro, de modo que “o constituinte optou por imunizar as operações listadas no art. 156, §2º, I, da CF/88 como forma de incentivo à capitalização

¹⁵⁹ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em 12 de fev. 2024.

¹⁶⁰ ANTUNES, Tales Mendes; MAIA, Felipe Fernandes Ribeiro. O ITBI na Integralização de Imóveis no Capital Social de Pessoa Jurídica: Aspectos Controversos da Imunidade Prevista no art. 156, § 2º, I, da CF/88. Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito, v. 32, p. e172216-e172216, 2022, p. 7.

e ao crescimento das empresas, evitando-se que o ITBI representasse fator de desestímulo à atividade econômica.”¹⁶¹

Portanto, a intenção da norma constitucional tem por desiderato promover o desenvolvimento social e econômico do país, de modo a facilitar a criação de empresas ao afastar a cobrança de ITBI em tais casos. Tales Mendes Antunes e Felipe Fernandes Ribeiro Maia¹⁶² são firmes neste sentido ao dispor que “(...) a interpretação da imunidade prevista no inciso I, §2º, do art. 156 da CF/88, deve ser orientada pela finalidade da norma de imunidade, no sentido de estimular o empreendedorismo, a capitalização e o desenvolvimento econômico.”

Destarte, a finalidade do presente tópico visou demonstrar o tratamento dado pelas imunidades tributárias no sistema jurídico brasileiro, consistente em uma hipótese de incompetência constitucional que afasta a possibilidade do legislador de tributar em determinadas hipóteses, dado ao seu alto valor para a sociedade, de modo que toda interpretação a respeito da matéria deve se valer de forma teleológica, sistemática e axiológica e, principalmente, de forma mais benéfica ao contribuinte.

No caso da imunidade prevista no art. 156, §2º, I, da Constituição Federal, denota-se que existe imunidade em relação a cobrança de ITBI quando ocorre o processo de integralização do capital social de pessoa jurídica, sendo que única vedação expressa da Carta da República consiste nos casos em que a empresa possuir atividade preponderante voltada a compra e venda de bens e direitos, locação de imóveis ou arrendamento mercantil.

A intenção do constituinte ao estabelecer essa regra de incompetência consiste em uma forma de incentivo para permitir a criação de empresas com o desencargo tributário do ITBI para constituição de seu capital social, com a finalidade de desenvolver social e economicamente a sociedade, diante da premissa de que quanto mais empresas existirem maior será a circulação de bens e serviços, a criação de empregos, o acirramento da concorrência

¹⁶¹ ANTUNES, Tales Mendes; MAIA, Felipe Fernandes Ribeiro. O ITBI na Integralização de Imóveis no Capital Social de Pessoa Jurídica: Aspectos Controvertidos da Imunidade Prevista no art. 156, § 2º, I, da CF/88. Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito, v. 32, p. e172216-e172216, 2022, p. 7.

¹⁶² ANTUNES, Tales Mendes; MAIA, Felipe Fernandes Ribeiro. O ITBI na Integralização de Imóveis no Capital Social de Pessoa Jurídica: Aspectos Controvertidos da Imunidade Prevista no art. 156, § 2º, I, da CF/88. Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito, v. 32, p. e172216-e172216, 2022, p. 22.

empresarial a fim de aprimorar a roda do desenvolvimento econômico advindo da cultura de consumo.

4. PERSPECTIVAS DOS TRIBUNAIS SOBRE O TEMA

Uma vez traçados os contextos e conceitos que giram em torno do tema traçado, é possível analisar com o conhecimento necessário o tratamento jurisprudencial a respeito do reconhecimento (ou não) da imunidade tributária prevista no art. 156, §2º, I, da Constituição Federal, quando a pessoa jurídica é identificada como uma Holding familiar.

Com a popularização do sistema de Holdings o número de demandas administrativas nos Fiscos Municipais iniciou-se intenso debate sobre a possibilidade das Holdings familiares se enquadram na abrangência da imunidade tributária do ITBI para integralização de seu capital social.

Isto porque vários municípios passaram a negar o reconhecimento da imunidade na via administrativa, utilizando como fundamento a necessidade de fundamentar a intenção da operação de integralização realizada, nomeada como teoria do propósito negocial, “(...) a qual defende, sob a ótica do Fisco, que a simples ausência de outros motivos para a operação, que não o alcance do benefício fiscal, já seria elemento suficiente para invalidar as operações ou, ao menos, as vantagens fiscais daí resultantes.”¹⁶³

Ainda, a Administração Pública Municipal vem negando o reconhecimento da imunidade em tais casos quando as empresas analisadas estiverem inativas, assim, entendendo que se trataria de mero procedimento camuflado para a transferência do patrimônio dos sócios para a pessoa jurídica, pois, “Há tempos, o Fisco não vê a holding com bons olhos, e, antigamente, o meio empresarial também não lhe tinha simpatia, pois era sinônima de blindagem, patrimonial, algo que remetia à ideia de fraude a credor.”¹⁶⁴

Sobre o referido tema, surgiram entendimentos diversos a respeito da matéria em sentido diametralmente opostos. Os defensores da tese de aplicabilidade da imunidade tributária em tais casos arguem que os critérios para a não incidência da norma imunizante foram traçados de forma

¹⁶³ BANDEL, Camila. TESSARI, Cláudio. ROSA, Conrado Paulino da. Holdings: Planejamento Sucessório, Gestão Patrimonial e Tributária. São Paulo: Editora JusPodivm, 2023, p. 161-162.

¹⁶⁴ BANDEL, Camila. TESSARI, Cláudio. ROSA, Conrado Paulino da. Holdings: Planejamento Sucessório, Gestão Patrimonial e Tributária. São Paulo: Editora JusPodivm, 2023, p. 230.

objetiva pelo texto constitucional, de modo que a atitude do Fisco implicaria em presunção de a operação em comento seria destinada a fins contrários a intenção do legislador constitucional.¹⁶⁵

Noutra vertente, os simpatizantes do entendimento que não se aplica a imunidade tributária no caso de Holdings familiares fundamentam seu pensamento com base na ausência do preenchimento do caráter teleológico da imunidade prevista, considerando que em casos em que não há definição do propósito negocial, assim como da atividade da pessoa jurídica e a sua constituição se dá por membros familiares os únicos objetivos de sua criação seriam promover a blindagem patrimonial de seu patrimônio e auxiliar no planejamento sucessório da unidade familiar, funções que não se enquadrariam, ao seu ver, na intenção de promover o desenvolvimento social e econômico para criação de empresas:

Em nossa leitura, outra não pode ser a interpretação, sob pena de desvirtuamento do instituto da imunidade tributária. A concessão irrestrita da imunidade tributária, sem levar em conta a destinação dos bens incorporados, desvirtuaria o objetivo constitucional de facilitar a formação, a extinção e a modificação de empresas. Certamente, pensar ao contrário, ou seja, manter a imunidade para empresas inativas ou sem receita, será privilegiar aquele que não busca a realização da função social de sua atividade.¹⁶⁶

No âmbito jurisprudencial a matéria também não é pacífica. Os Tribunais Estaduais vêm se posicionando de forma distinta a respeito do tema. É o que se denota do aresto a seguir destacado oriundo do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo¹⁶⁷, que entende pela aplicabilidade da imunidade do ITBI independentemente do fato da Holding familiar estar inativa ou de sua composição ser, em tese, destinada exclusivamente a proteção patrimonial e planejamento sucessório:

[...] Nem a alegada inatividade da empresa pode afastar o reconhecimento do benefício, hic et nunc, uma vez que a verificação a respeito

¹⁶⁵ CAMPOS, Henrique Fernandes; MALLMANN, Querino. A imunidade tributária de ITBI na incorporação de imóveis por sociedades holding. PIDCC: Revista em propriedade intelectual direito contemporâneo, v. 10, n. 3, p. 21-36, 2016.

¹⁶⁶ LUSTOZA, Helton Kramer. Impostos Municipais para Concursos – ISSQN, IPTU e ITBI, 5ª ed., São Paulo: Editora Juspodivm, 2023, p. 284.

¹⁶⁷ BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. Apelação Cível 10013510520188260246. Relator.: Octavio Machado de Barros, Data de Julgamento: 25/11/2021, 14ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 26/11/2021.

da preponderância dos negócios realizados deverá ser realizada nos períodos balizadores, após a transmissão do bem imóvel. A propósito, o Superior Tribunal de Justiça já se pronunciou sobre a impossibilidade de afastar a imunidade tributária, decorrente de inatividade da empresa, não se podendo presumir que a falta de atividade tenha por escopo desvirtuar a benesse constitucional, como se colhe da seguinte ementa: [...] Em suma, a imunidade é regra e a incidência exceção, cabendo à Municipalidade demonstrar que a atividade preponderante da pessoa jurídica consiste na exploração de negócios imobiliários [...]

Como verificado pelo julgamento acima citado, o TJSP adere a linha de pensamento de que a inatividade não implica no afastamento do teor finalístico da norma imunizante e que cabe ao Fisco comprovar a hipótese de afastamento da hipótese constitucionalmente previstas, consistente na preponderância da atividade empresarial destinada a compra e venda de bens e operações imobiliárias.

Verifica-se aí que a *ratio decidendi* exarada pelo Tribunal Paulista consiste em dar primazia aos critérios definidos pelo texto constitucional, destacando ainda entendimento do Superior Tribunal de Justiça quanto a impossibilidade do Fisco presumir que a razão imunizante da norma estaria sendo desvirtuada diante da inatividade da empresa solicitante, de modo a reafirmar que cabe ao Estado o ônus probatório de evidenciar a intenção lesiva do contribuinte, entendimento este que vai ao encontro do entendimento já abordado sobre a interpretação finalística, mas ampla sobre a abrangência das imunidades e das rígidas rédeas constitucionais quanto a hermenêutica restritiva de tais normas.

Em reforço ao entendimento da Corte Paulista, o Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina¹⁶⁸ compartilha do mesmo entendimento, consistente na possibilidade de reconhecimento da imunidade, ainda que não exista um desenvolvimento de uma atividade empresarial produtiva. Denota-se que no trecho do Acórdão a seguir citado a consideração de respeito ao princípio da isonomia tributária, consistente na necessidade de o Fisco respeitar as condições e propósitos intrínsecos de que cada pessoa jurídica.

¹⁶⁸ BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina. Apelação Cível 00386573420128240038. Relator: Artur Jenichen Filho, 28/02/2023. Relator.: Artur Jenichen Filho, Data de Julgamento: 28/02/2023, Quinta Câmara de Direito Público.

[...] Por evidente que não se está aqui falando de atividade empresarial de produção (empresa operacional), gerando milhares de empregos diretos, bem como faturamento em centenas de milhões de reais. É preciso respeitar a possibilidade, capacidade e o objeto de cada sociedade constituída (no caso holding) para que, a partir disto, seja efetivado, portanto, o princípio da isonomia [...].

Interessante o trecho do aresto de origem do Tribunal Catarinense, o qual reforça as considerações a respeito da interpretação da norma constitucional e inexistência de critério quanto a atividade da empresa, mas também ressalta o caráter múltiplo das formas de organização, que possuem autonomia para se gerir e atuar de forma livre, de sorte que a exigência da Administração Pública de que as pessoas jurídicas que deem início de fato a realização de atividades que geram receita representam uma indevida intervenção do Estado na iniciativa privada, motivo pelo qual a imunidade há de ser mantida.

Destarte, extrai-se do entendimento advindo da jurisprudência acima citada o pensamento de que o fato de inexistir atividade da Holding solicitante e, conseqüentemente, a ausência de receita da pessoa jurídica não pode ser motivo apto a ensejar o afastamento da norma imunizante, considerando que a Administração Pública, ao agir de tal forma, estaria recaindo em defesa presunção de que tal panorama implicaria em prática fraudulenta por parte do sujeito passivo da relação tributária.

Fica também caracterizado o zelo das Cortes quanto a interpretação das imunidades tributárias, deixando claro que as restrições de alcance das normas de tal jaez devem ser expressas, assim, consubstanciada na necessidade de robusta prova para a rejeição de sua aplicabilidade.

Noutra vertente, o Tribunal de Justiça do Estado do Paraná¹⁶⁹ se filia a tese de que as Holdings familiares que têm por único intento a proteção do patrimônio de seus sócios físicos e seu planejamento sucessório estariam em dissonância com o aspecto teleológico da imunidade descrita no art. 156, §2º, I, do Texto Maior:

[...] Não se nega que a Constituição Federal estabelece que a imunidade não ocorrerá quando “a atividade preponderante do adquirente

¹⁶⁹ BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado do Paraná. Apelação Cível 00058766020208160018. Relator: Ricardo Augusto Reis de Macedo, Data de Julgamento: 04/07/2022, 3ª Câmara Cível, Data de Publicação: 04/07/2022.

for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil”. Tal circunstância, entretanto, não possibilita o reconhecimento da imunidade tributária quando a transferência de imóveis a uma empresa tiver por finalidade apenas o planejamento tributário de uma família, a qual constitui uma empresa, não para desempenhar uma atividade produtiva e econômica, mas apenas para que o patrimônio da família seja transferido à pessoa jurídica, com todos os benefícios fiscais daí decorrentes. O objetivo da imunidade prevista no art. 156, §2º, da Constituição Federal é facilitar e incentivar a atividade econômica e produtiva, sendo certo, em vista disso, que a mencionada imunidade não incide nas hipóteses em que a transferência de bens a uma empresa não tenha por finalidade impulsionar a sua atividade econômica. Isso ocorre quando, por exemplo, a constituição da empresa, com a integralização do seu capital com imóveis, tem por finalidade apenas o planejamento patrimonial de uma família. [...] Nem se diga que o entendimento aqui exposto vai de encontro à regra do art. 156, §2º, da Constituição Federal, como se estivesse sendo desconsiderado o fato de que a própria Constituição estabelece que a imunidade não se fará presente apenas quando a atividade de empresa seja a comercialização e locação de imóveis. Faz-se tal afirmação porque a regra constitucional instituidora da imunidade parte do pressuposto de que os imóveis serão transferidos para a pessoa jurídica – integralização do capital – como forma de estimular a sua atividade econômica, e não como maneira de uma determinada família, na clara intenção de planejamento tributário familiar, buscar, sem o pagamento do ITBI, encontrar meios de transferir bens entre os seus integrantes, mediante, por exemplo, a transferência do capital social da empresa. [...] Tratando-se, portanto, de holding familiar, constituída com fins voltados exclusivamente ao planejamento sucessório dos seus integrantes, não há que se falar em reconhecimento da imunidade prevista no art. 156, §2º, da Constituição Federal, e no art. 36 e seguintes do Código Tributário Nacional, competindo à empresa apelante o pagamento do ITBI incidente sobre a transmissão de parte do imóvel registrados sob a matrícula de n. 17.401 (3º CRI de Maringá) para integralizar as cotas no capital social da pessoa jurídica Malta Administradora de Bens Ltda. [...]

O aresto da Corte Paranaense expõe a utilização da interpretação teleológica para verificar o alcance da imunidade descrita no art. 156, §2º,

I, da CRFB/88. Nesse sentido, foi julgado que a norma constitucional não se aplica quando a finalidade da pessoa jurídica destinatária dos imóveis transferidos for exclusivamente a proteção do patrimônio de seus sócios, a fim de guarnecer os bens de determinada unidade familiar.

O trecho referenciado do julgado é contundente ao fundamentar que a intenção do Poder Constituinte em relação a imunidade do ITBI para integralização do capital social de pessoa jurídica consiste na criação de empresas com a finalidade de estimular a atividade econômica.

E, segundo infere-se da leitura do referido acórdão, basta que a Holding não tenha exercido atividade ou gerado receita dentro do prazo de análise do Fisco para que seja caracterizado o desvio de finalidade do caráter finalístico da imunidade em comento, presumindo que a pessoa jurídica teria o único desiderato de proteção patrimonial e do planejamento sucessório.

O mesmo critério é adotado pelo Egrégio Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul¹⁷⁰ e demais estados¹⁷¹, que negaram o reconhecimento da

¹⁷⁰ BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul. Reexame necessário 70068906056. Relatora: Denise Oliveira Cezar, Data de Julgamento: 28/07/2016, Vigésima Segunda Câmara Cível, Data de Publicação: Diário da Justiça do dia 03/08/2016.

¹⁷¹ Vide à título de exemplo: BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de Goiás. Apelação Cível 51148302920198090024. EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO. COBRANÇA DE ITBI. INTEGRALIZAÇÃO DO CAPITAL SOCIAL. EMPRESA INATIVA. HOLDING FAMILIAR. INOBSERVÂNCIA DA FINALIDADE DA REGRA IMUNIZANTE. INCENTIVO DO DESENVOLVIMENTO DA ATIVIDADE PRODUTIVA, GERAÇÃO DE EMPREGOS E CIRCULAÇÃO DE RIQUEZAS. IMPOSSIBILIDADE DE RECONHECIMENTO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA NO CASO. 1. A transmissão de bens ou direitos ao patrimônio da pessoa jurídica em realização de capital consubstancia hipótese de imunidade do ITBI que somente é excepcionada quando a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil (art. 156, II, § 2º, da Constituição Federal). 2. O Código Tributário Nacional (art. 37) considera como caracterizada a atividade preponderante quando mais da metade da receita operacional auferida nos 3 (três) primeiros anos seguintes à data da aquisição decorrer de vendas, administração ou cessão de direitos à aquisição de imóvel. 3. Sendo a prova dos autos incontestes no sentido de que a pessoa jurídica passou o lapso em questão em inatividade, não há como acolher a pretensão formulada, mesmo porque a operação realizada não visa à integralização de patrimônio empresarial, objetivando apenas o planejamento tributário e sucessório dos sócios, com a proteção do seu patrimônio? blindagem patrimonial 4. Inobservância dos critérios da preponderância imobiliária e da finalidade constitucional, ao se constatar que, sem o exercício de atividade econômica, de caráter preponderante imobiliário ou não, deixa-se de atender ao fim constitucional, consubstanciado na desoneração fiscal, como meio de estímulo às sociedades simples e empresárias que, de modo efetivo, atuam em território brasileiro, no mercado local, regional ou nacional, na produção, circulação, distribuição e/ou consumo de bens e serviços. 5. A atuação da empresa como ?holding familiar?, sem exercer

imunidade analisada neste estudo com base na constatação de que a apuração da inatividade das Holdings familiares é elemento suficiente a comprovar que há desarmonia entre a prática mencionada e o caráter a intenção do constituinte para inserção da imunidade no corpo da Carta Magna.

Realizando uma leitura de todo o acervo jurisprudencial apresentado no presente estudo, denota-se que nenhuma decisão se debruçou sobre a análise do conceito e das características atinentes a Holding familiar e suas demais modalidades, de forma que é inegável a existência de uma certa imprecisão e até mesmo presunção de que tais pessoas se limitariam para as finalidades apontadas pelo TJPR, sendo evidente que referida espécie de organização empresarial é acometida por certo pré-conceito diante da sua recente popularização.

qualquer atividade econômica destinada a produção de bens ou prestação de serviços, afasta os elementos ínsitos à imunidade de ITBI na integralização de capital com bens imóveis, prevista no art. 156, § 2º, I, da CF, devendo ser mantida, portanto, a improcedência do pedido. 6. Uma vez desprovido o recurso, impõe-se a majoração dos honorários advocatícios de sucumbência, nos termos do § 11 do art. 85 do CPC. APELAÇÃO CÍVEL CONHECIDA E DESPROVIDA. Apelante: Gilka de Pádua Naves Oliveira. Apelado: Município de Rio Quente. Relator: Kisleu Dias Maciel Filho, Data de Publicação: 14/04/2023. BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais. Agravo de Instrumento 10148170067604001. DIREITO CONSTITUCIONAL – DIREITO PROCESSUAL CIVIL – AGRAVO DE INSTRUMENTO – MANDADO DE SEGURANÇA – LIMINAR – INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL – IMÓVEL – ITBI – PLANEJAMENTO SUCESSÓRIO – IMUNIDADE – IMPOSSIBILIDADE – RECURSO DESPROVIDO. – A finalidade da regra de imunidade prevista no artigo 156, parágrafo 2º, I, da Constituição Federal, é facilitar o desenvolvimento empresarial – Quando o intuito da integralização do capital social com bem imóvel é, exclusivamente, transmitir tais bens aos herdeiros, resta demonstrado o desvio de finalidade do dispositivo mencionado, não havendo como falar na sua aplicação. Agravante WMELO EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA. Agravado: Município de Lagoa Santa Secretário Municipal da Fazenda do Município de Lagoa Santa. Relator: Moreira Diniz, Data de Julgamento: 15/05/2018. BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro. Apelação: 01459054820118190001. Direito Tributário. ITBI. Transferência de bem imóvel para integralização de capital de empresa. Fato gerador. Nota de lançamento de tributo. R\$284.254,94. Pedido de anulação. Alegação de imunidade tributária não verificada. Rejeição. Recurso. Desacolhimento. Concessão de imunidade sob condição resolutive de verificação da atividade preponderante. Porém, no período de verificação da atividade a empresa manteve-se inativa. Precedente: (. .). A empresa se manteve inativa durante três anos a partir da aquisição do imóvel. Hipótese que não se coaduna com o objetivo almejado pelo constituinte, que foi o de estimular o desenvolvimento de atividades econômicas e sociais para o progresso do país. A imunidade tributária não pode ser um incentivo à ociosidade. (...) 0044213-64.2015.8.19.0001 Apelação Des. Ricardo Rodrigues Cardozo Julgamento:11/04/2017. Desprovido do recurso. Apelante: Jogui Participações Ltda. Apelado: Município do Rio de Janeiro. Relator: Rodrigo Brandao Viveiros Pessanha, Dta de Julgamento: 28/04/2021.

Outrossim, destaca-se que o único critério utilizado pela jurisprudencial para confirmar a inexistência de atividade das Holdings familiares se limitaram a análise contábil exigida para verificação de sua atividade preponderante, de modo que outras diligências como atas, vistoria in loco e outros documentos não foram explorados para fins de constatação de sua inatividade.

Sem prejuízo ao tema proposta e a futuro posicionamento sobre a questão em lume, mas desde já vislumbram-se indícios de que a tese que entende pela possibilidade do reconhecimento da imunidade tributária das Holdings familiares, ainda que inexistia atividade da empresa, mostra-se acertada, porquanto amolda-se ao parâmetro constitucional hermenêutico quanto ao campo de abrangência das imunidades tributárias, que deve ser realizado conforme sua finalidade, mas também demanda por uma compreensão de forma ampla, de modo benéfico ao contribuinte, sendo rigorosamente limitadas as hipóteses de restrição da norma de incompetência tributária em comento.

Nesse sentido, importante destacar que os julgados nos quais é refletido o entendimento de que a inatividade da empresa afastaria a possibilidade de reconhecimento da imunidade partem de uma presunção de que a única finalidade de tais Holdings seria a de promover a proteção patrimonial e facilitar o planejamento sucessório, pelo menos no escopo do presente estudo, não há uma preocupação do Fisco em se desincumbir de seu ônus de forma suficiente e comprovar que referidas pessoas jurídicas estariam atuando de forma disforme a pretensão constitucional.

Ademais, percebe-se que em nenhum momento os arestos tentam buscar a definição de critérios objetivos para que seja possível orientar a análise para demonstrar o preenchimento dos critérios aptos a promover o reconhecimento da imunidade e seu modo de constatação, cenário este que traz ainda mais insegurança jurídica sobre o entendimento das Cortes.

Ainda, imperioso destacar que, independentemente do posicionamento sobre o tema, é notório que o Poder Judiciário ainda não se imiscui de forma necessária quanto a conhecimento a natureza, peculiaridades e finalidades das Holdings familiares, objeto este que é fundamental para cognição da matéria tratada, considerando que busca-se analisar se a sua interação no caso concreto se amolda ao campo de aderência da imunidade do art. 156, §2º, I, da CF.

Percebe-se que o posicionamento das referidas Cortes Estaduais é completamente oposto, de forma a trazer instabilidade a jurisprudência pátria e gerar uma insegurança jurídica ao ordenamento pátrio. Referido

panorama gera preocupação quanto a assertividade das demandas levadas ao Poder Judiciário e deve ser pacificada a fim cessar a divergência apontada.

Além do mais, foi demonstrado que existem uma série de lacunas a respeito do tema, de modo que sua colmatação é imprescindível a fim de compreender de maneira adequada a matéria a ser abordada e trazer o necessário refinamento hermenêutico quanto ao alcance da norma imunizante.

Nesse interim, revela-se latente uma manifestação sobre o tema por parte do Supremo Tribunal Federal, cujo rol de atribuições é relegado a importante missão de intérprete da Constituição, a fim de que provocar na Suprema Corte uma manifestação de mérito sobre a questão suscitada, consistente em avaliar se as Holdings familiares, quando criadas com intuito de proteção patrimonial e sem a presença de receita e/ou atividade empresarial, encontram-se no espectro da imunidade do art. 156, §2º, I, da Constituição Federal.

5. CONCLUSÃO

O presente artigo teve como finalidade realizar uma análise sobre o reconhecimento da imunidade tributária prevista no art. 156, §2º, I, da Constituição Federal, destinada impossibilidade de cobrança do Imposto de Transmissão de Bens Imóveis no caso de integralização do capital social de pessoa jurídica, no caso das Holdings familiares.

Foi demonstrado ao longo do estudo que as Holdings familiares foram fruto de uma necessidade da organização da atividade empresarial desde os séculos XIX e XX, a qual ganhou guarida legal a partir da Lei nº 6.404/76 e vem sendo cada vez mais presente no território brasileiro, especialmente na sua modalidade de Holding familiar, criada diante de um contexto de que uma empresa seja exercida por membros da mesma família com diversas atribuições para a perpetuação da empresa, dentre elas (as mais comuns) a proteção patrimonial e o planejamento sucessório.

Ainda, foi verificado que as imunidades representam um campo de incompetência tributária, definido pelo Poder Constituinte como um dever negativo de tributação, de modo a prestigiar situações de alto valor para sociedade e fazer com que a carga tributária não seja um fator para seu desestímulo.

Em específico, a norma que prevê a imunidade do ITBI para integralização do capital social de pessoa jurídica possui a finalidade de incentivar a criação de empresas, a fim de promover o incremento da economia.

Logo, denota-se que o posicionamento divergente dos tribunais pátrios a respeito do reconhecimento da imunidade tributária prevista no art. 156, §2º, I, da CF, representa uma necessidade de aprofundamento sobre a problemática, a fim de direcionar a interpretação constitucional a respeito do fenômeno, a fim de trazer a pacificação jurisprudencial e promover a segurança jurídica almejada pelo sistema legal brasileiro, de modo que se faz imperiosa uma provocação ao Supremo Tribunal Federal para que aponte uma decisão de mérito sobre a interpretação constitucional do tema posto em debate.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANTUNES, Tales Mendes; MAIA, Felipe Fernandes Ribeiro. O ITBI na Integração de Imóveis no Capital Social de Pessoa Jurídica: Aspectos Controversos da Imunidade Prevista no art. 156, § 2º, I, DA CF/88. **Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito**, v. 32, p. e172216-e172216, 2022.

BANDEL, Camila. TESSARI, Cláudio. ROSA, Conrado Paulino da. **Holdings: Planejamento Sucessório, Gestão Patrimonial e Tributária**. Editora JusPodivm, São Paulo. 2023.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Diário Oficial da União, Brasília, DF. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm>. Acesso em 12 de fev. 2024.

BRASIL. **Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976**. Dispõe sobre as sociedades por ações. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 17, Dez., 1976. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em 12 de fev. 2024.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de Goiás. **Apelação Cível 51148302920198090024**. Relator: Kisleu Dias Maciel Filho, Data de Julgamento 14/04/2023.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais. **Agravo de Instrumento 10148170067604001**. Relator: Moreira Diniz, Data de Julgamento: 15/05/2018.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina. **Apelação Cível 00386573420128240038**. Relator: Artur Jenichen Filho, Data de Julgamento 28/02/2023. Disponível.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. **Apelação Cível 10013510520188260246**. Relator: Octavio Machado de Barros, Data de Julgamento 26/11/2021.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado do Paraná. **Apelação Cível 00058766020208160018**. Relator: Ricardo Augusto Reis de Macedo, Data de Julgamento: 04/07/2022.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro. **Apelação: 01459054820118190001**. Relator: Rodrigo Brandao Viveiros Pessanha, Data de Julgamento: 28/04/2021.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul. **Reexame necessário 70068906056**. Relatora: Denise Oliveira Cezar, Data de Julgamento: 28/07/2016.

CAMPOS, Henrique Fernandes; MALLMANN, Querino. A imunidade tributária de ITBI na incorporação de imóveis por sociedades holding. PIDCC: **Revista em propriedade intelectual direito contemporâneo**, v. 10, n. 3, p. 21-36, 2016.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 34ª ed, São Paulo: Editora Juspodivm, 2023.

HORCAIO, Ivan. **Holding Familiar e Participações** – Planejamento Tributário, Fiscal, Sucessório e Patrimonial, 2ª ed, Leme, São Paulo: Editora Imperium, 2023.

LUSTOZA, Helton Kramer. **Impostos Municipais para Concursos** – ISSQN, IPTU e ITBI, 5ª ed., São Paulo: Editora Juspodivm, 2023.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**, 41ª ed. São Paulo: Editora Malheiros, 2020.

MANGANELLI, Diogo Luís. Holding familiar como estrutura de planejamento sucessório em empresas familiares. **Revista de direito**, v. 8, n. 02, p. 95-118, 2016.

MARÇAL, Alba Karoline Matos. Holding familiar: uma alternativa de planejamento tributário e sucessório. **Caderno de Administração**, v. 14, n. 1, 2020.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**, 35ª ed, São Paulo: Editora Malheiros, 2021.

NÉAS, Fillipe Leal Leite. Imunidade do ITBI na Integralização de Capital. **Revista de Doutrina Jurídica**, v. 112, p. e021006-e021006, 2021.

RIBEIRO, Bruno; NASCIMENTO, Claudio. A Polêmica em Torno da Imunidade do ITBI: Análise do Acórdão do Supremo Tribunal Federal no Tema 796 de Repercussão Geral. **Revista Foco**, v. 16, n. 7, p. e2368-e2368, 2023.

SILVA, Kevin Tenório Soares; JUNIOR, Marcondes da Silveira FIGUEIREDO. Holding Familiar. **Facit Business and Technology Journal**, v. 1, n. 39, 2022, p. 11.

Enviado em 23.09.2025.

Aprovado em 27.11.2025.



Este trabalho está licenciado sob uma licença Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License.

This work is licensed under a Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License.