



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10437.723530/2019-71
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2202-010.694 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de maio de 2024
Recorrentes MARCOS NAVAJAS
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2015, 2016

RECURSO DE OFÍCIO. VALOR DE ALÇADA.

Não se conhece de recurso de ofício cujo valor do crédito tributário desconstituído seja inferior à quantia de alçada, definida pelo parâmetro vigente no momento do julgamento (Portaria ME 02/2023).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO. VIOLAÇÃO DO DIREITO À DEFESA (ART. 59, II DO DECRETO 70.235/1972). INOCORRÊNCIA.

Se bem ou mal decidiu a autoridade lançadora, observa-se que o ato de constituição do crédito tributário está motivado e fundamentado, ainda que com essa percepção não concorde o recorrente, ou que, de fato, ela contrarie a legislação de regência.

Como se observa, a autoridade lançadora relacionou os ingressos amparados por contratos de mútuo desqualificados como pagamento de renda ou de rendimentos, bem como o acréscimo patrimonial sem amparo em ingressos declarados. Portanto, cabe discutir a legalidade não do procedimento de constituição do crédito, mas de seu resultado.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO. ALEGADO ERRO NA CLASSIFICAÇÃO OU NA QUALIFICAÇÃO JURÍDICA DE FATOS. MATÉRIA DE FUNDO ALHEIA A EVENTUAIS ERROS DE PROCEDIMENTO.

A autoridade lançadora pode requalificar juridicamente fatos, desde que motive, argumente e fundamente a caracterização do equívoco supostamente cometido pelo sujeito passivo (art. 118 do CTN).

O alegado erro de classificação jurídica, imputado à autoridade lançadora, é matéria de fundo, sujeita a controle administrativo e judicial, e não versa sobre o procedimento adotado para constituir o crédito tributário. Na verdade, a argumentação se confunde com o mérito da discussão.

OMISSÃO DE RENDA OU DE RENDIMENTOS. VALORES ORIGINARIAMENTE DECLARADOS COMO ORIUNDOS DE

OPERAÇÕES DE MÚTUO. DESCONSIDERAÇÃO. RECLASSIFICAÇÃO PARA OPERAÇÕES DE PAGAMENTO DE QUANTIAS DESTINADAS A SE INCORPORAREM DEFINITIVAMENTE NO PATRIMÔNIO DO SÓCIO-MUTUÁRIO. MULTA DECORRENTE DE CONDUTA INTENCIONALMENTE QUALIFICADA POR SIMULAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO. CRITÉRIOS DECISÓRIOS DETERMINANTES.

Nos termos da Súmula CARF 14, "A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo".

Segundo a Súmula CARF 25, "A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64".

Os padrões decisórios e probatórios reflexivos de ilícitos potencialmente criminais são mais elevados, de modo a não tolerar meras presunções nem ficções, tal como ocorre, por exemplo, na Teoria do Domínio do Fato.

O simples erro de interpretação da legislação de regência ou lapso no registro (declaração) de fato tributariamente relevante impõem a aplicação de penalidades ordinárias, que não superam a esfera meramente administrativa. Desse modo, eles são insuficientes, tão-somente por si, para exasperar penalidades, ou para aplicar punições ligadas à prática de atos potencialmente criminosos.

Para aplicação de penalidade cujo pressuposto seja conduta qualificada por simulação ou fraude, compete à autoridade lançadora demonstrar, de forma explícita, consistente e calcada em prova suficiente, na descrição dos motivos e no desenvolvimento da fundamentação, que o sujeito passivo quis o resultado, isto é, teve a intenção de ocultar ou escamotear a ocorrência do fato jurídico tributário (fato gerador concreto - arts. 142, 145 do CTN).

A apresentação intencionalmente deturpada de elementos do fato jurídico, de modo a implicar classificação sabidamente errada, com o objetivo de reduzir ou suprimir tributo, consiste em simulação ou fraude, conforme o caso.

Demonstra-se a intenção de classificar inadequadamente o fato jurídico do mútuo a conjunção dos seguintes critérios determinantes, bem identificados pela autoridade lançadora: (a) identidade entre os representantes do mutuante e do mutuário; (b) a apresentação de versões diversas para o contrato de mútuo, sem justificativa; (c) a circunstância de a mutuante não ter estabelecido salvaguardas padrão para assegurar o adimplemento da avença; (d) a circunstância de a mutuante não ter buscado concretamente o adimplemento, amigável ou forçado, da avença; (e) insuficiência e inadequação da contabilidade da mutuante para bem refletir as operações realizadas; e (f) ausência de devolução da quantia mutuada.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Comprovado pela autoridade-lançadora que o acréscimo patrimonial experimentado pelo sujeito passivo é incompatível com os ingressos declarados, correto é o ajuste do crédito tributário, para calibrar a diferença verificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício, e em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sônia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ana Claudia Borges de Oliveira, Thiago Buschinelli Sorrentino, Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário e de recurso de ofício interpostos de acórdão prolatado pela 3ª Turma da DRJ/CGE (04-53.432), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercícios: 2015, 2016

NULIDADE DO LANÇAMENTO

Estando os atos administrativos, consubstanciadores do lançamento, revestidos de suas formalidades essenciais, não se há que falar em nulidade do procedimento fiscal. Matérias alheias a essas comportam decisão de mérito.

IMPUGNAÇÃO. PROVA

No âmbito do processo administrativo as alegações apresentadas na impugnação devem ser devidamente comprovadas por documentos hábeis, sob pena de serem desconsideradas.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Comprovado nos autos que os recursos repassados ao contribuinte por empresas das quais era sócio, eram, na verdade, rendimentos tributáveis disfarçados de mútuos, correta a tributação pelo imposto sobre a renda de pessoa física.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Comprovada parte da origem dos recursos, deve ser reduzida a apuração de omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto.

MULTA DE OFÍCIO

A multa de ofício é devida por força de lei, aplicável com base no princípio da presunção de legalidade e constitucionalidade das leis e da vinculação do ato administrativo do lançamento. Sempre que restar configurado pelo menos um dos casos

previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, o percentual da multa de que trata o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 deverá ser duplicado.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

Por bem retratar o quadro fático, transcrevo o relatório adotado pelo órgão-julgador de origem:

Trata o presente processo de impugnação à exigência formalizada pelo Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) referente aos Exercícios 2015 e 2016, anos-calendário 2014 e 2015 (fls. 4418), lavrado em 20/12/2019, por meio do qual foi apurado o crédito tributário demonstrado a seguir:

[...]

Segundo a descrição dos fatos e o enquadramento legal (fls. 4419), o lançamento de ofício decorre da seguinte infração:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS

[...]

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

[...]

Integram o Auto de Infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados. Constam as seguintes informações do Termo de Verificação Fiscal (fls. 4351):

DESCARACTERIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES DE MÚTUOS E CARACTERIZAÇÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS OMITIDOS RECEBIDOS DE "VILLA CASATO HOTELARIA , ESTACIONAMENTO E SERVIÇOS LTDA".

- Marcos Navajas figura como sócio-administrador da empresa Villa Casato Hotelaria, Estacionamento e Serviços Ltda. CNPJ : 14.184.433/0001-59, conforme Ficha Cadastral Completa - JUCESP, fornecida pelo fiscalizado e aqui numerada como DOCUMENTO 40. - Tanto a empresa quanto o contribuinte foram intimados a apresentar o Contrato Social e alterações, mas estes documentos não foram apresentados. - Verificamos pelos documentos disponibilizados à fiscalização que o contribuinte recebeu aportes da empresa que administra que totalizaram R\$ 171.799,01 em janeiro de 2014, a título de supostos mútuos e, em 2015, os R\$ 1.216.060,98, que passamos a considerar como simulados e a descaracterizá-los.

COMPROVAÇÃO DOS REPASSES FINANCEIROS AO FISCALIZADO

- Tanto na Declarações de Ajuste Anual (DIRPF) dos anos calendário de 2014 e 2015, como nos documentos, consta ser o contribuinte devedor da empresa ligada. - Documento 11- Contrato de Mútuo financeiro apresentado pelo fiscalizado em 13/08/2018. - Anexo ao Contrato de Mútuo, existe uma planilha denominada "Demonstração de Contingência - IOF". - Neste documento consta que a quantia de R\$ 171.799,01 foi entregue em janeiro de 2014 e está demonstrado o cálculo do valor devido de IOF, num total de R\$ 871,19 para o mês de janeiro/2014. - DOCUMENTO

19: Em atendimento à intimação fiscal, a empresa apresentou, em 24/08/2018 um outro Contrato de Mútuo com igual teor daquele anteriormente apresentado pelo contribuinte, inclusive em relação às pessoas que o assinaram como MUTUANTES E MUTUÁRIO sem constar porém as assinaturas das testemunhas. - DOCUMENTO 20: Em atendimento à intimação fiscal, a empresa apresentou, em 23/10/2018, um Instrumento Particular de Cessão de Crédito -As "CEDENTES" são credoras de valores no montante de R\$ 8.787.101,79 decorrentes de Contratos de Mútuos firmados em 2013 e 2014 com o fiscalizado.

- As "CEDENTES" têm interesse em transferir todo crédito citado, com a expressa anuência de Marcos Navajas para a "CESSIONÁRIA" GBX Capital e Participações Ltda. - O contrato passou a vigorar a partir da data da assinatura, ou seja, 01 de janeiro de 2015. - O documento foi assinado, porém não consta a identificação dos responsáveis pelas assinaturas. - Consta cópia de Documentos do Sr. Fabio de Almeida Navajas e Marcos Navajas. - Comparando estas assinaturas com as assinaturas de outros documentos apresentados, concluímos que o Sr. Marcos Navajas assina tanto como "ANUENTE". "CESSIONÁRIOS" e "CEDENTE". - DOCUMENTO 21: Em 24 de outubro de 2019, a empresa apresentou outro "Contrato de Mútuo" datado em 01 de janeiro de 2013. - Foi constatado que Marcos Navajas assinou como mutuário e como mutuante. - Anexo ao Contrato de Mútuo, existe uma planilha denominada "Demonstração de Contingência - IOF". - Inicialmente o contribuinte entregou uma planilha onde consta um cálculo do imposto, sem levar em consideração todos os valores constantes no Livro Razão referente à conta contábil que registrou o mútuo, a de nº 1.5.2.09.0001- Marcos Navajas. - No entanto, em 24/10/2019 apresentou uma outra planilha de cálculo do imposto -IOF, diferente da primeira, cujos valores estão compatíveis com os dados da conta contábil que registrou o mútuo, a de nº 1.5.2.09.0001- Marcos Navajas. - DOCUMENTO 41 - "Demonstração de Contingência - IOF" e cópias do Livro razão da conta mútuo nº 1.5.2.09.0001- Marcos Navajas, de 2013, 2014 e 2015. - Como base nestes documentos, os valores extraídos da conta de mútuo nº 1.5.2.09.0001-Marcos Navajas, foram compilados e os totais estão discriminados na planilha denominada "ANEXO II - RECURSOS VILLA CASATO" que é parte integrante deste termo, numerado como DOCUMENTO 42. - Falta da contabilidade: intimada em 06/08/2018 e reintimada a empresa não apresentou os livros contábeis. - Em 23/10/2019, apresentou uma mídia digital (CD), onde uma das pastas denominada "Livro Diário" encontrava-se vazia. NÃO COMPROVAÇÃO DA DEVOLUÇÃO DOS REPASSES RECEBIDOS PELO FISCALIZADO EM 2014 E 2015.

- Além de apresentar documentação não idônea (DOCUMENTO 21), deixou de apresentar os livros contábeis, onde se pudesse comprovar a possibilidade de eventual e pagamento destes mútuos. Também não comprovou a entrega da Escrituração Contábil Digital -ECD do ano 2014. - Constatamos que o fiscalizado, até 31/12/2018, não devolveu, conforme consta do contrato apresentado (DOCUMENTO 11) e nem amortizou os valores recebidos a título de suposto mútuo de Villa Casato. - Houve, no entanto, uma simulação de amortização da dívida por meio do Contrato de Cessão de Crédito (DOCUMENTO 20) para a GBX Capital e Participações Ltda. - Verifica-se que a dívida não foi efetivamente paga na operação, mas apenas transferida para a empresa GBX Capital. - Pela análise da contabilidade(2015) da GBX Capital e Participações Ltda, constatamos que tanto o Sr. Marcos Navajas quanto Villa Casato Hotelaria, Estac e Servs Ltda, mantinham conta de mútuo com a empresa, a saber, conta contábil de nº 1.5.2.09.0001-Marcos Navajas e conta contábil de nº 1.5.2.09.0039-Villa Casato Hotelaria, Estac e Servs Ltda. - No dia 01/11/2015 houve um lançamento com o histórico "ALOCÇÃO PARA ALINHAMENTO C/C", no valor de 429.717,98 a débito da conta nº 1.5.2.09.0001 Marcos Navajas e a crédito da conta nº 1.5.2.09.0039 Villa Casato Hotelaria, Estac e Servs Ltda. - De acordo com a disposição do artigo 586 do Código Civil Brasileiro, a devolução da coisa emprestada está na própria definição do que é mútuo. - Durante o procedimento fiscal, acessamos o Sistema Público de Escrituração Digital (Sped). para análise da Escrituração Contábil Digital - ECD e constatamos que a empresa não transmitiu os arquivos relativos à contabilidade. - Em

relação à Escrituração Contábil Fiscal que substituiu a DIPJ (Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica) foi entregue, até a presente data, somente o ano de 2014. - Concluímos que o fiscalizado não apresentou nenhum documento financeiro ou contábil que comprove a quitação do suposto mútuo por ele tomado. Portanto, de acordo com o exposto, não houve comprovação de devolução total dos valores repassados pela Villa Casato ao sr. Marcos Navajas - Acrescente-se ainda o fato de o contribuinte ter apresentado, para a mesma operação de mútuo, 03 (três) contratos diferentes (DOCUMENTOS nº 11, 19 e 21), os quais passamos a considerar como documentos falsos e não idôneos. - Por todo exposto, concluímos que as operações de supostos mútuos envolvendo o fiscalizado e a Villa Casato Hotelaria, Estac. E Serviços Ltda. anos de 2014 e 2015 são, na verdade, rendimentos tributáveis que incorporaram o patrimônio do favorecido sem terem sido oferecidos à tributação do imposto de renda.

O PRINCÍPIO DA ENTIDADE - O princípio da entidade reconhece o patrimônio como objeto da contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, ou seja, a necessidade da diferenciação de um patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma: pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. - Segundo esse princípio, o patrimônio da empresa (entidade) não se confunde com o dos seus sócios ou proprietários. - A empresa Villa Casato transferiu recursos ao patrimônio de seu sócio administrador em flagrante conflito com o princípio contábil da entidade, pelo fato de fazê-lo sem as devidas garantias comerciais, sem contabilização de cobrança de juros ou correção monetária e sem garantias comerciais ou jurídicas para recebimento dos valores inadimplidos. - Tais conflitos, em conjunto com outras evidências expostas, demonstram que a sociedade comercial não está a serviço de suas finalidades econômicas, mas sim a serviço de transferir recursos financeiros tributáveis ao seu sócio-gerente, sem oferecê-los à tributação do imposto de renda, disfarçando-os de mútuo. - Verifica-se que os Instrumentos Particulares de Mútuos apresentados, considerados como inidôneos, conforme exposto no item 18 os seus sub itens, que transferem ativos financeiros da empresa ao sócio-gerente sem qualquer garantia, onde o fiscalizado assina como Mutante, Mutuário e/ou anuente ao mesmo tempo, fato que se soma aos outros elementos expostos, comprovam que foram forçados para simularem operações de mútuos que na verdade foram transferência de recursos tributáveis não oferecidos à tributação do imposto de renda. DESCARACTERIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES DE MÚTUOS E CARACTERIZAÇÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS OMITIDOS RECEBIDOS DE| GBX INTERNATIONAL CONSULTORIA E EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA. - CNPJ:13.454.164/0001-30. - Marcos Navajas figura como sócio-administrador da empresa GBX International Consultoria e Empreendimentos Imobiliários Ltda. CNPJ: 13.454.164/0001-30, conforme Ficha Cadastral Completa - JUCESP, fornecida pelo fiscalizado e aqui numerada como DOCUMENTO 43. - Verificamos pelos documentos disponibilizados à fiscalização que o contribuinte recebeu aportes da empresa que administra que totalizaram R\$1.879.963,14 em 2014 e R\$119.474,08, que passamos a considerar como mútuos simulados e a descaracterizá-los. - Na Declaração de Ajuste Anual Ano Calendário de 2014, na ficha "Dividas e Ônus Reais, consta que em 01/01/2014 o contribuinte era devedor da empresa no montante de R\$1.010.346,17. - Na análise da conta contábil de nº "1.5.2.09.0001 - 0000029 - Marcos Navajas", constatamos que o valor correto soma R\$ 3.709.346,17, não contabilizados em 2013.

- Para corrigir este erro, em 01/01/2014, constam duas retificações de lançamento do dia 10/06/2013 nos valores de R\$ 925.999,00 e R\$ 1.774.000,00 que totalizaram R\$ 2.699.000,00, a débito da conta de mutuo em questão. COMPROVAÇÃO DOS REPASSES FINANCEIROS AO FISCALIZADO - Preliminarmente, reproduzimos os elementos comprobatórios mencionados, referentes aos aportes financeiros efetivados por GBX International Consultoria e Empreendimentos Imobiliários Ltda. ao patrimônio do fiscalizado, por ele recebidos em cheques e/ou como pagamentos de despesas de sua responsabilidade. conforme conta do Documento 44. - DOCUMENTO 3- Contrato de Mútuo financeiro apresentado pelo fiscalizado em 13/08/2018. - Em relação a este contrato, descrevemos abaixo as principais cláusulas: MUTUANTE:

GBX International Consultoria e Empreendimentos Imobiliários Ltda MUTUÁRIO: Marcos Navajas. - DOCUMENTO 4 - Contrato de Mútuo financeiro apresentado pela empresa GBX International Consultoria e Empreendimentos Imobiliários Ltda em 24/08/2018. - Os dois contratos de mútuos apresentados têm textos idênticos. São datados de 01/01/2013. - Segundo estes contratos, os valores a serem disponibilizados correspondem a R\$1.010.346,17 no ano de 2013. - No entanto, pelo exposto no parágrafo inicial, o valor efetivamente utilizado pelo contribuinte em 2013, foi R\$ 3.709.346,17, não contabilizado na época certa e não declarado em suas DAA dos anos calendários de 2013 e 2014. Portanto, um valor muito superior aquele que deveria ser disponibilizado conforme contrato firmado entre as partes. - Quanto ao prazo para pagamento dos recursos, consta na Cláusula Terceira dos contratos entregues que o pagamento deverá ser efetivado até 31/12/2018. - DOCUMENTO 25 - Contrato de Mútuo financeiro apresentado pela empresa GBX International Consultoria e Empreendimentos Imobiliários Ltda em 23/10/2019. - Neste contrato, diferentemente daqueles anteriormente apresentados e por nós numerados como DOCUMENTOS 3 e 4, as assinaturas dos contratantes não possuem firma reconhecida em Cartório e também não consta assinatura de testemunhas. A data de vencimento do suposto valor mutuado consta aqui como 31/12/2019 enquanto nos instrumentos particulares dos DOCUMENTOS 3 e 4 a data é 31/12/2018. - Conclui-se, pelas divergências entre os contratos apresentados, que o fiscalizado e a empresa da qual é sócio-administrador apresentaram documentos falsos à fiscalização, com vistas a simular operações de mútuo com a finalidade de acrescentar ao patrimônio do primeiro os rendimentos tributáveis não oferecidos à tributação do imposto de renda.

istrador, estes não foram contemplados com nenhum documento contratual. - Foi constatado que o senhor Marcos assinou como mutuário e como mutuante. - Anexo a este Contato de Mútuo, existe uma planilha denominada "Demonstração de Contingência - IOF". - Inicialmente o contribuinte entregou uma planilha onde consta um cálculo do imposto, sem levar em consideração todos os valores constantes nas folhas do Livro Razão referente à conta de mútuo nº 1.5.2.09.0001- Marcos Navajas. No entanto, em 23/10/2019 apresentou uma nova planilha de cálculo do imposto -IOF, cujos valores estão, compatíveis com os dados da conta do razão - mútuo Marcos Navajas. - DOCUMENTO 45 - "Demonstração de Contingência - IOF" e cópias do Livro razão da conta mútuo nº 1.5.2.09.0001- Marcos Navajas, de 2013, 2014 e 2015. - Como base nestes documentos, os valores extraídos da conta de mútuo nº 1.5.2.09.0001- Marcos Navajas, foram compilados e os totais estão discriminados na planilha denominada "ANEXO III - DEMONSTRATIVO RECURSOS E DESPESAS" DOCUMENTO 44. - DOCUMENTO 20: Em atendimento à intimação fiscal, a empresa apresentou, em 23/10/2018 um Instrumento Particular de Cessão de Crédito. - Termos do contrato e Pessoas envolvidas: a) Properties GRU Empreendimentos Imobiliários S/ACNPJ14.184.387/0001-98; b) GBX Empreendimentos Imobiliários Ltda. CNPJ: 14.184.409/0001-10; c) GBX International Consultoria e Empreendimentos Imobiliários Ltda. CNPJ: 13.454.165/0001-30; d) Villa Casato Hotelaria, Estacionamento e Serviços Ltda. CNPJ:13.454.433/0001-59. e) GBX Capital e Participações Ltda. CNPJ: 13.459.627/0001-57 como "CESSIONÁRIA"; f) Marcus Navajas, na qualidade de interveniente anuente. - Considerando que: - As "CEDENTES" são credoras de créditos no valor R\$ 787.101,79 decorrentes de Contratos de Mútuos firmados em 2013 e 2014. - Estes mútuos foram denominados "Contratos de Mútuo".

- As "CEDENTES" têm interesse em transferir o Crédito, com a expressa anuência do devedor Marcos Navajas para a "CESSIONÁRIA" GBX Capital e Participações Ltda. - O contrato passou a vigorar a partir da data da assinatura, ou seja, 01 de janeiro de 2015. CONTABILIDADE: GBX CAPITAL E PARTICIPAÇÕES LTDA x GBX INTERNATIONAL CONSULTORIA E EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA - Na análise da contabilidade(2015) da GBX Capital e Participações Ltda, constatamos que tanto Marcos Navajas quanto GBX International são devedores junto à empresa GBX INTERNATIONAL CONSULTORIA E EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA, conforme saldos devedores contantes nas contas contábeis de nº "1.5.2.09.0001 - Marcos Navajas" e a de nº "1.5.2.09.0036 - GBX International

Consultoria e Empreendimentos Imobiliários Ltda". - No dia 01/11/2015 existe um lançamento com o histórico "ALOCÇÃO PARA ALINHAMENTO C/C", no valor de 345.074,10 a DÉBITO da conta contábil nº 1.5.2.09.0036 - GBX International Consultoria e Empreendimentos Imobiliários Ltda e a CRÉDITO da conta nº 1.5.2.09.0001 - Marcos Navajas. - Como resultado deste lançamento, a empresa GBX International Consultoria e Empreendimentos Imobiliários Ltda. quitou parte da dívida do sr. Marcos com a GBX CAPITAL E PARTICIPAÇÕES, conforme consta da contabilidade das duas empresas. - Falta da contabilidade: Mesmo intimada em 06/08/2018 e, reintimada posteriormente, a empresa GBX International Consultoria e Empreendimentos Imobiliários Ltda não apresentou os livros contábeis. - Em 23/10/2019, apresentou uma mídia (CD), onde uma das pastas intituladas de "Livro Diários" e "Razões" onde constavam documentos denominados "Livros Diários" dos anos de 2013, 2014 e 2015 e folhas do "Livro Razão" da conta de mútuo 1.5.2.09.0001 - Marcos Navajas. NÃO COMPROVAÇÃO DA DEVOLUÇÃO DOS REPASSES RECEBIDOS PELO FISCALIZADO EM 2014 E 2015 - Além de apresentar documentação não idônea (DOCUMENTO 25). deixou de apresentar os livros contábeis, comprovantes do efetivo pagamento destes mútuos e não comprovou a entrega da Declaração do Imposto de Renda da empresa que, a partir do ano de 2015 denomina-se ECF Escrituração Contábil Fiscal. - Constatamos que o fiscalizado não devolveu, conforme previsto nos contratos de mútuos apresentados (DOCUMENTOS 3 e 4) nem amortizou os valores recebidos de GBX International até 31/12/2018. - Houve, no entanto, uma simulação de amortização, com o Contrato de Cessão de Crédito (DOCUMENTO 20) para a GBX Capital e Participações Ltda. Conforme se verifica, a dívida não foi efetivamente paga, mas apenas transferida para outra empresa, GBX Capital.

- Durante o procedimento fiscal, acessamos o Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), para análise da Escrituração Contábil Digital - ECD e constatamos que a empresa não transmitiu os arquivos relativos à contabilidade. - Em relação à Escrituração Contábil Fiscal que substituiu a DIPJ (Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica) foi entregue, até a presente data, somente a o ano de 2014. - O fiscalizado não apresentou nenhum documento financeiro e nem contábil que comprove a quitação do mútuo. Portanto, de acordo com o exposto, não houve comprovação de devolução total dos valores repassados pela GBX INTERNATIONAL ao sr. Marcos Navajas. - Acrescente ainda o fato de o contribuinte ter apresentado 03(três) contratos de mútuos, sendo um deles divergente dos demais, motivo pelo qual foram considerados como não idôneos por esta fiscalização. - Por todo exposto, concluímos que as operações de supostos mútuos envolvendo o fiscalizado e a GBX International Consultoria e Empreendimentos Imobiliários Ltda., anos de 2014 e 2015 são, na verdade, rendimentos tributáveis que incorporaram o patrimônio do favorecido sem terem sido oferecidos à tributação do imposto de renda. O PRINCÍPIO DA ENTIDADE - A empresa GBX International transferiu recursos ao patrimônio de seu sócio administrador em flagrante conflito com o princípio contábil da entidade, pelo fato de fazê-lo sem as devidas garantias comerciais, sem contabilização de cobrança de juros ou correção monetária e sem garantias comerciais ou jurídicas para recebimento do valor inadimplido. - Verifica-se que os Instrumentos Particulares de Mútuos apresentados são inidôneos. - Constatamos que houve, sim, transferências de ativos financeiros da empresa ao sócio-gerente sem qualquer garantia comercial ou jurídica, onde o fiscalizado assina como Mutuante, Mutuário e/ou anuente ao mesmo tempo. - Este fato, somado aos outros elementos expostos, comprovam que os contratos apresentados pelo fiscalizado e pela empresa ligada foram forjados para simularem operações de mútuos que na verdade foram transferência de recursos tributáveis não oferecidos à tributação do imposto de renda. DESCARACTERIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES DE MÚTUOS E CARACTERIZAÇÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS OMITIDOS RECEBIDOS DE GBX EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA . - CNPJ:14.184.409/0001-10. - Marcos Navajas figura como sócio-administrador da empresa GBX Empreendimentos Imobiliários Ltda, CNPJ: 14.184.409/0001-10., conforme Ficha Cadastral Completa -JUCESP, fornecida pelo fiscalizado e aqui

numerada como DOCUMENTO 46. -Verificamos pelos documentos disponibilizados à fiscalização que o contribuinte recebeu aportes da empresa que administra que totalizaram R\$ 15.814.055,54 em 2014 e R\$ 3.669.706,40 em 2015, que passamos a considerar como mútuos simulados e a descaracterizá-los. - Na Declaração de Ajuste Anual Ano Calendário de 2014, na ficha "Dívidas e Ônus Reais" consta que o contribuinte era devedor da empresa em 31/12/2014 em R\$ 7.094.576,86. - Na Declaração de Ajuste Anual Ano Calendário de 2015, na ficha "Dívidas e Ônus Reais, consta que o contribuinte não era devedor da empresa em 31/12/2014 mas, não tem a informação do valor pago no ano. COMPROVAÇÃO DOS REPASSES FINANCEIROS AO FISCALIZADO - DOCUMENTO 7 - Contrato de Mutuo financeiro apresentado pelo fiscalizado em 13/08/2018. - DOCUMENTO 8 - Contrato de Mútuo financeiro apresentado pela empresa em 24/08/2018. - DOCUMENTO 27- Contrato de Mútuo financeiro apresentado pela empresa em 23/10/2019. - No ano de 2015, em 01 de novembro de 2014, o saldo devedor do Sr. Marcos era de R\$9.598.869,84. Esta dívida não foi quitada mas sim transferida para a GBX Capital e Participações Ltda. Conclui-se, pelas divergências entre os contratos apresentados, que o fiscalizado e a empresa da qual é sócio-administrador apresentaram documentos falsos à fiscalização, com vistas a simular operações de mútuo com a finalidade de acrescentar ao patrimônio do primeiro os rendimentos tributáveis não oferecidos à tributação do imposto de renda. - DOCUMENTO 20: Em atendimento à intimação fiscal, a empresa apresentou, em 23/10/2019 um Instrumento Particular de Cessão de Crédito. CONTABILIDADE GBX CAPITAL E PARTICIPAÇÕES LTDA E GBX EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA. / - Durante o procedimento fiscal, acessamos o Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), para análise da Escrituração Contábil Digital - ECD . - GBX CAPITAL - A empresa transmitiu a contabilidade somente dos anos calendários de 2015, 2016 e 2017. - De acordo com contabilidade analisada da GBX Capital e Participações Ltda, ano de 2015, constatamos que o senhor Marcos Navajas é devedor da GBX Capital e Participações Ltda, tanto quanto da GBX Empreendimentos Imobiliários Ltda. - De acordo com contabilidade analisada (2015), extraída do sistema SPEED, a GBX Empreendimentos Imobiliários Ltda também é credora da GBX Capital e Participações Ltda.

- No dia 01/11/2015 existe um lançamento com o histórico "ALOCAÇÃO PARA ALINHAMENTO C/C" , no valor de R\$9.598.869,84 a DÉBITO da conta contábil nº nº 1.5.2.09.0001 - Marcos Navajas e a CRÉDITO da conta nº 2.6.2.04.0036- GBX Empreendimentos Imobiliários S/A (DOCUMENTO 48). - Como resultado deste lançamento, a empresa GBX Empreendimentos Imobiliários Ltda. aumentou o seu crédito com GBX CAPITAL PARTICIPAÇÕES em R\$9.598.869,84(nove milhões, quinhentos e noventa e oito mil, oitocentos e sessenta e nove reais e oitenta e quatro centavos) e a conta de mútuo do senhor Marcos aumentou em igual valor. - Confrontando as informações constantes do Contrato de Cessão de Crédito, DOCUMENTO 20, constatamos que o valor que a GBX Empreendimentos e o sr. Marcos, como anuente, poderiam transferir para a GBX Capital e Participações era o montante de R\$7.094.576,86. Este valor é muito inferior a aquele que foi transferido para aquela empresa. - Portanto, conclui-se que o Sr. Marcos não quitou sua dívida integralmente com a mutuante, conforme consta dos contratos apresentados (DOCUMENTOS 7 e 8) e nem amortizou os valores recebidos de GBX Empreendimentos Imobiliários Ltda. até 31/12/2018. - Na realidade, a dívida não foi paga, apenas transferida para outra empresa, GBX Capital, conforme já mencionado no subitem 20.1.6 acima e, além disso, o valor está maior que o previsto em contrato de cessão de crédito. - Conclui-se que houve uma simulação de amortização do mútuo por meio do Contrato de Cessão de Crédito (DOCUMENTO 20) para a GBX Capital e Participações Ltda. FALTA DA CONTABILIDADE DA GBX EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA: - Mesmo intimada em 06/08/2018 e, reintimada posteriormente, a empresa não apresentou os livros contábeis de 2013, 2014 e 2015. - Em 23/10/2019, apresentou uma mídia (CD), onde uma das pastas denominada "Livro Diários" onde constavam documentos denominados "Livros Diários" dos anos de 2013, 2014 e 2015, estes não são da empresa em questão e, sim da GBX International

Consultoria e Empreendimentos Imobiliários. - Na pasta denominada "Razões" foram anexadas, no formato PDF, folhas do "Livro Razão" da conta de mútuo 1.5.2.09.0001 - Marcos Navajas. - Portanto, a empresa não apresentou nenhum Livro Diário, como consta do Protocolo apresentado em 23/10/2019. OMISSÃO: NÃO HÁ REGISTRO CONTÁBIL DOS ENCARGOS LEGAIS PREVISTOS NOS INSTRUMENTOS PARTICULARES DE MÚTUOS - Embora haja previsão de cobrança de "encargos legais, conforme CLÁUSULA TERCEIRA de todos os Instrumentos Particulares de Mútuos apresentados, não há no plano de contas da contabilidade da empresa qualquer conta para registro dos encargos legais devidos sobre os créditos cedidos e inadimplidos pelo fiscalizado. - Não se observa tampouco, na conta que registra o saldo devedor do fiscalizado, a de nº "1.5.2.09.0001- Marcos Navajas", nenhum tipo de acréscimo referente aos valores supostamente emprestados, permanecendo os repasse nos valores originais em que foram entregues, até a data de 31/12/2015. O valor transferido para a GBX Capital e Participações, por cessão de crédito, foi feito sem nenhuma atualização monetária. - Ainda, segundo o Contrato de Cessão de Crédito, DOCUMENTO 20, na CLÁUSULA TERCEIRA, consta que o pagamento dos créditos será feito em quantia igual constante do contrato, sem qualquer atualizações financeiras, juros e/ou correções monetárias, até o prazo de 21/12/2019. - CONCLUSÃO: Tais constatações demonstram que a empresa GBX EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., ao abdicar que qualquer proteção à parcela de seus ativos entregues, com a renúncia da cobrança de juros ou qualquer atualização monetária, age flagrantemente contra os seus próprios interesses econômicos para, em contrapartida, incrementar o patrimônio de seu sócio por meio de rendimentos a ele repassados e que nunca foram oferecidos à tributação do imposto de renda. - NÃO COMPROVAÇÃO DA DEVOLUÇÃO DOS REPASSES RECEBIDOS PELO FISCALIZADO EM 2014 E 2015. - Além de apresentar documentação não idônea, a saber, contratos de mútuos diferentes para a mesma operação (DOCUMENTOS 8 E 27), deixou de apresentar os livros contábeis de 2013, 2014 e 2015, os comprovantes do efetivo pagamento destes mútuos e não comprovou a entrega da Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica da empresa. - Durante o procedimento fiscal, acessamos o Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), para análise da Escrituração Contábil Digital - ECD e constatamos que a empresa não transmitiu os arquivos relativos à contabilidade do ano de 2014, 2015, 2017 e 2018. - Em relação à Escrituração Contábil Fiscal que substituiu a DIPJ (Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica) foi entregue, até a presente data somente o ano de 2014. - Acrescente ainda o fato do contribuinte ter apresentado 03 (três) contratos, sendo um deles divergente dos demais e, por isso, considerados como não idôneos. - Por todo exposto, concluímos que as operações de supostos mútuos envolvendo o fiscalizado e GBX Empreendimentos Imobiliários Ltda. anos de 2014 e 2015 são, na verdade, rendimentos tributáveis que incorporaram o patrimônio do favorecido sem terem sido oferecidos à tributação do imposto de renda. O PRINCÍPIO DA ENTIDADE - A empresa GBX Empreendimentos Imobiliários transferiu recursos ao patrimônio de seu sócio administrador em flagrante conflito com o princípio contábil da entidade, pelo fato de fazê-lo sem as devidas garantias comerciais, sem contabilização de cobrança de juros ou correção monetária e sem garantias comerciais ou jurídicas para recebimento do valor inadimplido. - Tais conflitos, em conjunto com outras evidências expostas, demonstram que a sociedade comercial não está a serviço de suas finalidades econômicas, mas sim a serviço de .transferir recursos financeiros tributáveis ao seu sócio-gerente, sem oferecê-los à tributação do imposto de renda, disfarçando-os de mútuo. OMISSÃO: OS ELEMENTOS CONTÁBEIS E OS INSTRUMENTOS PARTICULARES APRESENTADOS NÃO SÃO EFICAZES - Os documentos particulares de contratos de mútuos apresentados pela empresa GBX Empreendimentos Imobiliários Ltda. não podem servir de garantia comercial ou jurídica dos valores supostamente mutuados ao fiscalizado, pela precariedade em que foram elaborados e também pela falta dos documentos contábeis. - Tal constatação reforça a tese da fiscalização sobre a omissão da empresa em tratar seu sócio-gerente como devedor inadimplente, no intuito de viabilizar o aumento de seu patrimônio por meio dos recursos financeiros entregues e não oferecidos à tributação do imposto de renda. A AUSÊNCIA DE CONDIÇÕES DE RAZOABILIDADE ECONÔMICA PARA A

SUPOSTA CESSÃO DE MÚTUO ENTRE A PESSOA JURÍDICA E SEU SÓCIO. - Verifica-se pela leitura do Balanço que os mútuos concedidos pela empresa às pessoas ligadas representam 99,13% (noventa e nove por cento) do seu Ativo. - Resultado do exercício de 2016 - PREJUÍZO: R\$ 532.836,73. - Portanto, pela análise do balanço de GBX Empreendimentos Imobiliários Ltda., concluímos que: a) 99,13% do ativo total da empresa é formado por créditos com as pessoas ligadas, ou seja, efetuou operações de transferência indireta de recursos aos sócios administradores e/ou pessoas ligadas sem garantias eficazes, sem cobrança de juros ou acréscimos, em total posição de desvantagem econômica, em flagrante desvio da finalidade socioeconômica de qualquer empresa comercial. b) O sócio fiscalizado é inadimplente com relação aos supostos mútuos mantidos com a empresa enquanto a empresa é omissa em reaver estes ativos. - Verifica-se que não há razoabilidade econômica no fato de a empresa GBX Empreendimentos, supostamente emprestar, sem qualquer garantia ou vantagem econômica, grande percentual de seu ativo para sócios e/ou pessoas ligadas inadimplentes. - Esta constatação demonstra que a empresa não está a serviço de seus objetivos sociais, ao efetuar repasses financeiros ao sócio-gerente, por meio de instrumentos de mútuos forjados, onde o próprio assina como mutuante e mutuário e anuente, fato que se soma aos outros elementos expostos. Resta, no entanto, comprovado que a empresa pretendeu sim, por meio de simulação de operações de mútuos, transferir recursos tributáveis ao patrimônio de seu sócio-gerente, Sr. Marcos Navajas, sem oferecê-los à tributação do imposto de renda.

- Concluímos que os valores dos aportes diretos e indiretos (despesas de responsabilidade do contribuinte, pagas com recursos da empresa) são considerados como Rendimentos Tributáveis. DESCARACTERIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES DE MÚTUOS E CARACTERIZAÇÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS OMITIDOS RECEBIDOS DE PROPERTIES GRU EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A. CNPJ:14.184.387/0001-98 - Marcos Navajas figura como sócio-administrador da empresa Properties GRU Empreendimentos Imobiliários S/A, CNPJ: 14.184.387/0001-98., conforme Ficha Cadastral Completa - JUCESP, fornecida pelo fiscalizado e aqui numerada como DOCUMENTO 52 e, de acordo com informações constantes do banco de dados da Receita Federal do Brasil. Não foram apresentadas as Atas e nem o Estatuto Social da empresa. - Verificamos pelos documentos disponibilizados à fiscalização que o contribuinte recebeu aportes da empresa que administra que totalizaram R\$ 5.351.000,00 em 2015 que passamos a considerar como mútuos simulados e a descaracterizá-los. - Na Declaração de Ajuste Anual Ano Calendário de 2014, na ficha "Dívidas e Ônus Reais, consta que o contribuinte era devedor da empresa em 31/12/2014 em R\$187.257,97 (cento e oitenta e sete mil, duzentos e cinquenta e sete reais, noventa e sete centavos). - Para o ano de 2015, consta que o fiscalizado nada devia à empresa mas, não foi informado o valor pago no ano. COMPROVAÇÃO DOS REPASSES FINANCEIROS AO FISCALIZADO - DOCUMENTO 5 - Contrato de Mutuo financeiro apresentado pelo fiscalizado em 13/08/2018. - DOCUMENTO 6 - Contrato de Mútuo financeiro apresentado pela empresa em 24/08/2018. - DOCUMENTO 29 - Contrato de Mútuo financeiro apresentado pela empresa em 23/10/2019. - DOCUMENTO 28: Em atendimento à intimação fiscal, a empresa apresentou, em 23/10/2019 um Instrumento Particular de Cessão de Crédito. O contrato passou a vigorar a partir da data da assinatura, ou seja, 01 de janeiro de 2015. - O saldo devedor declarado nas fichas "Dívidas e Ônus Reais", na DIRPF dos anos calendários de 2014 e 2015 não estão contabilizados, de acordo com a folha do livro razão da conta contábil "1.5.2.09.00001- Marcos Navajas". O saldo inicial desta conta é sempre zero. - No ano de 2015, em 01 de novembro de 2015, o saldo devedor, constante da folha do livro razão, conta "1.5.2.09.0001-Marcos" era de R\$4.999.400,53. Esta dívida não foi quitada e sim transferida para a GBX Capital e Participações Ltda, em desacordo com o contrato de cessão de crédito que previa para a PROPERTIES o valor de R\$ 299.500,00 apenas. - Portanto, pelo exposto acima, consideramos como inidôneos os documentos apresentados, inclusive os contratos de mútuos. CONTABILIDADE GBX CAPITAL E PARTICIPAÇÕES LTDA E PROPERTIES EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A - GBX CAPITAL - A empresa transmitiu a contabilidade somente dos anos

calendários de 2015, 2016 e 2017. - De acordo com contabilidade analisada da GBX Capital e Participações Ltda, ano de 2015, constamos que tanto o senhor Marcos Navajas quanto a GBX Capital e Participações Ltda, são devedores da PROPERTIES GRU Empreendimentos Imobiliários. I - Portanto, de acordo com contabilidade analisada (2015), extraída do sistema SPED, a Properties GRU Empreendimentos Imobiliários S/A é credora da GBX Capital e Participações Ltda no valor de R\$95.362.104,61, em 01/11/2015. - No dia 01/11/2015 existe um lançamento com o histórico "ALOCAÇÃO PARA ALINHAMENTO C/C", no valor de R\$4.999.400,53, a DÉBITO da conta contábil conta nº 1.5.2.09.0032 - GBX Capital e Participações (DOCUMENTO 54) e a CRÉDITO da conta nº 1.5.2.09.0001 - Marcos Navajas. - Como resultado deste lançamento, a empresa Properties GRU Empreendimentos Imobiliários S/A aumentou o seu crédito com GBX CAPITAL PARTICIPAÇÕES em R\$ 4.999.400,53 e a conta de mútuo do senhor Marcos aumentou em igual valor. - Confrontando as informações constantes do Contrato de Cessão de Crédito, DOCUMENTO 20, constamos que o valor que a PROPERTIES GRU e o sr. Marcos, como anuente, poderiam transferir para a GBX Capital e Participações seria de R\$ 299.400,00. Este valor é muito inferior àquele que foi transferido para aquela empresa que foi R\$ 4.999.400,53. - Portanto, conclui-se que o Sr. Marcos não quitou sua dívida integralmente com a mutuante, conforme consta dos contratos apresentados (DOCUMENTOS 5 e 6) ou amortizou os valores recebidos de Properties GRU Empreendimentos Imobiliários Ltda. até 31/12/2018. - Na realidade, a dívida não foi paga mas apenas transferida para outra empresa também ligada a Marcos Navajas, a GBX Capital, conforme já mencionado, em montante maior do que o previsto em contrato de cessão de crédito. - Houve, no entanto, uma simulação de amortização, com o Contrato de Cessão de Crédito (DOCUMENTO 20) para a GBX Capital e Participações Ltda.

FALTA DA CONTABILIDADE DA PROPERTIES GRU EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A - Mesmo intimada em 06/08/2018 e, reintimada posteriormente, a empresa não apresentou os livros contábeis de 2013, 2014. - Em 23/10/2019, apresentou uma mídia (CD), onde uma das pastas denominada livro Diário onde deveria constar os documentos denominados "Livros Diários" dos anos de 2013, 2014 e 2015. No entanto, esta pasta estava vazia. - Na pasta denominada "Razões" foram anexadas, no formato PDF, folhas do "Livro Razão" da conta de mútuo 1.5.2.09.0001 - Marcos Navajas dos anos de 2013 e 2015, faltando o ano de 2014. - Portanto, a empresa não apresentou nenhum Livro Diário, como consta do Protocolo a apresentado em 23/10/2019. - Desta forma, em relação aos anos-calendário de 2013 e 2014, não foi possível cotejar as informações constantes nas Declarações de Ajuste Anual-DIRPF com os dados da contabilidade, pela não apresentação dos documentos. OMISSÃO: NÃO HÁ REGISTRO CONTÁBIL DOS ENCARGOS LEGAIS PREVISTOS NOS INSTRUMENTOS PARTICULARES DE MÚTUOS - Embora haja previsão de cobrança de "encargos legais, conforme CLÁUSULA TERCEIRA de todos os Instrumentos Particulares de Mútuos apresentados, reproduzida no subitem 20.1 deste termo, não há no plano de contas da contabilidade da empresa qualquer conta para registro dos encargos legais devidos sobre os créditos cedidos e inadimplidos pelo fiscalizado. - Não se observa tampouco, na conta que registra o saldo devedor do fiscalizado, a de nº "1.5.2.09.0001- Marcos Navajas", nenhum tipo de acréscimo referente aos valores supostamente emprestados, permanecendo os repasse nos valores originais em que foram entregues, até a data de 31/12/2015. O valor transferido para a GBX Capital e Participações, por cessão de crédito, foi feito sem nenhuma atualização monetária. - Ainda, segundo o Contrato de Cessão de Crédito, DOCUMENTO 20, na CLÁUSULA TERCEIRA, consta que o pagamento dos créditos será feito em quantia igual constante do contrato, sem qualquer atualizações financeiras, juros e/ou correções monetárias, até o prazo de 21/12/2019. - Tais constatações demonstram que a empresa PROPERTIES GRU EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A., ao abdicar que qualquer proteção à parcela de seus ativos entregues, com a renúncia da cobrança de juros ou qualquer atualização monetária, age flagrantemente contra os seus próprios interesses econômicos para, em contrapartida, incrementar o patrimônio de seu sócio

por meio de rendimentos a ele repassados e que nunca foram oferecidos à tributação do imposto de renda.

NÃO COMPROVAÇÃO DA DEVOLUÇÃO DOS REPASSES RECEBIDOS PELO FISCALIZADO EM 2014 a 2018. - Além de apresentar documentação não idônea, a saber, contratos de mútuos diferentes! para a mesma operação (DOCUMENTO 6, 28 e 29), deixou de apresentar os livros contábeis de 2013, 2014, os comprovantes do efetivo pagamento destes mútuos. - Durante o procedimento fiscal, acessamos o Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), para análise da Escrituração Contábil Digital - ECD e constatamos que a empresa não transmitiu os arquivos relativos à contabilidade do ano de 2014. - Acrescente ainda o fato do contribuinte ter apresentado 03 (três) contratos, sendo um deles divergente dos demais e, por isso, considerados como não idôneos. - Por todo exposto, concluímos que as operações de supostos mútuos envolvendo o fiscalizado e **PROPERTIES GRU Empreendimentos Imobiliários Ltda.** anos de 2014 e 2015 são, na verdade, rendimentos tributáveis que incorporaram o patrimônio do .favorecido sem terem sido oferecidos à tributação do imposto de renda. **O PRINCÍPIO DA ENTIDADE** - A empresa **PROPERTIES GRU Empreendimentos Imobiliários** transferiu recursos ao patrimônio de seu acionista administrador em flagrante conflito com o princípio contábil da entidade, pelo fato de fazê-lo sem as devidas garantias comerciais, sem contabilização de cobrança de juros ou correção monetária e sem garantias comerciais ou jurídicas para recebimento do valor inadimplido. - Tais conflitos, em conjunto com outras evidências expostas, demonstram que a sociedade comercial não está a serviço de suas finalidades econômicas, mas sim a serviço de transferir recursos financeiros tributáveis ao seu sócio-gerente, sem oferecê-los à tributação do imposto de renda, disfarçando-os de mútuo. **OMISSÃO: OS ELEMENTOS CONTÁBEIS E OS INSTRUMENTOS PARTICULARES APRESENTADOS NÃO SÃO EFICAZES** - Os documentos particulares de contratos de mútuos apresentados pela empresa **Properties GRU Empreendimentos Imobiliários S/A.** não podem servir de garantia comercial ou jurídica dos valores supostamente mutuados ao fiscalizado, pela precariedade em que foram elaborados também pela falta dos documentos contábeis. - Tal constatação reforça a tese da fiscalização sobre a omissão da empresa em tratar seu sócio-gerente como devedor inadimplente, no intuito de viabilizar o aumento de seu patrimônio por meio dos recursos financeiros entregues e não oferecidos à tributação do imposto de renda. **A AUSÊNCIA DE CONDIÇÕES DE RAZOABILIDADE ECONÔMICA PARA A SUPOSTA CESSÃO DE MÚTUO ENTRE A PESSOA JURÍDICA E SEU SÓCIO.** - Na análise do Balanço (de 2015) da empresa verificamos as seguintes informações sobre o Ativo: - Saldo Final: Valor total do Ativo (31/12/2015): R\$ 123.510.787,85D

- Saldo Final: Valor da conta "Ativo Realizável a Curto Prazo/Contratos de Mútuo - 1.5.2.09.00000 (31/12/2015)= R\$ 104.922.571,60. - Constatamos então, que os mútuos concedidos pela empresa às pessoas ligadas representam 85% do seu Ativo. - Resultado do Exercício de 2015- PREJUÍZO: R\$ 3.759.305,92. - Portanto, analisando o balanço da **PROPERTIES GRU Empreendimentos Imobiliários S/A.**, concluímos que: a) 85% do ativo total da empresa é formado por créditos com as pessoas ligadas, ou seja, efetuou operações de transferência indireta de recursos aos acionistasadministradores e/ou pessoas ligadas sem garantias eficazes, sem cobrança de juros ou acréscimos, em total posição de desvantagem econômica, em flagrante desvio da finalidade socioeconômica de qualquer empresa comercial. b) O sócio fiscalizado é inadimplente com relação aos supostos mútuos mantidos com a empresa enquanto a empresa é omissa em reaver estes ativos. - Verifica-se que não há razoabilidade econômica no fato da empresa **PROPERTIES GRU. Empreendimentos**, supostamente emprestar, sem qualquer garantia ou vantagem econômica, grande percentual de seu ativo para sócios e/ou pessoas ligadas inadimplentes. - Esta constatação demonstra que a empresa não está a está a serviço de seus objetivos, sociais, ao efetuar repasses financeiros ao acionista-Presidente por meio de instrumentos de mútuos forjados, onde o próprio assina como mutuante e mutuário e anuente, fato que se soma aos outros elementos expostos. Resta, no entanto, comprovado que a empresa pretendeu sim, por meio de simulação de operações de mútuos, transferir recursos tributáveis ao patrimônio de

Marcos Navajas sem oferecê-los à tributação do imposto de renda. - Concluímos que os valores dos aportes diretos e indiretos (despesas de responsabilidade do contribuinte, pagas com recursos da empresa) são considerados como Rendimentos Tributáveis. DESCARACTERIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES DE MÚTUOS E CARACTERIZAÇÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS OMITIDOS RECEBIDOS DE SB GESTÃO EMPRESARIAL S/A- CNPJ: 09.329.135/0001-70. - Marcos Navajas figura como Diretor/Presidente da empresa SB Gestão Empresarial S/A , conforme consta das Atas de Reunião dos Sócios e Estatuto Social registrado na JUCESP em 09/01/2014 e informações cadastrais constantes no Banco de Dados da Receita Federal do Brasil. - Verificamos pelos documentos disponibilizados à fiscalização que o fiscalizado recebeu aportes da empresa que administra que totalizaram , até 31/12/2014, iRS30.482.269,66 (trinta milhões, quatrocentos e oitenta e dois mil, duzentos e sessenta e nove reais e sessenta e seis centavos) e, no decorrer de 2015 o valor atingiu R\$45.777.401,34, a título de supostos mútuos, que passamos a considerar como simulados e a descaracterizá-los. - No final de 2015, em 31/12/2015 o saldo devedor era R\$ 60.488.348,20.

- Nas Declarações de Ajuste Anual - DIRPF, na ficha "Dívidas e Ônus Reais, nos anos calendários de 2014 e 2015 temos as seguintes informações: - Ano Calendário 2014 - Saldo devedor: R\$ 24.742.586,74 - Ano Calendário 2015 - Saldo Devedor:R\$ 39.721.162,04. - Portando, o contribuinte omitiu informações sobre o montante de sua dívida com a empresa. COMPROVAÇÃO DOS REPASSES FINANCEIROS AO FISCALIZADO - DOCUMENTO 01: Instrumento Particular de Mútuo firmado entre SB Gestão Empresarial S/A e o fiscalizado, com data de 01 de janeiro de 2015, apresentado em 13/08/2018 pelo próprio contribuinte com teor idêntico ao DOCUMENTO 2. - DOCUMENTO 02: Instrumento Particular de Mútuo firmado entre SB Gestão Empresarial S/A e o fiscalizado, com data de 01 de janeiro de 2015, apresentado em 24/08/2018 pela SB Gestão Empresarial S/A. - DOCUMENTO 14: Instrumento Particular de Contrato de Mútuo firmado entre SB Gestão Empresarial S/A e o fiscalizado, com data de 01 de janeiro de 2013, apresentado em 23/10/2019 pela SB Gestão Empresarial S/A. - O fiscalizado intentou, com a apresentação do DOCUMENTO 14 por SB Gestão Empresarial S/A., empresa da qual é acionista presidente, forjar uma justificação de aportes feitos pela empresa a seu favor. Estes aportes são superiores àqueles que o contribuinte declarou na DIRPF e também nos documentos apresentados em agosto/2018. - Este fato é comprovado na análise da "Planilha de Dívidas (DOCUMENTO 57) onde estão discriminados os valores das dívidas que o contribuinte tem com as empresas a ele ligadas, inclusive com a SB Gestão, período de 2013 a 2015. - Concluímos que os Contratos de Mútuos, bem como os outros documentos (planilhas) apresentados, não são elementos hábeis nem idôneos na pretensão de caracterizar como mútuos os repasse financeiros recebidos por Marcos Navajas da empresa SB Gestão Empresarial S/A. FALTA DA CONTABILIDADE DA SB GESTÃO EMPRESARIAL S/A - Mesmo intimada em 06/08/2018 e, reintimada posteriormente, a empresa não apresentou os livros contábeis de 2013, 2014. - Em 23/10/2019, apresentou uma mídia (CD), onde uma das pastas denominada "Livro Diário" onde foram anexados os documentos denominados "Livros Diários" dos anos de 2013, 2014 e 2018. Estes documentos, não possuem Termo de Abertura e/ou Encerramento, Balanço Patrimonial e, muito menos assinatura dos responsáveis pela empresa e do profissional habilitado, conforme determina a legislação conforme já mencionada anteriormente no item 17.

OMISSÃO: OS ELEMENTOS CONTÁBEIS E OS INSTRUMENTOS PARTICULARES APRESENTADOS NÃO SÃO EFICAZES - Os documentos particulares de contratos de mútuos apresentados pela empresa SB GESTÃO EMPRESARIAL S/A. não podem servir de garantia comercial ou jurídica dos valores supostamente mutuados ao fiscalizado, pela precariedade em que foram elaborados e também pela falta dos documentos contábeis. A AUSÊNCIA DE CONDIÇÕES DE RAZOABILIDADE ECONÔMICA PARA A SUPOSTA CESSÃO DE MÚTUO ENTRE A PESSOA JURÍDICA E SEU SÓCIO. - A leitura do balanço de SB GESTÃO EMPRESARIAL S/A.demonstra que 100% do ativo total da empresa é formado por

créditos com as pessoas ligadas. A empresa efetuou operações de transferências diretas e indiretas de recursos aos acionistas-administradores e/ou pessoas ligadas nos anos de 2041 a 2015 sem garantias eficazes, sem cobrança de juros ou acréscimos, em total posição de desvantagem econômica, em flagrante desvio da finalidade socioeconômica de qualquer empresa comercial. - O acionista administrador é inadimplente com relação aos supostos mútuos mantidos com a empresa enquanto a empresa é omissa em reaver estes ativos mesmo representando 95% do seu ativo. - Verifica-se que não há razoabilidade econômica no fato da empresa SB GESTÃO EMPRESARIAL S/A., supostamente emprestar, sem qualquer garantia ou vantagem econômica, grande percentual de seu ativo para sócios e/ou pessoas ligadas inadimplentes. - Concluímos que os valores dos aportes diretos e indiretos (despesas de responsabilidade do contribuinte, pagas com recursos da empresa) são considerados como Rendimentos Tributáveis. DESCARACTERIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES DE MÚTUOS E CARACTERIZAÇÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS OMITIDOS RECEBIDOS DE GBX CAPITAL E PARTICIPAÇÕES S/A - CNPJ: 13.459.627/0001-57. - Marcos Navajas figura como Diretor/Presidente da empresa SB Gestão, Empresarial S/A, conforme consta das Atas de Reunião dos Sócios e Estatuto Social registrado na JUCESP em 14/12/2017 extraída do processo administrativo - PAF nº10311.720.097/2019-11 e informações cadastrais constantes no Banco de Dados da Receita Federal do Brasil. - Verificamos pelos documentos disponibilizados à fiscalização que o fiscalizado recebeu aportes da empresa que administra que totalizaram, até 31/12/2014, R\$1.576.525,83 (hum milhão, quinhentos e setenta e seis mil, quinhentos e vinte e cinco reais e oitenta e três centavos) e, no decorrer de 2015 o valor atingiu R\$ 41.264.829,11, a título de supostos mútuos, que passamos a considerar como simulados e a descaracterizá-los. - O contribuinte omitiu informações sobre o montante de sua dívida com a empresa, enquanto na contabilidade consta R\$ 52.663.126,49, na sua DIRPF foi declarado R\$ 50.681.966,39.

COMPROVAÇÃO DOS REPASSES FINANCEIROS AO FISCALIZADO - Os Contratos de Mútuos bem como os outros documentos (planilhas) apresentados não são elementos hábeis nem idôneos na pretensão de caracterizar como mútuos os repasse financeiros recebidos por Marcos Navajas da empresa GBX Capital. FALTA DA CONTABILIDADE DA GBX CAPITAL E PARTICIPAÇÕES S/A - Mesmo intimada em 06/08/2018 e, reintimada posteriormente, a empresa não apresentou os livros contábeis de 2013, 2014. - Em 23/10/2019, apresentou uma mídia (CD), onde uma das pastas denominada "Livro Diário" onde foram anexados os documentos denominados "Livros Diários" dos anos de 2013, 2014. Na análise destes documentos, constatamos que os dois documentos se referem ao ano de 2013. Portanto não tem o livro de 2014. Estes documentos não possuem Termo de Abertura e/ou Encerramento, Balanço Patrimonial e muito menos assinatura dos responsáveis pela empresa e do profissional habilitado, conforme determina a legislação. - Na pasta denominada "Razões" foram anexadas, no formato PDF, folhas do "Livro Razão" da conta de mútuo 1.5.2.09.0001 - Marcos Navajas dos anos de 2013, 2014 e 2015 e cópia da conta 2.6.2.04.0013 - Marcos Navajas do ano de 2013 com saldo final zero. - Desta forma, em relação aos anos-calendário de 2013 e 2014, não foi possível cotejar as informações constantes nas Declarações de Ajuste Anual-DIRPF com os dados da contabilidade, pela não apresentação dos documentos. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTO FALSO - Na análise do Razão conta de nº1.5.2.09.0001 - Marcos Navajas, ano de 2015, constatamos que este documento está diferente daquele que extraímos da Escrituração Contábil Digital - ECD do período 2015 recepcionada pelo Sistema Público de Escrituração Contábil - SPED. - No livro razão da conta de nº1.5.2.09.0001 - Marcos Navajas, apresentada em formato PDF, o saldo inicial é R\$ 3.000,00 C (creditor) e o saldo final é R\$ 52.663.125,49 (D) (devedor). - Já a conta nº1.5.2.09.0001 - Marcos Navajas, extraída do SPED, o saldo inicial é R\$ 443.414,17 e o saldo final é R\$ 52.242.812,32D (devedor). Em relação ao saldo final, a diferença entre os documentos é R\$ 421,314,17. - Durante o procedimento fiscal, para efeito de constituição do crédito tributário, foram utilizadas as informações da Escrituração Contábil Digital. - Portanto, a empresa não apresentou nenhum Livro Diário que atenda às formalidades legais, como consta do

Protocolo a apresentado em 23/10/2019, do período de 2013 a 2014 e, ainda, apresentou documento falso do ano de 2015.

OMISSÃO: NÃO HÁ REGISTRO CONTÁBIL DOS ENCARGOS LEGAIS PREVISTOS NOS INSTRUMENTOS PARTICULARES DE MÚTUOS - Embora haja previsão de cobrança de "encargos legais, conforme CLÁUSULA TERCEIRA de todos os Instrumentos Particulares de Mútuos apresentados, reproduzida no subitem 23.1.2 deste termo, não há no plano de contas da contabilidade da empresa qualquer conta para registro dos encargos legais devidos sobre os créditos cedidos e inadimplidos pelo fiscalizado. - Não se observa tampouco, na conta que registra o saldo devedor do fiscalizado, a de nº "1.5.2.09.00001- Marcos Navajas", nenhum tipo de acréscimo referente aos valores supostamente emprestados, permanecendo os repasse nos valores originais em que foram entregues, até a data de 31/12/2015. - Embora a empresa tenha apresentado os valores de cálculo do IOF devido sobre as operações denominadas "Mútuos", conforme demonstrado na planilha "DEMONSTRATIVO DE CONTINGÊNCIA - IOF", já mencionada os valores ali discriminados não estão contabilizados. - Constatamos ainda, que os valores apurados a título de IOF, constantes do "DEMONSTRATIVO DE CONTINGÊNCIA DE IOF" não foram contabilizados.

NÃO COMPROVAÇÃO DA DEVOLUÇÃO DOS REPASSES RECEBIDOS PELO FISCALIZADO EM 2014 E 2015 - Constatamos que o fiscalizado não devolveu ou amortizou, integralmente, conforme previsto nos contratos DOCUMENTOS 1 e 2 acima mencionados, os valores recebidos de GBX Capital e Participações S/A até 31/12/2018. - Durante o procedimento fiscal, acessamos o Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), para análise da Escrituração Contábil Digital - ECD e constatamos que a empresa não transmitiu os arquivos relativos à contabilidade do ano de 2014. - Por todo exposto, concluímos que as operações de supostos mútuos envolvendo o fiscalizado e a GBX Capital e Participações S/A anos de 2014 e 2015 são, na verdade, rendimentos tributáveis que incorporaram o patrimônio do favorecido sem terem sido oferecidos à tributação do imposto de renda. **O PRINCÍPIO DA ENTIDADE** - A empresa GBX Capital e Participações S/A transferiu recursos ao patrimônio de seu acionista administrador em flagrante conflito com o princípio contábil da entidade, pelo fato de fazê-lo sem as devidas garantias comerciais, sem contabilização de cobrança de juros ou correção monetária e sem garantias comerciais ou jurídicas para recebimento do (valor inadimplido. - Tais conflitos, em conjunto com outras evidências expostas, demonstram que a sociedade comercial não está a serviço de suas finalidades econômicas, mas sim a serviço de transferir recursos financeiros tributáveis ao seu acionista administrador, sem oferecê-los à tributação do imposto de renda, disfarçando-os de mútuo.

OMISSÃO: OS INSTRUMENTOS PARTICULARES APRESENTADOS NÃO SÃO EFICAZES. AUSÊNCIA DE CONTABILIDADE FORMAL. - Os documentos particulares de contratos de mútuos apresentados pela empresa GBX Capital e Participações S/A não podem servir de garantia comercial ou jurídica dos valores supostamente mutuados ao fiscalizado, pela precariedade em que foram elaborados e também pela falta dos documentos contábeis. - Tal constatação reforça a tese da fiscalização sobre a omissão da empresa em tratar seu sócio-gerente como devedor inadimplente, no intuito de viabilizar o aumento de seu patrimônio por meio dos recursos financeiros entregues e não oferecidos à tributação do imposto de renda.

AUSÊNCIA DE CONDIÇÕES DE RAZOABILIDADE ECONÔMICA PARA A SUPOSTA CESSÃO DE MÚTUO ENTRE A PESSOA JURÍDICA E SEU SÓCIO. - Analisando o balanço da GBX Capital e Participações S/A verificamos que: a) Do total do ativo total da empresa, 99,86% é formado por créditos com as pessoas ligadas, ou seja, efetuou operações de transferências diretas e indireta de recursos aos acionistas-administradores e/ou pessoas ligadas sem garantias eficazes, sem cobrança de juros ou acréscimos, em total posição de desvantagem econômica, em flagrante desvio da finalidade socioeconômica de qualquer empresa comercial. b) O sócio fiscalizado é inadimplente com relação aos supostos mútuos mantidos com a empresa enquanto que a empresa é omissa em reaver estes ativos mesmo representando 95% do seu ativo. - Conclui-se que não há razoabilidade econômica no fato de a empresa GBX Capital e

Participações S/A, supostamente emprestar, sem qualquer garantia ou vantagem econômica, grande percentual de seu ativo para sócios e/ou pessoas ligadas inadimplentes. - Esta constatação demonstra que a empresa não está a serviço de seus objetivos socioeconômicos, ao efetuar repasses financeiros ao seu acionista administrador, por meio de instrumentos de mútuos forjados, onde o próprio assina como mutuante e mutuário e anuente, fato que se soma aos outros elementos expostos. Resta, no entanto, comprovado que a empresa pretendeu sim, por meio de simulação de operações de mútuos, transferir recursos tributáveis ao patrimônio de Marcos Navajas, sem oferecê-los à tributação do imposto de renda. Em resumo, os valores dos aportes e despesas de responsabilidade do contribuinte, pagas com recursos da empresa, são considerados como Rendimentos Tributáveis. **ANÁLISE DA VARIAÇÃO PATRIMONIAL DO FISCALIZADO** - Procedemos à análise da variação patrimonial do fiscalizado, pela confrontação mensal dos rendimentos declarados/constatados e as despesas ou dispêndios realizados.

- Com base nos documentos trazidos pelo fiscalizado, comprovantes de recursos recebidos e dispêndios realizados, tais como documentos contábeis, faturas do cartão de crédito Banco Safra, Notas Fiscais Eletrônicas extraídas do Sistema Público de Escrituração Digital-Sped - Notas fiscais e as informações constantes no Banco de Dados da Receita Federal do Brasil, Portal "Imposto de Renda Pessoa Física, DECRED -Declaração de Operações com Cartão de Crédito, efetuamos a confrontação da variação patrimonial e os rendimentos conhecidos: A seguir, listamos os documentos que foram considerados na análise como comprovantes das origens de recursos e dos dispêndios: RECURSOS 1 - Rendimentos Isentos e Não Tributáveis recebidos de pessoas jurídicas: - São os recursos recebidos a título de "Devolução de AFAC -Adiant. Para Futuro Aumento de Capital. 2 - Omissão de Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Jurídica: - Neste item, foram considerados, mensalmente, as informações constantes no Banco de Dados da Receita Federal - Declaração do Imposto de Renda Pessoa -DIRPF, dos anos calendários de 2014 e 2015, e confrontados com os documentos apresentados, tais como contratos, recibos, e cópias de transferências bancárias e contabilidade conforme descrito nos itens anteriores 3 - Saldos Bancários: - Foram considerados como recursos os saldos bancários credores existentes em conta-corrente, aplicação financeira e poupança existentes no início do mês apurados com base nas informações existentes na ficha "Declaração de Bens" das DIRPF dos anos de 2014 e 2013, relacionados na planilha "ANEXO XII. - Observações: deixaram de ser computados como recursos, por falta de apresentação dos comprovantes financeiros das operações, os valores abaixo relacionados: a) Venda do veículo PORSCHE 911 declarado na página 12; b) Venda do Veículo Audi Avant; c) Recebimento da dívida com empresa Cajaiba Empreendimentos E Participações ; d) Venda do veículo BMW 2008 - EAT 1484; e) Dívida da GGM Comercial LTDA; f) SB Gestão Empresarial referente às ações; g) GBX Properties - participação societária; h) Referente a cotas da empresa GBX Londrina Empreend Imob. Ltda;

i) AFAC GBX Londrina; j) AFAC GBX 06; k) Venda de móveis e decorações; l) Financiamentos bancários. **APLICAÇÕES 1 - Saldos Bancários:** Foram considerados como dispêndios os saldos bancários credores existentes em conta-corrente, aplicação financeira e poupança no final do mês, apurados com base nas informações existentes na ficha "Declaração de Bens" das DIRPF dos anos de 2014 e 2013, relacionados na planilha "ANEXO XII; 2 - Despesa Gerais: Foram considerados como gastos os valores constantes de notas fiscais eletrônica obtidas no "SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL - SPED -NOTA FISCAL ELETRÔNICA"; 3 - Despesas com Cartão de Crédito . Os valores foram extraídos do Banco de Dados da Receita Federal conforme, exceto as faturas dos cartões de crédito do Banco Safra, apresentadas pelo contribuinte. Os totais estão discriminados na planilha "ANEXO XI; 4 - Os acréscimos patrimoniais declarados na ficha "Bens e Direitos" das Declarações de Ajuste Anual-DIRPF dos anos calendários 2014 e 2015. Estão relacionados na planilha "ANEXO VII -ACRÉSCIMO PATRIMONIAL"; 5 - Pagamentos de Dívidas declarados na ficha "DÍVIDAS E ÔNUS REAIS" nas DIRPF de 2014 e 2015 e relacionadas no "ANEXO IX - PAGAMENTO DE DIVIDAS"; 6 - Pagamento de Despesas apuradas

nos documentos contábeis e discriminadas nos seguintes Anexos: ANEXO I - GBX Capital e Participações S/A. ANEXO II - Villa Casato, Hotelaria, Estac. e Serviços Ltda. 2.4.2.3) ANEXO III - GBX International Consultoria e Empr. Imob. Ltda. ANEXO IV - GBX Empreendimentos Imobiliários Ltda ANEXO V - Properties GRU Empreend. Imobiliários S/A 2.4.2.6 ANEXO VI - GBX Properties ANEXO VII - SB Gestão Empresarial S/A valores pagos à Properties conforme Tabela de IOF. 7 - Os valores pagos à Properties conforme Tabela de IOF. DAS INFRAÇÕES APURADAS OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA

- O fiscalizado foi beneficiário de rendimentos tributáveis recebidos de empresas, no decorrer dos anos de 2014 e 2015, os quais foram baseados nos livros contábeis conta de mútuo- Marcos Navajas e na Conta AFAC- Marcos Navajas. - Os valores apurados estão relacionados nos ANEXOS, I, ANEXO II, ANEXO II, ANEXO IV, ANEXO V, ANEXO VI e ANEXO II. VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Confrontadas as receitas efetivamente comprovadas com as despesas e dispêndios realizados, que os recursos encontrados foram insuficientes para cobrir os gastos do fiscalizado nos meses de dezembro/2014, março/2015 e dezembro/2015, conforme discriminado na PLANILHA DE ANÁLISE DA VARIAÇÃO PATRIMONIAL. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - Esta fiscalização comprovou o cometimento de ilícitos penais vinculados às infrações descritas, os quais se enquadram nas hipóteses previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. - Em decorrência das práticas de sonegação, fraude e conluio constatadas pela fiscalização, o lançamento dos créditos tributários referentes aos fatos geradores descritos serão efetuados com multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), conforme disposto no inciso I, artigo 44 e seu parágrafo 1º, da Lei nº 9.430 de 27/12/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488 de 15/06/2007. - Esta fiscalização comprovou o cometimento de ilícitos penais vinculados às infrações descritas, os quais se enquadram, quanto ao prazo para constituição do crédito tributário, nas hipóteses previstas nos art. 150 §4 e Art. 173, I da Lei nº 5.717/1966. DA CIÊNCIA A ciência do lançamento foi efetuada em 20/12/2019 (fls. 4429), por meio de Aviso de Recebimento dos Correios. DA IMPUGNAÇÃO Inconformado com o Auto de Infração, o sujeito passivo protocolou impugnação em 21/01/2020 (fls. 4435), por meio da qual foi alegado o que se segue: PRELIMINAR DE NULIDADE Da Preterição do Direito de Defesa - A ação fiscal buscou de forma imprudente evitar a decadência do lançamento de suposto crédito tributário, frente ao curto prazo de tempo que tinha para realizar o procedimento que chegava em data das festas finais de final de ano, e, nesse sentido, praticou ato lesivo ao recorrente, preterido seu direito de defesa, havendo, nesse sentido, nulidade no auto de infração.

- Durante todo o procedimento fiscalizatório, por mais de uma oportunidade, a ilustre fiscal sempre informou que o Contribuinte possuía prazo até dezembro de 2019 para apresentação dos documentos referente o exercício de 2014. - Inclusive, durante os meses de outubro, novembro e dezembro de 2019, os representantes dos contribuintes diligenciaram em todas as instituições financeiras onde o contribuinte possui relacionamento, bem como tratou com as contabilidades correspondentes, toda a documentação contábil e societária das empresas envolvidas durante o trâmite do termo de verificação. - Conforme se pode observar no e-mail enviado à fiscal responsável datado de 23.12.2019, ou seja, ainda em dezembro de 2019, várias foram as tentativas de contado com o intuito de agendar uma data para entrega dos documentos nas últimas semanas de dezembro, diversos documentos que foram solicitados já haviam sido levantados e seriam entregues para a fiscalização antes mesmo do recesso forense. - Todavia, sem sucesso, o contato com a auditora fiscal, a qual lavrou o auto de infração com a pendência de entrega de diversos documentos, fato este que preteriu o direito de defesa do recorrente. - Registre-se que a mesma utilizou-se do argumento de que não foram entregues os documentos restantes tanto para lavrar o auto, como para qualificar a multa de ofício, o que data vênica, é inconcebível. - Em vista dos fatos acima alegados e da nulidade existente no auto de infração, evidente fica que o auto de infração foi precocemente lavrado com o intuito único de evitar decadência a todo custo, em relação aos supostos fatos geradores do ano de 2014, agindo de forma precoce sem possuir meios e materialidade para fundamentar o lançamento. - Tal situação vai em confronto

com o quanto disposto art. 59, II do Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972. - Do auto de infração e do termo de verificação fiscal constam os supostos rendimentos recebidos de pessoas jurídicas durante todos os meses de janeiro/dezembro do ano de 2014. - Nesse sentido, o direito de o fisco realizar o lançamento do crédito tributário iniciou-se em 01.01.2015, encerrando-se em 01.01.2020, nos termos do inciso I do art. 173 do CTN. - Nesse sentido, tendo em vista a proximidade da decadência e não havendo tempo hábil para o fisco produzir provas dos supostos atos que alega o recorrente infringir, praticou ato lesivo ao recorrente sem possuir meios mínimos de comprovar o seu direito a lançamento. - Frente ao recesso de final de ano e em vista da suspensão do expediente da Receita Federal em 23, 24, 25, 30 e 31 de dezembro de 2019, o auto de infração foi prematuramente lavrado com o intuito exclusivo de tentar evitar a decadência do direito ao lançamento pretendido em relação aos supostos créditos tributários com fato gerador em 2014, porém, motivo pelo qual a nulidade do lançamento deve ser declarada e extinto o crédito tributário pretendido.

Do Erro da fundamentação legal e erro do enquadramento legal das operações financeiras realizadas - Importante observar que a nulidade se dá também pelo fato de que o auto de infração foi lavrado em flagrante erro de fundamentação legal e enquadramento equivocado quanto às operações de crédito financeiro que foram realizadas, preterindo o direito de defesa do recorrente. - A ação fiscal realizou lançamento de crédito tributário a título de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, quando as operações realizadas se trata de concessão de crédito a título de mútuo financeiro obtidos para capital de giro, existindo provas concretas nos livros razão/conta corrente das empresas, bem como na DAA do recorrente. - Conforme pode-se observar no termo de verificação, os mútuos financeiros realizados estão devidamente caracterizados pelo sistema de conta corrente do recorrente integrado com o livro razão da empresa, da mesma forma que consta em suas Declarações de Ajuste anual a realização dos empréstimos financeiros. - Da mesma forma em que não há omissão de rendimentos, também não existe acréscimo patrimonial a descoberto. - É inadmissível a alegação da ação fiscal de que os contratos apresentados são simulados, tendo em vista que os registros nos livros das empresas e na DAA do recorrente se sobrepõem à necessidade de contrato formal de mútuo financeiro, tendo em vista as normas fiscais e tributárias sobre o assunto que se sobrepõem às normas de direito civil. - Os contratos foram apresentados, inclusive, com a previsão de juros corrigidos pelo índice Geral de Preços de Mercado - IGM-M. - Havendo ou não contrato formal assinado, havendo o saque do valor disponível para empréstimo e na forma das condições assina narradas, resta configurado o mútuo financeiro entre as partes envolvidas. - Da mesma forma, inexistem provas em contrário realizadas pela fiscalização capaz de demonstrar que não se tratava de mútuos financeiros, havendo suposição quanto a inexistência de mútuos, fato este que não pode prosperar em processos administrativos fiscais. - Constatou-se imprecisão quanto a motivação da autuação e a determinação da matéria tributável, por não subsunção dos fatos à regra matriz de incidência, devendo ser julgado o lançamento integralmente contaminado por vício material, fato este que impõe a decretação de nulidade. DO TRATAMENTO DO MÚTUA FINANCEIRO, DO REGRAMENTO APLICÁVEL E DA IMPROCEDÊNCIA DE AUTUAÇÃO POR AUSÊNCIA DE PROVAS PARA LANÇAMENTO Dos mútuos financeiros e a captação dos recursos - A operação de crédito realizada por pessoa jurídica mutuante para o recorrente fica caracterizada pela concessão de crédito de nomenclatura "mútuo financeiro",

seja qual for a forma jurídica (contrato) desta operação, inexistindo a hipótese de caracterizar a simulação de contratos quando a operação está bem delineada. - É sob essa ótica é que devem ser observados os valores que transitaram pelas contas bancárias do recorrente, tratando-se de coisas fungíveis que não se submetem ao regramento do Imposto de Renda. - Recursos financeiros foram obtidos em fase de endividamento de empresas e não podem ser considerados como recursos tributáveis, sob pena de penalização desarrazoada ao recorrente, tendo em vista que os empréstimos/dívidas irão retornar ao mutuante. - Mútuos financeiros foram utilizados como forma de obtenção de recursos para capitalização de empreendimentos imobiliários e empresas voltadas para

esse segmento. - Dessa forma, tendo em vista que o recorrente possui participação societária em mais de uma empresa, conforme destacado no relatório da fiscalização, existem 6 (seis) empresas do recorrente que estão voltadas para o desenvolvimento de negócios voltado para o mercado financeiro e imobiliário. - A captação dos recursos ocorreu basicamente para financiamento das atividades das empresas, via empréstimos ou AFAC, para custeio de todos os envolvidos nas atividades empresariais, como os consultores, funcionários, advogados, contadores, assistentes, despesas bancárias, locações de imóveis, impostos, vale refeição, assistência médica, seguro de vida, serviços de informática, telefonia, assessorias, propaganda e marketing, dentre todos os tipos de custos de uma empresa. - A esse título eram realizados mútuos financeiros entre o recorrente e suas empresas com o intuito de viabilizar as atividades e remunerar todas as partes relacionadas envolvidas nos empreendimentos. - Os mútuos financeiros foram realizados com os objetivos específicos e descritos acima, onde houve o empréstimo de coisa fungível: dinheiro; as partes bem delineadas: existência de um mutuante e o mutuário; bem como registro na contabilidade da pessoa jurídica mutuante: livro razão referente a conta contábil que registrou os mútuos; balanços; balancetes, DRE e DAA do recorrente. - Logo, tratando-se de empréstimo financeiro, as regras submetidas possuem base no Código Civil brasileiro e nas legislações fiscais mencionadas, devendo ser afastada incidência de Imposto de Renda Pessoa Física em relação aos mútuos financeiros realizados, afastando-se, por consequência, o auto de infração e o crédito tributário lançado de ofício. - Dessa forma, a legislação é clara ao estabelecer que não existe tributação para os mútuos da pessoa jurídica para seu sócio, a não ser o Imposto sobre as Operações Financeiras - IOF, ou os rendimentos obtidos com o empréstimo, conforme dispunha a legislação da época (RIR/99, arts. 727, 729 e 730).

Da improcedência da autuação frente a carência de provas produzidas pela fiscalização - É ônus da fiscalização comprovar a existência de rendimentos tributários omitidos, o que na hipótese dos autos não restou demonstrado. - Assim, não há provas nos autos de que os valores objeto dos mútuos financeiros são rendimentos tributários advindos de pessoas jurídicas, motivo pelo qual deve ser anulado o auto de infração, pois é dever do fisco provar o seu direito ao lançamento, tendo em vista que o lançamento visa exatamente dar certeza e liquidez ao crédito fiscal, nos termos do artigo 142 e seguintes do Código Tributário Nacional. DAS PESSOAS JURÍDICAS MENCIONADAS DO TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL E A RELAÇÃO EXISTENTE COM O IMPUGNANTE - O recorrente refuta veemente a narrativa de quebra do princípio da entidade, tendo em vista que todas as empresas possuem seu objeto social com objetivos específicos e totalmente separados do patrimônio de seus sócios e acionistas, fato este que será abordado nos tópicos seguintes. Da GBX Empreendimentos Imobiliários Ltda - O objeto social da empresa está bem delineado em seu contrato social. - A empresa, como desenvolvedora de projetos imobiliários, tem como papel principal a captação de recursos financeiros para o desenvolvimento de suas atividades e participação em empreendimentos imobiliários, fato esse que é comprovado com a juntada de acordos de investimentos e sociedades em conta de participação que a empresa realizou com investidores. - Logo, a personalidade jurídica é comprovada por meio de seu objeto social, havendo, inclusive, todos os registros de suas atividades em seus livros razão e diário, bem como em seus balanços, balancetes e DRE já juntados aos autos. GBX Internacional Cons, e Emp. Imobiliários Ltda - O objeto social da empresa está bem delineado em seu contrato social. - A empresa, como parte de desenvolvimento de projetos imobiliários, tem como papel principal a captação de recursos financeiros advindos de investidores nos Estados Unidos da América, conforme a primeira ata registrada na JUCESP. - Logo, a personalidade jurídica é comprovada por meio de seu objeto social, havendo, também, todos os registros de suas atividades em seus livros razão e diário, bem como em seus balanços, balancetes e DRE já juntados aos autos. GBX Capital Participações Ltda - Da mesma forma, o objeto social da empresa está bem delineado em seu contrato social, conforme abaixo:

- A empresa tem como principal papel ser a central de administração dos negócios, bem como prestar serviços de consultoria especializada no mercado financeiro e de capitais voltado para o mercado imobiliário. Tanto é que no seu site constam os serviços que a

empresa realiza. - Logo, a personalidade jurídica é comprovada por meio de seu objeto social totalmente dissociado do patrimônio de seus sócios, havendo, da mesma forma, todos os registros de suas atividades em seus livros razão e diário, bem como em seus balanços, balancetes e DRE já juntados aos autos. Properties GRU Emp. Imob. S/A - Esta empresa também tem seu objeto social bem delineado em seu estatuto social. - Seu principal papel é captar recursos no mercado de capitais, e como objeto importante para o desenvolvimento de projetos imobiliários, chegou a realizar operações de emissão de debêntures para captação de recursos com investidores, fato este provado com ata registrada na JUCESP, bem como o instrumento jurídico de emissão dos títulos de crédito, também anexos. - Tal empresa também possui participações em áreas específicas do aeroporto GRU de São Paulo, firmado junto a concessionária do Aeroporto Internacional de Guarulhos, com fins de desenvolvimento, implementação e condução de Hotel Alfandegado localizado no Terminal 3 do aeroporto. - Logo, esta empresa possui diversos acionistas e partes relacionadas, sendo veemente refutada a alegação em fiscalização de que a empresa se presta somente a remunerar o recorrente. - Assim, a personalidade jurídica distinta de seus acionistas é comprovada por meio de seu objeto social, havendo, da mesma forma, todos os registros de suas atividades em seus livros razão e diário, bem como em seus balanços, balancetes e DRE já juntados aos autos. Villa Casato Hotelaria, Estacionamento e Serv. Ltda. - Esta empresa também tem seu objeto social bem delineado em seu estatuto social. - Tal empresa possui específico objetivo social de estacionamento e lavagens de veículos automotores e administração de negócios, a qual, da mesma forma, possui sua personalidade jurídica própria com fim determinado. - Logo, da mesma forma, seus registros por meio dos livros empresariais e contabilidade dos números também ficaram demonstrados nos autos do processo digital. SB Gestão Empresarial S/A - Esta empresa tem seu objeto social bem delineado em seu estatuto social.

- Tem como principal papel prestar serviços de consultoria empresarial especializada e participar de negócios de seu interesse como acionista. - Assim, da mesma forma a personalidade jurídica totalmente distinta de seus acionistas é comprovada por meio de seu objeto social, havendo, da mesma forma, todos os registros de suas atividades em seus livros razão e diário, bem como em seus balanços, balancetes e DRE já juntados aos autos. DA CRISE FINANCEIRA QUE ATINGIU O MERCADO IMOBILIÁRIO EM MEADOS DE 2013 E OS NEGÓCIOS DO RECORRENTE NA FASE INICIAL DE CAPTAÇÃO DE RECURSOS FINANCEIROS PARA O DESENVOLVIMENTO DE COMPLEXOS IMOBILIÁRIOS DE GRANDE PORTE Da crise financeira e do inadimplemento dos contratos de investimento - O recorrente e suas empresas já estavam desde meados de 2013 em um grande projeto imobiliário na cidade de Osasco, com o objetivo de exploração de terrenos para construção de um complexo com fins residenciais e comerciais, dentre eles prédios comerciais, Shopping Center e um Hospital. - O empreendimento visa à construção de edifícios de residências, comerciais, de serviços e mistas, que possuiriam estimados 647.802 m2 (seiscentos e quarenta e sete mil, oitocentos e dois metros quadrados), com custo estimado de US\$ 650.000.000,00 (seiscentos e cinquenta milhões de dólares americanos). - O investimento, por sua vez, não se trata de algo comum e corriqueiro, mas sim de algo qualificado pelo vulto e pela complexidade do objeto buscado e, igualmente, pelo especial perfil dos seus participantes. - Estes investidores trata-se de pessoas com vultoso capital e expertise no assunto, tanto empresas como fundos de investimentos acostumados a altos investimentos em estruturas complexas e com proporcional exposição a riscos, mormente porque os retornos buscados, claro, também são especialíssimos. - Tais empreendimentos comumente passam de 10 (dez) anos desde o início de suas concepções até a finalização da construção e entrega de todos os detalhes finais. - Muitas vezes contratos de investimento e mútuos financeiros não possuem datas de retorno ou longas datas para tanto, haja vista que após concretizado o empreendimento os frutos financeiros são altamente expressivos, de forma compatível com o risco do investimento. - Não é apenas essa a forma de captação de recursos financeiros. Comumente são realizadas operações de endividamento com a emissão de debêntures para financiamento dos empreendimentos em operações que ultrapassam R\$ 100

milhões de reais, com a liquidação por grandes fundos de investimentos e bancos, operações estas que também estavam em torno do empreendimento. - O recorrente pretende demonstrar que a crise financeira que perdurou durante os últimos 5 (cinco) anos prejudicou e muito os negócios envolvendo esse empreendimento e naturalmente todos os negócios do recorrente e das empresas das quais possui participação societária como sócio ou acionista, pois por diversas oportunidades não foi possível honrar com os contratos firmados. - Busca-se demonstrar que é plenamente justificável a dificuldade de quitação dos mútuos financeiros realizados entre as pessoas jurídicas mencionadas na fiscalização e o recorrente, não havendo porque serem desconsiderados por ausência de quitação. - Por tal razão, indispensável é o reconhecimento da existência dos mútuos financeiros realizados para o financiamento dos negócios e o pagamento de todas as partes envolvidas, devendo ser reconhecida a existência dos contratos, nos termos do art. 586 do Código Civil e da legislação fiscal mencionada, não podendo haver presunção de inexistência do contrato por ausência de quitação, haja vista que os débitos persistem e não haverá outra alternativa senão a quitação dos mesmos. Das dívidas existentes com os recursos financeiros que foram captados: - Algumas operações de dívida foram realizadas para captação de recursos financeiros para o empreendimento, sendo certo que grande parte da origem dos recursos financeiros que transitaram nas contas bancárias das empresas em que o recorrente é sócio ou acionista, bem como em suas contas bancárias pessoa física, são objeto de dívida contraída por meio de contratos de investimentos, sociedades em conta de participação e operações de emissão de debêntures. - Todos esses recursos irão retornar quando da maturação do empreendimento mencionado, fato este que motiva a momentânea dificuldade financeira e atraso no retorno dos mútuos. GBX Emp. Imobiliários Ltda - A empresa captou em diversas oportunidades recursos financeiros com investidores, conforme documentos ora juntados, realizou contratos de investimento, mútuos, realizou SCPs, compra e venda de participações societárias, etc. Properties GRU Emp. Imob. S/A - A empresa realizou significativa operação de emissão de debêntures para captação de mais de R\$ 30 milhões de reais para o empreendimento, valores esses que entraram no caixa da empresa e foram destinados para atividades de giro da empresa. - Frente à crise financeira na época, a empresa e o empreendimento passaram por grandes dificuldades e não puderam quitar o debenturista que adquiriu os títulos de crédito, fato este comprovado com a existência de ação de execução de título extrajudicial que corre no Poder Judiciário, conforme documentos juntados. GBX Tietê II Emp. e Part. S/A - Da mesma forma, a empresa realizou significativas operações de emissão de debêntures para captação de mais de R\$ 70 milhões de reais para o empreendimento, valores esses que entraram no caixa da empresa e foram destinados para atividades de giro.

- No mesmo sentido, frente à crise financeira na época, a empresa e o empreendimento passaram por grandes dificuldades e não puderam quitar o debenturista que adquiriu os títulos de crédito, fato este comprovado com a existência de ação de execução de título extrajudicial que corre no Poder Judiciário, conforme documentos juntados.

INEXISTÊNCIA DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA E CARACTERIZAÇÃO DE OPERAÇÕES DE MÚTUO FINANCEIRO PARA UTILIZAÇÃO COMO CAPITAL DE GIRO - O desenvolvimento do projeto de grande porte estava em fase de captação de recursos financeiros durante os anos de 2013-2015. - Por esse motivo, as empresas do recorrente envolvidas no desenvolvimento do empreendimento, comumente faziam operações de mútuo financeiro para pagar todas as despesas e obrigações existentes, fato este que motiva o giro de recursos que o sócio/acionista da empresa, no caso o recorrente, comumente aplicada em cada uma delas. - Esses fatos são muito bem comprovantes nos próprios balanços e balancetes das empresas as quais demonstram todas as despesas das empresas, bem como no livro razão/conta corrente do recorrente onde mostram todos os valores também aportados por ele para quitação dessas despesas. - Restou amplamente comprovado na fiscalização que o recorrente realizava operação de mútuo financeiro de pessoa jurídica que é sócio para sua pessoa física e, por consequência, a aplicação desses recursos como capital de giro em outra empresa que é sócio ou acionista. - Logo, inexistem rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica, e, sim, operações de

mútuo financeiro para geração de capital de giro, o que motiva a improcedência da autuação fiscal nesse sentido. - Deve ser aplicado o princípio da verdade material que rege o contencioso administrativo fiscal, haja vista que restou evidente em todos os livros empresariais apresentados e a DAA do recorrente os registros quanto aos mútuos financeiros, inexistindo omissões nesse sentido. - Resta amplamente justificada a inadimplência de diversas obrigações jurídicas entabuladas, conforme fartamente demonstrado nos tópicos acima, motivo pelo qual inexistiu fraude alguma, sonegação, tampouco conluio, devendo ser veementemente afastada a aplicação de multa qualificada de 150%. INEXISTÊNCIA DE ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - 2014 Recursos/Origens que deixaram de ser computadas no ano de 2014 — Crédito Obtido junto ao Banco Itaú - O auto de infração menciona na planilha "Demonstrativo de Evolução Patrimonial - Fluxo Financeiro Mensal - Ano Calendário 2014" os itens 1 a 9 em relação às "Origens" do respectivo ano.

- Todavia, deixou de levar em consideração a origem de 2 (duas) cédulas de crédito bancário - Credipré emitidas pelo Banco Itaú no valor total de R\$ 7.500.000,00 (sete milhões e meio de reais) sendo: 1) Cédula de Crédito Bancário - Credipré nº. 63966228-7 no valor de R\$ 3.500.000 (três milhões e meio de reais) - Doc. Anexo, com comprovação da entrada do recurso no extrato bancário do impugnante na data de 26.12.2014 - Doc. Anexo; 2) Cédula de Crédito Bancário - Credipré valor de R\$ 4.000.000 (quatro milhões de reais) - Doc. Anexo, com comprovação da entrada do recurso no extrato bancário do impugnante na data de 29.12.2014. - Logo, os valores mencionados supostamente a título de acréscimo patrimonial a descoberto devem ser abatidos do mês de dezembro de 2014, tendo em vista o cálculo realizado pelo Sr. Fiscal sem levar em consideração o ingresso desses recursos. - Por fim, a multa de ofício de 75%, juros e correções devem ser recalculados, abatendo-se o quanto mencionado neste tópico. Recursos/Origens que deixaram de ser computadas no ano de 2014 — Crédito Obtido junto ao Banco Santander - O auto de infração menciona na planilha "Demonstrativo de Evolução Patrimonial - Fluxo Financeiro Mensal - Ano Calendário 2014" os itens 1 a 9 em relação às "Origens" do respectivo ano. - Todavia, deixou de levar em consideração a origem de 2 (dois) contratos de empréstimo pessoal obtido junto ao Banco Santander no valor total de R\$ 400.000,00 (quatrocentos mil reais) sendo: 1) Contrato de crédito pessoal nº. 320000127080 no valor de R\$ 100.000,00 (cem mil reais) - Doc. Anexo, com comprovação da entrada do recurso no extrato bancário do impugnante na data de 10.01.2014 - Doc. Anexo; 2) Contrato de crédito pessoal nº. 320000146970 no valor de R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais) - Doc. Anexo, com comprovação da entrada do recurso no extrato bancário do impugnante na data de 05.11.2014 - Doc. Anexo; - Pode-se observar nos extratos bancários anexos que durante os meses do ano várias parcelas foram quitadas, corroborando com a declaração de IR onde consta como dívida "Empréstimo Santander", bem como com o "Anexo IX - Pagamento de Dívidas Declaradas em DIRP - Ficha "Dívidas e ônus reais", demonstrando o valor de R\$ 365.044,61 mil reais. - Logo, os valores mencionados supostamente a título de acréscimo patrimonial a descoberto devem ser abatidos do mês de dezembro de 2014, tendo em vista o cálculo realizado pelo Sr. Fiscal sem levar em consideração o ingresso desses recursos. - Por fim, a multa de ofício de 75%, juros e correções devem ser recalculados, abatendo-se o quanto mencionado neste tópico.

Das ações da SB Gestão Empresarial S.A que deixaram de ser computadas como origem - Conforme se pode observar na ata da AGE da empresa de 25.11.2013, bem como em seu anexo I, o recorrente possui 99,9% do capital social da sociedade composto por 9.900.000 ações ordinárias, nominativas com valor nominal de R\$ 0,01 (um centavo) cada. - Tal assembleia tinha por objetivo o aumento do capital social da companhia, destacando o valor patrimonial das ações pertencentes do recorrente. - Assim, o valor representante de suas ações deve ser computado para efeitos de recursos, como Bens e Direitos. A simples apuração de omissão de receita não autoriza a qualificação de multa de ofício - Conforme se observa do auto de infração, complexas contas financeiras e planilhas foram apresentadas pela ação fiscal, nas quais foram encontradas diversas inconsistências e a ausência de informações importantes que deixaram de ser calculadas. - Operações não identificadas pela ação fiscal e não interpretadas corretamente levaram

a cálculos e apurações equivocadas. - É importante observar que inexistente prova da prática dolosa, com evidente intuito de fraude, tendente a reduzir imposto, ou a evitar ou diferir o seu pagamento, fato que não justifica a aplicação da multa qualificada. - Da mesma forma, ficou evidente também que diversos documentos não foram recebidos pela fiscalização em detrimento do recorrente, fato este que evidencia ainda mais qualquer inexistência de dolo na situação. - Nesse sentido, deve ser julgada improcedente a multa qualificada aplicada, afastando-se a qualificação de multa de 150%, de acordo com os exatos termos das súmulas 14 e 25 do CARF. INEXISTÊNCIA DE ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - 2015 Recursos/Origens que deixaram de ser computadas no ano de 2015 — Crédito Obtido junto ao Banco Itaú - O auto de infração menciona na planilha "Demonstrativo de Evolução Patrimonial - Fluxo Financeiro Mensal - Ano Calendário 2015" os itens 1 a 11 em relação às "Origens" do respectivo ano. - Todavia, deixou de levar em consideração a origem de 3 (três) cédulas de crédito bancário - Credipré emitidas pelo Banco Itaú no valor total de R\$ 12.000,00 (doze milhões de reais) sendo: 1) Cédula de Crédito Bancário - Credipré nº. 22902163-9 no valor de R\$ 7.500.000 (sete milhões e meio de reais) - Doc. Anexo, com comprovação da entrada do recurso no extrato bancário do impugnante na data de 11.02.2015 - Doc. Anexo;

2) Cédula de Crédito Bancário - Credipré nº. 60744376-9 no valor de R\$ 1.500.000 (um milhão e meio de reais) - Doc. Anexo, com comprovação da entrada do recurso no extrato bancário do impugnante na data de 20.02.2015 - Doc. Anexo; 3) Cédula de Crédito Bancário - Credipré nº. 13723658-4 no valor de R\$ 3.000.000 (três milhões de reais) - Doc. Anexo, com comprovação da entrada do recurso no extrato bancário do impugnante na data de 27.07.2015 - Doc. Anexo; - Logo, os valores mencionados supostamente a título de acréscimo patrimonial a descoberto devem ser abatidos do mês de dezembro de 2015, tendo em vista o cálculo realizado pelo Sr. Fiscal sem levar em consideração o ingresso desses recursos. Recursos/Origens que deixaram de ser computadas no ano de 2015 — Crédito Obtido junto ao Banco Santander para financiamento de Imóvel - Erro Material existente — Equívoco na elaboração do Imposto de Renda em relação ao imóvel - Conforme indicado no item "Bens e Direitos" do Imposto de Renda do Impugnante, houve a aquisição do imóvel "Apartamento localizado na Rua Hélio Pelegrino, 480, apto 41, Moema" pelo valor de R\$ 9.000.000,00 (nove milhões de reais), na data de março de 2015, conforme contrato de financiamento emitido pelo Banco e Escritura Pública de registro do imóvel. - Destaca-se que houve erro de declaração na medida em que o "Demonstrativo de Evolução Patrimonial, Fluxo Financeiro Mensal - Ano Calendário: 2015" entendeu como aplicação o valor total de R\$ 9 milhões de reais, tendo em vista que o imóvel foi financiado pelo Banco Santander em quantia de R\$ 5.500.000,00 (cinco milhões e quinhentos reais). - É importante observar que na hipótese há erro material de elaboração do Imposto de Renda, tendo em vista que não foi informado adequadamente a obtenção de empréstimo bancário para aquisição do imóvel, tal informação se trata de mero erro de preenchimento, que neste ato é corrigido. - Dessa forma, deve ser retirado cômputo das aplicações de março de 2015 o valor de R\$ 5,5 milhões de reais, restando evidente que inexistente acréscimo patrimonial a descoberto no mês de março de 2015. Das ações da SB Gestão Empresarial S.A que deixaram de ser computadas como origem: - Conforme se pode observar na ata da AGE da empresa, bem como em seu anexo I, o recorrente possui 99,9% do capital social da sociedade composto por 9.900.000 ações ordinárias, nominativas com valor nominal de R\$ 0,01 (um centavo) cada. - Da mesma forma, também se comprova seu capital social na empresa a ata da AGE de 25.08.2015, a qual tinha por ordem do dia a alteração de endereço da Companhia. - Assim, o valor representante de suas ações deve ser computado para efeitos de recursos, como Bens e Direitos.

A simples apuração de omissão de receita não autoriza a qualificação de multa de ofício - Conforme se observa do auto de infração, complexas contas financeiras e planilhas foram apresentadas pela ação fiscal, nas quais, diga-se, foram encontradas diversas inconsistências e a ausência de informações importantes que deixaram de ser calculadas. - Operações não identificadas pela ação fiscal e não interpretadas corretamente levaram

a cálculos e apurações equivocadas. - É importante observar que inexistente prova da prática dolosa, com evidente intuito de fraude, tendente a reduzir imposto, ou a evitar ou diferir o seu pagamento, fato que não justifica a aplicação da multa qualificada. - Nesse sentido, deve ser julgada improcedente a multa qualificada aplicada, de acordo com todos os termos já apresentados nesta Impugnação, afastando-se a qualificação de multa de 150%, de acordo com os exatos termos das súmulas 14 e 25 do CARF. Das dívidas existentes em relação ao Banco Safra — Inexistência de aplicações em relação aos gastos com cartão de crédito dos anos de 2014 e 2015 - Conforme se pode observar no anexo, há uma ação judicial em face do recorrente em relação aos gastos com cartão de crédito que não foram quitados em 2014 e 2015. - Por esse motivo, os valores que foram inseridos pela fiscalização como aplicações dos anos de 2014 e 2015 em relação ao cartão de crédito do Banco Safra não podem ser considerados como tal, devendo ser recalculado os valores e excluídos em relação a excesso de aplicações sobre origens. Da grande quantidade de informações frente à fiscalização do impugnante e de 6 empresas: Dificuldade de apresentação de todas as informações em tempo hábil na fiscalização e no prazo de 30 dias para Impugnação: - Conforme já informado anteriormente, a grande fiscalização realizada abrangeu 6 (seis) empresas em que o recorrente possui participações societárias, além de fiscalizar todas a sua vida fiscal e tributária durante o período de 2014 e 2015. - Diversos documentos foram apresentados durante a fiscalização e inúmeros outros não puderam ser apresentados por total dificuldade de acesso. - Tal fato pode ser comprovado pelo ingresso de advogados que ingressaram durante a fiscalização para auxílio do recorrente e de seus contadores para suprir os requerimentos de informações e documentos solicitados pela fiscalização. - Nesse sentido, tendo em vista que ainda existem documentos que estão pendentes de serem levantados, frise-se, por dificuldade de acesso e a grande quantidade de informações, como documentos bancários que seguem prazos internos dos bancos por serem microfilmagens de anos atrás, destaca-se a nulidade do auto de infração por preterir o direito de defesa, nos termos do art. 59, II do n.º. 70.235/72.

TOTAL IMPOSSIBILIDADE DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFICIO - Haja vista a impossibilidade do Contribuinte fazer prova negativa da ausência de dolo na realização das operações, cabe ao Fisco justificar, fundamentar e comprovar o dolo existente e a utilização arditosa de operações jurídicas para omissão de rendimento. Da Responsabilidade do Fisco de Fundamentar e Comprovar o Dolo de Fraude, Conluio ou Simulação - Não cabe à autoridade fiscal simplesmente presumir que houve dolo na prática do ilícito e meramente imputá-lo ao Contribuinte. Da Análise da Fundamentação da Infração em Tela para Qualificação da Multa de Ofício - Necessária a desqualificação da multa por ausência não só de comprovação, mas de fundamentação, por esta Delegacia de Receita Federal de Julgamento. Da Impossibilidade da Qualificação da Multa Frente a Não Apresentação de Toda a Documentação em Tempo Hábil - Em que pese a fiscalização envolva diversas pessoas jurídicas e inúmeros contratos, sem contar da documentação pessoal, todas as movimentações bancárias, contratos, etc, a Autoridade Fiscal entendeu que o pouco tempo concedido era suficiente para apresentação integral de todos os documentos por 6 (seis) empresas e ainda 1 (uma) pessoa física com relevantes negócios. - Isso porque, com a abertura da fiscalização, o Contribuinte em nenhum momento se negou a entregar qualquer documento, inclusive, sempre fez entregas parciais e pediu prazo suplementar, pois muitas vezes tratavam-se de documentos fora de sua alçada, como documentos contábeis, fiscais, societários. - O representante do Contribuinte procurou a autoridade fiscal para entrega de documentos durante as últimas semanas do mês de dezembro, inclusive, prontificou-se a entregar os documentos durante o recesso forense, para que não houvesse prejuízo ao cliente, conforme e-mail já mencionado em preliminar. - Todavia, a autoridade fiscal antes mesmo de concluir o prazo que informalmente concedeu ao representante do Contribuinte, em (20/12/2019) lavrou o auto de infração. Do Registro das operações de mútuo - Como se verifica da documentação solicitada no Termo de Verificação Fiscal, as operações foram todas declaradas, sendo que os mútuos contraídos constam das dívidas e ônus reais da declaração de Imposto de Renda Pessoa

Física do Contribuinte, bem como, os mútuos em que figurou como mutuante constam da declaração de bens e direitos.

- No que tange aos mútuos contraídos das empresas em que tinha participação societária, além de estarem registrados em suas declarações, também se encontram registrados na contabilidade das empresas através dos livros. - Portanto, requer seja afastada a qualificação da multa de ofício, haja vista a não comprovação por parte da Autoridade Fiscal, de qualquer das hipóteses dos artigos 71 a 73 da Lei 4.502/64, bem como, o Contribuinte tomou todas as medidas para prestar ao Fisco informação sobre as transações. Do Pedido Ao final, requer seja acolhida a impugnação, cancelando-se o débito fiscal pretendido.

Por meio da INTIMAÇÃO 0173/2020 (ECO/SRRF08), em 07/12/2020 (AR), deu-se ciência formal do resultado do julgamento ao então impugnante, que ratificou a interposição e as razões de recurso voluntário realizada anteriormente, em 25/10/2020.

De modo resumido, o acórdão-recorrido constituiu crédito tributário motivado por três conjuntos de fatos:

- a) Omissão de rendimentos, detectados a partir de depósitos em conta-corrente sem origem comprovada, cuja justificativa apresentada pelo sujeito passivo, operações de mútuo, foi rejeitada pela autoridade-lançadora e pelo órgão julgador de origem;
- b) Acréscimo patrimonial a descoberto;
- c) Redução intencional e ilícita do valor devido a título de tributo, mediante fraude.

Em síntese, o recorrente argumenta que o crédito tributário é nulo e inválido, pois:

- a) Violou o direito de defesa (art. 59, II do Decreto 70.235/1972), na medida em que a autoridade fiscal procedeu de maneira açodada, sem receber e analisar toda a documentação disponível, com o único objetivo de evitar a decadência do direito à constituição do crédito tributário;
- b) Contrariou a adequada qualificação jurídica das operações das quais resultaram o ingresso de quantias nas contas do recorrente, porquanto considerou renda ou rendimentos o que seria simples mútuo;
- c) Violou o regramento legal pertinente à constituição dos contratos de mútuo (art. 586 do CC/2002), pois todos os requisitos para a válida celebração desse tipo de avença foram demonstrados pelo recorrente;
- d) Contrariou o devido processo de constituição do crédito tributário (art. 9º do Decreto 70.235/1972 e art. 142 da Código Tributário Nacional), ao não indicar objetiva e claramente, tampouco provar, quais elementos descaracterizariam os contratos de mútuo firmados;

- e) Violou a legislação de regência, pois não houve omissão de renda nem de rendimentos, visto que a autoridade lançadora deixou de considerar operações de crédito realizadas com instituições financeiras;
- f) Desrespeitou as Súmulas CARF 14 e 25, ao tomar a mera omissão como pressuposto do agravamento de multa, para a qual se exige demonstração inequívoca do dolo.

Ante o exposto, pede-se a desconstituição do crédito tributário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino, Relator.

1. CONHECIMENTO

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento das questões postas pelo recorrente.

Não conheço do recurso de ofício, porquanto o valor exonerado, de 28.459.060,18 para 26.946.560,19, é inferior ao valor de alçada.

2. PRELIMINARES

2.1. NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VIOLAÇÃO DO DIREITO À DEFESA (ART. 59, II DO DECRETO 70.235/1972)

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em se decidir se a autoridade lançadora violou o direito à defesa (art. 59, II do Decreto 70.235/1972), por ter constituído o crédito tributário antes do término do prazo disponível ao sujeito passivo para apresentação de documentos. Ademais, cabe definir se a autoridade lançadora constituiu o crédito tributário sem ter acesso a todos os elementos de provas necessários para a boa compreensão do quadro fático-jurídico.

A constituição do crédito tributário é ato plenamente vinculado, isto é, cuja prática não pode ser discricionária. Como qualquer ato administrativo, a rejeição e elementos probatórios deve ser fundamentada e motivada.

A imprescindibilidade da motivação decorre do caráter plenamente vinculado do lançamento (art. 142, par. ún., 145, III e 149 do CTN, associados à Súmula 473/STF) e da circunstância de ele se tratar de ato administrativo (art. 50 da Lei 9.784/1999).

Afinal, sabe-se que “a presunção de validade do lançamento tributário será tão forte quanto for a consistência de sua motivação, revelada pelo processo administrativo de

constituição do crédito tributário” (AI 718.963-AgR, Segunda Turma, julgado em 26/10/2010, DJe-230 DIVULG 29-11-2010 PUBLIC 30-11-2010 EMENT VOL-02441-02 PP-00430), e, dessa forma, o processo administrativo de controle da validade do crédito tributário pauta-se pela estrita legalidade, e não por um processo adversarial.

A propósito,

por respeito à regra da legalidade, à indisponibilidade do interesse público e da propriedade, a constituição do crédito tributário deve sempre ser atividade administrativa plenamente vinculada. É ônus da Administração não exceder a carga tributária efetivamente autorizada pelo exercício da vontade popular.

Assim, a presunção de validade *juris tantum* do lançamento pressupõe que as autoridades fiscais tenham utilizado os meios de que legalmente dispõem para aferir a ocorrência do fato gerador e a correta dimensão dos demais critérios da norma individual e concreta, como a base calculada, a alíquota e a sujeição passiva.

RE 599194 AgR, , Segunda Turma, julgado em 14/09/2010, DJe-190 DIVULG 07-10-2010 PUBLIC 08-10-2010 EMENT VOL-02418-08 PP-01610 RTJ VOL-00216-01 PP-00551 RDDT n. 183, 2010, p. 151-15)

AGUSTÍN GORDILLO faz uma observação muito interessante e que julgo útil para o estudo das presunções e do “ônus processual probatório” a envolver atos administrativos em sentido amplo:

“Claro está, se o ato não cumpre sequer com o requisito de explicitar os fatos que o sustentam, caberá presumir com boa certeza, à mingua de prova em contrário produzida pela Administração, que o ato não tem tampouco fatos e antecedentes que o sustentem adequadamente: se houvesse tido, os teria explicitado” (Tratado de derecho administrativo. Disponível em http://www.gordillo.com/tomos_pdf/1/capitulo10.pdf, pág. X-26).

Em minha leitura da legislação de regência, descabe falar em “ônus probatório” no exame da validade da constituição do crédito tributário, pois o Estado e o sujeito passivo não se reduzem a partes com interesses contrapostos. O Estado tem o dever de bem constituir o crédito tributário, e de não exceder a carga tributária legal, independentemente de outras considerações. Por tal razão, penso ser mais adequado examinar tais questões a partir da consistência da motivação e da fundamentação do ato administrativo que constitui o crédito tributário.

A aderência ao devido processo legal administrativo assume especial relevância, pois os destinatários das decisões proferidas das autoridades estatais não contam com as mesmas garantias ou acervo informacional de suas contrapartidas.

Conforme observam SZENTE e LACHMAYER:

A observância da prolação de decisões administrativas aos requisitos tanto da lei quanto de direitos fundamentais é necessária para a aceitação dos atos administrativos um exercício legítimo do poder público.

(Szente, Zóltan, and Konrad Lachmayer. The Principle of Effective Legal Protection in Administrative Law. Nova Iorque, NY, Routledge, 2017, p. 14).

Não é por outra razão que muitos órgãos jurisdicionais aproximam as garantias típicas do processo penal ao processo tributário.

A meu sentir, se a autoridade lançadora constitui o crédito tributário sem apoio em documentação adequada e suficiente, há violação material por ausência de motivação e de fundamentação ao lançamento, sem prejuízo de eventual violação do direito à ampla defesa.

No caso em exame, se bem ou mal decidiu a autoridade lançadora, observa-se que o ato de constituição do crédito tributário está motivado e fundamentado, ainda que com essa percepção não concorde o recorrente, ou que, de fato, ela contrarie a legislação de regência.

Como se observa, a autoridade lançadora relacionou os ingressos amparados por contratos de mútuo desqualificados como pagamento de renda ou de rendimentos, bem como o acréscimo patrimonial sem amparo em ingressos declarados. Portanto, cabe discutir a legalidade não do procedimento de constituição do crédito, mas de seu resultado.

Ante o exposto, rejeito o argumento.

2.2. NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VIOLAÇÃO DA ADEQUADA CLASSIFICAÇÃO LEGAL DADA AOS INGRESSOS DE RECURSOS FINANCEIROS

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em se decidir se eventual erro na classificação jurídica de fatos econômicos implica a nulidade do lançamento.

A resposta é negativa. A autoridade lançadora pode requalificar juridicamente fatos, desde que motive, argumente e fundamente a caracterização do equívoco supostamente cometido pelo sujeito passivo (art. 118 do CTN). O alegado erro de classificação jurídica, imputado à autoridade lançadora, é matéria de fundo, sujeita a controle administrativo e judicial, e não versa sobre o procedimento adotado para constituir o crédito tributário.

Na verdade, a argumentação se confunde com o mérito da discussão, e como tal será examinada.

Ante o exposto, rejeito o argumento.

Passa-se ao exame das questões de mérito.

3. MÉRITO

3.1. BREVE SÍNTESE DO QUADRO

Para boa compreensão do quadro fático-jurídico, apresenta-se a seguinte matriz, que resume os objetos do lançamento:

a) INGRESSOS DE QUANTIAS EM CONTAS-CORRENTES, ORIGINALMENTE DECLARADOS COMO ADVINDOS DE CONTRATOS DE MÚTUO, E RECLASSIFICADAS PELA AUTORIDADE LANÇADORA COMO PAGAMENTO DE RENDA OU DE RENDIMENTOS.

Origem/Fundamento	Identidade entre representantes do mutuário e do mutuante	Falha na contabilidade da mutuante	Ausência de devolução das quantias mutuadas	Apresentação de múltiplos documentos díspares para os contratos	Desvirtuamento do objetivo social da mutuante (“Princípio da Entidade”)
VILLA CASATO HOTELARIA	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
GBX INTERNATIONAL CONSULTORIA E EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
GBX EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
PROPERTIES GRU EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A.	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim
SB GESTÃO EMPRESARIAL S/A-	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim

b) ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Segundo se lê no acórdão-recorrido, textualmente:

- Confrontadas as receitas efetivamente comprovadas com as despesas e dispêndios realizados, que os recursos encontrados foram insuficientes para cobrir os gastos do fiscalizado nos meses de dezembro/2014, março/2015 e dezembro/2015, conforme discriminado na PLANILHA DE ANÁLISE DA VARIAÇÃO PATRIMONIAL.

3.2. Omissão de rendimentos, decorrente da reclassificação de operações originariamente declaradas como mútuo, para pagamentos

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em se decidir se a autoridade lançadora motivou e fundamentou adequadamente a requalificação dos ingressos patrimoniais, deixando de considera-los como decorrentes de operação de mútuo.

No caso em exame, a autoridade lançadora adotou cinco critérios determinantes para requalificar juridicamente as operações financeiras auditadas:

- Identidade entre representantes do mutuário e do mutuante;
- Falha na contabilidade das mutuantes;
- Ausência de devolução das quantias mutuadas;
- Apresentação de múltiplos documentos díspares para os contratos;
- Desvirtuamento do objetivo social da mutuante (“Princípio da Entidade; ausência de condição econômica”).

O conjunto dos critérios decisórios determinantes adotados pela autoridade lançadora indica que as operações realizadas não possuíam as características típicas de mútuo.

Diferentemente do que ocorre em relações familiares, as relações entre pessoas jurídicas e pessoas naturais se pauta, primordialmente, pelo **VETOR DA FIDÚCIA**. O dever de um administrador de uma empresa é assegurar o retorno do investimento aos sócios ou aos acionistas, em paralelo à obtenção dos melhores resultados para o próprio empreendimento (cf. *Revlon, Inc. v. MacAndrews & Forbes Holdings, Inc.*, 506 A.2d 173 -Del. 1986). A quebra do vetor de fidúcia é uma das poucas exceções que autorizam autoridades administrativas e judiciais a avaliar a conveniência e a oportunidade de decisões tomadas pelos administradores das pessoas jurídicas.

A realização de contratos de mútuo cujo adimplemento é dificultado ou ignorado concretamente sugere que a devolução dos valores transferidos é desimportante, ou, quando muito, ancilar à avença. Esse despreço pela recuperação das quantias mutuadas indica que o contrato teria por objetivo desejado tão-somente a transferência da disponibilidade das quantias, para acréscimo ao patrimônio do mutuário-aparente.

A constatação de desvirtuamento do contrato de mútuo é reforçada pelas operações subsequentes, que, ostensivamente, transferiram as obrigações entre pessoas jurídicas controladas ou fortemente influenciadas pelo recorrente.

Nesse sentido, registro o seguinte trecho do acórdão-recorrido:

- Não se observa tampouco, na conta que registra o saldo devedor do fiscalizado, a de nº "1.5.2.09.00001- Marcos Navajas", nenhum tipo de acréscimo referente aos valores supostamente emprestados, permanecendo os repasse nos valores originais em que foram entregues, até a data de 31/12/2015. O valor transferido para a GBX Capital e Participações, por cessão de crédito, foi feito sem nenhuma atualização monetária.
- Ainda, segundo o Contrato de Cessão de Crédito, DOCUMENTO 20, na CLÁUSULA TERCEIRA, consta que o pagamento dos créditos será feito em quantia igual constante do contrato, sem qualquer atualizações financeiras, juros e/ou correções monetárias,

até o prazo de 21/12/2019.

- Tais constatações demonstram que a empresa PROPERTIES GRU EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A., ao abdicar que qualquer proteção à parcela de seus ativos entregues, com a renúncia da cobrança de juros ou qualquer atualização monetária, age flagrantemente contra os seus próprios interesses econômicos para, em contrapartida, incrementar o patrimônio de seu sócio por meio de rendimentos a ele repassados e que nunca foram oferecidos à tributação do imposto de renda.

Não menos importante, a apresentação de documentos com teor diverso para representar o mesmo contrato de mútuo também opera como indício de que a configuração jurídica da operação foi pensada para escamotear os elementos concretos que dariam os contornos aos contratos. Esse ponto não foi diretamente refutado nas razões recursais.

Ante o exposto, rejeito o argumento.

3.3. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), se não houver inovação nas razões recursais, nem no quadro fático-jurídico, o relator pode aderir à fundamentação coligida no acórdão-recorrido.

Assim, registro o seguinte trecho do acórdão-recorrido:

Trata-se de omissão de rendimentos apurada em razão de acréscimo patrimonial a descoberto no anos-calendário 2014 e 2015, conforme demonstrativo de evolução patrimonial e anexos, no qual se verificou excesso de aplicações sobre as origens.

Em sua impugnação, o contribuinte contesta os seguintes valores levantados pela Fiscalização, juntando, na oportunidade, documentos.

Recursos - 2014:

- Crédito obtido do Banco Itaú, no valor total de R\$ 7.500.000,00;
- Crédito obtido do Banco Santander, no valor total de R\$ 400.000,00;
- Ações da SB Gestão Empresarial S.A.

Recursos - 2015

- Crédito obtido do Banco Itaú, no valor total de R\$ 7.500.000,00;
- Crédito obtido do Banco Santander, no valor total de R\$ 5.500.000,00, para financiamento de imóvel ;
- Ações da SB Gestão Empresarial S.A.

Aplicações – 2014/2015:

- Afirma que há uma ação judicial do Banco Safra referente aos gastos com cartão de crédito que não foram quitados em 2014 e 2015.

Da análise das justificativas apresentadas pela defesa e dos elementos

trazidos aos autos, constata-se o que se segue:

- O empréstimo decorrente da Cédula de Crédito Bancário – Credipré nº 63966228-7, no valor de R\$ 3.500.000,00, foi creditado em dezembro de 2014 e integralmente pago em 2015, via conta corrente (04289, Agência 4004). Como essas operações já compõem os saldos de "Operação Compromissada Banco Itaú", que integram o demonstrativo de variação patrimonial (Anexo XII), não há ajustes a serem feitos. A outra cédula de crédito mencionada na impugnação, no valor de R\$ 4.000.000,00, não foi anexada aos autos.
- Considerando que os valores decorrentes de Credipré (Itaú), referentes a 2015, foram creditados e pagos integralmente via conta corrente no mesmo ano-calendário, conforme informações constantes dos documentos juntados aos autos, e tendo em vista que os saldos de "Operação Compromissada Banco Itaú" já integram o demonstrativo de variação patrimonial (Anexo XII), conclui-se que não há ajustes a serem feitos neste julgamento, por não ter gerado impacto financeiro no saldo ao final do ano.
- Ressalte-se que não foram juntados aos autos os informes anuais de rendimentos do Banco Itaú.
- Considerando que os valores decorrentes de crédito pessoal nº.320000127080 (Santander) foram creditados e pagos integralmente via conta corrente no mesmo ano-calendário (2014), conforme informações constantes dos documentos juntados aos autos, e tendo em vista que os saldos bancários do Banco Santander já integram o demonstrativo de variação patrimonial (Anexo XII), conclui-se que não há ajustes a serem feitos neste julgamento, por não ter gerado impacto financeiro no saldo ao final de 2014.
- Com relação ao crédito pessoal nº. 320000146970, no valor de R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais), verifica-se que não foi quitado no período, como os demais, conforme se depreende do informe de rendimentos anexado. No entanto, como o contribuinte não juntou cópia do contrato, para comprovar que o crédito do montante em conta corrente foi efetivado em 2014, fica prejudicada a análise do referido pedido.
- O financiamento imobiliário no valor de R\$ 5.500.000,00 foi devidamente comprovado, por meio de cópia da matrícula do imóvel adquirido e do contrato de financiamento de fls. 5995, bem como do informe anual emitido pelo Banco Santander, referente ao ano-calendário 2015 e juntado aos autos às fls. 5959. Assim, referido valor deverá compor os recursos/origens do ano-calendário 2015 (mês de março), constantes do demonstrativo de evolução patrimonial.
- Quanto à ações da SB Gestão Empresarial S.A, constata-se que foram informadas em "Bens e Direitos" no ano-calendário 2014 (R\$99.000,00) e no ano-calendário 2015 (R\$ 0,00). No entanto, não foi juntada aos autos a comprovação (hábil e idônea) da venda dessas ações, para que se verifique se o montante recebido já não foi adicionado aos recursos/origens constantes do demonstrativo de evolução patrimonial.
- Na tentativa de comprovar a não quitação das faturas de cartão de crédito do Banco Safra, referentes aos anos-calendário 2014 e 2015, o contribuinte anexa a consulta processual de fls. 5962, o demonstrativo de saldo devedor de fls. 5964 e a decisão judicial de fls. 5966, que se revelam insuficientes para fazer prova do alegado, por não conterem os dados das referidas faturas, indispensáveis à sua identificação.

Ante o exposto, rejeito o argumento.

3.4. AUSÊNCIA DOS REQUISITOS PARA QUALIFICAÇÃO DA MULTA

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em se decidir se a autoridade lançadora motivou, fundamentou e comprovou a presença dos elementos que permitiriam a qualificação da multa.

Dispõe a legislação de regência:

LEI Nº 4.502 DE 1964:

Art. 68. A autoridade fixará a pena de multa partindo da pena básica estabelecida para a infração, como se atenuantes houvesse, só a majorando em razão das circunstâncias agravantes ou qualificativas provadas no processo. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)

(...)

§ 2º São circunstâncias qualificativas a sonegação, a fraude e o conluio.

(Redação dada pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)

(...)

Art. 71 - Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão, dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou deferir o seu pagamento.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72.

LEI 9.430/1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Especificamente, a *fraude* consiste em atos ou falhas **intencionais** que buscam prevenir ou adiar a ocorrência de um evento tributável, ou alterar suas características fundamentais, com o objetivo de diminuir a quantia do imposto a ser pago ou adiar seu pagamento. A distinção importante é que essas ações ou omissões ocorrem antes do evento

tributável, impedindo que ele aconteça ou modificando seus elementos essenciais para reduzir ou postergar intencionalmente o tributo devido (cf. DANIEL NETO, Carlos Augusto. A Assimetria Conceitual entre as Sanções Administrativas e Penais na Tributação Federal. Revista Direito Tributário Atual, n.46. p. 145-170. São Paulo: IBDT, 2º semestre 2020. Quadrimestral).

A mera omissão é insuficiente para motivar a aplicação de multas motivadas pelo cometimento de fraude, conforme estabelecido nas Súmulas CARF 14 e 25.

Nos termos da Súmula CARF 14:

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Segundo a Súmula CARF 25:

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Conforme observado em análise doutrinária, eventuais inadimplência tributária ou falhas cometidas no cumprimento das obrigações acessórias não são redutíveis aprioristicamente à obtenção de vantagem competitiva ou ao aumento dos lucros do contribuinte, em ação ou omissão tendente a ocultar ou a dissimular o fato jurídico tributário, ou a sua expressão econômica (SORRENTINO, Thiago Buschinelli. Responsabilidade Tributária Patrimonial, Penal e Trabalhista dos Administradores de Pessoas Jurídicas. São Paulo: Polo Books, 2019, p. 29 e seg).

Como os arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964 versam sobre *fraude, simulação e conluio* na perspectiva penal, a eles se aplica um padrão interpretativo mais rigoroso, refratário ao uso de ficções e de presunções que, em matéria civil, seriam admissíveis.

A propósito, não se pode imputar ao sujeito passivo, ou ao seu representante, a **intenção** de reduzir ou de suprimir tributo, mediante ocultação ou manipulação do fato gerador concreto, se a conduta for indicativa de negligência ou de imperícia. Também é inadmissível a utilização da Teoria do Domínio do Fato para responsabilizar pessoas naturais (REsp 1.854.893, Sexta Turma, por unanimidade, julgado em 08/09/2020, DJe 14/09/2020).

No caso em exame, demonstra-se a intenção de classificar inadequadamente o fato jurídico do mútuo a conjunção dos seguintes critérios determinantes, bem identificados pela autoridade lançadora: (a) identidade entre os representantes do mutuante e do mutuário; (b) a apresentação de versões diversas para o contrato de mútuo, sem justificativa; (c) a circunstância de a mutuante não ter estabelecido salvaguardas padrão para assegurar o adimplemento da avença; (d) a circunstância de a mutuante não ter buscado concretamente o adimplemento, amigável ou forçado, da avença; (e) insuficiência e inadequação da contabilidade da mutuante para bem refletir as operações realizadas; e (f) ausência de devolução da quantia mutuada.

Ante o exposto, rejeito a argumentação.

4. DISPOSITIVO

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, REJEITO as preliminares e, no mérito, NEGOU-LHE PROVIMENTO. Em relação ao recurso de ofício, NÃO O CONHEÇO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino