

Processo C-318/22**Resumo do pedido de decisão prejudicial em aplicação do artigo 98.º, n.º 1, do Regulamento de Processo do Tribunal de Justiça****Data de entrada:**

12 de maio de 2022

Órgão jurisdicional de reenvio:

Fővárosi Törvényszék (Tribunal Geral da Capital, Hungria)

Data da decisão de reenvio:

27 de abril de 2022

Recorrente:

GE Infrastructure Hungary Holding Kft.

Recorrida:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Direção de Recursos da Administração Nacional Tributária e Aduaneira, Hungria)

Objeto do processo principal

Recurso contencioso interposto contra uma decisão da Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Direção de Recursos da Administração Nacional Tributária e Aduaneira, Hungria; a seguir, «recorrida») que confirma uma decisão da autoridade tributária de primeiro grau que indeferiu a redução da base tributável do imposto sobre as sociedades requerida pela sociedade por quotas GE Infrastructure Hungary Holding Kft. (a seguir, «recorrente») relativamente aos rendimentos contabilizados na sequência de uma transformação societária.

Objeto e fundamento jurídico do pedido de decisão prejudicial

Objeto: Interpretação da legislação nacional que estabelece, para situações estritamente internas, disposições idênticas às de uma diretiva da União que regula casos transfronteiriços. Aplicação do artigo 8.º, n.º 2, da Diretiva 2009/133 à

transformação de uma sociedade unipessoal e, se for o caso, a vinculação da aplicação da referida disposição a determinados requisitos.

Fundamento jurídico: Artigo 267.º TFUE

Questões prejudiciais

- a) Deve a Diretiva 2009/133/CE do Conselho, de 19 de outubro de 2009, relativa ao regime fiscal comum aplicável às fusões, cisões, cisões parciais, entradas de ativos e permutas de ações entre sociedades de Estados-Membros diferentes e à transferência da sede de uma SE ou de uma SCE de um Estado-Membro para outro (a seguir, «Diretiva»), ser interpretada no sentido de que está em conformidade com o seu considerando 2.º e com o seu artigo 1.º, alínea a), a legislação (ou disposição) nacional, ou a interpretação e aplicação na prática dessa legislação (ou disposição), segundo a qual a Diretiva não se aplica às transformações nacionais, mas apenas às transformações internacionais e transfronteiriças, sendo que as disposições da Diretiva foram transpostas pela a társasági adórol és osztalékadórol szóló 1996. évi LXXXI. törvény (Lei LXXXI de 1996, relativa ao imposto sobre as sociedades e ao imposto sobre os dividendos; a seguir, «Lei do Imposto sobre as Sociedades») de tal modo que, embora o direito comunitário não regule diretamente essa questão, o legislador nacional estabeleceu no artigo 31.º, n.º 1, alínea a), dessa lei que a mesma tem por objetivo a sua harmonização com os atos do direito da União, entre eles a Diretiva?
- b) Deve o artigo 8.º, n.º 2, da Diretiva ser interpretado no sentido de que está em conformidade com esse preceito uma legislação (ou disposição) nacional, ou a interpretação e aplicação na prática dessa legislação (ou disposição), segundo a qual, no âmbito de uma cisão parcial de empresas sediadas no mesmo Estado-Membro, o sócio da sociedade transmitente é obrigado a reduzir o valor nominal da sua participação na sociedade transmitente (capital subscrito da sociedade transmitente) com vista a reduzir o valor da sua participação (das suas participações sociais) na mesma, em termos contabilísticos, uma vez que a administração tributária exige essa redução do valor contabilístico como requisito prévio para a aplicação do tratamento fiscal previsto no artigo 8.º, n.º 2, da Diretiva, incluindo numa situação em que a cisão parcial dê origem a prejuízos para o sócio da sociedade transmitente?
- c) Deve o artigo 8.º, n.º 2, da Diretiva ser interpretado no sentido de que está em conformidade com esse preceito uma legislação (ou disposição) nacional, ou a interpretação e aplicação na prática dessa legislação (ou disposição), segundo a qual o tratamento fiscal para efeitos do imposto sobre as sociedades previsto nessa legislação (ou disposição) não é aplicável à cisão parcial quando a sociedade transmitente é uma sociedade comercial

unipessoal, ou seja, se em resultado da cisão parcial, o fundador da sociedade transmitente mantiver inalterada a propriedade da sua participação de 100 % nessa sociedade ou se o capital subscrito da sociedade comercial transmitente se mantiver inalterado?

Disposições do direito da União invocadas

Diretiva 2009/133/CE do Conselho, de 19 de outubro de 2009, relativa ao regime fiscal comum aplicável às fusões, cisões, cisões parciais, entradas de ativos e permutas de ações entre sociedades de Estados-Membros diferentes e à transferência da sede de uma SE ou de uma SCE de um Estado-Membro para outro: considerando 2.º; artigo 1.º, alínea a); artigo 2.º, alínea c); artigo 8.º, n.ºs 2 e 5.

Disposições do direito nacional invocadas

A társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (Lei LXXXI de 1996, relativa ao imposto sobre as sociedades e ao imposto sobre os dividendos; a seguir, «Lei do imposto sobre sociedades»): artigo 1.º, n.º 5; artigo 4.º, ponto 23/a; artigo 7.º, n.º 1, alínea gy), ponto 1; artigo 8.º, n.º 1, alínea m), ponto mb); artigo 31.º, n.º 1, alínea a).

A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (Lei C de 2000, relativa à contabilidade; a seguir, «Lei da contabilidade»): artigo 85.º, n.º 1, alínea d).

Breve exposição dos factos e do processo principal

- 1 A recorrente era titular de uma participação de 100 % na sociedade por quotas GE Hungary Kft. (a seguir, «GE Hungary») que, por sua vez, era titular de uma participação de 100 % na sociedade por quotas GE Aviation Hungary Kft. (a seguir, «GE Aviation»). Em 2017, estas três sociedades assinaram um acordo para uma denominada «cisão parcial com fusão por absorção».
- 2 No âmbito dessa transformação, foi feita a cisão de dois ramos da atividade da GE Hungria, que foram fundidas por absorção na GE Aviation. A cisão dos referidos ramos de atividade foi contabilizada na GE Hungary através de uma redução das reservas, sem alterar o capital social subscrito dessa empresa.
- 3 Ao mesmo tempo, a recorrente adquiriu uma participação direta de 99,6 % na GE Aviation. Para esse efeito, o capital subscrito desta última sociedade foi aumentado por incorporação de reservas. Além disso, o valor da participação da GE Hungria na GE Aviation foi reduzido, o que também foi contabilizado através de uma redução das reservas.
- 4 A recorrente manteve a sua participação de 100 % na GE Hungary.

- 5 Na sequência de uma inspeção tributária realizada em 2019, a recorrente pediu uma redução de 83 331 000 000 HUF da sua base tributável de imposto sobre as sociedades, em resultado da cisão parcial de ramos de atividade da GE Hungary. A autoridade tributária de primeiro grau indeferiu o pedido, com o argumento de que o montante da redução da base tributável requerido não correspondia a uma redução da participação social, ou seja, que a transformação não tinha conduzido a qualquer alteração na participação social da recorrente na GE Hungary nem no capital subscrito desta última sociedade.
- 6 A decisão foi confirmada pela recorrida na qualidade de autoridade de segundo grau, que considerou que, à luz das razões expostas, o artigo 7.º, n.º 1, alínea gy), ponto 1, da Lei do imposto sobre as sociedades não era aplicável. Além disso, salientou que a recorrente não pode socorrer-se da Diretiva pois, nos termos do artigo 1.º, n.º 1, esta aplica-se apenas a operações de cisão em que intervenham sociedades de dois ou mais Estados-Membros. A recorrida concluiu que, pelas razões e com os fundamentos jurídicos acima expostos, a redução da base tributável do imposto sobre as sociedades relativa ao exercício de 2017 da sociedade recorrente não era admissível.
- 7 A recorrente interpôs recurso da decisão administrativa para o órgão jurisdicional de reenvio.

Principais argumentos das partes no processo principal

- 8 A *recorrente* alega que a operação de transformação na sociedade em análise constitui uma cisão parcial na aceção do artigo 2.º, alínea c), da Diretiva. De acordo com a jurisprudência reiterada do Tribunal de Justiça, a Diretiva deve ser aplicada e aplica-se a todos os casos em que, para resolver uma situação interna, o direito interno se apoia nas soluções adotadas pelo direito da União. Relativamente à operação controvertida, a recorrida deveria ter feito uma interpretação conjugada da Lei da Contabilidade e da Lei do imposto sobre as sociedades, baseada na Diretiva, segundo a qual uma transformação como a que está em causa não gera para a sociedade nenhuma obrigação de pagamento de imposto sobre as sociedades.
- 9 Segundo a recorrente, as disposições da Diretiva relativas à não tributação em caso de redução da participação foram transpostas para o direito nacional através do artigo 7.º, n.º 1, alínea gy), da Lei do imposto sobre as sociedades, com base no conceito adotado pelo artigo 85.º, n.º 1, alínea d), da Lei da contabilidade. Contudo, não decorre do conceito de cisão parcial definido no artigo 2.º, alínea d), da Diretiva que a sociedade transmitente deva reduzir o capital subscrito. Isto também não acontece necessariamente na prática, e também é possível dar às disposições nacionais uma leitura conforme com a legislação da União.
- 10 A recorrente alega que a Diretiva não concede aos Estados-Membros qualquer margem de discricionariedade na sua transposição, pelo que estes não podem sujeitar a neutralidade fiscal estabelecida a favor dos sócios da sociedade

dominada a quaisquer outras condições. As vantagens concedidas pela Diretiva só podem ser recusadas se o objetivo principal da operação em questão for a fraude ou a evasão fiscal, facto que não foi alegado pela recorrida nem é objeto do processo.

- 11 A recorrente invoca igualmente o princípio fundamental do primado da realidade económica: o facto de a recorrida exigir uma redução do capital subscrito para obter as vantagens previstas na Diretiva é um requisito formal que não decorre de modo algum da Diretiva e que também não pode ser inferido da Lei da Contabilidade nem da Lei do imposto sobre as sociedades. Na verdade, o valor das participações sociais não depende exclusivamente do capital subscrito, sendo também influenciado por outros elementos do capital.
- 12 A *recorrida* alega que a Diretiva só deve ser aplicada quando a operação se realize entre sociedades estabelecidas em dois ou mais Estados-Membros, enquanto que, no presente processo, a operação foi realizada entre sociedades comerciais que operam num único Estado-Membro.
- 13 Por outro lado, a recorrida considera que apenas teria sido possível reduzir a base tributável se tivesse havido uma redução do capital subscrito da GE Hungary, ou seja, se a transação não tivesse sido contabilizada apenas com base nas reservas. Considera que a jurisprudência do Tribunal de Justiça citada pela recorrente não é aplicável, uma vez que os antecedentes de facto desse processo diferem dos do presente processo. Além disso, não decorre dessa jurisprudência que o artigo 7.º, n.º 1, alínea gy), ponto 1, da Lei do imposto sobre as sociedades seja contrário à Diretiva.

Breve exposição da fundamentação do pedido de decisão prejudicial

- 14 O órgão jurisdicional de reenvio tem que se pronunciar sobre se, no caso de uma transformação (cisão parcial) abrangida pelo artigo 2.º, alínea c), da Diretiva, uma interpretação do artigo 7.º, n.º 1, alínea gy), ponto 1, da Lei do imposto sobre as sociedades, segundo a qual o requisito para a redução da base tributável do imposto sobre as sociedades que consiste numa «redução da participação» só está preenchido se houver alteração do capital subscrito, sem que baste alterar as reservas, é compatível com o artigo 8.º, n.ºs 2 e 5, da Diretiva.
- 15 A Diretiva foi incorporada na Lei do imposto sobre as sociedades através do artigo 31.º, n.º 1, alínea a), da referida Lei. Na opinião do órgão jurisdicional de reenvio, a legislação nacional estabelece disposições idênticas às da Diretiva tanto para as transformações transfronteiriças como para as transformações nacionais. Os princípios da igualdade de tratamento e da neutralidade fiscal exigem que a legislação nacional seja interpretada em conformidade com a Diretiva. A esse respeito, o órgão jurisdicional de reenvio faz referência aos Acórdãos Leur-Bloem (C-28/95, EU:C:1997:369), Andersen og Jensen (C-43/00, EU:C:2002:15) e Dzodzi (C-297/88, EU:C:1990:360).

- 16 O órgão jurisdicional de reenvio considera que o artigo 2.º, alínea c), da Diretiva não constitui um ato claro ou aclarado a esse respeito.

DOCUMENTO DE TRABALHO