

**Processo C-201/24**

**Pedido de decisão prejudicial**

**Data de entrada:**

13 de março de 2024

**Órgão jurisdicional de reenvio:**

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (Supremo Tribunal Administrativo da República Eslovaca, Eslováquia)

**Data da decisão de reenvio:**

29 de fevereiro de 2024

**Recorrente:**

A.En. Slovensko s.r.o.

**Recorridas:**

Úrad pre vybrané hospodárske subjekty (Administração Tributária para Determinados Contribuintes)

Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (Direção de Finanças da República Eslovaca)

**NAJVYŠŠÍ** [referência do processo]  
**SPRÁVNÝ SÚD** [OMISSIS]  
**SLOVENSKEJ REPUBLIKY** [OMISSIS]  
**(Supremo Tribunal Administrativo da República Eslovaca, Eslováquia)**

### **DESPACHO**

O Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (Supremo Tribunal Administrativo da República Eslovaca) [composição do órgão jurisdicional que aprecia o processo] [OMISSIS], no processo instaurado pela recorrente: **A.En.Slovensko s.r.o.** [OMISSIS] [dados referentes ao advogado] [OMISSIS] contra as recorridas: **1/ Úrad pre vybrané hospodárske subjekty, 2/ Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, no processo relativo ao recurso de cassação interposto pela recorrente da Sentença do Krajský súd v Bratislave (Tribunal Regional de Bratislava, Eslováquia) [referência do processo] [OMISSIS] de 2 de julho de 2020 [código ECLI] [OMISSIS]

#### **decidiu:**

**I. Suspende** a instância

**II.** Submeter ao Tribunal de Justiça da União Europeia, nos termos do artigo 267.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, as seguintes questões prejudiciais:

*1. Deve o artigo 4.º, n.º 1, em conjugação com o artigo 9.º da Diretiva 2009/133/CE, ser interpretado no sentido de que se opõe a uma regulamentação do direito nacional [a zákon o osobitnom odvode (Lei da Contribuição Especial)], por força da qual também está sujeita à contribuição especial uma mais-valia resultante de uma transação (entrada de ativos) entre sociedades com sede na Eslováquia?*

*2. O efeito do artigo 4.º, n.º 1, em conjugação com o artigo 9.º da Diretiva 2009/133/CE, que consiste em não tributar as mais-valias resultantes da entrada de ativos, calculadas como a diferença entre o valor real dos elementos do ativo e do passivo transferidos e o seu valor fiscal, pode ser invocado mesmo no caso de uma transação nacional efetuada entre sociedades com sede no mesmo Estado-Membro, quando as disposições nacionais sujeitam as mais-valias resultantes de tal transação a uma prestação com efeitos de tributação (ou seja, a uma contribuição especial)?*

#### **Fundamentação**

- 1 É submetido ao Tribunal de Justiça da União Europeia (a seguir «**Tribunal de Justiça**») um pedido de decisão prejudicial sobre a interpretação do artigo 4.º, n.º 1, em conjugação com o artigo 9.º da 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 2009/133**»).
- 2 O presente pedido tem por objeto as incertezas jurídicas que surgiram com a fiscalização jurisdicional da decisão da administração financeira de aplicar uma taxa ao recorrente que efetuou transferências em espécie para filiais (a seguir «**transação**»), estando a mais-valia resultante da realização dessa transação sujeita ao pagamento de uma contribuição especial sobre as atividades reguladas em conformidade com a z zákon č. 235/2012 Z. z. o osobitnom odvode z podnikania v regulovaných odvetviach a o zmene a doplnení niektorých zákonov (Lei n.º 235/2012, que institui uma contribuição especial sobre os rendimentos das empresas nos setores regulados, que altera e completa outras leis), a seguir «**Lei da Contribuição Especial**».

### *Quadro jurídico*

#### *Direito da União*

- 3 O artigo 4.º, n.º 1, da Diretiva 2009/133 dispõe:  
«A fusão, a cisão ou a cisão parcial não implicam qualquer tributação das mais-valias determinadas pela diferença entre o valor real dos elementos do ativo e do passivo transferidos e o respetivo valor fiscal.»
- 4 O artigo 9.º da Diretiva 2009/133 dispõe:  
«Os artigos 4.º, 5.º e 6.º são aplicáveis às entradas de ativos.»

#### *Direito eslovaco*

O direito eslovaco regula a taxa especial sobre os rendimentos provenientes do exercício de uma atividade económica no âmbito de uma atividade regulada pela Lei da Contribuição Especial.

- 5 Nos termos do § 3, n.º 1, alínea a), ponto 1, e da alínea b), da Lei da Contribuição Especial, na redação aplicável ao presente processo:  
«Por entidade regulada, entende-se qualquer pessoa ou estabelecimento permanente de uma sociedade estrangeira que:  
a) tenha uma autorização para exercer a sua atividade no setor:

(nomeadamente) 1. da energia, com base numa autorização emitida pelo Úrad pre reguláciu sieťových odvetví [(Autoridade Reguladora das Indústrias de Rede, Eslováquia)] ao abrigo de uma regulamentação especial;

b) considere que os seus rendimentos provenientes de atividades no domínio referido na alínea a), durante o exercício contabilístico».

- 6 O § 13, n.º 1, da Lei da Contribuição Especial, na versão em vigor no momento da realização da transação prevê:

«Qualquer pessoa ou estabelecimento permanente de uma sociedade estrangeira que, em 1 de setembro de 2012, tenha autorização para exercer a atividade prevista no § 3, n.º 1, alínea a), e cujos rendimentos dessa atividade no setor referido no § 3, n.º 1, alínea a), no exercício contabilístico anterior à entrada em vigor da presente lei tenham atingido pelo menos 50 % do rendimento total desse exercício contabilístico constitui uma entidade regulada na aceção da presente lei. Esta entidade está obrigada ao pagamento de uma contribuição a partir do momento em que a mesma se torna exigível, concretamente, setembro de 2012, se os seus resultados a título do exercício contabilístico anterior à entrada em vigor da presente lei tiverem atingido, pelo menos, o montante da base de incidência da contribuição prevista no § 4, n.º 2. Entende-se por exercício contabilístico, na aceção referida, o exercício contabilístico imediatamente anterior à entrada em vigor da presente lei, durante o qual foi constituída a obrigação de indicar a situação financeira e de a apresentar na declaração de rendimentos dentro do prazo cujo termo foi antes da entrada em vigor da presente lei.»

- 7 O § [OMISSIS] [5] n.º [OMISSIS] [1] da Lei da Contribuição Especial, na versão em vigor no momento em que a transação foi realizada dispunha: «a demonstração de resultados referente ao exercício contabilístico durante o qual a entidade regulada tenha autorização para exercer uma atividade no setor referido no § 3, n.º 1, alínea a), multiplicada pelo fator referido no n.º 5; a base da contribuição indicada é utilizada para calcular a contribuição para efeitos da liquidação de contribuições, nos termos do § 9, em relação aos exercícios contabilísticos referentes a contribuições abrangidas pelo exercício contabilístico a que diz respeito a demonstração de resultados.»

- 8 O § 17d, n.º 1, alínea a), da zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov (Lei n.º 595/2003 relativa ao Imposto sobre o Rendimento), a seguir «**Lei do Imposto sobre o Rendimento**», na versão em vigor no momento em que a transação foi efetuada dispunha que «a matéria coletável de uma pessoa que efetua uma entrada em espécie, que é um ativo, uma empresa ou uma parte dela e que constitui a base tributável em conformidade com o artigo 17.º, n.º 1, alíneas b) ou c), no exercício contabilístico durante o qual a entrada em espécie foi efetuada, não tem em conta a diferença entre o valor da entrada em espécie imputado na entrada do sócio e o valor da entrada em espécie na contabilidade, entendendo-se que o beneficiário da entrada em espécie incorpora os ativos e passivos transferidos aos preços iniciais

em conformidade com uma disposição distinta e os ativos corpóreos e incorpóreos a preços primários, em conformidade com o artigo 25.º»

- 9 Nos termos do § 17d, n.º 1, da Lei do Imposto sobre o Rendimento, o n.º 1, já referido, também é aplicável «se uma entrada em espécie tiver por objeto um ativo entrado separadamente, que constitua um título ou uma participação, numa sociedade comercial, empresa ou parte desta, que tenha sido efetuada em espécie por uma entidade com sede no território da República Eslovaca a um destinatário da entrada em espécie situado no território de um Estado-Membro da União Europeia ou de um Estado parte no Acordo sobre o Espaço Económico Europeu e se esse ativo, a empresa ou parte dela estiverem funcionalmente ligados ao estabelecimento estável que recebeu essa entrada em espécie situada no território da República Eslovaca e o destinatário da entrada em espécie aceitar essa entrada em espécie ao preço inicial. Se o destinatário da entrada em espécie não detiver um ativo, empresa ou parte desta que esteja funcionalmente ligada a um estabelecimento estável situado no território da República Eslovaca, quem efetua a entrada em espécie deve proceder em conformidade com o disposto no § 17b» (disposições que regulam a entrada em espécie em valores reais).

#### *Litígio no processo principal*

- 10 A sociedade comercial A.En. Slovensko s.r.o. [OMISSIS], a seguir «**recorrente**», é, em conformidade com a Lei da Contribuição Especial, uma «entidade regulada» que exerce as chamadas atividades «reguladas», que podem estar sujeitas ao pagamento de uma contribuição especial em conformidade com a referida lei. A recorrente é uma sociedade comercial eslovaca e, simultaneamente, é membro do grupo A.En., que é constituído por sociedades de vários Estados-Membros da União Europeia ativas nos setores da produção de eletricidade, do comércio de eletricidade, do gás e do aquecimento urbano. Em 2017, foram feitas alterações à estrutura do grupo A.En., no âmbito das quais a recorrente realizou, entre outubro e dezembro de 2017, uma série de transações nacionais que consistiam em entradas em espécie para outras filiais eslovacas. Isto deu origem à demonstração de resultados da empresa para o ano de 2017, na qual mais de 98 % dos ativos declarados provinham da atualização de entradas em espécie recebidas.
- 11 A primeira recorrida adotou, em 19 de julho de 2019, uma decisão por força da qual, com base na liquidação efetuada das contribuições, fixou à recorrente, enquanto entidade regulada, uma subcompensação na liquidação das contribuições especiais no valor de 701 222,40 euros para o exercício contabilístico referente às contribuições abrangidas pelo período compreendido entre 1 de janeiro de 2017 e 31 de dezembro de 2017.
- 12 A recorrente interpôs recurso desta decisão, nos termos do artigo 8.º, n.º 6, da Lei da Contribuição Especial, contestando a base da contribuição especial pelo exercício de uma atividade económica em setores regulados, o montante da contribuição e o montante resultante da liquidação da taxa. A recorrente alegou que a demonstração de resultados antes de impostos de 10 319 149,01 euros era

constituída pela demonstração de resultados das atividades operacionais antes de impostos no valor de 157 711,25 euros e por uma demonstração de resultados das atividades financeiras antes de impostos no valor de 10 161 437,76 euros. A recorrente indicou que a demonstração de resultados da atividade financeira provinha exclusivamente de uma operação contabilística única resultante de uma atividade que não constituía a atividade regulada de uma entidade regulada, que não implicava o seu enriquecimento financeiro e apenas dizia respeito à reorganização da recorrente na sua empresa, pelo que a demonstração antes de impostos referente ao ano de 2017 provinha maioritariamente do lucro de atividades que não constituem uma atividade regulada. Por esta razão a recorrente alegou que a base da contribuição especial e o seu próprio montante, fixado por decisão da autoridade competente em matéria de contribuições, não podem ser calculados com base numa demonstração de resultados que não tenha sido obtida com o rendimento de uma atividade regulada.

- 13 Ao apreciar o recurso interposto pela recorrente, a segunda recorrida indicou que, a partir da entrada em vigor da Lei da Contribuição Especial, ao aplicar o § 5.º desta lei toma-se como base para a contribuição a demonstração de resultados antes de impostos indicada na linha 100 da declaração fiscal (§ 5.º, n.º 3, desta lei), ou seja, a demonstração de resultados antes de impostos tal como indicada de acordo com as normas internacionais de contabilidade, ajustada nos termos de disposições distintas. A recorrida sublinhou que a Lei do Imposto sobre o Rendimento já não permite qualquer ajuste subsequente da demonstração de resultados que constitua a base da contribuição, independentemente da operação financeira cujo resultado contabilístico faz parte da demonstração de resultados efetuada pela entidade regulada. As recorridas sustentaram que também não tinha o direito de apreciar a existência e a base jurídica de uma transação que levou a que a entidade regulada tivesse uma diferença de rendimento constituído pela demonstração de resultados indicada na linha 100 da declaração fiscal. Embora na realidade esta demonstração constitua a base da contribuição, da perspetiva fiscal, não conta para a base tributável nos termos do § 17d da Lei do Imposto sobre o Rendimento, razão pela qual, na declaração fiscal, esse rendimento proveniente da atividade financeira foi em seguida deduzido da demonstração de resultados. A segunda recorrida sublinhou, neste contexto, que a contribuição especial é considerada um pagamento que, após liquidação, constitui um encargo fiscal e, portanto, reduz a base tributável e o imposto sobre o rendimento a pagar.

### *Processo nos órgãos jurisdicionais nacionais*

- 14 A recorrente interpôs recurso administrativo destas decisões da Administração Financeira no Krajský súd v Bratislave (Tribunal Regional de Bratislava, a seguir «**órgão jurisdicional administrativo**»), que lhe negou provimento. Na fundamentação da sua decisão, o órgão jurisdicional administrativo considerou central a questão litigiosa de saber se era admissível fixar o montante da contribuição com base na demonstração total dos resultados obtidos pela entidade regulada ou se, pelo contrário, se devia basear exclusivamente na demonstração de resultados obtidos com o exercício da atividade regulada. O órgão jurisdicional

administrativo argumentou que as participações e entradas nas sociedades comerciais, que constituíam entradas em espécie, estavam, no momento da entrada em espécie, registadas na contabilidade da recorrente pelo seu valor contabilístico (inferior) e não pelo seu valor avaliado (mais elevado), conforme estabelecido no parecer do avaliador no momento da entrada (valor real), e por essa razão a recorrente era obrigada a contabilizar a diferença positiva entre o valor real das participações e das ações das sociedades comerciais imputado na entrada e o seu valor contabilístico enquanto produto, o que, de uma perspetiva contabilística, teria conduzido a um aumento dos resultados na demonstração que, porém, não resultava do fornecimento (venda) de eletricidade, isto é, da atividade regulada da recorrente. Uma vez que, do ponto de vista do imposto sobre o rendimento, as entradas em espécie foram efetuadas ao preço inicial, o rendimento resultante da diferença entre o valor da entrada em espécie creditado à entrada do sócio e o valor da entrada em espécie nas contas de quem efetuou a entrada, a recorrente, não foi incluído na base tributável. Isto significa que o rendimento proveniente de uma entrada em espécie constituiu um rendimento não tributável nos termos do § 17d, n.º 1, alínea a), da Lei do Imposto sobre o Rendimento.

- 15 Na fundamentação da sentença impugnada, o órgão jurisdicional administrativo remeteu para o Acórdão do Tribunal de Justiça de 12 de dezembro de 2019, Slovenské elektrárne, C-376/18, EU:C:2019:1068, do qual resulta que a Diretiva [2009/72/CE] (Terceira Diretiva Energética) deve ser interpretada no sentido de que não se opõe a uma legislação nacional que institui uma contribuição especial sobre os rendimentos, a título de atividades exercidas tanto a nível nacional como no estrangeiro, de empresas que operam, com base numa autorização emitida por uma autoridade pública, em diversos setores de atividade regulada, incluindo empresas que são titulares de uma autorização de fornecimento de eletricidade emitida pela autoridade reguladora nacional competente.
- 16 Ao apreciar o fundamento relativo à incompatibilidade com a Diretiva 2009/133 das decisões impugnadas da Administração Financeira, o órgão jurisdicional administrativo sublinhou a competência exclusiva dos Estados-Membros no que respeita às medidas relativas às finanças públicas, que também considera ser a introdução de uma contribuição especial. O órgão jurisdicional administrativo acrescentou que procedia a essa apreciação especialmente com o fundamento de que o objetivo da contribuição especial não é prevenir a evasão e a dupla tributação, mas consolidar as finanças públicas. Atendendo ao objetivo diferente desta medida em comparação com os objetivos da Diretiva 2009/133, o órgão jurisdicional administrativo considera, por conseguinte, que a forma como esta diretiva foi transposta na República Eslovaca não justifica que se conclua que a Lei da Contribuição Especial deva ser interpretada em conformidade com a diretiva também no caso das transações nacionais.
- 17 A recorrente interpôs recurso de cassação da sentença do órgão jurisdicional administrativo. As alegações que contém são idênticas quanto à sua natureza e substância às que a recorrente invocou no processo relativo ao recurso perante a

segunda recorrida, bem como no processo pendente no órgão jurisdicional administrativo.

- 18 A recorrente invoca, nomeadamente, um Acórdão do Najvyšší súd Slovenskej republiky (Supremo Tribunal da República Eslovaca) [referência do processo] [OMISSIS] de 31 de julho de 2019, no qual esse órgão jurisdicional confirmou em sede de recurso uma Sentença do Krajský súd v Bratislave (Tribunal Regional de Bratislava) [referência do processo] [OMISSIS], de 14 de outubro de 2015, que anulou a decisão da administração financeira num processo relativo à aplicação de uma contribuição especial sobre as mais-valias resultantes de entradas de ativos da SPP, a.s. para a sociedade eustream, a.s., de que a sociedade SPP, a.s. era acionista, e isto para satisfazer as exigências decorrentes da chamada Terceira Diretiva Gás (2009/73/CE).
- 19 No acórdão referido, o Najvyšší súd (Supremo Tribunal) considerou que «no caso em apreço, a Diretiva [2009/133] tem efeito direto em relação aos direitos que nela são suficientemente inequívocos e incondicionais pelo que, à luz do seu objetivo de procurar evitar a tributação das transações selecionadas, é vinculativa para todas as autoridades. A este respeito, afigura-se suficientemente claro o artigo 4.º, conjugado com o artigo 9.º da Diretiva [2009/133], que dispõe que a fusão, a cisão ou a cisão parcial, bem como a entrada de ativos, não implicam qualquer tributação das mais-valias determinadas pela diferença entre o valor real dos elementos do ativo e do passivo transferidos e o respetivo valor fiscal. Com efeito, a diretiva define “mais-valia” como a diferença entre o valor real dos elementos do ativo e do passivo transferidos e o respetivo valor fiscal. Além disso, no artigo 4.º, n.º 2, alíneas a) e b), define o “valor real dos elementos do ativo e do passivo transferidos” como o “valor fiscal”» (n.º 100). O Najvyšší súd (Supremo Tribunal) declarou também nesse acórdão que «[s]endo a transação efetuada igualmente neutra do ponto de vista fiscal, à luz das disposições nacionais (§ 17d da Lei do Imposto sobre o Rendimento) e tendo a contribuição especial a natureza de um imposto direto e sendo abrangida pelo âmbito de aplicação material da Diretiva [2009/133], há que considerar que a entrada efetuada, contabilizada como amortização do valor do *goodwill* negativo no montante de 1 720 998 422,05 euros, não constituía, em nome do respeito do objetivo de neutralidade fiscal, uma base de cálculo da contribuição especial em conformidade com o § 5, n.º 3, da Lei da Contribuição Especial. Assim, o Najvyšší súd (Supremo Tribunal), em conformidade com o parecer jurídico do órgão jurisdicional regional, considerou necessário adotar uma interpretação conforme com o direito da União no processo e, tendo em conta as circunstâncias daquele processo, dar primazia ao direito da União e, mais especificamente, ao objetivo de neutralidade fiscal da Diretiva [2009/133] no que respeita à transação em apreço. O facto de as recorridas não terem agido em conformidade com o acima exposto e não terem dado primazia ao direito da União fere as decisões impugnadas por um vício cujo efeito é a sua ilegalidade.» (n.º 109).
- 20 Há que salientar o facto de, no processo referido, o Najvyšší súd (Supremo Tribunal) ter dado primazia aos efeitos da Diretiva 2009/133 sobre a aplicação da

lei nacional da contribuição especial, sem submeter ao Tribunal de Justiça uma questão [prejudicial] sobre a interpretação da Diretiva 2009/133.

*Quanto às razões pelas quais as questões prejudiciais foram submetidas*

- 21 No seu Acórdão de 12 de dezembro de 2019, *Slovenské elektrárne*, C-376/18, EU:C:2019:1068, o Tribunal de Justiça interpretou o artigo 3.º, n.ºs 1 a 3 e 10, da Diretiva 2009/72/CE do Parlamento Europeu e do Conselho (a seguir «**Diretiva 2009/72**») e concluiu, à semelhança da recorrente, que a contribuição especial instituída pela Lei da Contribuição Especial tem a natureza de uma medida fiscal geral e, mais especificamente, de um imposto direto sobre o rendimento global das empresas que operam nos setores económicos por ela abrangidos. O Tribunal de Justiça declarou que esta contribuição **(i)** prossegue nos termos da exposição de motivos da Lei da Contribuição Especial, um objetivo orçamental, com vista a reduzir o crescimento do défice público e lutar contra a crise económica, **(ii)** se aplica às empresas que operam nos setores de atividade regulada, não apenas no setor da energia mas também em muitos outros setores da economia e **(iii)** não se aplica ao fornecimento de eletricidade enquanto tal, mas incide na demonstração de resultados no seu todo da entidade regulada em causa. Por estes motivos, nesse reenvio prejudicial, o Tribunal de Justiça concluiu que a Diretiva 2009/72 e, em especial, o seu artigo 3.º, n.ºs 1 a 3 e 10, devem ser interpretados no sentido de que não se opõem a uma legislação nacional que institui uma contribuição especial sobre os rendimentos, a título de atividades exercidas tanto a nível nacional como no estrangeiro, de empresas que operam, com base numa autorização emitida por uma autoridade pública, em diversos setores de atividade regulada, incluindo empresas que são titulares de uma autorização de fornecimento de eletricidade emitida pela autoridade reguladora nacional competente.
- 22 O artigo 4.º, n.º 1, da Diretiva 2009/133 prevê que a fusão, a cisão ou a cisão parcial **não implicam qualquer tributação das mais-valias** determinadas pela diferença entre o valor real dos elementos do ativo e do passivo transferidos e o respetivo valor fiscal. Nos termos do artigo 9.º da Diretiva 2009/133, os artigos 4.º, 5.º e 6.º são aplicáveis às entradas de ativos. Por conseguinte, se à luz da jurisprudência do Tribunal de Justiça, a contribuição especial pode ser considerada como uma forma de imposto direto, eventualmente uma categoria de imposto, a questão essencial que se coloca no processo em apreço é a de saber se é compatível com os objetivos prosseguidos pela Diretiva 2009/133 que, por força da Lei da Contribuição Especial, uma entidade regulada esteja sujeita a esse imposto também quanto à parte da demonstração de resultados sob a forma de rendimentos gerados por atividade «não regulada», no processo em apreço, trata-se da mais-valia resultante de uma transação de entrada de ativos para filiais, que reúne as condições e características que definem uma entrada de ativos nos termos do artigo 2.º, alínea d), da Diretiva 2009/133, e isto numa situação em que, por um lado, nos termos da Diretiva 2009/133, este tipo de rendimento não dever ser sujeito a tributação, mas, por outro, decorre tanto da letra da Lei da Contribuição Especial como do Acórdão do Tribunal de Justiça no processo

C-376/18 (Slovenské elektrárne), já referido, que a contribuição especial incide na demonstração de resultados no seu todo.

- 23 Por conseguinte, uma outra questão importante é que, se a exigência de neutralidade na aceção da Diretiva 2009/133 implicar que as operações em causa não podem ser sujeitas ao imposto sobre o rendimento (o que, no processo em apreço, é assegurado pelas disposições do direito nacional), a qualquer outra prestação que tenha os mesmos efeitos que o imposto sobre o rendimento (entendendo-se por esta uma contribuição especial), nem de outro modo, levar à tributação das mais-valias, pode o acima exposto ser alargado a operações puramente nacionais (entrada de ativos), isto é, às que são realizadas entre sociedades eslovacas sem elemento transfronteiriço, como acontece no processo em apreço.
- 24 No que diz respeito à jurisprudência do Tribunal de Justiça, nos n.ºs 28 e 29 do seu Acórdão de 18 de setembro de 2019, AQ DN, C-662/18 e C-672/18, EU:C:2019:750, o Tribunal de Justiça declarou: «[r]ecorde-se que o Tribunal de Justiça **já declarou admissíveis pedidos de decisão prejudicial em casos em que, apesar de os factos do processo principal não estarem diretamente abrangidos pelo âmbito de aplicação do direito da União, as disposições deste direito passaram a ser aplicáveis por força da legislação nacional, a qual é conforme, nas soluções dadas a situações em que todos os elementos estão confinados a um só Estado-Membro, às soluções acolhidas pelo direito da União** (Acórdão de 22 de março de 2018, Jacob e Lassus, C-327/16 e C-421/16, EU:C:2018:210, n.º 33 e jurisprudência referida). Além disso, o Tribunal de Justiça **declarou admissíveis** esses pedidos mesmo **em casos em que a disposição do direito da União cuja interpretação é pedida ser aplicada, no âmbito do direito nacional, em condições diferentes das previstas pela disposições do direito da União correspondente** (v., neste sentido, Acórdãos de 11 de outubro de 2001, Adam, C- 267/99, EU:C:2001:534, n.ºs 27 a 29, e de 7 de novembro de 2018, C e A, C- 257/17, EU:C:2018:876, n.º 33 e jurisprudência referida).»
- 25 Por sua vez, no Acórdão de 27 de abril de 2023, Banca A (Aplicação da diretiva sobre fusões a uma situação interna), C-827/21, EU:C:2023:355, o Tribunal de Justiça concluiu que «[o] direito da União não obriga um órgão jurisdicional nacional a interpretar, em conformidade com 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, uma disposição de direito nacional aplicável a uma operação puramente interna de fusão de duas empresas com sede no mesmo Estado-Membro, uma vez que essa operação não é abrangida pelo âmbito de aplicação desta diretiva. O Tribunal de Justiça não é competente para responder às questões prejudiciais relativas à interpretação da Diretiva 2009/133, uma vez que, por um lado, os factos do litígio no processo principal não

estão abrangidos pelo âmbito de aplicação desta diretiva e, por outro, o direito nacional não a tornou direta e incondicionalmente aplicável a esses factos.»

- 26 Segundo o órgão jurisdicional de reenvio, resulta do Acórdão do Tribunal de Justiça no processo AQ e DN que, quando a regulamentação nacional relativa à entrada de ativos é idêntica à redação do artigo 4.º, n.º 1, da Diretiva 2009/133, no que respeita a não visar as mais-valias resultantes dessa entrada de ativos, pode igualmente invocar os efeitos desta diretiva no caso de transações puramente nacionais. Pode deduzir-se do acórdão Banca A a necessidade de acentuar a obrigação de o órgão jurisdicional nacional, que aprecia uma operação puramente nacional, examinar a existência de regulamentação nacional e de lhe dar primazia, quando essa regulamentação é diferente da contida na diretiva ou quando se trata de uma operação que, pela sua natureza, nem sequer é abrangida pelo âmbito de aplicação da diretiva.
- 27 Por estas razões, o órgão jurisdicional de reenvio no presente processo, tendo igualmente em conta os acórdãos do Tribunal de Justiça já referidos, considera necessário responder também à questão de saber se os efeitos do seu artigo 4.º, n.º 1, em conjugação com o artigo 9.º da Diretiva 2009/133 (em caso de resposta afirmativa do Tribunal de Justiça à primeira questão), podem ser invocados em absoluto em relação a uma transação efetuada entre sociedades estabelecidas na Eslováquia (ou seja, que não têm um elemento transfronteiriço), estando a mais-valia desta transação sujeita, nos termos do direito nacional, a uma prestação com efeitos de um imposto direto (contribuição especial), mas não ao imposto sobre o rendimento (§ 17d da Lei do Imposto sobre o Rendimento).
- 28 A ambiguidade de interpretação do direito da União daí resultante levou o Najvyšší správny súd Slovenskej republiky a submeter as questões prejudiciais *supra*.
- 29 O Najvyšší správny súd Slovenskej republiky salienta que, no processo em apreço, age como um órgão jurisdicional de cassação cujas decisões não são passíveis de recurso nos termos do artigo 438.º, n.º 1, do správny súdny poriadok (Código de Procedimento Administrativo).
- 30 [OMISSIS] [referência ao artigo 267.º, terceiro parágrafo, TFUE] [aspectos processuais formais referentes à suspensão da instância]
- 31 [OMISSIS]
- 32 [OMISSIS]
- 33 [questões relativas ao direito à proteção judicial decorrentes do direito nacional]  
[OMISSIS]
- 34 [instrução sobre as vias de recurso] [OMISSIS]