



O imposto polaco no setor da venda a retalho e o imposto húngaro sobre a publicidade não violam o direito da União em matéria de auxílios de Estado

O Tribunal de Justiça nega assim provimento aos recursos da Comissão e confirma os acórdãos do Tribunal Geral

Através de uma lei que entrou em vigor em 1 de setembro de 2016, a Polónia instituiu um imposto no setor do comércio a retalho. Este imposto baseava-se no volume de negócios mensal, realizado por qualquer retalhista na venda de mercadorias aos consumidores, superior ao montante de 17 milhões de zlotis polacos (PLN) (cerca de quatro milhões de euros). O referido imposto tinha dois escalões: uma taxa 0,8%, que se aplicava ao volume de negócios compreendido entre 17 e 170 milhões de PLN e uma taxa de 1,4% que tributava a parte do volume de negócios que excedia este último montante.

No termo do procedimento formal de investigação desta medida, iniciado por Decisão de 19 de setembro de 2016 ¹, a Comissão Europeia considerou, por Decisão de 30 de junho de 2017 ², que este imposto progressivo constituía um auxílio de Estado incompatível com o mercado interno e ordenou à Polónia que anulasse todos os pagamentos suspensos a título do mesmo imposto, com efeitos à data da sua adoção.

Por Acórdão de 16 de maio de 2019 ³, o Tribunal Geral da União Europeia, na sequência de recurso interposto pela Polónia, anulou, por um lado, a decisão de início do procedimento formal de investigação e, por outro, a decisão negativa relativa à Polónia. O Tribunal Geral declarou que a Comissão tinha errado ao considerar que a instituição de um imposto progressivo sobre o volume de negócios gerado pela venda a retalho de mercadorias implicava uma vantagem seletiva em benefício das empresas com um volume de negócios pouco elevado nesta atividade e que, no que respeita à decisão de início do procedimento formal de investigação, não podia, tendo em conta a evolução do processo no momento da adoção dessa decisão, qualificar provisoriamente a medida fiscal em causa de auxílio novo sem se basear na existência de dúvidas legítimas a esse respeito.

A Hungria, por sua vez, instituiu, através de uma lei que entrou em vigor em 15 de agosto de 2014, um imposto progressivo sobre as receitas ligadas à difusão de publicidade nesse Estado-Membro. Este imposto, baseado no volume de negócios líquido dos difusores de publicidade (órgãos de imprensa escrita, meios de comunicação social audiovisual ou entidades que exploram suportes publicitários) que operam na Hungria, continha, num primeiro momento, uma tabela de seis taxas progressivas em função do volume de negócios, adaptada, em seguida, para apenas duas, existindo a possibilidade de os sujeitos passivos cujo lucro antes de imposto no

¹ Decisão de 19 de setembro de 2016, relativa ao auxílio estatal SA.44351 (2016/C) (ex 2016/NN) – Imposto aplicável na Polónia ao setor retalhista – Convite à apresentação de observações nos termos do artigo 108.º, n.º 2, [TFUE] (JO 2016, C 406, p. 76, a seguir «decisão de início»).

² Decisão (UE) 2018/160 da Comissão, de 30 de junho de 2017, relativa ao auxílio estatal SA.44351 (2016/C) (ex 2016/NN) aplicado pela Polónia para o imposto aplicável ao setor retalhista (JO 2018, L 29, p. 38, a seguir «decisão negativa relativa à Polónia»).

³ Acórdão do Tribunal Geral de 16 de maio de 2019, Polónia/Comissão, [T-836/16](#) e [T-624/17](#); v. igualmente comunicado de imprensa [n.º 64/19](#).

exercício de 2013 fosse nulo ou negativo deduzirem do seu valor tributável 50% dos prejuízos reportados dos exercícios anteriores.

No termo do procedimento formal de investigação desta medida, iniciado por Decisão de 12 de março de 2015 ⁴, a Comissão considerou, por Decisão de 4 de novembro de 2016 ⁵, que a medida fiscal adotada pela Hungria constituía, quer pela sua estrutura progressiva quer pela possibilidade de dedução dos prejuízos reportados que continha, um auxílio de Estado incompatível com o mercado interno e ordenou a recuperação imediata e efetiva dos auxílios pagos junto dos seus beneficiários.

Por Acórdão de 27 de junho de 2019 ⁶, o Tribunal Geral, na sequência de recurso interposto pela Hungria, anulou esta última decisão, declarando que a Comissão tinha erradamente considerado que a medida fiscal em causa e o mecanismo de dedutibilidade parcial dos prejuízos reportados eram constitutivos de vantagens seletivas.

Nestes dois acórdãos proferidos em 16 de março de 2021, o Tribunal de Justiça, reunido em Grande Secção, nega provimento aos recursos interpostos pela Comissão dos acórdãos recorridos. Em apoio desses recursos a Comissão afirmava, em especial, que o Tribunal Geral tinha violado o artigo 107.º, n.º 1, TFUE, ao declarar que o carácter progressivo dos impostos sobre o volume de negócios respetivamente em causa não criava uma vantagem seletiva.

Ao julgar improcedentes, nos seus acórdãos, as alegações da Comissão, o Tribunal de Justiça reafirma, no domínio dos auxílios de Estado, o princípio estabelecido em matéria de liberdades fundamentais do mercado interno segundo o qual, **no estágio atual de harmonização do direito fiscal da União, os Estados-Membros têm liberdade para estabelecer o sistema de tributação que considerem mais apropriado, pelo que a aplicação de uma tributação progressiva baseada no volume de negócios se insere no âmbito do poder de apreciação de cada Estado-Membro** ⁷, desde que as características constitutivas da medida em causa não revelem nenhum elemento manifestamente discriminatório.

Apreciação do Tribunal de Justiça

A título liminar, o Tribunal de Justiça recorda que, para efeitos da qualificação de uma medida de alcance geral como «auxílio de Estado» na aceção do artigo 107.º, n.º 1, TFUE, o requisito relativo à seletividade da vantagem prevista pela medida em causa impõe que se determine se esta é suscetível de favorecer «certas empresas ou certas produções» em relação a outras, que se encontram, à luz do objetivo prosseguido pelo referido regime, numa situação factual e jurídica comparável, e que estão sujeitas a um tratamento diferenciado que pode, em substância, ser qualificado de discriminatório. Em especial, quando se trate de uma medida fiscal nacional, cabe à Comissão, após ter identificado o sistema de referência, ou seja, o regime fiscal «normal» aplicável no Estado-Membro em causa, demonstrar que a medida fiscal em causa derroga esse sistema de referência, na medida em que introduz diferenciações entre operadores que se encontram, face ao objetivo prosseguido por este último, numa situação factual e jurídica comparável, sem para tal encontrar justificação tendo em conta a natureza ou a estrutura do sistema em questão.

É à luz destas considerações que o Tribunal de Justiça examina, antes de mais, se, no caso em apreço, o Tribunal Geral decidiu corretamente, em substância, que a Comissão não tinha demonstrado que o carácter progressivo das medidas fiscais em causa tinha por consequência

⁴ Decisão de 12 de março de 2015, relativa ao Auxílio Estatal SA.39235 (2015/C) (ex 2015/NN) – Hungria – Imposto de publicidade – Convite à apresentação de observações nos termos do artigo 108.º, n.º 2, [TFUE] (JO 2015, C 136, p. 7).

⁵ Decisão (UE) 2017/329 da Comissão, de 4 de novembro de 2016, relativa à medida SA.39235 (2015/C) (ex 2015/NN) aplicada pela Hungria sobre a tributação do volume de negócios relativo à publicidade (JO 2017, L 49, p. 36).

⁶ Acórdão do Tribunal Geral de 27 de junho de 2019, Hungria/Comissão, [T-20/17](#); v. igualmente comunicado de imprensa [n.º 84/19](#) (a seguir, em conjunto com o Acórdão Polónia/Comissão já referido, «acórdãos recorridos»).

⁷ V., nomeadamente, neste sentido, Acórdãos de 3 de março de 2020, Vodafone Magyarorszá, [C-75/18](#), n.º 49, e de 3 de março de 2020, Tesco-Global Áruházak, [C-323/18](#), n.º 69 (v. igualmente comunicado de imprensa [n.º 20/20](#)), e, em matéria de auxílios de Estado, Acórdão de 26 de abril de 2018, ANGED, [C-233/16](#), n.º 50 (v. igualmente comunicado de imprensa [n.º 57/18](#)).

conferir uma vantagem seletiva a «certas empresas ou certas produções». Sobre este ponto, o Tribunal de Justiça confirma a análise do Tribunal Geral, segundo a qual a progressividade das taxas prevista pelas medidas fiscais respetivamente em causa era parte integrante do sistema de referência, à luz do qual se devia apreciar se a existência de uma vantagem seletiva podia ser demonstrada.

Com efeito, **tendo em conta a autonomia fiscal reconhecida aos Estados-Membros fora dos domínios que foram objeto de harmonização no direito da União, estes têm liberdade para estabelecer o sistema de tributação que considerem mais apropriado, adotando, sendo caso disso, uma tributação progressiva.** Em especial, o direito da União em matéria de auxílios de Estado não se opõe, em princípio, a que os Estados-Membros decidam optar por taxas de tributação progressivas, destinadas a ter em conta a capacidade contributiva dos sujeitos passivos, assim como também não obriga os Estados-Membros a reservar a aplicação de taxas progressivas apenas aos impostos baseados nos lucros, com exclusão dos baseados no volume de negócios.

Nestas condições, as características constitutivas do imposto, de que fazem parte as taxas de tributação progressivas, formam, em princípio, o sistema de referência ou o regime fiscal «normal» para efeitos da análise do requisito da seletividade. É à Comissão que incumbe, se for caso disso, demonstrar que as características de uma medida fiscal nacional foram concebidas de forma manifestamente discriminatória, pelo que devem ser excluídas do sistema de referência, o que pode nomeadamente revelar uma escolha de critérios de tributação incoerente à luz do objetivo prosseguido por essa medida. A este respeito, o Tribunal de Justiça declara, todavia, no caso em apreço, que **a Comissão não tinha demonstrado que as características das medidas adotadas respetivamente pelos legisladores polaco e húngaro tinham sido concebidas de forma manifestamente discriminatória,** com o objetivo de contornar as exigências decorrentes do direito da União em matéria de auxílios de Estado. Nestas condições, o Tribunal Geral podia, portanto, fundadamente declarar, nos acórdãos recorridos, que a Comissão se tinha baseado erradamente num sistema de referência incompleto e fictício ao considerar que a tabela progressiva das medidas fiscais respetivamente em causa não fazia parte do sistema de referência à luz do qual devia ser apreciado o carácter seletivo dessas últimas.

No processo (C-562/19 P), que tem por objeto o imposto sobre o setor da venda a retalho instituído na Polónia, o Tribunal de Justiça examina, em seguida, os fundamentos em que o Tribunal Geral se baseou para anular também a decisão de início do procedimento formal de investigação relativo à medida fiscal adotada por este Estado-Membro. No caso em apreço, o Tribunal Geral declarou, em substância, que a Comissão tinha fundado a qualificação provisória da medida fiscal em causa como auxílio novo numa análise manifestamente errada desta última, que não era, por conseguinte, adequada para suportar legalmente a existência de dúvidas legítimas sobre a qualificação desta medida como auxílio novo. A este respeito, o Tribunal de Justiça recorda que o juiz da União, ao fiscalizar a validade de tal decisão de início do procedimento formal de investigação, é apenas chamado a exercer uma fiscalização restrita sobre a apreciação da Comissão quanto à qualificação de uma medida como «auxílio de Estado», na aceção do artigo 107.º, n.º 1, TFUE. Ora, o Tribunal de Justiça declara que, ao decidir desta forma, o Tribunal Geral se limitou a exercer uma fiscalização do erro manifesto de apreciação sobre a qualificação provisória de auxílio de Estado adotada pela Comissão na decisão de início do procedimento formal de investigação e salienta, a este propósito, que, de qualquer modo, não anulou esta decisão na sequência de uma simples repetição dos fundamentos que o levaram a anular a decisão negativa relativa à Polónia. Por conseguinte, **o Tribunal de Justiça julga improcedentes os fundamentos dirigidos contra o acórdão do Tribunal Geral na parte em que anulou a decisão de início do procedimento formal de investigação e a injunção de suspensão que a acompanhava.**

Por último, **no processo (C-596/19 P), que tem por objeto o imposto sobre a publicidade instituído na Hungria,** o Tribunal de Justiça declara que o Tribunal Geral não errou ao considerar que o mecanismo transitório de dedutibilidade parcial de prejuízos reportados não criava uma vantagem seletiva. Com efeito, a instituição de uma medida transitória que tem em conta os lucros não era incoerente à luz do objetivo de redistribuição prosseguido pela

legislação húngara ao instituir o imposto sobre a publicidade. O Tribunal de Justiça salienta a este respeito que, no caso em apreço, o critério relativo à inexistência de lucros registados a título do exercício anterior à entrada em vigor deste imposto reveste um carácter objetivo, tendo as empresas que beneficiaram do mecanismo transitório de dedutibilidade parcial das perdas, deste ponto de vista, uma capacidade contributiva inferior às outras.

Pelos fundamentos expostos, **o Tribunal de Justiça nega provimento na íntegra aos recursos interpostos pela Comissão contra os acórdãos recorridos.**

NOTA: O Tribunal de Justiça pode ser chamado a pronunciar-se sobre um recurso, limitado às questões de direito, de um acórdão ou de um despacho do Tribunal Geral. Em princípio, o recurso não tem efeito suspensivo. Se for admissível e procedente, o Tribunal de Justiça anula a decisão do Tribunal Geral. No caso de o processo estar em condições de ser julgado, o próprio Tribunal de Justiça pode decidir definitivamente o litígio. De contrário, remete o processo ao Tribunal Geral, que está vinculado pela decisão tomada pelo Tribunal de Justiça sobre o recurso.

Documento não oficial, para uso exclusivo dos órgãos de informação, que não envolve a responsabilidade do Tribunal de Justiça.

O texto integral dos acórdãos ([C-562/19 P](#) e [C-596/19 P](#)) é publicado no sítio CURIA no dia da prolação

Contacto Imprensa: Cristina López Roca ☎ (+352) 4303 3667

Imagens da prolação dos acórdãos estão disponíveis em "[Europe by Satellite](#)" ☎ (+32) 2 2964106