



O Tribunal Geral anula as decisões da Comissão relativas ao imposto polaco no setor da venda retalhista

A Comissão cometeu um erro ao qualificar a medida em causa de auxílio de Estado

Em 1 de setembro de 2016, entrou em vigor na Polónia a Lei relativa ao imposto aplicável ao setor retalhista cujos sujeitos passivos eram os retalhistas, independentemente do seu estatuto jurídico. O imposto tinha como base tributável o volume de negócios das sociedades em causa e tinha caráter progressivo. A base tributável era constituída pelo volume de negócios mensal que ultrapassasse os 17 milhões de zlotis polacos (PLN), ou seja, cerca de 4 milhões de euros. As taxas de tributação eram de 0,8% para o escalão de volume de negócios mensal compreendido entre os 17 e os 170 milhões de PLN e de 1,4% para o escalão de volume de negócios mensal que ultrapassasse este último montante.

Após algumas trocas de correspondência e informações entre as autoridades polacas e a Comissão a respeito desta lei, a Comissão deu início a um procedimento relativo a esta medida nacional, que considerava constituir um auxílio de Estado. Por decisão de 19 de setembro de 2016, a Comissão não apenas instou os interessados a apresentarem as suas observações como ordenou às autoridades polacas que suspendessem imediatamente a «aplicação da taxa progressiva do imposto até que a Comissão adotasse uma decisão sobre a respetiva compatibilidade com o mercado interno». O Governo polaco suspendeu a aplicação da lei.

Por decisão de 30 de junho de 2017, a Comissão constatou que o imposto em causa constituía um auxílio de Estado incompatível com o mercado interno e que tinha sido aplicado de forma ilegal. Em conformidade com esta decisão, as autoridades polacas deveriam anular definitivamente todos os pagamentos que estavam suspensos por força da decisão de dar início ao procedimento. Uma vez que a medida em causa ainda não tinha sido aplicada, a Comissão considerou que não havia que proceder à recuperação dos elementos constitutivos de auxílio junto dos beneficiários.

A Polónia considera que a Comissão entendeu erradamente que o imposto aplicável ao setor retalhista constituía uma medida seletiva em benefício de certas empresas devido ao caráter progressivo das respetivas taxas aplicadas à base tributável composta pelo volume de negócios. Pediu ¹ por conseguinte ao Tribunal Geral da União Europeia que anulasse a decisão de início do procedimento (processo T-836/16) e a decisão final (processo T-624/17).

No seu acórdão de hoje, o Tribunal Geral sublinha, antes de mais, que uma medida através da qual as autoridades públicas concedem a certas empresas um tratamento fiscal vantajoso que, embora não implique uma transferência de recursos do Estado, coloca os seus beneficiários numa situação financeira mais favorável do que a dos outros contribuintes, constitui um auxílio de Estado. A demonstração da existência de um tratamento fiscal vantajoso reservado a certas empresas obriga a determinar se, no contexto de um determinado regime jurídico, esta medida é suscetível de favorecer certas empresas relativamente a outras, que estariam, atendendo ao objetivo prosseguido pelo referido regime, numa situação factual e jurídica comparável. Assim, a qualificação de uma medida fiscal vantajosa de «seletiva» exige, num primeiro momento, a

¹ Apoiada pela Hungria.

identificação e o exame prévio do regime fiscal comum ou «normal» aplicável. É relativamente a esse regime fiscal que importa, num segundo momento, apreciar, e eventualmente demonstrar, a eventual natureza seletiva da vantagem concedida através da medida fiscal em causa demonstrando que a mesma derroga ao referido sistema «normal» introduzindo diferenciações entre operadores que se encontram, face ao objetivo atribuído ao regime fiscal comum ou «normal» aplicável, numa situação factual e jurídica comparável.

O Tribunal Geral observa, neste contexto, que as taxas de tributação não podem ser excluídas do conteúdo de um regime fiscal, como fez a Comissão. Quer a tributação se faça com uma taxa única ou com uma taxa progressiva, o nível de tributação faz parte, como a base tributável, o facto gerador e os sujeitos passivos, das características fundamentais do regime jurídico de qualquer tributação. Decorre das decisões impugnadas que, para a Comissão, esse regime deveria ser um regime no qual o volume de negócios dos retalhistas fosse tributado com recurso a uma taxa única a partir do primeiro zloti polaco (linear). Não pode todavia deixar de se constatar que o regime «normal» de taxa única ao qual a Comissão se referiu é um regime hipotético que não pode ser acolhido. Com efeito, a análise do carácter seletivo de uma vantagem fiscal deve ser feita à luz das características reais do regime fiscal «normal» no qual o mesmo se insere, e não à luz de hipóteses pelas quais a autoridade competente não optou.

Por conseguinte, o facto de, nas decisões impugnadas, a Comissão ter identificado um regime «normal» que era incompleto, por não ter taxa de tributação, ou hipotético, por ter uma taxa de tributação única, constitui um erro de direito. Segundo o Tribunal Geral, tendo em conta o carácter setorial do imposto em causa e a inexistência de tabelas de taxas diferenciadas para determinadas empresas, o único regime «normal» pelo qual, no caso em apreço, se podia optar era o do imposto sobre o setor do comércio retalhista, com a sua estrutura de taxas de imposto progressivas e respetivos escalões.

O Tribunal Geral verifica em seguida se a estrutura do imposto no setor retalhista, com a sua estrutura de taxas de imposto progressivas e respetivos escalões, era contrária ao objetivo prosseguido por esse imposto e se, a esse respeito, produzia efeitos discriminatórios entre as empresas desse setor. Com efeito, não é de excluir que as regras de tributação de um regime fiscal sejam elas próprias discriminatórias em relação ao objetivo que este regime é suposto prosseguir. O Tribunal Geral observa que o objetivo de alimentar o orçamento geral, identificado pela Comissão na decisão de início do procedimento, é comum a todos os impostos não afetados a um financiamento particular, que constituem o essencial dos regimes fiscais, e que é por si só insuficiente para determinar a natureza dos diferentes impostos. De resto a estrutura progressiva das taxas de um imposto não é enquanto tal contrária ao objetivo de recolher receitas orçamentais.

Além disso, também não podia optar-se pelo objetivo identificado na decisão final da Comissão, concretamente, tributar o volume de negócios de todas as empresas do setor em causa. Com efeito, o objetivo das autoridades polacas era o de criar um imposto setorial que respeitasse o princípio da redistribuição fiscal. O Tribunal Geral declara, além disso, que o regime geral do imposto em causa, caracterizado por uma estrutura de tributação progressiva, seria *a priori* coerente com esse objetivo. Com efeito, é razoável presumir que uma empresa com um volume de negócios elevado pode, graças a diferentes economias de escala, ter custos proporcionalmente menores do que uma empresa com um volume de negócios mais baixo. Por conseguinte, a Comissão cometeu outro erro ao entender que o objetivo do imposto sobre o comércio retalhista era um objetivo diferente do que foi avançado pelas autoridades polacas.

Ao identificar os erros cometidos pela Comissão quanto à identificação do regime fiscal «normal» e quanto ao seu objetivo, o Tribunal Geral sublinha que no contexto da fiscalização que exerce sobre as medidas fiscais que podem constituir auxílios de Estado, a Comissão não pode, exceto nos casos de incoerência manifesta, definir em vez do Estado-Membro em causa a natureza e a economia desse regime sem arriscar uma violação das competências desse Estado em matéria fiscal.

No que diz respeito à questão de saber se a estrutura de tributação escolhida pelas autoridades polacas era contrária ao objetivo desse regime, o Tribunal Geral, com base na jurisprudência do Tribunal de Justiça, observa que existem impostos cuja natureza não impede que sejam acompanhados de dispositivos de modulação, que podem mesmo consistir na concessão de isenções, sem que, no entanto, os referidos dispositivos conduzam à concessão de vantagens seletivas. Por conseguinte, relativamente a um imposto sobre o volume de negócios, **uma modulação sob a forma de uma tributação progressiva, a partir de um determinado limite, mesmo elevado, que pode corresponder ao desejo de apenas tributar a atividade de uma empresa quando esta atividade atingir um certo valor não implica, por si só, a existência de uma vantagem seletiva.**

O Tribunal Geral conclui que Comissão não podia acertadamente deduzir a existência de vantagens seletivas que acompanhavam o imposto no setor retalhista apenas a partir da estrutura progressiva deste novo imposto. Além disso, a Comissão não conseguiu demonstrar a existência de uma vantagem seletiva que tenha introduzido uma diferenciação entre operadores económicos que se encontrem, à luz do objetivo prosseguido pelo legislador polaco com o imposto no setor do comércio retalhista, numa situação factual e jurídica comparável.

Por conseguinte, o Tribunal Geral anulou a decisão final da Comissão.

Por último, no que diz respeito à decisão da Comissão de iniciar o procedimento, o Tribunal Geral observa que a mesma se funda numa análise manifestamente errada, na medida em que não foi justificada, no que respeita à questão da existência de um auxílio novo, por dúvidas legítimas à luz do processo, mas por uma tomada de posição sustentada por uma fundamentação jurídica que legalmente não permite justificar a referida decisão. Por conseguinte, o Tribunal Geral também anulou essa decisão da Comissão.

NOTA: Da decisão do Tribunal Geral pode ser interposto recurso, limitado às questões de direito, para o Tribunal de Justiça, no prazo de dois meses e dez dias a contar da sua notificação.

NOTA: O recurso de anulação destina-se a obter a anulação dos atos das instituições da União contrários ao direito da União. Os Estados-Membros, as instituições e os particulares podem, sob certas condições, interpor no Tribunal de Justiça ou no Tribunal Geral um recurso de anulação. Se o recurso for julgado procedente, o ato é anulado. A instituição em causa deve providenciar no sentido de colmatar o eventual vazio jurídico criado pela anulação do ato.

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

O [texto integral](#) do acórdão é publicado no sítio CURIA no dia da prolação

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