



Imprensa e Informação

Tribunal Geral da União Europeia
COMUNICADO DE IMPRENSA n.º 79/21

Luxemburgo, 12 de maio de 2021

Acórdão nos processos T-816/17
Luxemburgo/Comissão e T-318/18 Amazon EU Sàrl e Amazon.com,
Inc./Comissão

Inexistência de vantagem seletiva a favor de uma filial luxemburguesa do grupo Amazon: o Tribunal Geral anula a decisão da Comissão que declarou o auxílio incompatível com o mercado interno

Segundo o Tribunal Geral, a Comissão não demonstrou de forma juridicamente bastante a existência de uma redução indevida da carga fiscal de uma filial europeia do grupo Amazon

A partir de 2006, o grupo Amazon manteve atividades comerciais na Europa por intermédio de duas sociedades com sede no Luxemburgo, concretamente, por um lado, a Amazon Europe Holding Technologies SCS («LuxSCS»), sociedade luxemburguesa em comandita simples cujas associadas eram entidades americanas do grupo Amazon, e, por outro, a Amazon EU Sàrl («LuxOpCo»), filial a 100 % da LuxSCS.

Entre 2006 e 2014, a LuxSCS era a detentora dos ativos incorpóreos necessários às atividades do grupo Amazon na Europa. Para o efeito, celebrou diferentes acordos com entidades americanas do grupo Amazon, concretamente, acordos de licença e de cessão de direitos de propriedade intelectual preexistentes com a Amazon Technologies, Inc. (ATI) («acordos de entrada»), bem como um acordo de partilha de custos associados ao programa de desenvolvimento dos referidos ativos incorpóreos («acordo de partilha de custos») com a ATI e com uma segunda entidade, a A.9.com, Inc. Através desses acordos, a LuxSCS obteve o direito de exploração de certos direitos de propriedade intelectual que, no essencial, eram relativos a tecnologia, a dados dos clientes e a marcas, bem como o direito de sublicenciar os referidos ativos incorpóreos. A este título, a LuxSCS celebrou nomeadamente um acordo de licença com a LuxOpCo, enquanto principal operadora das atividades comerciais do grupo Amazon na Europa. Ao abrigo deste acordo, a LuxOpCo comprometia-se a pagar *royalties* à LuxSCS em contrapartida da utilização dos ativos incorpóreos.

Em 6 de novembro de 2003, as autoridades tributárias luxemburguesas concederam ao grupo Amazon, na sequência de um pedido deste, uma decisão fiscal antecipada (*tax ruling*, «decisão antecipada»). Esse pedido destinava-se a obter uma confirmação do tratamento que seria reservado à LuxOpCo e à LuxSCS em sede de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas luxemburguês. Uma vez que estava concretamente em causa a determinação do rendimento anual tributável da LuxOpCo, o grupo Amazon propôs que o montante dito de «plena concorrência» dos *royalties* devidos pela LuxOpCo à LuxSCS fosse calculado segundo o método da margem líquida da operação («MMLO») e que a LuxOpCo fosse escolhida enquanto «parte a testar».

A decisão antecipada, por um lado, confirmava que, devido à sua forma social, a LuxSCS não estava sujeita ao imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas luxemburguês, e, por outro, aprovava o método de cálculo do montante anual dos *royalties* devidos pela LuxOpCo à LuxSCS ao abrigo do acordo de licença acima referido.

Em 2017, a Comissão Europeia considerou que, na medida em que confirmava o caráter de «plena concorrência» do método que permitia o cálculo do montante dos *royalties* devidos pela LuxOpCo à LuxSCS, esta decisão antecipada, e a sua aplicação anual entre 2006 e 2014, constituía um auxílio de Estado na aceção do artigo 107.º TFUE, no caso concreto, um auxílio ao

funcionamento, incompatível com o mercado interno¹. Em particular, a Comissão concluiu pela existência de uma vantagem a favor da LuxOpCo, considerando, em substância, que os *royalties* que a LuxOpCo devia à LuxSCS em aplicação do método de cálculo aprovado na decisão antecipada controvertida, durante o período em causa, eram demasiados elevados, uma vez que a remuneração da LuxOpCo e, por conseguinte, a sua base tributável, tinham sido artificialmente reduzidas. A este respeito, a decisão da Comissão baseava-se numa constatação principal e em três constatações subsidiárias. Concretamente, a constatação principal assentava num erro quanto à escolha da «parte a testar» para efeitos da aplicação do MMLO. As três constatações subsidiárias baseavam-se, respetivamente, num erro na escolha do próprio MMLO, num erro na escolha do indicador do nível de lucro como critério pertinente para a aplicação do MMLO e num erro que consistia na aplicação do mecanismo de limite máximo no contexto do MMLO. Tendo constatado que a decisão antecipada tinha sido aplicada pelo Luxemburgo sem ter sido previamente notificada à Comissão, esta última ordenou que este auxílio, ilegal e incompatível com o mercado interno, fosse recuperado junto da LuxOpCo.

O Luxemburgo e o grupo Amazon interpuseram recursos de anulação desta decisão. Nesses recursos impugnam todas as constatações em que assentava o raciocínio da Comissão a respeito da existência de uma vantagem.

No seu acórdão de hoje, o Tribunal Geral julga procedentes, no essencial, os fundamentos e argumentos dos recorrentes com vista a contestar a constatação principal e as constatações subsidiárias relativas à existência de uma vantagem e, por conseguinte, anula a decisão impugnada na totalidade.

Baseando-se nos princípios anteriormente fixados a respeito da aplicação dos critérios do conceito de «auxílio de Estado» no contexto de decisões fiscais antecipadas, o Tribunal Geral fez importantes esclarecimentos a respeito do alcance do ónus da prova que incumbe à Comissão para demonstrar a existência de uma vantagem nos casos em que o nível dos lucros tributáveis de uma sociedade integrada num grupo é determinado pela escolha de um método de cálculo dos preços de transferência.

Apreciação do Tribunal Geral

O Tribunal Geral começa por recordar a jurisprudência constante segundo a qual, para efeitos da apreciação das medidas fiscais à luz das regras da União em matéria de auxílios de Estado, a existência propriamente dita de uma vantagem só poder ser estabelecida relativamente a uma tributação dita «normal», sendo que, para determinar a existência de uma vantagem fiscal, há que comparar a situação do beneficiário resultante da aplicação da medida em causa com a situação do mesmo na falta da medida em causa, em aplicação de normas tributárias ordinárias.

A este respeito, o Tribunal Geral observa que, no caso de uma sociedade integrada num grupo, os preços das transações intragrupo não são determinados em condições de mercado. No entanto, quando as empresas integradas e as empresas autónomas são sujeitas ao imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas nas mesmas condições ao abrigo do direito nacional, pode considerar-se que esse direito visa tributar o lucro dessa empresa integrada **como se o mesmo resultasse de transações efetuadas a preços de mercado**. Nestas circunstâncias, quando a Comissão examina uma medida fiscal concedida a uma empresa integrada, pode comparar a carga fiscal a que esta última está sujeita, em aplicação da medida fiscal em causa, com a de uma empresa que, colocada numa situação factual comparável, exerce as suas atividades em condições de mercado resultantes da aplicação das regras tributárias normais do direito nacional.

Além disso, o Tribunal Geral sublinha que, no contexto da análise do método de cálculo do lucro tributável de uma empresa integrada, aprovado por uma decisão fiscal antecipada, a Comissão apenas pode constatar a existência de uma vantagem **se demonstrar** que os eventuais erros metodológicos que, em sua opinião, afetaram o cálculo dos preços de transferência, não

¹ Decisão (UE) 2018/859 da Comissão, de 4 de outubro de 2017, relativa ao auxílio estatal SA.38944 (2014/C) (ex 2014/NN) concedido pelo Luxemburgo à Amazon (JO 2018, L 153, p. 1).

permitiam alcançar uma aproximação fiável a um resultado de plena concorrência, conduzindo, pelo contrário, a **uma redução do lucro tributável da sociedade em causa relativamente à carga fiscal decorrente das regras tributárias normais.**

É à luz destes princípios que o Tribunal Geral analisa a procedência da análise que levou a Comissão a constatar que a decisão antecipada controvertida conferia uma vantagem à LuxOpCo por autorizar um método de determinação dos preços de transferência que não permitia alcançar um resultado de plena concorrência.

Neste contexto, por um lado, o Tribunal Geral declara que a constatação principal de existência de uma vantagem se baseia numa **análise errada a vários níveis.** Assim, em primeiro lugar, na medida em que a Comissão se baseou na sua **própria análise funcional** da LuxSCS para, em substância, afirmar que, contrariamente ao que tinha sido tido em conta para efeitos da decisão antecipada em causa, esta sociedade era uma **mera detentora passiva dos ativos incorpóreos em causa**, o Tribunal declara que essa análise era errada. Em particular, segundo o Tribunal, a Comissão não teve devidamente em conta as **funções exercidas pela LuxSCS na exploração dos ativos incorpóreos em causa nem os riscos assumidos por esta sociedade nesse contexto.** A Comissão também não demonstrou que era mais viável identificar empresas comparáveis à LuxSCS do que empresas comparáveis à LuxOpCo nem que o facto de identificar a LuxSCS enquanto entidade a testar teria permitido obter dados de comparação mais fiáveis. Por conseguinte, contrariamente ao que tinha concluído na decisão impugnada, segundo o Tribunal Geral, a Comissão **não demonstrou que as autoridades luxemburguesas tinham erradamente escolhido a LuxOpCo como «parte a testar» para determinar o montante dos royalties.**

Em segundo lugar, o Tribunal Geral declara que, mesmo supondo que, no contexto de uma aplicação do MMLO, o montante dos *royalties* de «plena concorrência» devia ser calculado escolhendo a LuxSCS como «parte a testar», a Comissão **não conseguiu demonstrar a existência de uma vantagem**, uma vez que também não tinha fundamento para afirmar que a remuneração da LuxSCS podia ser calculada com base numa simples repercussão dos custos de desenvolvimento dos ativos incorpóreos suportados em relação aos acordos de entrada e ao acordo de partilha de custos **sem ter de forma alguma em conta o posterior aumento do valor dos referidos ativos incorpóreos.**

Em terceiro lugar, o Tribunal Geral também considera errada a avaliação feita pela Comissão da remuneração que, à luz do princípio da plena concorrência, a LuxSCS podia esperar receber a título das funções associadas à manutenção da sua propriedade sobre os ativos incorpóreos visados. Com efeito, contrariamente ao que decorre da decisão impugnada, tais funções **não podem ser equiparadas a uma prestação de serviços «de baixo valor acrescentado»**, pelo que a aplicação que a Comissão faz da taxa de rendimento mais comum para as prestações de serviços intragrupo de baixo valor acrescentado **não é adequada** no caso vertente.

Tendo em conta as considerações acima expostas o Tribunal Geral conclui que os elementos avançados pela Comissão a título principal **não permitiam demonstrar** que a carga fiscal da LuxOpCo tinha sido artificialmente diminuída devido a uma sobreavaliação dos *royalties*.

Por outro lado, depois de ter examinado as três constatações subsidiárias respeitantes à vantagem, o Tribunal Geral conclui que, nesse quadro, a Comissão também não conseguiu demonstrar que os erros metodológicos identificados tinham **necessariamente conduzido a uma subavaliação** da remuneração que a LuxOpCo terá recebido em condições de plena concorrência e, por conseguinte, à existência de uma vantagem que consistia na redução da carga fiscal. Em particular, embora a Comissão tenha validamente considerado que certas funções exercidas pela LuxOpCo, relacionadas com os ativos incorpóreos, ultrapassavam as simples funções de «gestão», não justificou no entanto de **forma juridicamente bastante a escolha metodológica** que daí deduziu. A Comissão também não demonstrou em que é que as funções da LuxOpCo, como identificadas pela Comissão, teriam necessariamente **conduzido a uma remuneração superior da LuxOpCo.** De igual modo, a Comissão não cumpriu as exigências probatórias que lhe incumbiam nem no que diz respeito à escolha do indicador do nível de lucro mais adequado

nem no que diz respeito ao mecanismo de limite máximo aprovado pela decisão antecipada em causa para efeitos da determinação do rendimento tributável da LuxOpCo, ainda que tais constatações fossem erradas.

Pelas razões acima expostas, o Tribunal Geral conclui que nenhuma das constatações expostas pela Comissão na decisão impugnada **é suficiente para demonstrar a existência de uma vantagem** na aceção do artigo 107.º, n.º 1, TFUE, havendo por isso que anular a decisão na totalidade.

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 vincula o Tribunal Geral.

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

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

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