

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***[notificada com o número C(2017) 4449]***(Apenas faz fé o texto na língua polaca)****(Texto relevante para efeitos do EEE)**

A COMISSÃO EUROPEIA,

Tendo em conta o Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, nomeadamente o artigo 108.º, n.º 2, primeiro parágrafo,

Tendo em conta o Acordo sobre o Espaço Económico Europeu, nomeadamente o artigo 62.º, n.º 1, alínea a),

Após ter convidado as partes interessadas a apresentar as suas observações nos termos das disposições acima referidas ⁽¹⁾,

Considerando o seguinte:

1. PROCEDIMENTO

- (1) Através de artigos de imprensa publicados em fevereiro de 2016, a Comissão tomou conhecimento de que a Polónia considerava adotar uma lei que introduziria um imposto sobre o volume de negócios aplicável ao setor retalhista, caracterizado por uma estrutura de taxas progressivas.
- (2) Em 11 de fevereiro e 30 de maio de 2016, os serviços da Comissão enviaram cartas às autoridades polacas, solicitando mais informações sobre o projeto de lei e convidando a Polónia a consultá-los antes da adoção de tal lei. As cartas salientavam também as semelhanças dessa lei com a taxa de inspeção da cadeia alimentar húngara, relativamente à qual a Comissão havia dado início a um procedimento formal de investigação, e explicavam a apreciação preliminar do auxílio estatal dessa taxa por parte da Comissão na sua decisão de início de procedimento ⁽²⁾. Por último, informavam a Polónia de que se uma medida a implicar um auxílio estatal entrasse em vigor sem aprovação prévia da Comissão, esta última poderia emitir uma injunção de suspensão.
- (3) As autoridades polacas responderam a essas cartas em 2 de março e 27 de junho de 2016, respetivamente. Por carta de 2 de março de 2016, as autoridades polacas comprometeram-se a comunicar à Comissão o projeto de lei, uma vez concluído. Por carta de 27 de junho de 2016, as autoridades polacas informaram a Comissão de que o projeto de lei já havia sido apresentado ao Parlamento polaco e de que a sua adoção estava iminente, tendo enviado também aos serviços da Comissão o texto do mesmo.
- (4) Em 6 de julho de 2016, o Parlamento polaco adotou a lei relativa ao imposto aplicável ao setor retalhista (*USTAWA z dnia 6 lipca 2016 r. o podatku od sprzedaży detalicznej* ⁽³⁾), a seguir designada «a lei»), que entrou em vigor em 1 de setembro de 2016.
- (5) Por carta de 8 de julho de 2016, a Comissão informou a Polónia do seu parecer preliminar de que o imposto sobre as vendas a retalho nos termos da lei (a seguir designado «imposto sobre as vendas a retalho») constituía um auxílio estatal, e solicitou às autoridades polacas que se pronunciassem sobre a possibilidade de a Comissão emitir uma injunção de suspensão. A resposta foi recebida em 22 de julho de 2016.
- (6) Em 4 de agosto de 2016, a Comissão recebeu uma denúncia relativamente a auxílios estatais contra a mesma medida.

⁽¹⁾ JO C 406 de 4.11.2016, p. 76.

⁽²⁾ Ver Decisão da Comissão no processo Alteração da taxa de inspeção da cadeia alimentar húngara (JO C 277 de 21.8.2015, o. 12); ver também as Decisões da Comissão nos seguintes processos: SA.39235 — Imposto de publicidade húngaro (JO C 136 de 24.4.2015, p. 7); e SA.41187 — Contribuição de saúde húngara das empresas da indústria do tabaco (JO C 277 de 21.8.2015, p. 24).

⁽³⁾ Dz. U. z 2016 r. poz. 1155.

- (7) Por carta de 19 de setembro de 2016, a Comissão informou a Polónia de que tinha decidido dar início ao procedimento previsto no artigo 108.º, n.º 2, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (a seguir designado «o Tratado») relativamente à medida de auxílio (a «decisão de início do procedimento»). A Comissão ordenava também a suspensão imediata da medida, nos termos do artigo 13.º, n.º 1, do Regulamento (CE) 2015/1589 ⁽⁴⁾.
- (8) A decisão de início do procedimento foi publicada no *Jornal Oficial da União Europeia* ⁽⁵⁾. A Comissão convidou as partes interessadas a apresentarem as suas observações relativamente à medida de auxílio.
- (9) A Polónia apresentou as suas observações relativamente à decisão de início do procedimento por carta de 7 de novembro de 2016. A Comissão não recebeu observações de partes interessadas.
- (10) Por regulamento do ministro polaco do Desenvolvimento e das Finanças, que entrou em vigor em 19 de outubro de 2016, a Polónia suspendeu a cobrança do imposto sobre as vendas a retalho aplicável ao volume de negócios gerado de 1 de setembro de 2016 até 31 de dezembro de 2016 ⁽⁶⁾. Em 15 de novembro de 2016, o Parlamento polaco aprovou uma lei, que entrou em vigor em 22 de dezembro de 2016 ⁽⁷⁾, que suspende a aplicação do imposto sobre as vendas a retalho até 1 de janeiro de 2018.
- (11) Por carta de 11 de janeiro de 2017, a Comissão informou a Polónia de que não tinha recebido observações das partes interessadas e convidou as autoridades polacas a debater com os serviços da Comissão as suas próprias observações, bem como quaisquer alterações à lei possivelmente previstas. Em 14 de março de 2017 foi realizada uma videoconferência.

2. DESCRIÇÃO PORMENORIZADA DA MEDIDA DE AUXÍLIO

- (12) A lei estabelece um imposto aplicável ao setor retalhista na Polónia.
- (13) O artigo 5.º da lei sujeita a tributação o volume de negócios recebido da venda de produtos a pessoas singulares que não exercem qualquer atividade económica (consumidores). Nos termos do artigo 4.º da lei, o sujeito passivo é o retalhista que é uma pessoa singular, sociedade de direito civil (*spółka cywilna*), unidade organizacional sem personalidade jurídica e pessoa coletiva, tal como sociedades de pessoas (*spółki osobowe*) e outras empresas regulamentadas nos termos do *kodeks spółek handlowych* (empresas de responsabilidade limitada (z.o.o.) e sociedades anónimas (S.A.) ⁽⁸⁾.
- (14) Nos termos do artigo 8.º da lei, a obrigação de pagar o imposto sobre o volume de negócios surge quando o sujeito passivo atinge um volume de negócios mensal superior a 17 milhões de PLN. De acordo com o artigo 6.º, n.º 1, da lei, a base tributável é o montante do volume de negócios superior a 17 milhões de PLN proveniente de vendas a retalho realizadas durante um mês. O imposto sobre as vendas a retalho é pago numa base mensal, até ao dia vinte e cinco do mês seguinte em que as receitas tributadas foram geradas.
- (15) O artigo 9.º da lei estabelece duas taxas do imposto:
- o imposto é aplicado a uma taxa de 0,8 % sobre a parte do volume de negócios mensal da empresa proveniente de vendas a retalho superior a 17 milhões de PLN (≈ 4 milhões de euros ⁽⁹⁾), mas inferior a 170 milhões de PLN (≈ 40 milhões de euros);
 - o imposto é aplicado a uma taxa de 1,4 % sobre a parte do volume de negócios mensal da empresa proveniente de vendas a retalho superior a 170 milhões de PLN.
- (16) À luz do artigo 6.º, n.º 1, e do artigo 8.º da lei, que excluem a parte do volume de negócios mensal da empresa proveniente de vendas a retalho não superior a 17 milhões de PLN, pode, por conseguinte, afirmar-se que o regime fiscal aplicável ao retalho é baseado numa estrutura de taxas progressivas que inclui três escalões de volumes de negócios mensais diferentes sujeitos a três taxas de imposto diferentes: uma taxa de imposto de 0 % sobre o montante do volume de negócios mensal proveniente de vendas a retalho inferior a 17 milhões de PLN; uma taxa de imposto de 0,8 % sobre o montante do volume de negócios mensal superior a 17 milhões de PLN, mas inferior a 170 milhões de PLN; e uma taxa de imposto de 1,4 % sobre o montante do volume de negócios mensal proveniente de vendas a retalho superior a 170 milhões de PLN.

⁽⁴⁾ Regulamento (UE) 2015/1589 do Conselho, de 13 de julho de 2015, que estabelece as regras de execução do artigo 108.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (JO L 248 de 24.9.2015, p. 9).

⁽⁵⁾ Ver nota de rodapé 1.

⁽⁶⁾ Ver Jornal Oficial de 2016, ponto 1723.

⁽⁷⁾ Ver Jornal Oficial de 2016, ponto 2099.

⁽⁸⁾ O artigo 3.º, n.º 4, da lei estabelece a definição de retalhistas.

⁽⁹⁾ A uma taxa de câmbio de 1 PLN ≈ 0,238 euros.

3. PROCEDIMENTO FORMAL DE INVESTIGAÇÃO

3.1. Fundamentos para dar início ao procedimento formal de investigação

- (17) A Comissão deu início ao procedimento formal de investigação porque considerou, nessa fase, que a estrutura de taxas progressivas do imposto aplicável na Polónia ao setor retalhista constituía um auxílio estatal ilegal e incompatível.
- (18) A Comissão considerou, em especial, que a lei estabelece uma distinção entre as empresas que efetuam vendas a retalho com base no seu volume de negócios e, conseqüentemente, na sua dimensão, concedendo uma vantagem seletiva às empresas com um volume de negócios mais baixo e, por conseguinte, mais pequenas. A Polónia não adiantou qualquer explicação convincente para o facto de os operadores retalhistas de maiores e menores dimensões se encontrarem numa situação factual e jurídica diferente quando se trata de aplicar o imposto sobre as vendas a retalho. Por conseguinte, não demonstrou que a medida era justificada pela natureza ou pelo regime geral do sistema fiscal. Em consequência, a Comissão considerou, a título provisório, que a lei deu origem a auxílios estatais, visto que todas as outras condições previstas no artigo 107.º, n.º 1, do Tratado pareciam estar preenchidas.
- (19) Por último, a Comissão levantou dúvidas quanto à compatibilidade da lei com o mercado interno. A Comissão observou que nenhuma das exceções previstas no artigo 107.º, n.ºs 2 ou 3, do Tratado parecia ser aplicável, e que a Polónia não avançou qualquer argumento que explicasse de que forma o imposto sobre as vendas a retalho seria compatível com o mercado interno. A Comissão recordou ainda que não pode considerar compatível uma medida de auxílio estatal que implique uma violação indissolúvel de outras regras do direito da União, tais como as liberdades fundamentais consagradas no Tratado ou as disposições dos regulamentos e diretivas da UE. Nessa fase, a Comissão não podia excluir que a medida tinha predominantemente como alvos as empresas detidas por estrangeiros, o que poderia implicar uma violação do artigo 49.º do Tratado, que consagra a liberdade fundamental de estabelecimento.

3.2. Observações da Polónia

- (20) As autoridades polacas consideram que a descrição do imposto sobre as vendas a retalho constante da decisão de início do procedimento como incluindo três escalões e taxas diferentes está incorreta. Na sua opinião, o imposto tem apenas duas taxas, dado que as receitas inferiores a 17 milhões de PLN não estão sujeitas ao mesmo, independentemente do tipo de empresa que gera a receita e do montante total das receitas geradas no mês em questão. Consideram que uma isenção de impostos é diferente de uma taxa zero, e que os limiares se aplicam a todos os sujeitos passivos «em condições iguais e objetivas».
- (21) Relativamente ao objetivo do imposto, as autoridades polacas salientam que as receitas geradas pelo imposto sobre as vendas a retalho seriam atribuídas ao financiamento do programa de prestações familiares 500+. No entanto, dado o orçamento estimado desse programa (ou seja, aproximadamente 16 mil milhões de PLN em 2016 e aproximadamente 22 mil milhões de PLN nos anos posteriores), o seu financiamento seria alcançado apenas em parte através do imposto sobre as vendas a retalho (ou seja, receitas esperadas na base de um ano completo de aproximadamente 1,6 mil milhões de PLN em 2017). A Polónia também argumenta que, além de constituir uma despesa, o programa de prestações familiares 500+ também teria um efeito positivo na economia, aumentando o consumo e, portanto, afetando diretamente as receitas dos retalhistas.
- (22) Quanto ao financiamento da medida através de recursos estatais, a Polónia argumenta que a conceção do imposto não implica a renúncia a receitas que, em circunstâncias normais, teriam sido cobradas aos retalhistas. Em particular, as autoridades polacas afirmam que o montante isento de impostos e a taxa de imposto reduzida de 0,8 % se aplicam a todas as empresas, e que o Estado polaco está a renunciar a recursos que, de outra forma, poderia obter de todas as empresas e não apenas das mais pequenas.
- (23) A Polónia também considera que deve ser feita uma distinção entre «progressividade global», em que se aplicam taxas diferentes a todo o volume de negócios das empresas, em função da dimensão desse volume de negócios, e «progressividade escalonada», em que diferentes taxas são aplicadas a diferentes partes (escalões) do volume de negócios de todas as empresas. A progressividade escalonada não implicaria, na opinião da Polónia, qualquer vantagem seletiva, uma vez que a mesma grelha de taxas é aplicada a todas as empresas retalhistas. Em especial, a Polónia argumenta que a natureza progressiva do imposto não implica uma vantagem para as empresas mais pequenas, uma vez que o montante isento de tributação e a taxa de imposto reduzida de 0,8 % reduzem os custos operacionais tanto para as empresas com receitas mais altas como para as que têm receitas mais baixas. Para a Polónia, quanto mais altas forem as receitas de uma empresa, mais auxílios essa empresa recebe.
- (24) Além disso, a Polónia alega que a Comissão identificou incorretamente os beneficiários da vantagem, porque nem sempre é verdade que as empresas com receitas mais baixas são empresas mais pequenas e que as empresas que geram receitas mais altas são empresas maiores. Na verdade, de acordo com a Polónia, as receitas das empresas não estão diretamente relacionadas com a sua dimensão, pelo menos não exclusivamente.

- (25) No que diz respeito à seletividade da medida, a Polónia contesta o sistema de referência identificado pela Comissão, e alega que apenas a tributação das receitas do sector retalhista superiores a 17 milhões de PLN por mês deve ser considerada como sistema de referência. Argumenta ainda que o motivo para tal é o facto de as receitas inferiores a 17 milhões de PLN não estarem sujeitas ao imposto sobre as vendas a retalho. Alega também que a conceção do sistema não é arbitrária nem tendenciosa e que a isenção fiscal se aplica a todos os sujeitos passivos. Também argumenta, com referência ao considerando 26 da decisão de início do procedimento, que não se pode concluir que a medida constitui um auxílio estatal sem determinar a taxa de referência única que serve de ponto de referência.
- (26) Em segundo lugar, em resposta ao considerando 32 da decisão de início do procedimento, a Polónia argumenta que a taxa média do imposto sobre as vendas a retalho, conforme determinada pela Comissão, é uma construção artificial. Alega que a estrutura do imposto sobre as vendas a retalho é baseada em taxas específicas atribuídas *ex ante* a dois escalões específicos que se aplicam igualmente a todos os sujeitos passivos. Além disso, a «progressividade escalonada» não é seletiva, uma vez que as taxas reduzidas se aplicam, nos mesmos termos, a todas as empresas, independentemente da sua dimensão. Consequentemente, na opinião da Polónia, não existe um tratamento diferenciado das empresas, que se encontram numa situação factual e jurídica comparável.
- (27) Tendo em conta o que precede, a Polónia argumenta que não há necessidade de apresentar uma justificação baseada na natureza ou estrutura geral do sistema. No entanto, as autoridades polacas afirmam que a estrutura progressiva do imposto sobre as vendas a retalho e a estrutura progressiva do imposto sobre os rendimentos devem beneficiar do mesmo tratamento e serem consideradas justificadas para fins de redistribuição. Contudo, a Polónia não apresenta outros argumentos que apoiem esta alegada justificação.
- (28) No que se refere ao efeito sobre o comércio e à distorção da concorrência, a Polónia apresentou a estrutura do seu setor retalhista, e observa que as lojas que geram as receitas mais elevadas (em centros comerciais) estão geralmente localizadas em cidades, o que lhes garante uma maior frequência dos clientes em comparação com as que estão localizadas fora das cidades, onde os clientes têm de suportar os custos da viagem. Por sua vez, as lojas pequenas estão localizadas principalmente em cidades pequenas e no campo, onde acontece o contrário (as lojas são menos acessíveis e a frequência e o volume de negócios são mais baixos). Observa ainda que o grupo de vendedores com as receitas mais elevadas recorrem amplamente a práticas de otimização fiscal, o que os leva a não pagar qualquer imposto sobre o rendimento das sociedades, e que os vendedores com um elevado volume de negócios beneficiam de economias de escala (quanto mais vendem, menores são os custos unitários) e tendem a exercer a sua influência para reduzir as margens dos produtores e fornecedores em benefício próprio. Por fim, observa que o desenvolvimento do comércio moderno na Polónia enfraqueceu significativamente o segmento dos retalhistas independentes (51 % do mercado em 2008 e 37 % em 2015).
- (29) A Polónia conclui que: i) mesmo que se considerasse que o imposto sobre as vendas a retalho é seletivo, a concorrência não seria distorcida, uma vez que os vendedores em larga escala já possuem uma vantagem competitiva significativa relativamente aos pequenos retalhistas e que ii) a progressão das taxas do imposto sobre as vendas a retalho limita as alterações adversas no padrão de comércio (o desaparecimento do pequeno comércio, juntamente com o aumento do comércio de grandes formatos), que atualmente distorcem a concorrência.
- (30) Finalmente, a Polónia argumenta que a decisão de início do procedimento limita injustificadamente a autonomia dos Estados-Membros no desenvolvimento da sua política fiscal. De acordo com a Polónia, cabe a cada Estado desenvolver a estrutura de um imposto a ser introduzido, ou seja, o sujeito, a base tributável e as taxas, o que é ideal do ponto de vista da política fiscal prosseguida.

3.3. Observações das partes interessadas

- (31) A Comissão não recebeu observações das partes interessadas.

4. AVALIAÇÃO DO AUXÍLIO

- (32) A título prévio, e em resposta à alegação da Polónia, em resposta à decisão de início do procedimento, de que o imposto sobre as vendas a retalho diz respeito a uma medida de tributação direta e que, por conseguinte, o facto de a Comissão exercer a sua competência em matéria de auxílios estatais constitui um limite injustificável à sua autonomia no desenvolvimento da sua política fiscal, a Comissão recorda que, embora se considere que os Estados-Membros gozam de autonomia fiscal no domínio da tributação direta, todas as medidas fiscais adotadas por um Estado-Membro devem respeitar o artigo 107.º do Tratado ⁽¹⁰⁾.

⁽¹⁰⁾ Ver Processos apensos C-182/03 e C-217/03, *Bélgica e Forum 187 ASBL/Comissão*, EU:C:2006:416, n.º 81; Processos apensos C-106/09 P e C-107/09 P, *Comissão/Governo de Gibraltar e Reino Unido*, EU:C:2011:732; Processo C-417/10 *3M Italia*, EU:C:2012:184, n.º 25, e despacho no Processo C-529/10, *Safilo*, EU:C:2012:188, n.º 18; ver também Processo T-538/11 *Bélgica/Comissão* EU:T:2015:188, n.º 66.

4.1. Existência de auxílio

- (33) Nos termos do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado, são incompatíveis com o mercado interno, na medida em que afetem as trocas comerciais entre os Estados-Membros, os auxílios concedidos pelos Estados-Membros ou provenientes de recursos estatais, independentemente da forma que assumam, que falseiem ou ameacem falsear a concorrência, favorecendo certas empresas ou certas produções. A qualificação de auxílio, na aceção do artigo 107.º, n.º 1, requer que todos os requisitos previstos nesta disposição estejam preenchidos ⁽¹¹⁾. Assim, é jurisprudência constante que, para que uma medida possa ser qualificada de auxílio estatal, deve, em primeiro lugar, tratar-se de uma intervenção do Estado ou através de recursos estatais; em segundo lugar, essa intervenção deve ser suscetível de afetar as trocas comerciais entre os Estados-Membros; em terceiro lugar, deve conceder uma vantagem seletiva a uma empresa e, em quarto lugar, deve falsear ou ameaçar falsear a concorrência ⁽¹²⁾.

4.1.1. Recursos estatais e imputabilidade ao Estado

- (34) Para constituir um auxílio estatal, uma medida deve ser imputável ao Estado e financiada através de recursos estatais.
- (35) Uma vez que o imposto sobre as vendas a retalho decorre de uma lei do Parlamento polaco, é claramente imputável ao Estado polaco.
- (36) No que diz respeito ao financiamento da medida através de recursos estatais, o Tribunal de Justiça tem defendido sistematicamente que uma medida através da qual as autoridades públicas atribuem a certas empresas uma isenção fiscal 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 estatal ⁽¹³⁾. Nos considerandos 37 a 60, a Comissão demonstrará que a estrutura de taxas progressivas do imposto sobre as vendas a retalho, descrita nos considerandos 15 e 16, resulta numa renúncia, por parte da Polónia, à obtenção de receitas fiscais que, de outra forma, teria direito a cobrar aos operadores retalhistas com um volume de negócios mais baixo (logo, pequenos retalhistas), se estes tivessem sido sujeitos à mesma taxa média efetiva de imposto sobre as vendas a retalho que os operadores retalhistas com um volume de negócios mais alto (logo, grandes retalhistas). A discriminação da estrutura de taxas progressivas entre os retalhistas com base na sua dimensão resulta, nomeadamente, na renúncia da Polónia a receitas fiscais que, de outra forma, teria tido direito a cobrar a empresas retalhistas que operam num modelo de franquia em comparação com empresas retalhistas que operam num modelo de *holding* ⁽¹⁴⁾. Ao renunciar a essas receitas, o imposto sobre as vendas a retalho dá origem a uma perda de recursos estatais na aceção do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado ⁽¹⁵⁾.

4.1.2. Vantagem

- (37) Segundo a jurisprudência dos tribunais da União, a noção de auxílio abrange não só prestações positivas, mas também intervenções que, sob diversas formas, aliviam os encargos que normalmente oneram o orçamento de uma empresa ⁽¹⁶⁾. Uma vantagem pode ser concedida através de uma redução da carga fiscal da empresa sob diversas formas e, em especial, através de uma redução da taxa de imposto aplicável, da base tributável ou do montante do imposto devido ⁽¹⁷⁾. Uma medida que reduz um imposto ou uma taxa dá origem a uma vantagem porque coloca as empresas beneficiárias numa situação financeira mais favorável do que a dos outros contribuintes e resulta numa perda de receitas para o Estado ⁽¹⁸⁾.
- (38) A lei estabelece uma estrutura de taxas progressivas que se aplica a todas as empresas sujeitas ao imposto sobre as vendas a retalho e a carga fiscal de cada retalhista depende dos escalões em que se enquadra o seu volume de negócios.
- (39) O caráter progressivo do imposto leva a que não só o seu montante, mas também a percentagem média do imposto cobrada sobre o volume de negócios de um retalhista aumente quando o seu volume de negócios aumenta e atinge o escalão imediatamente superior ⁽¹⁹⁾. Consequentemente, os retalhistas com um volume de negócios baixo não estão sujeitos ao imposto sobre as vendas a retalho, ou estão sujeitos a esse imposto a taxas

⁽¹¹⁾ Ver Processo C-399/08 P, *Comissão/Deutsche Post*, EU:C:2010:481, n.º 38 e a jurisprudência referida.

⁽¹²⁾ Ver Processo C-399/08 P, *Comissão/Deutsche Post*, EU:C:2010:481, n.º 39 e a jurisprudência referida.

⁽¹³⁾ Ver Processos apensos C-106/09 P e C-107/09 P, *Comissão/Governo de Gibraltar e Reino Unido*, EU:C:2011:732, n.º 72 e jurisprudência aí referida.

⁽¹⁴⁾ Empresas retalhistas que possuem e operam várias lojas de uma cadeia retalhista e que são, para efeitos do imposto sobre as vendas a retalho, consideradas como um único sujeito passivo.

⁽¹⁵⁾ Ver Processo C-169/08 *Presidente del Consiglio dei Ministri* EU:C:2009:709, n.º 58.

⁽¹⁶⁾ Processo C-143/99, *Adria-Wien Pipeline*, EU:C:2001:598, n.º 38.

⁽¹⁷⁾ Ver Processo C-66/02 *Itália/Comissão* EU:C:2005:768, n.º 78; Processo C-222/04 *Cassa di Risparmio di Firenze e outros* EU:C:2006:8, n.º 132; Processo C-522/13 *Ministerio de Defensa e Navantia* EU:C:2014:2262, n.ºs 21 a 31.

⁽¹⁸⁾ Processos apensos C-393/04 e C-41/05 *Air Liquide Industries Belgium* EU:C:2006:403, n.º 30, e Processo C-387/92 *Banco Exterior de España* EU:C:1994:100, n.º 14.

⁽¹⁹⁾ Calculado como o montante do imposto devido por um contribuinte num determinado mês, dividido pelo volume de negócios desse contribuinte nesse mês.

médias efetivas substancialmente mais baixas do que os retalhistas com um volume de negócios elevado, reduzindo assim os encargos que as empresas com um volume de negócios baixo têm de suportar comparativamente às empresas com um volume de negócios elevado. Uma vez que o montante do volume de negócios realizado por uma empresa está, em certa medida, relacionado com a dimensão dessa empresa, pode dizer-se que a estrutura de taxas progressivas prevista na lei confere uma vantagem económica aos pequenos retalhistas em detrimento dos grandes retalhistas sob a forma de uma redução da sua carga fiscal e de uma redução da taxa média efetiva de imposto a que essas empresas estão sujeitas. De facto, o custo que o imposto representa no final do mês por cada 100 PLN de volume de negócios será de zero para as empresas com um volume de negócios total inferior a 17 milhões de PLN; aumentando progressivamente para 0,8 % para os retalhistas com um volume de negócios total superior a 17 milhões de PLN, mas inferior a 170 milhões de PLN; e aumentando ainda mais para 1,4 % para os retalhistas com um volume de negócios total superior a 170 milhões de PLN, conforme ilustrado no quadro abaixo:

Volume de negócios (PLN)	Taxa marginal (%)	Imposto (PLN)	Imposto/Volume de negócios (%)
500 000 000	1,4	5 844 000	1,2
100 000 000	0,8	664 000	0,7
20 000 000	0,8	24 000	0,1
15 000 000	0	0	0,0

- (40) A discriminação da estrutura de taxas progressivas entre os retalhistas com base na sua dimensão também significa que os retalhistas individuais que operam como franqueados num modelo de franquia recebem uma vantagem, uma vez que a sua carga fiscal é determinada com base no volume de negócios mensal proveniente das vendas a retalho das suas lojas individuais, e não com base no volume de negócios mensal proveniente das vendas a retalho de toda a cadeia, como é o caso das cadeias que operam num modelo de *holding* ⁽²⁰⁾.

4.1.3. Seletividade

- (41) Uma medida é seletiva, na aceção do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado, se favorecer certas empresas ou certas produções. No que respeita aos regimes fiscais, o Tribunal de Justiça determinou que a seletividade de uma medida deve, em princípio, ser avaliada através de uma análise em três fases ⁽²¹⁾. Em primeiro lugar, é identificado o regime comum ou normal aplicável no Estado-Membro: o «sistema de referência». Em segundo lugar, é necessário determinar se uma dada medida constitui uma derrogação a esse sistema, na medida em que estabelece uma diferenciação entre operadores económicos que, à luz dos objetivos intrínsecos ao sistema, se encontram numa situação factual e jurídica comparável. Se a medida em causa não constituir uma derrogação ao sistema de referência, não é seletiva. Se constituir uma derrogação (e, por conseguinte, for seletiva *prima facie*), é necessário determinar, na terceira fase da análise, se a medida derogatória é justificada pela natureza ou pelo regime geral do sistema fiscal de referência ⁽²²⁾. Se uma medida seletiva *prima facie* for justificada pela natureza ou pelo regime geral do sistema, não será considerada seletiva e, por conseguinte, não será abrangida pelo âmbito de aplicação do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado.

4.1.3.1. Sistema de referência

- (42) O sistema de referência é constituído por um conjunto coerente de regras que são, em geral, aplicáveis, com base em critérios objetivos, a todas as empresas abrangidas pelo seu âmbito de aplicação, definido pelo seu objetivo.

⁽²⁰⁾ Num modelo de franquia, cada franqueado constitui um sujeito passivo diferente. Na situação provável de que o franqueado apenas possui e explora uma loja, o imposto sobre o volume de negócios aplica-se ao volume de negócios dessa loja única. No modelo de *holding*, a loja individual não constitui um sujeito passivo. O imposto e a sua grelha de taxas progressivas aplicam-se ao volume de negócios agregado de todas as lojas da *holding*.

⁽²¹⁾ Ver, por exemplo, Processo C-279/08 P, *Comissão/Paises Baixos (NOx)*, EU:C:2011:551; Processo C-143/99, *Adria-Wien Pipeline*, EU:C:2001:598, Processos apensos C-78/08 a C-80/08, *Paint Graphos e outros* EU:C:2011:550 e EU:C:2010:411, Processo C-308/01 *GIL Insurance* EU:C:2004:252 e EU:C:2003:481.

⁽²²⁾ Comunicação da Comissão sobre a aplicação das regras relativas aos auxílios estatais às medidas que respeitam à fiscalidade direta das empresas (JO C 384 de 10.12.1998, p. 3).

- (43) Ao contrário do que a Polónia alega, não se pode dizer que o objetivo do imposto sobre as vendas a retalho seja financiar despesas orçamentais no âmbito do programa de prestações familiares Família 500+. A Polónia confirmou que as receitas fiscais não podem ser afetadas, total e exclusivamente, ao financiamento de um tipo de despesa predeterminado, pelo que não foi estabelecida uma alegada ligação entre a assistência à infância e o setor retalhista, nem entre o custo do programa de assistência à infância e a dimensão do volume de negócios dos operadores retalhistas. O financiamento do programa de prestações familiares Família 500+ não pode ser considerado um objetivo intrínseco do imposto sobre as vendas a retalho.
- (44) Em vez disso, o objetivo do imposto sobre as vendas a retalho é tributar o volume de negócios de todos os operadores económicos envolvidos na venda de produtos a consumidores que sejam pessoas singulares. À luz desse objetivo, deve considerar-se que todas as empresas cujo volume de negócios seja proveniente da venda de produtos a pessoas singulares estão numa situação factual e jurídica semelhante. Por conseguinte, a Comissão considera que o sistema de referência é o imposto sobre as vendas a retalho aplicável ao volume de negócios das empresas envolvidas na venda a retalho de todos os tipos de produtos na Polónia.
- (45) Contrariamente ao que a Polónia alega ⁽²³⁾, o sistema de referência não deve limitar-se apenas às empresas com um volume de negócios superior a 17 milhões de PLN devido ao facto de o volume de negócios mensal proveniente de vendas a retalho gerado por empresas que não excedem os 17 milhões de PLN não estar sujeito ao imposto nos termos da lei. Essa exclusão é aplicada a todas as empresas cujo volume de negócios é proveniente da venda de produtos a retalho, independentemente de atingir ou não um volume de negócios superior ou inferior a 17 milhões de PLN.
- (46) A Comissão também não considera que a estrutura de taxas de imposto progressivas estabelecida pela lei faça parte do sistema de referência. O Tribunal de Justiça especificou que a análise da seletividade nem sempre se pode limitar a apurar se a medida constitui uma derrogação ao sistema de referência definido pelo Estado-Membro ⁽²⁴⁾. Também é necessário avaliar se os limites desse sistema foram concebidos de forma coerente pelo Estado-Membro ou, pelo contrário, de uma forma claramente arbitrária ou tendenciosa, de modo a favorecer determinadas empresas em detrimento de outras. Caso contrário, em vez de prever normas gerais para todas as empresas, com exceções a favor de certas empresas, o Estado-Membro poderia chegar a um resultado idêntico, contornando as regras em matéria de auxílios estatais, se ajustasse e combinasse as suas normas de modo a que a própria aplicação destas implicasse um encargo diferenciado para as diferentes empresas ⁽²⁵⁾. Importa em especial recordar a este respeito que o Tribunal de Justiça tem sistematicamente sustentado que o artigo 107.º, n.º 1, do Tratado não faz distinções consoante as causas ou os objetivos das intervenções estatais, mas define-os em função dos seus efeitos e, por conseguinte, independentemente das técnicas utilizadas ⁽²⁶⁾.
- (47) O resultado da estrutura de taxas progressivas estabelecida pela lei é que as empresas com um volume de negócios baixo proveniente de vendas a retalho não estão sujeitas ao imposto sobre as vendas a retalho, ou estão sujeitas a esse imposto a taxas médias efetivas substancialmente mais baixas – ou seja, por cada zloty de volume de negócios mensal gerado – do que as empresas com um volume de negócios elevado, reduzindo assim os encargos que as empresas com um volume de negócios baixo têm de suportar comparativamente às empresas com um volume de negócios elevado. Dado que cada empresa individual é tributada com uma taxa média efetiva de imposto diferente, não é possível à Comissão identificar uma taxa única de referência. A Polónia também não apresentou qualquer taxa específica como taxa de referência ou taxa «normal», nem explicou o motivo pelo qual uma taxa mais elevada pode ser justificada por circunstâncias excecionais para os operadores retalhistas com um volume de negócios elevado, nem o motivo pelo qual devem ser aplicadas taxas mais reduzidas aos operadores com volumes de negócios mais baixos. A estrutura de taxas progressivas do imposto resulta, assim, no pagamento por diferentes empresas de diferentes taxas de tributação efetivas, em função do seu volume de negócios mensal e, consequentemente, da sua dimensão e modelo operacional. Por conseguinte, pode dizer-se que a estrutura de taxas de imposto progressivas introduzida pela lei se destina especificamente a favorecer os pequenos retalhistas em detrimento dos grandes, aplicando taxas de imposto diferentes ao volume de negócios mensal gerado pelas empresas envolvidas na venda de produtos a consumidores que são pessoas singulares e, portanto, sujeitando as empresas com menor volume de negócios a uma taxa média efetiva de imposto mais baixa do que as empresas com um volume de negócios mais elevado, que também tendem a ser detidas por estrangeiros ⁽²⁷⁾, embora ambos os tipos de empresas estejam envolvidos na mesma atividade.

⁽²³⁾ Ver considerando 25.

⁽²⁴⁾ Processos apensos C-106/09 P e C-107/09 P *Comissão e Espanha/Governo de Gibraltar e Reino Unido* EU:C:2011:732.

⁽²⁵⁾ *Ibidem*, n.º 92.

⁽²⁶⁾ Processo C-487/06 P *British Aggregates/Comissão* EU:C:2008:757, n.ºs 85 e 89 e jurisprudência citada, e Processo C-279/08 P *Comissão/Países Baixos (NOx)* EU:C:2011:551, n.º 51.

⁽²⁷⁾ Processos apensos C-106/09 P e C-107/09 P *Comissão e Espanha/Governo de Gibraltar e Reino Unido* EU:C:2011:732.

- (48) Também se pode afirmar que a discriminação da estrutura de taxas progressivas entre os retalhistas com base na sua dimensão favorece os retalhistas que operam num modelo de franquia ou de forma independente (como sociedade civil, por exemplo), em comparação com os que operam num modelo de *holding*.
- (49) Dado que a Polónia concebeu o imposto de forma a favorecer determinadas empresas (nomeadamente os retalhistas com volumes de negócios baixos — pequenos retalhistas — e os retalhistas que operam num modelo de franquia ou de forma independente (não dentro de uma cadeia)), e a desfavorecer outros (nomeadamente os retalhistas com volumes de negócios altos — grandes retalhistas — e as cadeias que operam num modelo de *holding*), o sistema de referência é seletivo pela sua conceção, de uma forma não justificada pelo objetivo do imposto, que consiste em tributar o volume de negócios de todos os operadores retalhistas. Por conseguinte, a Comissão considera que o sistema de referência adequado no caso em apreço é a imposição de um imposto com uma taxa (fixa) única sobre o volume de negócios mensal gerado pelas vendas a retalho, sem a estrutura tributária progressiva.

4.1.3.2. Derrogação ao sistema de referência

- (50) Numa segunda fase, é necessário determinar se a medida em causa constitui uma derrogação à aplicação das regras de referência, favorecendo certas empresas que se encontram numa situação factual e jurídica semelhante, à luz do objetivo intrínseco do sistema de referência.
- (51) Nos termos do artigo 6.º, n.º 1, da lei, não é cobrado qualquer imposto sobre a parte do volume de negócios mensal do retalhista proveniente de vendas a retalho inferior a 17 milhões de PLN. Para um número significativo de retalhistas, nomeadamente no subsector dos produtos alimentares, essa isenção significa que estão totalmente isentos de qualquer tributação sobre o volume de negócios derivado das suas vendas a retalho, uma vez que o seu volume de negócios mensal resultante dessa atividade é inferior a 17 milhões de PLN. De acordo com dados publicamente disponíveis, ⁽²⁸⁾ foram emitidas 109 declarações fiscais que estabelecem o montante do imposto devido sobre as vendas a retalho para o mês de setembro de 2016, ao passo que, segundo estimativas do Ministério das Finanças polaco, existem aproximadamente 200 000 operadores retalhistas a operar na Polónia. Por conseguinte, a grande maioria das empresas que opera no subsector dos produtos alimentares do sector retalhista na Polónia fica abaixo do limiar estabelecido no artigo 6.º, n.º 1, não pagando qualquer imposto sobre as vendas a retalho.
- (52) Quanto aos retalhistas que atingem um volume de negócios mensal superior a 17 milhões de PLN: o seu volume de negócios mensal abaixo desse limiar está isento de tributação; o seu volume de negócios mensal acima dos 17 milhões de PLN, mas não superior a 170 milhões de PLN, está sujeito a uma taxa de imposto de 0,8 %; e a parte do seu volume de negócios superior a 170 milhões de PLN é tributada a uma taxa de 1,4 %.
- (53) A Polónia faz uma distinção entre «progressividade escalonada» e «progressividade global» e alega que, uma vez que todas as taxas de imposto (ou seja, a isenção de imposto equivalente a uma taxa de 0 % e as taxas de 1,4 % e 0,8 %) são aplicadas nos mesmos termos a todas as empresas, não há derrogação ao sistema de referência. No entanto, os dois tipos de tributação progressiva levam à aplicação de diferentes taxas médias efetivas a diferentes empresas com base no seu volume de negócios — que é o objeto de tributação — e, em última instância, na sua dimensão. Como demonstra o seguinte exemplo de três retalhistas (sujeitos passivos) que geram volumes de negócios mensais de 10 milhões de PLN, 100 milhões de PLN e 750 milhões de PLN, respetivamente, embora todos estejam sujeitos às mesmas taxas de imposto, e embora a mesma parte dos seus rendimentos se enquadre nos mesmos três escalões, as suas taxas médias efetivas de imposto diferem consideravelmente. De facto, para cada 100 PLN de volume de negócios gerado, o retalhista 1 não suporta qualquer imposto, o retalhista 2 suporta um montante de imposto de aproximadamente 0,7 PLN e o retalhista 3 um montante de imposto de aproximadamente 1,2 PLN.

Receitas mensais das vendas a retalho	Retalhista 1 10 milhões de PLN	Retalhista 2 100 milhões de PLN	Retalhista 3 750 milhões de PLN
Imposto devido sobre a parte das receitas inferior a 17 milhões de PLN	0	0	0

⁽²⁸⁾ Ver <https://www.wiadomoscihandlowe.pl/artykuly/podatek-handlowy-w-praktyce-wiemy-ile-firm-zlozylo,9669/5>. O montante do imposto devido sobre vendas a retalho declarado por todos os contribuintes foi de 114 milhões de PLN para esse mês. Aproximadamente 70 % desse montante, ou seja 78,9 milhões de PLN, é devido pelos 10 maiores retalhistas a operar na Polónia e apenas 12 operadores retalhistas foram sujeitos à taxa de imposto mais alta de 1,4 %. Ver também «Rynek detalicznego handlu spozywczego w Polsce», Fundacja Republikańska, Varsóvia 2016 sobre o número de operadores retalhistas na Polónia.

Receitas mensais das vendas a retalho	Retalhista 1 10 milhões de PLN	Retalhista 2 100 milhões de PLN	Retalhista 3 750 milhões de PLN
Imposto devido sobre a parte das receitas acima dos 17 milhões de PLN, mas não superior a 170 milhões de PLN	—	664 000 PLN (82 999 999 PLN × 0,008)	1 224 000 PLN (152 999 999 PLN × 0,008)
Imposto devido sobre a parte das receitas superior a 170 milhões de PLN	—	—	8 120 000 PLN (579 999 999 PLN × 0,014)
Imposto total devido	0	664 000 PLN	9 344 000 PLN
Taxa média efetiva de imposto	0 %	0,664 %	1,246 %

- (54) Como demonstra o quadro acima, são precisamente as taxas progressivas e os escalões a que as mesmas se aplicam que tornam o imposto sobre as vendas a retalho discriminatório entre os retalhistas (sujeito passivo), em função do nível do seu volume de negócios e, portanto, da sua dimensão. Devido ao carácter progressivo das taxas estabelecidas pela lei, as empresas com volumes de negócios elevados estão sujeitas tanto a taxas marginais como a taxas de imposto médias substancialmente mais elevadas em comparação com os operadores com volumes de negócios baixos. Por conseguinte, a Comissão considera que a estrutura de taxas progressivas introduzida pela lei constitui uma derrogação ao sistema de referência — que consiste na imposição de um imposto com uma taxa (fixa) única sobre as vendas a retalho de todas as empresas envolvidas no comércio retalhista na Polónia —, favorecendo os retalhistas com volumes de negócios mais baixos e, portanto, os pequenos retalhistas.
- (55) Tendo em conta o que precede, a Comissão considera que a medida constitui uma derrogação ao sistema de referência, sendo, por conseguinte, seletiva *prima facie*.

4.1.3.3. Justificação baseada na natureza ou regime geral do sistema

- (56) Depois de a Comissão ter demonstrado que uma medida estatal é seletiva *prima facie* dado que discrimina entre as empresas numa situação factual e jurídica comparável, tendo em conta o sistema de referência, cabe ao Estado-Membro apresentar uma justificação baseada na natureza ou no regime geral desse sistema. Uma medida que constitui uma derrogação ao sistema de referência não é seletiva se for justificada pela natureza ou pelo regime geral do sistema. É o que sucede quando o tratamento seletivo resulta de mecanismos inerentes necessários para o funcionamento e a eficácia do sistema ⁽²⁹⁾.
- (57) A Polónia argumenta que, mesmo que se verifique que a estrutura fiscal progressiva da lei discrimina, algo que contesta, tal é justificado com base na sua lógica redistributiva, como é o caso dos impostos com base no lucro. Além disso, alega ainda que as empresas com volumes de negócios elevados têm uma maior capacidade de pagamento, beneficiam de economias de escala, têm a capacidade de exercer pressão sobre as margens dos produtores e fornecedores em benefício próprio, e utilizam frequentemente estratégias de otimização fiscal.
- (58) A Comissão recorda que a lei tributa as empresas em função do nível do seu volume de negócios. Ao contrário dos impostos baseados no lucro ⁽³⁰⁾, um imposto baseado no volume de negócios não tem em conta os custos suportados com a geração de vendas. Assim, os impostos sobre o volume de negócios tributam as empresas relativamente à sua dimensão, e não à sua rentabilidade ou capacidade de pagamento, de obter ganhos de

⁽²⁹⁾ Ver, por exemplo, os Processos apensos C-78/08 a C-80/08 *Paint Graphos e outros*, EU:C:2011:550, n.º 69.

⁽³⁰⁾ Ver Comunicação da Comissão sobre a aplicação das regras relativas aos auxílios estatais às medidas que respeitam à fiscalidade direta das empresas (JO C 384 de 10.12.1998, p. 3), n.º 24. A afirmação sobre a lógica redistributiva que pode justificar uma taxa progressiva de imposto apenas é explícita no que respeita aos impostos sobre lucros ou receitas (líquidas), e não em relação aos impostos sobre o volume de negócios.

eficiência resultantes de economias de escala, de influenciar as margens dos produtores e fornecedores em benefício próprio ⁽³¹⁾, e de explorar as estratégias de otimização fiscais alegadas pela Polónia. Por conseguinte, nenhum desses fatores pode constituir uma justificação para um imposto progressivo aplicado sobre o volume de negócios de uma empresa.

- (59) Os impostos progressivos em função do volume de negócios só podem ser justificados pela natureza e pelo regime geral, ou seja, a lógica interna, do sistema fiscal, se o objetivo específico prosseguido pelo imposto exigir impostos progressivos. Por exemplo, no caso de um imposto sobre o volume de negócios destinado a resolver algumas externalidades negativas, um certo nível de progressividade poderia justificar-se se se demonstrasse que as externalidades criadas pelas atividades sujeitas ao imposto também aumentavam progressivamente quando o volume de negócios (ou a dimensão) do contribuinte aumentava. As autoridades polacas não apresentaram qualquer justificação desse tipo.
- (60) Assim, a Comissão não considera que as taxas de imposto progressivas do imposto sobre as vendas a retalho sejam justificadas pela natureza e pelo regime geral do sistema fiscal de referência. Por conseguinte, a medida confere uma vantagem seletiva às empresas retalhistas com um volume de negócios de menor dimensão (ou seja, as empresas mais pequenas).

4.1.4. *Eventual distorção da concorrência e efeitos nas trocas comerciais intra-União*

- (61) Nos termos do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado, para que uma medida constitua um auxílio estatal, é necessário que falseie ou ameace falsear a concorrência e afete as trocas comerciais intra-União.
- (62) O imposto sobre as vendas a retalho aplica-se a todas as empresas cujo volume de negócios é proveniente de determinadas vendas a retalho na Polónia. O comércio retalhista na Polónia está aberto à concorrência e caracteriza-se pela presença de operadores de outros Estados-Membros. Da mesma forma, os operadores retalhistas estabelecidos na Polónia podem ter — ou desenvolver no futuro — atividades noutros Estados-Membros. Por conseguinte, qualquer auxílio que favoreça certos operadores da indústria é suscetível de afetar as trocas comerciais intra-UE.
- (63) Com efeito, a progressividade do imposto sobre as vendas a retalho tem influência na situação concorrencial das empresas sujeitas ao mesmo. Dado que a medida isenta as empresas com volumes de negócios mais baixos de uma responsabilidade fiscal que, caso contrário, teriam de pagar, se estivessem sujeitas à mesma taxa de imposto que as empresas com volumes de negócios elevados, a vantagem seletiva concedida ao abrigo dessas medidas constitui um auxílio ao funcionamento. O Tribunal de Justiça tem sistematicamente sustentado que os auxílios ao funcionamento falseiam a concorrência, pelo que deve considerar-se que qualquer auxílio concedido às referidas empresas falseia ou ameaça falsear a concorrência ao reforçar a sua posição financeira no mercado retalhista polaco. Da mesma forma, taxas de imposto mais elevadas para os grandes retalhistas (volumes de negócios mais elevados) podem constituir um desincentivo para as vendas dos grandes retalhistas e reduzir a sua quota de mercado ou forçá-los a sair do mercado. A concorrência seria distorcida, uma vez que os retalhistas não competiriam apenas com base na sua eficácia e competitividade no mercado, enfrentando também um tratamento fiscal diferenciado, em função do seu volume de negócios, o que não seria justificado pelas externalidades negativas que impõem.
- (64) No que diz respeito às observações da Polónia relativamente à estrutura do sector retalhista, a Comissão observa que o facto de a Polónia argumentar ⁽³²⁾ que as taxas de imposto progressivas limitam as alterações adversas no padrão de comércio (o desaparecimento do pequeno comércio, juntamente com o aumento do comércio de grandes formatos) que, segundo a Polónia, estão atualmente a distorcer a concorrência, só serve para confirmar que a medida foi adotada com o intuito de influenciar o ambiente concorrencial no setor retalhista do país.

- (65) Neste sentido, a Comissão considera que a medida falseia ou ameaça falsear a concorrência e que afeta as trocas comerciais intra-União.

4.1.5. *Conclusão*

- (66) Uma vez que todas as condições previstas no artigo 107.º, n.º 1, do Tratado se encontram preenchidas, a Comissão conclui que o imposto sobre as vendas a retalho, com a sua estrutura de taxas de imposto progressivas, constitui um auxílio estatal na aceção dessa disposição.

⁽³¹⁾ Além disso, uma rede de franqueados que opera sob a mesma marca também pode exercer uma influência sobre as margens dos produtores e fornecedores similar à dos grandes operadores integrados e, possivelmente, abusar dela. Ainda assim, são tratados de forma diferente para efeitos do imposto sobre as vendas a retalho.

⁽³²⁾ Ver as observações da Polónia de 7 de novembro de 2016 à Comissão em resposta à decisão de início do procedimento.

4.2. Compatibilidade do auxílio com o mercado interno

- (67) Considera-se que um auxílio estatal é compatível com o mercado interno quando se enquadra numa das categorias enumeradas no artigo 107.º, n.º 2, do Tratado ⁽³³⁾, podendo ser considerado compatível com o mercado interno caso a Comissão entenda que se enquadra numa das categorias enumeradas no artigo 107.º, n.º 3, do Tratado ⁽³⁴⁾. No entanto, é sobre o Estado-Membro que concede o auxílio que recai o ónus de provar que o auxílio estatal concedido é compatível com o mercado interno nos termos do artigo 107.º, n.ºs 2 ou 3, do Tratado ⁽³⁵⁾.
- (68) A Comissão observa que as autoridades polacas não apresentaram quaisquer argumentos que justifiquem a compatibilidade do imposto sobre as vendas a retalho com o mercado interno. A Polónia não se pronunciou sobre as dúvidas expressas na decisão de início do procedimento quanto à compatibilidade da medida.
- (69) A Comissão entende que nenhuma das exceções previstas nas disposições acima mencionadas é aplicável, visto não se afigurar que a medida pretenda alcançar qualquer dos objetivos nelas enunciados. Por conseguinte, a medida não pode ser declarada compatível com o mercado interno.

4.3. Recuperação do auxílio

- (70) A lei nunca foi notificada nem declarada compatível com o mercado interno pela Comissão. Uma vez que constitui um auxílio estatal na aceção do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado e um novo auxílio na aceção do artigo 1.º, alínea c), do Regulamento (UE) 2015/1589, executado em violação da obrigação de suspensão prevista no artigo 108.º, n.º 3, do Tratado, essa medida constitui igualmente um auxílio ilegal na aceção do artigo 1.º, alínea f), do Regulamento (UE) 2015/1589.
- (71) Em consequência da conclusão de que a lei constitui um auxílio estatal ilegal e incompatível, o auxílio deve ser recuperado junto dos seus beneficiários, em conformidade com o artigo 16.º do Regulamento (UE) 2015/1589.
- (72) Contudo, em resultado da injunção de suspensão emitida pela Comissão na decisão de início do procedimento, a Polónia confirmou, por carta de 7 de novembro de 2016, que tinha suspenso o pagamento do imposto sobre as vendas a retalho nos termos da lei.
- (73) Por conseguinte, nenhum auxílio estatal foi efetivamente concedido ao abrigo da medida, não sendo, assim, necessário proceder à sua recuperação.

5. CONCLUSÃO

- (74) A Comissão conclui que a Polónia aplicou ilegalmente o auxílio em causa, em violação do artigo 108.º, n.º 3, do Tratado.
- (75) A presente decisão não prejudica um eventual processo nos termos do artigo 258.º do TFUE sobre a conformidade da medida com as liberdades fundamentais consagradas no Tratado, nomeadamente a liberdade de estabelecimento garantida pelo seu artigo 49.º,

ADOTOU A PRESENTE DECISÃO:

Artigo 1.º

O imposto sobre as vendas a retalho com a estrutura de taxas de imposto progressivas, conforme introduzido pela Lei de 6 de julho de 2016 relativa ao imposto aplicável ao setor retalhista, constitui um auxílio estatal incompatível com o mercado interno, na aceção do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, tendo sido ilegalmente concedido pela Polónia, em violação do artigo 108.º, n.º 3, do referido Tratado.

Artigo 2.º

A Polónia deve cancelar todos os pagamentos pendentes de auxílios concedidos ao abrigo da medida referida no artigo 1.º, com efeitos a contar da data de adoção da presente decisão.

⁽³³⁾ As exceções previstas no artigo 107.º, n.º 2, do Tratado dizem respeito a: a) auxílios de natureza social atribuídos a consumidores individuais; b) auxílios destinados a remediar os danos causados por calamidades naturais ou por outros acontecimentos extraordinários; c) auxílios atribuídos a certas regiões da República Federal da Alemanha.

⁽³⁴⁾ As exceções previstas no artigo 107.º, n.º 3, do Tratado dizem respeito a: a) auxílios destinados a promover o desenvolvimento de certas regiões; b) auxílios destinados a fomentar a realização de um projeto importante de interesse europeu comum, ou a sanar uma perturbação grave da economia de um Estado-Membro; c) auxílios destinados a facilitar o desenvolvimento de certas atividades ou regiões económicas; d) auxílios destinados a promover a cultura e a conservação do património; e) auxílios determinadas por decisão do Conselho.

⁽³⁵⁾ Processo T-68/03, *Olympiaki Aeroporia Ypiresies/Comissão*, EU:T:2007:253, n.º 34.

Artigo 3.º

A Polónia deve garantir a aplicação da presente decisão no prazo de quatro meses a contar da data da respetiva notificação.

Artigo 4.º

1. No prazo de dois meses a contar da notificação da presente decisão, a Polónia deve transmitir uma descrição pormenorizada das medidas já tomadas e previstas para dar cumprimento à presente decisão;
2. A Polónia deve manter a Comissão informada da evolução das medidas nacionais adotadas para aplicar a presente decisão. A pedido da Comissão, deve prestar de imediato informações sobre as medidas já tomadas e planeadas para dar cumprimento à presente decisão.

Artigo 5.º

A destinatária da presente decisão é a República da Polónia.

Feito em Bruxelas, em 30 de junho de 2017.

Pela Comissão
Margrethe VESTAGER
Membro da Comissão
