

## II

(Actos cuja publicação não é uma condição da sua aplicabilidade)

## COMISSÃO

## DECISÃO DA COMISSÃO

de 17 de Fevereiro de 2003

relativa ao regime de auxílio C 54/2001 (ex NN55/2000) Irlanda — Rendimentos provenientes do estrangeiro

[notificada com o número C(2003) 569]

(Apenas faz fé o texto na língua inglesa)

(Texto relevante para efeitos do EEE)

(2003/601/CE)

A COMISSÃO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS,

Tendo em conta o Tratado que institui a Comunidade Europeia e, nomeadamente, o n.º 2, segundo parágrafo, do seu artigo 88.º,

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

Tendo convidado as partes interessadas a apresentarem as suas observações nos termos das disposições acima citadas <sup>(1)</sup>,

Considerando o seguinte:

### I. PROCEDIMENTO

(1) Em 1997, o Conselho ECOFIN adoptou um código de conduta no domínio da fiscalidade das empresas <sup>(2)</sup>, a fim de fazer face à concorrência fiscal prejudicial; posteriormente, criou um Grupo encarregado de avaliar as medidas fiscais abrangidas pelos referido código. Na sequência da assunção deste compromisso através do código, a Comissão publicou, em 1998, uma Comunicação sobre a aplicação das regras relativas aos auxílios estatais às medidas que respeitam a fiscalidade directa das empresas <sup>(3)</sup>, na qual sublinha a sua determinação em aplicar rigorosamente essas regras e respeitar o princípio da igualdade de tratamento. Foi neste contexto que a Comissão apreciou as medidas que o Grupo do código de conduta considerou prejudiciais. A este respeito, a Comissão observa o paralelismo existente

entre os trabalhos do Grupo do código de conduta e a política comunitária em matéria de auxílios estatais, que partilham o objectivo comum de eliminar as medidas que falseiem ou ameacem falsear a concorrência no mercado único. A Comissão observa ainda os progressos obtidos na via da realização do objectivo de suprimir a concorrência fiscal prejudicial e, em especial, as medidas adoptadas pelos Estados-Membros para eliminar ou retirar as características prejudiciais dessas medidas fiscais consideradas nocivas.

(2) Por carta de 29 de Maio de 2000 (D/53182), a Comissão solicitou informações sobre o denominado regime de rendimentos provenientes do estrangeiro. Após prorrogação do prazo, a Irlanda respondeu por carta de 19 de Julho de 2000 (A/36170). Em 8 de Agosto de 2000, foi enviado um segundo pedido de informações seguido de um aviso datado de 13 de Setembro de 2000. A Irlanda apresentou a sua resposta em 20 de Setembro de 2000 (A/37792).

(3) Por carta de 11 de Julho de 2001 (SG 2001 D/289754), a Comissão informou a Irlanda da sua decisão de dar início ao procedimento previsto no n.º 2, do artigo 88.º do Tratado CE em relação ao regime de rendimentos provenientes do estrangeiro. Por carta de 4 de Outubro de 2001 (A/37839), a Irlanda apresentou as suas observações a este respeito.

<sup>(1)</sup> JO C 308 de 1.11.2001, p. 2.

<sup>(2)</sup> JO C 2 de 6.1.1998, p. 1.

<sup>(3)</sup> JO C 384 de 10.12.1998, p. 3.

- (4) A decisão da Comissão de iniciar o procedimento formal de investigação foi publicada no *Jornal Oficial das Comunidades Europeias*, tendo sido solicitado aos terceiros interessados que apresentassem as suas observações<sup>(4)</sup>, porém, não foram recebidas quaisquer observações.
- (5) Por carta de 24 de Janeiro de 2002 (D/50287), a Comissão solicitou informações suplementares. Após prorrogação do prazo, a Irlanda apresentou a sua resposta a 26 de Março de 2002 (A/32369).

## II. DESCRIÇÃO DA MEDIDA

- (6) Na Irlanda, as empresas beneficiam de um desagravamento relativamente à dupla tributação, graças a um sistema de crédito, ao abrigo do qual o imposto irlandês sobre os rendimentos e as mais-valias duplamente tributados é reduzido pelo imposto sobre os rendimentos estrangeiros aplicado a esses rendimentos ou mais-valias. O crédito fiscal não pode ultrapassar o montante do imposto devido na Irlanda sobre esse mesmo rendimento ou mais-valias provenientes do estrangeiro. No entanto, em virtude do regime de rendimentos provenientes do estrangeiro, a dupla tributação é evitada através da isenção dos rendimentos ou mais-valias provenientes do estrangeiro do imposto irlandês sobre as sociedades. O regime irlandês relativo aos rendimentos provenientes do estrangeiro consiste em duas medidas separadas: uma relativa aos dividendos estrangeiros e a outra às mais-valias e benefícios provenientes do estrangeiro. Ambas constam das secções 222 e 847 da Lei de Consolidação Fiscal de 1997.

### Secção 222

- (7) A isenção dos dividendos estrangeiros foi introduzida pela primeira vez pela secção 41 da Lei de finanças de 1988, de acordo com a qual os dividendos recebidos por uma empresa estabelecida na Irlanda provenientes das suas filiais estrangeiras ficavam isentos do imposto irlandês sobre as sociedades quando se destinavam a um plano de investimento. Entende-se por «filial estrangeira» uma empresa estabelecida num Estado com o qual a Irlanda mantém um acordo sobre dupla tributação e que seja filial a 51 % da empresa estabelecida na Irlanda solicitadora de isenção. O plano de investimento deve ser previamente apresentado às Autoridades irlandesas que emitirão um certificado de isenção correspondente a um montante específico dos dividendos, sob garantia de que o investimento se destina à criação ou à manutenção de postos de trabalho na Irlanda. Os dividendos previstos deverão ser aplicados no quadro dos objectivos do plano, no prazo de três anos com início um ano antes e até dois anos após a sua recepção na Irlanda.
- (8) A secção 40 da Lei de finanças de 1991 alterou a medida, a fim de permitir a apresentação de um plano de investimento, no prazo de um ano, a contar do seu

início e para que as Autoridades irlandesas pudessem aumentar o prazo de três anos relativo à aplicação dos dividendos.

- (9) Não é especificada qualquer categoria especial de investimento ou de emprego, desde que as actividades comerciais em questão e o emprego em si se situem na Irlanda. A empresa poderá efectuar o investimento directamente em actividades que desenvolva ou indirectamente, por exemplo, através da subscrição de acções de outra empresa que, por seu turno, faria o investimento. O emprego poderá consistir em novos postos de trabalho numa empresa nova ou em expansão ou em postos de trabalho existentes numa empresa que, na ausência do investimento, teria sido provavelmente obrigada a encerrar ou a reduzir os efectivos. Não são fixados critérios para o número de postos de trabalho criados ou mantidos. O montante necessário para a isenção pode ser reduzido se o montante total dos dividendos não for gasto no plano de investimento aprovado.

### Secção 847

- (10) A isenção sobre lucros e mais-valias provenientes das sucursais estrangeiras foi introduzida inicialmente pela secção 29 da Lei de finanças de 1995. Nesse mesmo ano foram publicadas orientações.
- (11) Para beneficiar da isenção, a empresa deve apresentar previamente um plano de investimento com a discriminação o investimento proposto por ela própria ou por uma empresa associada. As informações que acompanham o plano devem incluir, *inter alia*: um historial da empresa; uma enumeração pormenorizada das suas actividades, iniciais e previstas; o nível e o tipo de investimento; o calendário de execução; as modalidades de financiamento; previsões financeiras; nível de emprego previsto e localização das actividades propostas.
- (12) As Autoridades irlandesas poderão certificar a empresa como uma «empresa que satisfaz as condições» (e, consequentemente, conceder a isenção) se receberem garantias que o plano se destina a criar «um número considerável de postos de trabalho» na Irlanda, que o investimento será realizado, que se criará emprego e que a manutenção deste emprego na Irlanda depende da prossecução das actividades de comércio externo. O nível mínimo de emprego sustentável criado deve corresponder a 40 novos postos de trabalho adicionados aos antigos e deverão ser criados, no máximo, no final do prazo de três anos a contar da data inicial fixada no certificado de isenção. Entende-se por montante substancial de capitais permanentes o montante que as Autoridades irlandesas considerem «adequado» e especificado no certificado de isenção. Os rendimento e as mais-valias provenientes de actividades comerciais no estrangeiro só serão isentos do imposto quando obtidos no país inscrito no certificado de isenção.

<sup>(4)</sup> Ver nota 1.

### III. MOTIVOS PARA O INÍCIO DO PROCEDIMENTO

- (13) Ao avaliar as informações fornecidas pela Irlanda durante a sua investigação prévia, a Comissão considerou que as Autoridades irlandesas conferiram uma vantagem a certas empresas ao isentar do pagamento de impostos na Irlanda determinados dividendos ou lucros ou mais-valias provenientes das sucursais estrangeiras. A Comissão considerou que essa vantagem era concedida através de recursos estatais, afectava as trocas comerciais entre os Estados-Membros e era selectiva. A Comissão considerou ainda que nenhuma das excepções previstas nos n.ºs 2 e 3, do artigo 87.º do Tratado CE se aplicava ao caso em apreço. Como tal, a Comissão tinha dúvidas quanto à compatibilidade da medida com o mercado comum, tendo decidido, assim, dar início ao procedimento de investigação formal.

### IV. OBSERVAÇÕES DA IRLANDA

- (14) Na sua carta de 4 de Outubro de 2001, para além de resumirem os requisitos das secções 222 e 847 da Lei de consolidação fiscal (ver pontos 7-12 *supra*), as Autoridades irlandesas apresentaram uma série de observações gerais, tendo acrescentado outras sobre as duas medidas e tentaram corrigir qualquer descrição inexacta ou interpretação incorrecta que pudesse existir na carta da Comissão de 12 de Julho de 2001. Apresentaram igualmente argumentos sobre as eventuais expectativas legítimas das empresas beneficiárias das duas medidas. Na sua carta de 26 de Março de 2002, as Autoridades irlandesas forneceram informações suplementares sobre a aplicação prática de ambas as medidas. As observações podem ser resumidas do seguinte modo.

#### Observações gerais

- (15) A secção 86 da Lei de finanças de 2001 suprimiu os desagravamentos fiscais para os rendimentos provenientes do estrangeiro, concedidos pela secção 22, tendo-os limitado aos dividendos certificados antes de 15 de Fevereiro de 2001. A secção 89 da Lei de finanças de 2001 estabelece que uma empresa só pode beneficiar do desagravamento previsto na secção 847 se possuir um certificado de isenção emitido antes de 15 de Fevereiro de 2001.
- (16) Ao apreciar <sup>(5)</sup> a medida (os dois desagravamentos fiscais), o Grupo do código de conduta considerou que a mesma não constituía uma infracção a nenhum critério de acordo com a secção B do código <sup>(6)</sup>. Os motivos em que o grupo se baseou não tinham qualquer relação com a isenção de imposto sobre os lucros comerciais de sucursais estrangeiras.
- (17) Os dois desagravamentos constituem auxílios ao investimento, na medida em que ambos contemplam planos de investimento. A maioria dos montantes isentos de impostos foram investidos em instalações, equipamento,

terrenos, edifícios e capital de exploração. Na altura, toda a Irlanda era uma região abrangida pelo n.º 3, do artigo 87.º do Tratado. Por conseguinte, as medidas são compatíveis com o mercado comum. A maioria das empresas que receberam certificados de isenção localizavam-se na região de Dublin, investiram em Dublin, mas também noutras regiões da Irlanda. As restantes empresas situavam-se nas regiões sudoeste e do centro-oeste. Antes de 1 de Janeiro de 2000, a intensidade máxima dos auxílios estatais nestas regiões era de 57 %. Dado que nesse período, a taxa mais elevada do imposto sobre as sociedades era de 43 % em 1989, o limite não foi ultrapassado, apesar de não existirem controlos específicos. Uma vez que a taxa do imposto sobre as sociedades diminuiu, nos últimos anos foram concedidos poucos ou nenhuns desagravamentos fiscais.

#### Secção 222

- (18) Na altura em que foi introduzida este desagravamento fiscal (1988), a economia irlandesa atravessava um período muito difícil e a taxa de desemprego atingia 16,3 %. Foram tomadas medidas drásticas para ultrapassar o grave desequilíbrio das finanças públicas. O desagravamento fiscal tinha por objectivo atrair rendimentos para a Irlanda destinados a criar emprego. Não pretendia favorecer as operações comerciais das sucursais estrangeiras. No total, foram concedidos 12 certificados a empresas irlandesas para a repatriação de dividendos específicos. Em dois casos, o plano não foi aplicado, não tendo sido reclamado qualquer desagravamento fiscal e, num terceiro caso, é possível que o mesmo nunca tenha sido efectivamente solicitado. Num outro caso foi solicitado menos de 20 % da redução autorizada. O primeiro certificado foi emitido em 1 de Fevereiro de 1989 e o último em 5 de Dezembro de 1996. Todos os investimentos efectuados com base em planos autorizados foram executados antes do final de 1999, altura em que todo o território irlandês era abrangido pelo n.º 3 do artigo 87.º.
- (19) Se os dividendos não fossem repatriados para a Irlanda, então não haveria impostos devidos na Irlanda em relação às sucursais estrangeiras. O incentivo consistia em não haver impostos suplementares no caso de repatriação dos dividendos.
- (20) A maioria das empresas beneficiárias do desagravamento fiscal pertencem à indústria transformadora e a maioria dos dividendos repatriados foram aplicados em investimentos em instalações, equipamento, edifícios, terrenos e capital de exploração. Uma das empresas era um importante banco irlandês. Neste caso, os rendimentos foram canalizados para empréstimos a investimentos produtivos nos sectores das pescas, agricultura, turismo, saúde e pequenas empresas, assim como cursos de formação e capital de risco.

<sup>(5)</sup> Relatório do Grupo do código de conduta (fiscalidade das empresas) ao Conselho ECOFIN, SN 1401/99 de 23.11.1999.

<sup>(6)</sup> Ver nota 2.

- (21) Apenas três empresas solicitaram claramente um desagravamento para dividendos repatriados com vista a financiar os planos de investimento em relação aos quais lhes foi emitido um certificado.
- (22) Aquando da autorização dos desagravamentos fiscais, não foi feita qualquer avaliação do historial da repatriação de rendimentos pelas empresas em questão. Não se sabe se os dividendos objecto de desagravamento fiscal teriam sido repatriados caso não tivesse existido a redução fiscal.
- (23) A um importante grupo multinacional irlandês do sector transformador, activo noutros sectores tais como a silvicultura, turismo e serviços financeiros, foram emitidos certificados em sete ocasiões entre 1988 e 1996 para um total de 99 milhões de libras irlandesas de dividendos raptários a partir de sucursais nos Estados Unidos. Os planos autorizados correspondiam a investimentos, nomeadamente, nos seguintes domínios:
- novo equipamento, instalações, veículos e programas informáticos;
  - silvicultura;
  - determinadas empresas do grupo sob forma de injeções de capital;
  - um novo hotel e clube de golfe;
  - um clube de golfe;
  - ampliação do hotel e do clube de golfe, a fim de compensar as perdas resultantes da fase de arranque;
  - uma fábrica de transformação de madeira, a fim de compensar perdas de exploração;
  - empresas do grupo já existentes, bem como uma nova empresa de serviços financeiros;
  - um fundo especial de empresas para a criação de postos de trabalho;
  - programas informáticos;
  - modernização de instalações, equipamento, maquinaria e programas informáticos;
  - informatização.
- (24) A outro grupo de empresas do sector transformador foi-lhes concedido um certificado correspondente a 10 milhões de libras irlandesas de dividendos provenientes de uma sucursal nos Estados Unidos. O plano autorizado referia-se aos seguintes investimentos: construção de uma nova fábrica de leite líquido, construção de uma nova fábrica de produção de queijo, a renovação total das instalações de abate e de desossa, a fim de cumprir as regulamentações comunitária e irlandesa e a renovação de uma fábrica de produção de queijo.
- (25) O banco irlandês recebeu um certificado relativo a 125 milhões de libras irlandesas repatriadas de uma filial nos Estados Unidos. O plano autorizado referia-se a empréstimos subvencionados a favor de empresas de vários sectores ao abrigo de vários regimes, por exemplo:
- O programa operativo a favor das pequenas empresas: concessão de empréstimos às pequenas e médias empresas (PME) de serviços, transformação, alimentação e turismo para a construção ou renovação de locais, a compra de novas instalações, novos equipamentos ou em segunda mão e o fornecimento de capital de exploração a longo prazo;
  - Empréstimos a projectos numa série de estações balneares marítimas: para investimentos de capital em alojamentos e a construção, renovação e remodelação de instalações;
  - Empréstimos especiais para a compra de quotas leiteiras: oferta de financiamento no ano 2000 para a compra da quota leiteira pelos agricultores de acordo com o regime do Ministério irlandês da agricultura para a reestruturação da quota leiteira da UE;
  - Regime de empréstimos às empresas: empréstimos em empresas para as fases de arranque e iniciais e no período 1994-2001;
  - Empréstimos a diversas iniciativas públicas: financiamento ao reordenamento rural da região de Upper Shannon (construção e restauração de edifícios residenciais e comerciais), construção ou renovação de lares e desenvolvimento da frota irlandesa de pesca aos peixes de carne branca;
  - Dois fundos de capital de risco.
- (26) A empresa em relação à qual não foi possível determinar se utilizou de facto o desagravamento fiscal autorizado é uma empresa de turismo. O plano de investimento dizia respeito ao desenvolvimento de um clube de golfe e vilas de férias. A isenção cobria apenas os dividendos num montante de 0,15 milhões de libras irlandesas: a maioria do financiamento do projecto provinha de outras fontes.

#### Secção 847

- (27) Foram concedidos apenas três certificados. Num dos casos, o desagravamento abrangeu sucursais de quatro países: Alemanha, Itália, África do Sul e Japão. O certificado foi emitido em Julho de 1999, tendo sido efectivo a partir de Setembro de 1996.
- (28) Nos dois outros casos não foi solicitado desagravamento, num porque não era devido qualquer outro imposto irlandês e, no outro, porque as sucursais estrangeiras não chegaram a ser criadas.



**Confiança legítima**

- (29) As empresas poderiam invocar a confiança legítima para beneficiarem dos desagrvamentos fiscais para os quais eram elegíveis nos termos da legislação, pois só recentemente tiveram conhecimento de que não tinham sido aprovados auxílios estatais para as medidas em questão. As empresas apresentaram planos, foram-lhes concedidos certificados e suportaram despesas de aplicação dos seus planos na perspectiva de que, ao terem recebido uma certificação das Autoridades irlandesas, tinham direito ao desagrvamento fiscal, de acordo com a legislação. As empresas não podiam ter previsto razoavelmente uma situação em que, após terem criado um nível substancial de investimento e de emprego, não lhes seria permitido beneficiar de uma redução fiscal. A forma como as medidas foram alteradas pela Lei de finanças de 2001 — excluindo os novos operadores do desagrvamento fiscal contemplado na secção 847 e suprimindo efectivamente o desagrvamento fiscal contemplado na secção 222 — regista a existência de uma confiança legítima por parte das empresas.

**V. APRECIÇÃO DA MEDIDA**

- (30) Após ter analisado as observações das Autoridades irlandesas, a Comissão mantém a posição expressa na carta enviada à Irlanda em de 11 de Julho de 2001 (7). Nesta é dado início ao procedimento previsto no n.º 2 do artigo 88.º do Tratado, dado que o regime constitui auxílio estatal ilegal ao funcionamento, na acepção do n.º 1 do artigo 87.º do Tratado. Na avaliação que se segue, a Comissão examina explicitamente o regime constituído pelas duas medidas previstas nas secções 222 e 847 da Lei de consolidação fiscal de 1997. A presente avaliação não pretende ser uma apreciação de quaisquer auxílios individuais concedidos a determinadas empresas ao abrigo dessas duas medidas. Não foi notificado qualquer caso individual à Comissão acompanhado das informações necessária para proceder à sua avaliação. A Comissão, tendo em conta a própria natureza das duas medidas, é obrigada a realizar um exame geral e abstracto, tanto sobre a existência de auxílio estatal, na acepção do n.º 1 do artigo 87.º, como sobre a compatibilidade desse auxílio. Portanto, todos os dados necessários para avaliar se o regime de rendimentos provenientes do estrangeiro constitui um auxílio estatal e se é compatível com o mercado comum figuram no próprio regime. O próprio Tratado, o Regulamento (CE) n.º 659/1999 do Conselho, de 22 de Março de 1999, que estabelece as regras de execução do artigo 93.º do Tratado CE (8), e a jurisprudência do Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias (9) autorizam a Comissão a realizar esse tipo de análise. Por conseguinte, a Comissão não examinará formalmente a aplicação das medidas em cada caso individual. A Comissão desconhece a identidade dos beneficiários do regime nem dispõe de todas as informações pertinente para cada caso concreto.

(7) Ver nota 1.

(8) JO L 83 de 27.3.1999, p. 1.

(9) Acórdãos do Tribunal de 14 de Outubro de 1987 no processo 248/84 Alemanha/Comissão [1987] Col. 4013, pontos 17-18; de 5 de Outubro de 1994 no processo C-47/91 Itália/Comissão [1994] Col. I-4635, pontos 20-21; de 17 de Junho de 1999 no processo C-75/97 Bélgica/Comissão [1999] Col. I-3671, ponto 48; de 19 de Outubro de 2000, processos apensos C-15/98 e C-105/99, Itália e Sardegnia Lines/Comissão [2000] Col. I-8855, ponto 51.

**Existência de auxílio estatal**

- (31) A Comissão regista as observações das Autoridades irlandesas sobre a avaliação do regime de rendimentos provenientes do estrangeiro feita pelo do Grupo do Código de conduta. No entanto, essa avaliação não tem quaisquer repercussões na análise objectiva da existência ou não de auxílio estatal.
- (32) Para ser considerada um auxílio estatal, na acepção do n.º 1 do artigo 87.º, uma medida deve satisfazer os seguintes quatro critérios:
- (33) Em primeiro lugar, a medida deve conferir aos beneficiários uma vantagem que reduza as despesas que de outro modo eram obrigados a suportar no quadro das suas actividades. Tanto os créditos fiscais como as isenções fiscais são mecanismos que permitem evitar a dupla tributação sobre o rendimento das empresas. Quando é concedido um crédito fiscal aos rendimentos provenientes do estrangeiro, os impostos pagos sobre os rendimentos na jurisdição estrangeira são deduzidos dos impostos devidos sobre esses mesmos rendimentos na jurisdição fiscal nacional, até ao limite da dívida fiscal nacional. Em contrapartida, quando os rendimentos provenientes do estrangeiro estão isentos, não é devido nenhum imposto nacional sobre as sociedades. Assim, quando a dívida fiscal nacional é superior ao imposto pago na jurisdição estrangeira, de acordo com um regime de crédito, é devido um imposto suplementar, enquanto no âmbito de um regime de isenção não é devido qualquer outro imposto. Por conseguinte, quando é concedida uma isenção fiscal específica aos rendimentos provenientes do estrangeiro, ao abrigo de um regime em que a regra geral contempla um crédito, essa isenção constitui uma vantagem fiscal e reduz a carga fiscal da empresa beneficiária.
- (34) Em conformidade com o ponto 9 da Comunicação sobre a aplicação das regras relativas aos auxílios estatais às medidas que respeitam à fiscalidade directa das empresas (10) (a seguir denominada «a Comunicação»), a vantagem que se traduz na redução da carga fiscal da empresa pode assumir diversas formas, nomeadamente, uma redução da matéria colectável. O regime relativo aos rendimentos provenientes do estrangeiro satisfaz claramente este critério. Ao isentar os rendimentos e mais-valias obtidos no estrangeiro de qualquer imposto na Irlanda, as empresas em causa e os grupos a que pertencem beneficiam de um desagrvamento fiscal sobre o montante suplementar de imposto devido, a que de outro modo estariam sujeitos, na sequência da aplicação geral do crédito fiscal. O regime não é uma medida técnica aplicada a todas as empresas sem distinção, do tipo previsto no ponto 13 da Comunicação.

(10) Ver nota 3.

- (35) A observação de que, se os dividendos não fossem repatriados para a Irlanda, não haveria dívida fiscal irlandesa no que se refere às filiais estrangeiras, em nada altera o facto de que a medida confere uma vantagem fiscal aos beneficiários. Ainda que a concessão desta vantagem tenha por objectivo incentivar determinado tipo de actuação, tal não afecta a análise objectiva sobre se a medida constitui auxílio estatal.
- (36) Em segundo lugar, a vantagem deve ser concedida pelo Estado ou através de recursos estatais. A concessão de uma redução fiscal, tal como a atribuída pelas Autoridades irlandesas às empresas no âmbito do regime relativo aos rendimentos provenientes do estrangeiro, pressupõe uma perda de receitas o que, nos termos do ponto 10 da Comunicação, equivale ao consumo de recursos estatais sob forma de despesas fiscais.

(37) Em terceiro lugar, a medida deve afectar a concorrência e o comércio entre os Estados-Membros. Como explicado no ponto 11 da Comunicação supramencionada, esta condição é preenchida se a empresa beneficiária exercer uma actividade que é objecto de trocas comerciais entre os Estados-Membros. As empresas beneficiárias do desagravamento fiscal, no quadro do regime relativo aos rendimentos provenientes do estrangeiro fazem necessariamente parte de grupos internacionais com filiais ou sucursais estrangeiras. Com base nos dados facilitados pelas Autoridades irlandesas, é evidente que, pelo menos, parte das empresas em causa ou dos grupos aos que pertencem operam em sectores sujeitos a trocas comerciais intracomunitárias.

(38) Por último, a medida deve ser específica ou selectiva na medida em que «favorece certas empresas ou certas produções». Somente as empresas que tenham obtido um certificado de isenção nos termos dos requisitos específicos da secção 222 ou da secção 847 (ver pontos 7-12) podem beneficiar da medida. As condições previstas na regulamentação são muito restritivas. Por conseguinte, o regime relativo aos rendimentos provenientes do estrangeiro não pode ser considerado uma medida geral, constituindo porém uma vantagem selectiva a favor das raras empresas que satisfaçam os seus requisitos e, portanto, constitui um regime de auxílio estatal.

(39) No entanto, e apesar desta avaliação geral do regime, a Comissão regista as observações das Autoridades irlandesas segundo as quais não pode ser emitido nenhum

novo certificado de isenção e que apenas uma das três empresas beneficiárias de um certificado de isenção, em conformidade com a secção 847, solicitou de facto a isenção fiscal. A Comissão observa ainda que, a partir do presente exercício orçamental, o imposto sobre as sociedades é de 12,5 % e que, em princípio, esta taxa é inferior à aplicada nas jurisdições onde as sucursais das empresas se encontram estabelecidas. Por conseguinte, a Comissão reconhece que, nas actuais circunstâncias, a isenção concedida nos termos da secção 847 já não confere uma vantagem às empresas a quem forem emitidos certificados. Assim, e no que se refere a essas empresas, a medida já não é abrangida pelo disposto no n.º 1 do artigo 87.º do Tratado.

### Compatibilidade

(40) Na medida em que o regime relativo aos rendimentos provenientes do estrangeiro constitui um auxílio estatal, na acepção do n.º 1 do artigo 87.º do Tratado, a sua compatibilidade deve ser avaliada à luz das excepções previstas nos n.ºs 2 e 3 do artigo 87.º.

(41) As excepções previstas no n.º 2 do artigo 87.º, relativas aos auxílios de natureza social atribuídos a consumidores individuais, os auxílios destinados a remediar os danos causados por calamidades naturais ou outros acontecimentos extraordinários e os auxílios atribuídos a certas regiões da República Federal da Alemanha, não se aplicam, no caso em apreço.

(42) A excepção prevista no n.º 3, alínea a), do artigo 87.º abrange os auxílios destinados a promover o desenvolvimento económico de regiões em que o nível de vida é anormalmente baixo ou em que exista uma grave situação de subemprego.

(43) A Comissão regista as observações das Autoridades irlandesas segundo as quais o regime relativo aos rendimentos provenientes do estrangeiro constitui um auxílio ao investimento e não ao funcionamento, que todos os investimentos objecto de auxílio ao abrigo da secção 222 foram efectuados até ao final de 1999, época em que todo o território irlandês era considerado uma região abrangida pelo n.º 3 do artigo 87.º para efeitos de auxílios estatais e que todos os pedidos e certificados ao abrigo da secção 847 foram igualmente concluídos até ao final de 1999.

(44) À primeira vista, a secção 222 poderia parecer uma medida de auxílio ao investimento. No entanto, não existe nada na legislação ou nas informações apresentadas pelas Autoridades irlandesas que demonstrem que os critérios para atribuir o desagravamento fiscal satisfaçam as orientações relativas aos auxílios regionais em vigor na altura <sup>(11)</sup>. Na medida em que estas orientações prevêem que a concessão de auxílios ao investimento inicial ou à criação de emprego, a Comissão observa que, segundo Irlanda, o desagravamento fiscal foi concedido tendo em vista, nomeadamente, o capital de exploração, as perdas resultantes da fase de arranque e exploração, as injeções de capital, a modernização de instalações, equipamento e programas informáticos e a renovação das instalações. Tal como estabelecido sistematicamente pela Comissão em decisões anteriores, nenhum destes investimentos pode ser considerado investimento inicial ou destinado à criação de emprego, situações em que podem ser concedidos auxílios estatais. De igual modo, a Comissão observa que a secção 222 estabelece que o desagravamento fiscal se destina à manutenção ou à criação de emprego. Tal é confirmado pelas informações fornecidas pela Irlanda sobre a aplicação prática da secção 222. Por outro lado, não existe nada na legislação ou nas informações prestadas pelas Autoridades irlandesas que demonstre terem sido feitos controlos para garantir o cumprimento das restantes regras relativas aos auxílios estatais e, nomeadamente, os auxílios a sectores sensíveis, a empresas em dificuldade e à acumulação de auxílios. Em especial, a Comissão observa que o desagravamento fiscal foi concedido à produção e à transformação de produtos, constantes do Anexo I do Tratado CE, e a operações que de outra forma teriam sido inviáveis, segundo as Autoridades irlandesas.

(45) Por conseguinte, a Comissão conclui que a secção 222 concede auxílios ao funcionamento às empresas beneficiárias de uma isenção fiscal em relação aos rendimentos repatriados de sucursais estrangeiras. Embora possam ser concedidos auxílios ao funcionamento nas regiões abrangidas pelo n.º 3 do artigo 87.º, tais auxílios estão sujeitos a condições estritas. Em especial, os auxílios devem ser limitados no tempo e destinados a superar as desvantagens estruturais das empresas estabelecidas nas referidas regiões <sup>(12)</sup>. Embora o auxílio concedido ao abrigo da secção 222 seja, em princípio, limitado a três anos, não existe nada na legislação nem nas informações fornecidas pela Irlanda que demonstrem que o desagravamento fiscal concedido se destina a superar desvantagens estruturais de empresas estabelecidas na Irlanda. A este respeito, a Comissão observa que a medida tem um âmbito de aplicação reduzido. Em vez de compensar as desvantagens estruturais enfrentadas pelas empresas na Irlanda em geral, o auxílio destina-se a um grupo restrito de empresas que possuem sucursais estrangeiras em determinadas jurisdições fiscais onde a taxa de tributação global é inferior à da Irlanda. No pressuposto de que

estas empresas padecem de uma desvantagem estrutural, é difícil determinar o tipo de desvantagem. Afigura-se igualmente que, pelo menos nalguns casos, o auxílio concedido graças ao desagravamento fiscal não era um factor decisivo para determinar se o investimento seria efectuado. A Comissão observa ainda que o investimento apoiado pelo desagravamento fiscal pode ser efectuado indirectamente, através da subscrição de acções de uma empresa que, por seu turno, efectuará o investimento. No entanto, não está claro que tal mecanismo funcione como incentivo à criação ou à manutenção de emprego. Para que tal acontecesse, as Autoridades irlandesas deveriam assegurar-se que, na ausência da subscrição específica de acções, o investimento não se realizaria, e a que subscrição não se concretizaria caso o desagravamento fiscal não fosse autorizado. Não existe nada na legislação ou nas informações prestadas pela Irlanda que demonstrem a existência desses mecanismos de controlo.

(46) Tal como referido no ponto 30, a Comissão não efectua qualquer avaliação específica sobre a existência de elementos de auxílio nos desagravamentos fiscais concedidos individualmente, ao abrigo do regime relativo aos rendimentos provenientes do estrangeiro, nem sobre a compatibilidade dos referidos desagravamentos. No entanto, em relação ao banco beneficiário do desagravamento fiscal, ao abrigo da secção 222, a Comissão observa o a seguir exposto. Independentemente do objectivo a que se destinaram os dividendos repatriados, o desagravamento fiscal deve ser considerado um auxílio ao funcionamento do banco. Ainda que parte do auxílio a favor do banco tivesse repercussões sobre os clientes sob forma de novos empréstimos, o desagravamento fiscal reforçou a competitividade quer do banco quer do grupo internacional a que pertence. A Comissão refere ainda que não foram instaurados quaisquer controlos para garantir que os empréstimos do banco, no âmbito do próprio plano de investimento aprovado, satisfaçam os requisitos das regras pertinentes em matéria de auxílios estatais. A título de exemplo, a Comissão indica que, tal como sistematicamente referido em decisões anteriores, os auxílios estatais destinados à aquisição da quota leiteira são incompatíveis com o mercado comum <sup>(13)</sup>.

(47) A Comissão regista as observações da Irlanda segundo as quais o desagravamento fiscal, no âmbito da secção 847, uma vez concedido, será aplicado de forma contínua se continuarem a ser observadas as condições e que actualmente não existe uma data limite para as reduções já concedidas. A Comissão observa que, de acordo com o texto da secção 847, uma das condições para a concessão do desagravamento é que a manutenção dos postos de trabalho criados dependa da prossecução das actividades comerciais no estrangeiro em relação às quais é concedida a isenção. Por conseguinte, é óbvio que, em

<sup>(11)</sup> Comunicação da Comissão sobre as modalidades de aplicação do n.º 3, alíneas a) e c), do artigo 92.º aos auxílios com finalidade regional: JO C 212 de 12.8.1988, p. 2.

<sup>(12)</sup> Ponto 6, primeiro travessão, da Comunicação de 1988 relativa aos auxílios regionais.

<sup>(13)</sup> Ver, por exemplo, Decisões da Comissão 1996/616/CE, JO L 274 de 26.10.1996, p. 26 e 2002/411/CE, JO L 144 de 1.6.2002, p. 49.

vez de constituir um auxílio ao investimento, a secção 847, elaborada numa altura em que a taxa do imposto sobre as sociedades na Irlanda era muito superior à actual, constituía um auxílio ao funcionamento cujo benefício cessaria assim que fosse retirado. Uma vez que o desagravamento fiscal concedido, ao abrigo da secção 847, é aplicável de forma contínua sem data limite, não satisfaz o disposto no n.º 3 do artigo 87.º, segundo o qual os auxílios ao funcionamento devem ser limitadas no tempo <sup>(14)</sup>.

(48) Segundo a Irlanda, o plano de investimento da única empresa que solicitou o desagravamento fiscal previsto na secção 847 «foi elaborado em Setembro de 1994 e, em Dezembro do mesmo ano, as Autoridades irlandesas comprometeram-se a aplicar o desagravamento fiscal em questão». A este propósito, dadas as circunstâncias, assim como o alcance reduzido e a utilização muito limitada do desagravamento fiscal da secção 847, a Comissão refere que o pagamento de um auxílio individual *ad hoc* a uma única empresa ou os auxílios limitados a um sector de actividade podem ter repercussões importantes na concorrência no mercado em questão e que é provável que o seu impacto no desenvolvimento regional seja demasiado limitado no âmbito das orientações relativas aos auxílios estatais com finalidade regional <sup>(15)</sup>.

(49) De acordo com o ponto 33 da Comunicação, para serem considerados compatíveis com o mercado comum, os auxílios estatais destinados a favorecer o desenvolvimento económico de determinadas regiões devem ser proporcionados e adequados aos objectivos pretendidos. As Autoridades irlandesas apresentaram provas escassas de que a secção 222 ou a 847 satisfazem tais requisitos. Foram apresentados muito poucos pedidos de auxílio. Em vários casos, o desagravamento era acessório à execução do plano de investimento, não foi totalmente utilizado ou pura e simplesmente não foi executado. As Autoridades irlandesas admitiram igualmente que, embora tenham sido concedidos desagravamentos fiscais, nos últimos anos essa facilidade foi pouco ou nada utilizada. A Comissão observa ainda que os dois desagravamentos fiscais estavam abertos a empresas do sector dos serviços financeiros. A prática da Comissão nas suas decisões anteriores, de acordo com o ponto 33 da Comunicação, consiste em excluir os serviços financeiros da aplicação dos auxílios ao funcionamento <sup>(16)</sup>.

(50) Por conseguinte, o desagravamento fiscal concedido ao abrigo das secções 222 e 847 não pode ser considerado compatível com o mercado comum, na acepção do n.º 3, alínea a), do artigo 87.º.

(51) As excepções previstas no n.º 3, alíneas b) e d) do artigo 87.º não se aplicam ao regime relativo aos rendimentos provenientes do estrangeiro. Este não tem por objectivo

a realização de um projecto importante de interesse comum europeu ou a sanar uma perturbação grave da economia da Irlanda. Também não se destina a promover a cultura e a conservação do património.

(52) Por último, o regime relativo aos rendimentos provenientes do estrangeiro deve ser analisado tendo em conta o disposto no n.º 3, alínea c), do artigo 87.º, que contempla os auxílios destinados a facilitar o desenvolvimento de certas actividades ou regiões económicas, quando não alterem as condições das trocas comerciais de maneira que contrariem o interesse comum. Tal como referido nos pontos 43 e 46, as vantagens fiscais concedidas pelo regime em questão constituem auxílios ao funcionamento, cujos benefícios terminam logo que o auxílio seja retirado. Segundo anteriores decisões da Comissão, não pode considerar-se que este tipo de auxílio facilite o desenvolvimento de determinadas actividades ou domínios económicos.

(53) As Autoridades irlandesas não tentaram argumentar que o regime relativo aos rendimentos provenientes do estrangeiro cumpre o Enquadramento relativo aos auxílios estatais ao emprego <sup>(17)</sup>, segundo o qual determinadas medidas de auxílio podem ser consideradas compatíveis com o mercado comum por força do n.º 3, alínea c), do artigo 87.º. No entanto, a Comissão observa que, uma vez que a secção 222 tem por objectivo a manutenção do emprego, a medida não confere um auxílio a uma empresa para a dissuadir de despedir os seus trabalhadores, nem a subvenção está calculada com base no número de efectivos na altura em que foi concedido o auxílio. Dado que tanto a secção 222 como a secção 847 se destinam à criação de emprego, nenhuma das disposições estabelece que o montante do auxílio por trabalhador deva ser justificado nem que não represente uma proporção excessiva dos custos de produção da empresa. Por conseguinte, este regime relativo aos rendimentos provenientes do estrangeiro não pode ser abrangido pelo âmbito de aplicação do Enquadramento relativo aos auxílios estatais ao emprego.

### Confiança legítima e recuperação

(54) Quando um auxílio estatal concedido ilegalmente é considerado incompatível com o mercado comum, é lógico que o mesmo de ser recuperado junto dos beneficiários <sup>(18)</sup>. Através da recuperação do auxílio, a posição concorrencial existente antes da sua concessão é restaurada na medida do possível. No entanto, o n.º 1, do artigo 14.º do Regulamento (CE) 659/1999 <sup>(19)</sup> estabelece que «a Comissão não exigirá a recuperação do auxílio se tal for contrário a um princípio geral do direito comunitário». A jurisprudência do Tribunal de

<sup>(14)</sup> Ponto 6, primeiro travessão, da Comunicação de 1988 relativa aos auxílios regionais.

<sup>(15)</sup> JO C 74 de 10.3.1998, secção 2, p. 9.

<sup>(16)</sup> Ver, por exemplo, artigo 2.º da Decisão da Comissão relativa ao regime fiscal nos Açores, SG (2002) 233143.

<sup>(17)</sup> JO C 334 de 12.12.1995, p. 4.

<sup>(18)</sup> Ver, por exemplo, processo C-169/1995, Espanha/Comissão, Col. [1997] I 135, ponto 47.

<sup>(19)</sup> Ver nota 8.



Justiça e a própria prática da Comissão estabeleceram que quando, na sequência de acções da Comissão, existir por parte do beneficiário de uma medida uma confiança legítima de que o auxílio foi concedido de acordo com o direito comunitário, a ordem de recuperação do auxílio infringiria um princípio geral do direito comunitário.

- (55) No acórdão pronunciado no processo Van den Bergh en Jurgens <sup>(20)</sup>, o Tribunal ditou o seguinte:

«Resulta da jurisprudência constante do Tribunal de Justiça que a possibilidade de se invocar o princípio da protecção da confiança legítima é reconhecida a qualquer operador económico em cuja esfera jurídica uma instituição tenha feito surgir esperanças fundadas. Por outro lado, quando um operador económico prudente e sensato estiver em condições de prever a adopção de uma medida comunitária, susceptível de afectar os seus interesses, não pode, quando essa medida for tomada, invocar esse princípio.»

- (56) No caso em apreço, a Comissão observa que o regime introduzido na Bélgica pelo Decreto real n.º 187 de 30 de Dezembro de 1982, sobre o tratamento fiscal dos centros de coordenação <sup>(21)</sup> é, tal como o regime irlandês relativo aos rendimentos provenientes do estrangeiro, uma medida que afecta a fiscalidade das empresas multinacionais e que se refere a normas destinadas a evitar a dupla tributação. Na sua decisão de 2 de Maio de 1984, a Comissão considerou que o regime belga não constituía um auxílio, na acepção do n.º 1 do artigo 92.º do Tratado CEE (actual n.º 1 do artigo 87.º do Tratado CE). Ainda que esta decisão não tenha sido publicada, o facto de a Comissão não ter levantado quaisquer objecções ao regime belga dos centros de coordenação constou do XIV relatório da Concorrência e da resposta a uma pergunta parlamentar <sup>(22)</sup>. Na referida resposta, a Comissão referiu que «as disposições dos artigos 92.º e 93.º do Tratado CEE [actuais artigos 87.º e 88.º do Tratado CE] não se aplicam a estas regulamentações».
- (57) Por conseguinte, a Comissão admite que os beneficiários das medidas tinham direito a alimentar esperanças fundadas de que as mesmas não constituíssem um auxílio estatal. Tais considerações impedem a Comissão de solicitar a recuperação de qualquer auxílio concedido.

## VI. CONCLUSÕES

- (58) A Comissão conclui que a Irlanda aplicou ilegalmente o regime relativo aos rendimentos provenientes do estrangeiro, previsto nas secções 222 e 847 da Lei de consoli-

dação fiscal de 1997. A Comissão conclui que os desagravamentos fiscais em questão constituíam um regime de auxílios ao funcionamento não abrangido por nenhuma das derrogações à proibição de auxílios estatais previstas nos n.ºs 2 e 3 do artigo 87.º do Tratado CE e que, por conseguinte, são incompatíveis com o mercado comum. A Comissão regista que a secção 222 foi de facto suprimida e que, após a introdução da secção 847, a taxa do imposto sobre as sociedades foi reduzida ao ponto de a secção 847 já não constituir um auxílio estatal em relação às empresas que actualmente dela beneficiam. A Comissão conclui igualmente que, uma vez que o auxílio foi concedido ao abrigo das secções 222 e 847, os beneficiários tinham direito a alimentar esperanças fundadas de que o regime irlandês relativo aos rendimentos provenientes do estrangeiro não constituía um auxílio estatal. Por conseguinte, a Comissão não exige a recuperação de qualquer auxílio concedido,

ADOPTOU A PRESENTE DECISÃO:

### Artigo 1.º

O regime de auxílios estatais sob forma de isenções fiscais aplicado pela Irlanda ilegalmente, em violação do disposto no n.º 3 do artigo 88.º do Tratado CE, através da secção 41 da Lei de finanças de 1988 e da secção 29 da Lei de finanças de 1995, consolidadas nas secções 222 e 847 da Lei de consolidação fiscal de 1997, é incompatível com o mercado comum.

### Artigo 2.º

Os certificados de isenção fiscal em vigor emitidos ao abrigo da secção 847 da Lei de consolidação fiscal de 1995 não são considerados um auxílio estatal, na acepção do n.º 1 do artigo 87.º do Tratado.

### Artigo 3.º

A República da Irlanda é a destinatária da presente Decisão.

Feito em Bruxelas, em 17 de Fevereiro de 2003.

Pela Comissão

Mario MONTI

Membro da Comissão

<sup>(20)</sup> Processo C-265/85, Van den Bergh en Jurgens BV/Comissão [1987] Col. 1155, ponto 44.

<sup>(21)</sup> *Moniteur belge*, 13.1.1983 (processo 1982-12-30/69).

<sup>(22)</sup> Pergunta escrita 1735/90, JO C63 de 11.3.1991, p. 37.