

DECISÕES

DECISÃO (UE) 2016/1846 DA COMISSÃO

de 4 de julho de 2016

relativa à medida SA.41187 (2015/C) (ex 2015/NN) aplicada pela Hungria sobre a contribuição de saúde das empresas da indústria do tabaco

[notificada com o número C(2016) 4049]

(Apenas faz fé o texto na língua húngara)

(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),

Tendo convidado as partes interessadas a apresentar as suas observações nos termos das disposições acima mencionadas ⁽¹⁾ e tendo em conta essas observações,

Considerando o seguinte:

1. PROCESSO

- (1) Em março de 2015, a Comissão tomou conhecimento de uma nova contribuição de saúde imposta pela Hungria às empresas da indústria do tabaco. Por carta de 13 de abril de 2015, a Comissão enviou à Hungria um pedido de informações sobre a referida medida, através da qual informou igualmente as autoridades húngaras de que ponderava tomar uma decisão no sentido de emitir uma injunção de suspensão nos termos do artigo 11.º, n.º 1, do Regulamento (CE) n.º 659/1999 da Comissão ⁽²⁾.
- (2) Por carta de 12 de maio de 2015, a Hungria respondeu ao pedido de informações. Contudo, não formulou quaisquer observações sobre a possibilidade de a Comissão emitir uma injunção de suspensão.
- (3) Em 15 de julho de 2015, a Comissão informou a Hungria de que tinha decidido dar início ao procedimento previsto no artigo 108.º, n.º 2, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (doravante, «Tratado») relativamente à contribuição de saúde imposta às empresas da indústria do tabaco («decisão de início do procedimento»). A Comissão ordenou igualmente a suspensão imediata da medida na decisão de início do procedimento.
- (4) A decisão de início do procedimento foi publicada no *Jornal Oficial da União Europeia* ⁽³⁾. Através da referida decisão, a Comissão convidou as partes interessadas a apresentar as suas observações sobre a medida.
- (5) A Comissão recebeu observações de duas partes interessadas. Em 20 de outubro de 2015, a Comissão transmitiu estas observações à Hungria, dando-lhe a oportunidade de reagir. A Hungria não tomou uma posição em relação àquelas observações.

2. DESCRIÇÃO PORMENORIZADA DA MEDIDA

- (6) Em 16 de dezembro de 2014, o Parlamento húngaro adotou a Lei XCIV de 2014 sobre a contribuição de saúde para o exercício de 2015 das empresas da indústria do tabaco («Lei»). A Lei cria um imposto, referido como «contribuição de saúde», que é cobrado sobre o volume de negócios anual proveniente da produção e comércio

⁽¹⁾ JO C 277 de 21.8.2015, p. 24.

⁽²⁾ Regulamento (CE) n.º 659/1999 do Conselho, de 22 de março de 1999, que estabelece as regras de execução do artigo 108.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (JO L 83 de 27.3.1999, p. 1).

⁽³⁾ Ver nota 1.

de produtos do tabaco na Hungria, sendo aplicável para além dos impostos sobre a atividade empresarial em vigor na Hungria, nomeadamente o imposto sobre as sociedades. O imposto é cobrado aos depositários autorizados, importadores e operadores registados de produtos do tabaco. O objetivo declarado da Lei consiste em recolher fundos para o financiamento do sistema de saúde, a fim de aumentar a qualidade dos serviços de saúde.

- (7) O imposto relativo à contribuição de saúde é aplicado ao volume de negócios anual gerado no exercício anterior ao exercício fiscal e proveniente da produção e comércio de produtos do tabaco na Hungria, na condição de o volume de negócios dessas atividades representar, pelo menos, 50 % do volume total de negócios gerado pela empresa. Não está prevista nenhuma dedução de despesas, além dos custos com determinados investimentos durante o exercício fiscal. O imposto relativo à contribuição de saúde é de natureza progressiva. A contribuição aplicável depende do volume de negócios anual do contribuinte, nos seguintes moldes:
- relativamente à parte do volume de negócios inferior a 30 mil milhões de HUF: 0,2 % com um mínimo de 30 milhões de HUF;
 - relativamente à parte do volume de negócios entre 30 mil milhões de HUF e 60 mil milhões de HUF: 2,5 %;
 - relativamente à parte do volume de negócios superior a 60 mil milhões de HUF: 4,5 %.
- (8) Nos termos da secção 6, n.º 6, da Lei, a carga fiscal resultante do imposto relativo à contribuição de saúde pode ser reduzida até 80 % da contribuição a pagar se a empresa efetuar investimentos que cumpram a definição prevista no artigo 3.º, n.º 4, ponto 7, da Lei C de 2000 relativa à contabilidade (*). A redução é igual à diferença positiva entre 30 % do montante contabilizado como um investimento no exercício fiscal e o montante da subvenção estatal ou da UE utilizado para a execução do projeto de investimento.
- (9) A Lei estabelece que a declaração fiscal deve ser apresentada até 30 de junho de 2015, devendo o imposto relativo à contribuição de saúde ser pago no prazo de 30 dias após essa data.
- (10) A Lei entrou em vigor em 1 de fevereiro de 2015 e, na sua versão inicial, seria aplicável a título temporário até 31 de dezembro de 2015. Em 24 de junho de 2015, foi publicada uma alteração da Lei no Jornal Oficial húngaro, que tornou o imposto relativo à contribuição de saúde permanente.

3. O PROCEDIMENTO FORMAL DE INVESTIGAÇÃO

3.1. Fundamentos para dar início ao procedimento formal de investigação

- (11) A Comissão iniciou o procedimento formal de investigação, uma vez que chegou à conclusão preliminar de que a estrutura progressiva da contribuição de saúde (taxas e intervalos de volume de negócios) e as disposições relativas à redução da carga fiscal mediante a realização de determinados investimentos (doravante coletivamente designados «medidas impugnadas») constituíam um auxílio estatal ilegal e incompatível.
- (12) A Comissão entendeu que as taxas progressivas do imposto previstas na Lei estabelecem uma distinção entre as empresas com base no seu volume de negócios e conferem uma vantagem seletiva a empresas com um baixo volume de negócios e, portanto, de menor dimensão. A Comissão não ficou convencida de que as empresas com um volume de negócios significativo possam influenciar o mercado do produto e gerar maiores efeitos nocivos na saúde associados ao tabagismo, num grau tal que possam justificar a aplicação das taxas de tributação progressivas, conforme argumentado pelas autoridades húngaras.
- (13) A Comissão considerou igualmente que a possibilidade de reduzir a carga fiscal de um contribuinte na condição de serem efetuados investimentos confere uma vantagem seletiva às empresas que tenham feito tais investimentos. Além disso, a Comissão constatou que a possibilidade de reduzir a carga fiscal em caso de investimento, que visa aumentar a capacidade de produção e comércio da empresa, parecia ser incompatível com o objetivo declarado do imposto relativo à contribuição de saúde, que consiste em gerar fundos para o sistema de saúde e aumentar a qualidade dos serviços de saúde, dado que o tabagismo é amplamente responsável pelo desenvolvimento de várias doenças e contribui significativamente para um incremento dos gastos com a saúde.

(*) Nos termos da referida lei, o «Investimento» inclui a aquisição ou criação de ativos corpóreos, a produção de ativos corpóreos pela própria empresa, a atividade realizada a fim de instalar ou utilizar os ativos corpóreos adquiridos para os fins previstos até à sua instalação ou primeira utilização normal (transporte, desalfandegamento, atividade de intermediário, lançamento das fundações, instalação e qualquer atividade ligada à compra do ativo corpóreo, incluindo a conceção, a preparação, o acordo, o empréstimo e o seguro); os investimentos incluem igualmente atividades que impliquem a revalorização de um ativo corpóreo existente, a alteração do seu objeto, a sua conversão ou o aumento direto da sua vida ou capacidade úteis, juntamente com as outras atividades acima indicadas e relativas a essa atividade.

- (14) Deste modo, a Comissão chegou à conclusão preliminar de que as medidas impugnadas não se justificavam pela natureza ou pelo regime geral do sistema fiscal, nem eram compatíveis com o mercado interno.

3.2. Observações das partes interessadas

- (15) A Comissão recebeu observações de duas partes interessadas que acolheram favoravelmente a decisão de início do procedimento e concordaram com a avaliação preliminar do auxílio estatal realizada pela Comissão. As partes interessadas manifestaram as suas preocupações com eventuais alterações da Lei e com outras medidas semelhantes suscetíveis de serem adotadas pelas autoridades húngaras.
- (16) Uma das partes interessadas salientou que a redução da carga fiscal em caso de determinados investimentos se aplicaria exclusivamente aos investimentos na Hungria, uma vez que, ao abrigo da regulamentação húngara dos impostos especiais de consumo, para que uma empresa obtenha licença para vender ou fabricar tabaco na Hungria, é necessário que esteja constituída em sociedade ou tenha uma sede nesse país. Por conseguinte, os investimentos considerados no âmbito da Lei são os investimentos realizados na Hungria por empresas húngaras de propriedade nacional ou por filiais húngaras de multinacionais estrangeiras.

3.3. Posição das autoridades húngaras

- (17) As autoridades húngaras discordam das conclusões da Comissão, segundo as quais as medidas impugnadas constituem um auxílio estatal. Defendem que, na sua essência, as medidas não são seletivas. No que respeita à progressividade das taxas de imposto, as autoridades húngaras sustentam que, no caso dos encargos públicos, o quadro de referência é especificado conjuntamente pela matéria coletável e pela taxa de imposto (incluindo um sistema de taxas progressivas de imposto) e que as empresas que se encontram na mesma situação factual são as empresas com um volume de negócios idêntico. Neste sentido, ao abrigo do sistema progressivo de taxas, aplicando intervalos de imposto, as entidades com a mesma matéria coletável prevista são sujeitas à mesma taxa e o montante calculado do imposto é igualmente idêntico. Assim, na ótica das autoridades húngaras, o sistema progressivo de taxas de imposto não estabelece uma distinção, já que as empresas que se encontrem na mesma situação jurídica e factual são sujeitas à mesma taxa de imposto, não tendo, por conseguinte, um carácter seletivo.
- (18) No que respeita à redução da carga fiscal em caso de investimento, as autoridades húngaras argumentam que a Lei não estabelece uma distinção em função do tipo ou do valor do investimento nem entre os operadores que realizem um investimento. As empresas que invistam um valor idêntico estão na mesma situação jurídica e factual. As autoridades frisam que a redução não se aplica exclusivamente aos investimentos levados a cabo na Hungria e que o valor de todos os investimentos pode ser tomado em consideração no cálculo. As autoridades húngaras referem ainda que o cálculo do valor investido é regido pela definição do investimento e do cálculo do valor investido em conformidade com a Lei relativa à contabilidade, ultrapassando o âmbito da Lei sobre a contribuição de saúde das empresas da indústria do tabaco.

3.4. Observações da Hungria sobre os comentários das partes interessadas

- (19) A Hungria não tomou uma posição em relação às observações das partes interessadas, que lhes foram transmitidas por carta de 20 de outubro de 2015.

4. APRECIÇÃO DO AUXÍLIO

4.1. Presença de auxílio estatal na aceção do artigo 107.º, n.º 1, do TFUE

- (20) Nos termos do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado, «salvo disposição em contrário dos Tratados, são incompatíveis com o mercado interno, na medida em que afetem as trocas comerciais entre os Estados-Membros, os auxílios concedidos pelos Estados ou provenientes de recursos estatais, independentemente da forma que assumam, que falseiem ou ameacem falsear a concorrência, favorecendo certas empresas ou certas produções».
- (21) A qualificação de uma medida como auxílio, na aceção desta disposição, exige, por conseguinte, o preenchimento cumulativo das seguintes condições: i) a medida deve ser imputável ao Estado e financiada através de recursos estatais; ii) deve conferir uma vantagem ao beneficiário; iii) essa vantagem deve ser seletiva; e iv) a medida deve falsear ou ameaçar falsear a concorrência e afetar as trocas comerciais entre Estados-Membros.

4.1.1. Recursos estatais e imputabilidade ao Estado

- (22) Para constituir um auxílio estatal, uma medida deve ser financiada através de recursos estatais e ser imputável a um Estado-Membro.
- (23) Uma vez que as medidas impugnadas emanam de uma Lei do Parlamento húngaro, são claramente imputáveis ao Estado húngaro.
- (24) No tocante ao financiamento da medida através de recursos estatais, se uma medida tiver como resultado a renúncia pelo Estado a receitas que teria de cobrar a uma empresa em circunstâncias normais, esta condição fica igualmente preenchida ⁽⁵⁾. No caso em apreço, o Estado húngaro renuncia a recursos que teria de cobrar a empresas com um volume de negócios de menor dimensão (ou seja, empresas mais pequenas), caso tivessem sido sujeitas à mesma contribuição de saúde que as empresas com um volume de negócios de maior dimensão (ou seja, empresas de maior escala).

4.1.2. Vantagem

- (25) Segundo a jurisprudência dos tribunais da União, o conceito 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 ⁽⁶⁾. Uma vantagem pode ser concedida através de diferentes formas de redução da carga fiscal de uma empresa e, em especial, através de uma redução da taxa de imposto aplicável, do valor tributável ou do montante do imposto devido ⁽⁷⁾. Embora uma medida de redução de imposto não implique uma transferência positiva de recursos estatais, dá origem a uma vantagem devido ao facto de colocar as empresas beneficiárias dessa medida numa situação financeira mais favorável do que a dos outros contribuintes e resultar numa perda de receitas para o Estado ⁽⁸⁾.
- (26) A Lei define níveis de tributação progressivos aplicáveis ao volume de negócios anual proveniente da produção e comércio de produtos do tabaco na Hungria, em função dos intervalos nos quais se situam os volumes de negócios das empresas. Em resultado do carácter progressivo desta tributação, a percentagem de imposto cobrado sobre o volume de negócios de uma empresa aumenta progressivamente de acordo com o número de intervalos dentro dos quais se situa o volume de negócios. Desta forma, as empresas com menor volume de negócios (empresas mais pequenas) são tributadas com um nível de imposto médio substancialmente inferior à tributação das empresas com grandes volumes de negócios (empresas de maior escala). A tributação com este nível de imposto médio substancialmente inferior reduz os encargos que as empresas com menor volume de negócios têm de suportar comparativamente às empresas com grandes volumes de negócios, constituindo, por conseguinte, uma vantagem em benefício das empresas mais pequenas e em detrimento das empresas de maior escala para efeitos do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado.
- (27) De igual modo, a possibilidade de reduzir a carga fiscal de uma empresa ao abrigo da Lei até 80 % no caso de investimentos efetuados durante o exercício fiscal constitui uma vantagem para as empresas que tenham feito tais investimentos, dado que reduz a sua matéria coletável e, por conseguinte, a sua carga fiscal comparativamente com as empresas que não podem beneficiar dessa redução.

4.1.3. Seletividade

- (28) Uma medida é seletiva se favorecer certas empresas ou produtos na aceção do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado. No que respeita aos regimes fiscais, o Tribunal de Justiça determinou que a seletividade da medida deve, em princípio, ser avaliada através de uma análise em três fases ⁽⁹⁾. 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

⁽⁵⁾ Processo C-83/98 P, *França/Ladbroke Racing Ltd e Comissão*, EU:C:2000:248, n.ºs 48 a 51. De igual modo, uma medida que permite a certas empresas beneficiar de uma redução fiscal ou diferir pagamentos normais de impostos pode equivaler a um auxílio estatal (ver processos apensos C-78/08 a C-80/08, *Paint Graphos e o.*, n.º 46).

⁽⁶⁾ Processo C-143/99, *Adria-Wien Pipeline*, EU:C:2001:598, n.º 38.

⁽⁷⁾ Ver processo C-66/02, *Itália/Comissão*, EU:C:2005:768, n.º 78; processo C-222/04, *Cassa di Risparmio di Firenze e o.*, 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. Ver também o ponto 9 da 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).

⁽⁸⁾ Processos apensos C-393/04 e C-41/05, *Air Liquide Industries Belgium*, EU:C:2006:403 e EU:C:2006:216, n.º 30, e processo C-387/92, *Banco Exterior de España*, EU:C:1994:100, n.º 14.

⁽⁹⁾ Ver, por exemplo, processo C-279/08 P, *Comissão/Países 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 o.*, EU:C:2011:550, processo C-308/01, *GIL Insurance*, EU:C:2004:252.

operadores económicos que, à luz dos objetivos intrínsecos ao regime, 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*), tem de se determinar, na terceira fase da análise, se a medida derogatória se justifica pela natureza ou pelo regime geral do sistema fiscal de referência ⁽¹⁰⁾. 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

- (29) No caso em apreço, o sistema de referência corresponde à aplicação de uma contribuição especial de saúde às empresas em relação ao volume de negócios que obtêm com a produção e o comércio de produtos do tabaco na Hungria. A Comissão não considera que a estrutura de taxas progressivas da contribuição de saúde possa fazer parte deste sistema de referência.
- (30) Segundo as conclusões do Tribunal de Justiça ⁽¹¹⁾, a análise da seletividade nem sempre pode limitar-se apenas a apurar se uma medida derroga ao sistema de referência definido pelo Estado-Membro. 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 fixar regras gerais aplicáveis a todas as empresas, estabelecendo derrogações para determinadas empresas, o Estado-Membro poderia alcançar o mesmo resultado, contornando as regras em matéria de auxílios estatais, ao ajustar e combinar as suas regras de tal modo que a sua aplicação resultasse em encargos diferentes para diferentes empresas ⁽¹²⁾. 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 ⁽¹³⁾.
- (31) Não obstante o facto de a aplicação de um imposto fixo cobrado sobre o volume de negócios anual proveniente da produção e comércio de produtos do tabaco na Hungria ser um método adequado para recolher fundos destinados a financiar o sistema de saúde, a estrutura tributária progressiva introduzida pela Lei parece ter sido deliberadamente concebida pela Hungria para favorecer determinadas empresas em detrimento de outras. De acordo com a estrutura tributária progressiva introduzida ao abrigo da Lei, as empresas sujeitas ao imposto estão abrangidas por diferentes taxas de imposto, que aumentam progressivamente até 4,5 %, em função dos intervalos nos quais se situam os respetivos volumes de negócios. Por conseguinte, a taxa média de imposto aplicada às empresas sujeitas à contribuição de saúde varia consoante a dimensão do seu volume de negócios (na medida em que ultrapasse os limites estipulados na Lei).
- (32) Dado que cada empresa individual é tributada com uma taxa diferente, não é possível à Comissão identificar uma taxa única de referência na contribuição de saúde. Ademais, a Hungria não apresentou qualquer taxa específica como taxa de referência ou taxa «normal» e tão-pouco explicou o motivo pelo qual uma taxa mais elevada pode ser justificada por circunstâncias excecionais para as empresas com um volume de negócios de maior dimensão, nem o motivo pelo qual devem ser aplicadas taxas mais reduzidas às empresas com volumes de negócios de menor dimensão.
- (33) Assim, a estrutura de taxas progressivas introduzida pela Lei resulta no pagamento por empresas diferentes de níveis de tributação diferentes (expressos em percentagem do seu volume de negócios anual global) em função da sua dimensão, uma vez que o montante do volume de negócios gerado por uma empresa está correlacionado, em certa medida, com a sua dimensão. No entanto, o objetivo declarado da contribuição de saúde é recolher fundos para o sistema de saúde e aumentar a qualidade dos serviços de saúde na Hungria, tendo em conta que o tabagismo é amplamente responsável pelo desenvolvimento de várias doenças e contribui significativamente para um incremento dos gastos com a saúde. A Comissão entende que a estrutura de taxas progressivas da contribuição de saúde não reflete a correlação entre a produção de efeitos negativos sobre a saúde pelos comerciantes e fabricantes de produtos do tabaco e o seu volume de negócios.
- (34) Atendendo ao objetivo mencionado, a Comissão considera que todos os operadores sujeitos à contribuição de saúde estão numa situação factual e jurídica comparável, independentemente da dimensão do seu volume de negócios, e que a Hungria não apresentou nenhuma justificação convincente para estabelecer uma discriminação

⁽¹⁰⁾ Comunicação da Comissão sobre a aplicação das regras relativas aos auxílios estatais às medidas que respeitam à fiscalidade direta das empresas.

⁽¹¹⁾ Processos apensos C-106/09 P e C-107/09 P, *Comissão e Espanha/Governo de Gibraltar e Reino Unido*, EU:C:2011:732.

⁽¹²⁾ *Ibidem*, n.º 92.

⁽¹³⁾ 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.

entre os tipos de empresas referidos na cobrança da contribuição de saúde. A este respeito, a Comissão remete para os considerandos 42 a 48 *infra*. Por conseguinte, a Hungria concebeu deliberadamente a contribuição de saúde de uma forma que favorece arbitrariamente determinadas empresas, nomeadamente as que têm um volume de negócios de menor dimensão (ou seja, empresas mais pequenas), e coloca outras em desvantagem, nomeadamente as empresas de maior escala ⁽¹⁴⁾.

- (35) Neste sentido, a conceção do sistema de referência é seletiva por natureza, de um modo que não se justifica à luz do objetivo da contribuição de saúde, que consiste em recolher fundos para o sistema de saúde húngaro. O sistema de referência adequado no caso em apreço é, conseqüentemente, a imposição de uma contribuição de saúde às empresas que operam na Hungria assente no seu volume de negócios, sem incorporar nesse mesmo sistema a estrutura de taxas progressivas.

4.1.3.2. Derrogação ao sistema de referência

- (36) Numa segunda fase, é necessário determinar se a medida em causa constitui uma derrogação ao sistema de referência favorecendo certas empresas que se encontram numa situação factual e jurídica semelhante, tendo em conta o objetivo intrínseco do sistema de referência.
- (37) Conforme explicado no considerando 31, o objetivo intrínseco do imposto relativo à contribuição de saúde é financiar o sistema de saúde e aumentar a qualidade dos serviços de saúde na Hungria. Tal como explicado no considerando 34, todos os operadores envolvidos na produção e no comércio de produtos do tabaco devem ser encarados como estando numa situação factual e jurídica comparável à luz do objetivo referido, independentemente da sua dimensão e do seu volume de negócios.
- (38) A progressividade da estrutura de taxas da contribuição de saúde cria, assim, uma diferenciação entre as empresas que exercem atividades de produção e comércio de produtos do tabaco na Hungria em função da sua dimensão.
- (39) Com efeito, devido ao caráter progressivo das taxas previstas na Lei, as empresas cujo volume de negócios se situa nos intervalos mais baixos são sujeitas a uma tributação substancialmente inferior comparativamente às empresas cujo volume de negócios se situa nos intervalos mais altos. Conseqüentemente, as empresas com menor volume de negócios são sujeitas, não só a taxas marginais de imposto inferiores, mas também a taxas médias de imposto substancialmente inferiores comparativamente às empresas com grandes volumes de negócios, sendo, por isso, objeto de uma tributação substancialmente inferior pelas mesmas atividades. Como tal, a Comissão considera que a estrutura de taxas progressivas introduzida pela Lei constitui uma derrogação ao sistema de referência, consistindo na imposição de uma contribuição de saúde a todos os operadores envolvidos na produção e no comércio de produtos do tabaco na Hungria, que favorece as empresas com menor volume de negócios.
- (40) De igual modo, a possibilidade de reduzir a carga fiscal de uma empresa ao abrigo da Lei até 80 % no caso de investimentos estabelece uma distinção entre as empresas que tenham efetuado investimentos e as empresas que não os tenham efetuado. Contudo, atendendo ao objetivo intrínseco do imposto relativo à contribuição de saúde identificado acima, as empresas que tenham efetuado investimentos e as empresas que não os tenham efetuado encontram-se numa situação factual e jurídica comparável, já que o facto de uma empresa realizar investimentos não contribui em nada para reduzir as externalidades negativas causadas pelo tabagismo. Bem pelo contrário, a possibilidade de reduzir a carga fiscal de uma empresa em caso de investimento, que visa aumentar a capacidade de produção e comércio da empresa, parece ser incompatível com o objetivo intrínseco do imposto relativo à contribuição de saúde. Assim, a Comissão considera que as disposições da Lei relativas à redução da carga fiscal em caso de investimento estabelecem uma diferenciação entre empresas que se encontram numa situação factual e jurídica comparável, tendo em conta o objetivo intrínseco da contribuição de saúde, constituindo, por conseguinte, uma derrogação ao sistema de referência.
- (41) Neste sentido, a Comissão considera que as medidas são seletivas *prima facie*.

⁽¹⁴⁾ Processos apensos C-106/09 P e C-107/09 P, *Comissão e Espanha/Governo de Gibraltar e Reino Unido*, EU:C:2011:732. Ver igualmente, por analogia, o processo C-385/12, *Hervis Sport- és Divatkereskedelmi Kft.* EU:C:2014:47, no qual o Tribunal de Justiça declarou: «Os artigos 49.º TFUE e 54.º TFUE devem ser interpretados no sentido de que se opõem a uma legislação de um Estado-Membro relativa a um imposto sobre o volume de negócios do comércio a retalho em estabelecimentos que obriga os sujeitos passivos que são, no seio de um grupo de sociedades,» empresas coligadas«, na aceção dessa legislação, a acumular os seus volumes de negócios para efeitos da aplicação de uma taxa muito progressiva e, depois, a dividir entre si o montante do imposto assim obtido, proporcional aos respetivos volumes de negócios reais, tendo em conta que — o que cabe ao órgão jurisdicional de reenvio verificar — os sujeitos passivos pertencentes a um grupo de sociedades e abrangidos pelo escalão mais elevado do imposto especial estão» coligados«, na maioria dos casos, com sociedades com sede noutra Estado-Membro.»

4.1.3.3. Justificação

- (42) 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 a medida resulta de mecanismos inerentes necessários para o funcionamento e a eficácia do sistema ⁽¹⁵⁾, cabendo ao Estado-Membro apresentar esta justificação. Para este efeito, os Estados-Membros não podem invocar objetivos de política externa — tais como objetivos de política regional, ambiental ou industrial — para justificar o tratamento diferenciado das empresas no âmbito de um determinado regime.
- (43) As autoridades húngaras sustentaram que a contribuição de saúde é aplicada ao fabrico e comércio de produtos que representam um risco para a saúde e que não está associada ao lucro dos operadores económicos, ao passo que a taxa de imposto está ajustada à capacidade de assunção de carga fiscal das entidades tributáveis. Na ótica das autoridades húngaras, a capacidade contributiva e o nível de risco gerado pelas empresas refletem-se na sua quota e posição de mercado, ou seja, no seu papel de definição dos preços, e não tanto na sua rentabilidade. Enquanto base contributiva, o lucro é o fator menos indicado para exprimir os danos para a saúde causados pelas entidades sujeitas à contribuição em virtude das suas atividades. Além disso, em comparação com as empresas com menor volume de negócios, as empresas com um volume de negócios e uma quota de mercado mais significativos têm uma capacidade muito maior de influenciar o mercado de um produto do que a diferença entre os seus volumes de negócios. Neste sentido, tendo em conta o objetivo da contribuição, tal implicará igualmente que um operador económico que atinja um maior volume de negócios na comercialização de produtos do tabaco produza também efeitos nocivos na saúde associados ao tabagismo muito mais elevados.
- (44) No caso em apreço, atendendo aos acréscimos relativos substanciais da taxa progressiva do imposto, a Comissão não considera que a capacidade contributiva possa servir de princípio orientador a uma tributação baseada no volume de negócios. Ao contrário dos impostos baseados no lucro ⁽¹⁶⁾, um imposto baseado no volume de negócios não tem em conta os custos suportados com a criação desse volume de negócios. Por conseguinte, na ausência de provas específicas em contrário, parece duvidoso que, em si, o mero montante do volume de negócios gerado — independentemente dos custos incorridos — reflita a capacidade contributiva de uma empresa. Além disso, a Comissão não está convencida de que, em comparação com as empresas com menor volume de negócios, as empresas com um volume de negócios mais significativo possam influenciar o mercado do produto e gerar automaticamente efeitos mais nocivos na saúde associados ao tabagismo, num grau tal que possam justificar a aplicação de taxas progressivas de imposto em relação ao volume de negócios, tal como aprovadas nos termos da Lei.
- (45) Em todo o caso, na opinião da Comissão, mesmo que a capacidade contributiva e os efeitos negativos na saúde possam ser considerados princípios inerentes à contribuição de saúde baseada no volume de negócios, apenas se justificaria uma taxa de imposto linear, a menos que se demonstre que a capacidade contributiva e a produção de efeitos negativos sobre a saúde aumentam progressivamente com um aumento do volume de negócios. A Comissão entende que as taxas progressivas de imposto sobre o volume de negócios só podem justificar-se caso o objetivo específico de um imposto exija efetivamente taxas progressivas, por exemplo, se for demonstrado que as externalidades criadas por uma atividade que o imposto vise combater também aumentam progressivamente. O padrão da progressividade teria igualmente de ser justificado. Concretamente, seria necessário explicar por que motivo um volume de negócios superior a 60 mil milhões de HUF gera 22 vezes o efeito sobre a saúde de um volume de negócios inferior a 30 mil milhões de HUF. A Hungria não transmitiu qualquer justificação neste sentido.
- (46) A Comissão não está convencida de que os danos para a saúde causados pelo fabrico e comércio de produtos do tabaco aumentem de forma progressiva com o volume de negócios gerado e de acordo com os acréscimos da taxa de imposto aplicáveis ao abrigo da medida. Além disso, a condição segundo a qual o volume de negócios proveniente da produção e comércio de produtos do tabaco deve representar, pelo menos, 50 % do volume total de negócios gerado pela empresa sujeita à contribuição de saúde parece igualmente contradizer a justificação da progressividade do imposto, assente nos efeitos dos produtos do tabaco sobre a saúde. Atendendo ao objetivo do imposto, este requisito significaria que os produtos do tabaco comercializados por empresas cujo volume de negócios proveniente da produção e comércio de produtos do tabaco represente menos de 50 % não produzem os mesmos efeitos negativos na saúde que os produtos comercializados por empresas com uma maior percentagem de produtos do tabaco no respetivo volume de negócios. Assim, este requisito afigura-se incoerente com o objetivo alegado da medida.
- (47) Relativamente à redução da carga fiscal em caso de investimento, esta não pode ser justificada pela natureza nem pelo regime geral do imposto. A Comissão considera que a possibilidade de reduzir a carga fiscal até 80 % em caso de investimento é incompatível com o objetivo intrínseco do imposto relativo à contribuição de saúde. O objetivo do imposto relativo à contribuição de saúde é recolher fundos para o sistema de saúde e aumentar

⁽¹⁵⁾ Ver, por exemplo, os processos apensos C-78/08 a C-80/08, *Paint Graphos e o.*, EU:C:2011:550, n.º 69.

⁽¹⁶⁾ Ver ponto 24 da comunicação da Comissão sobre a aplicação das regras relativas aos auxílios estatais às medidas que respeitam à fiscalidade direta das empresas. 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.

a qualidade dos serviços de saúde, dado que o tabagismo é amplamente responsável pelo desenvolvimento de várias doenças e contribui significativamente para um incremento dos gastos com a saúde. Neste sentido, a Comissão considera que a possibilidade de reduzir a carga fiscal em caso de investimento, que visa aumentar a capacidade de produção e comércio da empresa, é incompatível com o referido objetivo, uma vez que, tal como indicado acima no considerando 40, tais investimentos aumentariam mais rapidamente a capacidade de produção e comércio da empresa e, por conseguinte, as externalidades negativas que o imposto relativo à contribuição de saúde procura resolver. Acresce que uma contribuição assente na tributação do volume de negócios não deveria ter em conta quaisquer custos.

- (48) Assim, a Comissão não considera que as medidas sejam justificadas pela natureza e pelo regime geral do sistema fiscal. Deve considerar-se, por isso, que as medidas conferem uma vantagem seletiva às empresas tabaqueiras com um volume de negócios de menor dimensão (ou seja, empresas mais pequenas) e às empresas que tenham efetuado investimentos elegíveis para uma redução da sua carga fiscal no âmbito do imposto relativo à contribuição de saúde.

4.1.4. Distorção da concorrência e efeitos no comércio intra-União

- (49) Nos termos do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado, é necessário que uma medida falseie ou ameace falsear a concorrência e tenha um efeito sobre o comércio intra-União para constituir um auxílio estatal. As medidas aplicam-se a todas as empresas que obtenham um volume de negócios com a produção e comércio de produtos do tabaco na Hungria. A indústria húngara do tabaco está aberta à concorrência e caracteriza-se pela presença de operadores de outros Estados-Membros e de operadores internacionais, pelo que um eventual auxílio em favor de determinados operadores da indústria é suscetível de afetar o comércio intra-União. Tendo em conta que as medidas exoneram as empresas com volumes de negócios de menor dimensão e as empresas que realizem investimentos elegíveis de uma carga fiscal que, caso contrário, seriam obrigadas a pagar, se tivessem sido sujeitas à mesma contribuição de saúde que as empresas com um volume de negócios de maior dimensão e as empresas que não realizem investimentos, o auxílio concedido no âmbito destas medidas constitui um auxílio ao funcionamento, já que exonera as empresas referidas de um encargo que de outra forma teriam de suportar no decurso das suas atividades quotidianas normais ou de gestão corrente. O Tribunal de Justiça tem sistematicamente sustentado que os auxílios ao funcionamento falseiam a concorrência⁽¹⁷⁾, 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 húngaro do tabaco. Neste sentido, as medidas falseiam ou ameaçam falsear a concorrência e têm um efeito sobre o comércio intra-União.

4.1.5. Conclusão

- (50) Uma vez que estão preenchidas todas as condições previstas no artigo 107.º, n.º 1, do Tratado, a Comissão considera que o imposto relativo à contribuição de saúde cobrado às empresas da indústria do tabaco, que estabelece uma estrutura tributária progressiva para as empresas tabaqueiras e a redução da carga fiscal mediante a realização de determinados investimentos, constitui um auxílio estatal na aceção da disposição em causa.

4.2. Compatibilidade do auxílio com o mercado interno

- (51) Um auxílio estatal é considerado compatível com o mercado interno quando se enquadra numa das categorias enumeradas no artigo 107.º, n.º 2, do Tratado⁽¹⁸⁾, 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⁽¹⁹⁾. No entanto, é sobre o Estado-Membro que concede o auxílio que recai o ónus de provar que o correspondente auxílio estatal é compatível com o mercado interno nos termos do artigo 107.º, n.ºs 2 ou 3, do Tratado⁽²⁰⁾.

⁽¹⁷⁾ Processo C-172/03, *Heiser*, EU:C:2005:130, n.º 55. Ver igualmente os processos C-94/06 P, *Comissão/Itália e Wam*, EU:C:2009:272, n.º 54, e jurisprudência citada, e C-271/13 P, *Rousse Industry/Comissão*, EU:C:2014:175, n.º 44. Processos apensos C-71/09 P, C-73/09 P e C-76/09 P, *Comitato «Venezia vuole vivere» e o./Comissão*, EU:C:2011:368, n.º 136. Ver igualmente o processo C-156/98, *Alemanha/Comissão*, EU:C:2000:467, n.º 30, e jurisprudência citada.

⁽¹⁸⁾ As exceções definidas no artigo 107.º, n.º 2, do TFUE referem-se: a) aos auxílios de natureza social atribuídos a consumidores individuais; b) aos auxílios destinados a remediar danos causados por calamidades naturais ou acontecimentos de carácter excepcional; e c) aos auxílios atribuídos a certas regiões da República Federal da Alemanha.

⁽¹⁹⁾ As exceções definidas no artigo 107.º, n.º 3, do TFUE referem-se: a) aos auxílios destinados a promover o desenvolvimento de certas regiões; b) aos auxílios destinados a determinados projetos importantes de interesse europeu comum ou a sanar uma perturbação grave da economia de um Estado-Membro; c) aos auxílios destinados a desenvolver certas atividades ou regiões económicas; d) aos auxílios destinados a promover a cultura e a conservação do património; e e) aos auxílios determinados por uma decisão do Conselho.

⁽²⁰⁾ Processo T-68/03, *Olympiaki Aeroporia Ypiresies/Comissão*, EU:T:2007:253, n.º 34.

- (52) A Comissão constata que as autoridades húngaras não apresentaram argumentos que explicassem de que forma as medidas são compatíveis com o mercado interno e que a Hungria não se pronunciou sobre as dúvidas expressas na decisão de início do procedimento quanto à compatibilidade das medidas. A Comissão entende que não se aplica nenhuma das exceções previstas nas disposições do Tratado supramencionadas, dado que as medidas não parecem ter como finalidade alcançar qualquer um dos objetivos enumerados nessas disposições. Por conseguinte, as medidas não podem ser declaradas compatíveis com o mercado interno.

4.3. Recuperação do auxílio

- (53) A contribuição de saúde das empresas da indústria do tabaco nunca foi notificada ou declarada compatível com o mercado interno pela Comissão. Uma vez que a estrutura progressiva da contribuição de saúde e as disposições relativas à redução da carga fiscal mediante a realização de determinados investimentos constituem 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 do Conselho ⁽²¹⁾, tendo sido executadas em violação da obrigação de suspensão prevista no artigo 108.º, n.º 3, do Tratado, estas medidas constituem igualmente um auxílio ilegal na aceção do artigo 1.º, alínea f), do Regulamento (UE) 2015/1589.
- (54) Como consequência da conclusão de que as medidas constituem um auxílio estatal ilegal e incompatível, o auxílio deve ser recuperado dos seus beneficiários em conformidade com o artigo 16.º do Regulamento (UE) 2015/1589.
- (55) No entanto, em virtude da injunção de suspensão emitida pela Comissão na decisão de início do procedimento, a Hungria confirmou que tinha suspenso a aplicação da contribuição de saúde às empresas tabaqueiras.
- (56) Por conseguinte, nenhum auxílio estatal foi efetivamente concedido ao abrigo das medidas, não sendo, por isso, necessário proceder à sua recuperação.

5. CONCLUSÃO

- (57) A Comissão conclui que o imposto relativo à contribuição de saúde cobrado às empresas da indústria do tabaco, que estabelece uma estrutura tributária progressiva para as empresas tabaqueiras e a redução da carga fiscal mediante a realização de determinados investimentos, constitui um auxílio estatal na aceção do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado e que a Hungria executou ilegalmente o auxílio em causa, em violação do artigo 108.º, n.º 3, do Tratado.
- (58) A presente decisão não obsta à realização de eventuais inquéritos ao cumprimento das liberdades fundamentais definidas no Tratado no âmbito das medidas, nomeadamente a liberdade de estabelecimento garantida pelo artigo 49.º do Tratado,

ADOTOU A PRESENTE DECISÃO:

Artigo 1.º

A estrutura de taxas de imposto progressivas para as empresas tabaqueiras e as disposições relativas à redução da carga fiscal mediante a realização de determinados investimentos, instituídas pela Hungria através da Lei XCIV de 2014 sobre a contribuição de saúde das empresas da indústria do tabaco, constituem 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 executado pela Hungria, em violação do artigo 108.º, n.º 3, do referido Tratado.

⁽²¹⁾ 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).

Artigo 2.º

O auxílio individual atribuído ao abrigo do regime referido no artigo 1.º não constitui um auxílio se, à data da respetiva concessão, estiverem reunidas as condições previstas num regulamento adotado nos termos do artigo 2.º dos Regulamentos (CE) n.º 994/98 ⁽²²⁾ ou (UE) 2015/1588 do Conselho ⁽²³⁾, conforme aplicável à data da concessão do auxílio.

Artigo 3.º

O auxílio individual concedido ao abrigo do regime referido no artigo 1.º que, à data da sua concessão, preencha as condições estabelecidas num regulamento adotado nos termos do artigo 1.º do Regulamento (CE) n.º 994/98, revogado e substituído pelo Regulamento (UE) 2015/1588, ou em qualquer outro regime de auxílio aprovado, é compatível com o mercado interno, até à intensidade máxima de auxílio aplicável a esse tipo de auxílio.

Artigo 4.º

A Hungria deve cancelar todos os pagamentos pendentes de auxílios concedidos ao abrigo do regime referido no artigo 1.º, com efeitos a contar da data de adoção da presente decisão.

Artigo 5.º

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

Artigo 6.º

1. No prazo de dois meses a contar da notificação da presente decisão, a Hungria deve transmitir uma descrição pormenorizada das medidas já tomadas e previstas para dar cumprimento à presente decisão;
2. A Hungria deve manter a Comissão informada da evolução das medidas nacionais adotadas para aplicar a presente decisão. Deve apresentar imediatamente, a pedido da Comissão, as informações relativas às medidas já adotadas e previstas para lhe dar cumprimento.

Artigo 7.º

A destinatária da presente decisão é a Hungria.

Feito em Bruxelas, em 4 de julho de 2016.

Pela Comissão
Margrethe VESTAGER
Membro da Comissão

⁽²²⁾ Regulamento (CE) n.º 994/98 do Conselho, de 7 de maio de 1998, relativo à aplicação dos artigos 107.º e 108.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia a determinadas categorias de auxílios estatais horizontais (JO L 142 de 14.5.1998, p. 1).

⁽²³⁾ Regulamento (UE) 2015/1588 do Conselho, de 13 de julho de 2015, relativo à aplicação dos artigos 107.º e 108.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia a determinadas categorias de auxílios estatais horizontais (JO L 248 de 24.9.2015, p. 1).