Coletânea da Jurisprudência

CONCLUSÕES DO ADVOGADO-GERAL
NILS WAHL
apresentadas em 17 de março de 2016 [1]

Processo C-493/14

Dilly's Wellnesshotel GmbH

[pedido de decisão prejudicial apresentado pelo Bundesfinanzgericht (Tribunal Federal Tributário, Áustria)]

«Reenvio prejudicial — Auxílios de Estado — Regulamento (CE) n.º 800/2008 — Categorias de auxílios que podem ser considerados compatíveis com o mercado comum — Auxílios destinados à proteção do ambiente — Medidas de auxílio sob a forma de redução de impostos ambientais — Caráter imperativo das condições de isenção»

1. É pacífico que a obrigação de notificação prévia de cada medida destinada a criar ou a modificar um novo auxílio, imposta aos Estados-Membros por força dos Tratados, constitui um dos elementos fundamentais do sistema de fiscalização instituído pelo Tratado no domínio dos auxílios de Estado [2]. Daqui resulta que qualquer atenuação desta obrigação, que decorre do desejo de facilitar, em situações bem definidas, a cooperação entre as autoridades nacionais e a Comissão Europeia, através da adoção de medidas de simplificação administrativa no âmbito da concessão de isenções por categoria, deve ser interpretada estritamente.

2. Este imperativo encontra-se no cerne do presente pedido de decisão prejudicial, o primeiro proveniente do Bundesfinanzgericht (Tribunal Federal Tributário) [3], que suscita várias questões de interpretação do Regulamento (CE) n.º 800/2008 [4].

3. O presente processo oferece, em particular, ao Tribunal de Justiça a oportunidade de fornecer precisões sobre as condições formais e materiais que devem estar reunidas para que um Estado-Membro possa beneficiar de uma isenção da obrigação de notificação das medidas de auxílios nos termos desse regulamento. De um modo mais geral, oferece a oportunidade de salientar que o conjunto das obrigações precisas que se impõem neste contexto aos Estados-Membros, sejam elas de natureza formal ou material, têm caráter imperativo e que a sua violação implica a perda do benefício da isenção invocada.

1 — Língua original: francês.

2 — V., nomeadamente, acórdão France Télécom/Comissão (C-81/10 P, EU:C:2011:811, n.º 58).

3 — Importa assinalar que este órgão jurisdicional sucedeu à Unabhängiger Finanzsenat (Câmara de Finanças Independente, a seguir «UFS») e que o Tribunal de Justiça, em várias ocasiões, já se considerou competente para responder a questões provenientes desta última.

4 — Regulamento da Comissão de 6 de agosto de 2008, que declara certas categorias de auxílios compatíveis com o mercado comum, em aplicação dos artigos 87.º e 88.º do Tratado (Regulamento geral de isenção por categoria) (JO L 214, p. 3).

I – **Quadro jurídico**

A – *Direito da União*

4. O artigo 109.º TFUE (antigo artigo 94.º do Tratado CE) autoriza, nomeadamente, o Conselho da União Europeia a tomar medidas de execução para determinar as categorias de auxílios que ficam dispensadas do procedimento de informação previsto no artigo 108.º, n.º 3, TFUE (ex-artigo 93.º, n.º 3, do Tratado CE).

5. O Regulamento (CE) n.º 994/98 do Conselho, de 7 de maio de 1998, relativo à aplicação dos artigos 92.° e 93.° do Tratado que institui a Comunidade Europeia a determinadas categorias de auxílios estatais horizontais [5], foi adotado em aplicação do artigo 94.º do Tratado CE. O artigo 3.º, n.º 1, deste regulamento, sob a epígrafe «Transparência e controlo», precisava que «[q]uando adotar regulamentos em aplicação do artigo 1.º, a Comissão imporá aos Estados-Membros regras precisas para assegurar a transparência e o controlo dos auxílios isentos da obrigação de notificação de acordo com os referidos regulamentos».

6. Ao abrigo do Regulamento n.º 994/98, foi adotado o Regulamento n.º 800/2008 [6], aplicável ao caso em apreço.

7. Nos termos do artigo 1.º, n.º 1, alínea d), do Capítulo I deste regulamento, intitulado «Âmbito de aplicação», este regulamento aplica-se, nomeadamente, aos «[a]uxílios a favor do ambiente».

8. O artigo 3.º, n.º 1, deste capítulo, sob a epígrafe «Condições de isenção», previa:

«Os regimes de auxílios que preencham todas as condições fixadas no Capítulo I do presente regulamento, bem como as disposições relevantes do Capítulo II do presente regulamento são compatíveis com o mercado comum na aceção do n.º 3 do artigo 87.º do Tratado e isentos da obrigação de notificação estabelecida no n.º 3 do artigo 88.º do Tratado, desde que os auxílios individuais concedidos ao abrigo desses regimes preencham todas as condições fixadas no presente regulamento e que o regime faça expressamente referência ao presente regulamento, citando o seu título e a referência de publicação no *Jornal Oficial da União Europeia*.»

9. Nos termos do artigo 9.º do referido capítulo, sob a epígrafe «Transparência»:

«1. No prazo de 20 dias úteis após a entrada em vigor de um regime de auxílios ou da concessão de um auxílio *ad hoc*, isentos ao abrigo do presente regulamento, o Estado-Membro em causa deve enviar à Comissão um resumo das informações relativas a tal medida de auxílio. Esse resumo deve ser fornecido em formato eletrónico, através da aplicação informática da Comissão e do formulário constante do anexo III.

A Comissão acusará imediatamente a receção do resumo.

Os resumos serão publicados pela Comissão no *Jornal Oficial da União Europeia* e no seu sítio *web*.

5 — JO L 142, p. 1. O Regulamento n.º 994/98 foi alterado pelo Regulamento (UE) n.º 733/2013 do Conselho, de 22 de julho de 2013 (JO L 204, p. 11) e, subsequentemente, revogado pelo Regulamento (UE) 2015/1588 do Conselho, de 13 de julho de 2015, relativo à aplicação dos artigos [107.° TFUE] e [108.° TFUE] a determinadas categorias de auxílios estatais horizontais (JO L 248, p. 1).

6 — O Regulamento n.º 800/2008 foi alterado pelo Regulamento (UE) n.º 1224/2013 da Comissão, de 29 de novembro de 2013 (JO L 320, p. 22). O período de aplicação do Regulamento n.º 800/2008 foi, assim, prorrogado até 30 de junho de 2014. Este regulamento foi subsequentemente revogado pelo Regulamento (UE) n.º 651/2014 da Comissão, de 17 de junho de 2014, que declara certas categorias de auxílio compatíveis com o mercado interno, em aplicação dos artigos [107.° TFUE] e [108.° do Tratado [TFUE] (JO L 187, p. 1).

2. Após a entrada em vigor de um regime de auxílios ou da concessão de um auxílio *ad hoc*, isentos ao abrigo do presente regulamento, o Estado-Membro em causa publicará na Internet o texto integral de tal medida de auxílio. No caso de um regime de auxílios, o texto deve enunciar as condições fixadas na legislação nacional que garantem o cumprimento das disposições relevantes do presente regulamento. O Estado-Membro em causa garantirá que o texto integral da medida de auxílio se encontra disponível na Internet enquanto a medida de auxílio em causa estiver em vigor. O resumo das informações fornecido pelo Estado-Membro em causa ao abrigo do n.º 1 deve especificar um endereço Internet onde o texto integral da medida de auxílio pode ser consultado diretamente.

[…]»

10. O artigo 10.º deste mesmo capítulo, sob a epígrafe «Monitorização», tinha a seguinte redação:

«1. A Comissão controlará regularmente as medidas de auxílio relativamente às quais foi informada em conformidade com o artigo 9.º

[…]

3. Mediante pedido escrito, o Estado-Membro em causa transmitirá à Comissão, no prazo de 20 dias úteis ou num prazo mais alargado eventualmente fixado no pedido, todas as informações que a Comissão considerar necessárias para controlar a aplicação do presente regulamento.

Se o Estado-Membro em causa não fornecer as informações solicitadas dentro do prazo estabelecido pela Comissão ou dentro de um prazo fixado de comum acordo, ou se o Estado-Membro fornecer informações incompletas, a Comissão enviará uma carta de insistência, fixando um novo prazo para a apresentação de informações. Se, não obstante o envio da carta de insistência, o Estado-Membro não transmitir à Comissão as informações solicitadas, a Comissão pode, após ter dado ao Estado-Membro em causa a possibilidade de apresentar as suas observações, adotar uma decisão que estabeleça que todas ou parte das medidas de auxílio futuras, abrangidas pelo presente regulamento, devem ser notificadas à Comissão, em conformidade com o n.º 3 do artigo 88.º do Tratado.»

11. O artigo 17.º, do Capítulo II do Regulamento n.º 800/2008, sob a epígrafe «Definições», encontrava-se na secção 4 do mesmo, intitulada «Auxílios à proteção do ambiente», e dispunha o seguinte:

«Na aceção da presente secção, entende-se por:

1) 'Proteção do ambiente', qualquer medida destinada a sanar ou impedir danos ao meio físico ou aos recursos naturais provocados pelas próprias atividades do beneficiário, a reduzir o risco desses danos ou a incentivar uma utilização mais racional dos referidos recursos naturais, nomeadamente através de medidas de poupança de energia e da utilização de fontes de energia renováveis;

[…]

10) 'Imposto ambiental', um imposto cujo facto gerador tenha um efeito negativo patente no ambiente ou cujo objetivo consista em tributar certas atividades, bens ou serviços, por forma a que os custos ambientais a eles inerentes possam ser incluídos no seu preço e/ou de molde a que os produtores e consumidores sejam orientados para atividades mais favoráveis ao ambiente;

[…]»

12. Nos termos do artigo 25.º desta secção 4, sob a epígrafe «Auxílios sob a forma de reduções dos impostos ambientais»:

«1. Os regimes de auxílios no domínio do ambiente sob a forma de reduções dos impostos ambientais que satisfaçam as condições enunciadas na [Diretiva 2003/96/CE do Conselho, de 27 de outubro de 2003, que reestrutura o quadro comunitário de tributação dos produtos energéticos e da eletricidade (JO L 283, p. 51)] são compatíveis com o mercado comum na aceção do n.º 3 do artigo 87.º do Tratado e isentos do requisito de notificação previsto no n.º 3 do artigo 88.º do Tratado, desde que preencham as condições estabelecidas nos n.ºs 2 e 3 do presente artigo.

2. Os beneficiários da redução do imposto pagarão pelo menos o nível mínimo comunitário de tributação fixado na [Diretiva 2003/96].

3. As reduções de impostos serão concedidas por períodos que não podem exceder dez anos. Decorrido um tal período de 10 anos, os Estados-Membros reapreciarão a adequação das medidas de auxílio em causa.»

B – *Direito austríaco*

13. Nos termos da Lei do orçamento de Estado (Budgetbegleitgesetz), de 30 de dezembro de 2010[7], as empresas prestadoras de serviços deviam ser novamente excluídas do reembolso dos impostos sobre a energia.

14. O artigo 2.º, n.º 1, da Energieabgabenvergütungsgesetz (Lei relativa ao reembolso dos impostos sobre a energia, a seguir «EAVG»), na versão alterada pelo artigo 72.º da BBG 2011 tem a seguinte redação:

«Só têm direito a reembolso as empresas cuja atividade principal consista comprovadamente na produção de bens corpóreos e desde que não forneçam os recursos energéticos mencionados no artigo 1.º, n.º 3, ou aquecimento (vapor ou água quente) produzido a partir de recursos energéticos mencionados no referido artigo 1.º, n.º 3.»

15. O âmbito de aplicação temporal deste artigo 2.º é fixado no artigo 4.º, n.º 7, da Lei relativa ao reembolso dos impostos sobre a energia (Energieabgabenvergütungsgesetz, a seguir «EAVG»), que dispõe:

«Os artigos 2.° e 3.° [da EAVG] são aplicáveis, sob reserva de aprovação pela Comissão Europeia, aos pedidos de reembolso que respeitem a um período posterior a 31 de dezembro de 2010.»

16. Os trabalhos preparatórios do projeto de lei indicam o seguinte no que respeita ao artigo 4.º, n.º 7, da EAVG:

«A aplicação das disposições alteradas depende de aprovação pela Comissão Europeia. Esta alteração entra em vigor para a utilização de energia posterior a 31 de dezembro de 2010. Os pedidos das empresas de serviços respeitantes a períodos posteriores a 31 de dezembro de 2010 deixarão, portanto, de ser aceites. Se a alteração da EAVG for aprovada pela Comissão como auxílio estatal autorizado, a limitação legal às empresas de produção deverá ser aplicada a partir de 1 de janeiro de 2011, pelo que, após essa data, as empresas de serviços deixarão de ter direito ao reembolso do imposto sobre a energia relativamente à energia utilizada. Se a modificação não for aprovada pela Comissão, a situação jurídica atual mantém-se inalterada e tanto as empresas de produção como as empresas de serviços terão direito ao reembolso dos impostos sobre a energia.»

7 — BGBl. I, 111/2010, a seguir «BBG 2011».

II – **Litígio no processo principal, questões prejudiciais e tramitação processual no Tribunal de Justiça**

17. Em 29 de dezembro de 2011, a Dilly's Wellnesshotel GmbH (a seguir «Dilly's Wellnesshotel») apresentou um pedido de reembolso dos impostos sobre a energia relativos ao ano de 2011.

18. Este pedido foi indeferido por decisão de 21 de fevereiro de 2012, por falta de fundamento, com base na nova legislação contida na BBG 2011, segundo a qual, a partir de 1 de janeiro de 2011, o reembolso dos impostos sobre a energia só é concedido a empresas de produção. Foi negado provimento ao recurso para o Unabhängiger Finanzsenat (Câmara Tributária Independente), ao qual o Bundesfinanzgericht (Tribunal Federal Tributário) sucedeu.

19. Por decisão de 19 de março de 2013, o Verwaltungsgerichtshof (tribunal administrativo) declarou que, na sequência de um acórdão proferido por este órgão jurisdicional em 22 de agosto de 2012, o reembolso do imposto sobre a energia devia ainda ter sido concedido às empresas de prestação de serviços em relação ao mês de janeiro de 2011. Na opinião do Verwaltungsgerichtshof (tribunal administrativo), relativamente a esse mês, a Comissão não tinha ainda aprovado a nova legislação, no que respeita à declaração emitida em aplicação do Regulamento n.º 800/2008, que só respeitava ao período com início em 1 de fevereiro de 2011.

20. A Dilly's Wellnesshotel interpôs um recurso administrativo complementar no Unabhängiger Finanzsenat (Câmara Tributária independente), pelo qual esta sociedade pedia, em substância, nomeadamente, o deferimento integral do pedido de reembolso do imposto sobre a energia relativo ao período compreendido entre janeiro e dezembro de 2011.

21. A Dilly's Wellnesshotel partia do princípio de que, no caso de a aplicação conjugada dos artigos 2.°, n.º 1, e 4.°, n.º 7, da EAVG violar o direito da União, a nova legislação introduzida pela BBG 2011 não seria aplicável e as empresas de serviços poderiam continuar a pedir o reembolso dos impostos sobre a energia relativamente a todo o ano de 2011 e posteriormente.

22. Decorre da decisão de reenvio que a versão inicial da EAVG previa, no seu artigo 2.º, n.º 1, um reembolso dos impostos sobre a energia a favor das empresas que se dedicassem essencialmente à «produção de bens corpóreos». As prestações de serviços estavam excluídas do reembolso do imposto. O órgão jurisdicional de reenvio salienta que a finalidade da EAVG era, segundo os trabalhos preparatórios, evitar que as indústrias de produção austríacas, que consomem muita energia, fossem desfavorecidas, no plano da concorrência, relativamente a empresas de outros países onde, regra geral, não existia tributação da energia.

23. A legislação nacional relativa ao reembolso dos impostos sobre a energia foi subsequentemente alterada por várias vezes.

24. No presente processo, o órgão jurisdicional de reenvio tem dúvidas quanto à compatibilidade da nova legislação relativa ao reembolso dos impostos sobre a energia, introduzida pela BBG 2011, com o Regulamento n.º 800/2008. Este órgão jurisdicional interroga-se, com efeito, sobre a questão de saber se a República da Áustria pode invocar o procedimento especial previsto no artigo 25.º do Regulamento n.º 800/2008 relativamente à legislação nacional em questão, apesar de várias condições do Capítulo I deste regulamento não estarem, aparentemente, preenchidas.

25. Foi nestas circunstâncias que o Bundesfinanzgericht (Tribunal Federal Tributário) decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

«1) É contrário ao direito da União um regime de auxílios que aplica o processo especial do Regulamento n.º 800/2008 nos termos do artigo 25.º, com vista a beneficiar da isenção da obrigação de notificação prevista no artigo 108.º, n.º 3, TFUE, mas não cumpre várias obrigações estabelecidas no Capítulo I [desse r]egulamento e, além disso, não faz qualquer referência ao [referido r]egulamento?

2) É contrário ao direito da União um regime de auxílios assente no processo especial do Regulamento [n.º 800/2008] aplicável aos auxílios a favor do ambiente, nos termos do artigo 25.º, sem estarem reunidas as condições estabelecidas no Capítulo II, nomeadamente a promoção de medidas de proteção do ambiente e de medidas de poupança de energia nos termos do artigo 17.º, n.º 1, do [referido r]egulamento?

3) O direito da União opõe-se a um regime nacional que não contém nenhuma limitação temporal, nem nenhuma referência ao período indicado no anúncio da isenção, pelo que a limitação a dez anos do reembolso do imposto sobre a energia, prevista no artigo 25.º, n.º 3, do Regulamento [n.º 800/2008] se infere apenas do anúncio da isenção?»

26. Foram apresentadas observações escritas pela Dilly's Wellnesshotel, pelos Governos austríaco e estónio bem como pela Comissão.

27. Foi realizada uma audiência em 21 de janeiro de 2016, na qual participaram a Dilly's Wellnesshotel, o Governo austríaco e a Comissão.

III – **Análise**

A – *Considerações preliminares sobre a situação em causa no processo principal e sobre a obrigação de notificação dos projetos de concessão de novos auxílios*

1. Situação em causa no processo principal

28. O presente reenvio prejudicial suscita várias questões de interpretação relativas às condições formais (primeira questão prejudicial) e às condições materiais (segunda e terceira questões prejudiciais) que devem ser preenchidas por uma medida nacional de auxílio para poder beneficiar de uma isenção da obrigação de notificação nos termos do Regulamento n.º 800/2008.

29. Como resulta das indicações fornecidas pelo órgão jurisdicional de reenvio, o litígio no processo principal tem origem na recusa da administração fiscal austríaca de deferir um pedido de reembolso de impostos sobre a energia relativos ao ano de 2011, apresentado pela recorrente no processo principal, a Dilly's Wellnesshotel, uma empresa de prestação de serviços. Esta recusa tinha como fundamento a circunstância de, após a alteração introduzida pela BBG 2011, a EAVG excluir os prestadores de serviços do benefício do reembolso dos impostos sobre a energia.

30. No âmbito do recurso interposto perante o órgão jurisdicional de reenvio, a recorrente no processo principal invoca a versão anterior dessa legislação nacional, a qual abrangia igualmente os prestadores de serviços. Alega que esta nova legislação, ao não respeitar disposições vinculativas do Regulamento n.º 800/2008, não ficou isenta da obrigação de notificação prevista no artigo 108.º, n.º 3, TFUE e não podia, portanto, ser aplicada.

31. Foi, portanto, por força da sua obrigação de retirar todas as consequências de uma eventual violação do direito da União em matéria de auxílios estatais, invocada pelos particulares ao abrigo dos seus direitos processuais, que o órgão jurisdicional de reenvio apresentou o presente pedido de decisão prejudicial [8]. Com efeito, nos termos do artigo 108.º, n.º 3, terceira frase, TFUE, «[o] Estado-Membro em causa não pode pôr em execução as medidas projetadas antes de tal procedimento haver sido objeto de uma decisão final». O artigo 3.º do Regulamento (CE) n.º 659/1999 [9], sob a epígrafe «Cláusula suspensiva», precisa, a este respeito, que «[o]s auxílios a notificar […] não serão executados antes de a Comissão ter tomado, ou de se poder considerar que tomou, uma decisão que os autorize».

32. No caso em apreço, o órgão jurisdicional de reenvio indicou que a versão inicial da EAVG foi notificada como auxílio estatal à Comissão em 2002 e que esta a declarou compatível com o mercado interno. A versão da EAVG pertinente no processo principal, pelo contrário, não foi notificada à Comissão, nos prazos previstos, como auxílio estatal, porque o Ministério das Finanças austríaco considerou que esta alteração estava isenta de notificação, ao abrigo do artigo 25.º do Regulamento n.º 800/2008.

33. Resulta igualmente dos autos que, em 7 de fevereiro de 2011, foi feita uma comunicação à Comissão relativa à nova versão da EAVG, através da qual foi anunciado um novo prazo de vigência do regime, que ia de 1 de fevereiro de 2011 a 31 de dezembro de 2013. Um resumo da medida, que referia este prazo, foi publicado no *Jornal Oficial da União Europeia* de 30 de setembro de 2011. O endereço Internet contido nesta publicação, que devia facultar o acesso ao texto integral da medida, revelou-se errado.

34. Além disso, afigura-se pacífico que a legislação nacional em causa no processo principal não foi notificada à Comissão, em conformidade com o artigo 2.º do Regulamento n.º 659/1999, e que a única isenção da obrigação de notificação que poderia ser aplicada é a prevista no artigo 25.º do Regulamento n.º 800/2008.

2. Importância da obrigação de notificação dos projetos de novos auxílios e necessidade de uma interpretação estrita das obrigações impostas aos Estados-Membros por força de um regulamento de isenção por categoria

35. As questões submetidas pelo órgão jurisdicional de reenvio comportam incontestavelmente uma certa novidade, dado que o Regulamento n.º 800/2008, até este momento, não foi interpretado quanto aos aspetos precisamente visados no caso em apreço [10].

36. Antes de abordar sucessivamente as questões submetidas, parece-me oportuno recordar um certo número de regras e princípios diretores que orientarão todo o meu exame.

37. Em primeiro lugar, em conformidade com o artigo 108.º, n.º 3, primeira frase, TFUE, e como se precisa no artigo 2.º, n.º 1, do Regulamento n.º 659/1999, a obrigação de notificar todos os projetos de novos auxílios constitui a regra. Importa, com efeito, sublinhar que a obrigação de notificação prévia constitui a pedra angular de todo o sistema de fiscalização estabelecido pelo Tratado, uma vez que confere à Comissão a possibilidade de efetuar de modo eficaz e sistemático um exame preventivo de todos os projetos de concessão de novos auxílios ou de alteração de auxílios já existentes. Como o

8 — V., nomeadamente, acórdãos Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires e Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon (C-354/90, EU:C:1991:440, n.ºs 16 e 17) e SFEI e o. (C-39/94, EU:C:1996:285).

9 — Regulamento do Conselho de 22 de março de 1999, que estabelece as regras de execução do artigo 93.º do Tratado CE (JO L 83, p. 1), conforme alterado pelo Regulamento (CE) n.º 1791/2006 do Conselho, de 20 de novembro de 2006 (JO L 363, p. 1, a seguir «Regulamento n.º 659/1999»).

10 — Embora o referido regulamento tenha sido evocado em certos processos submetidos ao Tribunal de Justiça (acórdão Wam Industriale/Comissão, C-560/12 P, EU:C:2013:726, e conclusões da advogada-geral E. Sharpston no processo Comissão/Espanha, C-184/11, EU:C:2014:33), as indicações por este fornecidas têm pouca utilidade para o caso em apreço.

advogado-geral F. G. Jacobs indicava, «a obrigação de notificar os projetos de auxílios é de tal modo importante para o funcionamento do mercado comum que, na falta de regulamentação do Conselho sobre a matéria, a obrigação deve obviamente ser rigorosamente respeitada, tanto material como formalmente, importando sobretudo que resulte claramente da notificação que esta se destina a permitir à Comissão apresentar as suas observações, nos termos do n.º 3 do artigo 93.º, e, eventualmente, dar início ao procedimento previsto no n.º 2 do mesmo artigo antes de os projetos de auxílio serem postos em execução» [11].

38. O Tribunal de Justiça declarou muito cedo que a obrigação de informar a Comissão sobre os projetos destinados a instituir ou a modificar auxílios não se aplica unicamente ao projeto inicial, abrangendo igualmente as modificações posteriores do projeto, especificando que essas informações podem ser fornecidas à Comissão no quadro das consultas a que deu lugar a notificação inicial [12].

39. Nos termos do artigo 4.º, n.º 1, primeira frase, do Regulamento (CE) n.º 794/2004 da Comissão, de 21 de abril de 2004, relativo à aplicação do Regulamento (CE) n.º 659/1999 [13], o conceito de «novo auxílio» visa, nomeadamente, «qualquer modificação que não seja de natureza puramente formal ou administrativa destinada a não afetar a apreciação da compatibilidade da medida de auxílio com o mercado comum». Além disso, nos termos do artigo 4.º, n.º 2, alínea c), do Regulamento n.º 794/2004, o reforço dos critérios de aplicação de regimes de auxílios autorizados, como o que está em causa no processo principal, que visa restringir o círculo das empresas beneficiárias abrangidas pelo regime previamente notificado, inscreve-se nas alterações cuja notificação é, em princípio, obrigatória.

40. A obrigação de notificar qualquer alteração a um regime de auxílios anteriormente notificado aplica-se independentemente da questão de saber se o novo regime comporta, enquanto tal, vantagens seletivas incompatíveis com o mercado comum. Com efeito, é apenas por referência às disposições que o estabelecem, às respetivas modalidades bem como aos seus limites, que um auxílio pode ser qualificado como novo ou como alteração [14].

41. O rigor que é imposto aos Estados-Membros nesta matéria aplica-se igualmente, na minha opinião, para determinar as condições em que estes podem, ao abrigo de um regulamento de isenção, ser eximidos da sua obrigação de notificação.

42. Considero, além disso, que, em caso de adoção, em aplicação do artigo 108.º, n.º 4, TFUE, de um regulamento de isenção por categoria, só devem poder ser isentas da obrigação de notificação as medidas que satisfaçam, em todos os aspetos, as condições previstas por tal regulamento de isenção. No caso de não estarem preenchidas todas as condições de isenção, a regra continua a ser a da obrigação de notificação.

43. Em segundo lugar, e no seguimento do que acabo de recordar, sendo o princípio de base a incompatibilidade dos auxílios estatais com o mercado comum, as derrogações previstas nesta matéria devem ser objeto de uma interpretação restritiva. Tal princípio implica que o ónus de provar que estão preenchidas as condições, tanto formais como materiais, das quais depende a compatibilidade de um auxílio recai sobre o Estado-Membro em causa. Compete, nomeadamente, a este último fornecer todos os elementos pertinentes suscetíveis de demonstrar que as condições da derrogação solicitada estão preenchidas [15].

11 — V. as suas conclusões no processo França/Comissão (C-301/87, EU:C:1989:357, n.º 19).

12 — V. acórdão Heineken Brouwerijen (91/83 e 127/83, EU:C:1984:307, n.º 18).

13 — JO L 140, p. 1.

14 — V., nomeadamente, acórdão Namur-Les assurances du crédit (C-44/93, EU:C:1994:311, n.º 28).

15 — V., nomeadamente, acórdão Itália/Comissão (C-372/97, EU:C:2004:234, n.º 81 e jurisprudência aí referida).

44. Em terceiro lugar, na hipótese de ser possível, como no caso em apreço, uma isenção da obrigação de notificação, ao abrigo de um regulamento geral de isenção adotado com base no Regulamento n.º 994/98, os imperativos de transparência e de eficácia subjacentes à adoção deste último regulamento (v., nomeadamente, artigo 3.º e considerandos 4, 6, 7 e 10 do mesmo), bem como as exigências de segurança jurídica relativamente a terceiros, impõem que os Estados-Membros respeitem as regras precisas estabelecidas pelo regulamento de isenção.

45. Uma vez que a obrigação de notificação reveste caráter central no sistema da fiscalização dos projetos de auxílios estatais, deve ser devidamente respeitada *a totalidade* das regras precisas estabelecidas num regulamento de isenção para que esta obrigação possa eventualmente ser evitada. Contrariamente ao que pode eventualmente verificar-se com as informações fornecidas pelos Estados-Membros para determinar a compatibilidade de um projeto de auxílio com o mercado comum, não há que estabelecer uma hierarquia entre as condições precisas previstas por um regulamento de isenção com o objetivo de evitar a obrigação de notificação dos projetos de novos auxílios, prevista no artigo 108.º, n.º 3, TFUE.

46. Em tal contexto, não há que efetuar uma distinção entre as diferentes condições de isenção — as condições de natureza «substancial» e as outras — previstas pelo Regulamento n.º 800/2008 e, por conseguinte, entre as consequências jurídicas da inobservância de uma determinada condição relativamente a outra. A única distinção que pode ser significativa, no que respeita a este regulamento, é a que existe entre as condições ditas «gerais de isenção», previstas no Capítulo I do referido regulamento (artigos 1.° a 12.°), intitulado «Disposições comuns», e as condições especiais enunciadas no Capítulo II do mesmo (artigos 13.° a 42.°), intitulado «Disposições específicas aplicáveis às diferentes categorias de auxílios».

47. Embora seja indiscutível que, noutros domínios do direito da União, pode distinguir-se entre os vícios processuais de natureza substancial e os outros, esta distinção não pode, na minha opinião, ser aplicada nos casos em que o conjunto das condições impostas aos Estados-Membros reveste um caráter eminentemente imperativo, como é o caso dos procedimentos de notificação dos projetos de novos auxílios e, sendo caso disso, de isenção de tal procedimento.

48. Assim, no acórdão Heintz van Landewijck [16], o Tribunal de Justiça, chamado a pronunciar-se sobre o alcance da obrigação de notificação imposta aos Estados-Membros por força do artigo 27.º, n.º 5, da Sexta Diretiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria coletável uniforme [17] (a seguir «Sexta Diretiva»), declarou, é certo, que a inobservância do prazo de notificação das medidas destinadas a simplificar a cobrança do imposto não constituía um vício procedimental essencial suscetível de acarretar a inaplicabilidade da medida derrogatória notificada fora de prazo.

49. Todavia, mesmo que fosse possível uma analogia com a problemática do respeito das condições de isenção — o que me parece mais do que duvidoso, atendendo ao caráter eminentemente imperativo, anteriormente recordado, das condições de isenção enunciadas pelo regulamento em questão — saliento que o Tribunal de Justiça, recordando, embora, a regra segundo a qual uma medida derrogatória da Sexta Diretiva adotada sem observância do dever de notificação imposto aos Estados-Membros pelo seu artigo 27.º, n.º 2, não pode ser invocada contra um sujeito passivo, teve o cuidado de indicar que esta conclusão se baseava na circunstância de que «no caso em apreço, não est[ava] em causa uma medida derrogatória nova que dev[esse] ser autorizada pelo Conselho, mas uma medida especial já existente em 1 de janeiro de 1977 e que o Estado-Membro desejava manter, com base no artigo 27.º, n.º 5, da Sexta Diretiva, não obstante a aplicação desta diretiva» [18].

16 — C-494/04, EU:C:2006:407, n.º 51.

17 — JO L 145, p. 1.

18 — Acórdão Heintz van Landewijck (C-494/04, EU:C:2006:407, n.º 49).

50. É evidente que tal configuração contrasta com aquela em que, como no caso em apreço, se trata efetivamente de um novo auxílio, embora resultante de uma alteração de um ato legislativo nacional anteriormente notificado.

51. Em qualquer caso, no domínio dos auxílios de Estado, há que considerar, perante disposições cujo teor é claro, tais como as relativas à obrigação de notificação e simultaneamente às possibilidades de isenção de tal obrigação, que as condições que tais disposições preveem não constituem meras formalidades [19].

52. Assim deverá ser, nomeadamente, no que respeita às condições imperativas previstas por um regulamento geral de isenção por categoria, como as visadas no Capítulo I do Regulamento n.º 800/2008. O efeito liberatório da obrigação de notificação formal de uma medida de auxílio contemplada não pode, na minha opinião, existir em caso de violação de uma ou várias dessas condições. As medidas que não preencham todas as condições exigidas continuam submetidas, como se indica no considerando 7 desse regulamento, à obrigação de notificação prevista no artigo 88.º, n.º 3, do Tratado CE.

B – *Quanto à primeira questão: requisitos formais decorrentes do Regulamento n.º 800/2008*

53. Com a sua primeira questão relativa aos requisitos formais, o órgão jurisdicional de reenvio pretende conhecer os efeitos, em primeiro lugar, da falta de referência ao Regulamento n.º 800/2008 na medida de auxílio em causa, em segundo lugar, do envio tardio à Comissão de um resumo de informações relativas a essa medida e, em terceiro lugar, de um erro no endereço Internet que devia permitir o acesso ao texto integral da referida medida.

1. Exigência de uma referência expressa ao Regulamento n.º 800/2008

54. Parece-me que o caráter indispensável de tal referência, que constitui uma das condições estritas a que está sujeita a isenção da obrigação prevista no artigo 25.º, n.º 1, do Regulamento n.º 800/2008, pode ser claramente deduzido das disposições pertinentes do Regulamento n.º 800/2008.

55. A este respeito, o artigo 3.º, n.º 1, deste regulamento, sob a epígrafe «Condições de isenção», prevê que os regimes de auxílios que preencham «todas as condições» do Capítulo I bem como as disposições relevantes do Capítulo II do referido regulamento, são compatíveis com o mercado comum e são isentos da obrigação de notificação, desde que os auxílios individuais concedidos ao abrigo desses regimes preencham «todas as condições» do mesmo regulamento e que o regime faça «expressamente referência ao [Regulamento n.º 800/2008], citando o seu título e a referência de publicação no *Jornal Oficial da União Europeia*».

56. Além disso, o Regulamento n.º 800/2008 foi adotado com base no Regulamento n.º 994/98, que dispunha, no seu artigo 3.º, n.º 1, sob a epígrafe «Transparência e controlo», que «[q]uando adotar regulamentos em aplicação do artigo 1.º, a Comissão imporá aos Estados-Membros regras precisas para assegurar a transparência e o controlo dos auxílios isentos da obrigação de notificação de acordo com os referidos regulamentos».

19 — V., por analogia, despacho Banco Privado Português e Massa Insolvente do Banco Privado Português/Comissão (C-93/15 P, EU:C:2015:703, n.º 67 e jurisprudência aí referida).

57. Esta disposição deve ser lida à luz do considerando 5 do Regulamento n.º 800/2008, segundo o qual «[o] presente regulamento deve isentar todos os auxílios que cumpram *cumulativamente as condições* nele previstas, bem como qualquer regime de auxílio […]. A fim de garantir a transparência e um controlo mais eficaz dos auxílios, os regimes de auxílios individuais concedidos ao abrigo do presente regulamento devem incluir *uma referência expressa* à disposição aplicável do Capítulo II e à legislação nacional em que o auxílio individual assentou» (sublinhado por mim).

58. Este requisito deve igualmente ser entendido à luz da exigência de transparência acima recordada, que é consagrada, nomeadamente, no artigo 3.º, n.º 1, do Regulamento n.º 994/98. Com efeito, como a Comissão alega, uma referência a este regulamento numa determinada medida de auxílio permite aos beneficiários, bem como aos seus concorrentes, compreender as razões pelas quais essa medida pôde ser aplicada, apesar de não ter sido notificada à Comissão nem por esta autorizada. Por outras palavras, esta referência permite não só à Comissão exercer a sua fiscalização, mas também aos terceiros interessados serem informados sobre as medidas de auxílio previstas, para que possam eventualmente exercer os seus direitos processuais.

59. Não creio que esta interpretação, que corresponde plenamente à letra do Regulamento n.º 800/2008, demonstre um excesso de formalismo.

60. Antes de mais, a inclusão numa medida de auxílio de uma referência expressa ao Regulamento n.º 800/2008 não impõe dificuldades particulares aos Estados-Membros. Esta facilidade contrasta com a eventual dificuldade, tanto para a Comissão como para terceiros, que haveria em identificar tal regime na falta dessa referência.

61. Seguidamente, parece-me que o envio do resumo das informações relativas à medida de auxílio e a sua publicação no *Jornal Oficial da União Europeia* prevista no artigo 9.º, n.º 1, do Regulamento n.º 800/2008, só em parte pode colmatar a falta de referência expressa ao referido regulamento. Na minha opinião, estas disposições visam objetivos de natureza diferente e o cumprimento das condições enunciadas por uma destas disposições não pode compensar o desrespeito da outra.

62. Se, como sugiro, o Tribunal de Justiça declarar o caráter indispensável de uma referência expressa ao Regulamento n.º 800/2008 na medida de auxílio, não será necessário proceder ao exame dos outros aspetos da primeira questão prejudicial, nem da segunda e terceira questões que foram submetidas.

63. Para o caso de assim não ser, examino seguidamente os outros aspetos.

2. Exigência de envio de um resumo das informações relativas à medida de auxílio nos termos do artigo 9.º, n.º 1, do Regulamento n.º 800/2008

64. O envio à Comissão de um resumo da medida de auxílio, em conformidade com os requisitos do artigo 9.º, n.º 1, do Regulamento n.º 800/2008, num prazo de 20 dias úteis após a entrada em vigor de um regime de auxílios, reveste, na minha opinião, grande importância, para permitir à Comissão efetuar um controlo eficaz e a curto prazo do respeito das condições de isenção por parte do Estado-Membro em causa.

65. Trata-se, incontestavelmente, de uma condição de eficácia da isenção da obrigação de notificação prevista no artigo 108.º, n.º 3, TFUE.

66. Como condição enunciada no Capítulo I do Regulamento n.º 800/2008, a sua violação implica a ineficácia da isenção invocada. Caso esta irregularidade seja sanada tardiamente, o que parece ter sido o caso no processo principal, a isenção invocada só pode, na minha opinião, ser válida para o futuro, a saber, para o período posterior à regularização — ou seja, o que vai de fevereiro a dezembro de

2011 [20] — e não para o período que o anteceda.

3. Exigência de indicação de um endereço Internet que permita o acesso direto ao texto integral da medida de auxílio

67. Nos termos do artigo 9.º, n.º 2, primeira frase, do Regulamento n.º 800/2008, o Estado-Membro é obrigado a publicar na Internet o texto integral da medida de auxílio em questão. Por força do artigo 9.º, n.º 2, terceira frase, do Regulamento n.º 800/2008, o Estado-Membro em causa deve, além disso, garantir que o texto integral dessa medida de auxílio se encontrará disponível na Internet enquanto a medida estiver em vigor. No caso em apreço, o órgão jurisdicional de reenvio indicou que a República da Áustria cumpriu integralmente estas obrigações.

68. No que respeita ao artigo 9.º, n.º 2, quarta frase, do Regulamento n.º 800/2008, que exige que o resumo enviado pelo Estado-Membro contenha um endereço Internet onde «o texto integral da medida de auxílio pode ser consultado diretamente», o órgão jurisdicional de reenvio indicou que não é possível abrir o endereço Internet transmitido à Comissão e que consta do resumo publicado no *Jornal Oficial da União Europeia*.

69. Como recordei anteriormente, o artigo 3.º, n.º 1, do Regulamento n.º 800/2008 obriga os Estados-Membros a respeitar todas as condições enunciadas no seu Capítulo I. Isto é válido, por maioria de razão, quando estão em causa disposições que respondem ao desejo do legislador de assegurar a transparência e a segurança jurídica no processo de exame das medidas de auxílios.

70. O respeito das obrigações que decorrem do artigo 9.º do Regulamento n.º 800/2008 impõe-se, na minha opinião, com o mesmo rigor que o respeitante à referência expressa ao referido regulamento. Decidir de outro modo equivaleria, na minha opinião, a instaurar uma hierarquia entre as diferentes condições, em particular de ordem formal, impostas aos Estados-Membros por força do regulamento de isenção.

71. Parece-me, todavia, que os requisitos de transparência são cumpridos quando, apesar de uma disfunção do endereço Internet indicada no resumo previsto no artigo 9.º do Regulamento n.º 800/2008, disfunção essa que pode ter origem numa falha de ordem técnica, se revela claramente que, atendendo às informações prestadas no resumo enviado à Comissão em aplicação desta disposição, o texto integral da legislação nacional controvertida podia ser facilmente consultado tanto pelos serviços da Comissão como por eventuais terceiros interessados.

72. Todavia, importa sublinhar, no prolongamento do que há pouco indiquei, que o desrespeito de uma das condições impostas pelo Regulamento n.º 800/2008 não pode, de modo algum, ser compensado pelo eventual respeito de outra dessas condições.

20 — Se, como foi indicado pelo órgão jurisdicional de reenvio, a comunicação do resumo de informações foi feita em 7 de fevereiro de 2011, pode legitimamente considerar-se que todo o mês de fevereiro é abrangido pela isenção, dado que o Estado-Membro em causa dispõe, ao abrigo do artigo 9.º, n.º 1, do Regulamento n.º 800/2008, de um prazo de 20 dias úteis, após a entrada em vigor de um regime de auxílios, para enviar à Comissão um resumo das informações relativas à medida de auxílio. Observo que o reembolso do imposto sobre a energia relativamente a apenas um mês me parece possível ao abrigo do direito austríaco, como decorre da decisão do Verwaltungsgerichtshof (tribunal administrativo) de 19 de março de 2013 (v. n.º 19 das presentes conclusões).

C – Quanto à segunda questão: requisito material, previsto no artigo 25.º, n.º 1, do Regulamento n.º 800/2008, relativo à existência de um regime de auxílio «no domínio do ambiente»

73. Na segunda questão prejudicial pede-se ao Tribunal de Justiça que precise as condições materiais que devem ser respeitadas para beneficiar da isenção de notificação prevista no artigo 25.º deste regulamento. Com efeito, o órgão jurisdicional de reenvio interroga-se sobre se a concessão de uma isenção ao abrigo do artigo 25.º do Regulamento n.º 800/2008 pressupõe, além do respeito das condições previstas por essa disposição, que se demonstre que o regime nacional de redução dos impostos ambientais contribui efetivamente para a proteção do ambiente.

74. No caso em apreço, opõem-se duas perspetivas.

75. Segundo os Governos austríaco e estónio, bem como a Comissão, basta que uma medida de auxílio preencha as condições expressamente enumeradas neste artigo, a saber, as condições enunciadas pela Diretiva 2003/96/CE, a condição segundo a qual os beneficiários da redução do imposto pagarão pelo menos o nível mínimo comunitário de tributação fixado nessa diretiva e a condição segundo a qual tais reduções serão concedidas por períodos máximos de dez anos, para que lhe seja concedida uma isenção.

76. A Dilly's Wellnesshotel alega, pelo contrário, que os auxílios sob a forma de redução de impostos ambientais devem também constituir auxílios para a «proteção do ambiente» na aceção do artigo 17.º, n.º 1, do Regulamento n.º 800/2008, que estabelece uma definição para este efeito.

77. Se tivermos em conta, nomeadamente, certos ensinamentos da jurisprudência anterior à adoção do Regulamento n.º 800/2008 [21], as dúvidas suscitadas pelo órgão jurisdicional de reenvio quanto à questão de saber se as medidas de redução de impostos em litígio são efetivamente destinadas a melhorar o ambiente são facilmente compreensíveis. À primeira vista, é difícil perceber as razões pelas quais estas medidas se traduzem numa redução dos danos ao ambiente, numa prevenção desses danos ou, ainda, numa utilização racional dos recursos naturais.

78. Todavia, uma interpretação literal, sistemática e teleológica do artigo 25.º do Regulamento n.º 800/2008 leva-me a manifestar uma clara preferência pela posição expressa pela maioria das partes que intervieram.

79. De um ponto de vista literal, afigura-se que o artigo 25.º do Regulamento n.º 800/2008 prevê apenas três condições para que uma medida de auxílio possa ser isenta, a saber, o respeito dos requisitos da Diretiva 2003/96, a exigência de um nível mínimo de tributação e a concessão das reduções fiscais por um prazo máximo de dez anos.

80. Esta disposição limita-se a fazer uma referência a regimes de auxílio «no domínio do ambiente» e não faz qualquer remissão para a definição dos auxílios contida no artigo 17.º, n.º 1, deste regulamento. O artigo 25.º do referido regulamento está expressamente associado ao respeito das condições enunciadas na Diretiva 2003/96. O considerando 31 do Regulamento n.º 800/2008 indica, a este respeito, que «[se presumirá] que as reduções de impostos ambientais que satisfaçam as condições previstas na Diretiva 2003/96/CE […] e sejam abrangidas pelo presente regulamento têm um efeito de incentivo, tendo em conta o facto de estas taxas reduzidas contribuírem pelo menos indiretamente para uma melhoria da proteção do ambiente, permitindo a adoção ou a continuação do regime fiscal em causa na sua generalidade, incentivando desta forma as empresas sujeitas ao imposto ambiental a reduzirem o seu nível de poluição».

21 — V. acórdão Adria-Wien Pipeline e Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke (C-143/99, EU:C:2001:598), nos termos do qual se verificou que a concessão de condições vantajosas ao setor das empresas produtoras de bens corpóreos era mais destinada a preservar a competitividade deste setor do que baseada em considerações de ordem ecológica.

81. De um ponto de vista teleológico e sistemático, afigura-se que o artigo 25.º do Regulamento n.º 800/2008, sob a epígrafe «Auxílios sob a forma de reduções dos impostos ambientais», visa os impostos ambientais harmonizados pela Diretiva 2003/96[22], distinguindo-se, assim, dos artigos 17.º a 20.º deste regulamento, que preveem condições adicionais associadas à proteção do ambiente.

82. Com efeito, como resulta dos seus fundamentos (v., nomeadamente, os seus considerandos 6, 7 e 12), esta diretiva toma em consideração objetivos de proteção do ambiente. Uma vez que a referida diretiva, que tem em conta, ela própria, objetivos de proteção do ambiente, constitui a base em que assenta a harmonização dos impostos sobre a energia, tais impostos são abrangidos pelo conceito de «impostos ambientais».

83. Por outras palavras, os regimes de auxílios que sejam julgados conformes ao artigo 25.º — ou seja, que correspondam 1) aos requisitos da Diretiva 2003/96; 2) ao nível mínimo de tributação, e 3) ao limite dos dez anos — tomam indiretamente em conta objetivos de proteção do ambiente e devem ser qualificados como impostos ambientais.

84. No que respeita, mais precisamente, à redução dos impostos ambientais, como no caso em apreço, o considerando 31 do Regulamento n.º 800/2008 indica que tal redução tem «um efeito de incentivo, tendo em conta o facto de estas taxas reduzidas contribuírem pelo menos indiretamente para uma melhoria da proteção do ambiente, permitindo a adoção ou a continuação do regime fiscal em causa na sua generalidade, incentivando desta forma as empresas sujeitas ao imposto ambiental a reduzirem o seu nível de poluição».

85. É assim que se justifica, aliás, a referência feita no artigo 25.º do Regulamento n.º 800/2008 ao respeito dos níveis mínimos comunitários fixados na Diretiva 2003/96.

86. Resulta, assim, da economia do Regulamento n.º 800/2008 que um mecanismo de redução do imposto sobre a energia que respeite os níveis mínimos de tributação fixados pela Diretiva 2003/96 pode ser abrangido pelo âmbito de aplicação das medidas previstas pelo artigo 25.º do Regulamento n.º 800/2008.

D – *Quanto à terceira questão: exigência segundo o qual a medida controvertida não pode ser concedida por um prazo superior a dez anos (artigo 25.º, n.º 3, do Regulamento n.º 800/2008) e consequências da falta de referência a este prazo na referida medida*

87. No âmbito de uma eventual resposta à terceira questão, convirá examinar se o artigo 25.º, n.º 3, do Regulamento n.º 800/2008 requer que a própria medida de auxílio contenha uma referência expressa ao seu prazo.

88. Parece-me que se deve responder a esta questão em sentido negativo.

89. Nos termos desta disposição, as reduções de impostos «serão concedidas por períodos que não podem exceder dez anos». O considerando 47 deste regulamento indica que, após esse período máximo de dez anos, os Estados-Membros devem reexaminar a adequação das reduções fiscais em causa, sem prejuízo da possibilidade de os Estados-Membros voltarem a adotar estas medidas ou medidas semelhantes, ao abrigo do Regulamento n.º 800/2008, após terem procedido a esse reexame.

90. No caso em apreço, o órgão jurisdicional de reenvio salientou que a alteração controvertida, a saber, o artigo 4.º, n.º 7, da EAVG, não limita no tempo o direito ao reembolso dos impostos ambientais e também não contém qualquer referência ao período mencionado na declaração de isenção.

22 — V., a este respeito, acórdão Áustria/Comissão (T-251/11, EU:T:2014:1060, n.º 202).

91. É certo que a limitação temporal da concessão das medidas expressamente prevista pelo Regulamento n.º 800/2008, lido à luz do seu considerando 47 e do Enquadramento comunitário dos auxílios estatais a favor do ambiente [23] para o período 2008 2014, assume grande importância e tem caráter imperativo.

92. Com efeito, é ponto assente que, enquanto derrogação ao princípio da proibição dos auxílios estatais, uma declaração de compatibilidade, como a que resulta implicitamente de uma isenção por categoria, deve necessariamente ser limitada no tempo [24]. Esta exigência permite, além disso, tornar transparente, tanto para os potenciais beneficiários do regime de auxílios como para os seus concorrentes, a aplicação no tempo das medidas de auxílio, em conformidade com um dos objetivos previstos pela Comissão na elaboração das regras precisas que se impõem aos Estados-Membros por força dos regulamentos de isenção por categoria.

93. Todavia, tal exigência não impõe ao Estado-Membro em causa a obrigação de mencionar essa limitação temporal no próprio texto do regime nacional de redução ou de isenção dos impostos ambientais, como o que está em causa no processo principal, dado que a mera referência ao Regulamento n.º 800/2008 — que, como referi anteriormente, tem caráter imperativo — enquadra temporalmente a concessão dos auxílios em causa. Importa, a este respeito, salientar o artigo 4.º, n.º 1, do Regulamento n.º 994/98 dispõe que os auxílios isentos da obrigação de notificação ao abrigo de um regulamento de isenção por categoria, como o Regulamento n.º 800/2008, ficarão isentos «durante o período de vigência desse regulamento, bem como durante o período de adaptação previsto nos n.os 2 e 3».

94. Esta conclusão parece-me, de resto, plenamente conforme à abordagem adotada pelo Tribunal de Justiça no acórdão Nuova Agricast e Cofra/Comissão [25]. Chamado a pronunciar-se sobre o respeito dos princípios da confiança legítima e da segurança jurídica, perante um regime de auxílio previamente autorizado por uma decisão da Comissão, o Tribunal de Justiça declarou que, devido a uma publicação da Comissão no *Jornal Oficial da União Europeia*, que indicava a data de cessação de aplicação do regime de auxílios em questão, «um operador económico prudente e avisado» podia deduzir a data de caducidade da autorização do regime de auxílios «embora as disposições nacionais que regem as modalidades do referido regime e [certos] atos [a ele relativos] não assinalassem expressamente uma data [para este efeito]».

95. Considero, portanto, que a falta de indicação do prazo máximo de dez anos, previsto no artigo 25.º, n.º 3, do Regulamento n.º 800/2008, no próprio texto do regime nacional em litígio não pode, por si só, excluir esse regime do benefício da isenção por categoria prevista pelo referido regulamento.

96. Além de tal exigência não resultar da letra do artigo 25.º, n.º 3, do Regulamento n.º 800/2008, parece-me desprovida de pragmatismo quando se trata de medidas de natureza fiscal que são periodicamente alteradas e que, tanto quanto sei, não são aplicadas por períodos tão extensos. Testemunho disso é o regime visado pelo processo principal, que foi objeto de várias alterações e que, segundo as informações contidas no resumo transmitido à Comissão em 7 de fevereiro de 2011, estava previsto para o período compreendido entre 1 de fevereiro de 2011 e 31 de dezembro de 2011.

23 — JO 2008, C 82, p. 1.

24 — V., por analogia, acórdão Nuova Agricast e Cofra/Comissão (C-67/09 P, EU:C:2010:607, n.º 80).

25 — C-67/09 P, EU:C:2010:607, n.os 71 a 77 e jurisprudência aí referida.

IV – **Conclusão**

97. Atendendo a todas as considerações precedentes, proponho ao Tribunal de Justiça que responda às questões submetidas pelo Bundesfinanzgericht (Tribunal Federal Tributário) do seguinte modo:

Um regime de auxílios que, em violação do artigo 3.º, n.º 1, do Regulamento (CE) n.º 800/2008 da Comissão, de 6 de agosto de 2008, que declara certas categorias de auxílios compatíveis com o mercado comum, em aplicação dos artigos 87.° e 88.° do Tratado (Regulamento geral de isenção por categoria), não contém qualquer referência a este regulamento através da citação do seu título e da indicação da sua referência de publicação no *Jornal Oficial da União Europeia*, não preenche as condições para poder beneficiar de uma isenção da obrigação de notificação prevista no artigo 108.º, n.º 3, TFUE (ex-artigo 88.º, n.º 3, do Tratado CE).

Um regime de auxílios sob a forma de uma redução de um imposto sobre a energia na aceção da Diretiva 2003/96/CE do Conselho, de 27 de outubro de 2003, que reestrutura o quadro comunitário de tributação dos produtos energéticos e da eletricidade, em cujo âmbito do qual o beneficiário paga, pelo menos, os níveis mínimos comunitários de tributação fixados na referida diretiva e cujo prazo de validade máximo é limitado a dez anos, está abrangido pelo âmbito de aplicação do 25.° do Regulamento n.º 800/2008.

Um regime de auxílios que não respeite o prazo máximo de concessão de dez anos, exigido pelo artigo 25.º, n.º 3, do Regulamento) n.º 800/2008, não preenche as condições para poder beneficiar da isenção prevista por este regulamento. Tal exigência não implica necessariamente que este prazo figure no próprio texto do regime em questão.