CONCLUSÕES DO ADVOGADO-GERAL ANTONIO TIZZANO
apresentadas em 30 de Março de 2006 [1]

I — Introdução

1. Através de duas decisões diferentes, a Cour d'appel de Liège (a seguir «Cour d'appel») e o Tribunal de première instance de Liège (a seguir «Tribunal de première instance») submeteram ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 234.° CE, uma série de questões prejudiciais sobre a compatibilidade com os artigos 25.°, 87.° e 90.° CE de uma isenção dos impostos locais sobre a força motriz, concedida apenas aos motores utilizados nas estações de compressão de gás natural, bem como sobre as consequências de uma eventual declaração de incompatibilidade da referida medida.

1 — Língua original: italiano.

II — Quadro jurídico

Direito comunitário

2. Para efeitos do presente processo, é invocado, antes de mais, o artigo 87.°, n.° 1, CE que, como é sabido, salvo as disposições em contrário do Tratado, prevê a incompatibilidade com o mercado comum, na medida em que afectem as trocas comerciais entre Estados-Membros, dos auxílios concedidos pelos Estados ou provenientes de recursos estatais que, favorecendo algumas empresas ou algumas produções, falseiem ou ameacem falsear a concorrência.

3. Além disso, é oportuno mencionar o artigo 88.°, n.° 3, que, no que interessa para o presente processo, dispõe que:

«A Comissão [deve] ser informada atempadamente dos projectos relativos à instituição ou alteração de quaisquer auxílios.»

4. Além disso, também é importante para o presente processo o artigo 25.º CE nos termos do qual:

«São proibidos entre os Estados-Membros os direitos aduaneiros de importação e de exportação ou os encargos de efeito equivalente. Esta proibição é igualmente aplicável aos direitos aduaneiros de natureza fiscal.»

5. Por último, deve-se referir o artigo 90.º CE que prevê:

«Nenhum Estado-Membro fará incidir, directa ou indirectamente, sobre os produtos dos outros Estados-Membros imposições internas, qualquer que seja a sua natureza, superiores às que incidam, directa ou indirectamente, sobre produtos nacionais similares.

Além disso, nenhum Estado-Membro fará incidir sobre os produtos dos outros Estados-Membros imposições internas de modo a proteger indirectamente outras produções.»

Direito nacional

No processo C-393/04

6. Em 13 de Dezembro de 1999, o Conseil communal de Seraing aprovou um regulamento que institui um imposto sobre a força motriz (a seguir «regulamento comunal»). Este regulamento prevê o pagamento pelas unidades industriais, comerciais ou agrícolas, estabelecidas no território da comuna, de um imposto anual sobre os motores utilizados nas actividades desenvolvidas nos estabelecimentos ou nas suas instalações, independentemente do combustível ou da fonte que os accionem. O montante do imposto é proporcional à potência do motor utilizado.

7. O artigo 3.º do regulamento comunal previa, todavia, que determinadas situações fossem isentas desse imposto. Em especial, e para o que aqui nos interessa, o artigo 3.º, n.º 9, dispõe que não são sujeitos ao imposto sobre a força motriz «os motores utilizados nas estações de compressão de gás natural, para accionar os compressores que criam o nível de pressão necessário nas condutas de alimentação».

No processo C-41/05

8. Em 30 de Outubro de 1998 e em 29 de Outubro de 1999, o Conseil Provincial de Liège adoptou um regulamento (a seguir «regulamento provincial») que institui um imposto anual sobre a força motriz.

9. Esse regulamento provincial tem um âmbito de aplicação idêntico ao citado regulamento adoptado pela comuna de Seraing e, como este último, não sujeita ao pagamento do imposto a utilização de motores nas estações de compressão de gás natural.

III — Factos e tramitação processual

Introdução

10. A Air Liquide é um grupo industrial especializado na produção e transporte de gases industriais e medicinais. Deste grupo faz parte a Air Liquide Industries Belgium SA (a seguir «Air Liquide»).

11. A Air Liquide assegura o transporte de gás industrial, mediante uma rede canalizada de condutas subterrâneas a uma pressão muito elevada, das suas várias instalações de produção situadas na Bélgica, para os seus clientes estabelecidos na Bélgica, em França e nos Países Baixos.

12. No âmbito dessa actividade, a Air Liquide gere uma unidade de produção de gás industrial no território da comuna de Seraing, na província de Liège. Essa unidade inclui uma estação de compressão de gás, necessária para introduzir o gás nas condutas e permitir o transporte.

No processo C-393/04

13. Em 28 de Junho de 2000, a Air Liquide recebeu um aviso de liquidação da comuna de Seraing de 41 275 757 BEF (equivalente a 1 023 199,20 EUR) a título de imposto sobre a força motriz relativa a 1999.

14. Por carta de 22 de Setembro de 2000, a Air Liquide apresentou uma reclamação contra esse imposto na comuna de Seraing. A reclamação foi rejeitada por decisão de 15 de Março de 2001.

15. A recorrente recorreu então para o Tribunal de première instance de Liège pedindo a anulação dessa última decisão, invocando, designadamente, a natureza discriminatória do imposto em questão, uma vez que onera as sociedades que produzem e transportam gases industriais ao passo que isenta as que transportam gás natural.

16. O referido órgão jurisdicional, por decisão de 28 de Novembro de 2002, julgou o recurso admissível, mas negou-lhe provimento. A Air Liquide interpôs recurso na Cour d'appel que, por acórdão de 15 de Setembro de 2004, decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«A isenção de um imposto comunal sobre a força motriz, de que beneficiam apenas os motores utilizados nas estações de gás natural, sendo excluídos os motores utilizados para outros gases industriais, deve ser considerada um auxílio de Estado na acepção do artigo 87.º da versão consolidada do Tratado que institui a Comunidade Europeia?»

No processo C-41/05

17. Em 20 de Abril de 2000 e em 9 de Maio de 2001, o Conseil Provincial de Liège notificou a Air Liquide através de dois avisos de liquidação para pagar o imposto sobre a força motriz correspondente aos exercícios de 1999 (actividade 1998) e de 2000 (actividade 1999), respectivamente de 4 744 980 BEF (equivalente a 117 624,98 EUR) e 2 403 360 BEF (equivalente a 59 577,74 EUR).

18. Uma vez que a reclamação foi rejeitada pelas autoridades provinciais de Liège, a Air Liquide recorreu para o Tribunal de première instance pedindo a anulação da decisão de rejeição e formulando simultaneamente um pedido de reembolso dos impostos já pagos, no montante total de 30 788 100 BEF (equivalente a 763 217,06 EUR).

19. Por outro lado, tendo a recorrente invocado a contradição do imposto sobre a força motriz com os artigos 25.º, 87.º e 90.º CE, o Tribunal de première instance, por acórdão de 24 de Janeiro de 2005, decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

«1) A isenção de uma taxa provincial sobre a força motriz, que beneficia exclusivamente os motores utilizados nas estações de gás natural, com exclusão dos motores utilizados para outros gases industriais, deve ser considerada um auxílio de Estado na acepção do artigo 87.º da versão consolidada do Tratado que institui a Comunidade Europeia?

2) No caso de resposta afirmativa à questão precedente, o órgão jurisdicional nacional, ao qual foi submetido uma acção proposta por um contribuinte que não beneficiou da isenção da taxa provincial sobre a força motriz aplicado pela província administrativa, deve condenar a entidade pública que cobrou esse imposto, a restitui-la ao contribuinte, se verificar que, de direito ou de facto, a entidade pública, que cobrou a referida taxa, não o pode exigir ao contribuinte que beneficiou da isenção da taxa sobre a força motriz?

3) Uma taxa sobre a força motriz, que incida sobre motores utilizados para o transporte de gás industrial realizado através de condutas com níveis de pressão muitos elevados que necessitam da instalação de estações de compressão, deve ser considerada um encargo de efeito equivalente, proibido pelos artigos 25.º e seguintes da versão consolidada do Tratado, quando, de facto, resultar que é cobrada por uma província administrativa ou por uma comuna a título do transporte de gás industrial para fora dos limites territoriais destas últimas ao passo que o transporte de gás natural, nas mesmas condições, está isento dessa taxa?

4) Uma taxa sobre a força motriz, que incida sobre motores utilizados para o transporte de gás industrial realizado através de condutas com níveis de pressão muitos elevados que necessitam da instalação de estações de compressão, deve ser considerada uma imposição interna proibida pelos artigos 90.º e seguintes do Tratado, quando o transporte de gás natural está isento desse imposto?

5) No caso de ser dada uma resposta afirmativa às questões anteriores, o contribuinte que tenha pago a taxa sobre a força motriz tem legitimidade para pedir o seu reembolso, com efeitos a partir de 16 de Julho de 1992, data em que foi proferido o acórdão LEGROS e o.?» [2]

Tramitação processual no Tribunal de Justiça

20. Por despacho do presidente do Tribunal de Justiça de 21 de Julho de 2005, foram apensos os processos C-393/04 e C-41/05 para efeitos da fase oral e do acórdão.

21. Em ambos os processos apresentaram observações escritas a recorrente, a província de Liège, a comuna de Seraing, o Governo belga e a Comissão, que depois também intervieram na audiência de 13 de Outubro de 2005.

2 — Acórdão de 16 de Julho de 1992, Administration des douanes et droits indirects/Legros e o. (C-163/90, Colect., p. I-4625).

IV — Análise jurídica

Quanto à primeira questão (processos C-393/04 e C-41/05)

22. Através da única questão suscitada pela Cour d'appel, e com a primeira das questões submetidas ao Tribunal de Justiça pelo Tribunal de première instance, os órgãos jurisdicionais de reenvio perguntam essencialmente ao Tribunal de Justiça se as isenções do imposto (comunal, no primeiro caso, e provincial, no segundo) sobre a força motriz previstas apenas em benefício dos motores utilizados nas estações de compressão de gás natural (a seguir «medidas contestadas») constituem auxílios de Estado na acepção do Tratado.

Quanto à competência do Tribunal de Justiça

23. A título preliminar, todavia, a comuna de Seraing, a Província de Liège, o Governo belga (a seguir «autoridades belgas») e a Comissão opõem-se à admissibilidade da questão objectando que, em ambos os processos nacionais, a Air Liquide pedira ao órgão jurisdicional de reenvio não a recuperação de um presumido auxílio ilegal aos beneficiários do mesmo, mas o reembolso dos montantes por ela pagos devido ao facto de esses impostos serem ilegais.

24. Ora, na opinião da Comissão, esse tipo de reembolso é excluído pela jurisprudência assente do Tribunal de Justiça segundo a qual «os devedores de uma contribuição obrigatória não podem invocar que a isenção de que beneficiam outras pessoas constitui um auxílio de Estado, para se subtraírem ao pagamento da referida contribuição» [3]. Consequentemente, dado que os órgãos jurisdicionais de reenvio não deram provimento aos pedidos da recorrente, as autoridades belgas e a Comissão consideram que uma decisão do Tribunal de Justiça sobre a eventual natureza de auxílio das medidas contestadas não tem qualquer influência na solução dos processos principais.

25. De resto, devido a esta razão, o próprio Tribunal de Justiça, numa série de processos relativos ao reembolso de impostos similares às que estão agora aqui em causa, declarou-se incompetente para se pronunciar sobre questões relativas à qualificação como auxílio das medidas em causa. [4].

26. Por meu turno, começo por recordar que, segundo a conhecida e constante jurisprudência do Tribunal de Justiça, nos processos prejudiciais compete exclusivamente ao juiz nacional apreciar, à luz das especificidades de cada processo, tanto a

3 — Acórdão de 20 de Setembro de 2001, Banks (C-390/98, Colect., p. I-6117, n.º 80); princípio confirmado pelo acórdão de 13 de Junho de 2002, Sea-Land Service e Nedlloyd Lijnen (C-430/99 e C-431/99, Colect., p. I-5235, n.º 47).

4 — As autoridades belgas e a Comissão referem-se designadamente aos acórdãos de 9 de Março de 2000, EKW e Wein & Co. (C-437/97, Colect., p. I-1157, n.ºs 53 e 54) e de 13 de Julho de 2000, Idéal Tourisme (C-36/99, Colect., p. I-6049, n.ºs 26 a 29).

necessidade de uma decisão prejudicial como a pertinência das questões a submeter ao Tribunal de Justiça. Só excepcionalmente este último pode declinar a sua própria competência, concretamente «quando é manifesto que a interpretação do direito comunitário, solicitada pelo órgão jurisdicional nacional, não tem qualquer relação com a realidade ou com o objectivo do litígio no processo principal» [5].

27. É, portanto, necessário perguntar se este requisito ocorre no caso em apreço e, em especial, se a questão da natureza ou não de auxílio das medidas contestadas é *manifestamente* irrelevante para a solução dos processos pendentes nos órgãos jurisdicionais de reenvio.

28. Ora, parece-me que a esta pergunta se deve responder de forma negativa, como foi também respondido negativamente no processo *Ferring* à mesma questão prévia de inadmissibilidade suscitada pelo Governo francês (posteriormente também não acolhida pelo Tribunal de Justiça) [6].

29. Como nesse processo, efectivamente, recordo que também os órgãos jurisdicionais nacionais se referem exclusivamente (processo C-393/04) ou principalmente (processo C-41/05) à questão da natureza de auxílio das medidas contestadas e que, portanto, a solução do Tribunal de Justiça sobre este ponto já pode ser, por si mesma, útil para efeitos da correspondente decisão.

30. Mas, além disso, creio que essa utilidade subsiste também se se concluir — como propõem as autoridades belgas e a Comissão, e eu concordo com elas (v. *infra* n.os 58 a 76) — que não é possível dar provimento a um pedido de reembolso como o apresentado pela Air Liquide.

31. De facto, recordo que, segundo jurisprudência assente, «a validade dos actos de execução das medidas de auxílio é afectada pela inobservância, pelas autoridades nacionais do artigo [88.°, n.° 3], último período, do Tratado. Os órgãos jurisdicionais nacionais devem garantir aos particulares que possam invocar essa inobservância, que todas as consequências serão daí retiradas em conformidade com o direito nacional, quer no que diz respeito à validade dos actos de execução das medidas de auxílio, quer à restituição dos apoios financeiros concedidos

5 — Acórdão Idéal Tourisme, já referido na nota 4, n.° 20. No mesmo sentido, v., designadamente, acórdãos de 25 de Outubro de 2005, Schulte (C-350/03, ainda não publicado na Colectânea, n.° 43), de 5 de Outubro de 1995, Aprile (C-125/94, Colect., p. I-2919, n.os 16 e 17), e de 15 de Dezembro de 1995, Bosman (C-415/93, Colect., p. I-4921, n.° 59).

6 — Conclusões apresentadas em 18 de Maio de 2001 no processo Ferring (C-53/00, Colect., p. I-9067, n.os 22 e 23). Neste sentido, v., também, acórdãos de 8 de Novembro de 2001, Adria-Wien Pipeline e Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke (C-143/99, Colect., p. I-8365), de 29 de Abril de 2004, GIL Insurance e o. (C-308/01, Colect., p. I-4777), e de 14 de Abril de 2005, AEM (C-128/03 e C-129/03, Colect., p. I-2861). Em sentido contrário, v. acórdãos já referidos na nota 4.

em violação dessa disposição ou de eventuais medidas provisórias» [7].

32. Isto significa que, quando se verifica a natureza de auxílio das medidas contestadas, os órgãos jurisdicionais nacionais deverão tomar todas as medidas necessárias para proteger os sujeitos lesados pela concessão da isenção fiscal. Significa, além disso, que quando, como no caso em apreço, esses órgãos jurisdicionais não podem decretar a medida específica pedida, não devem deixar de cumprir a obrigação de assegurar as outras formas de protecção eventualmente previstas pelo direito nacional (penso, por exemplo, no decretamento de providências cautelares de suspensão da aplicação das isenções ilegais).

33. Isto sem contar com o facto de que a recorrente poderia ter interesse em obter também uma sentença meramente declarativa da natureza de auxílio ilegal da medida, porque este facto permitiria, designadamente, pedir à Comissão que ordenasse a recuperação do auxílio, ou, efectivamente — se se verificarem os requisitos —, intentar nos órgãos jurisdicionais nacionais uma acção por concorrência desleal contra as empresas que beneficiaram do auxílio, ou uma acção de indemnização contra o Estado por violação das obrigações decorrentes do direito comunitário [8].

34. Parece-me, portanto, que a questão colocada pelos órgãos jurisdicionais de reenvio não pode ser considerada *manifestamente* desprovida de relação com os processos principais e que, em consequência, as questões prévias de inadmissibilidade suscitadas pela Comissão e pelas autoridades belgas devem ser rejeitadas.

Quanto ao mérito

35. Passo agora a apreciar se as medidas contestadas constituem auxílios de Estado na acepção do artigo 87.°, n.° 1, CE, em benefício das empresas isentas do imposto sobre a força motriz.

36. A esta pergunta a Air Liquide responde afirmativamente porque ocorrem no caso em apreço os requisitos geralmente exigidos

7 — Acórdão de 21 de Novembro de 1991, Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires e Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon, dito «Saumon» (C-354/90, Colect., p. I-5505, n.° 12) (o sublinhado é meu). No mesmo sentido, v., como exemplo, acórdãos de 27 de Novembro de 2003, Enirisorse (C-34/01 e C-38/01, Colect., p. I-14243, n.° 42), e de 21 de Julho de 2005, Xunta de Galicia (C-71/04, ainda não publicado na Colectânea, n.os 49 e 50).

8 — A este propósito, v. acórdão Banks, já referido na nota 3, n.° 80. V., também, conclusões do advogado-geral G. Tesauro de 19 de Setembro de 1989, Bélgica/Comissão (142/87, Colect., p. 959, n.° 7), e conclusões do advogado-geral F. G. Jacobs de 29 de Novembro de 2005 no processo Transalpine Ölleitung in Österreich (C-368/04, acórdão de 5 de Outubro de 2006, colect., p. I-9957, n.° 86).

para chegar a essa conclusão. As isenções fiscais em causa, efectivamente, por um lado, são financiadas através de fundos públicos e, por outro, podem dar uma vantagem económica selectiva às empresas beneficiárias (a este respeito, a recorrente precisa que só duas empresas podem beneficiar das isenções *de quibus*: a SA Fluxys no que diz respeito ao imposto provincial, e a SA Distrigaz no que diz respeito ao comunal). Além disso, em sua opinião, podem provocar distorções de concorrência e produzir efeitos nas trocas comerciais intracomunitárias na medida em que, com a liberalização do sector energético, o mercado da produção, transporte e distribuição de gás natural é caracterizado por trocas comerciais transfronteiriças importantes, razão pela qual um auxílio concedido a algumas empresas activas nesses sectores não pode deixar de produzir os referidos efeitos.

37. A comuna de Seraing e a província de Liège e ainda o Governo belga, tecendo argumentações em larga medida análogas, sustentam, pelo contrário, que tais medidas não constituem auxílios de Estado na acepção do Tratado. Isto sobretudo porque não podem provocar distorções de concorrência, nem produzir efeitos no comércio entre Estados-Membros. As empresas activas a nível local no sector do gás na Bélgica operam efectivamente sempre em situação de monopólio, com a consequência de não haver entre elas uma verdadeira situação de concorrência.

38. Pela minha parte, devo antes de mais recordar que, em conformidade com a jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, para apreciar se uma medida pública constitui um auxílio de Estado, há que verificar se estão preenchidos quatro requisitos cumulativos: i) a medida deve conferir uma vantagem selectiva a várias empresas ou a várias produções; ii) a vantagem deve ser concedida directamente ou indirectamente mediante fundos estatais; iii) a medida deve falsear ou ameaçar falsear a concorrência; e iv) deve poder incidir sobre as trocas comerciais entre os Estados-Membros [9].

39. i) Ora, relativamente ao primeiro destes requisitos, parece-me evidente que as medidas contestadas dão uma vantagem às empresas beneficiárias das isenções em causa. Recordo efectivamente que, segundo a constante jurisprudência, «o conceito de auxílio abrange não só prestações positivas, como as subvenções, mas também intervenções que, sob formas diversas, aliviam os encargos que normalmente oneram o orçamento de uma empresa e que, não sendo subvenções na acepção estrita da palavra, têm a mesma natureza e efeitos idênticos» [10].

9 — V., por exemplo, acórdãos de 14 de Setembro de 1994, Espanha/Comissão (C-278/92 a C-280/92, Colect., p. I-4103, n.° 20), de 16 de Maio de 2002, França/Comissão (C-482/99, Colect., p. I-4397, n.° 68), e de 24 de Julho de 2003, Altmark Trans e Regierungspräsidium Magdeburg (C-280/00, Colect., p. I-7747, n.° 74).

10 — Acórdão de 19 de Maio de 1999, Itália/Comissão (C-6/97, Colect., p. I-2981, n.° 15). V. também acórdãos de 15 de Março de 1994, Banco Exterior de España (C-387/92, Colect., p. I-877, n.° 14), e de 1 de Dezembro de 1998, Ecotrade (C-200/97, Colect., p. I-7907, n.° 34).

40. Especialmente é essa a situação, no caso de medidas que, como no caso em apreço, embora não implicando transferência de fundos estatais, conferem «a certas empresas isenções fiscais que [...] colocam os beneficiários numa situação financeira mais favorável do que a dos outros contribuintes» [11].

41. Além disso, trata-se de uma vantagem selectiva na medida em que as isenções se aplicam unicamente às empresas que operam no sector do gás natural.

42. A este respeito, não me parece que possa aplicar-se a jurisprudência — aliás não invocada pelas autoridades recorridas — segundo a qual não têm carácter selectivo (e, portanto, não são compreendidas no conceito de auxílio na acepção do artigo 87.° CE) as diferenças que, embora favorecendo de facto determinadas empresas ou sectores de actividade, são «justificadas pela natureza e pela economia geral do sistema em que se inscrevem» [12]. Nesta categoria podem estar compreendidas de facto diferenças em matéria fiscal, mas isto na condição de serem impostas por exigências relativas à lógica do sistema tributário [13], e não simplesmente impostas pelas finalidades gerais e pelos objectivos prosseguidos pelo Estado com a adopção da medida em questão [14].

43. Ora, no caso em apreço, as medidas contestadas são fundamentadas por considerações dificilmente relacionadas com razões inerentes ao sistema fiscal. Efectivamente, trata-se, como foi expressamente esclarecido pelo Governo belga na audiência, de medidas tomadas a partir do início dos anos setenta (ou a seguir à crise petrolífera) unicamente para favorecer fontes de energia alternativas ao petróleo, sujeitando as empresas que operam no sector do gás natural a um tratamento fiscal mais favorável.

44. ii) De igual modo parece-me evidente que a vantagem em questão foi financiada mediante fundos públicos. Basta salientar a este propósito que, com base nas isenções *de qua*, as autoridades belgas na prática renunciaram cobrar receitas fiscais que de outro modo teriam recebido. Essas medidas, portanto, comportam um ónus suplementar para o Estado.

11 — *Ibidem.*

12 — Acórdão de 8 de Novembro de 2001, Adria-Wien Pipeline & Peggauer Zementwerke (já referido, n.° 42). V. também, nesse sentido, acórdãos de 2 de Julho de 1974, Itália/Comissão (173/73, Recueil, p. 709, n.° 33), e de 26 de Setembro de 2002, Espanha/Comissão (C-351/98, Colect., p. I-8031, n.° 42).

13 — V., designadamente, acórdão GIL Insurance, já referido, no qual o Tribunal de Justiça considerou «justificada pela natureza do sistema nacional de imposições dos seguros» uma medida cujo objectivo era o de «combater os comportamentos que procuram tirar proveito da disparidade entre a taxa normal [do imposto sobre os prémios de seguro] e a do IVA mediante a manipulação dos preços de locação ou de venda de aparelhos e dos seguros conexos» (n.° 74).

14 — V., por exemplo, acórdão de 26 de Setembro de 2002, Espanha/Comissão, já referido, no qual o Tribunal de Justiça rejeitou os argumentos do Governo espanhol segundo os quais uma medida destinada a favorecer a substituição dos veículos industriais podia ser excluída do conceito de auxílio de Estado na medida em que prosseguia objectivos de protecção do ambiente e de segurança rodoviária (n.° 43).

45. iii) Em contrapartida, mais complexa parece-me a argumentação no que diz respeito ao requisito relativo aos efeitos anticoncorrenciais das medidas em apreciação.

46. Em princípio, a resposta deveria ser afirmativa, sobretudo se se partir do princípio de que o Tribunal de Justiça segue na matéria uma abordagem bastante ampla. Segundo jurisprudência consolidada, de facto, medidas que — como as isenções em causa — «visam libertar uma empresa dos custos que devia normalmente suportar no âmbito da sua gestão corrente ou das suas actividades normais, falseiam em princípio as condições da concorrência» [15]. O Tribunal de Justiça teve também oportunidade de especificar que este requisito está preenchido também quando a distorção da concorrência seja só potencial [16].

47. Porém, devo recordar que, no presente processo, as autoridades belgas contestam antes de mais a possibilidade de uma distorção da concorrência na medida em que insistem no facto de as empresas beneficiárias do referido auxílio (Distrigaz e Fluxys) operarem em sectores, como os dos transportes, da distribuição e do fornecimento de gás, caracterizados pelo monopólio legal, e, portanto, por definição não sujeitos a concorrência.

48. Embora o conjunto dos dados disponíveis não permita dar uma resposta segura quanto a este aspecto, parece-me que alguns elementos dos autos levam a depor em sentido diferente do que foi sustentado pelas autoridades belgas, na medida em que demonstram que nos mercados em causa as empresas beneficiárias da medida contestada estão em concorrência, ainda que seja de modo limitado, com outros operadores.

49. Resulta do exemplo dado numa recente decisão do Conselho da Concorrência belga — invocada nas observações da própria comuna de Seraing — que enquanto a Distrigaz «dispunha antes da liberalização do mercado do gás de um monopólio de fornecimento», a seguir à ocorrida liberalização, encontra-se numa posição «*quase* de monopólio». Na mesma decisão, o Conselho da Concorrência também salientou que a Fluxys «dispõe no mercado dos transportes [...] do gás natural de um *quase monopólio que não resulta, todavia, de disposições legislativas*» [17].

15 — Acórdão de 19 de Setembro de 2000, Alemanha/Comissão (C-156/98, Colect., p. I-6857, n.º 30), e também a jurisprudência aí referida.

16 — V. acórdãos de 17 de Setembro de 1980, Philip Morris/Comissão (730/79, Recueil, p. 2671, n.ºs 11 e 12), de 10 de Julho de 1986, Bélgica/Comissão (40/85, Colect., p. 2321, n.º 22); v. também acórdãos do Tribunal de Primeira Instância de 30 de Abril de 1998, Het Vlaamse Gewest (T-214/95, Colect., p. II-717, n.º 46), e de 30 de Janeiro de 2002, Keller (T-35/99, Colect., p. II-261, n.º 85).

17 — Decisão n.º 2003-C/C-31 de 7 de Abril de 2003, na Revue Trimestrielle de Jurisprudence 2003/02, pp. 15 e segs., ponto 6.2.1; o sublinhado é meu.

50. Em seguida, também neste sentido, recordo que uma decisão da Comissão Europeia — à qual também a Comuna de Seraing faz referência nos seus articulados — sublinha como, no sector da distribuição do gás, a Distrigaz se confronta com uma crescente concorrência por parte de várias empresas activas no mercado belga, e anuncia a possível entrada no futuro de outros concorrentes nesse mercado [18].

51. Acresce que as empresas beneficiárias não se dedicam na Bélgica só a actividades de transporte, distribuição e fornecimento de gás natural, mas oferecem toda uma série de serviços complementares e acessórios (por exemplo, serviços de armazenagem, assistência e consultadoria a clientes), serviços que indubitavelmente são prestados num regime de livre concorrência.

52. Por último, decorre dos autos que as mesmas infra-estruturas utilizadas pela Distrigaz e Fluxys para actividades verdadeiramente geridas no regime de monopólio são utilizadas, no âmbito da oferta de serviços de transporte através do território belga, para o fornecimento de gás natural a consumidores de outros Estados-Membros, ou seja, no âmbito de operações de transporte internacional relativamente às quais as empresas beneficiárias da isenção estão claramente em concorrência com diversos operadores estabelecidos noutros países da União.

53. À luz de todas estas considerações, sou levado a pensar que as medidas de apoio concedidas às empresas beneficiárias podem, pelo menos potencialmente, provocar distorções de concorrência em sectores económicos nos quais funciona o jogo normal da concorrência, quer a nível nacional quer internacional. Efectivamente, as isenções fiscais, que aliviam essas empresas de ónus fiscais que de outro modo teriam de suportar, podem influenciar o preço final de vários produtos ou serviços por elas propostos.

54. iv) Por último, no que diz respeito aos efeitos das medidas em causa nas trocas comerciais intracomunitárias, recordo que, contrariamente ao que parecem sugerir as autoridades belgas, um auxílio pode produzir efeitos nas trocas entre Estados-Membros também quando o beneficiário actua só no âmbito local ou regional e não participa nas trocas comerciais transfronteiriças. Por efeito do auxílio, a actividade exercida pelo referido beneficiário pode efectivamente manter-se ou também aumentar, com a consequência de reduzir a possibilidade de as empresas com sede noutros Estados-Membros penetrarem no mercado do país interessado [19].

18 — Decisão da Comissão C(2003)582 de 13 de Fevereiro de 2003, processos n.os COMP/M.3075, 3076, 3077, 3078, 3079 e 3080, ECS/Intercomunale IVEKA e o., n.os 39 e 40.

19 — V., por exemplo, acórdão Altmark, já referido., n.os 78 e 82.

55. Isto é especialmente verdade num mercado, como o do gás, caracterizado — a seguir à entrada em vigor da segunda directiva comunitária de liberalização do mercado do gás [20] — por um crescente grau de concorrência, também a nível transfronteiriço. Um auxílio, embora limitado, concedido nesse mercado cria o risco de constituir um ulterior obstáculo à efectiva abertura desse sector e consequentemente também um prejuízo ao comércio entre Estados-Membros.

56. À luz das considerações precedentes, considero que estão preenchidos todos os requisitos previstos no artigo 87.°, n.° 1, do Tratado e que, portanto, as isenções *de quibus* constituem um auxílio de Estado na acepção dessa disposição.

57. Por conseguinte, proponho ao Tribunal de Justiça que responda ao órgão jurisdicional de reenvio que as isenções dos impostos comunais e provinciais sobre a força motriz, que beneficiam apenas os motores utilizados nas estações de gás natural, constituem auxílios de Estado na acepção do artigo 87.°, n.° 1, CE.

20 — Directiva 2003/55/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 26 de Junho de 2003, que estabelece regras comuns para o mercado interno de gás natural e que revoga a Directiva 98/30/CE (JO L 176, de 15 de Julho de 2003, p. 57).

Quando à segunda questão (processo C-41/05)

58. Com a segunda questão, o Tribunal de première instance pergunta ao Tribunal de Justiça se um órgão jurisdicional nacional, onde é interposto um recurso por um contribuinte que não beneficiou da isenção do imposto em causa, pode condenar a autoridade pública a restituir as contribuições pagas por esse contribuinte, ou, declarar que, em termos factuais ou legais, a autoridade pública não pode recuperar o auxílio aos seus beneficiários.

59. A questão surge porque, na opinião da Air Liquide, no caso em apreço, se está perante uma impossibilidade absoluta de recuperar o auxílio incompatível. Com efeito, dado que o auxílio é constituído por uma isenção fiscal, recuperá-lo das sociedades beneficiárias significaria sujeitar estas últimas a um imposto de que estão actualmente isentas. Em sua opinião, uma decisão do juiz nesse sentido seria contrária à Constituição belga, e designadamente ao seu artigo 170.°, n.° 1, que dispõe que os impostos em benefício do Estado devem ser instituídos por lei. O único meio para repor em vigor o *status quo ante* seria, portanto, ordenar à autoridade pública que devolvesse os montantes injustamente pagos pelas empresas que não beneficiaram da isenção.

60. Quanto às autoridades belgas e à Comissão, opõem-se a essa solução e sustentam que a devolução dos impostos cobrados não eliminaria os eventuais efeitos anticoncorrenciais da medida, mas, pelo contrário, tinha por efeito alargar a área dos beneficiários da mesma e, assim, em certo sentido, teria por efeito agravar a violação das regras de concorrência. A Comissão precisa que, em vez de pedir o reembolso de quanto pagou a título do imposto controvertido, a Air Liquide deveria ter agido no sentido de fazer condenar o Estado a recuperar o auxílio ilegalmente concedido às empresas que beneficiaram indevidamente da isenção fiscal.

61. Antes de mais, refiro que também em meu entender os argumentos da Air Liquide não são convincentes, e isto por uma dupla ordem de razões.

62. Em primeiro lugar, não me parece que as circunstâncias invocadas pela recorrente sejam de tal ordem que tornem impossível a recuperação da eventual medida de apoio ilegal.

63. Efectivamente, como se sabe, o Tribunal de Justiça já declarou em termos gerais, e em relação à recuperação de auxílios ilegais, que «um Estado-Membro não poderá invocar *disposições, práticas ou situações da sua ordem jurídica interna* para justificar o incumprimento das obrigações que resultam do direito comunitário» [21].

64. Depois, mais concretamente, o Tribunal de Justiça respondeu a uma objecção análoga à suscitada pela Air Liquide. Depois de ter recordado que «a supressão de um auxílio ilegal através da recuperação é a consequência lógica da declaração da sua ilegalidade [e que] tal consequência não depende da forma como o auxílio foi concedido», o Tribunal de Justiça declarou efectivamente que «quando se trata [...] de um auxílio concedido sob a forma de isenção fiscal cuja ilegalidade foi devidamente declarada, não se pode sustentar [...] que a recuperação do auxílio em causa tem necessariamente que revestir a forma de uma imposição retroactiva, que, como tal, se confrontaria com uma impossibilidade absoluta de execução». Na realidade, «as autoridades [deverão] tomar medidas que imponham às empresas beneficiárias do auxílio o pagamento das importâncias cujo montante corresponde ao da isenção fiscal que lhes foi ilegalmente concedida» [22].

65. Por outras palavras, deve considerar-se que, diversamente do que sustenta a Air Liquide, em casos como o agora em apreciação, a eventual decisão de recuperação do

21 — V. acórdão de 21 de Fevereiro de 1990, Comissão/Bélgica (C-74/89, Colect., p. I-491, n.º 8); o sublinhado é meu. V. também acórdão de 14 de Novembro de 1989, Itália/Comissão (14/88, Colect., p. I-3677, n.º 25).

22 — Acórdão de 10 de Junho de 1993, Comissão/Grécia (C-183/91, Colect., p. I-3131, n.ºs 15 a 17).

auxílio por parte do órgão jurisdicional nacional não implica a aplicação às empresas isentas de um imposto «inexistente», mas simplesmente a não aplicação da norma que concede a isenção (com a consequente aplicação do regime fiscal «ordinário»), acompanhada da obrigação de a autoridade em causa eliminar as consequências do próprio comportamento ilegal, recuperando dos beneficiários as quantias equivalentes àquelas a que ilegalmente renunciou.

66. Mas o Tribunal de Justiça já teve oportunidade de se pronunciar também quanto a um pedido de reembolso do tipo do apresentado pela recorrente no presente processo. E afirmou poder autorizá-lo só no caso de auxílios financiados mediante impostos ditos parafiscais, ou seja, quando o auxílio de Estado é constituído pela concessão, sob a forma de subvenções em benefício de alguns sujeitos, de fundos angariados graças a um imposto instituído especificamente para esse fim (precisamente, o imposto parafiscal) [23].

67. Nesses casos, efectivamente, os montantes pagos pelas empresas a título daquele imposto constituem o meio de financiamento da medida pública de apoio; quer dizer, existe uma «relação vinculante» entre o imposto instituído e a vantagem fiscal concedida a determinados sujeitos [24]. É por este motivo que o Tribunal de Justiça admite o reembolso do imposto, dado que a eventual ilegalidade do auxílio não pode deixar de abranger a medida fiscal *tout court*, enquanto «parte integrante» daquele auxílio.

68. Daqui decorre que, para tornar a pôr em vigor o *status quo ante*, as autoridades nacionais competentes que detectem a ilegalidade de um auxílio deverão não só agir relativamente às empresas que injustificadamente beneficiaram do auxílio (ordenando a recuperação do mesmo), mas também em relação às que financiaram um auxílio ilegal (ordenando o reembolso das quantias pagas) [25].

69. Para os casos de concessão de uma isenção fiscal, em contrapartida, o Tribunal de Justiça excluiu expressamente que o órgão jurisdicional nacional possa dar provimento a pedidos de reembolso das quantias pagas. Efectivamente, resulta da consolidada orientação jurisprudencial que nesses casos «os devedores de uma contribuição obrigatória não podem invocar que a isenção de que beneficiam outras pessoas constitui um

23 — V., por exemplo, acórdão de 21 de Outubro de 2003, Van Calster e Cleeren (C-261/01 e C-262/01, Colect., p. I-12249, n.os 53 e 54).

24 — Quanto à importância dessa relação entre a taxa e o auxílio, v. acórdão de 13 de Janeiro de 2005, Streekgewest (C-174/02, Colect., p. I-85, n.º 22). V. também acórdão de 27 de Outubro de 2005, Nazairdis (C-266/04 a C-270/04, C-276/04 e C-321/04 a C-325/04, ainda não publicado na Colectânea, n.os 40 e 41).

25 — V., a este propósito, acórdão Enirisorse, já referido, n.os 44 e 45.

auxílio de Estado, para se subtraírem ao pagamento da referida contribuição» [26] ou «para obter o reembolso» [27].

70. Isto porque o que constitui a medida ilegal de apoio não é a medida fiscal em si mesma, mas a isenção a favor de alguns contribuintes [28]. E é precisamente essa isenção, e só este aspecto da medida fiscal, que deve ser contestada pelos recorrentes que invocam a existência de um auxílio [29].

71. Ora, parece-me evidente que o caso em apreciação entra precisamente nesta última categoria. De facto, como vimos anteriormente, no caso em apreço o auxílio consiste propriamente na isenção fiscal do imposto sobre a força motriz concedida pela província de Liège às empresas que operam no sector do gás natural.

72. Além disso, saliento que os montantes pagos pela Air Liquide e pelos outros contribuintes a título do imposto sobre a força motriz não servem para financiar uma medida de apoio, mas simplesmente são destinados ao orçamento das entidades territoriais que impõem o imposto. Por outras palavras, diferentemente dos casos de impostos parafiscais, as quantias cobradas a título do imposto contestado não têm um destino concreto.

73. Acrescento que o imposto sobre a força motriz e a isenção concedida em benefício das empresas que operam no sector do gás natural constituem medidas claramente distintas e independentes. Efectivamente, como confirmou na audiência o Governo belga, um imposto sobre a força motriz foi instituído por numerosas colectividades territoriais belgas, muito antes da adopção das isenções controvertidas. Assim, diferentemente da imposição objecto do processo Boiron (de que falámos *supra*, na nota 29), a instituição do imposto controvertido não é um meio para a concessão de uma medida de apoio às empresas que operam no sector do gás natural. Pelo contrário, como acabei de salientar, é uma tributação de natureza geral com o objectivo de incrementar as receitas das colectividades.

74. São, portanto, características próprias das referidas isenções (criadas só a partir dos anos setenta) o facto de terem criado um benefício económico para as empresas que operam no sector do gás natural. Consequentemente, é esse aspecto da medida fiscal que a Air Liquide deveria contestar, pedindo

26 — Acórdão Banks, já referido, n.º 80. No mesmo sentido, v. acórdãos EKW, já referido, n.º 52, e Idéal Tourisme, já referido, n.º 20.

27 — Acórdão Nazairdis, já referido, n.º 44.

28 — Sobre este aspecto, v., em especial, conclusões de 14 de Julho de 2005 da advogada-geral C. Stix-Hackl no processo Nazairdis, já referido, n.º 38.

29 — Em contrapartida, a solução seria diferente no caso de ser ilegal a imposição da própria taxa, na medida em que tem por objectivo criar uma vantagem injustificada em benefício de alguns sujeitos, como ocorreu no processo Boiron, processo em apresentei recentemente as minhas conclusões (e para as quais remeto para posteriores desenvolvimentos quanto a este assunto). Nesse processo, efectivamente, trata-se de uma taxa concebida como um tributo «assimétrico», porque é destinada a onerar só alguns operadores económicos e não outros que concorrem com os primeiros, e foi instituída só para criar uma situação de vantagem a favor das empresas não sujeitas. Existe, assim, uma relação estreita entre a taxa e o auxílio, como as duas faces da mesma medalha, porque a vantagem concedida às empresas não sujeitas à taxa corresponde exactamente à desvantagem criada relativamente às empresas oneradas. Nessa situação, portanto, é a própria sujeição à taxa que pode ser considerada ilegal à luz das disposições comunitárias em matéria de auxílios.

a revogação da mesma e a recuperação do auxílio aos beneficiários. Em vez disso, ao escolher pedir o reembolso das quantias pagas à província de Liège, a recorrente acaba por contestar a legalidade da medida fiscal na sua globalidade.

75. Por último, observo que a declaração de nulidade da globalidade da medida fiscal num caso como o que aqui está em apreço acabaria por ter um impacto excessivo sobre as finanças públicas e de modo algum justificado. Efectivamente, enquanto o imposto sobre a força motriz constitui um imposto geral com um âmbito de aplicação muito amplo, a isenção contestada apenas beneficia um número extremamente limitado de empresas. Assim sendo, a escolha da solução do reembolso generalizado, como é pedido pela Air Liquide, em vez da recuperação do auxílio aos beneficiários, implicaria para o Estado (ou para as suas entidades territoriais) a perda de importantes recursos fiscais, apenas pelo facto de ter (por hipótese) injustificadamente isentado do imposto as empresas que operam num determinado mercado [30].

76. À luz das considerações precedentes, proponho, portanto, ao Tribunal de Justiça que responda à segunda questão submetida pelo Tribunal de première instance no sentido de que as empresas sujeitas a um imposto como o imposto sobre a força motriz não podem sustentar que a isenção do imposto, de que gozam outros sujeitos, constitui um auxílio de Estado para obter o reembolso dos montantes que pagaram a título desse imposto.

30 — A este propósito, v. conclusões do advogado-geral F. G. Jacobs no processo Transalpine Ölleitung in Österreich, já referido, n.os 83 e 90.

Quanto à terceira questão (processo C-41/05)

77. Através da terceira questão, o Tribunal de première instance pergunta ao Tribunal de Justiça se o imposto sobre a força motriz deve ser considerado um encargo de efeito equivalente a um direito aduaneiro, proibido pelo artigo 25.º CE na medida em que, *de facto*, foi cobrado por uma província ou por uma comuna por ocasião do transporte do gás industrial para fora dos seus limites territoriais, ao passo que o transporte de gás natural nas mesmas condições está isento do imposto.

78. A Air Liquide, por um lado, e a Comissão e as autoridades belgas, por outro, respondem à questão de forma completamente diferente: enquanto a Air Liquide considera que estão preenchidos todos os requisitos impostos pelo artigo 25.º CE, a Comissão e as autoridades belgas sustentam o contrário.

79. Pela minha parte, começo por recordar que, nos termos desta disposição, «[e]stão proibidos entre os Estados-Membros os direitos aduaneiros de importação e de exportação ou os encargos de efeito equivalente. Esta proibição é igualmente aplicável aos direitos aduaneiros de natureza fiscal».

80. Por encargo de efeito equivalente, na acepção dessa disposição, entende-se, portanto, uma imposição que, da mesma forma que um direito aduaneiro, é aplicável a operações de importação ou de exportação, e isto devido ou no momento da passagem da fronteira entre Estados-Membros de uma determinada mercadoria [31].

81. Ora é necessário referir que o imposto em apreciação não é pedido pelo facto da passagem de um determinado limite territorial. Efectivamente, como resulta claramente do artigo 3.º do regulamento provincial, o facto gerador do imposto sobre a força motriz não é a passagem de uma fronteira, mas a utilização de um motor numa actividade profissional. E efectivamente o imposto é exigido, no território da província de Liège, a todos os que utilizem motores numa actividade económica.

31 — V., nomeadamente, acórdãos de 25 de Janeiro de 1977, Bauhuis (46/76, Colect., p. 5, n.os 9 e 10), de 14 de Setembro de 1995, Simitzi/Dimos Kos (C-485/93 e C-486/93, Colect., p. I-2655, n.º 15), e de 17 de Setembro de 1997, Fazenda Pública/UCAL (C-347/95, Colect., p. I-4911, n.º 18).

82. Em consequência, proponho que se responda que um imposto sobre a força motriz, como o instituído na província de Liège, e que onera só os motores utilizados para o transporte de gás industrial realizado através de condutas a alta pressão que necessitam da utilização de estações de compressão, não constitui um encargo de efeito equivalente, na acepção do artigo 25.º CE.

Quanto à quarta questão (processo C-41/05)

83. Em seguida, através da quarta questão, o Tribunal de première instance pergunta ao Tribunal de Justiça se o imposto sobre a força motriz deve ser considerado uma imposição interna discriminatória, proibida pelos artigos 90.º e seguintes do Tratado.

84. Segundo a Air Liquide, efectivamente, o imposto controvertido é discriminatório na medida em que incide sobre a utilização dos motores necessários para introduzir o gás industrial nas condutas subterrâneas; portanto, penaliza esse tipo de transporte relativamente a outras modalidades de transporte dos gases industriais, e particularmente o transporte rodoviário. Ora, dado que os gases transportados por via rodoviária são essencialmente de origem nacional, enquanto os transportados nas condutas são, em grande parte, importados, daqui resulta, na opinião da recorrente, que a medida contestada beneficia o gás industrial produzido na Bélgica em detrimento do gás importado.

85. A essa tese opõem-se radicalmente a Comissão e as autoridades belgas com base nos fundamentos que a seguir exporei.

86. Por meu turno, começo por recordar que, como é sabido, o artigo 90.º CE pretende garantir a livre circulação das mercadorias entre Estados-Membros em condições normais de concorrência, proibindo todas as formas de protecção que possam resultar da aplicação de imposições internas que tenham carácter discriminatório relativamente a mercadorias originárias de outros Estados-Membros. Por outras palavras, esta disposição «deve garantir uma perfeita neutralidade dos impostos internos em termos de concorrência entre produtos nacionais e produtos importados» [32]. A proibição prevista nessa disposição deve, portanto, ser considerada aplicável quando uma imposição fiscal possa desencorajar a importação de mercadorias originárias de outros Estados-Membros em benefício das mercadoras nacionais [33].

87. Porém, isto não me parece ser a situação do imposto em apreciação. Mediante essa imposição não são efectivamente taxados bens, mas o desenvolvimento de actividades económicas (as que utilizam motores) na província de Liège. Como foi confirmado na audiência pelo Governo belga, a força motriz é considerada por numerosas entidades territoriais um indício útil para determinar a capacidade contributiva dos operadores económicos.

88. Por conseguinte, parece-me evidente que, como sublinham as autoridades belgas e a Comissão, o imposto contestado é aplicado com base num critério de imposição objectivo, transparente e, sobretudo, totalmente independente da origem (ou também do destino) dos bens produzidos ou utilizados no âmbito das actividades económicas em questão.

89. A sujeição ao imposto do gás de proveniência estrangeira transportado pela Air Liquide parece-me, portanto, um efeito completamente indirecto e fortuito, devido ao modo como a Air Liquide decidiu conduzir as suas actividades de transporte dos gases (concretamente através da utilização de condutas que necessitam da utilização de motores). Mas, como justamente já referiu o Tribunal de Justiça, «a circunstância de uma imposição incidir diversamente sobre custos de produção de diversas empresas por causa da especificidade da estrutura económica das mesmas é irrelevante para efeitos do artigo 90.º CE» [34].

32 — Acórdão de 3 de Março de 1988, Bergandi/Directeur général des impôts (252/86, Colect., p. 1343, n.º 24).

33 — V., por exemplo, acórdãos Bergandi, já referido, n.ºs 24 e 25, de 27 de Fevereiro de 1980, Comissão/Dinamarca (171/78, Colect., p. 447, n.º 5), e de 7 de Dezembro de 1995, Ayuntamiento de Ceuta (C-45/94, Colect., p. I-4385, n.º 29).

34 — Acórdão de 28 de Janeiro de 1981, Kortmann (32/80, Colect., p. 251, n.º 29).

90. Por outro lado, como observou o Governo belga, é totalmente normal que impostos distintos onerem de maneira diferente empresas concorrentes que não estruturaram a sua própria actividade comercial ou industrial da mesma maneira. Assim, o imposto de circulação a que são submetidos os camiões necessários para o transporte rodoviário dos gases produzidos pelos concorrentes da Air Liquide onera esses concorrentes, mas não a Air Liquide.

91. De resto, é evidente que o imposto não tem nenhum efeito proteccionista se se pensar que qualquer bem produzido no território da província de Liège e para cuja produção a empresa deva utilizar um motor é onerado pelo imposto contestado; ao passo que o mesmo bem, produzido no estrangeiro (*rectius*, no exterior do território provincial) e transportado para venda na província de Liège não é onerado pelo imposto.

92. Também não pode chegar a uma solução diferente devido ao facto, salientado pelo órgão jurisdicional do reenvio, de o sistema fiscal em discussão criar uma diferença de tratamento fiscal entre o transporte de gás natural e o transporte de gás industrial. Se assim fosse, efectivamente, e mesmo admitindo que entre os dois produtos haja de facto concorrência, seria necessário concluir que o imposto controvertido, paradoxalmente, acaba porfavorecer um produto importado, concretamente o gás natural, relativamente a outros também de produção nacional, ou seja, os gases industriais. Todavia, é jurisprudência assente que esse tipo de medida fiscal, que discrimina em detrimento dos produtos nacionais, não é abrangido pelo campo de aplicação do artigo 90.º CE [35].

93. À luz das considerações expostas, proponho, portanto, que o Tribunal de Justiça responda ao órgão jurisdicional de reenvio que um imposto sobre a força motriz como aquele em análise não constitui uma imposição discriminatória na acepção do artigo 90.º do Tratado.

Quanto à quinta questão (processo C-41/05)

94. Através da quinta questão, o Tribunal de première instance pretende saber se, em caso de resposta afirmativa à terceira e à quarta questão, o contribuinte que pagou o imposto sobre a força motriz tem legitimidade para pedir o seu reembolso a partir de 16 de Julho de 1992, data da prolação do acórdão Legros e o.

35 — V., por exemplo, acórdãos de 13 de Março de 1979, Peureux/ /Services fiscaux de la Haute-Saône et du territoire de Belfort (86/78, Colect., p. 897, n.os 32 e 33), e de 27 de Fevereiro de 1980, Just/Ministero danese delle Imposte ed Accise (68/79, Colect., p. 501, n.os 15 e 16).

95. A este propósito, limito-me a observar que, tendo excluído que a medida em questão constitui um encargo de efeito equivalente a um direito aduaneiro, na acepção do artigo 25.° CE, ou uma imposição interna discriminatória, proibida pelo artigo 90.° CE, não me parece necessário pronunciar-me sobre essa questão.

V — Conclusões

96. À luz das considerações precedentes, proponho, portanto, que o Tribunal de Justiça declare:

— Nos processos C-393/04 e C-41/05:

«A isenção de um imposto comunal sobre a força motriz, que beneficia apenas os motores utilizados nas estações de gás natural, constitui um auxílio de Estado na acepção do artigo 87.°, n.° 1, do Tratado CE».

— No processo C-41/05:

«1) A isenção de um imposto provincial sobre a força motriz, em benefício apenas dos motores utilizados nas estações de gás natural, constitui um auxílio de Estado na acepção do artigo 87.°, n.° 1, do Tratado CE.

2) Os sujeitos passivos de um imposto como o imposto sobre a força motriz, instituída pela província de Liège pelos regulamentos provinciais de 30 de Outubro de 1998 e de 29 de Outubro de 1999, não podem sustentar que a isenção do imposto, de que beneficiam outros sujeitos, constitui um auxílio de Estado para obterem o reembolso do que pagaram a título desse imposto.

3) Um imposto sobre a força motriz, como o instituído pela província de Liège através dos regulamentos provinciais de 30 de Outubro de 1998 e de 29 de Outubro de 1999, não constitui um encargo de efeito equivalente, na acepção do artigo 25.º do Tratado CE.

4) Um imposto sobre a força motriz, como o instituído pela província de Liège através dos regulamentos provinciais de 30 de Outubro de 1998 e de 29 de Outubro de 1999, não constitui uma imposição interna discriminatória, na acepção do artigo 90.º do Tratado CE.»