Coletânea da Jurisprudência

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quinta Secção)

16 de outubro de 2019*

«Reenvio prejudicial — Diretiva 2003/96/CE — Tributação dos produtos energéticos e da eletricidade — Artigo 21.º, n.º 5, terceiro parágrafo — Isenção dos pequenos produtores de eletricidade, subordinada à tributação da eletricidade produzida — Inexistência, durante um período transitório autorizado, de um imposto interno sobre o consumo final de eletricidade — Artigo 14.º, n.º 1, alínea a) — Obrigação de isenção dos produtos energéticos e da eletricidade utilizados para produzir eletricidade»

No processo C-270/18,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pelo Conseil d'État (Conselho de Estado, em formação jurisdicional, França), por Decisão de 13 de abril de 2018, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 19 de abril de 2018, no processo

UPM France SAS

contra

Premier ministre,

Ministre de l'Action et des Comptes publics,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quinta Secção),

composto por: E. Regan (relator), presidente de secção, I. Jarukaitis, E. Juhász, M. Ilešič e C. Lycourgos, juízes,

advogada-geral: E. Sharpston,

secretário: D. Dittert, chefe de unidade,

vistos os autos e após a audiência de 14 de março de 2019,

vistas as observações apresentadas:

– em representação da UPM France SAS, por G. de Cordes, avocat,

– em representação do Governo francês, por D. Colas, E. de Moustier e A. Alidière, na qualidade de agentes,

– em representação do Governo espanhol, por A. Rubio González e V. Ester Casas, na qualidade de agentes,

* Língua do processo: francês.

– em representação da Comissão Europeia, por A. Armenia e C. Perrin, na qualidade de agentes,

ouvidas as conclusões da advogada-geral na audiência de 23 de maio de 2019,

profere o presente

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação do artigo 14.º, n.º 1, alínea a), e do artigo 21.º, n.º 5, terceiro parágrafo, 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 (JO 2003, L 283, p. 51).

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a UPM France SAS (a seguir «UPM») ao Premier ministre (primeiro-ministro, França) e ao ministre de l'Action et des Comptes publics (ministro da Ação e das Contas Públicas, França) relativamente à tributação de entregas de gás natural destinado à cogeração de calor e eletricidade.

Quadro jurídico

Direito da União

3 Os considerandos 2 a 5, 24 e 25 da Diretiva 2003/96 enunciam:

«(2) A ausência de disposições comunitárias que sujeitem a uma taxa mínima de tributação da eletricidade e dos produtos energéticos que não os óleos minerais poderá ser prejudicial ao bom funcionamento do mercado interno.

(3) O bom funcionamento do mercado interno e a realização dos objetivos das outras políticas comunitárias exigem a fixação de níveis mínimos de tributação a nível comunitário para a maioria dos produtos energéticos, incluindo a eletricidade, o gás natural e o carvão.

(4) A existência de importantes diferenças entre os níveis nacionais de tributação da energia aplicados pelos Estados-Membros poderá ser prejudicial ao bom funcionamento do mercado interno.

(5) A fixação a níveis adequados das taxas mínimas comunitárias pode permitir reduzir as atuais diferenças entre os níveis nacionais de tributação.

[…]

(24) Convém permitir aos Estados-Membros a aplicação de determinadas outras isenções, ou de níveis reduzidos de tributação, sempre que tal não prejudique o bom funcionamento do mercado interno nem implique distorções da concorrência.

(25) Nomeadamente, a cogeração de calor e eletricidade e, a fim de promover a utilização de fontes de energia alternativas, as energias renováveis poderão beneficiar de tratamento preferencial.»

4 O artigo 1.º desta diretiva prevê que os Estados-Membros devem tributar os produtos energéticos e a eletricidade de acordo com o disposto na presente diretiva.

5 Nos termos do artigo 14.º, n.º 1, alínea a), da referida diretiva:

«Para além das disposições gerais previstas na Diretiva 92/12/CEE [do Conselho, de 25 de fevereiro de 1992, relativa ao regime geral, à detenção, à circulação e aos controlos dos produtos sujeitos a impostos especiais de consumo (JO 1992, L 76, p. 1),] relativas às utilizações isentas de produtos tributáveis, e sem prejuízo de outras disposições comunitárias, os Estados-Membros devem isentar os produtos a seguir referidos nas condições por eles fixadas tendo em vista assegurar uma aplicação correta e simples dessas isenções e de modo a impedir a fraude, a evasão fiscal ou utilizações abusivas:

a) Produtos energéticos e eletricidade utilizados para produzir eletricidade e eletricidade utilizada para manter a capacidade de produzir eletricidade. No entanto, por razões de política ambiental, os Estados-Membros podem sujeitar estes produtos a imposto, sem que tenham de respeitar os níveis mínimos de tributação estabelecidos na presente diretiva. Nesse caso, a tributação destes produtos não será tomada em consideração para efeitos da observância do nível mínimo de tributação aplicável à eletricidade fixado no artigo 10.º.»

6 O artigo 15.º, n.º 1, alínea c), da mesma diretiva dispõe:

«Sem prejuízo de outras disposições comunitárias, os Estados-Membros podem aplicar, sob controlo fiscal, isenções totais ou parciais ou reduções do nível de tributação aos seguintes produtos:

[…]

c) Produtos energéticos e eletricidade utilizados para a cogeração de calor e eletricidade.»

7 O artigo 18.º da Diretiva 2003/96 estabelece regimes transitórios específicos para determinados Estados-Membros. No que diz respeito à República Francesa, o artigo 18.º, n.º 10, desta diretiva dispõe:

«A República Francesa pode aplicar, até 1 de janeiro de 2009, reduções ou isenções totais ou parciais para os produtos energéticos e a eletricidade utilizados pelo Estado, pelas autarquias regionais e locais ou por outros organismos de direito público, relativamente às atividades ou transações em que atuem na qualidade de autoridades públicas.

A República Francesa pode aplicar um período transitório até 1 de janeiro de 2009 para adaptar o seu atual sistema de tributação da eletricidade às disposições da presente diretiva. Durante esse período, deve ser tomado em conta o nível médio global da atual tributação local da eletricidade para avaliar a observância das taxas mínimas fixadas na presente diretiva.»

8 Nos termos do artigo 21.º da referida diretiva:

«1. Para além das disposições gerais que definem o facto gerador e das disposições relativas ao pagamento estabelecidas na Diretiva [92/12], o montante da tributação que incide sobre os produtos energéticos tornar-se-á igualmente exigível aquando da ocorrência de um dos factos geradores referidos no n.º 3 do artigo 2.º da presente diretiva.

[…]

5. […]

Uma entidade que produza eletricidade para consumo próprio é considerada como um distribuidor. Em derrogação do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º, os Estados-Membros podem isentar estes pequenos produtores de eletricidade, desde que tributem os produtos energéticos utilizados para a produção dessa eletricidade.

[…]»

9 O artigo 28.º da Diretiva 2003/96 prevê que os Estados-Membros devem aplicar as referidas disposições a partir de 1 de janeiro de 2004, com exceção das referidas no artigo 16.º e do artigo 18.º, n.º 1, desta diretiva, que podem ser aplicadas a partir de 1 de janeiro de 2003.

Direito francês

10 O artigo 266.º *quinquies*, n.º 1, do code des douanes (Código Aduaneiro, França), na versão aplicável de 1 de janeiro de 2004 a 31 de dezembro de 2006, dispunha:

«O gás natural […] está sujeito ao imposto interno sobre o consumo no momento do seu fornecimento ao utilizador final.»

11 O artigo 266.º *quinquies*, n.º 3, do code des douanes (Código Aduaneiro), na versão aplicável de 1 de janeiro de 2006 a 31 de dezembro de 2006, previa:

«[…]

Os fornecimentos de gás estão igualmente isentos quando se destinem a ser utilizados:

[…]

c) como combustível para a produção de eletricidade, a partir de 1 de janeiro de 2006, com exceção do fornecimento de gás destinado a ser utilizado nas instalações referidas no artigo 266.º *quinquies A*.»

12 O artigo 266.º *quinquies A* do code des douanes (Código Aduaneiro), na versão aplicável a partir de 1 de janeiro de 2006, tinha a seguinte redação:

«Os fornecimentos de gás natural e de óleos minerais destinados a ser utilizados em centrais de cogeração, para a produção combinada de calor e de eletricidade ou de calor e de energia mecânica, estão isentos dos impostos nacionais de consumo previstos nos artigos 265.º e 266.º *quinquies* por um período de cinco anos a contar da entrada em funcionamento das centrais. […]

Esta isenção aplica-se às centrais que entrem em funcionamento até 31 de dezembro de 2007. […]

[…]»

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

13 A UPM explora, para os fins da sua atividade de fabrico de papel, uma central de cogeração de calor e eletricidade, para a qual utiliza gás natural como combustível.

14 O gás natural fornecido à UPM entre 1 de janeiro de 2004 e 1 de abril de 2008 foi sujeito, pelo seu fornecedor que pagou o respetivo montante, ao imposto interno sobre o consumo de gás natural (a seguir «TICGN»), previsto no artigo 266.º *quinquies* do code des douanes (Código Aduaneiro).

15 Considerando que a fração desses fornecimentos consumida para produzir eletricidade deveria estar isenta deste imposto nos termos do artigo 14.º, n.º 1, alínea a), da Diretiva 2003/96, a UPM intentou uma ação no tribunal administratif de Cergy-Pontoise (Tribunal Administrativo de Cergy-Pontoise, França) pedindo o reembolso do imposto assim suportado e a reparação do prejuízo que considera ter sofrido devido ao atraso da República Francesa em transpor esta diretiva.

16 Por Sentença de 17 de julho de 2013, o tribunal administratif de Cergy-Pontoise (Tribunal Administrativo de Cergy-Pontoise), após ter proferido uma decisão de não conhecimento parcial relativamente aos montantes reembolsados correspondentes ao período de 1 de janeiro de 2007 a 31 de março de 2008, julgou improcedentes os demais pedidos da UPM. Por Acórdão de 15 de março de 2016, a cour administrative d'appel de Versailles (Tribunal Administrativo de Recurso de Versalhes, França) negou provimento ao recurso interposto pela UPM, com o fundamento de que o gás natural utilizado por esta sociedade estava abrangido exclusivamente pelo artigo 15.º da referida diretiva, e não pelo artigo 14.º da mesma diretiva, e que o regime de tributação desse gás natural não era dissociável consoante se destinasse à produção de calor ou à produção de eletricidade.

17 Em 17 de maio de 2016, a UPM recorreu desse acórdão para o órgão jurisdicional de reenvio, o Conseil d'État (Conselho de Estado, em formação jurisdicional, França).

18 Esse órgão jurisdicional salienta que o fundamento invocado pela UPM se baseia no Acórdão de 7 de março de 2018, Cristal Union (C-31/17, EU:C:2018:168), no qual o Tribunal de Justiça considerou que o artigo 14.º, n.º 1, alínea a), da Diretiva 2003/96 deve ser interpretado no sentido de que a isenção obrigatória prevista nesta disposição se aplica aos produtos energéticos utilizados para a produção de eletricidade quando esses produtos são utilizados para a cogeração de calor e eletricidade, na aceção do artigo 15.º, n.º 1, alínea c), desta diretiva.

19 No entanto, o órgão jurisdicional de reenvio indica que o ministre de l'Action et des Comptes publics (ministro da Ação e das Contas Públicas, França), recorrido no processo principal, alega que, mesmo admitindo que o artigo 15.º da Diretiva 2003/96 não seja a única disposição aplicável à situação da UPM, a tributação a que esta foi sujeita é conforme com os objetivos desta diretiva, uma vez que o artigo 14.º, n.º 1, alínea a), da referida diretiva deve ser interpretado à luz do artigo 21.º, n.º 5, terceiro parágrafo, da mesma, do qual resulta que a isenção do gás natural utilizado para produzir eletricidade está sujeita à tributação da eletricidade produzida, o que não é o caso no presente processo.

20 O órgão jurisdicional de reenvio indica que, ao abrigo do artigo 18.º, n.º 10, segundo parágrafo, da Diretiva 2003/96, a República Francesa beneficiou, até 1 de janeiro de 2009, de um período transitório para adaptar o seu sistema de tributação da eletricidade antes de introduzir um imposto especial de consumo harmonizado. No entanto, só a partir da entrada em vigor da loi n.º 2010-1488 portant nouvelle organisation du marché de l'électricité (Lei n.º 2010-1488 relativa à nova organização do mercado da eletricidade), de 7 de dezembro de 2010 (JORF de 8 de dezembro de 2010, p. 21467) é que foi instituído um imposto interno sobre o consumo final de eletricidade.

21 Assim, a República Francesa não previu qualquer tributação nacional da eletricidade durante o período entre 1 de janeiro de 2004 e 31 de dezembro de 2006, em causa no processo principal. O consumo de eletricidade só era tributado através da contribuição para o serviço público de eletricidade, encargo de natureza fiscal e de impostos locais, então impostos especiais de consumo que incidiam sobre o montante líquido de imposto da fatura da eletricidade. No entanto, as entidades produtoras de eletricidade para consumo próprio estavam isentas do imposto local sobre a eletricidade.

22 Por conseguinte, de acordo com o órgão jurisdicional de reenvio, há que determinar se a isenção que os Estados-Membros estão autorizados a estabelecer em benefício dos pequenos produtores de eletricidade, ao abrigo do artigo 21.º, n.º 5, terceiro parágrafo, da Diretiva 2003/96, pode resultar, como alega o ministre de l'Action et des Comptes publics (ministro da Ação e das Contas públicas), de uma situação, como a que existe relativamente ao período anterior a 1 de janeiro de 2011, durante

o qual a República Francesa ainda não tinha instituído a tributação interna sobre o consumo final de eletricidade nem, consequentemente, uma isenção deste imposto a favor dos pequenos produtores. Sendo caso disso, há que determinar também como devem ser conjugadas as disposições do artigo 14.º, n.º 1, alínea a), e do seu artigo 21.º, n.º 5, terceiro parágrafo, da Diretiva 2003/96, designadamente para saber se implicam uma tributação mínima resultante da tributação da eletricidade produzida com isenção do gás natural utilizado, ou seja, uma isenção do imposto sobre a produção de eletricidade, ficando então o Estado-Membro obrigado a tributar o gás natural utilizado.

23 Nestas condições, o Conseil d'État (Conselho de Estado, em formação jurisdicional) decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

«1) Devem as disposições do [artigo 21.º, n.º 5, terceiro parágrafo, da Diretiva 2003/96] ser interpretadas no sentido de que a isenção que autoriza[m] os Estados-Membros a conceder aos pequenos produtores de eletricidade, quando tributem os produtos energéticos utilizados para produzir essa eletricidade, pode resultar de uma situação, como a descrita no n.º 7 da presente decisão relativamente ao período anterior a 1 de janeiro de 2011, em que a França, conforme autorizada pela diretiva, ainda não tinha instituído o imposto interno sobre o consumo final de eletricidade nem, consequentemente, a isenção do imposto em benefício dos pequenos produtores?

2) Caso a resposta a esta primeira questão seja afirmativa, como se devem conjugar as disposições do [artigo 14.º, n.º 1, alínea a), da diretiva] e as do seu [artigo 21.º, n.º 5, terceiro parágrafo] relativamente aos pequenos produtores que consomem a eletricidade que produzem para as necessidades da sua atividade? Nomeadamente, impõem estas disposições uma tributação mínima resultante da tributação da eletricidade produzida, com isenção do gás natural utilizado, ou de uma isenção do imposto sobre a produção de eletricidade, estando o Estado neste último caso obrigado a tributar o gás natural utilizado?»

Quanto às questões prejudiciais

Quanto à admissibilidade do pedido de decisão prejudicial

24 O Governo francês contesta a admissibilidade do pedido de decisão prejudicial, uma vez que a resposta às questões submetidas não é necessária para a resolução efetiva do litígio no processo principal.

25 De acordo com este Governo, durante o período transitório de que a República Francesa beneficiava para adaptar o seu regime de tributação da eletricidade ao abrigo do artigo 18.º, n.º 10, da Diretiva 2003/96, este Estado-Membro podia manter o seu sistema de tributação nacional da eletricidade, uma vez que respeitava os níveis mínimos de tributação fixados por esta diretiva.

26 A este respeito, há que recordar que o juiz nacional, a quem foi submetido o litígio e que deve assumir a responsabilidade pela decisão judicial a tomar, tem competência exclusiva para apreciar, tendo em conta as especificidades do processo, tanto a necessidade de uma decisão prejudicial para poder proferir a sua decisão como a pertinência das questões que submete ao Tribunal de Justiça. Consequentemente, desde que as questões submetidas sejam relativas à interpretação ou à validade de uma regra de direito da União, o Tribunal de Justiça é, em princípio, obrigado a pronunciar-se (Acórdão de 10 de dezembro de 2018, Wightman e o., C-621/18, EU:C:2018:999, n.º 26 e jurisprudência referida).

27 Daqui se conclui que as questões relativas ao direito da União gozam de uma presunção de pertinência. O Tribunal de Justiça só pode recusar pronunciar-se sobre uma questão prejudicial submetida por um órgão jurisdicional nacional se for manifesto que a interpretação ou a apreciação da validade de uma

regra da União solicitada não tem nenhuma relação com a realidade ou o objeto do litígio no processo principal, quando o problema for hipotético ou ainda quando o Tribunal de Justiça não dispuser dos elementos de facto e de direito necessários para dar uma resposta útil às questões que lhe são submetidas (Acórdão de 10 de dezembro de 2018, Wightman e o., C-621/18, EU:C:2018:999, n.º 27 e jurisprudência referida).

28 No caso em apreço, há que recordar que foi interposto no órgão jurisdicional de reenvio um recurso de uma decisão que julgou improcedente o pedido da UPM de reembolso do TICGN previsto no artigo 266.º *quinquies* do code des douanes (Código Aduaneiro), uma vez que esta sociedade considerou que a fração de gás natural consumida para produzir eletricidade deveria ter sido isenta desse imposto, nos termos do artigo 14.º, n.º 1, alínea a), da Diretiva 2003/96.

29 Nestas condições, não se afigura que as questões prejudiciais, na medida em que dizem respeito à interpretação de disposições do direito da União no contexto de um litígio pendente no órgão jurisdicional de reenvio, sejam manifestamente desprovidas de pertinência.

30 A este respeito, é irrelevante que tenha sido concedido à República Francesa, nos termos do artigo 18.º, n.º 10, da Diretiva 2003/96, um período transitório para adaptar o seu sistema de tributação da eletricidade às disposições da referida diretiva, na medida em que estas considerações dizem respeito ao mérito das respostas a dar às questões submetidas e não à sua admissibilidade.

31 Por conseguinte, estas questões devem ser consideradas admissíveis.

Quanto à primeira questão

32 Com a sua primeira questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se o artigo 21.º, n.º 5, terceiro parágrafo, segunda frase, da Diretiva 2003/96 deve ser interpretado no sentido de que a isenção prevista nesta disposição para os pequenos produtores de eletricidade, desde que, em derrogação do artigo 14.º, n.º 1, alínea a), desta diretiva, os produtos energéticos utilizados para produzir essa eletricidade sejam tributados, podia ser aplicada pela República Francesa durante o período transitório que lhe foi concedido, em conformidade com o artigo 18.º, n.º 10, segundo parágrafo, da referida diretiva, até 1 de janeiro de 2009 e durante o qual este Estado-Membro não instituiu o sistema de tributação da eletricidade previsto pela mesma diretiva.

33 Resulta dos autos submetidos ao Tribunal de Justiça que, entre 1 de janeiro de 2004 e 1 de abril de 2008, a UPM foi sujeita a TICGN pelo gás natural que utilizou para produzir eletricidade. Por outro lado, é pacífico que, uma vez que a eletricidade assim produzida era utilizada para consumo próprio, esta estava isenta dos impostos locais sobre a eletricidade.

34 O Governo francês alega que, quando a eletricidade produzida tenha sido, na prática, isenta, os produtos energéticos destinados à produção dessa eletricidade devem ser tributados. Com efeito, a Diretiva 2003/96 implica, por si só, uma tributação mínima resultante quer da tributação da eletricidade produzida com isenção dos produtos energéticos utilizados para produzir essa eletricidade, quer da tributação mínima dos produtos energéticos utilizados para produzir eletricidade quando esta última está isenta.

35 É neste contexto que o órgão jurisdicional de reenvio pretende saber se a tributação do gás natural utilizado pela recorrente no processo principal para produzir eletricidade, quando a República Francesa não tinha instituído nem o imposto interno sobre o consumo final de eletricidade, referido no n.º 20 do presente acórdão, nem, por conseguinte, uma isenção deste imposto a favor dos pequenos produtores, é conforme com o artigo 21.º, n.º 5, terceiro parágrafo, segunda frase, da Diretiva 2003/96.

36 Recorde-se que a Diretiva 2003/96 prevê a instituição de uma tributação harmonizada dos produtos energéticos e da eletricidade.

37 A este respeito, resulta das finalidades prosseguidas por esta diretiva que esta prevê um regime de tributação harmonizado dos produtos energéticos e da eletricidade com vista a, nomeadamente, conforme resulta dos seus considerandos 2 a 5 e 24, promover o bom funcionamento do mercado interno no setor da energia, evitando, designadamente, as distorções de concorrência (v., neste sentido, Acórdãos de 7 de março de 2018, Cristal Union, C-31/17, EU:C:2018:168, n.º 29, e de 27 de junho de 2018, Turbogás, C-90/17, EU:C:2018:498, n.º 34).

38 Para o efeito, no que se refere, em particular, à eletricidade, o legislador da União, como resulta, nomeadamente, da página 5 da exposição de motivos da proposta de diretiva do Conselho que reestrutura o quadro comunitário de tributação dos produtos energéticos (JO 1997, C 139, p. 14), optou por obrigar os Estados-Membros, em conformidade com o artigo 1.º da Diretiva 2003/96, a tributar a eletricidade distribuída, devendo, correlativamente, os produtos energéticos utilizados para a sua produção estar isentos da tributação, isto com o objetivo de evitar a dupla tributação da eletricidade (Acórdãos de 7 de março de 2018, Cristal Union, C-31/17, EU:C:2018:168, n.º 30, e de 27 de junho de 2018, Turbogás, C-90/17, EU:C:2018:498, n.º 35).

39 Assim, o artigo 14.º, n.º 1, alínea a), primeira frase, da Diretiva 2003/96 prevê que os Estados-Membros devem isentar os produtos energéticos e a eletricidade utilizados, nomeadamente, para a produção de eletricidade. Nos termos do artigo 21.º, n.º 5, primeiro parágrafo, desta diretiva, a eletricidade e o gás natural utilizados para produzir eletricidade ficam então sujeitos a tributação no momento do seu fornecimento pelo distribuidor ou redistribuidor.

40 O artigo 21.º, n.º 5, terceiro parágrafo, segunda frase, da referida diretiva prevê, no entanto, uma exceção a essas disposições em benefício dos pequenos produtores, podendo os Estados-Membros isentar a eletricidade por eles produzida, desde que tributem os produtos energéticos utilizados para a produção dessa eletricidade.

41 Assim, é por exceção a este princípio da tributação a jusante da eletricidade que este artigo 21.º, n.º 5, terceiro parágrafo, segunda frase, concede aos Estados-Membros a faculdade de isentar a eletricidade produzida pelos pequenos produtores e utilizada para consumo próprio, na condição de tributarem os produtos energéticos utilizados para produzir essa eletricidade (Acórdão de 27 de junho de 2018, Turbogás, C-90/17, EU:C:2018:498, n.º 36).

42 O Tribunal de Justiça já declarou, no n.º 37 do Acórdão de 27 de junho de 2018, Turbogás (C-90/17, EU:C:2018:498), que as disposições do referido artigo 21.º, n.º 5, terceiro parágrafo, segunda frase, relativas aos pequenos produtores, dizem unicamente respeito às modalidades de sujeição da eletricidade ao regime de tributação harmonizado instituído pela Diretiva 2003/96 a fim de evitar, nomeadamente, os custos administrativos decorrentes da tributação nesta circunstância específica.

43 Ora, não se pode considerar que a tributação do gás natural em causa no processo principal decorre do regime de tributação derrogatório previsto no artigo 21.º, n.º 5, terceiro parágrafo, segunda frase, desta diretiva para os pequenos produtores. Com efeito, a República Francesa não tinha instituído o regime de tributação da eletricidade que esta disposição permite derrogar.

44 Nos termos do artigo 18.º, n.º 10, segundo parágrafo, da Diretiva 2003/96, a República Francesa beneficiava, efetivamente, de um período transitório até 1 de janeiro de 2009 para adaptar o seu sistema de tributação da eletricidade às disposições desta diretiva.

45 Assim, até essa data, o respeito dos níveis mínimos de tributação previstos pela Diretiva 2003/96 constituía, no âmbito das regras de tributação da eletricidade previstas pelo direito da União, a única obrigação que se impunha à República Francesa (v., nesse sentido, Acórdão de 25 de julho de 2018, Messer France, C-103/17, EU:C:2018:587, n.º 23).

46 Por conseguinte, a República Francesa era livre de manter o seu sistema de tributação da eletricidade existente antes da entrada em vigor da Diretiva 2003/96.

47 Ora, o Tribunal de Justiça já declarou, no n.º 31 do Acórdão de 25 de julho de 2018, Messer France (C-103/17, EU:C:2018:587), que, relativamente ao período em causa no processo principal, a República Francesa não tinha alterado o seu sistema de tributação da eletricidade para criar esse imposto especial de consumo. Resulta dos autos submetidos ao Tribunal de Justiça que este foi instituído pela Lei n.º 2010-1488, de 7 de dezembro de 2010, que estabelece a nova organização do mercado da eletricidade, referida no n.º 20 do presente acórdão, que criou o imposto interno sobre o consumo final de eletricidade.

48 Como o Tribunal de Justiça recordou no n.º 42 do presente acórdão, o artigo 21.º, n.º 5, terceiro parágrafo, segunda frase, da Diretiva 2003/96 constituía apenas uma modalidade de aplicação do regime de tributação harmonizada (v., neste sentido, Acórdão de 27 de junho de 2018, Turbogás, C-90/17, EU:C:2018:498, n.º 37). Por conseguinte, no que respeita ao processo principal, a República Francesa não pode invocar uma modalidade de aplicação de um regime que não tinha sido instituído no momento dos factos deste processo.

49 Quanto ao argumento do Governo francês relativo ao regime transitório previsto no artigo 18.º, n.º 10, segundo parágrafo, da Diretiva 2003/96, há que recordar que esse regime transitório deve ser objeto de interpretação estrita (v., por analogia, Acórdãos de 7 de dezembro de 2006, Eurodental, C-240/05, EU:C:2006:763, n.º 54, e de 27 de fevereiro de 2019, Grécia/Comissão, C-670/17 P, EU:C:2019:145, n.º 52). Ora, resulta da redação desta disposição que o período transitório nela previsto visa apenas a possibilidade de a República Francesa adaptar o seu sistema de tributação da eletricidade e não o relativo à tributação dos produtos energéticos utilizados para produzir eletricidade.

50 Esta interpretação do artigo 18.º, n.º 10, segundo parágrafo, da Diretiva 2003/96 é confirmada pelo facto de o legislador da União se ter referido expressamente a esses produtos no âmbito do regime transitório previsto no primeiro parágrafo deste artigo 18.º, n.º 10, que especifica que a República Francesa pode aplicar isenções totais ou parciais ou reduções para os referidos produtos energéticos e a eletricidade utilizados pelo Estado, pelas autoridades regionais e locais ou por outros organismos de direito público.

51 Por conseguinte, durante o período transitório referido no artigo 18.º, n.º 10, segundo parágrafo, da Diretiva 2003/96, as disposições relativas à isenção dos produtos energéticos utilizados para produzir eletricidade previstas nessa diretiva eram plenamente aplicáveis à República Francesa.

52 Ora, como o Tribunal de Justiça já salientou, quando o legislador da União quis permitir aos Estados-Membros derrogar o regime de isenção obrigatória instituído pela Diretiva 2003/96, previu-o de forma explícita, respetivamente no artigo 14.º, n.º 1, alínea a), segunda frase, desta diretiva, nos termos do qual estes podem tributar os produtos energéticos utilizados para produzir eletricidade por razões relacionadas com a proteção do ambiente, e no artigo 21.º, n.º 5, terceiro parágrafo da referida diretiva, ao abrigo do qual os Estados-Membros que isentam a eletricidade produzida pelos pequenos produtores de eletricidade devem tributar os produtos energéticos utilizados para produzir esta eletricidade (Acórdão de 7 de março de 2018, Cristal Union, C-31/17, EU:C:2018:168, n.º 27).

53 Assim, resulta da sistemática da Diretiva 2003/96 que, com exceção destes dois casos específicos, a isenção obrigatória dos produtos energéticos utilizados para produzir eletricidade prevista no artigo 14.º, n.º 1, alínea a), primeira frase, desta diretiva, é imposta aos Estados-Membros de maneira incondicional (Acórdão de 7 de março de 2018, Cristal Union, C-31/17, EU:C:2018:168, n.º 28).

54 Atendendo ao conjunto de considerações precedentes, há que responder à primeira questão que o artigo 21.º, n.º 5, terceiro parágrafo, segunda frase, da Diretiva 2003/96 deve ser interpretado no sentido de que a isenção prevista nesta disposição para os pequenos produtores de eletricidade, desde que, em derrogação do artigo 14.º, n.º 1, alínea a), desta diretiva, os produtos energéticos utilizados para produzir essa eletricidade sejam tributados, não podia ser aplicada pela República Francesa durante o período transitório que lhe foi concedido, em conformidade com o artigo 18.º, n.º 10, segundo parágrafo, da referida diretiva, até 1 de janeiro de 2009 e durante o qual este Estado-Membro não instituiu o sistema de tributação da eletricidade previsto pela mesma diretiva.

Quanto à segunda questão

55 Tendo em conta a resposta dada à primeira questão, não há que responder à segunda questão.

Quanto às despesas

56 Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional de reenvio, compete a este decidir quanto às despesas. As despesas efetuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

Pelos fundamentos expostos, o Tribunal de Justiça (Quinta Secção) declara:

O artigo 21.º, n.º 5, terceiro parágrafo, segunda frase, 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, deve ser interpretado no sentido de que a isenção prevista nesta disposição para os pequenos produtores de eletricidade, desde que, em derrogação do artigo 14.º, n.º 1, alínea a), desta diretiva, os produtos energéticos utilizados para produzir essa eletricidade sejam tributados, não podia ser aplicada pela República Francesa durante o período transitório que lhe foi concedido, em conformidade com o artigo 18.º, n.º 10, segundo parágrafo, da referida diretiva, até 1 de janeiro de 2009 e durante o qual este Estado-Membro não instituiu o sistema de tributação da eletricidade previsto pela mesma diretiva.

Assinaturas