

Processo C-261/24**Resumo do pedido de decisão prejudicial em aplicação do artigo 98.º, n.º 1, do Regulamento de Processo do Tribunal de Justiça****Data de entrada:**

12 de abril de 2024

Órgão jurisdicional de reenvio:

Curtea de Apel București (Tribunal de Recurso de Bucareste, Roménia)

Data da decisão de reenvio:

28 de fevereiro de 2024

Recorrente:

Alizeu Eolian SA

Recorridos:

Agenția Națională de Administrare Fiscală

DGRFP București – Administrația Fiscală pentru Contribuabili Mijlocii București

DGRFP București – Administrația Sector 4 a Finanțelor Publice

Ministerul Finanțelor – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor

Objeto do processo principal

Recurso contencioso administrativo interposto pela Alizeu Eolian Sa (a seguir «recorrente») que tem por objeto (i) a anulação de um despacho do presidente da Agenția Națională de Administrare Fiscală (Agência Nacional da Administração Tributária romena; a seguir «ANAF») relativo ao modelo e conteúdo do formulário utilizado para a declaração do imposto sobre o rendimento suplementar dos produtores de eletricidade (ii) a anulação das declarações do imposto relativas ao período compreendido entre abril e agosto de 2022, apresentadas pela recorrente com base nesse despacho (iii) a anulação das decisões das autoridades

tributárias, de indeferimento das reclamações apresentadas pela recorrente contra o despacho e as declarações do imposto supramencionados, e (iv) a restituição do montante pago a título de imposto sobre o rendimento suplementar relativamente ao período compreendido entre abril e agosto de 2022, acrescido de juros.

Objeto e fundamento jurídico do pedido de decisão prejudicial

Nos termos do artigo 267.º TFUE, pede-se a interpretação dos artigos 49.º, 56.º, 63.º, 107.º, 108.º e 191.º, n.º 2, TFUE, do artigo 17.º da Carta dos Direitos Fundamentais da União Europeia, bem como de algumas disposições da Diretiva 2019/944, do Regulamento 2019/943, do Regulamento 2021/1119, da Diretiva 2018/2001 e da Diretiva 2006/112.

Questões prejudiciais

1) Deve o disposto nos artigos 107.º e 108.º TFUE ser interpretado no sentido de que uma legislação nacional que sujeita a imposto apenas determinados produtores de eletricidade, designadamente os [que produzem energia] a partir de fontes renováveis, [e] não todos os produtores de eletricidade, constitui um auxílio de Estado concedido às pessoas que estão isentas, sujeito à obrigação de notificação?

2) Deve o disposto no artigo 3.º, n.ºs 1 e 4, no artigo 9.º, n.º 2, e no artigo 58.º, alíneas b) a d), da Diretiva 2019/944, bem como no artigo 3.º, alíneas f), g), i) e n), do Regulamento 2019/943, segundo os quais os Estados-Membros devem assegurar condições equitativas e não discriminatórias aos produtores de eletricidade, ser interpretado no sentido de que se opõe a uma legislação nacional que cria um imposto adicional que onera apenas determinados produtores de eletricidade, incluindo os [que produzem energia] a partir de fontes renováveis, e exclui do pagamento do imposto determinadas categorias de produtores, apesar de todos os produtores de eletricidade se encontrarem numa situação idêntica, tendo em conta, entre outros aspetos, os rendimentos idênticos que obtêm da venda de eletricidade?

3) Deve o disposto nos artigos 49.º, 56.º e 63.º TFUE e no artigo 17.º da Carta dos Direitos Fundamentais da União Europeia ser interpretado no sentido de que se opõe a uma legislação nacional que sujeita a um imposto discriminatório e de montante excessivo apenas determinados produtores de eletricidade (incluindo os [que produzem energia] a partir de fontes renováveis), excluindo outras categorias de produtores?

4) Devem a Diretiva 2019/944 e o Regulamento 2019/943, antes da entrada em vigor do Regulamento 2022/1854, ser interpretados no sentido de que se opõem a uma legislação nacional equivalente a uma fixação do preço de venda/a uma restrição da liberdade de fixar o preço de venda?

5) Devem os princípios da precaução, da ação preventiva, da correção da poluição na fonte e do poluidor-pagador, bem como [o artigo 2.º, n.ºs 1 e 2,] e o artigo 4.º do Regulamento 2021/1119, em conjugação com o artigo 191.º, n.º 2, TFUE e com o artigo 3.º, n.ºs 1, 3 e 4, da Diretiva 2018/2001, que estabelece as metas da neutralidade climática a nível da União Europeia, ser interpretados [no sentido] de que se opõem a uma legislação nacional que compromete os objetivos europeus relativos à concretização da neutralidade climática e a política da União Europeia em matéria de tributação da energia? Em caso de resposta afirmativa, quais são os critérios que devem ser observados na determinação desse imposto para que os princípios supramencionados sejam respeitados?

6) Deve o disposto no artigo 401.º da Diretiva 2006/112/CE ser interpretado no sentido de que se opõe a uma legislação nacional como o Decreto n.º 27/2022, que sujeita os rendimentos decorrentes da venda de eletricidade a um imposto sobre o volume de negócios?

Disposições de direito da União invocadas

Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia: artigos 49.º, 56.º, 63.º, 107.º, 108.º e 191.º, n.º 2

Carta dos Direitos Fundamentais da União Europeia: artigo 17.º

Diretiva (UE) 2019/944 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 5 de junho de 2019, relativa a regras comuns para o mercado interno da eletricidade e que altera a Diretiva 2012/27/UE: artigo 3.º, n.ºs 1 e 4, artigo 9.º, n.ºs 1 a 3, e artigo 58.º, alíneas b) a d)

Regulamento (UE) 2019/943 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 5 de junho de 2019, relativo ao mercado interno da eletricidade: artigo 3.º, alíneas b), f), g), j) e n)

Regulamento (UE) 2022/1854 do Conselho, de 6 de outubro de 2022, relativo a uma intervenção de emergência para fazer face aos elevados preços da energia

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

Regulamento (UE) 2021/1119 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 30 de junho de 2021, que cria o regime para alcançar a neutralidade climática e que altera os Regulamentos (CE) n.º 401/2009 e (UE) 2018/1999 («Lei europeia em matéria de clima»): artigos 2.º e 4.º

Diretiva (UE) 2018/2001 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 11 de dezembro de 2018, relativa à promoção da utilização de energia de fontes renováveis: artigo 3.º

Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: considerandos 4 e 7 e artigo 401.º

Jurisprudência da União invocada

Acórdãos de 6 de outubro de 1982, CILFIT/Ministero della Sanità (283/81, EU:C:1982:335); de 21 de novembro de 1991, Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires e o./França (C-354/90, EU:C:1991:440, n.ºs 10 e 14); de 12 de abril de 1994, Halliburton Services/Staatssecretaris van Financiën (C-1/93, EU:C:1994:127, n.º 15); de 14 de dezembro de 1995, Sanz de Lera e o. (C-163/94, C-165/94 e C-250/94, EU:C:1995:451); de 3 de maio de 2001, Comissão/França (C-481/98, EU:C:2001:237, n.º 21); de 15 de julho de 2004, Pearle e o. (C-345/02, EU:C:2004:448, n.ºs 30 a 32); de 15 de dezembro de 2005, Unicredito Italiano (C-148/04, EU:C:2005:774, n.º 42); de 7 de setembro de 2006, Marrosu e Sardino (C-53/04, EU:C:2006:517, n.º 54); de 5 de outubro de 2006, Transalpine Ölleitung in Österreich (C-368/04, EU:C:2006:644, n.º 39); de 10 de abril de 2008, Marks & Spencer (C-309/06, EU:C:2008:211, n.º 49); de 20 de abril de 2010, Federutility e o. (C-265/08, EU:C:2010:205); de 16 de fevereiro de 2012, Eon Aset Menidjunt (C-118/11, EU:C:2012:97, n.º 76); de 27 de janeiro de 2022, Fondul Proprietatea (C-179/20, EU:C:2022:58, n.ºs 84 e 85) e de 7 de abril de 2022, Autonome Provinz Bozen (C-102/21 e C-103/21, EU:C:2022:272, n.ºs 58 e 59), bem como, Conclusões do advogado-geral H. Mayras apresentadas em 13 de novembro de 1974 no processo van Binsbergen/Bedrijfsvereniging voor de Metaalnijverheid (33/74, EU:C:1974:121, n.º 89).

Disposições de direito nacional invocadas

Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 27/2022 privind măsurile aplicabile clienților finali din piața de energie electrică și gaze naturale în perioada 1 aprilie 2022-31 martie 2023, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative, cu modificările și completările ulterioare (Decreto urgente do Governo n.º 27/2022, relativo a medidas aplicáveis aos clientes finais dos mercados da eletricidade e do gás natural no período compreendido entre 1 de abril de 2022 e 31 de março de 2023, e que altera e completa alguns atos normativos, com as alterações e complementos posteriores; a seguir «Decreto n.º 27/2022»): o artigo 15.º prevê o seguinte:

- é instituído um imposto específico de 80 %, calculado de acordo com uma metodologia específica, que incide sobre as receitas suplementares obtidas pelos produtores de eletricidade e de gás natural (a seguir «imposto sobre o rendimento suplementar»);
- o imposto não é aplicável às receitas suplementares obtidas pelas capacidades de produção que tenham entrado em funcionamento após a data de entrada em vigor do presente Decreto;

- o imposto sobre o rendimento suplementar é calculado com base na metodologia prevista no anexo n.º 6 e declarado e pago mensalmente pelos produtores de eletricidade, até ao dia 25 do mês seguinte àquele em relação ao qual é devido;
- o modelo e o conteúdo da declaração do imposto sobre o rendimento suplementar são aprovados por despacho do presidente da ANAF;
- para efeitos do cálculo do rendimento suplementar, não são tomadas em consideração as quantidades de eletricidade vendidas pelos produtores de eletricidade (que se encontram na carteira do Estado romeno e que são titulares de negócios de petróleo), se estes efetuarem ofertas de venda, parcial ou total, no prazo máximo de 5 dias úteis, às propostas de compra de eletricidade efetuadas pelo operador da rede de transporte e pelos operadores de rede de distribuição concessionários, individualmente ou através de agregação, diretamente ou através de plataformas específicas para o mercado organizado.

A Lei n.º 206/2022 aprovou, com alterações, o Decreto n.º 27/2022 e é aplicável desde 14 de julho de 2022. Em especial, prevê que o imposto, para além de não ser aplicável às capacidades de produção que tenham entrado em funcionamento após a data de entrada em vigor do presente Decreto, também não é aplicável às receitas suplementares obtidas pelas empresas que prestem serviços públicos de aquecimento e produzam eletricidade por cogeração.

O anexo n.º 6 ao Decreto n.º 27/2022 regula o método de cálculo do rendimento suplementar obtido pelos produtores de eletricidade, que resulta da diferença entre o rendimento médio mensal unitário de venda da eletricidade transacionada e o preço de 450 leus por MWh, ou seja, um preço cerca de duas vezes inferior ao preço de 180 euros por MWh fixado no Regulamento 2022/1854 (adotado em 7 de outubro de 2022).

Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 856/2022 privind modificarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 587/2016 pentru aprobarea modelului și conținutului formularelor utilizate pentru declararea impozitelor și taxelor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau reținere la sursă (Despacho do presidente da Agência Nacional da Administração Tributária n.º 856/2022, que altera o Despacho do presidente da Agência Nacional da Administração Tributária n.º 587/2016, relativo à aprovação do modelo e conteúdo dos formulários utilizados para a declaração de impostos e dos tributos sujeitos aos regimes de autoliquidação ou de retenção na fonte; a seguir «Despacho n.º 856/2022»): em conformidade com o disposto no artigo 15.º do Decreto n.º 27/2022, são aprovados o modelo e o conteúdo da declaração do imposto sobre o rendimento suplementar.

Apresentação sucinta dos factos e do processo principal

- 1 A recorrente é uma das filiais do Gruppo Engie na Roménia e, nessa qualidade, produz eletricidade eólica através da central eólica que detém no Distrito de Brăila.
- 2 A venda da eletricidade produzida pela recorrente é realizada mediante (i) contratos bilaterais celebrados antecipadamente com diversos compradores com base no modelo normalizado de contrato geral de compra e venda de eletricidade da EFET [European Federation of Energy Traders (Federação Europeia de Comerciantes de Energia)], que pressupõe a contratação antecipada de quantidades de eletricidade, com um considerável intervalo de tempo antes da entrega efetiva, e (ii) no mercado/bolsa a curto prazo de eletricidade (mercado para o dia seguinte), no que respeita ao excedente da eletricidade produzida em relação à quantidade de eletricidade que a recorrente vende com base nos contratos bilaterais celebrados.
- 3 Tendo em conta a considerável volatilidade do recurso a partir do qual a recorrente produz eletricidade (o vento) e os compromissos bilaterais futuros a longo prazo de fornecimento de determinadas quantidades de eletricidade, muitas vezes a recorrente tem de comprar determinadas quantidades de eletricidade para as revender, a fim de cumprir as suas obrigações por força dos contratos bilaterais de venda e de fornecimento de eletricidade. A venda e o fornecimento de eletricidade são contratados numa base horária diária, de modo que a estimativa e a previsão da produção de eletricidade eólica são particularmente difíceis.
- 4 Além disso, a recorrente participa no mercado de balanço, que serve essencialmente para regular, a nível nacional, o consumo e a produção, sustentando custos de aquisição da eletricidade no mercado para o dia seguinte (a qual é revendida para cumprir as obrigações decorrentes dos contratos bilaterais de eletricidade não coberta pela produção) e custos de compensação.
- 5 Em 1 de abril de 2022, entrou em vigor o disposto no artigo 15.º do Decreto n.º 27/2022, de modo que a recorrente apresentou as declarações do imposto sobre o rendimento suplementar relativas aos meses de abril a agosto de 2022, em conformidade com a referida disposição e com base no formulário aprovado pelo Despacho n.º 856/2022.
- 6 Em 27 de julho de 2022, a recorrente apresentou uma reclamação prévia do Despacho n.º 856/2022 e, posteriormente, reclamações fiscais das declarações do imposto supramencionadas. As autoridades tributárias indeferiram tanto a reclamação prévia do Despacho n.º 856/2022, como as reclamações relativas às declarações do imposto correspondentes aos meses de maio e junho de 2022.
- 7 Mediante recurso interposto em 1 de fevereiro de 2023 contra a ANAF, a DGRFP București – Administrația Fiscală pentru Contribuabili Mijlocii București (Direção- Geral Regional das Finanças Públicas de Bucareste – Administração Fiscal para Médios Contribuintes de Bucareste, Roménia), a DGRFP București –

Administrația Sector 4 a Finanțelor Publice (Direcção- Geral Regional das Finanças Públicas de Bucareste - Administração das Finanças Públicas, Setor 4, Roménia) e o Ministerul Finanțelor – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (Ministério das Finanças – Direcção- Geral de Resolução de Reclamações, Roménia), recorridos, a recorrente pede à Curtea de Apel București (Tribunal de Recurso de Bucareste, Roménia), órgão jurisdicional de reenvio no presente processo:

- que anule o Despacho n.º 856/2022;
 - que anule as declarações do imposto sobre o rendimento suplementar relativas aos meses de abril a agosto de 2022 apresentadas pela recorrente;
 - que anule a decisão de indeferimento da reclamação prévia apresentada contra o Despacho n.º 856/2022;
 - que anule as decisões de indeferimento das reclamações apresentadas contra os avisos de liquidação relativos aos meses de maio e junho de 2022;
 - que condene os recorridos na restituição à recorrente do montante total de 28 974 651 leus romenos (RON) que a recorrente pagou a título de imposto sobre o rendimento suplementar relativo ao período compreendido entre abril e agosto de 2022, acrescido dos juros vencidos sobre esse montante.
- 8 A recorrente invocou vários fundamentos de recurso relativos à ilegalidade dos atos recorridos, tanto à luz do direito da União, como à do direito nacional.
- 9 Nas suas contestações, os recorridos deduziram várias exceções e, quanto ao mérito, pediram que fosse negado provimento ao recurso.
- 10 No decurso do processo, a recorrente pediu ao órgão jurisdicional de reenvio que submetesse algumas questões prejudiciais ao Tribunal de Justiça.

Argumentos essenciais das partes no processo principal

- 11 Em apoio do seu pedido de reenvio prejudicial ao Tribunal de Justiça, a recorrente suscitou várias questões de direito em relação às quais é útil a interpretação do direito da União, para efeitos da solução do litígio.
- 12 Em primeiro lugar, há que examinar se as disposições do Decreto n.º 27/2022, que instituem o imposto sobre o rendimento suplementar que onera apenas determinadas categorias de produtores de eletricidade, também de fontes renováveis, são compatíveis com o artigo 107.º TFUE.
- 13 Em segundo lugar, há que examinar se a diferenciação efetuada entre os produtores de eletricidade de fontes renováveis e os produtores de eletricidade não sujeitos ao pagamento do imposto sobre o rendimento suplementar é compatível com o princípio geral da não discriminação. Segundo a recorrente, não há

nenhuma justificação para o facto de o legislador ter fixado, como critério de determinação dos sujeitos passivos, a pertença a uma «categoria profissional» específica, e não o critério da vantagem financeira; ora, o imposto controvertido só veio onerar determinados produtores de eletricidade, também de fontes renováveis.

- 14 Em terceiro lugar, há que examinar se a introdução do imposto sobre o rendimento suplementar, de montante excessivo, é compatível com a liberdade de estabelecimento, com a livre prestação de serviços e com a livre circulação de capitais, consagradas nos artigos 49.º, 56.º e 63.º TFUE, bem como com a proteção do direito fundamental de propriedade, consagrado no artigo 17.º da Carta. Segundo a recorrente, com a aplicação discriminatória do imposto a uma única categoria de empresas, corre-se o risco de desencorajar os produtores de eletricidade (incluindo os que produzem a partir de fontes renováveis) que estão sujeitos ao imposto de manterem a sua atividade no mercado romeno da eletricidade.
- 15 Em quarto lugar, há que examinar se é compatível com a Diretiva 2019/944 uma legislação nacional que estabelece uma fixação do preço de venda da eletricidade ou uma restrição a essa liberdade. Segundo a recorrente, o imposto sobre o rendimento suplementar obtido pelos produtores de eletricidade, que resulta da diferença entre o preço médio mensal de venda da eletricidade e o preço de 450 leus por MWh, que pode ser considerado um limiar máximo de preço, incide sobre a livre formação de preços nesse setor de atividade.
- 16 Em quinto lugar, há que examinar se a legislação nacional que instituiu o imposto sobre o rendimento suplementar é compatível com os princípios da precaução, da ação preventiva, da correção da poluição na fonte e do poluidor-pagador, com as obrigações criadas a nível da União para alcançar os objetivos de neutralidade climática, bem como com a política da União em matéria de tributação da energia. Em caso de resposta afirmativa, há que estabelecer os critérios que deveriam ser observados na instituição do imposto, na medida em que a recorrente considera que a aplicação do mesmo apenas a determinados produtores de eletricidade, entre os quais os produtores de eletricidade de fontes renováveis, é contrária à política ambiental da União.
- 17 Em sexto lugar, há que examinar se é compatível com o artigo 401.º da Diretiva 2006/112 uma legislação nacional equivalente à introdução de um imposto sobre o volume de negócios aplicado aos rendimentos provenientes da venda de eletricidade, uma vez que, para efeitos da determinação do imposto, não são tomadas em consideração as compras realizadas pelos produtores para cumprirem as obrigações contratuais, nem os custos associados à sua atividade.
- 18 *Os recorridos ANAF, DGRFP București – Administrația Fiscală pentru Contribuabili Mijlocii (Direção- Geral Regional das Finanças Públicas de Bucareste - Administração Fiscal para Médios Contribuintes de Bucareste) e DGRFP București (Direção- Geral Regional das Finanças Públicas de*

Bucareste), através da *Administrația Sector 4 a Finanțelor Publice (Administração das Finanças Públicas, Setor 4)* pedem que o pedido de decisão prejudicial submetido ao Tribunal de Justiça seja declarado inadmissível, alegando que as questões prejudiciais suscitadas pela recorrente dizem unicamente respeito às disposições do Decreto n.º 27/2022, e não ao Despacho n.º 856/2022, objeto do pedido de anulação no âmbito do presente processo. A recorrente, na realidade, procura obter do Tribunal de Justiça uma decisão de orientação em relação à solução do litígio pelo órgão jurisdicional de reenvio e as questões formuladas por este último dizem exclusivamente respeito a aspetos específicos do litígio que tem pendente, de modo que não se verificam os requisitos de admissibilidade previstos no artigo 267.º TFUE.

Apresentação sucinta da fundamentação do pedido de decisão prejudicial

- 19 O órgão jurisdicional de reenvio especifica que o reenvio é necessário para a solução do litígio, tanto à luz dos argumentos da recorrente relativos à ilegalidade do imposto sobre o rendimento suplementar, como à dos efeitos das disposições do direito da União em matéria de auxílios de Estado e da compatibilidade do imposto com as liberdades fundamentais, com os princípios gerais do direito da União, bem como com as políticas em matéria de tributação das energias renováveis e com os compromissos em matéria de neutralidade climática.
- 20 À luz da jurisprudência do Tribunal de Justiça (Acórdãos Marrosu e Sardino, n.º 54, e Eon Aset Menidjunt, n.º 76) e do facto de, no presente processo, ser pedida a interpretação da conformidade de algumas disposições nacionais, bem como da prática de uma autoridade nacional, com as disposições e princípios gerais do direito da União, o órgão jurisdicional de reenvio afirma que existe um inegável elemento de conexão com o direito da União. Salienta igualmente que as questões submetidas ainda não foram objeto de uma decisão prejudicial no âmbito de um processo similar, nem de exame pelo Tribunal de Justiça, de modo que, segundo os critérios enunciados pelo Tribunal de Justiça no Acórdão CILFIT/Ministero della Sanità, observa que a aplicação correta do direito da União não se impõe com uma tal evidência que não dê lugar a nenhuma dúvida razoável acerca da sua solução.

a) Quanto à primeira questão prejudicial

- 21 O órgão jurisdicional de reenvio considera que esta questão é necessária para determinar se o imposto sobre o rendimento suplementar constitui um auxílio de Estado concedido aos produtores de eletricidade excluídos do pagamento do mesmo e que, por força do artigo 108.º, n.º 3, TFUE, deve ser notificado à Comissão Europeia.
- 22 O órgão jurisdicional de reenvio assinala que, embora a apreciação da compatibilidade de um auxílio de Estado com o mercado interno, em conformidade com o artigo 108.º, n.º 2, TFUE, seja da competência exclusiva da

Comissão (Acórdãos *Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires e o./França*, n.º 14, e *Unicredito Italiano*, n.º 42), isso não exclui que os órgãos jurisdicionais nacionais devem assegurar a salvaguarda dos direitos dos litigantes em caso de violação da obrigação de notificação prévia dos auxílios de Estado à Comissão (Acórdão *Autonome Provinz Bozen*, n.º 59) e são competentes para interpretar o conceito de auxílio de Estado e determinar se uma medida adotada por um Estado-Membro constitui, ou não, um auxílio de Estado (Acórdãos *Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires e o./França*, n.º 10, e *Transalpine Ölleitung in Österreich*, n.º 39).

- 23 À luz da jurisprudência do Tribunal de Justiça, o órgão jurisdicional de reenvio também salienta que, em matéria de auxílios de Estado, o Tribunal de Justiça pode fornecer ao órgão jurisdicional de reenvio os elementos de interpretação que lhe permitam determinar se uma medida nacional pode ser qualificada de auxílio de Estado na aceção do direito da União (Acórdão *Fondul Proprietatea*, n.º 84). Além disso, a obrigação de não pôr em execução um auxílio antes de o mesmo ter sido notificado à Comissão e de esta ter procedido ao seu exame preliminar nos termos do artigo 108.º, n.º 3, TFUE tem efeito direto (Acórdão *Pearle e o.*, n.ºs 30 a 32).
- 24 O órgão jurisdicional de reenvio observa que isto também se verifica no presente processo, na medida em que a recorrente sustenta que a medida de instituição do imposto sobre o rendimento suplementar é um auxílio de Estado, relativamente ao qual a referida obrigação de notificação não foi respeitada. Nestas circunstâncias, embora o juiz nacional não se possa pronunciar sobre a compatibilidade do auxílio com o mercado interno, é, contudo, obrigado a declarar a ilegalidade do auxílio quando o mesmo não tiver sido notificado em conformidade com o artigo 108.º, n.º 3, TFUE, uma vez que o efeito direto da referida disposição exige que os direitos do interessado sejam protegidos desse modo.
- 25 Por conseguinte, o órgão jurisdicional de reenvio considera necessária a interpretação pelo Tribunal de Justiça dos critérios de apreciação de um potencial auxílio de Estado, em particular, do critério da vantagem seletiva criada pela medida controvertida, dado que determinadas categorias de produtores de eletricidade foram excluídas do pagamento do imposto sobre o rendimento suplementar.

b) Quanto à segunda questão

- 26 Segundo o órgão jurisdicional de reenvio, a interpretação do Tribunal de Justiça é necessária para determinar em que medida o imposto sobre o rendimento suplementar que onera unicamente determinados produtores de eletricidade é compatível com os princípios gerais da igualdade e da não discriminação e com a obrigação de os Estados-Membros assegurarem condições equitativas e não discriminatórias aos participantes no mercado da eletricidade. Ora bem, o princípio da igualdade implica a exclusão da discriminação e a igualdade de tratamento das pessoas que se encontram em situações idênticas e comparáveis.

- 27 No âmbito específico do domínio da energia, as disposições do direito da União invocadas estabelecem a obrigação de os Estados-Membros assegurarem condições equitativas e não discriminatórias aos produtores de eletricidade (artigo 3.º da Diretiva 2019/944) e de não falsearem a concorrência criando desvantagens na concorrência em prejuízo de determinados participantes no mercado.
- 28 Além disso, em aplicação desse princípio, foi consagrado, a nível da União, o princípio da neutralidade fiscal, que impõe que os Estados-Membros não criem discriminações injustificadas entre os contribuintes; o órgão jurisdicional de reenvio fez referência à jurisprudência do Tribunal de Justiça nesta matéria (Acórdãos Comissão/França, n.ºs 21 e 22, e Marks & Spencer, n.º 49).
- 29 As medidas previstas no Decreto n.º 27/2022 são suscetíveis de violar os princípios da igualdade e da não discriminação, na medida em que instituem regimes fiscais diferentes para os produtores de eletricidade de fontes renováveis e para as outras categorias de produtores que se encontram em situações idênticas, sem que a necessidade ou adequação dessas diferenciações e discriminações sejam justificadas. Num contexto no qual todos os produtores de eletricidade operam nos mesmos mercados a nível da União e/ou nacional e em que, portanto, são concorrentes, encontrando-se numa situação idêntica, os produtores que não estão sujeitos a esse imposto obtêm uma vantagem concorrencial em relação aos produtores sujeitos ao imposto. Esse tratamento desigual conferido a operadores que se encontram em situações idênticas conduz à instituição de um regime seletivo e discriminatório, restringindo, desse modo, a concorrência.
- 30 Consequentemente, o órgão jurisdicional de reenvio, tendo em conta, em especial, o n.º 15 do Acórdão *Halliburton Services/Staatssecretaris van Financiën*, considera necessário pedir ao Tribunal de Justiça que se pronuncie sobre a questão de saber se os atos do direito da União que estabelecem os princípios da igualdade e da não discriminação e a obrigação de os Estados-Membros assegurarem condições equitativas e não discriminatórias aos participantes no mercado da eletricidade se opõem à introdução do imposto sobre o rendimento suplementar regulado pelo Decreto n.º 27/2022.

c) Quanto à terceira questão

- 31 Segundo o órgão jurisdicional de reenvio, a questão tem por objeto os efeitos que a medida fiscal produz sobre a liberdade de estabelecimento, a livre prestação de serviços e a livre circulação de capitais, na medida em que poderia desencorajar o Gruppo Engie, ao qual também pertence a recorrente, de continuar a exercer a atividade de produção de eletricidade de fontes renováveis na Roménia. A interpretação do Tribunal de Justiça é necessária para a solução do litígio no processo principal, uma vez que se coloca a questão da natureza eventualmente desproporcionada/injustificada do imposto que onera, de forma discriminatória, uma só categoria de produtores de eletricidade.

- 32 Portanto, qualquer produtor de eletricidade de fontes renováveis que pretenda entrar ou manter a sua atividade no mercado romeno da eletricidade está sujeito a uma tributação excessiva, o que implica uma falta de atratividade desses mercados no que diz respeito à produção de energias «limpas» e uma restrição à liberdade de estabelecimento, apesar de a Roménia ser um país com um grande potencial neste setor. Além disso, o montante excessivo do imposto também equivale a um confisco de uma parte dos lucros, o que é incompatível com o artigo 17.º da Carta.

d) Quanto à quarta questão

- 33 Segundo o órgão jurisdicional de reenvio, no presente processo, coloca-se a questão de saber se o imposto sobre o rendimento suplementar é uma medida equivalente a uma determinação do preço de venda ou a uma restrição à liberdade de determinação do preço de venda, que poderia ser incompatível com o disposto na Diretiva 2019/944 e nos Regulamentos 2019/943 e 2022/1854. Essa medida de intervenção pública nos preços de venda da eletricidade constitui, pela sua própria natureza, um obstáculo à realização de um mercado interno da eletricidade operacional e, portanto, uma restrição ao comércio entre os Estados-Membros.
- 34 O órgão jurisdicional de reenvio faz referência à Comunicação da Comissão de 13 de outubro de 2021, intitulada «Enfrentar o aumento dos preços da energia: um conjunto de medidas de apoio e ação», e afirma que a introdução do imposto controvertido viola os limites à intervenção nos preços de comercialização. Essa medida impõe limiares máximos de preços no mercado grossista, e não no mercado retalhista, que, desde logo, só não abrangem a categoria dos consumidores domésticos, e fixa indiretamente limiares máximos de preços para os consumidores não domésticos, fora dos limites permitidos pela Diretiva 2019/944. Ora, segundo essa diretiva, a fixação de preços de comercialização da eletricidade é uma medida que distorce, de forma substancial, a concorrência. Embora o Decreto n.º 27/2022 não fixe diretamente um limiar máximo para o preço, a medida que introduz o imposto sobre o rendimento suplementar tem um impacto significativo no comportamento no mercado e incide sobre a livre formação de preços.
- 35 Além disso, o artigo 9.º da Diretiva 2019/944 prevê os requisitos que devem ser cumpridos para justificar a imposição de obrigações de serviço público. Com efeito, também à luz da jurisprudência do Tribunal de Justiça nesta matéria (Acórdão de 20 de abril de 2010, Federutility e o.), a medida deve ser justificada por um interesse económico geral e limitada aos consumidores vulneráveis ou que se encontrem em situação de pobreza energética, respeitar o princípio da proporcionalidade, ser claramente definida, transparente, não discriminatória e facilmente verificável e garantir igualdade de acesso das empresas do setor da eletricidade da União aos consumidores nacionais.
- 36 A medida de introdução do imposto sobre o rendimento suplementar não é claramente definida, transparente e não discriminatória, dado que, nem o nível do preço, nem o nível de tributação permitem uma sua fácil verificação ou previsão.

O imposto foi calculado sem que exista qualquer estudo que especifique a forma de cálculo da taxa de 80 % ou do montante de 450 leus por MWh (montante que deveria cobrir os custos de produção e de investimento) ou o impacto que esta nova obrigação fiscal terá sobre os produtores de energia de fontes renováveis.

- 37 Portanto, ao criar o imposto sobre o rendimento suplementar que onera os produtores de eletricidade de fontes renováveis, o Estado romeno foi além do necessário para proteger os consumidores, sendo a medida inútil e desproporcionada, uma vez que, para esse efeito, o mesmo introduziu um sistema de compensação e de fixação de um limiar máximo para os preços de comercialização ao consumidor. Além disso, a aplicação do imposto sobre o rendimento suplementar equivale a uma dupla tributação dos rendimentos dos produtores, que estão igualmente sujeitos ao imposto sobre as sociedades, previsto no Código Tributário.

e) Quanto à quinta questão

- 38 Dado que, no processo principal, foram invocados os princípios da precaução, da ação preventiva, da correção da poluição na fonte e do poluidor-pagador, consagrados no artigo 191.º, n.º 2, TFUE, o órgão jurisdicional de reenvio considera que a interpretação do Tribunal de Justiça é necessária a fim de determinar se estes princípios têm efeito direto e se são violados pela instituição de um imposto sobre o rendimento suplementar que é aplicável aos produtores de eletricidade de fontes renováveis, e não aos produtores de eletricidade a partir de combustíveis fósseis.
- 39 Do mesmo modo, à luz dos objetivos da União fixados no Pacto Ecológico Europeu, que são violados pela medida controvertida aplicável, em especial, aos produtores de eletricidade de fontes renováveis, ainda que por um período limitado, o órgão jurisdicional de reenvio pretende saber se, dessa forma, são violadas as obrigações do Estado no que diz respeito aos objetivos relativos à concretização da neutralidade climática entre 2030 e 2050, em conformidade com o disposto na Diretiva 2018/2001 e no Regulamento 2021/1119.
- 40 Por último, o órgão jurisdicional de reenvio considera que também é necessário determinar se a introdução do imposto sobre o rendimento suplementar viola as obrigações assumidas pelo Estado em conformidade com a política da União em matéria de tributação da energia, prejudicando assim os princípios supramencionados, consagrados no artigo 2.º, n.ºs 1 e 2, e no artigo 4.º, n.º 1, do Regulamento 2021/1119, em conjugação com o artigo 191.º, n.º 2, TFUE.

f) Quanto à sexta questão

- 41 No processo principal, a recorrente sustentou que a introdução de um imposto sobre o volume de negócios é incompatível com o artigo 401.º da Diretiva 2006/112, na medida em que o imposto sobre o rendimento suplementar é, na realidade, um imposto sobre o volume de negócios aplicado ao rendimento

decorrente da venda de eletricidade e que não tem em conta os custos que são suportados pelos produtores de eletricidade.

- 42 Nesse contexto, o órgão jurisdicional de reenvio considera que a interpretação do Tribunal de Justiça é necessária a fim de estabelecer se o disposto no artigo 401.º da Diretiva 2006/112 se opõe à introdução desse imposto sobre o volume de negócios, uma vez que, para efeitos da determinação do imposto, não foram tomados em consideração, nem as compras realizadas pelos produtores de eletricidade para cumprirem as suas obrigações contratuais, nem os custos associados à sua atividade, sendo o imposto aplicado ao rendimento suplementar.

DOCUMENTO DE TRABALHO