

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Terceira Secção)

10 de Setembro de 2009*

No processo C-201/08,

que tem por objecto um pedido de decisão prejudicial nos termos do artigo 234.º CE, apresentado pelo Hessisches Finanzgericht (Alemanha), por decisão de 8 de Maio de 2008, entrado no Tribunal de Justiça em 16 de Maio de 2008, no processo

Plantanol GmbH & Co. KG

contra

Hauptzollamt Darmstadt,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Terceira Secção),

composto por: A. Rosas, presidente de secção, A. Ó Caoimh (relator), J. N. Cunha Rodrigues, U. Lõhmus e P. Lindh, juízes,

* Língua do processo: alemão.

advogado-geral: J. Mazák,
secretário: R. Şereş, administradora,

vistos os autos e após a audiência de 6 de Maio de 2009,

vistas as observações apresentadas:

- em representação da Plantanol GmbH & Co. KG, por J. Runkel, gerente,

- em representação do Hauptzollamt Darmstadt, por M. Völlm e K. Goldmann, na qualidade de agentes,

- em representação do Governo polaco, por M. Dowgielewicz, na qualidade de agente,

- em representação do Governo do Reino Unido, por S. Ossowski, na qualidade de agente, assistido por P. Mantle, barrister,

- em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por W. Mölls, B. Schima e K. Gross, na qualidade de agentes,

vista a decisão tomada, ouvido o advogado-geral, de julgar a causa sem apresentação de conclusões,

profere o presente

Acórdão

¹ O pedido de decisão prejudicial tem por objecto a interpretação do artigo 3.º da Directiva 2003/30/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 8 de Maio de 2003, relativa à promoção da utilização de biocombustíveis ou de outros combustíveis renováveis nos transportes (JO L 123, p. 42), bem como dos princípios da segurança jurídica e da protecção da confiança legítima.

² Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe a Plantanol GmbH & Co. KG ao Hauptzollamt Darmstadt (autoridade aduaneira de Darmstadt) a propósito do pagamento do imposto sobre a energia relativo ao mês de Maio de 2007.

Quadro jurídico

Regulamentação comunitária

Directiva 2003/30

- 3 Nos termos do décimo, décimo segundo, décimo quarto, décimo nono, vigésimo, vigésimo segundo e vigésimo sétimo considerandos da Directiva 2003/30:

«(10) A promoção do uso de biocombustíveis nos transportes constitui um passo no sentido de uma mais vasta utilização da biomassa, o que permitirá um desenvolvimento mais extenso dos biocombustíveis no futuro, sem pôr, no entanto, de parte outras opções e, em particular, a do hidrogénio.

[...]

(12) O óleo vegetal puro produzido a partir de plantas oleaginosas, por pressão, extracção ou métodos comparáveis, em bruto ou refinado, mas quimicamente inalterado, pode também ser utilizado como biocombustível em casos específicos, quando a sua utilização for compatível com o tipo de motores e os respectivos requisitos relativos às emissões.

[...]

- (14) O bioetanol e o biodiesel, quando utilizados para veículos, em estado puro ou em mistura, devem cumprir as normas de qualidade estabelecidas para assegurar um desempenho óptimo dos motores. [...]
- (19) Na sua resolução de 18 de Junho de 1998 [JO C 210, p. 215], o Parlamento Europeu apelou a que a quota de mercado dos biocombustíveis fosse aumentada para 2% ao longo de cinco anos mediante um pacote de medidas, incluindo isenções fiscais, ajuda financeira à indústria transformadora e a imposição de uma percentagem obrigatória de biocombustíveis às companhias petrolíferas.
- (20) O método óptimo para aumentar a parte dos biocombustíveis nos mercados nacionais e comunitário depende da disponibilidade de recursos e matérias-primas, das políticas nacionais e comunitárias de promoção dos biocombustíveis e das disposições fiscais, bem como do envolvimento adequado de todos os intervenientes/partes interessadas.

[...]

- (22) A promoção da produção e do uso de biocombustíveis poderá contribuir para uma redução da dependência das importações de energia e das emissões de gases com efeito de estufa. Além disso, os biocombustíveis, em estado puro ou em mistura, podem, em princípio, ser utilizados nos veículos automóveis existentes e usar a infra-estrutura de distribuição de combustível actualmente instalada. A mistura de biocombustível com combustíveis fósseis poderá facilitar uma eventual redução de custos em relação ao sistema de distribuição na Comunidade.

[...]

(27) Importa tomar medidas com vista ao rápido desenvolvimento de normas de qualidade para os biocombustíveis a utilizar no sector automóvel, tanto em estado puro como enquanto componentes de uma mistura com combustíveis convencionais. Embora a fracção biodegradável dos resíduos constitua uma fonte potencialmente útil para a produção de biocombustíveis, a norma de qualidade deve ter em conta a possível contaminação presente nos resíduos, a fim de evitar que componentes especiais possam danificar o veículo ou degradar as emissões.»

4 O artigo 1.º da Directiva 2003/30 dispõe:

«A presente directiva promove a utilização de biocombustíveis ou de outros combustíveis renováveis, em substituição do gasóleo ou da gasolina para efeitos de transporte, em cada Estado-Membro, por forma a contribuir para o alcance de objectivos tais como o cumprimento dos compromissos relativos às alterações climáticas, à segurança do abastecimento de forma que não prejudique o ambiente e à promoção das fontes de energia renováveis.»

5 Nos termos do artigo 2.º desta directiva:

«1. Para efeitos da presente directiva, entende-se por:

a) 'Biocombustível', o combustível líquido ou gasoso para transportes produzido a partir de biomassa;

- b) 'Biomassa', a fracção biodegradável de produtos e resíduos provenientes da agricultura (incluindo substâncias vegetais e animais), da silvicultura e das indústrias conexas, bem como a fracção biodegradável dos resíduos industriais e urbanos;

[...]

2. São considerados biocombustíveis pelo menos os produtos a seguir indicados:

- a) 'Bioetanol': etanol produzido a partir de biomassa e/ou da fracção biodegradável de resíduos, para utilização como biocombustível;

- b) 'Biodiesel': éster metílico produzido a partir de óleos vegetais ou animais, com qualidade de combustível para motores diesel, para utilização como biocombustível;

[...]

- j) 'Óleo vegetal puro produzido a partir de plantas oleaginosas': óleo produzido por pressão, extracção ou métodos comparáveis, a partir de plantas oleaginosas, em bruto ou refinado, mas quimicamente inalterado, quando a sua utilização for compatível com o tipo de motores e os respectivos requisitos relativos a emissões.»

6 O artigo 3.º da referida directiva está redigido da seguinte forma:

- «1. a) Os Estados-Membros deverão assegurar que seja colocada nos seus mercados uma proporção mínima de biocombustíveis e de outros combustíveis renováveis, e estabelecem metas indicativas nacionais para o efeito;
- b) i) o valor de referência dessas metas, calculado com base no teor energético, é de 2% de toda a gasolina e de todo o gasóleo utilizados para efeitos de transporte colocados no mercado, até 31 de Dezembro de 2005,
- ii) o valor de referência dessas metas, calculado com base no teor energético, é de 5,75% de toda a gasolina e de todo o gasóleo utilizados para efeitos de transporte colocados no mercado, até 31 de Dezembro de 2010.

2. Os biocombustíveis podem ser disponibilizados sob uma das seguintes formas:

- a) Biocombustíveis puros ou em concentração elevada em derivados do petróleo, em conformidade com normas específicas de qualidade para os transportes;
- b) Biocombustíveis misturados com derivados do petróleo, em conformidade com as normas comunitárias que estabelecem as especificações técnicas aplicáveis aos combustíveis para transportes (EN 228 e EN 590);

- c) Líquidos derivados de biocombustíveis, como o ETBE (éter etil-ter-butílico), em que a percentagem de biocombustível é a especificada no n.º 2 do artigo 2.º

[...]

4. Os Estados-Membros tomam em consideração, nas medidas que adoptarem, o balanço geral climático e ambiental dos vários tipos de biocombustíveis e outros combustíveis renováveis e podem dar prioridade à promoção dos combustíveis cujo balanço ambiental apresentar uma melhor relação custo/eficácia, sem deixarem de atender simultaneamente à competitividade e à segurança do abastecimento.

[...]»

Directiva 2003/96/CE

- 7 A Directiva 2003/96/CE do Conselho, de 27 de Outubro de 2003, que reestrutura o quadro comunitário de tributação dos produtos energéticos e da electricidade (JO L 283, p. 51), tem por objecto impor, a nível comunitário, a tributação dos produtos energéticos para além somente dos óleos minerais cobertos pela Directiva 92/81/CEE do Conselho, de 19 de Outubro de 1992, relativa à harmonização das estruturas do imposto especial sobre o consumo de óleos minerais (JO L 316, p. 12), conforme alterada pela Directiva 94/74/CE do Conselho, de 22 de Dezembro de 1994 (JO L 365, p. 46), e pela Directiva 92/82/CEE do Conselho, de 19 de Outubro de 1992, relativa à aproximação das taxas do imposto especial sobre o consumo de óleos minerais (JO L 316, p. 19), conforme alterada pela Directiva 94/74.

8 O artigo 1.º da Directiva 2003/96 prevê que os Estados-Membros devem tributar os produtos energéticos de acordo com o disposto nesta directiva.

9 O artigo 2.º da referida directiva prevê:

«1. Para efeitos da presente directiva, entende-se por ‘produtos energéticos’ os produtos adiante especificados:

a) Os produtos abrangidos pelos códigos [da Nomenclatura Combinada, a seguir «NC»], 1507 a 1518, quando destinados a serem utilizados como carburante ou combustível de aquecimento;

b) Os produtos abrangidos pelos códigos NC 2701, 2702 e 2704 a 2715;

[...]

3. [...]

Para além dos produtos tributáveis referidos no n.º 1, qualquer produto destinado a ser utilizado, colocado à venda ou consumido como carburante, ou como aditivo ou acréscimo de carburantes, será tributado à taxa aplicável ao carburante equivalente.

[...]

5. Os códigos da [NC] para que remete a presente directiva são os constantes do Regulamento (CE) n.º 2031/2001 da Comissão, de 6 de Agosto de 2001, que altera o Anexo I do Regulamento (CEE) n.º 2658/87 do Conselho relativo à nomenclatura pautal e estatística e à pauta aduaneira comum [(JO L 279, p. 1)].

[...]»

¹⁰ O artigo 16.º da Directiva 2003/96 tem a seguinte redacção:

«1. Sem prejuízo do n.º 5, os Estados-Membros podem aplicar, sob controlo fiscal, uma isenção ou uma taxa de imposição reduzida aos produtos tributáveis visados no artigo 2.º, quando contiverem ou forem constituídos por um ou mais dos seguintes produtos:

— produtos abrangidos pelos códigos NC 1507 a 1518;

[...]

3. A isenção ou redução tributária aplicada pelos Estados-Membros será modulada em função da evolução dos preços das matérias-primas, para não conduzir a uma

sobrecompensação dos custos adicionais associados ao fabrico dos produtos referidos no n.º 1.

[...]»

Regulamento n.º 2031/2001

- 11 Segundo as disposições do Anexo I do Regulamento n.º 2031/2001, o óleo de colza é abrangido pela posição 1514 da NC e o gasóleo é abrangido pela posição 2710 da NC.

Regulamentação nacional

Lei relativa ao imposto sobre óleos minerais

- 12 A Lei relativa ao imposto sobre óleos minerais (Mineralölsteuergesetz), conforme alterada pela Lei de 23 de Julho de 2002, que altera a Lei relativa ao imposto sobre óleos minerais e outras leis (BGBl. 2002 I, p. 2778, a seguir «Lei relativa ao imposto sobre óleos minerais»), continha um § 2a que, sob o título «Taxas reduzidas a favor dos biocombustíveis», dispunha:

«1) As taxas estabelecidas nos §§ 2, n.º 1, e 3, n.º 1, serão reduzidas até 31 de Dezembro de 2008 no limite da quota de biocombustível incluída comprovadamente nos óleos minerais referidos por essas disposições.

- 2) Os biocombustíveis são produtos energéticos exclusivamente obtidos a partir de biomassa [...]. Os produtos energéticos obtidos parcialmente a partir de biomassa na acepção da primeira frase são considerados como biocombustíveis no limite da quota em questão. Os ésteres metílicos de óleos vegetais são considerados como biocombustíveis.
- 3) Incumbe ao Ministério Federal das Finanças [...] apresentar de dois em dois anos ao Bundestag [Câmara Baixa do Parlamento Federal], e pela primeira vez em 31 de Março de 2004, um relatório relativo à comercialização dos biocombustíveis e à evolução das cotações da biomassa e do petróleo bruto, bem como dos preços dos combustíveis, e propor nesse relatório, se necessário, uma adaptação à evolução do mercado das reduções de taxas a favor dos biocombustíveis.»

¹³ A Segunda Lei de alteração de disposições fiscais — Lei fiscal de alteração de 2003 (Zweites Gesetz zur Änderung steuerrechtlicher Vorschriften — Steueränderungsgesetz 2003), de 15 de Dezembro de 2003 (BGBl. 2003 I, p. 2645), alterou o § 2a, n.ºs 1 e 2, da Lei relativa ao imposto sobre óleos minerais a partir de 1 de Janeiro de 2004 a fim de prorrogar a aplicação da redução de taxas a favor dos biocombustíveis até 31 de Dezembro de 2009 e alargar o seu âmbito de aplicação. O n.º 3 dessa disposição foi alterado como se segue:

«A concessão de taxas reduzidas não deve conduzir a uma sobrecompensação dos custos adicionais ligados à produção de biocombustíveis referidos no n.º 1; para esse efeito, incumbe ao Ministério Federal das Finanças [...] apresentar todos os anos ao Bundestag, e isto pela primeira vez daqui até 31 de Março de 2005, um relatório relativo nomeadamente à comercialização dos biocombustíveis e à evolução das cotações da biomassa e do petróleo bruto, bem como dos preços dos combustíveis, e de propor nesse relatório, em caso de sobrecompensação, uma adaptação à evolução do mercado, resultante da cotação das matérias-primas, das reduções de taxas a favor dos biocombustíveis. Nesse contexto, devem ter-se em conta os efeitos sobre a protecção do ambiente e do clima, a protecção dos recursos naturais, os custos externos dos diferentes combustíveis, a segurança do abastecimento e a realização da meta relativa a uma quota mínima de biocombustíveis e de outros combustíveis renováveis em conformidade com a [Directiva 2003/30]. [...]»

Lei relativa ao imposto sobre a energia

- 14 A Lei relativa à reforma da tributação dos produtos energéticos e que altera a Lei sobre a tributação da electricidade (Gesetz zur Neuregelung der Besteuerung von Energieerzeugnissen und zur Änderung des Stromsteuergesetzes), de 15 de Julho de 2006 (BGBl. 2006 I, p. 1534), referindo-se expressamente às Directivas 2003/30 e 2003/96, introduziu, pelo seu § 1, a Lei relativa ao imposto sobre a energia (Energiesteuergesetz). Esta última lei, entrada em vigor em 1 de Agosto de 2006 e que revogou a partir dessa data a Lei relativa ao imposto sobre óleos minerais, sujeita os biocombustíveis à tributação como «produtos energéticos».
- 15 O § 50 da Lei relativa ao imposto sobre a energia, intitulado «Isenção a favor dos biocombustíveis», prevê nos seus n.ºs 1 e 2:

- «1) O sujeito passivo pode pedir para beneficiar de uma isenção para os produtos energéticos comprovadamente tributados que contenham biocombustíveis. [...] A isenção de imposto é concedida, sem prejuízo das disposições do n.º 2, terceira frase, até 31 de Dezembro de 2009.
- 2) A isenção de imposto é concedida no limite do imposto que incide sobre a quota de biocombustível. Por derrogação da primeira frase, aos produtos energéticos [...] que contêm ésteres metílicos de ácidos gordos ou de óleo vegetal como biocombustíveis é concedida apenas uma isenção parcial em relação à quota de ésteres metílicos de ácidos gordos ou de óleo vegetal. A isenção ascende a

[...]

2. por 1 000 l de óleo vegetal

até 31 de Dezembro de 2007 470,40 EUR

de 1 de Janeiro de 2008 a
31 de Dezembro de 2008 370,40 EUR

de 1 de Janeiro de 2009 a
31 de Dezembro de 2009 290,40 EUR

de 1 de Janeiro de 2010 a
31 de Dezembro de 2010 210,40 EUR

de 1 de Janeiro de 2011 a
31 de Dezembro de 2011 140,40 EUR

a partir de 1 de Janeiro de 2012 20,40 EUR

[...]»

¹⁶ O § 50, n.º 4, da Lei relativa ao imposto sobre a energia prevê, à semelhança das disposições anteriores da Lei relativa ao imposto sobre óleos minerais, que a isenção

não deve conduzir a uma sobrecompensação dos custos adicionais ligados à produção de biocombustíveis.

17 O § 50 da Lei relativa ao imposto sobre a energia foi alterado a partir de 1 de Janeiro de 2007 pela Lei que introduz uma obrigação em matéria de biocombustíveis pela alteração da Lei federal relativa à protecção contra as emissões de poluentes e pela alteração das disposições em matéria de tributação da energia e da electricidade (Gesetz zur Einführung einer Biokraftstoffquote durch Änderung des Bundes-Immissionsschutzgesetzes und zur Änderung energie- und stromsteuerrechtlicher Vorschriften), de 18 de Dezembro de 2006 (BGBl. 2006 I, p. 3180, a seguir «Lei que introduz uma obrigação em matéria de biocombustíveis»). Referindo-se expressamente às Directivas 2003/30 e 2003/96, esta última lei visa, em larga medida, substituir o benefício fiscal concedido aos biocombustíveis por uma obrigação de mistura ou de comercialização de uma quota mínima de biocombustíveis.

18 O § 50, n.º 1, da Lei relativa ao imposto sobre a energia, conforme alterado pela Lei que introduz uma obrigação em matéria de biocombustíveis, limita assim a partir de então, no seu ponto 1, a isenção apenas aos biocombustíveis puros, a saber, os que não são misturados com outros produtos energéticos, com excepção, no entanto, por força dos pontos 2 e 3, dos biocombustíveis que são «particularmente dignos de apoio». Estes últimos, enumerados no n.º 5 do referido § 50, incluem, nomeadamente, os hidrocarbonetos sintéticos ou as misturas destes produtos pela transformação termoquímica de biomassa, ditos «BtL», bem como os produtos energéticos que contêm uma quota de 70% a 90% de bioetanol, ditos «E85».

Lei federal relativa à protecção contra as emissões de poluentes

19 A Lei que introduz uma obrigação em matéria de biocombustíveis alterou, igualmente a partir de 1 de Janeiro de 2007, a Lei federal relativa à protecção contra as emissões de poluentes (Bundes-Immissionsschutzgesetz), de 26 de Setembro de 2002 (BGBl. 2002 I, p. 3830), fixando, no § 37a, n.º 3, desta, a quota mínima de biocombustível que deve ser incluída na quantidade total de combustível comercializado. Segundo o n.º 4 da referida

disposição, essa quota mínima pode ser garantida por mistura com a gasolina ou com o gasóleo ou por comercialização de biocombustível puro.

Litígio no processo principal e questões prejudiciais

- 20 A recorrente no processo principal comercializa na Alemanha desde o ano de 2005 um combustível, denominado «Plantanol-Diesel», obtido pela mistura, numa cisterna de camião adaptada para esse efeito, de óleo vegetal virgem, no caso em apreço, óleo de colza refinado (60% no Verão e 50% no Inverno), de gasóleo de origem fóssil (37% no Verão e 47% no Inverno) e de aditivos específicos (3%). Esse produto destina-se a diversos parques de veículos comunais assim como a uma sociedade de serviço de transportes públicos de Frankfurt-am-Main.
- 21 Segundo a decisão de reenvio, o Plantanol-Diesel, que é conforme com as exigências da pré-norma DIN V 51605, pode ser utilizado tanto nos motores diesel de concepção antiga como nos de concepção moderna com injeção directa sem ter de proceder-se à instalação de novos equipamentos ou a modificações técnicas nos motores dos veículos em causa. Além disso, alguns estudos terão evidenciado as vantagens desse produto em comparação com os combustíveis de origem fóssil do ponto de vista das emissões de partículas de fuligem, do balanço CO₂, do consumo e do poder cancerígeno.
- 22 O Hauptzollamt Darmstadt, na sequência da entrada em vigor, em 1 de Janeiro de 2007, do § 50, n.º 1, ponto 1, da Lei relativa ao imposto sobre a energia, conforme alterado pela Lei que introduz uma obrigação em matéria de biocombustíveis, exigiu à recorrente no processo principal o pagamento do imposto sobre os produtos energéticos relativo ao período compreendido entre 1 de Janeiro e 31 de Maio de 2007, no que se refere à parte de óleo vegetal contida no Plantanol-Diesel.

- 23 Chamado a conhecer de um pedido de medidas provisórias, o Hessisches Finanzgericht, por despacho de 2 de Outubro de 2007, suspendeu a liquidação relativamente aos meses de Maio e de Junho de 2007, por ter dúvidas sérias quanto à compatibilidade do referido § 50, n.º 1, ponto 1, com a Directiva 2003/30. Por despacho de 14 de Abril de 2008, o Bundesfinanzhof anulou esse despacho proferido sobre o pedido de medidas provisórias.
- 24 Em 10 de Outubro de 2007, o Hauptzollamt Darmstadt indeferiu o recurso gracioso interposto pela recorrente no processo principal, respeitante à liquidação relativa ao mês de Maio de 2007.
- 25 A recorrente no processo principal interpôs recurso contencioso dessa decisão para o Hessisches Finanzgericht.
- 26 Na sua decisão de reenvio, este último órgão jurisdicional considera que o § 50, n.º 1, ponto 1, da Lei relativa ao imposto sobre a energia, conforme alterado pela Lei que introduz uma obrigação em matéria de biocombustíveis, é contrário ao direito comunitário.
- 27 Em primeiro lugar, o referido órgão jurisdicional considera que essa disposição, na medida em que deixa de isentar a parte de biocombustível proveniente de óleo vegetal virgem numa mistura de combustíveis, é contrária à Directiva 2003/30. Com efeito, tratando de forma igual as partes de misturas de combustíveis provenientes de biocombustíveis e as provenientes de combustíveis de origem fóssil, a República Federal da Alemanha deixa de estar em condições de atingir o objectivo de redução das emissões de gás com efeito de estufa nos transportes. Além disso, a supressão dessa isenção não dá lugar a nenhuma apreciação quanto à sua incidência sobre os critérios de desenvolvimento sustentável. Por outro lado, o legislador nacional considerara de forma errada que essa supressão é necessária para evitar uma sobrecompensação.

28 Em segundo lugar, o órgão jurisdicional de reenvio considera que a referida disposição é contrária a certos princípios gerais de direito comunitário. É contrária aos princípios da segurança jurídica e da protecção da confiança legítima uma vez que os operadores económicos não podiam prever a sua adopção, já que a regulamentação comunitária não foi entretanto alterada e nenhuma medida transitória foi prevista. Ora, a Directiva 2003/30 baseia-se na premissa de que todos os biocombustíveis, sejam eles utilizados em estado puro ou misturados, permitem realizar os objectivos visados. Essa mesma disposição é igualmente contrária ao princípio da proporcionalidade, pois não é necessária para preservar eficazmente as receitas fiscais. Com efeito, por um lado, não foi efectuada nenhuma avaliação dessas perdas e, por outro, foi introduzida ao mesmo tempo uma nova isenção a favor dos biocombustíveis «particularmente dignos de protecção», os quais são também biocombustíveis misturados.

29 Nestas condições, o Hessisches Finanzgericht decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça as seguintes questões prejudiciais:

- «1) O artigo 3.º da Directiva 2003/30[...], especialmente à luz [do décimo, décimo segundo, décimo quarto, décimo nono, vigésimo segundo e vigésimo sétimo considerandos desta directiva], opõe-se a uma disposição nacional como o § 50, n.º 1, ponto 1, da Lei [relativa ao imposto sobre a energia], na redacção que lhe foi dada pela Lei [que introduz uma obrigação em matéria de biocombustíveis], que eliminou a isenção fiscal da parte de biocombustíveis produzidos a partir de óleo vegetal de acordo com os requisitos da [pré-norma] DIN V 51605 (versão: Julho de 2006) incluídos numa mistura de combustíveis?

- 2) Os princípios comunitários da segurança jurídica e da protecção da confiança legítima exigem que a legislação aprovada por um Estado-Membro para transposição [da] [D]irectiva [2003/30], e que previa um sistema plurianual de ajudas através de isenções fiscais, só possa ser alterada no decurso do período [de vigência] inicialmente previsto, em prejuízo das empresas que até então dele beneficiaram, no caso de ocorrerem circunstâncias totalmente excepcionais?»

- 30 O órgão jurisdicional de reenvio, considerando que as referidas questões exigem uma resposta urgente do Tribunal de Justiça, atendendo ao facto de, por um lado, a sobrevivência económica da recorrente no processo principal, que interrompeu temporariamente as suas actividades a partir de 15 de Julho de 2007, depender do desfecho do processo principal e, por outro, de este ter consequências económicas consideráveis para além do caso concreto em apreço, podendo a regulamentação nacional em causa privar de qualquer valor os investimentos realizados, graças aos benefícios fiscais, para promover o desenvolvimento dos biocombustíveis, pediu ao Tribunal de Justiça que submetesse o reenvio prejudicial a tramitação acelerada, nos termos do artigo 104.º-A, primeiro parágrafo, do Regulamento de Processo.
- 31 O presidente do Tribunal de Justiça indeferiu esse pedido por despacho de 3 de Julho de 2008, com o fundamento de que não estavam preenchidas as condições previstas no referido artigo 104.º-A, primeiro parágrafo.

Quanto às questões prejudiciais

Quanto à primeira questão

- 32 Através desta questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, no essencial, se o artigo 3.º da Directiva 2003/30 deve ser interpretado no sentido de que se opõe a uma regulamentação nacional, como a que está em causa no processo principal, que exclui do regime de isenção fiscal nela previsto a favor dos biocombustíveis um produto, como o que está em causa no processo principal, que é proveniente de uma mistura de óleo vegetal, de gasóleo de origem fóssil e de aditivos específicos.
- 33 A este propósito, há que salientar de imediato que, se bem que a Directiva 2003/30 vise, segundo o seu artigo 1.º, promover a utilização de biocombustíveis para substituir o gasóleo ou a gasolina para efeitos de transporte em cada Estado-Membro, não impõe a

estes nenhuma meta obrigatória no que se refere à introdução de uma quota mínima de biocombustíveis.

34 Com efeito, como resulta da própria redacção do artigo 3.º, n.º 1, alínea a), desta directiva, a mesma limita-se a prever, segundo os seus próprios termos, que os referidos Estados «deverão», pela fixação de metas nacionais «indicativas», assegurar que se atinja tal quota mínima, a qual, calculada com base no teor energético, é fixada pelo n.º 1, alínea b), desse artigo, respectivamente, até 31 de Dezembro de 2005, em 2% e, até 31 de Dezembro de 2010, em 5,75% da quantidade total de gasolina e de gasóleo posta à venda no mercado nacional para efeitos de transporte.

35 Ora, cumpre reconhecer que a Directiva 2003/30 também não impõe aos Estados-Membros os meios a accionar para atingir essas metas indicativas, mas deixa-lhes, a esse respeito, a livre escolha quanto à natureza das medidas a adoptar, dispondo assim os referidos Estados de uma ampla margem de apreciação para ter em conta, nomeadamente, como resulta do vigésimo considerando desta directiva, a disponibilidade de recursos e de matérias-primas, bem como a política nacional relativa à promoção dos biocombustíveis.

36 Daqui resulta que as disposições da Directiva 2003/30 não impõem aos Estados-Membros a obrigação de introduzir ou de manter em vigor um regime de isenção fiscal a favor dos biocombustíveis. A este propósito, resulta do décimo nono considerando desta directiva que, se bem que o regime de isenção fiscal constitua um dos meios à disposição dos mencionados Estados para atingir as metas previstas pela referida directiva, outros meios são igualmente contempláveis, tais como ajudas financeiras à indústria de transformação ou a fixação de uma percentagem obrigatória de biocombustíveis às companhias petrolíferas.

37 Por outro lado, resulta do artigo 3.º, n.º 4, da Directiva 2003/30 que os Estados-Membros dispõem igualmente de um poder de apreciação quanto aos produtos que eles desejam promover com vista a atingir as metas previstas por esta directiva, podendo os referidos Estados escolher incentivar com prioridade certos tipos de

biocombustíveis tendo em conta o seu balanço climático e ambiental global, a sua rentabilidade assim como a competitividade e a segurança dos abastecimentos.

- 38 Nestas condições, deve reconhecer-se que não pode ser deduzido das disposições da referida directiva nenhum direito à isenção fiscal, por maioria de razão a favor de um produto determinado.
- 39 Bem pelo contrário, resulta do artigo 1.º da Directiva 2003/96 que os Estados-Membros têm, em princípio, a obrigação de tributar um produto como o que está em causa no processo principal, uma vez que este, proveniente de uma mistura de gasóleo de origem fóssil que é abrangido pela posição 2710 da NC, de óleo vegetal, no caso em apreço, óleo de colza que é abrangido pela posição 1514 da NC, e de aditivos, destinados a serem utilizados como combustível, constitui, por força do artigo 2.º, n.ºs 1, alíneas a) e b), e 3, segundo parágrafo, desta directiva, um «produto energético» na acepção do referido artigo (v., a este propósito, acórdão de 18 de Dezembro de 2008, Afton Chemical, C-517/07, Colect., p. I-10427, n.º 40).
- 40 Todavia, segundo a redacção do artigo 16.º, n.º 1, da Directiva 2003/96, os Estados-Membros têm a faculdade de isentar ou de aplicar uma taxa de imposição reduzida a tais produtos energéticos (v., neste sentido, acórdão de 5 de Julho de 2007, Fendt Italiana, C-145/06 e C-146/06, Colect., p. I-5869, n.º 36).
- 41 Por consequência, há que responder à primeira questão que o artigo 3.º da Directiva 2003/30 deve ser interpretado no sentido de que não se opõe a uma regulamentação nacional, como a que está em causa no processo principal, que exclui do regime de isenção fiscal nela previsto a favor dos biocombustíveis um produto, como o que está em causa no processo principal, que é proveniente de uma mistura de óleo vegetal, de gasóleo de natureza fóssil e de aditivos específicos.

Quanto à segunda questão

- 42 Com a segunda questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, no essencial, se os princípios gerais da segurança jurídica e da protecção da confiança legítima se opõem a que um Estado-Membro, relativamente a um produto como o que está em causa no processo principal, suprima, antes da data de extinção prevista inicialmente pela regulamentação nacional, o regime de isenção fiscal que era aplicável a esse produto. Em particular, o referido órgão jurisdicional pretende saber, a este propósito, se tal supressão está subordinada à existência de circunstâncias excepcionais.
- 43 Há que recordar que os princípios da segurança jurídica e da protecção da confiança legítima fazem parte da ordem jurídica comunitária. Por essa razão, devem ser respeitados pelas instituições comunitárias, mas também pelos Estados-Membros no exercício dos poderes que as directivas comunitárias lhes conferem (v., neste sentido, designadamente, acórdãos de 3 de Dezembro de 1998, Belgocodex, C-381/97, Colect., p. I-8153, n.º 26; de 26 de Abril de 2005, «Goed Wonen», C-376/02, Colect., p. I-3445, n.º 32; e de 21 de Fevereiro de 2008, Netto Supermarkt, C-271/06, Colect., p. I-771, n.º 18).
- 44 Daí decorre que uma regulamentação nacional como a que está em causa no processo principal, que visa transpor para a ordem jurídica interna do Estado-Membro em causa as disposições das Directivas 2003/30 e 2003/96, deve respeitar esses princípios gerais de direito comunitário.
- 45 Segundo jurisprudência constante, incumbe exclusivamente ao órgão jurisdicional de reenvio examinar se tal regulamentação nacional é conforme com os referidos princípios (v., designadamente, acórdãos de 11 de Maio de 2006, Federation of Technological Industries e o., C-384/04, Colect., p. I-4191, n.º 34; de 14 de Setembro de 2006, Elmeka, C-181/04 a C-183/04, Colect., p. I-8167, n.ºs 35 e 36; e de 17 de Julho de 2008, ASM Brescia, C-347/06, Colect., p. I-5641, n.º 72), uma vez que o Tribunal de Justiça, ao conhecer de um reenvio prejudicial a título do artigo 234.º CE, só é competente para fornecer a esse órgão jurisdicional todos os elementos de interpretação do direito comunitário e que possam permitir-lhe apreciar essa

conformidade (v., designadamente, acórdão de 18 de Dezembro de 1997, Molenheide e o., C-286/94, C-340/95, C-401/95 e C-47/96, Colect., p. I-7281, n.º 49).

46 A este propósito, deve recordar-se que, segundo a jurisprudência consagrada do Tribunal de Justiça, o princípio da segurança jurídica, que tem por corolário o princípio da protecção da confiança legítima, exige, por um lado, que as normas de direito sejam claras e precisas e, por outro, que a sua aplicação seja previsível para os cidadãos (v., designadamente, acórdãos de 15 de Fevereiro de 1996, Duff e o., C-63/93, Colect., p. I-569, n.º 20; de 18 de Maio de 2000, Rombi e Arkopharma, C-107/97, Colect., p. I-3367, n.º 66; e de 7 de Junho de 2005, VEMW e o., C-17/03, Colect., p. I-4983, n.º 80). Este imperativo impõe-se com especial rigor quando se trata de uma regulamentação susceptível de implicar encargos financeiros, para permitir aos interessados conhecer com exactidão a extensão das obrigações que lhes impõe (acórdão de 29 de Abril de 2004, Sudholz, C-17/01, Colect., p. I-4243, n.º 34).

47 Quanto à exigência de clareza e de precisão, há que salientar que, neste caso, a regulamentação nacional que suprimiu o regime de isenção fiscal em causa no processo principal parece satisfazer essa exigência.

48 Quanto ao carácter previsível da supressão do regime de isenção fiscal em causa, importa observar que, se bem que essa supressão só tenha tido lugar para o futuro e não tenha, portanto, posto em causa a isenção adquirida pela recorrente no processo principal relativamente aos anos de 2005 e 2006, tanto a Lei relativa ao imposto sobre óleos minerais, na sua versão entrada em vigor em 1 de Janeiro de 2004, como a Lei relativa ao imposto sobre a energia, na sua versão entrada em vigor em 1 de Agosto de 2006, previam a aplicação desse regime de isenção fiscal até 31 de Dezembro de 2009. No que diz respeito aos biocombustíveis como o produto em causa no processo principal, a regulamentação adoptada posteriormente em 18 de Dezembro de 2006 suprimiu, no entanto, de forma antecipada, esse regime de isenção fiscal com efeito a partir de 1 de Janeiro de 2007.

49 Todavia, há que recordar que o Tribunal de Justiça já decidiu que o princípio da segurança jurídica não exige a ausência de alteração legislativa, mas requer antes que o

legislador tenha em conta situações particulares dos operadores económicos e preveja, se necessário, adaptações à aplicação das novas regras jurídicas (v. acórdão VEMW e o., já referido, n.º 81).

- 50 No caso vertente, parece resultar a este propósito dos autos submetidos ao Tribunal de Justiça, o que cabe ao órgão jurisdicional verificar, que, se bem que os produtos como os que estão em causa no processo principal já não sejam isentos da tributação relativa aos produtos energéticos, são contudo susceptíveis de beneficiar do regime instituído simultaneamente pela referida regulamentação, que consiste em impor aos fornecedores de combustíveis o respeito de uma quota mínima obrigatória de biocombustíveis nos combustíveis.
- 51 No que diz respeito mais especificamente ao princípio da protecção da confiança legítima, deve, no entanto, salientar-se que, no processo principal, o legislador nacional suprimiu de forma antecipada um regime de isenção fiscal acerca do qual indicara antes, por duas ocasiões, através de disposições explícitas da sua regulamentação, que esse regime seria mantido em vigor até uma data de extinção posterior claramente precisada.
- 52 Há que admitir que um operador económico, como a recorrente no processo principal, que começou as suas actividades ao abrigo do regime de isenção fiscal em causa no processo principal a favor dos biocombustíveis e que, para esse efeito, procedeu a investimentos dispendiosos pode ser consideravelmente afectado nos seus interesses pela supressão antecipada desse regime, tanto mais quanto esta é efectuada de forma súbita e imprevisível, sem lhe deixar o tempo necessário para se adaptar à nova situação legislativa.
- 53 Resulta da jurisprudência consagrada do Tribunal de Justiça que a possibilidade de invocar o princípio da protecção da confiança legítima é reconhecida a qualquer operador económico em cuja esfera jurídica uma autoridade nacional tenha feito surgir esperanças fundadas. Todavia, quando um operador económico prudente e avisado esteja em condições de prever a adopção de uma medida susceptível de afectar os seus interesses, não poderá invocar o benefício de tal princípio, quando essa medida for adoptada. Além disso, os operadores económicos não têm fundamento para depositar a

sua confiança legítima na manutenção de uma situação existente que pode ser alterada no quadro do poder de apreciação das autoridades nacionais (v., neste sentido, designadamente, acórdãos de 15 de Julho de 2004, Di Lenardo e Dilexport, C-37/02 e C-38/02, Colect., p. I-6911, n.º 70 e jurisprudência referida, e de 7 de Setembro de 2006, Espanha/Conselho, C-310/04, Colect., p. I-7285, n.º 81).

- 54 A este propósito, no tocante à confiança que um sujeito passivo poderá ter quanto à aplicação de um benefício fiscal, o Tribunal de Justiça já decidiu que, quando uma directiva em matéria fiscal deixa amplos poderes aos Estados-Membros, uma alteração legislativa adoptada em conformidade com a directiva não poderá ser considerada imprevisível (v. acórdão de 29 de Abril de 2004, Gemeente Leusden e Holin Groep, C-487/01 e C-7/02, Colect., p. I-5337, n.º 66).
- 55 Ora, como resulta dos n.ºs 33 a 37 do presente acórdão, os Estados-Membros dispõem de um amplo poder de apreciação quanto às medidas a adoptar para atingir os objectivos fixados no artigo 3.º, n.º 1, alínea b), da Directiva 2003/30 e podem, nomeadamente, para esse efeito, prever a fixação de uma percentagem obrigatória de biocombustíveis às companhias petrolíferas.
- 56 Por consequência, uma vez que a regulamentação nacional que suprimiu o regime de isenção fiscal em causa tem por objecto impor o respeito de uma quota mínima obrigatória de biocombustíveis nos combustíveis, não poderá exigir-se que a referida supressão, contrariamente ao que sugere o órgão jurisdicional de reenvio, seja subordinada à existência de circunstâncias excepcionais.
- 57 Todavia, cabe ao órgão jurisdicional de reenvio determinar se um operador económico prudente e avisado podia estar em condições de prever a possibilidade de tal supressão num contexto como o do processo principal. No tocante a um regime previsto por uma regulamentação nacional, é atendendo às modalidades de informação normalmente utilizadas pelo Estado-Membro que a adoptou e às circunstâncias do caso concreto que o referido órgão jurisdicional deve apreciar, de forma global e *in concreto*, se a confiança

legítima dos operadores económicos visados por essa regulamentação foi devidamente respeitada (v., neste sentido, acórdão «Goed Wonen», já referido, n.º 43).

58 A este propósito, tanto nas suas observações escritas como na audiência, a recorrente no processo principal salientou, sem ser contraditada quanto a este ponto pelo Hauptzollamt Darmstadt, que este, por si contactado no decurso do mês de Janeiro de 2007, ignorava o conteúdo das alterações introduzidas na Lei relativa ao imposto sobre a energia pela Lei que introduz uma obrigação em matéria de biocombustíveis, tendo os novos formulários de declaração fiscal requeridos na sequência dessas alterações permanecido indisponíveis até meados de Março de 2007, de forma que a referida recorrente continuou a efectuar as suas declarações entre 1 de Janeiro e 31 de Março de 2007 nos antigos formulários. A recorrente no processo principal sublinhou igualmente que, tendo a revogação antecipada do benefício fiscal concedido pela Lei relativa ao imposto sobre a energia sido efectuada por uma lei distinta, tinha sido confrontada com a aplicação de duas legislações, uma das quais previa uma isenção fiscal, enquanto que a outra a suprimia.

59 Não poderá excluir-se que essas circunstâncias ou algumas delas sejam de molde a indicar que a regulamentação nacional que prevê a supressão da isenção fiscal em causa, que entrou em vigor a muito curto prazo, não teve, naquele momento, um grau de publicidade adequado nos meios interessados, o que o Hauptzollamt Darmstadt, no entanto, contestou na audiência, tornando assim o acesso ao estado do direito nacional aplicável menos fácil para os sujeitos de direito — facto que cabe, no entanto, ao órgão jurisdicional de reenvio examinar no âmbito do litígio no processo principal.

60 Todavia, para determinar se um operador económico prudente e avisado podia estar em condições de prever a possibilidade da referida supressão num caso como o do processo principal, o órgão jurisdicional de reenvio deve igualmente ter em conta as diferentes circunstâncias que precederam essa entrada em vigor. A este propósito, para fornecer uma resposta útil ao órgão jurisdicional de reenvio, há que salientar, em particular, os seguintes elementos que resultam dos autos submetidos ao Tribunal de Justiça e que dizem respeito ao contexto regulamentar tanto nacional como comunitário.

- 61 No que respeita, em primeiro lugar, ao contexto regulamentar nacional, que, para uma pequena e média empresa como a que está em causa no processo principal, constitui o quadro legal mais acessível, cumpre sublinhar que, desde 2004, a regulamentação nacional que introduziu o regime de isenção fiscal em causa previa, em conformidade, nomeadamente, com as disposições do artigo 16.º, n.º 3, da Directiva 2003/96, que as autoridades nacionais têm a obrigação de reexaminar as isenções e as reduções de imposição aplicadas aos biocombustíveis em função da evolução dos custos das matérias-primas a fim de assegurar que esses benefícios fiscais não conduzam a uma sobrecompensação dos custos adicionais ligados à produção dos biocombustíveis.
- 62 Neste caso, não poderá excluir-se que a supressão da isenção fiscal a favor dos produtos misturados como o que está em causa no processo principal tenha sido motivada, ainda que só em parte, o que cabe ao órgão jurisdicional de reenvio apurar, pela necessidade de pôr termo a tal sobrecompensação. Como quer que seja, no entanto, tal disposição regulamentar era de qualquer forma de molde a indicar de imediato aos operadores económicos prudentes e avisados que o regime de isenção fiscal aplicável aos biocombustíveis era susceptível de ser adaptado ou mesmo suprimido pelas autoridades nacionais para ter em conta a evolução de certas circunstâncias externas e que, portanto, nenhuma certeza na manutenção de tal regime no decurso de um determinado período podia basear-se nas disposições da referida regulamentação.
- 63 Por outro lado, há que notar que, segundo a decisão de reenvio e segundo as observações escritas apresentadas pela Comissão, a supressão do regime de isenção fiscal aplicável aos biocombustíveis como o que está em causa no processo principal tinha sido anunciada pelo acordo da coligação celebrado em 11 de Novembro de 2005 pela nova maioria governamental, manifestando esta, nesse acordo, a sua intenção de substituir os diferentes benefícios fiscais a favor dos biocombustíveis pelo respeito de uma obrigação relativa à mistura de biocombustíveis. Resulta igualmente das observações do Hauptzollamt Darmstadt que essa medida fora anunciada por um projecto de lei que data de 6 de Abril de 2006. Por outro lado, essa mesma autoridade aduaneira explicou na audiência que trocas importantes de pontos de vista tinham tido lugar, a esse propósito, com os meios interessados no decurso do ano de 2006.

- 64 Todavia, há igualmente que tomar com conta o facto de que, cinco meses antes de suprimir o regime de isenção fiscal a favor dos biocombustíveis como o produto em causa no processo principal, o legislador nacional, pela Lei relativa ao imposto sobre a energia, na sua versão em vigor em 1 de Agosto de 2006, confirmou a data de 31 de Dezembro de 2009 como data de extinção do referido regime, prevendo no entanto, no tocante aos biocombustíveis provenientes, à semelhança do referido produto, de óleos vegetais, a supressão progressiva desse regime por reduções escalonadas da taxa da isenção a partir de 1 de Janeiro de 2008 até ao final do ano de 2012.
- 65 Cabe ao órgão jurisdicional de reenvio apreciar em que medida tal circunstância, que reflectia a vontade do legislador nacional, em meados do ano de 2006, de manter em vigor o regime de isenção fiscal em causa, pôde constituir indício, para um operador avisado e prudente, de que o referido regime continuaria a aplicar-se pelo menos até à data de extinção prevista inicialmente, a saber, 31 de Dezembro de 2009, ou mesmo, em parte, até 2012. A este propósito, incumbe, em particular, ao referido órgão jurisdicional examinar em que medida a convicção de tal operador quanto a esse ponto pôde ser reforçada pela circunstância de a manutenção em vigor ter sido decidida após diferentes comunicações, salientadas no n.º 63 do presente acórdão, que indicavam que esse regime seria suprimido.
- 66 Em segundo lugar, no que respeita ao contexto regulamentar comunitário, cumpre salientar que a referida regulamentação não sofreu, no decurso do período em causa, qualquer mudança. Incumbe, todavia, ao órgão jurisdicional de reenvio apreciar em que medida tal circunstância pôde sugerir a um operador avisado e prudente que o direito nacional que tem por objecto transpor essa regulamentação permaneceria igualmente inalterado, a despeito do facto de, como foi indicado no n.º 35 do presente acórdão, a Directiva 2003/30 conferir um amplo poder de apreciação aos Estados-Membros quanto à natureza das medidas a adoptar para atingir os objectivos visados pela mesma.
- 67 Importa, por isso, concluir que é à luz de todos os elementos que precedem, bem como de qualquer outra circunstância pertinente do litígio de que é chamado a conhecer, que o órgão jurisdicional de reenvio deve examinar, no quadro de uma apreciação global efectuada *in concreto*, se a recorrente no processo principal, como um operador

prudente e avisado, dispunha de elementos suficientes que lhe permitissem prever que o regime de isenção fiscal em causa no processo principal seria suprimido antes da data inicial prevista para a extinção desse regime.

- 68 Por consequência, deve responder-se à segunda questão que os princípios gerais da segurança jurídica e da protecção da confiança legítima não se opõem, em princípio, a que um Estado-Membro, relativamente a um produto como o que está em causa no processo principal, suprima, antes da data de extinção prevista inicialmente pela regulamentação nacional, o regime de isenção fiscal que era aplicável a esse produto. De qualquer forma, tal supressão não exige a existência de circunstâncias excepcionais. Cabe, no entanto, ao órgão jurisdicional de reenvio examinar, no quadro de uma apreciação global efectuada *in concreto*, se os referidos princípios foram respeitados no caso do processo principal, tendo em conta todas as circunstâncias pertinentes.

Quanto às despesas

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

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

- 1) **O artigo 3.º da Directiva 2003/30/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 8 de Maio de 2003, relativa à promoção da utilização de biocombustíveis ou de outros combustíveis renováveis nos transportes, deve ser interpretado no**

sentido de que não se opõe a uma regulamentação nacional, como a que está em causa no processo principal, que exclui do regime de isenção fiscal nela previsto a favor dos biocombustíveis um produto, como o que está em causa no processo principal, que é proveniente de uma mistura de óleo vegetal, de gasóleo de natureza fóssil e de aditivos específicos.

- 2) Os princípios gerais da segurança jurídica e da protecção da confiança legítima não se opõem, em princípio, a que um Estado-Membro, relativamente a um produto como o que está em causa no processo principal, suprima, antes da data de extinção prevista inicialmente pela regulamentação nacional, o regime de isenção fiscal que era aplicável a esse produto. De qualquer forma, tal supressão não exige a existência de circunstâncias excepcionais. Cabe, no entanto, ao órgão jurisdicional de reenvio examinar, no quadro de uma apreciação global efectuada *in concreto*, se os referidos princípios foram respeitados no caso do processo principal, tendo em conta todas as circunstâncias pertinentes.

Assinaturas