II

(Atos não legislativos)

DECISÕES

DECISÃO (UE) 2018/884 DA COMISSÃO

de 16 de outubro de 2017

relativa à medida de auxílio SA.32874 (2012/C) [ex SA.32874 (2011/NN)] executada pela Dinamarca

[notificada com o número C(2017) 4461]

(Apenas faz fé o texto na língua dinamarquesa)

(Texto relevante para efeitos do EEE)

A COMISSÃO EUROPEIA,

Tendo em conta o Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, nomeadamente o artigo 108.º, n.º 2, primeiro parágrafo ([1]),

Após ter convidado as partes interessadas a apresentarem as suas observações, em conformidade com o referido artigo, e tendo em conta essas observações,

Considerando o seguinte:

I. PROCEDIMENTO

(1) Por correio eletrónico de 17 de março de 2011, a Representação Permanente da Dinamarca junto da União Europeia pré-notificou a medida em causa (redução e exoneração da taxa ligada à proteção da água potável) à Comissão.

(2) No âmbito do exame desta pré-notificação, os serviços da Comissão solicitaram informações complementares às autoridades dinamarquesas em 27 de abril de 2011.

(3) Por correio eletrónico de 16 de setembro de 2011, as autoridades dinamarquesas comunicaram as informações complementares solicitadas pelos serviços da Comissão em 27 de abril de 2011.

(4) Após a receção das informações supracitadas, realizaram-se duas reuniões técnicas entre as autoridades dinamarquesas e os serviços da Comissão, em 3 de outubro e 10 de novembro de 2011. Após a reunião de 10 de novembro de 2011, as autoridades dinamarquesas prestaram novas informações complementares à Comissão.

(5) Na sequência da reunião de 10 de novembro de 2011, a Representação Permanente da Dinamarca junto da União Europeia anunciou igualmente, por correio eletrónico de 17 de novembro de 2011, a retirada da pré-notificação da medida em causa.

([1]) Com efeito, a partir de 1 de dezembro de 2009, os artigos 87.º e 88.º do Tratado CE passaram a ser os artigos 107.º e 108.º, respetivamente, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia («TFUE»). As duas séries de disposições são idênticas em termos de substância. Para efeitos da presente decisão, deve entender-se as referências aos artigos 107.º e 108.º do TFUE como referências aos artigos 87.º e 88.º do Tratado CE. O TFUE introduziu igualmente algumas alterações terminológicas, como a substituição de «Comunidade» por «União», «mercado comum» por «mercado interno» e «Tribunal de Primeira Instância» por «Tribunal Geral». A terminologia do TFUE é utilizada na presente decisão.

(6) Por fax de 14 de dezembro de 2011, os serviços da Comissão anunciaram às autoridades dinamarquesas a abertura de um processo de auxílio não notificado com a referência SA.32874 (2011/NN), dado que a taxa foi aplicada antes mesmo da pré-notificação e sem a aprovação da Comissão.

(7) Por mensagem de correio eletrónico de 27 de dezembro de 2011, a Representação Permanente da Dinamarca junto da União Europeia comunicou à Comissão um ofício das autoridades dinamarquesas no qual estas últimas anunciavam o fim do regime de tributação em causa em 31 de dezembro de 2011 e a sua substituição por um aumento da taxa geral sobre a água, cujo mecanismo já foi examinado pela Comissão no âmbito do processo de auxílio n.º NN 1/2005 ([2]).

(8) Por ofício de 22 de março de 2012 ([3]), a Comissão informou a Dinamarca sobre a sua decisão, de 21 de março de 2012, de dar início ao procedimento previsto no artigo 108.º, n.º 2, do TFUE (adiante designado «procedimento formal de investigação») relativamente à medida em causa, convidando as autoridades dinamarquesas a apresentarem as suas observações no prazo de um mês.

(9) A decisão da Comissão de dar início ao procedimento (adiante designado «decisão de início do procedimento») foi publicada no *Jornal Oficial da União Europeia* ([4]). A Comissão convidou as partes interessadas a apresentarem as suas observações sobre a medida em causa.

(10) A Comissão recebeu observações de uma parte interessada («Landbrug & Fødevarer» - adiante designada «a parte interessada»), e transmitiu-as às autoridades dinamarquesas para eventuais observações.

(11) Por correio eletrónico de 16 de maio de 2012, a Representação Permanente da Dinamarca junto da União Europeia enviou à Comissão um ofício das autoridades dinamarquesas que solicitava a prorrogação, até 11 de junho de 2012, para a apresentação das suas observações. Por fax de 24 de maio de 2012, foi comunicado o deferimento da referida prorrogação.

(12) Por correio eletrónico de 12 de junho de 2012, a Representação Permanente da Dinamarca junto da União Europeia transmitiu as observações das autoridades dinamarquesas sobre o início do procedimento formal de investigação.

(13) Por correio eletrónico de 2 de julho de 2012, a Representação Permanente da Dinamarca junto da União Europeia comunicou a respostas das autoridades dinamarquesas às observações apresentadas pela parte interessada.

(14) Por ofício de 10 de setembro de 2013, os serviços da Comissão solicitaram esclarecimentos às autoridades dinamarquesas sobre as suas observações relativas ao início do procedimento formal de investigação.

(15) Por correio eletrónico de 7 de novembro de 2013, as autoridades dinamarquesas facultaram os esclarecimentos solicitados, tendo enviado novas informações complementares por correio eletrónico de 19 de abril de 2016, em resposta a um ofício da Comissão de 10 de novembro de 2015.

II. **DESCRIÇÃO**

(16) Em 27 de dezembro de 2008, o Parlamento dinamarquês adotou uma disposição que institui uma taxa sobre as licenças de extração de água subterrânea, cuja receita se destina ao financiamento da identificação e do planeamento da gestão das zonas que se revestem de especial importância para o abastecimento de água potável. Esta disposição foi transposta para o capítulo IV-A (artigo 24.º) da lei codificada n.º 935, de 24 de setembro de 2009.

(17) A taxa, calculada em função do volume de água que pode ser retirado anualmente ao abrigo da licença, eleva-se a 0,305 DKK (cerca de 0,04 EUR) por m^3 para 2009, 0,315 DKK para 2010 e 0,310 DKK para 2011.

([2]) No âmbito desse processo, a Comissão concluiu que o mecanismo de tributação não incluía um elemento de auxílio estatal.
([3]) Ofício SG-Greffe (2012) D/5011.
([4]) JO C 114 de 19.4.2012, p. 4.

(18) A taxa, cuja cobrança estava inicialmente prevista até ao fim de 2017, deve ser integralmente paga pelos proprietários de sistemas gerais de abastecimento de água ([5]) (artigo 24.º-A da lei codificada). Os utentes que possuam uma licença de extração para o seu próprio poço apenas pagam um terço da taxa, calculada sobre o volume que pode ser captado por ano. Nos casos em que a licença abranja uma quantidade superior a 25 000 m³, o seu titular paga um terço da taxa sobre uma quantidade de 25 000 m³ (artigo 24.º-B da lei codificada). Os titulares de uma licença de extração relativa a menos de 6 000 m³ por ano beneficiam de uma exoneração total (artigo 24.º-C da lei codificada).

(19) Segundo as informações disponíveis, foram emitidas na Dinamarca 85 000 licenças de captação privadas. A grande maioria diz respeito ao setor agrícola. O número de licenças relativas a um volume inferior a 6 000 m³ está estimado em 75 000. As autoridades dinamarquesas não podem garantir que todas as empresas dinamarquesas do setor agrícola possuem a sua própria licença de extração e não dependem, portanto, do abastecimento público, mas, consideram, as explorações que poderão estar ligadas a um sistema de abastecimento público são, normalmente, titulares de uma licença de captação e apenas recorrem ao sistema público para as necessidades domésticas.

(20) Os números facultados pelas autoridades dinamarquesas relativos a 2009 revelam que 12 275 titulares de licença beneficiaram de uma redução da taxa para um montante anual médio de 1 080 EUR, sendo que, em média, as licenças dizem respeito a uma quantidade de água de 35 500 m³. Os dados referentes ao período 2009-2011 revelam que, no setor agrícola, 1 091 empresas beneficiaram de reduções da taxa que superam o limite máximo *de minimis*. As autoridades dinamarquesas esclareceram que 106 titulares de licença estão registados como empresas de transformação alimentar.

III. **MOTIVOS PARA INICIAR O PROCEDIMENTO FORMAL DE INVESTIGAÇÃO**

(21) A Comissão deu início ao procedimento formal de investigação pelos seguintes motivos:

— ao examinar o processo, a Comissão constatou que a medida em causa correspondia *prima facie* à definição de um auxílio estatal porquanto era concedido pelo Estado (que se privava de recursos, concedendo uma redução ou exoneração da taxa), favorecia determinadas empresas (no âmbito do processo, em grande medida os empresários do setor agrícola titulares de uma licença de extração privados e, entre estes, os que beneficiavam de uma exoneração em vez de uma redução, todos beneficiando de uma redução dos encargos financeiros que deveriam suportar), podia afetar as trocas comerciais e era suscetível de falsear a concorrência;

— os esclarecimentos facultados pelas autoridades dinamarquesas não permitiam concluir a aplicabilidade dos regulamentos *de minimis* que abrangem, respetivamente, as atividades de produção primária (Regulamento (CE) n.º 1535/2007 da Comissão ([6])) e a transformação/comercialização de produtos agrícolas (Regulamento (CE) n.º 1998/2006 da Comissão ([7])), nem justificar a diferenciação dos níveis de tributação pela lógica do sistema fiscal;

— o elemento de auxílio não parecia conforme com as disposições pertinentes das orientações sobre os auxílios estatais à proteção ambiental (adiante designadas as orientações «ambiente») ([8]), para as quais remetem as Orientações comunitárias para os auxílios estatais no setor agrícola e florestal no período 2007-2013 ([9]), nem com as disposições do Quadro temporário da União relativo às medidas de auxílio estatal destinadas a apoiar o acesso ao financiamento durante a atual crise financeira e económica (adiante designado «quadro temporário para os auxílios em resposta à crise») ([10]), invocadas pelas autoridades dinamarquesas.

IV. **OBSERVAÇÕES DAS AUTORIDADES DINAMARQUESAS**

(22) No seu ofício transmitido por correio eletrónico de 12 de junho de 2012, as autoridades dinamarquesas facultaram uma nova descrição circunstanciada da medida em causa e do contexto no qual se inscreve e indicaram a sua própria análise da medida. Esta análise, descrita em pormenor abaixo, assenta no pressuposto de que a medida não inclui qualquer elemento de auxílio estatal na aceção do artigo 107.º, n.º 1, do TFUE, não só porque não é seletiva, mas também porque é justificada pela natureza do sistema fiscal dinamarquês. Assenta igualmente noutro pressuposto segundo o qual, mesmo que a medida incluísse um elemento de auxílio estatal, este auxílio seria compatível com o mercado interno. Por último, conclui com um argumento segundo o qual, mesmo que a Comissão estimasse que a medida em causa inclui auxílios estatais incompatíveis com o mercado interno, diversos fatores advogam uma não recuperação dos auxílios.

([5]) A expressão «sistema geral de abastecimento de água» designa as instalações públicas ou privadas que abastecem, pelo menos, 10 agregados familiares com água potável.

([6]) Regulamento (CE) n.º 1535/2007 da Comissão, de 20 de dezembro de 2007, relativo à aplicação dos artigos 87.º e 88.º do Tratado CE aos auxílios de minimis no setor da produção de produtos agrícolas (JO L 337 de 21.12.2007, p. 35).

([7]) Regulamento (CE) n.º 1998/2006 da Comissão, de 15 de dezembro de 2006, relativo à aplicação dos artigos 87.º e 88.º do Tratado aos auxílios *de minimis* (JO L 379 de 28.12.2006, p. 5).

([8]) JO C 82 de 1.4.2008, p. 1.

([9]) JO C 319 de 27.12.2006, p. 1.

([10]) JO C 16 de 22.1.2009, p. 1. Este quadro foi alargado, em 2009, à produção agrícola primária (JO C 261 de 31.10.2009, p. 2) e, posteriormente, prorrogado até ao fim de 2011 em todos os setores em que é aplicável (JO C 6 de 11.1.2011, p. 5).

Ausência de auxílio estatal

(23) As autoridades dinamarquesas não partilham a opinião da Comissão segundo a qual a medida em causa inclui um elemento de auxílio que satisfaz todas as condições do artigo 107.º, n.º 1, do TFUE. Concretamente, consideram que a taxa cobrada por força do artigo 24.º-B da lei codificada (ver considerando 18) não favorece certas empresas ou certas produções. No que diz respeito à exoneração prevista no artigo 24.º-B da lei codificada, indicam que, ainda que a mesma confira uma vantagem seletiva, essa vantagem é de tal forma limitada, que não pode falsear a concorrência e afetar as trocas comerciais entre Estados-Membros.

(24) Para justificar o seu primeiro argumento, nomeadamente que a taxa não favorece certas empresas ou produções, as autoridades dinamarquesas referem-se à jurisprudência do Tribunal de Justiça da União Europeia, que especifica, desde logo, que é conveniente examinar se uma medida estatal adotada «no quadro de um dado regime jurídico […] constitui uma vantagem para certas empresas em relação a outras que se encontrem numa situação factual e jurídica comparável» ([11]), mas também que os impostos ou as taxas que introduzem uma diferenciação entre empresas e que, por conseguinte, são seletivos *prima facie*, não são abrangidos pela definição de auxílios estatais quando essa diferenciação resulta da natureza e da economia do sistema fiscal em causa ([12]). Segundo as autoridades, ainda com base na jurisprudência do Tribunal, convém, antes de mais, determinar qual deverá ser o sistema normal ou de referência a utilizar para estudar a seletividade de uma medida e em seguida verificar se certas empresas abrangidas por esse sistema de referência obtêm uma vantagem relativamente a outras empresas que participam no mesmo sistema.

(25) Apoiando-se nestas referências à jurisprudência, as autoridades dinamarquesas indicam que a Comissão se limitou a afirmar, no considerando 15 da decisão de dar início ao procedimento, que a medida em causa favorece certas empresas (os empresários agrícolas titulares de uma licença de captação privados e, entre estes, os que beneficiam de uma exoneração em vez de uma redução, beneficiando todos de uma redução dos encargos financeiros que deveriam suportar), sem apresentar uma justificação mais elaborada e que, portanto, parece considerar que a taxa instituída pelo artigo 24.º-A da lei codificada, dito de outra forma, a taxa que os proprietários de sistemas gerais de abastecimento de água têm de pagar, deve servir de quadro de referência para todos os demais proprietários de instalações de captação de água e que estes últimos se encontram numa situação factual e jurídica comparável à daqueles e das empresas que recebem água de um sistema geral de abastecimento de água, o que torna as reduções e exonerações previstas nos artigos 24.º-B e 24.º-C portadoras de uma vantagem seletiva.

(26) As autoridades dinamarquesas não concordam com a posição da Comissão, considerando que a taxa prevista no artigo 24.º-A da lei codificada não pode ser considerada o quadro de referência a utilizar, pelo simples facto de ser mais elevada do que as previstas nos artigos 24.º-B e 24.º-C. Além disso, o número de proprietários de instalações gerais sujeitos à taxa prevista no artigo 24.º-A da lei codificada é claramente inferior ao dos proprietários de instalações sujeitos à taxa prevista no artigo 24.º-B. No seu entender, a instituição do regime de tributação em 2009 implicou o surgimento de dois sistemas de referência: um, *sui generis*, para os proprietários de instalações gerais de abastecimento de água (e, indiretamente, para as empresas que têm o direito de utilizar a água fornecida pelas mesmas) e outro, aplicável a todos os demais proprietários de instalações de captação de água subterrânea.

(27) Para as autoridades dinamarquesas, a coexistência de dois sistemas de referência faz com que aqueles que pagam a taxa prevista no artigo 24.º-A da lei codificada não se encontrem numa situação jurídica comparável à das empresas que pagam a taxa prevista no artigo 24.º-B ou que beneficiam de uma exoneração por força do artigo 24.º-C dessa mesma lei, pelas razões que a seguir se expõem:

— os proprietários de instalações gerais de abastecimento de água são, contrariamente aos demais, obrigados a fornecer água potável e podem integrar o montante da taxa no preço faturado aos consumidores;

— os consumidores e as empresas que se encontrem na área de aprovisionamento de uma instalação geral de abastecimento de água não podem mudar de fornecedor;

— os proprietários de instalações gerais de abastecimento de água não são empresas; o Tribunal de Justiça define estas últimas como qualquer entidade, independentemente da sua forma ou estatuto jurídico, que exerça uma atividade económica (sendo esta última definida como a oferta de bens e serviços num mercado); dado que os fornecedores de água não podem aumentar os seus clientes devido à impossibilidade, para os consumidores, de mudar de fornecedor, não existe mercado exposto à concorrência;

([11]) Acórdão do Tribunal de Justiça de 22 de dezembro de 2008 no processo C-487/06, British Aggregates, ECLI:EU:C:2008:757, n.º 82.
([12]) Acórdão do Tribunal de Justiça de 8 de novembro de 2001 no processo C-143/99, Adria Wien Pipeline GmbH e Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke GmbH contra Finanzlandesdirektion für Kärnten, ECLI:EU:C:2001:598, n.º 42, e acórdão do Tribunal de Justiça de 8 de setembro de 2011 no processo C-279/08, Comissão Europeia contra Reino dos Países Baixos, ECLI:EU:C:2011:551, n.º 62.

— neste contexto, os que foram sujeitos à tributação prevista nos artigos 24.º-B e 24.º-C da lei codificada não podem ser considerados como tendo beneficiado de uma vantagem relativamente aos que pagaram a taxa prevista pelo artigo 24.º-A da lei codificada, porquanto estes últimos não são empresas;

— as empresas que utilizam os serviços de uma instalação geral de abastecimento de água pagam indiretamente a taxa (ver primeiro travessão) e são tributadas em função do seu consumo real de água, contrariamente às empresas que captam a sua própria água, que são tributadas sobre o volume de captação autorizado, sem que o seu consumo real seja tido em conta;

— os proprietários privados de instalação de captação de água devem pedir regularmente um direito de captação, uma vez que as licenças têm uma validade entre 10 e 15 anos (para a irrigação, a validade é de 15 anos), o que implica um risco de sobretributação, porquanto a taxa é aplicada ao volume de água que pode ser captado e não ao volume efetivamente consumido;

— dado existir uma diferença de matéria coletável entre as instalações gerais de abastecimento de água e as instalações de captação privadas, é possível que a taxa menos elevada paga pelas empresas proprietárias de instalações privadas não inclua qualquer vantagem económica, como, por exemplo, quando no decurso de um determinado ano as precipitações reduzem a necessidade de irrigação e, por conseguinte, o consumo de água, para um volume inferior ao que pode ser captado e sujeito ao imposto. segundo os dados facultados pela base Jupiter, gerida pelo Instituto de Estudos Geológicos para a Dinamarca e a Gronelândia, durante o período 2009-2011, as explorações agrícolas apenas consumiram cerca de 34 % do volume abrangido por licenças de captação (estes números apresentam, porém, um certo grau de incerteza, dado que os produtores primários não são obrigados a medir o volume exato de água captado). Esta percentagem era de 48 % para as empresas de transformação alimentar;

— as empresas que se encontram na área servida por uma instalação geral de abastecimento de água têm a possibilidade de se ligar à mesma, enquanto as que se encontram fora da área estão habilitadas a instalar o seu próprio sistema de captação de água, mas o custo de instalação e manutenção deste sistema privado, bem como a eventual purificação da água, incumbe à empresa, assim como o custo das inspeções de qualidade que os municípios possam solicitar.

(28) As autoridades dinamarquesas salientam igualmente que aqueles que pagam a taxa prevista no artigo 24.º-A da lei codificada não se encontram numa situação factual comparável à das empresas que pagam a taxa prevista no artigo 24.º-B ou que beneficiam de uma exoneração por força do artigo 24.º-C dessa mesma lei, pelas razões que a seguir se expõem:

— as explorações agrícolas que captam elas próprias a sua água não entram em concorrência direta com as empresas ligadas a uma instalação geral de abastecimento de água; a sua localização geográfica implica que a quase totalidade possua o seu próprio sistema de aprovisionamento de água e, mesmo que existissem explorações ligadas a um sistema geral de abastecimento de água, as que consomem grandes volumes de água devem ser titulares de uma licença de captação complementar para reservar a água potável proveniente de uma instalação geral de abastecimento para consumo doméstico,

— várias explorações e empresas são titulares de uma licença para a captação de água de superfície, pelo que não devem estar sujeitas à taxa respeitante à captação de água subterrânea ([13]); a aplicação de uma taxa inferior às explorações que captam água subterrânea serviu para eliminar a diferença de tratamento entre as empresas que captam água subterrânea e as que captam águas de superfície não sujeita à taxa,

— o volume de água não é o mesmo conforme estejam em causa as empresas ligadas a uma instalação geral de abastecimento ou as empresas titulares de uma licença de captação; a água fornecida pelas instalações gerais deve ser potável, ao passo que a água proveniente de captações privadas supera amiúde os teores máximos admissíveis em pesticidas, nitratos e bactérias e os titulares de licença de captação devem investir 10 000 a 50 000 DKK para estarem em conformidade com os requisitos da legislação em matéria de água potável.

(29) As autoridades dinamarquesas sublinham que o sistema de tributação dinamarquês estabelece uma distinção, não entre as empresas de diferentes setores que se encontram numa situação idêntica, mas entre empresas que possuem ou não uma instalação de captação de água. Em contrapartida, não estabelece uma distinção entre processos ou produtos potencialmente substituíveis colocados num mercado concorrencial, uma vez que a água captada não é depois escoada no mercado. De igual modo, o facto de os produtores primários não poderem escolher livremente entre a captação e o aprovisionamento numa instalação geral de abastecimento, devido à sua situação geográfica, implica que não existe uma relação potencial de concorrência, nem nenhuma forma de substituibilidade entre a água subterrânea captada para a irrigação e a água potável distribuída às empresas e aos cidadãos pelas instalações gerais de abastecimento.

([13]) O volume de águas de superfície que pode ser extraído é de cerca de 188 milhões de m^3 por ano, dos quais 13 milhões de m^3 para os produtores primários (cerca de 500 explorações), essencialmente utilizados para irrigação. A maior licença emitida para irrigação durante o período 2009-2011 foi de 270 000 m^3 por ano, e para a pecuária, de 511 000 m^3 por ano.

(30) Segundo as autoridades dinamarquesas, todos estes elementos permitem concluir que a taxa aplicada aos proprietários de instalações gerais de abastecimento de água não confere uma vantagem seletiva às empresas que têm direito de captar água, dado que, atendendo ao objetivo perseguido pelo regime de tributação (proteção da água potável), nenhuma outra empresa ou produção se encontra numa situação factual e jurídica comparável e não foi discriminada.

(31) No que diz respeito à relação entre as empresas que pagam a taxa prevista no artigo 24.º-B da lei codificada e as exoneradas da taxa por força do artigo 24.º-C da mesma lei, as autoridades dinamarquesas reconhecem que as empresas que exercem uma atividade económica e que beneficiaram de uma exoneração obtiveram uma vantagem competitiva relativamente aos seus concorrentes que tiveram de pagar uma taxa por força do artigo 24.º-B. Todavia, consideram que esta seletividade da exoneração apenas é válida em relação a esses concorrentes e não em relação às empresas que são tributadas diretamente, por força do artigo 24.º-A da lei codificada, ou indiretamente através da respetiva fatura de água, após se terem aprovisionado numa instalação geral de abastecimento, porquanto estas não se encontram numa situação comparável.

Justificação à luz da natureza ou da economia do regime fiscal

(32) Segundo as autoridades dinamarquesas, se a Comissão insistir em considerar que a taxa dinamarquesa tal como foi aplicada favorece certas empresas, não obstante as diferenças de situação factual e jurídica invocadas, as exceções previstas pelo regime de tributação justificam-se pela natureza e pela gestão do regime fiscal dinamarquês e o regime de tributação não inclui, por conseguinte, nenhum elemento de auxílio estatal, ainda que reconheçam, mais uma vez, existir efetivamente uma diferença de tratamento entre as empresas que pagam a taxa instituída pelo artigo 24.º-B da lei codificada e as que beneficiam de uma exoneração por força do artigo 24.º-C. Se a Comissão continua a sustentar que as disposições do artigo 24.º-A da lei codificada constituem o regime de tributação normal e que as medidas previstas pelos artigos 24.º-B e 24.º-C da mesma lei constituem exceções seletivas, estas últimas justificam-se à luz da natureza ou da economia do regime fiscal dinamarquês.

(33) A este propósito, as autoridades dinamarquesas alegam que a taxa mais reduzida paga pelos operadores que não os proprietários de instalações gerais de abastecimento de água justifica-se, nomeadamente, pelo facto de os agricultores e outros proprietários privados de instalações de abastecimento de água terem de financiar eles próprios o custo da captação de água e por não terem direito a fazer uma ligação à instalação geral no caso de estarem fora da área servida pelas referidas instalações. A este argumento acresce aquele segundo o qual a taxa serve para financiar a proteção e a conservação dos recursos de água potável e não para permitir aos agricultores irrigarem as suas culturas com água potável. Segundo as autoridades dinamarquesas, estes argumentos são suficientes para justificar a diferenciação feita pelo regime de tributação e que assenta num conjunto de diferenças factuais e jurídicas consentâneas com o objetivo do regime.

(34) No que diz respeito à redução da taxa e à limitação de 25 000 m^3, previstos no artigo 24.º-B da lei codificada, as autoridades dinamarquesas alegam que:

— esta medida abrangia todas as empresas, independentemente da sua dimensão, da sua localização e do setor em causa,

— a redução foi fixada em dois terços do montante da taxa, com base nas estimativas efetuadas no momento da instituição da taxa, relativas à utilização efetiva de um terço dos volumes inscritos nas licenças de captação; essas estimativas foram confirmadas por dados recolhidos após a entrada em vigor da taxa, que revelaram que, durante o período 2009-2011, as empresas agrícolas do setor da produção primária utilizaram 34 % dos volumes de água inscritos nas suas licenças de captação (no tocante às empresas de transformação e de comercialização de produtos agrícolas, a taxa de utilização das licenças atingiu 48 % durante o mesmo período, mas, como as empresas agrícolas do setor da produção primária representam mais de 90 % das licenças emitidas, decidiu-se escolher a taxa de utilização de 34 % para o conjunto dos beneficiários, de forma a que o sistema seja administrativamente exequível.

— sem limitação, a taxa prevista no artigo 24.º-B da lei codificada teria rendido 60 milhões de DKK, ou seja, o dobro do montante previsto para a sua parte no financiamento das atividades de planeamento previstas, e o peso da taxa teria sido menos bem distribuído entre agricultores (intervalo de 80 a 335 EUR a pagar, com a limitação, e de 40 a 35 000 EUR, sem limitação); além disso, se as empresas agrícolas tivessem tido de pagar a totalidade da taxa, e não um terço, o montante arrecadado teria sido de 138 milhões de DKK apenas para a produção primária,

— a limitação permite manter um certo nível de igualdade entre as empresas que utilizam as águas de superfície (não taxadas) e as que utilizam água subterrânea,

— dado que a taxa é calculada com base no volume que pode ser captado e não no consumo efetivo, a ausência de uma limitação teria obrigado certas empresas a pagar montantes desproporcionados,

— o limite máximo permite instituir um montante fixo a pagar para as empresas titulares de licenças para mais de 25 000 m³, que representam 61 % das explorações agrícolas; a vantagem situa-se, na verdade, ao nível dos 39 % de empresas titulares de licenças de captação para menos de 25 000 m³, que apenas pagaram uma parte desta taxa forfetária, a vantagem representando, no máximo, cerca de 250 EUR por ano, o que, dito de outra forma, corresponde a um montante claramente inferior ao limite *de minimis*,

— a limitação permite atenuar os efeitos de circunstâncias naturais (por exemplo, fatores climáticos que influenciam as necessidades de irrigação, variáveis entre regiões) nas empresas que produzem os mesmos produtos,

— no caso vertente, a água constitui um fator de produção e não um produto em si; ora, a Comissão, no âmbito do processo N 472/02 ([14]), relativo à limitação permanente do imposto fundiário «por milha», concluiu que o limite máximo fixado se justificava pela lógica do regime fiscal, principalmente devido ao papel central dos terrenos enquanto fator de produção agrícola,

— o limite máximo não é seletivo nem no plano material nem no plano regional, porquanto era aplicável às empresas de todos os setores independentemente da sua dimensão ou do seu consumo de água, não estava associado a nenhum critério (incluindo geográfico) que teria excluído qualquer empresa e as autoridades não possuíam nenhum poder discricionário que lhes tivesse permitido derrogar as regras de cálculo da taxa (a este propósito, referem-se às decisões da Comissão nos processos n.º 159/2009 e n.º 480/2007),

— no caso de, não obstante o exposto, a Comissão vir a considerar que o limite máximo é seletivo, este justifica-se pela lógica do regime fiscal dinamarquês, dado que cerca de 61 % dos titulares de licença de captação de água privados pagam a taxa máxima prevista no artigo 24.º-B da lei codificada e que o pagamento desse montante máximo deve, portanto, ser considerado a norma; o objetivo da taxa era obter receitas para financiar as ações comuns em prol da proteção da água e a instituição de um limite máximo destinado a evitar um encargo financeiro desproporcionado para o setor, assegurando, ao mesmo tempo, uma distribuição equitativa deste encargo pelos operadores que realizam as mesmas produções, mas que são confrontados com necessidades de água influenciadas por parâmetros naturais (natureza dos solos, nível das precipitações);

— a existência do limite máximo pode justificar-se à luz das disposições da Comunicação da Comissão sobre a aplicação das regras relativas aos auxílios estatais às medidas que respeitam à fiscalidade direta das empresas ([15]), uma vez que o limite máximo se inscreve na lógica redistributiva do imposto (ponto 24 da Comunicação da Comissão), não deixa nenhuma margem para qualquer poder discricionário e está associado a um fator com uma importância específica no processo de produção (ponto 27 da Comunicação da Comissão), sendo que todos estes parâmetros permitem concluir uma justificação pela natureza da economia do regime fiscal; a este propósito, as autoridades dinamarquesas referem-se, uma vez mais, à decisão da Comissão no processo N 472/02 para insistir na importância da água enquanto fator de produção.

(35) No que diz respeito à exoneração prevista no artigo 24.º-C da lei codificada e à discriminação das empresas de um mesmo setor salientada na decisão de início do procedimento de investigação formal, as autoridades dinamarquesas alegam que a economia do regime fiscal torna lógica uma exoneração da grande categoria de pequenas licenças de captação, devido ao reduzido montante que poderia ser arrecadado com a taxa e à baixa pressão exercida pela captação sobre os recursos hídricos. Indicam que, dado que a taxa é calculada com base no volume de água que pode teoricamente ser captado com a licença, as empresas apenas teriam de pagar cerca de 81 EUR em 2009, 84 EUR em 2010 e 83 EUR em 2011. Além disso, como a grande maioria das licenças de captação emitidas apenas dizia respeito a um volume médio de 1 000 m³ por ano, o montante da exoneração foi apenas de 40 EUR para a totalidade do período. Ademais, as pequenas licenças (relativas a um volume não superior a 6 000 m³) distinguem-se das restantes pelo facto de a sua concessão não estar associada a uma obrigação de declaração, o que implica não existir registo de licenças passível de ser utilizado pelas autoridades fiscais dinamarquesas.

(36) As autoridades dinamarquesas concluem a sua análise da seletividade indicando que apenas a exoneração prevista no artigo 24.º-C da lei codificada poderia ser considerada seletiva por favorecer certas empresas, mas que, de qualquer modo, se justifica pela natureza e a economia do regime fiscal dinamarquês. Acrescentam que, caso a Comissão persista em considerar que o regime de tributação previsto no artigo 24.º-A da lei codificada constitui o sistema a ter como referência, não existe, de qualquer modo, discriminação nesse sistema, atendendo às diferenças do contexto factual e jurídico descritos.

([14]) Decisão C(2003)777 final COR alterada [ver documento C(2003) 1224 final].
([15]) JO C 384 de 10.12.1998, p. 3.

Distorção da concorrência e efeitos sobre as trocas comerciais

(37) Nos seus ofícios comunicados por correio eletrónico a 12 de junho de 2012 e 7 de novembro de 2013, as autoridades dinamarquesas abordam estas questões sob dois aspetos: em primeiro lugar, comparam o regime de tributação previsto no artigo 24.º-A da lei codificada e os previstos nos artigos 24.º-B e 24.º-C; em segundo lugar, comparam o regime de tributação previsto no artigo 24.º-B e o instituído pelo artigo 24.º-C.

(38) No atinente à primeira comparação, as autoridades dinamarquesas sublinham que, se o critério de seletividade não for satisfeito por uma medida nacional, essa medida também não pode falsear a concorrência nem afetar as trocas comerciais entre Estados-Membros. Uma vez que consideram ter demonstrado que a redução ou a exoneração da taxa não confere nenhuma vantagem aos que dela beneficiam, relativamente a outras empresas que se encontrariam na mesma situação jurídica ou factual, não pode ser colocada a hipótese de distorção da concorrência na aceção do artigo 107.º, n.º 1, do TFUE.

(39) No que diz respeito à segunda comparação, as autoridades dinamarquesas reconhecem que os beneficiários de uma exoneração obtiveram uma vantagem em relação a outras empresas, mas sublinham que o valor dessa exoneração é de tal modo baixo, que não tem qualquer incidência nas condições de concorrência no mercado interno, sendo prova disso mesmo o facto de que nenhuma empresa se queixou. Consideram ainda que é à Comissão que compete demonstrar que uma medida de auxílio é suscetível de falsear a concorrência. A este propósito, referem-se ao acórdão do Tribunal de Justiça, de 24 de outubro de 1996, no processo C-329/93, República Federal da Alemanha e Hanseatische Industrie-Beteiligungen GmbH e Bremer Vulkan Verbund AG contra Comissão das Comunidades Europeias ([16]), e em especial ao seu n.º 52, onde é indicado o seguinte: «[…] e embora em certos casos possa resultar das próprias circunstâncias em que o auxílio é concedido que o mesmo pode afetar as trocas comerciais entre Estados-Membros e falsear ou ameaçar falsear a concorrência, compete à Comissão pelo menos invocar essas circunstâncias na fundamentação da sua decisão[…]». No entender das autoridades dinamarquesas, a Comissão limitou-se simplesmente a referir os volumes de trocas comerciais de produtos agrícolas da Dinamarca na sua decisão de dar início ao procedimento e, portanto, não justificou suficientemente as razões pelas quais considera que o regime de tributação dinamarquês pode ameaçar a concorrência e as trocas comerciais no mercado interno. Para ilustrar a modéstia da exoneração, indicam que uma empresa isenta para o volume máximo (6 000 m^3) beneficiou de um auxílio de 610 DKK (cerca de 81 EUR) em 2009, de 630 DKK (cerca de 84 EUR) em 2010 e de 620 DKK (cerca de 83 EUR) em 2011, relativamente às que obtiveram uma redução de taxa por força do artigo 24.º-B da lei codificada. Além disso, a grande maioria das explorações isentas são titulares de uma licença de captação apenas para um volume de 1 000 m^3, o que reduz na mesma medida o montante da exoneração. Como a taxa sobre a captação foi revogada em 1 de janeiro de 2012, as explorações isentas puderam receber, no máximo, um auxílio de 250 EUR relativamente às que não beneficiaram de uma redução. Todos os montantes invocados inserem-se nos limites estabelecidos pelos regulamentos *de minimis* relativos tanto à produção agrícola primária quanto à transformação alimentar e não podem, portanto, falsear a concorrência.

Compatibilidade

a) *Setor da produção primária*

(40) As autoridades dinamarquesas prosseguem a sua análise indicando que um eventual auxílio associado aos regimes de tributação previstos nos artigos 24.º-B e 24.º-C da lei codificada seria de qualquer modo compatível com o mercado interno.

(41) No que diz respeito à redução da taxa prevista no artigo 24.º-B da lei codificada, as autoridades dinamarquesas consideram que as disposições dos pontos 151 a 159 do enquadramento «ambiente» foram respeitadas, no sentido de que a taxa cobrada é uma taxa ambiental cuja redução é necessária e proporcional, independentemente do valor previsto (a saber, uma análise no quadro da qual o cenário de referência utilizado seria a taxa prevista no artigo 24.º-A da lei codificada, ou uma análise no quadro da qual o cenário de referência utilizado seria a própria taxa prevista pelo artigo 24.º-B da lei codificada, mas em que o limite máximo de 25 000 m^3 seria considerado como passível de conferir uma vantagem aos titulares de uma licença de captação de água relativa a mais de 25 000 m^3).

Taxa ambiental (ponto 151 do enquadramento «ambiente»)

(42) As autoridades dinamarquesas ilustram o caráter ambiental da taxa remetendo para o objetivo geral do regime de tributação, nomeadamente a proteção dos recursos de água potável, sublinhando que a ação da Dinamarca nesta

([16]) Acórdão do Tribunal de Justiça de 24 de outubro de 1996 nos processos apensos C-329/93, C-62/95 e C-63/95, *República Federal da Alemanha, Hanseatische Industrie-Beteiligungen GmbH e Bremer Vulkan Verbund AG contra Comissão das Comunidades Europeias*, ECLI:EU:C:1996:394.

matéria vai além das obrigações da diretiva-quadro europeia relativa à água e que porventura não existe necessariamente noutros Estados-Membros. Acrescentam que o sistema foi criado de maneira a que os maiores contribuidores (proprietários de sistemas gerais de abastecimento de água) possam repercutir a taxa nos consumidores em função do seu consumo e, desta forma, incentivá-los a consumir menos. No seu entender, o facto de terem sido previstas reduções e exonerações de taxa para os que captam eles próprios a sua água permitiu tributar mais o grupo daqueles que mais consomem a água potável.

Necessidade do auxílio (ponto 158 do enquadramento «ambiente»)

(43) No que diz respeito ao critério definido no ponto 158, alínea a), do enquadramento «ambiente» (critério segundo o qual a seleção dos beneficiários deve basear-se em critérios objetivos e transparentes e os auxílios devem ser concedidos, em princípio, de forma idêntica a todos os concorrentes no mesmo setor/mercado relevante, caso se encontrem numa situação de facto semelhante), as autoridades dinamarquesas contestam o argumento da Comissão segundo o qual teriam feito uma comparação entre operadores não agrícolas titulares de uma licença de captação e operadores do setor agrícola. Alegam que o regime de tributação não estabelece uma distinção entre empresas situadas dentro e fora de certos setores, mas que, pelo contrário, qualquer proprietário de um sistema de abastecimento de água não geral autorizado a captar mais de 6 000 m³ de água subterrânea por ano, independentemente do setor de atividade, está sujeito à taxa definida no artigo 24.º-B da lei codificada. Caso o limite máximo de 25 000 m³ seja considerado como conferindo uma vantagem aos titulares de uma licença de captação de água relativa a mais de 25 000 m³, os requisitos de objetividade e transparência na escolha dos beneficiários são respeitados, porquanto a redução da taxa é aplicável da mesma forma a todas as empresas de um mesmo setor que se encontrem na mesma situação factual (posse de uma licença de captação de água para mais de 25 000 m³).

(44) As autoridades dinamarquesas questionam-se igualmente por que razão, invocando critérios objetivos e transparentes que devem presidir à escolha dos beneficiários, a Comissão se interessa pelas empresas dos outros Estados-Membros que não beneficiariam da mesma vantagem que as empresas dinamarquesas que pagam uma taxa reduzida ou que estão isentas da taxa, porquanto as empresas estrangeiras não estão sujeitas ao sistema de tributação dinamarquês. A este propósito, remetem para a decisão C 30/2009 ([17]) da Comissão, na qual esta última constatou a objetividade e a clareza dos critérios de escolha supracitados.

(45) No que diz respeito ao critério definido no ponto 158, alínea b), do enquadramento «ambiente» (critério segundo o qual o imposto ambiental antes da redução deve conduzir a um aumento substancial dos custos de produção para cada setor ou categoria de beneficiários individuais), as autoridades dinamarquesas esclarecem que, segundo uma estimativa do fisco dinamarquês, as empresas do setor primário pagaram um montante total de 26 milhões de DKK por ano, a título da taxa prevista no artigo 24.º-B da lei codificada, durante o período 2009-2010, e teriam de ter pago cerca de 138 milhões de DKK por ano, caso tivessem sido sujeitas à mesma taxa dos proprietários de sistemas gerais de abastecimento de água, o que teria representado um sobrecusto de 430 % para o setor. A nível dos custos de produção propriamente ditos, as autoridades dinamarquesas facultam um exemplo numérico que mostra que o sobrecusto por hectare pode estimar-se em 347 DKK, ou seja, um aumento dos custos de produção de 4,3 a 7,7 % conforme a cultura praticada (este cálculo assenta no pressuposto de uma exploração que cultiva 100 hectares, titular de uma licença de captação de 1 200 m³ por hectare e que paga uma taxa de 0,31 DKK por hectare, o que se teria traduzido, no caso de pagamento da integralidade da taxa, num custo total de 37 200 DKK – 100 × 1 200 × 0,31 ou ainda de 347 DKK por hectare, estando a exploração sujeita a uma taxa de 2 500 DKK por força do artigo 24.º-B da lei codificada, com a limitação a 25 000 m³). Segundo as autoridades dinamarquesas, um aumento dos custos de produção podendo atingir quase 8 % é considerável (a este propósito, referem-se à decisão da Comissão no processo de auxílio de Estado N 327/2008 ([18]), na qual um aumento dos custos de produção de 3 % foi considerado considerável) e permite considerar que o critério do ponto 158, alínea b), do enquadramento «ambiente» está satisfeito. Ademais, consideram que esta mesma lógica prevalece quando se prevê a aplicação do limite máximo de 25 000 m³. Sem este limite máximo, o suplemento de taxa a pagar teria implicado uma subida dos custos de produção de 1,25 a 2,20 %. Esta subida é inferior à referida na Decisão N 327/2008, mas deve ser analisada em consonância com a impossibilidade de a repercutir no consumidor (ver considerando seguinte).

(46) Por último, no tocante ao critério definido no ponto 158, alínea c), do enquadramento «ambiente» (critério segundo o qual o aumento substancial dos custos de produção não pode ser repercutido nos clientes sem implicar reduções significativas a nível das vendas), as autoridades dinamarquesas consideram que, qualquer que seja o cenário de referência previsto (ver considerando 41), os produtores primários não podem repercutir a subida dos custos de produção nos consumidores, devendo eles próprios suportar essa perda, dado que a água utilizada pelos produtores para as culturas praticadas em solos que necessitam de irrigação serve culturas

([17]) JO C 105 de 24.4.2010, p. 3.
([18]) Documento C(2009) 8093 final.

generalizadas que não apresentam melhor qualidade do que aquelas não irrigadas por serem praticadas em solos que não requerem irrigação, e os produtos visados são igualmente importados em grandes quantidades, pelo que os seus preços são fixados pelos mercados internacionais nos quais os exploradores dinamarqueses, cuja quota de mercado é muito reduzida devido à pequena dimensão das suas explorações, não podem ter influência com os seus sobrecustos. No seu entender, o pagamento da integralidade da taxa teria obrigado os exploradores a reduzirem a sua captação de água resultando, inevitavelmente, numa perda de colheita e receita, e com os efeitos da crise económica, que tornaram as explorações ainda mais expostas ao impacto dos aumentos dos custos de produção, teria criado uma distorção da concorrência entre as explorações fortemente dependentes de irrigação e aquelas com menos ou nenhuma necessidade.

Proporcionalidade do auxílio (ponto 159 do enquadramento «ambiente»)

(47) As autoridades dinamarquesas sublinham que, em virtude do ponto 159 do enquadramento «ambiente», uma das três condições evocadas neste ponto deve estar satisfeita para que o critério da proporcionalidade seja cumprido e acrescentam que vão concentrar-se na condição do ponto 159, alínea b), uma vez que não é possível a verificação *ex post* do cumprimento das condições a) ou c). Em virtude da condição enunciada no ponto 159, alínea b), os beneficiários de auxílio pagam pelo menos 20 % do imposto nacional, salvo se for possível justificar uma taxa inferior, atendendo a uma distorção da concorrência limitada.

(48) As autoridades dinamarquesas indicam que, se tivermos em conta o facto de que a taxa prevista no artigo 24.º-B da lei codificada representa um terço da prevista no artigo 24.º-A, bem como o limite máximo de 25 000 m³ que isenta as empresas da taxa sobre qualquer volume que o ultrapasse, as empresas que possuam uma licença de captação de água relativa a, no mínimo, 41 666 m³ pagaram, pelo menos, 20 % da taxa prevista no artigo 24.º-A da lei codificada. Todavia, alegam que os fornecedores de água não são empresas na aceção das regras dos auxílios estatais e que não pode existir concorrência entre as explorações agrícolas e as empresas de transformação alimentar, por um lado, e os proprietários de sistemas gerais de abastecimento de água, por outro. A comparação deveria incidir entre as empresas titulares de uma licença de captação de água e as que, não sendo titulares de uma, têm de aprovisionar-se num sistema geral. Ora, as primeiras são tributadas sobre o volume que pode ser captado e as segundas, sobre o seu consumo efetivo, o que dificulta a verificação do pagamento dos 20 % da taxa. Contudo, ao compilar a taxa de utilização efetiva das licenças nas explorações (34 %) e nas empresas de transformação (48 %) com a dimensão média das licenças (respetivamente 37 000 e 243 000 m³) e a taxa de utilização das possibilidades de captação dos sistemas gerais de abastecimento de água (80 %), verifica-se que um produtor primário, com base no consumo efetivo, pagou em média cerca de 45 % da taxa paga pelas empresas que não possuem licença de captação de água, sendo que esta percentagem cai para 6 % para as empresas de transformação. Além disso, tendo como cenário de referência a taxa prevista no artigo 24.º-B da lei codificada e estabelecendo uma comparação entre os que são titulares de uma licença de captação de água relativa a 25 000 m³ no máximo e os que são titulares de uma licença para mais de 25 000 m³, constata-se que 97,5 % dos interessados pagaram, pelo menos, 20 % da taxa normal. As autoridades dinamarquesas reconhecem que o cumprimento do critério dos 20 % deve ser assegurado a nível do operador individual, mas consideram que a Comissão deveria ter em conta as médias ao avaliar o cumprimento do critério de proporcionalidade e considerar que antes de 2009 não existia taxa sobre a captação de água. No seu entender, se não tivesse sido imposto um limite máximo à taxa, o regime de tributação teria criado distorções de concorrência muito mais pronunciadas no setor agrícola, dado que as empresas que obtiveram uma licença relativa a um grande volume de água quando não existia taxa teriam tido de pagar a integralidade da taxa sobre esse volume, independentemente do seu consumo efetivo. Por último, as empresas agrícolas dos outros Estados-Membros não estão sujeitas às mesmas taxas das empresas dinamarquesas e, portanto, é difícil determinar de que forma estas últimas poderiam ter beneficiado de uma vantagem competitiva.

(49) A conclusão geral das autoridades dinamarquesas é que a redução da taxa é proporcional, ainda que nem todas as empresas tenham pago, pelo menos, 20 % da taxa.

b) *Setor da transformação de produtos agrícolas*

(50) As autoridades dinamarquesas reconhecem que não podem demonstrar que o auxílio recebido através da redução da taxa visada no artigo 24.º-B da lei codificada pelas empresas de transformação que possuem a sua própria licença de captação satisfaz em todos os casos o critério da necessidade definido no ponto 158 do enquadramento «ambiente». Apresentam, porém, dados que demonstram que as cinco empresas que possuem as licenças de captação mais significativas beneficiaram, graças à redução da taxa, de um auxílio cujo equivalente-subvenção anual médio varia entre 245 417 DKK (cerca de 32 700 EUR) e 456 217 DKK (cerca de 60 000 EUR), relativamente às empresas que fazem o aprovisionamento num sistema geral de abastecimento de água, sublinhando que estes números não dão uma ideia precisa da vantagem real que este auxílio confere aos beneficiários e que deveriam ser corrigidos em função do consumo real de água das empresas de transformação (a taxa de utilização das licenças estava estimada em 48 %). Tendo em conta esta ponderação, o equivalente-subvenção varia entre 143 337 DKK (cerca de 19 100 EUR) e 267 369 DKK (cerca de 35 650 EUR) por ano, sendo inferior se tivermos como cenário de referência a taxa visada no artigo 24.º-B da lei codificada.

(51) No que se refere aos números, as autoridades dinamarquesas salientam que individualmente são inferiores ao limiar de auxílio *de minimis* de 200 000 EUR que pode ser concedido no setor da transformação de produtos agrícolas. Admitem ser possível que certas empresas superem este limiar se tivermos em conta todos os demais auxílios *de minimis* concedidos ao longo do período de três exercícios fiscais, mas indicam que a Comissão deveria então ter em conta os montantes de auxílio que podem ser considerados compatíveis com o mercado interno por força das disposições do quadro temporário para os auxílios em resposta à crise. Essas disposições preveem a possibilidade de conceder um auxílio que pode atingir os 500 000 EUR a empresas de transformação de produtos agrícolas, mas o Governo dinamarquês não o utilizou. Segundo as autoridades dinamarquesas, uma empresa que já tenha recebido 200 000 EUR a título de um auxílio *de minimis* pode, portanto, receber ainda 300 000 EUR a título do quadro temporário para os auxílios em resposta à crise.

Isenção

(52) As autoridades dinamarquesas consideram que a exoneração prevista no artigo 24.º-C da lei codificada é uma derrogação das disposições do artigo 24.º-B, que deve servir de sistema de tributação de referência, mas que, se a Comissão viesse a considerar que, na verdade, se trata de uma derrogação do artigo 24.º-A da lei codificada, a exoneração não incluiria, de qualquer modo, um elemento de auxílio estatal na aceção do artigo 107.º, n.º 1, do TFUE; mesmo que se considerasse que a exoneração inclui um elemento de auxílio estatal, este seria compatível com o mercado interno.

(53) Para reforçar a sua posição, as autoridades dinamarquesas alegam que as empresas que podem retirar até 6 000 m³ de água não beneficiaram de um auxílio superior a 250 EUR, se considerarmos que a exoneração constitui uma derrogação das disposições do artigo 24.º-B, e superior a 750 EUR, se considerarmos que a exoneração constitui uma derrogação das disposições do artigo 24.º-A (a taxa prevista no artigo 24.º-B da lei codificada representa apenas um terço da prevista no artigo 24.º-A). Prosseguem recordando que a medida deve ser analisada no contexto da regra *de minimis* aplicável e que a compatibilidade de um auxílio ilegal deve ser analisada em função da regulamentação aplicável no momento em que foi concedido. A este respeito, referem-se novamente ao quadro temporário para os auxílios em resposta à crise e salientam que a Comissão não pode recusar considerá-lo aplicável no caso vertente, porque o auxílio não foi concedido no quadro de um regime aprovado e as autoridades dinamarquesas não pediram aos beneficiários uma declaração relativa aos auxílios *de minimis* que teriam eventualmente recebido antes de beneficiar da medida em causa. As autoridades dinamarquesas defendem que se a Comissão respeitasse estritamente os critérios de forma, os princípios subjacentes à avaliação dos auxílios ilegais perderiam toda a razão de ser, sendo a essência de um auxílio não notificado precisamente a de não satisfazer as condições formais da sua legalidade. Acrescentam, a este respeito, que um auxílio não notificado nunca poderia ser declarado compatível com o mercado interno, o que é ainda mais verdade para os auxílios isentos de notificação a título de um regulamento de isenção por categoria.

(54) Com base nestes argumentos, as autoridades dinamarquesas concluem que a exoneração deve ser declarada compatível com o mercado interno, se for apurado que os limites máximos de auxílio estabelecidos no quadro temporário para os auxílios em resposta à crise (500 000 EUR para as empresas de transformação e 15 000 EUR para os produtores primários, auxílios *de minimis* incluídos) não foram ultrapassados, e que a Comissão deverá *de facto* aumentar o limite *de minimis* ao examinar a compatibilidade da exoneração. Segundo elas, se considerarmos os montantes de 250 EUR e de 750 EUR referidos no considerando anterior, os limites máximos de auxílio estabelecidos no quadro temporário para os auxílios em resposta à crise não podem ter sido ultrapassados durante o período da exoneração (2009-2011), mesmo que empresas de transformação e produtores primários já tivessem obtido o montante máximo de auxílios *de minimis* que lhes poderia ser concedido ao longo do mesmo período. As autoridades dinamarquesas admitem que as condições formais de concessão de um auxílio *de minimis* ou de um auxílio compatível à luz do quadro temporário para os auxílios em resposta à crise não foram respeitadas, mas como na altura a Dinamarca não utilizou as possibilidades oferecidas por este quadro e como os montantes de auxílios recebidos não excedem 750 EUR, não há risco de ultrapassar os limites máximos estabelecidos pelo quadro temporário no caso de aplicação *ex post* das suas disposições.

Recuperação

(55) As autoridades dinamarquesas alegam que, mesmo que a Comissão não aceitasse os elementos invocados para explicar a ausência de auxílios ilegais e incompatíveis no regime de tributação, não deveria pedir a recuperação dos auxílios aos beneficiários, porque o impacto dos mesmos sobre a concorrência é mínimo, uma recuperação não restabeleceria uma situação normal, os beneficiários tinham expectativas legítimas e uma recuperação que coloque todas as empresas em pé de igualdade é absolutamente impossível de realizar.

(56) Para sustentar este primeiro argumento, indicam que todas empresas que se encontram numa situação factual idêntica foram tratadas da mesma forma, o que torna mínimo e até mesmo teórico o risco de distorção da

concorrência. Além disso, a limitação dos auxílios para os titulares de licença de captação de água manteve condições de concorrência uniformes, nomeadamente no setor da produção primária, porquanto evitou um aumento desproporcionado dos custos de produção nos produtores que mais têm de irrigar.

(57) No atinente ao segundo argumento, as autoridades dinamarquesas sublinham que uma recuperação não permitirá restabelecer a situação de concorrência anterior a 2009, dado que os produtores primários não obtiveram uma vantagem competitiva em relação aos seus concorrentes nacionais ou de outros Estados-Membros, tendo simplesmente obtido uma vantagem relativamente às empresas de outros setores de aprovisionamento num sistema geral de abastecimento de água. Os mais afetados pela recuperação seriam aqueles que têm de proceder a uma maior irrigação devido aos condicionalismos climáticos e à natureza do solo, ou seja, não é o impacto competitivo potencial do auxílio, mas fatores externos que condicionariam a determinação do montante a recuperar. Além disso, a recuperação criaria uma distorção da concorrência favorável aos que podem utilizar águas de superfície (isentas de taxa) e não água subterrânea, para obter os mesmos produtos, o que seria contrário ao disposto no artigo 14.º, n.º 2, do Regulamento (CE) n.º 659/1999 do Conselho ([19]). Por último, uma recuperação teria consequências irreparáveis e desproporcionais em relação ao impacto da medida na concorrência.

(58) A propósito da expectativa legítima dos beneficiários, as autoridades dinamarquesas sublinham que a grande maioria dos beneficiários potenciais não podia verdadeiramente esperar que o regime lhe conferisse uma vantagem à luz do direito da concorrência, sobretudo porque não existem taxas análogas noutros Estados-Membros. Além disso, nenhuma empresa dinamarquesa ou estrangeira alguma vez se queixou do regime de tributação em causa. Por último, como as licenças de captação de água são normalmente emitidas para um período de 10 a 15 anos, a maior parte dos beneficiários não teve a possibilidade de ter em conta questões de tributação quando pediu uma licença e uma recuperarão assente no volume da licença não teria em consideração estas circunstâncias imprevisíveis.

Impossibilidade de proceder a uma recuperação eficaz que coloque todas as empresas em pé de igualdade

(59) Por último, no que diz respeito à impossibilidade de proceder a uma recuperação eficaz, que coloque todas as empresas em pé de igualdade, as autoridades dinamarquesas sublinham que será difícil executar uma recuperação eficaz, porque não é possível determinar o equivalente-subvenção do auxílio em causa para cada beneficiário, sendo o consumo destes durante o período 2009-2011 ele próprio impossível de determinar *ex post*. Além disso, não existe na Dinamarca um quadro de referência que permita calcular o equivalente-subvenção para todas as empresas e a taxa paga indiretamente pelas empresas que utilizam o sistema geral de abastecimento de água varia de acordo com o grau de utilização do sistema, o que implica que as empresas de uma mesma categoria podem ter sido sujeitas a taxas de tributação diferentes. Para uma perequação eficaz, seria necessário recalcular a taxa sobre a captação de água para todas as empresas, com base no consumo efetivo de cada uma delas ao longo do período 2009-2011 e em função de uma taxa de tributação uniforme, mas arbitrária, de modo que o montante recebido a mais seja reembolsado ou que as empresas que não pagaram o suficiente liquidem o eventual saldo. Contudo, este modelo não seria exequível porque, na maioria dos casos, é impossível determinar o consumo exato das empresas que possuem o seu próprio ponto de captação.

V. **OBSERVAÇÕES DA PARTE INTERESSADA**

(60) Nas suas observações, a parte interessada considera que o sistema de tributação em causa não inclui elemento de auxílio estatal para as empresas, pois as reduções ou isenções de taxa concedidas não são seletivas e a concorrência não é afetada. Alega que, mesmo que se concluísse que o sistema de tributação inclui um elemento de auxílio, este seria compatível com o enquadramento «ambiente». Além disso, uma recuperação de auxílios que seriam declarados ilegais e incompatíveis seria contrária aos princípios gerais do direito. Os agricultores não podiam prever que receberiam um auxílio estatal ilegal e a própria recuperação seria uma medida desproporcionada, dado que a maioria dos produtores não retiram completamente o volume de água inscrito na licença de captação. Por último, nenhuma empresa ou organização dinamarquesa ou estrangeira se queixou de uma distorção de concorrência na diferenciação da tributação.

([19]) Regulamento (CE) n.º 659/1999 do Conselho, de 22 de março de 1999, que estabelece as regras de execução do artigo 108.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (JO L 83 de 27.3.1999, p. 1). Este regulamento foi revogado pelo Regulamento (UE) 2015/1589 do Conselho, de 13 de julho de 2015, que estabelece as regras de execução do artigo 108.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (JO L 248 de 24.9.2015, p. 9).

VI. RESPOSTAS DAS AUTORIDADES DINAMARQUESAS ÀS OBSERVAÇÕES DA PARTE INTERESSADA

(61) No seu ofício enviado por correio eletrónico de 2 de julho de 2012, as autoridades dinamarquesas constataram que a parte interessada corroborava o seu ponto de vista e sublinharam que o facto de nenhuma outra empresa ou organização ter apresentado observações demonstrava que o regime não tinha qualquer incidência nas condições de concorrência no mercado interno.

VII. AVALIAÇÃO

VII.1. Existência de auxílio

(62) Segundo o artigo 107.º, n.º 1, do TFUE, «são incompatíveis com o mercado interno, na medida em que afetem as trocas comerciais entre os Estados-Membros, os auxílios concedidos pelos Estados ou provenientes de recursos estatais, independentemente da forma que assumam, que falseiem ou ameacem falsear a concorrência, favorecendo certas empresas ou certas produções».

(63) No âmbito do procedimento formal de investigação, a Comissão tinha sublinhado, com base nas informações de que dispunha, a existência de um eventual elemento de auxílio estatal na medida em causa, dado que esta medida era concedida pelo Estado (que se priva de recursos concedendo uma redução ou isenção de taxa), favorecia certas empresas (na grande maioria, as empresas agrícolas titulares de licenças de extração privadas e, entre estas, as que beneficiam de uma isenção, em vez de uma redução, beneficiando todas de um alívio da carga financeira que deveriam suportar), podia afetar as trocas comerciais ([20]) e era suscetível de falsear a concorrência ([21]). Além disso, a Comissão tinha indicado que não era claro que a medida pudesse ser considerada como fazendo parte de um regime de auxílios *de minimis* (ver considerando 21). Sobre este último ponto, a Comissão continua sem poder concluir, à luz das informações facultadas pelas autoridades dinamarquesas, que a medida em causa poderia ter sido considerada como fazendo parte de um regime de auxílios *de minimis*. Com efeito, no que diz respeito ao setor da transformação de produtos agrícolas, as próprias autoridades dinamarquesas indicaram que era possível que as condições que regem a concessão de auxílios *de minimis* não tenham sido satisfeitas (ver considerando 51). No setor da produção primária, as autoridades dinamarquesas não forneceram qualquer elemento de prova para demonstrar que os montantes de auxílio resultantes das reduções/isenções concedidas não puderam provocar a superação dos limites máximos a respeitar num período de três exercícios fiscais. Atendendo a estas considerações, a Comissão não pode concluir pela possibilidade de colocar a medida em causa sob um regime *de minimis*. Cabe, portanto, determinar definitivamente se a medida em causa inclui um elemento de auxílio estatal, à luz das outras regras de auxílio estatal aplicáveis.

Existência de uma vantagem seletiva

(64) Para ser considerada um auxílio estatal, a medida deve ser seletiva e conceder uma vantagem favorecendo apenas certas empresas ou a produção de certos bens.

(65) No quadro de uma medida fiscal, a seletividade materializa-se por uma exceção a um sistema de tributação de referência. No caso vertente, a legislação dinamarquesa concede um tratamento fiscal específico (redução ou exoneração de taxa) a empresas titulares de uma licença de captação que excedam ou não atinjam determinados níveis de captação.

Seletividade prima facie *da redução da taxa para um terço para os titulares de uma licença de captação de água (24.º-A e 24.º-B)*

(66) Como exposto no considerando 64, para ser considerado um auxílio estatal, a medida deve ser seletiva e favorecer certas empresas ou a produção de certos bens.

([20]) As estatísticas das trocas comerciais intracomunitárias revelam que em 2011 as importações dinamarquesas de produtos agrícolas ascenderam a 6,886 mil milhões de EUR e as exportações a 9,223 mil milhões de EUR. Em 2013, estes valores eram, respetivamente, de 7,811 e 9,408 mil milhões de EUR. No tocante às bebidas, atingiram respetivamente 271,9 e 547,3 milhões de EUR.

([21]) Segundo a jurisprudência do Tribunal de Justiça, o simples facto de a situação competitiva da empresa registar uma melhoria, conferindo-lhe uma vantagem que não poderia ter obtido em condições normais de mercado e da qual as outras empresas concorrentes não beneficiam, é suficiente para demonstrar uma distorção da concorrência (processo C-730/79, *Philip Morris contra Comissão*, ECLI:EU:C:1980:209).

(67) O ponto 128 da Comunicação da Comissão sobre a noção de «auxílio estatal» visada no artigo 107.º, n.º 1, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia ([22]), que substituiu a Comunicação da Comissão sobre a aplicação das regras relativas aos auxílios estatais às medidas relacionadas com a fiscalidade direta das empresas, retoma os princípios estabelecidos na jurisprudência segundo os quais, para determinar se uma medida constitui ou não um auxílio estatal na aceção do artigo 107.º, n.º 1, do TFUE, importa determinar um sistema de referência, verificar em seguida se a medida prevista constitui uma derrogação a esse sistema na medida em que estabelece uma diferenciação entre operadores económicos que, à luz dos objetivos intrínsecos ao sistema, se encontram numa situação factual e jurídica comparável, e determinar, por último, se esta derrogação é justificada pela natureza ou pelo regime geral do sistema de referência.

(68) A jurisprudência do Tribunal de Justiça ([23]) indica igualmente por direito que «no que diz respeito à apreciação da seletividade, que é constitutiva da noção de auxílio estatal, resulta da jurisprudência constante que o artigo 87.º, n.º 1, CE impõe que se determine se, no quadro de um dado regime jurídico, uma medida estatal é suscetível de favorecer «certas empresas ou certas produções» relativamente a outras empresas que se encontrem, na perspetiva do objetivo prosseguido pelo referido regime, numa situação factual e jurídica comparável» ([24]). No caso vertente, isto significa determinar se os operadores (na grande maioria do setor agrícola) que são titulares de uma licença de captação de água e que beneficiaram de uma redução da taxa por força do artigo 24.º-B da lei codificada se encontravam numa situação factual e jurídica comparável aos operadores que estão ligados a uma instalação geral de abastecimento de água e que pagaram a taxa repercutida pelos proprietários de instalações gerais de abastecimento de água, obrigados a pagar integralmente a taxa instituída pelo artigo 24.º da lei codificada em virtude do artigo 24.º-A da mesma lei. No quadro do procedimento formal de investigação, as autoridades dinamarquesas fizeram precisamente referência à identidade das situações factual e jurídica, invocando um acórdão do Tribunal de Justiça (ver considerando 24 e nota de rodapé 11) que não figura entre os mencionados na nota 23, mas que enuncia o mesmo princípio descrito no referido considerando. Além disso, alegaram que as diferenças de base de cálculo e de modalidades de cobrança da taxa (taxa sobre o volume efetivamente consumido e recebida indiretamente junto dos operadores, no caso visado pelo artigo 24.º-A da lei codificada, e taxa direta sobre o volume para o qual uma licença de captação é emitida, qualquer que seja o consumo efetivo, no caso visado pelo artigo 24.º-B da lei codificada, modulado pelo artigo 24.º-C) têm por efeito que os operadores indiretamente sujeitos à taxa visada no artigo 24.º-A da lei codificada e os diretamente sujeitos à taxa visada no artigo 24.º-B da lei codificada não se encontrem numa situação factual e jurídica comparável. Assim, estas diferenças fariam coexistir dois sistemas de tributação distintos (um associado ao artigo 24.º-A da lei codificada e outro associado aos artigos 24.º-B e 24.º-C da lei codificada) e o sistema de referência a utilizar para determinar a existência de um auxílio deveria ser o decorrente do artigo 24.º-B da lei codificada.

(69) A Comissão constata que a finalidade da taxa era recolher recursos suficiente para realizar a identificação e o planeamento da gestão das zonas que se revestem de especial importância para o abastecimento de água potável na Dinamarca. Todas as empresas que consomem água deveriam, portanto, *a priori*, estar sujeitas às mesmas condições de pagamento. Por conseguinte, é a própria criação da taxa pelo artigo 24.º da lei codificada, combinada com a obrigação de pagar a integralidade da taxa para os que estão ligados a uma instalação geral de distribuição de água, prevista no artigo 24.º-A da lei codificada, que deve servir de ponto de referência inicial para determinar a existência de um elemento de auxílio nos cenários estabelecidos pelos artigos 24.º-B e 24.º-C da lei codificada, independentemente das conclusões que possam ser extraídas posteriormente sobre a necessidade de utilizar outros pontos de referência para analisar os elementos de auxílio eventualmente presentes num determinado cenário.

(70) No que diz respeito ao artigo 24.º-B da lei codificada, a seletividade deve ser determinada a dois níveis: o pagamento de um terço da taxa visada no artigo 24.º-A, por um lado, e a limitação do volume sujeito à taxa reduzida de 25 000 m³, bem como a isenção para as licenças que não superem 6 000 m³, por outro.

(71) Conforme já foi indicado, para que se possa considerar que uma medida inclui um elemento de auxílio estatal, é necessário que seja seletiva e favoreça certas empresas ou certas produções (ver considerando 64). Convém igualmente, como alegaram as autoridades dinamarquesas (ver considerando 24) interrogar-se se a medida em causa introduz diferenciações entre empresas que se encontram, na perspetiva do objetivo da medida em causa, numa situação factual e jurídica comparável, como preconizado pela jurisprudência do Tribunal de Justiça ([25]).

([22]) JO C 262 de 19.7.2016, p. 1.
([23]) Ver acórdão do Tribunal de Justiça no processo C-143/99, *Adria Wien* (nota 13), considerando 41; acórdão do Tribunal de Justiça de 29 de abril de 2004 no processo C-308/01, *GIL Insurance*, ECLI:EU:C:2004:252, n.º 68; acórdão do Tribunal de Justiça de 3 de março de 2015 no processo C-172/03 *Heiser*, ECLI:EU:C:2005:130, n.º 40; e acórdão do Tribunal de Justiça de 6 de setembro de 2006 no processo C-88/03, *Portugal/Comissão*, ECLI:EU:C:2006:511, n.º 54.
([24]) Ver o acórdão do Tribunal de Justiça de 6 de setembro de 2006 no processo C-88/03, *Portugal/Comissão* (n.º 26).
([25]) Ver nota 23.

(72) A este respeito, a Comissão salienta em especial que, segundo as informações facultadas pelas autoridades dinamarquesas, o sistema descrito no artigo 24.º-A da lei codificada prevê uma tributação com base no consumo efetivo, ao passo que o previsto no artigo 24.º-B prevê uma tributação assente numa possibilidade de captação (ora, o volume inscrito na licença está longe de ser plenamente utilizado, como revelam os dados fornecidos no considerando 27, sétimo travessão), no segundo. Além disso, conforme indicado nos considerandos 27, último travessão, e 28, segundo e terceiro travessões, as diferenças de localização (na ou fora da área servida por sistemas gerais de abastecimento de água) podem tornar necessária a utilização de modalidades de aprovisionamento de água diferentes e a qualidade da água visada não é a mesma em função do cenário previsto dado que, nos termos do artigo 24.º-A da lei codificada, a água tributada é potável, ao passo que, no segundo, as empresas que devem pagar a taxa sobre as águas subterrâneas para financiar a proteção da água potável coexistem, devido à sua localização geográfica, com diversas explorações não sujeitas à taxa por captarem águas de superfície, e devem assumir elas próprias o custo dos controlos da qualidade da água e o estado dos pontos de captação, integrado na fatura das empresas que participam no primeiro cenário.

(73) Todavia, a seletividade de uma medida deve ser avaliada à luz do objetivo a alcançar (ver considerando 68 e nota 24), dito de outra forma, no caso vertente, a identificação e o planeamento da gestão das zonas que se revestem de especial importância para o abastecimento de água potável. Deste ponto de vista, é forçoso constatar que, devido à natureza do objetivo fixado, todos os operadores deveriam ter sido tributados da mesma forma, para que a medida não seja considerada seletiva (ver considerando 69). Por conseguinte, a Comissão conclui que a redução de dois terços da taxa, prevista no artigo 24.º-B da lei codificada, é seletiva.

(74) Os outros argumentos apresentados pelas autoridades dinamarquesas não incluem elementos que invalidem esta conclusão: em especial, o argumento da diferença do número de proprietários de instalações gerais de aprovisionamento de água e de proprietários privados de instalações, exposto no considerando 26, não é suficiente por si só para justificar a existência de uma diferença de situação jurídica ou factual entre os sistemas de tributação invocados porquanto, em ambos os casos, são os consumidores que pagam a taxa, quer seja indiretamente através da repercussão na fatura, no primeiro caso, ou diretamente, no segundo; de igual modo, o argumento seguindo o qual os proprietários de instalações gerais não são empresas porque não exercem atividade económica - ver considerando 27, terceiro e quarto travessões - também não é válido, porquanto as autoridades dinamarquesas sublinham elas próprias que a atividade económica define-se como a prestação de bens ou serviços e o abastecimento de água constitui precisamente um serviço, dito de outra forma, uma atividade económica, e no caso vertente a existência de uma diferença de situação factual e jurídica não deve ser avaliada entre os proprietários de instalações públicas e os proprietários de instalações privadas, mas entre as empresas que estão ligadas a uma instalação pública e as que estão ativas no mesmo setor, que possuem a sua própria instalação.

(75) Dito isto, importa examinar se a medida, apesar da sua seletividade, dito de outra forma, a sua aplicação a certas empresas, confere uma vantagem económica a estas últimas. A este propósito, a Comissão constata que os que beneficiam da redução de dois terços da taxa são tributados sobre um consumo teórico inscrito na licença de captação, ao passo que os que pagam a integralidade da taxa são tributados com base no volume de água efetivamente consumido. Nota igualmente que, segundo as autoridades dinamarquesas, os proprietários de instalações privadas apenas utilizaram um terço (34 % - ver considerando 34) dos volumes de água abrangidos pelas licenças de captação. Atendendo a estes elementos, a Comissão considera que a redução de dois terços da taxa serve para contrabalançar os efeitos da diferença entre a tributação sobre o volume efetivamente consumido e a tributação com base no volume inscrito nas licenças de captação. Ademais, na ausência desta redução, os montantes recolhidos teriam superado consideravelmente as necessidades de financiamento da identificação e do planeamento da gestão das zonas que se revestem de especial importância para o abastecimento de água potável. Atendendo a estes elementos, a Comissão conclui que a redução de dois terços da taxa, prevista no artigo 24.º-B da lei codificada, não confere qualquer vantagem económica aos operadores em causa e não inclui, por conseguinte, um elemento de auxílio estatal na aceção do artigo 107.º, n.º 1, do TFUE.

(76) Convirá agora determinar se, no cenário do artigo 24.º-B da lei codificada, existe um elemento de auxílio na limitação da taxa a um volume de água de 25 000 m³ e na isenção para as licenças que não superem os 6 000 m³.

Limitação da taxa a 25 000 m³

(77) No que diz respeito à limitação da cobrança da taxa a um volume de 25 000 m³, as autoridades dinamarquesas não podem invocar diferenças de situação jurídica e factual, dado que as empresas que possuem uma licença de captação para um volume superior a 25 000 m³ e que beneficiam do limite máximo estão sujeitas ao mesmo regime de tributação de base das empresas que possuem uma licença de captação para um volume e até 25 000 m³ (pagamento de um terço da taxa prevista no artigo 24.º da lei codificada) e estão localizadas nas mesmas zonas. Além disso, o argumento das autoridades dinamarquesas segundo o qual a existência de uma eventual vantagem deve ser verificada ao nível dos que pagam uma taxa por um volume de água de até 25 000 m³ e não ao nível dos que possuem uma licença de captação relativa a mais de 25 000 m³ de água mas que apenas pagam a taxa sobre 25 000 m³ não pode ser admissível dado que, como demonstra claramente

o considerando 18, a norma fixada pelo artigo 24.º-B da lei codificada é o pagamento, por parte de todos, de um terço da taxa prevista no artigo 24.º, e a fixação de um limite máximo de 25 000 m³ constitui uma *lex specialis* que derroga *de facto* o princípio do pagamento do terço da taxa (dado que quanto maior for o volume de água inscrito na licença, mais a taxa será baixa em percentagem). A exceção assim criada introduz, portanto, um elemento de seletividade *prima facie* no regime e confere uma vantagem às empresas titulares de uma licença de captação de água relativa a mais de 25 000 m³ em relação às que são titulares de uma licença de captação relativa a um volume não superior a 25 000 m³, quando todas as empresas abrangidas pelo artigo 24.º-B da lei codificada se encontram na mesma situação factual e jurídica, enquanto titulares de uma licença de captação para uma instalação privada e sujeitas, antes da limitação, à mesma tributação.

(78) Dito isto, é oportuno debruçarmo-nos sobre os argumentos apresentados pelas autoridades dinamarquesas no que diz respeito à justificação da limitação à luz da lógica do regime fiscal. A jurisprudência é atualmente resumida na Comunicação da Comissão sobre a noção de «auxílio estatal» visada no artigo 107.º, n.º 1, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, mas no momento em que o auxílio foi concedido, eram enunciadas na Comunicação da Comissão sobre a aplicação das regras relativas aos auxílios estatais às medidas relacionadas com a fiscalidade direta das empresas (adiante designada «a comunicação anterior»).

(79) O ponto 23 da comunicação anterior indica que o caráter distinto de algumas medidas não significa necessariamente que as mesmas devem ser consideradas como auxílios estatais. O ponto 24 da Comunicação desenvolve esta abordagem, sublinhando que a progressividade de uma tabela de tributação sobre os rendimentos ou sobre os lucros justifica-se pela lógica redistributiva do imposto. As autoridades dinamarquesas consideram que a limitação da taxa a um volume de água de 25 000 m³ deriva desta lógica *mutatis mutandis*.

(80) A Comissão não aceita este ponto de vista. Com efeito, no caso em apreço, o facto de limitar a taxa para as licenças relativas aos volumes de água mais elevados que podem ser captados não cria seguramente uma tabela de tributação mais elevada para os que são titulares dessas licenças. Pelo contrário, estes podem, graças à limitação, pagar um montante (claramente) inferior ao que teriam tido de pagar na ausência de limite máximo. A lógica da redistribuição, mesmo interpretada *mutatis mutandis*, encontra-se, por isso, invertida pela limitação, uma vez que acabam por ser os titulares de licenças de captação relativas a mais de 6 000 m³ mas não a mais de 25 000 m³ que devem pagar mais proporcionalmente. Está, pois, fora de questão, no caso vertente, a aplicação de uma tabela de tributação progressiva.

(81) A Comissão também não pode considerar válida no caso vertente a referência feita pelas autoridades dinamarquesas ao ponto 27 da Comunicação da Comissão sobre a aplicação das regras relativas aos auxílios estatais às medidas relacionadas com a fiscalidade direta das empresas (segundo o qual as disposições específicas que não incluem elemento discricionário podem ser justificadas pela natureza e pelo regime geral do sistema nos casos em que tomam em consideração, nomeadamente, requisitos de contabilidade específicos ou a importância de terrenos em ativos que são específicos de determinados setores e não constituem, por conseguinte, auxílios estatais), nem, consequentemente, a referência feita ao processo de auxílio N 472/2002 (ver considerando 34, último travessão). Em primeiro lugar, a ausência de elemento discricionário não implica automaticamente a ausência de um tratamento seletivo. Em segundo lugar, a Comissão recorda que o objetivo da limitação do imposto sobre imóveis analisada no âmbito do processo N 472/2002 era limitar o impacto do aumento do valor dos terrenos na Dinamarca, que se repercutia no nível de tributação imposto a todos os operadores do setor agrícola, enquanto no caso vertente, apenas uma parte dos operadores do setor agrícola (os titulares de licenças de captação relativas a um volume superior a 25 000 m³) pôde beneficiar da medida. Tendo em conta estes elementos, a Comissão não pode considerar que as condições dos pontos 24 e 27 da Comunicação estejam suficientemente satisfeitas. Conclui, pois, que a limitação da taxa prevista no artigo 24.º-B da lei codificada não se justifica pela natureza ou a economia do regime de tributação sendo, por conseguinte, seletiva.

Isenção da taxa para as licenças de captação não superiores a 6 000 m³

(82) No que diz respeito à isenção total concedida aos que são titulares de uma licença de captação relativa a um volume de água de até 6 000 m³ por ano, as próprias autoridades dinamarquesas reconhecem que a medida é seletiva na medida em que beneficia certas empresas. Insistem, porém, na modéstia dos montantes que deveriam ter sido recebidos (ver considerando 35) para justificar uma derrogação tendo em conta a gestão administrativa do sistema. Com efeito, a Comissão constata que as somas não pagas pelos beneficiários são reduzidas e admite que cobrança de montantes mínimos, como os invocados no caso vertente, teria imposto um encargo administrativo substancial com um custo proporcionalmente elevado (teria sido necessário acionar diligências administrativas para cerca de 75 000 licenças para recuperar um montante individual de cerca de 40 EUR por ano - ver considerandos 19 e 35). Ora, um sistema de tributação tem intrinsecamente por objetivo permitir a um Estado arrecadar receitas, e não despender recursos para, no fim, não receber nada ou até mesmo registar perdas. Além

disso, a ausência de obrigação de declaração das pequenas licenças teria tornado necessárias pesquisas administrativas complexas, que, uma vez mais, teriam implicado custos substanciais. Neste contexto, a Comissão pode considerar que a isenção total da taxa concedida para as licenças de captação relativas a um volume de até 6 000 m³ por ano justifica-se pela natureza e a economia geral do regime fiscal dinamarquês e não apresenta, portanto, um elemento de seletividade nem constitui um auxílio estatal na aceção do artigo 107.º, n.º 1, do TFUE.

Existência de recursos do Estado, imputabilidade e incidência nas trocas comerciais e na concorrência entre os EM para a limitação da tributação a 25 000 m³

(83) Os outros elementos característicos da existência de um auxílio estatal, mencionados aquando do início do procedimento formal de investigação, continuam presentes na limitação da tributação a 25 000 m³: o auxílio é financiado através de recursos do Estado, porquanto este último se vê privado de fundos ao limitar a tributação a um determinado volume de água; favorece certas empresas (as que são titulares de uma licença de captação de mais de 25 000 m³; é suscetível de afetar as trocas comerciais dada a escala destas últimas (ver nota 20) e é suscetível de falsear a concorrência (ver nota 21), tanto mais que os montantes não pagos a título da taxa puderam ser utilizados para outros fins relacionados com a atividade económica dos beneficiários.

(84) Estas constatações e, em especial, a remissão para a jurisprudência visada na nota 21 indeferem a observação das autoridades dinamarquesas sobre o ónus da prova (ver considerando 39).

(85) Para uma melhor compreensão, a Comissão acrescenta que não pode aceitar o argumento das autoridades dinamarquesas segundo o qual as empresas dos demais Estados-Membros não estão sujeitas aos mesmos impostos que as empresas dinamarquesas e que, portanto, é difícil determinar como é que estas últimas poderiam ter beneficiado de uma vantagem competitiva (ver considerando 48). Com efeito, segundo a jurisprudência do Tribunal, «na aplicação do artigo 92.º, n.º 1 ([26]), é necessário obviamente partir da situação concorrencial existente no mercado comum ([27]) antes da adoção da medida em causa» ([28]). No caso vertente é, pois, oportuno referir-se à situação anterior à instituição da taxa e da limitação que foi introduzida simultaneamente. A este propósito, é forçoso constatar que a instituição da taxa conferiu uma vantagem na forma de uma limitação (que equivale *de facto* a uma redução da taxa e não existia antes da instituição da mesma) a beneficiários que foram isentados do pagamento de um montante que puderam utilizar para financiar a sua atividade em concorrência com os demais operadores presentes no mercado. Ainda segundo a jurisprudência, o Tratado prevê modalidades para eliminar distorções genéricas resultantes de divergências entre regimes fiscais dos diferentes Estados-Membros. A modificação de um determinado elemento dos custos de produção no setor económico de um Estado-Membro é suscetível de perturbar o equilíbrio existente (dito de outra forma, no caso vertente, de beneficiar certos operadores em relação a outros). O Tribunal de Justiça decidiu que o facto de um Estado-Membro pretender aproximar, através de medidas unilaterais, as condições de concorrência de um determinado setor económico às prevalecentes noutros Estados-Membros não retira a estas medidas a natureza de auxílios.

(86) Demonstrada a existência de um auxílio estatal na limitação da taxa, importa verificar se esse auxílio pode ser declarado compatível com o mercado interno.

VII.2 **Compatibilidade com o mercado interno do auxílio inerente à limitação da tributação a 25 000 m³**

(87) Nos casos previstos no artigo 107.º, n.ºs 2 e 3, do TFUE, certas medidas podem ser consideradas, por derrogação, compatíveis como o mercado interno.

(88) No caso em apreço, a única derrogação que poderá ser invocada é a do artigo 107.º, n.º 3, alínea c), do TFUE, segundo a qual podem ser considerados compatíveis com o mercado interno os auxílios destinados a facilitar o desenvolvimento de certas atividades ou regiões económicas, quando não alterem as condições das trocas comerciais de forma contrária ao interesse comum.

([26]) Atualmente, o artigo 107.º, n.º 1, do TFUE.
([27]) Atualmente, designado mercado interno.
([28]) Processo C-173/73, *Governo da República Italiana contra Comissão*, ECLI:EU:C:1974:71, n.º 36.

(89) Para que essa derrogação seja aplicável, o auxílio não notificado em causa, que diz respeito ao ambiente no setor agrícola, deve ser analisado à luz das regras aplicáveis no momento da sua concessão ([29]), dito de outra forma, no caso vertente, à luz das disposições das Orientações comunitárias para os auxílios estatais no setor agrícola e florestal no período 2007-2013 ([30]).

(90) O ponto 62 destas Orientações indica essencialmente que a Comissão examinará as medidas de auxílio que não estejam abrangidas pelas disposições das Orientações com base no enquadramento comunitário dos auxílios estatais a favor do ambiente ([31]) (adiante designado «o enquadramento «ambiente»).

(91) No enquadramento «ambiente», os auxílios sob a forma de reduções ou isenções de taxas ambientais como as que estão em causa no caso vertente são regidos pelas disposições dos pontos 151, 154 e 155 a 159. O ponto 13 do enquadramento «ambiente» define um imposto ambiental como «um imposto cujo facto gerador tenha um efeito negativo patente no ambiente e cujo objetivo consiste em tributar certas atividades, bens ou serviços por forma a que os custos ambientais a eles inerentes possam ser incluídos no seu preço e/ou de molde a que os produtores e consumidores sejam orientados para atividades mais favoráveis ao ambiente». No caso vertente, a taxa imposta corresponde a esta definição, no sentido de que a utilização dos recursos hídricos pode constituir um problema ambiental se não for bem gerida (é aliás por esse motivo que as receitas da taxa se destinam à criação de um inventário dos recursos). Além disso, a limitação da taxa deve ser considerada como conduzindo a uma redução do montante que normalmente deveria ser pago.

(92) O ponto 151 do enquadramento «ambiente» indica que os «auxílios sob forma de reduções ou isenções dos impostos ambientais serão considerados compatíveis com o mercado interno, desde que contribuam, pelo menos indiretamente, para uma melhoria significativa da proteção do ambiente e na condição de as reduções ou isenções fiscais não comprometerem o objetivo geral prosseguido.»

(93) Embora a Comissão possa aceitar o argumento apresentado pelas autoridades dinamarquesas no considerando 42, a saber, que o mecanismo geral de cobrança da taxa deveria contribuir para melhorar o nível de proteção do ambiente, fazendo pesar mais o peso da taxa sobre os maiores consumidores de água potável, levando-os, assim, a reduzir o seu próprio consumo, considera, porém, que, no quadro restrito do artigo 24.º-B da lei codificada (pertinente no caso vertente, porque no conjunto do mecanismo de tributação é neste artigo que reside o único elemento de auxílio cuja compatibilidade com o mercado interno deve ser avaliada), a limitação podia pôr em causa o objetivo geral perseguido pela taxa (arrecadar receitas suficientes para financiar o inventário dos recursos hídricos — ver considerando 69), dado que a limitação deixa de ter por efeito transferir o peso da taxa para os maiores consumidores de água, mas, pelo contrário, evitar aos titulares de licenças de captação que abrangem os maiores volumes de água o pagamento de uma parte (significativa) do imposto. Contudo, dado que as disposições do artigo 24.º-B da lei codificada são apenas um elemento do mecanismo de tributação e que, segundo as indicações fornecidas pelas autoridades dinamarquesas (ver considerando 34, terceiro travessão), a ausência de uma limitação teria conduzido à cobrança de, pelo menos, o dobro da parte que deveria representar a taxa prevista no artigo 24.º-B da lei codificada no financiamento das atividades de planeamento previstas, a Comissão pode considerar que a limitação propriamente dita, apesar de incluir um elemento de auxílio, como foi demonstrado, não prejudica o objetivo geral perseguido pela taxa, e que as disposições do ponto 151 do enquadramento «ambiente» estão satisfeitas.

(94) O ponto 154 do enquadramento «ambiente» indica fundamentalmente que os auxílios sob forma de reduções ou isenções dos impostos ambientais que não os referidos na Diretiva 2003/96/CE da Comissão ([32]) serão considerados compatíveis com o mercado interno por um período de 10 anos, na condição de serem preenchidas as condições enumeradas nos pontos 155 a 159.

(95) Como indicado aquando do início do procedimento formal de investigação, o critério dos 10 anos não é pertinente no caso vertente. Com efeito, a taxa foi instituída em 2009, apenas deveria ser cobrada em 2017 e foi eliminada em 31 de dezembro de 2011.

(96) O ponto 155 do enquadramento «ambiente» indica fundamentalmente que «aquando da análise dos regimes fiscais que comportam elementos de auxílio estatal sob a forma de reduções ou isenções desses impostos, a Comissão examinará em especial nomeadamente a necessidade e a proporcionalidade do auxílio, bem como os seus efeitos a nível dos setores económicos em causa.»

([29]) Ver ponto 733 das Orientações da União Europeia relativas aos auxílios estatais nos setores agrícola e florestal e nas zonas rurais para 2014-2020 (JO C 204 de 1.7.2014, p. 1).
([30]) JO C 319 de 27.12.2006, p. 1. A sua validade foi prorrogada até 30 de junho de 2014 pela Comunicação da Comissão de 20 de novembro de 2013 (JO C 339 de 20.11.2013, p. 1).
([31]) JO C 82 de 1.4.2008, p. 1.
([32]) Diretiva 2003/96/CE do Conselho, de 27 de outubro de 2003, que reestrutura o quadro comunitário de tributação dos produtos energéticos e da eletricidade (JO L 283 de 31.10.2003, p. 51).

(97) O ponto 156 do enquadramento «ambiente» especifica que «para o efeito, a Comissão basear-se-á nas informações prestadas pelos Estados-Membros». Essas informações devem indicar, por um lado, o setor ou os setores respetivos ou as categorias de beneficiários abrangidos pelas isenções/reduções e, por outro, a situação dos principais beneficiários em cada setor relevante e a forma como a tributação pode contribuir para a proteção do ambiente. Os setores isentos devem ser corretamente descritos, devendo ser apresentada uma lista dos maiores beneficiários. Em relação a cada setor, devem ser prestadas informações sobre as técnicas com os melhores resultados no EEE em termos de redução dos danos ambientais visados pelo imposto.

(98) A Comissão constata que a maioria dos requisitos enumerados não são pertinentes em relação ao contexto no qual se insere a limitação em causa. As autoridades dinamarquesas facultaram informações sobre os beneficiários da limitação, em função dos volumes inscritos nas licenças, que demonstram que, no setor da produção primária, o volume médio abrangido pelas licenças de captação foi de cerca de 35 600 m^3 em 2009, 36 300 m^3 em 2010 e 39 000 m^3 em 2011; no setor da transformação de produtos agrícolas, o volume médio foi de cerca de 262 000 m^3 em 2009, 250 000 m^3 em 2010 e 217 000 m^3 em 2011. As autoridades dinamarquesas transmitiram igualmente uma lista de algumas empresas de transformação titulares da maior licença de captação, mas não se pode considerar necessariamente estas empresas como os maiores beneficiários da limitação, porquanto esta última aplica-se não em função do volume consumido, mas daquele que pode teoricamente ser captado, o que implica que uma empresa que consumiu pouco ao longo de um determinado ano não será evidentemente, na realidade, um grande beneficiário da limitação se pagar a taxa sobre o volume que pode ser captado. Além disso, o estudo das técnicas com melhor desempenho no EEE no que diz respeito à redução dos danos causados ao ambiente também não é pertinente, uma vez que os acordos gerais que regem o EEE não são aplicáveis ao setor agrícola e que no caso vertente não se trata nem da aplicação de técnicas, dado que estamos a falar de realizar um inventário de recursos hídricos destinado a uma melhor gestão destes últimos, nem de uma redução da poluição, porque se trata de captação de água.

(99) De facto, o único critério que pode verdadeiramente ser avaliado na lista do ponto 156 do enquadramento «ambiente» é a forma como a fiscalidade pode contribuir para a proteção do ambiente.

(100) A este respeito, a Comissão constata que a taxa propriamente dita pode contribuir para a proteção do ambiente, ao permitir o financiamento de um inventário de recursos hídricos com vista a uma melhor gestão destes últimos.

(101) Além disso, conforme indicado no ponto 157 do enquadramento «ambiente», os auxílios sob a forma de reduções ou isenções dos impostos ambientais devem ser necessários e proporcionados.

(102) O ponto 158 do enquadramento «ambiente» especifica que a Comissão considera que o auxílio é necessário se forem preenchidas as seguintes condições cumulativas:

a) a seleção dos beneficiários deve basear-se em critérios objetivos e transparentes e os auxílios devem ser concedidos, em princípio, de forma idêntica a todos os concorrentes no mesmo setor/mercado relevante, caso se encontrem numa situação de facto semelhante;

b) o imposto ambiental antes da redução deve conduzir a um aumento substancial dos custos de produção para cada setor ou categoria de beneficiários individuais;

c) o aumento substancial dos custos de produção não pode ser repercutido nos clientes sem implicar reduções significativas a nível das vendas. A este respeito, os Estados-Membros devem apresentar estimativas da elasticidade dos preços dos produtos do setor em causa e no mercado geográfico relevante, bem como estimativas da redução das vendas e/ou dos lucros para as empresas no setor/categoria em causa.

(103) O ponto 159 do enquadramento «ambiente» especifica que a Comissão considera que o auxílio é proporcionado se for preenchida uma das condições seguintes:

a) o regime prevê critérios que asseguram que cada beneficiário individual paga uma proporção do nível fiscal nacional que equivale em larga medida ao desempenho ambiental de cada beneficiário individual comparativamente aos resultados obtidos com base na técnica com os melhores resultados no EEE; ao abrigo do regime de auxílio, qualquer empresa que aplique a técnica com os melhores resultados pode beneficiar, no máximo, de uma redução correspondente ao aumento dos custos de produção resultante do imposto, com base na utilização da técnica com os melhores resultados, aumento esse que não pode ser repercutido nos clientes; qualquer empresa que apresente piores resultados do ponto de vista do ambiente deve beneficiar de uma redução inferior, proporcional a estes resultados;

b) os beneficiários de auxílio pagam pelo menos 20 % do imposto nacional, salvo se puder ser justificada uma taxa inferior, atendendo a uma distorção da concorrência limitada;

c) as reduções ou isenções estão sujeitas à celebração de acordos entre o Estado-Membro e as empresas ou associações de empresas beneficiárias, mediante os quais estas últimas se comprometem a alcançar objetivos em matéria de proteção do ambiente com vista a assegurar o mesmo efeito que seria obtido com a aplicação do disposto nas alíneas a) ou b) ou do nível mínimo comunitário de tributação. Tais acordos ou compromissos podem prender-se, entre outros, com uma redução do consumo de energia, com uma redução das emissões ou com qualquer outra medida a favor do ambiente, devendo preencher as condições a seguir referidas:

i) o seu teor deve ser negociado por cada Estado-Membro e deve especificar em particular os objetivos e definir um calendário para a prossecução desses objetivos,

ii) os Estados-Membros devem assegurar um controlo independente e atempado dos compromissos assumidos no âmbito destes acordos,

iii) estes acordos devem ser revistos periodicamente à luz da evolução tecnológica e de outra natureza e definir as modalidades de sanção eficazes em caso de não observância dos compromissos.

(104) No que diz respeito ao ponto 158, alínea a), do enquadramento «ambiente», a Comissão, em resposta à observação das autoridades dinamarquesas que se interrogam por que razão está interessada nas empresas dos demais Estados-Membros que não beneficiaram da mesma vantagem que as empresas dinamarquesas que pagam uma taxa reduzida ou estão isentas da taxa, especifica que a limitação da taxa aplicada a um fator de produção agrícola (a água) permite aos beneficiários evitar o pagamento de um montante que podem utilizar para a produção de produtos igualmente realizada noutros Estados-Membros, o que é suscetível de criar uma distorção da concorrência. Além disso, esta economia realizada permite-lhes melhorar os seus custos de produção, o que, *in fine*, pode perturbar as trocas comerciais de produtos agrícolas, importantes a nível europeu e mundial. A decisão C 30/2009 mencionada pelas autoridades dinamarquesas (ver considerando 44) segue a mesma lógica dado que salienta, no seu ponto 35, que a isenção do imposto concedida ao produto em causa (o cimento) falseia ou ameaça falsear a concorrência nos mercados em que o produto em causa concorre com outros produtos, é suscetível de afetar as trocas comerciais entre os Estados-Membros, dado que o cimento é objeto de trocas comerciais a nível europeu e mundial. Estas considerações, mais relacionadas com a demonstração da existência de um auxílio do que com a sua compatibilidade, não impedem, porém, a Comissão de constatar que a escolha dos beneficiários assenta num critério objetivo e transparente, a saber a posse de uma licença de captação relativa a um volume superior a 25 000 m^3 de água, porquanto é aplicado a todos os titulares dessa licença, ou seja, aos que se encontram numa situação factual idêntica.

(105) No que diz respeito ao ponto 158, alínea b), do enquadramento «ambiente», a Comissão pode aceitar o ponto de vista das autoridades dinamarquesas segundo o qual o aumento dos custos de produção que teria sido causado pelo pagamento da integralidade da taxa (cerca de 4 % a 7,7 % — ver considerando 45) no setor da produção primária pode ser considerado substancial à luz daquilo que já havia sido considerado um aumento substancial noutro processo. Contudo, estas considerações não podem ser aplicadas à limitação a 25 000 m^3, na medida em que segundo as próprias autoridades dinamarquesas, a ausência da mesma teria meramente aumentado os custos de produção em 1,25 % a 2,20 %, o que coloca a subida num nível claramente inferior ao considerado como substancial no âmbito do processo N 327/08 mencionado pelas autoridades dinamarquesas. Ademais, o argumento destas últimas relativo à necessidade de associar o critério de aumento substancial dos custos de produção e o critério de reduções das vendas devido à repercussão desse aumento nos consumidores não pode ser aceite, porquanto o ponto 158 do enquadramento «ambiente» indica claramente que cada uma das condições aí referidas (seleção dos beneficiários com base em critérios objetivos, aumento substancial dos custos de produção na ausência de uma redução do imposto e diminuição das vendas em caso de repercussão desse aumento nos consumidores) deve ser preenchida e a impossibilidade de repercutir esse subida nos clientes, salientada pelas autoridades dinamarquesas (ver considerandos 45 e 102) não pode em caso algum ser considerada como permitindo determinar se um aumento dos custos de produção é substancial ou não.

(106) No que diz respeito ao ponto 158, alínea c), do enquadramento «ambiente», a Comissão constata que as autoridades dinamarquesas não comunicaram as estimativas referidas nessa alínea. Ora, esses dados, muito mais do que os argumentos das autoridades dinamarquesas, teriam podido permitir determinar se a repercussão do aumento dos custos de produção nos consumidores teria efetivamente conduzido a uma diminuição das vendas, mesmo que esse aumento não seja substancial (ver considerando anterior). O argumento da redução da captação de água em caso de pagamento da integralidade da taxa (ver considerando 46) não pode ser considerado válido, dado que a taxa é aplicada sobre um nível de consumo teórico (volume inscrito na licença) e não sobre o consumo efetivo na exploração. Além disso, uma vez que as próprias autoridades dinamarquesas indicam que os preços são fixados a uma escala que não a da exploração, a impossibilidade, para o produtor primário, de repercutir a subida dos custos de produção no seu nível não pode ser considerada um argumento pertinente para atestar o cumprimento do critério segundo o qual o aumento substancial dos custos de produção não pode ser repercutido nos consumidores sem causar reduções consideráveis das vendas.

(107) Todas estas considerações demonstram que ao nível da produção primária, as autoridades dinamarquesas não podem provar o cumprimento de todos os critérios do ponto 158 do enquadramento «ambiente», que devem estar satisfeitos para que o auxílio seja considerado necessário. No que diz respeito ao setor da transformação de produtos agrícolas, a Comissão, tendo já constatado que a redução de dois terços da taxa não inclui elemento de auxílio estatal, deve determinar igualmente se a limitação da taxa cumpre as condições pertinentes do enquadramento «ambiente». A este propósito, a Comissão sublinha que as considerações dos considerandos 90 a 100 são igualmente válidas para as empresas de transformação de produtos agrícolas. Nota igualmente que as próprias autoridades dinamarquesas reconheceram que não podiam provar o cumprimento em todos os casos do critério da necessidade definido no ponto 158 do enquadramento «ambiente» (ver considerando 50) e que os dados numéricos fornecidos pelas autoridades dinamarquesas em nada alteram esta conclusão das referidas autoridades, na medida em que esses dados (na verdade o equivalente-subvenção do auxílio recebido) não permitem determinar se a taxa ambiental sem redução (no caso vertente, sem limitação) conduz a um aumento substancial dos custos de produção no setor da transformação de produtos agrícolas.

(108) No que diz respeito ao ponto 159, alínea a), do enquadramento «ambiente», a Comissão considera que o critério da comparação com a técnica com melhor desempenho no EEE não é pertinente no caso em apreço, uma vez que, conforme já foi indicado no considerando 98, os acordos gerais que regem o EEE não são aplicáveis ao setor agrícola e que no caso vertente não se trata nem da aplicação de técnicas, dado que estamos a falar de realizar um inventário de recursos hídricos destinado a uma melhor gestão destes últimos, nem de uma redução da poluição, porque se trata de captação de água.

(109) No que diz respeito ao ponto 159, alínea b), do enquadramento «ambiente», a Comissão constata que as próprias autoridades dinamarquesas reconhecem que certas empresas puderam não pagar, pelo menos, 20 % da taxa. O argumento das autoridades dinamarquesas segundo o qual a Comissão deveria basear-se em médias não é aceitável, dado que a redação do ponto 159, alínea b), prevê como única exceção ao princípio do pagamento de 20 % do imposto nacional a existência de uma distorção da concorrência limitada, e a utilização de médias não demonstraria em caso algum por si só o caráter limitado de uma distorção da concorrência.

(110) Por último, no que diz respeito ao ponto 159, alínea c), do enquadramento «ambiente», as autoridades dinamarquesas não forneceram qualquer informação que ateste a existência de acordos assentes na realização de compromissos ambientais.

(111) Face aos elementos expostos nos considerandos 89 a 109, a Comissão não pode concluir que estão satisfeitas todas as condições pertinentes do enquadramento «ambiente» nem, consequentemente, pôr termo às dúvidas que tinha manifestado quando deu início do procedimento formal de investigação.

(112) No que diz respeito à referência feita pelas autoridades dinamarquesas ao quadro temporário para os auxílios em resposta à crise, a Comissão considerou necessário, no quadro inicial aplicável a partir de 17 de dezembro de 2008, autorizar temporariamente a concessão de um montante reduzido de auxílio abrangido pelo âmbito de aplicação do artigo 87.º, n.º 1, do TFUE (por ultrapassar o limiar *deminimis*),declarando-o compatível com o mercado interno com base no artigo 107.º, n.º 3, alínea c), do TFUE, contanto que todas as seguintes condições estivessem preenchidas:

a) o auxílio não excede uma subvenção de 500 000 EUR por empresa; todos os números utilizados devem ser montantes brutos, ou seja, antes de qualquer dedução de impostos ou de outros encargos; sempre que um auxílio for concedido sob uma forma distinta da subvenção, o seu montante deve corresponder ao respetivo equivalente-subvenção;

b) o auxílio é concedido sob a forma de regime;

c) o auxílio é concedido às empresas que não estavam em dificuldade em 1 de julho de 2008. A expressão «empresa em dificuldade» designa, para as grandes empresas, uma empresa conforme definida no ponto 2.1 das Orientações comunitárias relativas aos auxílios estatais de emergência e à reestruturação a empresas em dificuldade ([33]) e, para as PME, uma empresa conforme definida no artigo 1.º, n.º 7, do Regulamento (CE) n.º 800/2008 da Comissão ([34]); pode ser concedido às empresas que não estavam em dificuldade nessa data, mas que começaram a registar problemas posteriormente devido à crise financeira e económica mundial;

d) O regime de auxílio não se aplica às empresas ativas no setor da pesca;

e) O auxílio não se trata de um auxílio à exportação, nem um auxílio que privilegia os produtos nacionais em relação aos produtos importados;

([33]) JO C 244 de 1.10.2004, p. 2.

([34]) Regulamento (CE) n.º 800/2008 da Comissão, de 6 de agosto de 2008, que declara certas categorias de auxílios compatíveis com o mercado comum, em aplicação dos artigos 87.º e 88.º do Tratado (Regulamento geral de isenção por categoria (JO L 214 de 9.8.2008, p. 3).

f) O auxílio é concedido o mais tardar em 31 de dezembro de 2010;

g) Antes de conceder o auxílio, o Estado-Membro obtém da empresa em causa uma declaração em suporte de papel ou no formato eletrónico relativa aos auxílios *de minimis* e aos auxílios baseados no quadro que receberam durante o exercício fiscal em curso e verifica se esse auxílio não eleva o montante total dos auxílios recebidos pela empresa ao longo do período compreendido entre 1 de janeiro de 2008 e 31 de dezembro de 2010 a um montante superior ao limite máximo de 500 000 EUR;

h) O regime de auxílio não se aplica às empresas especializadas na produção agrícola primária conforme definida no artigo 2.º, n.º 2, do Regulamento (CE) n.º 1857/2006 da Comissão ([35]); pode aplicar-se às empresas especializadas na transformação e comercialização de produtos agrícolas conforme definidos no artigo 2.º, n.ºs 3 e 4, do mesmo regulamento, salvo se o montante do auxílio for fixado com base no preço ou na quantidade de produtos deste tipo comprados a produtores primários ou colocados no mercado pelas empresas em causa, ou se a concessão do auxílio estiver subordinada à obrigação de o ceder parcial ou integralmente a produtores primários.

(113) Estas condições estavam acompanhadas de outra que estabelecia que as medidas de auxílio previstas no quadro não podiam ser acumuladas com auxílios abrangidos pelo âmbito de aplicação do regulamento d*e minimis* para os mesmos custos admissíveis. Se a empresa já tinha beneficiado de um auxílio *de minimis* antes da entrada em vigor do quadro, a soma dos auxílios recebidos no quadro da dotação referida no considerando anterior e do auxílio *de minimis* recebido não deveria exceder 500 000 EUR entre 1 de janeiro de 2008 e 31 de dezembro de 2010.

(114) O quadro temporário para os auxílios em resposta à crise foi alargado à produção primária com efeitos a partir de 28 de outubro de 2009 ([36]). Antes de conceder o auxílio, o Estado-Membro tinha de obter da empresa em causa uma declaração em suporte de papel ou no formato eletrónico relativa aos auxílios *de minimis* e aos auxílios baseados no quadro que receberam durante o exercício fiscal em curso e verificar se esse auxílio não elevava o montante total dos auxílios recebidos pela empresa ao longo do período compreendido entre 1 de janeiro de 2008 e 31 de dezembro de 2010 para mais do limite máximo de 15 000 EUR. O montante do auxílio concedido às empresas ativas na produção primária de produtos agrícolas não podia ser determinado em função do preço ou da quantidade dos produtos colocados no mercado. As medidas de auxílio previstas no quadro não podiam ser acumuladas com auxílios abrangidos pelo âmbito de aplicação do regulamento *de minimis* para os mesmos custos admissíveis. Se a empresa já tinha beneficiado de um auxílio *de minimis* para uma atividade de produção agrícola primária antes da entrada em vigor do quadro, a soma dos auxílios recebidos no quadro da dotação prevista para a produção agrícola primária e do auxílio *de minimis* recebido não deveria exceder 15 000 EUR entre 1 de janeiro de 2008 e 31 de dezembro de 2010.

(115) O quadro temporário alargado à produção agrícola primária foi prorrogado até 31 de dezembro de 2011. Para poder beneficiar das suas disposições, o beneficiário tinha não apenas de satisfazer as condições enunciadas nos considerandos 112 [excetuando a condição enunciada na alínea h)], 113 e 114, mas também ter apresentado um processo de pedido completo a título de um regime de auxílios nacional aprovado pela Comissão o mais tardar até 31 de dezembro de 2010 em conformidade com o quadro temporário (o mais tardar até 31 de março de 2011 no que diz respeito às empresas ativas na produção primária de produtos agrícolas). Além disso, o regime de auxílios nacional que autoriza a concessão do auxílio após 31 de dezembro de 2010 tinha de ter sido notificado pelo Estado-Membro e autorizado pela Comissão por força do artigo 108.º, n.º 3, do TFUE.

(116) Atendendo às informações fornecidas pelas autoridades dinamarquesas no quadro do procedimento formal de investigação, a Comissão não pode concluir que todas as condições do quadro temporário para os auxílios em resposta à crise foram preenchidas, pelas seguintes razões:

a) Entre 17 de dezembro de 2008 e 28 de outubro de 2009, o quadro não era aplicável ao setor da produção agrícola primária; por conseguinte, não podia ser invocado para justificar a compatibilidade da isenção concedida no referido setor;

b) As informações fornecidas pelas autoridades dinamarquesas continuam a não permitir constatar o cumprimento do critério de exclusão das empresas em dificuldade;

c) Nada indica, nessas mesmas informações, que o critério do envio da declaração relativa aos auxílios já recebidos a título do regime *de minimis* ou do quadro temporário, visada no considerando 107, tenha sido cumprido;

([35]) Regulamento (CE) n.º 1857/2006 da Comissão, de 15 de dezembro de 2006, relativo à aplicação dos artigos 87.º e 88.º do Tratado aos auxílios estatais a favor das pequenas e médias empresas que se dedicam à produção de produtos agrícolas e que altera o Regulamento (CE) n.º 70/2001 (JO L 358 de 16.12.2006, p. 3).

([36]) O montante do auxílio foi limitado a 15 000 EUR por empresa.

d) Na ausência de declarações, é impossível verificar o cumprimento do limite máximo estabelecido pelo quadro em caso de acumulação com um auxílio *de minimis*, qualquer que seja o equivalente-subvenção da isenção, tanto mais que o controlo do cumprimento dos limites *de minimis* (ver, nomeadamente, o considerando 63) é igualmente questionável;

e) Para poder beneficiar de um auxílio em 2011 a título do quadro temporário para os auxílios em resposta à crise, o beneficiário devia ter submetido um processo completo a título de um regime de auxílios nacional aprovado pela Comissão o mais tardar até 31 de dezembro de 2010 (ou 31 de março de 2011 para a produção agrícola primária) e o regime que autoriza a concessão de auxílios devia ter sido notificado à Comissão e aprovado pela mesma; ora, as autoridades dinamarquesas são as próprias a reconhecer que não aproveitaram, na altura, as possibilidades oferecidas pelo quadro temporário para os auxílios em resposta à crise.

(117) O incumprimento das condições do quadro temporário para os auxílios em resposta à crise vai, portanto, muito além da simples não notificação de um auxílio invocada pelas autoridades dinamarquesas (ver considerando 53).

(118) Tendo em conta estas considerações, a limitação da taxa a um volume de captação de 25 000 m³ não pode ser considerada como podendo beneficiar de uma derrogação a título do Tratado [derrogação que teria sido, de qualquer forma, a do artigo 107.º, n.º 3, alínea b) e não do artigo 107.º, n.º 3, alínea c) com base nas disposições do quadro temporário].

Outros argumentos das autoridades dinamarquesas

(119) A questão da expectativa legítima dos beneficiários (ver considerando 58) não pode de modo algum influenciar a apreciação da compatibilidade da limitação com o mercado interno. Competia às autoridades dinamarquesas obter a aprovação da Comissão antes de aplicar o regime. A ausência de uma taxa análoga nos outros Estados-Membros (ver considerando 58) não impede os beneficiários da limitação de terem obtido uma vantagem. Esta vantagem permitir-lhes-ia, em termos absolutos, dispor de recursos suplementares para levar a cabo atividades num mercado exposto à concorrência. O facto de ninguém se ter queixado da existência do regime de tributação não implica de modo algum que a limitação não inclui um elemento de auxílio incompatível com o mercado interno.

VIII. **CONCLUSÃO**

(120) A Comissão conclui que a redução de dois terços do montante da taxa a pagar, prevista no artigo 24.º-B da lei codificada, não inclui um elemento de auxílio estatal na aceção do artigo 107.º, n.º 1, do TFUE, porquanto os beneficiários não usufruem de uma vantagem em relação aos que pagam a integralidade da taxa por força do disposto no artigo 24.º-A da lei codificada, e que a exoneração total prevista no artigo 24.º-C da lei codificada não inclui um elemento de auxílio estatal na aceção do artigo 107.º, n.º 1, do TFUE, por razões relacionadas com a boa gestão administrativa do regime de tributação (montantes a cobrar demasiado baixos).

(121) Em contrapartida, a Comissão constata que a limitação da taxa a um volume de água de 25 000 m³, prevista no artigo 24.º-B da lei codificada, constitui um auxílio estatal na aceção do artigo 107.º, n.º 1, do TFUE e que a Dinamarca aplicou ilegalmente essa limitação, em violação do artigo 108.º, n.º 3, do TFUE. A análise realizada revela que o auxílio inerente a essa limitação não pode ser declarado compatível com o mercado interno, dado que as autoridades dinamarquesas não puderam demonstrar a necessidade e proporcionalidade da limitação da taxa a um volume de água de 25 000 m³, nem o cumprimento de todas as condições do quadro temporário para os auxílios em resposta à crise. Por conseguinte, a Comissão não está em condições de pôr termo às dúvidas que tinha manifestado aquando do início do procedimento formal de investigação e só lhe resta concluir a incompatibilidade do auxílio com o mercado interno.

IX. **RECUPERAÇÃO**

(122) A medida contestada foi aplicada sem ter sido previamente notificada à Comissão em conformidade com o artigo 108.º, n.º 3, do TFUE. Por conseguinte, a medida constitui um auxílio ilegal.

(123) Nos termos do artigo 16.º, n.º 1, do Regulamento (CE) n.º 2015/1589, nas decisões negativas relativas a auxílios ilegais, a Comissão decidirá que o Estado-Membro em causa deve tomar todas as medidas necessárias para recuperar o auxílio do beneficiário (no caso vertente, os que beneficiaram da limitação da taxa a um volume de água de 25 000 m³).

(124) As autoridades dinamarquesas invocaram vários argumentos (ver considerandos 55 a 59) para contestar o princípio da recuperação. A Comissão não pode aceitá-los.

(125) Com efeito, não se trata de saber se a distorção da concorrência é mínima (ver considerando 55), mas se existe. A partir do momento em que exista, é necessário pôr termo à mesma, ou seja, restabelecer a situação de concorrência que existia antes da concessão do auxílio. O próprio Tribunal de Justiça consagrou o princípio segundo o qual o objetivo da recuperação é precisamente o restabelecimento da situação que existia no mercado antes da concessão do auxílio. O Tribunal decidiu igualmente que a recuperação era meramente a consequência lógica da ilegalidade ([37]) do auxílio e que, portanto, ao contrário do que as autoridades dinamarquesas afirmam, não pode ser considerada desproporcionada em relação às disposições do Tratado em matéria de auxílios estatais ([38]). O argumento de ausência de vantagem em relação aos concorrentes (ver considerando 57) é, quanto a ele, invalidado pelas considerações sobre a existência de uma vantagem (ver considerando 64) e a utilização que pode ser feita do montante não pago pelos beneficiários (ver considerandos 85 e 119). Por último, as autoridades dinamarquesas não podem alegar que a recuperação criaria uma distorção da concorrência em relação aos que captam águas de superfície. Com efeito, a aplicação da taxa está limitada à captação de água subterrânea e não diz respeito à captação de águas de superfície.

(126) No atinente à questão da expectativa legítima evocada no considerando 58, a Comissão já rejeitou o argumento das autoridades dinamarquesas segundo o qual a grande maioria dos beneficiários potenciais não podia verdadeiramente esperar que o regime lhe conferisse uma vantagem à luz do direito da concorrência, dado não haver taxas análogas noutros Estados-Membros (ver considerando 119). Uma vez que as autoridades evocam a questão da legitimidade legítima e que esta última está estreitamente associada à legalidade do auxílio, a Comissão recorda que, segundo a jurisprudência, os beneficiários de um auxílio apenas podem ter, em princípio, uma confiança legítima na legalidade do referido auxílio se o mesmo foi concedido na observância do procedimento previsto no artigo 88.º CE (que passou a ser o artigo 108.º do TFUE) e que um operador económico diligente deve, normalmente, ser capaz de assegurar que o referido procedimento é respeitado. Em especial, quando um auxílio é executado sem notificação prévia à Comissão «[…], sendo, por isso, ilegal, nos termos do artigo 88.º, n.º 3, CE, o beneficiário do auxílio não pode, nesse momento, ter uma confiança legítima na legalidade da sua concessão» ([39]).

(127) Por conseguinte, a Dinamarca deve, não obstante as suas observações, adotar todas as medidas necessárias para recuperar junto dos seus beneficiários o auxílio incompatível concedido. No caso vertente, tratar-se-á da diferença entre o montante da taxa que deveria ter sido pago com base no volume inscrito na licença de captação e o montante que foi pago para um volume de captação de 25 000 m^3.

(128) Em conformidade com as disposições do ponto 42 da Comunicação da Comissão intitulada «Para uma aplicação efetiva das decisões da Comissão que exigem que os Estados-Membros procedam à recuperação de auxílios estatais ilegais e incompatíveis» ([40]), a Dinamarca dispõe de um prazo de quatro meses a contar da notificação da presente decisão para lhe dar cumprimento. Ao auxílio a recuperar acrescem os juros resultantes, nos termos do Regulamento (CE) n.º 794/2004 ([41]).

(129) A presente decisão deve ser aplicada imediatamente, salvo no que diz respeito aos auxílios que, no momento da concessão, satisfaziam todas as condições fixadas no regulamento *de minimis* aplicável em virtude do artigo 2.º do Regulamento (CE) n.º 994/98 do Conselho ([42]),

ADOTOU A PRESENTE DECISÃO:

Artigo 1.º

A redução de dois terços da taxa instituída pelo artigo 24.º da lei codificada n.º 935, de 24 de setembro de 2009, prevista no artigo 24.º-B da mesma lei, não inclui um elemento de auxílio estatal na aceção do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia.

([37]) Acórdão de 10 de junho de 1993 no processo C-183/91, *Comissão contra República Helénica*, ECLI:EU:C:1993:233, n.º 16.
([38]) Acórdão de 4 de abril de 1995 no processo C-348/93, *Comissão contra República Italiana*, ECLI:EU:C:1995:95, n.º 27.
([39]) Acórdão de 22 de abril de 2016 nos processos apensos T-50/06 RENV II e T-69/06 RENV II, ECLI:EU:T:2016:227, n.º 230.
([40]) JO C 272 de 15.11.2007, p. 4.
([41]) Regulamento (CE) n.º 794/2004 da Comissão, de 21 de abril de 2004, relativo à aplicação do Regulamento (CE) n.º 2015/1589 do Conselho que estabelece as regras de execução do artigo 108.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (JO L 140 de 30.4.2004, p. 1).
([42]) Regulamento (CE) n.º 994/98 do Conselho, de 7 de maio de 1998, relativo à aplicação dos artigos 107.º e 108.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia a determinadas categorias de auxílios estatais horizontais (JO L 142 de 14.5.1998, p. 1).

Artigo 2.º

A limitação a um volume de 25 000 m³ da taxa por força do artigo 24.º-B da lei codificada n.º 935, de 24 de setembro de 2009, constitui um auxílio estatal na aceção do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia.

Artigo 3.º

O auxílio inerente à isenção de taxa previsto no artigo 24.º-C da lei codificada n.º 935, de 24 de setembro de 2009, para as licenças de captação de água até 6 000 m³ não inclui um elemento de auxílio estatal na aceção do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia.

Artigo 4.º

O auxílio inerente à limitação a um volume de 25 000 m³ da taxa por força do artigo 24.º-B da lei codificada n.º 935, de 24 de setembro de 2009, foi executado ilegalmente pela Dinamarca em violação do artigo 108.º, n.º 3, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia e constitui um auxílio estatal incompatível com o mercado interno.

Artigo 5.º

O auxílio inerente à limitação a um volume de 25 000 m³ da taxa por força do artigo 24.º-B da lei codificada n.º 935, de 24 de setembro de 2009, não constitui um auxílio estatal se, no momento da sua concessão, cumpria as condições fixadas por um dos regulamentos adotados em virtude do artigo 2.º do Regulamento (CEE) n.º 994/98 aplicável aquando da concessão do auxílio.

Artigo 6.º

1. Incumbe à Dinamarca recuperar junto dos beneficiários o auxílio visado no artigo 4.º.

2. Os montantes a recuperar vencem juros desde a data em que foram postos à disposição dos beneficiários até à data da sua recuperação efetiva.

3. Os juros são calculados de acordo com uma base composta, em conformidade com o capítulo V do Regulamento (CE) n.º 794/2004.

Artigo 7.º

A recuperação do auxílio referido no artigo 4.º será imediata e efetiva.

A Dinamarca deve garantir a aplicação da presente decisão no prazo de quatro meses a contar da data da sua notificação.

Artigo 8.º

1. No prazo de dois meses a contar da notificação da presente decisão, a Dinamarca comunica as seguintes informações:

a) A lista de beneficiários que receberam o auxílio visado no artigo 4.º e o montante total recebido por cada um;

b) O montante total (capital e juros) a recuperar junto de cada beneficiário cujos auxílios não podem ser abrangidos pela regra *de minimis*.

c) Uma descrição pormenorizada das medidas já adotadas e previstas para dar cumprimento à presente decisão;

d) Os documentos comprovativos de que os beneficiários foram intimados a reembolsar o auxílio.

2. A Dinamarca mantem a Comissão informada sobre a evolução das medidas nacionais adotadas para aplicar a presente decisão até se concluir a recuperação do auxílio mencionado no artigo 4.º. A simples pedido da Comissão, a Dinamarca presta de imediato informações sobre as medidas já adotadas e as previstas para dar cumprimento à presente decisão. A Dinamarca apresenta ainda informações pormenorizadas sobre os montantes de auxílio e juros já reembolsados pelos beneficiários.

Artigo 9.º

O destinatário da presente decisão é o Reino da Dinamarca.

Feito em Bruxelas, em 16 de outubro de 2017.

Pela Comissão
Phil HOGAN
Membro da Comissão