

PARECER/2021/96

I. Pedido

1. A Direção-Geral de Política Externa do Ministério dos Negócios Estrangeiros vem solicitar o parecer da Comissão Nacional de Proteção de Dados (CNPD) sobre o projeto de Convenção para Evitar a Dupla Tributação a celebrar com a República de Moçambique.
2. O presente parecer enquadra-se nas atribuições e competências da CNPD, enquanto autoridade nacional de controlo dos tratamentos de dados pessoais, nos termos do disposto na alínea c) do n.º 1 do artigo 57.º e no n.º 4 do artigo 36.º do Regulamento (UE) 2016/679 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 27 de abril de 2016 (Regulamento Geral sobre a Proteção de Dados – RGPD), em conjugação com o disposto no artigo 3.º, no n.º 2 do artigo 4.º e da alínea a) do n.º 1 do artigo 6.º, todos da Lei n.º 58/2019, de 8 de agosto (a qual tem por objeto assegurar a execução, na ordem jurídica interna, do RGPD).

II. Da transferência de dados para país terceiro

3. O presente Convenção tem como objetivo a eliminação da dupla tributação em matéria de impostos sobre o rendimento sem criar oportunidades de não tributação ou de tributação reduzida através da fraude ou evasão fiscal. No n.º 1 do artigo 2.º, refere-se com clareza que a Convenção se aplica aos impostos sobre o rendimento exigidos em benefício de um Estado Contratante, ou das suas subdivisões políticas, administrativas ou autarquias locais, seja qual for o sistema usado para a sua cobrança.
4. À luz da alínea 1) do artigo 4.º do RGPD, os dados tributários objeto de transferência constituem dados pessoais e por esse facto, antes de celebrarem um Convenção bilateral com a República de Moçambique, as autoridades portuguesas devem certificar-se de que o mesmo assegura um nível de proteção adequado para os dados tributários cuja transferência esteja prevista.
5. A adequação do nível de proteção dos dados deve ser apreciada em função de todas as circunstâncias que rodeiam a transferência ou o conjunto de transferências, tomando em consideração, designadamente, a natureza dos dados, a finalidade e a duração dos tratamentos projetados, o país de origem e o país de destino final, as regras de direito, gerais ou sectoriais, em vigor no Estado em causa e, bem assim, as regras e as medidas de segurança que são adotadas na República de Moçambique.

6. Importa referir que no domínio dos instrumentos jurídicos de proteção de dados pessoais, a República de Moçambique não aderiu à Convenção do Conselho da Europa n.º 108¹ (aberta a países a este não pertencentes), dispondo apenas de legislação de proteção de dados pessoais para alguns setores de atividade, não existindo um regime jurídico geral de proteção de dados pessoais que se aplique às entidades públicas.

7. Na ausência de um quadro legal que ofereça garantias adequadas para a transferência de dados pessoais na República de Moçambique, de modo a que o nível de proteção oferecido pela União Europeia não seja comprometido, é imprescindível que o texto da Convenção, enquanto instrumento jurídico específico de regulação do intercâmbio dos dados pessoais, contenha as salvaguardas necessárias para a transferência internacional de dados, constituindo-se ele próprio como o garante de um nível de proteção de dados essencialmente equivalente ao existente na UE, tal como exigido pelo Tribunal de Justiça da União Europeia².

8. Assinala-se que, no caso português, embora a transferência de dados não resulte expressamente de disposição legal, se reconduz ainda assim à lei o fundamento de licitude deste tratamento, já que que o artigo 81.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, sobre eliminação da dupla tributação internacional (como também o artigo 51.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas, no tocante aos lucros e reservas distribuídos, relativo às pessoas coletivas, mas com reflexos em pessoas singulares), tem como pressuposto lógico a troca de informações entre os Estados interessados como um meio adequado para garantir a eficácia das normas que contém e que o faz, além disso, em benefício dos interesses específicos dos contribuintes afetados.

9. Tendo em consideração o explanado, analisa-se em seguida o articulado do Projeto de modo a verificar se o mesmo oferece as garantias suficientes de proteção dos dados pessoais que sejam transferidos, com esta finalidade, para o território da República de Moçambique, em respeito pelo princípio geral consagrado no artigo 44.º do RGPD.

III. Análise

10. O Projeto de Convenção trata da matéria relativa ao tratamento de dados pessoais nos artigos 26.º e 27.º.

11. Sob a epígrafe “Troca de informações”, o artigo 26.º regula as trocas de informações pelas Partes, reproduzindo *expressis verbis* o artigo 26.º da Convenção Modelo da OCDE sobre Dupla Tributação do

¹ Convenção para Proteção das Pessoas relativamente ao Tratamento Automatizado de Dados de Carácter Pessoal aprovada em 28 de Janeiro de 1981, foi aprovada para ratificação pela Resolução da Assembleia da República n.º 23/93, de 9 de Julho de 1993 e ratificada pelo Decreto do Presidente da República n.º 21/93, da mesma data.

² Cf. Acórdão de 16 de julho de 2020, Caso C- 311/18 (Schrems II).

Rendimento e do Capital, na versão resumida de 2008³, com duas diferenças: ao n.º 2 foi acrescentado um parágrafo que dispõe que as informações recebidas por um Estado Contratante podem ser utilizadas para outros fins quando tal utilização for permitida ao abrigo das leis de ambos os Estados e a autoridade competente do Estado que as fornece autorizar tal uso. Foi, ainda, acrescentado um n.º 5 que estabelece o dever de os Estados Contratantes cumprirem a Resolução da Assembleia Geral das Nações Unidas A/RES/45/95, que estabelece as Diretrizes para Regulação de Arquivos Informatizados de Dados pessoais⁴.

12. Por seu turno, o artigo 27.º, sob a epígrafe “Utilização e Transferência de Dados pessoais” consagra os princípios a que deve obedecer o tratamento de dados neste contexto, bem como as garantias de acesso e retificação dos titulares de dados.

i. Finalidades da troca de informações

13. O n.º 1 do artigo 26.º atribui à troca de informações duas finalidades: a) a aplicação da Convenção, portanto a eliminação da dupla tributação em matéria de impostos sobre o rendimento e a prevenção da fraude e evasão fiscal; b) a administração ou execução das leis internas sobre impostos, na medida em que a tributação nelas prevista não seja contrária à Convenção.

14. A este propósito, destaca-se que os dados pessoais recolhidos têm de visar finalidades determinadas, explícitas e legítimas, não podendo ser posteriormente tratadas de forma incompatível com esses fins (cf. alínea *b*) do n.º 1 do artigo 5.º do RGPD). Como melhor se exporá adiante, a especificação clara de finalidades dos tratamentos de dados pessoais é relevante no que respeita à tutela dos direitos dos titulares dos dados pessoais, desde logo para se poder aferir da adequação e necessidade do tratamento dos dados para a sua prossecução.

15. Todavia, a parte final do n.º 1 do artigo 26.º, ao determinar que a troca de informações não fica restringida pelo disposto nos artigos 1.º e 2.º da mesma Convenção, põe em causa o princípio da finalidade, prejudicando ainda a verificação da aplicação dos restantes princípios em matéria de proteção dos dados pessoais.

16. Na verdade, uma tal previsão abre o tratamento de dados a qualquer finalidade e para quaisquer sujeitos (categorias de titulares de dados), ultrapassando os limites decorrentes do objeto (e objetivo) da Convenção.

³ Disponível em

https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/convencoes_evitar_dupla_tributacao/convencoes_tabelas_doclib/Documents/CDT_Modelo_OCDE.pdf

⁴ Disponível em <https://www.refworld.org/pdfid/3ddcafaac.pdf>

Se se pretende estender este regime jurídico a outros sujeitos ou para outros fins impõe-se que os mesmos sejam especificados no texto da Convenção, sob pena de violação do princípio consagrado na alínea *b)* do n.º 1 do artigo 5.º do RGPD.

17. Por sua vez, a última frase do n.º 2 do artigo 26.º permite o tratamento de dados para fins diferentes daqueles para os quais os dados foram recolhidos desde que tal esteja previsto na legislação de ambos os Estados Contratantes e desde que seja autorizada pela entidade competente do Estado que fornece a informação. As finalidades ou o contexto da reutilização dos dados legalmente previstos têm de estar aqui devidamente delimitados, para garantir a previsibilidade normativa dos tratamentos de dados pessoais, exigível em qualquer Estado de Direito, nos termos da alínea *b)* do n.º 1 do artigo 5.º do RGPD.

ii. O princípio da proporcionalidade

18. O n.º 1 do artigo 26.º em análise prevê que as autoridades competentes dos Estados Contratantes trocarão entre si as “informações previsivelmente relevantes” para aplicar a Convenção ou para a administração ou execução das leis internas.

19. Remeter a determinação dos dados pessoais sujeitos a comunicação e troca entre os dois Estados para um juízo de prognose sobre quais sejam os *previsivelmente relevantes* para combater a dupla tributação e a evasão fiscal, importa um grau de incerteza jurídica que, só por si, é inadmissível no contexto da regulação de direitos fundamentais como são o da proteção de dados pessoais e o da reserva da intimidade da vida privada e familiar – aqui, em matéria fiscal, também em causa dada a extensão da informação pessoal que a Autoridade Tributária e Aduaneira recolhe à luz da legislação vigente no nosso ordenamento jurídico. O apelo ao juízo de prognose dificulta ainda a apreciação do cumprimento dos princípios da proporcionalidade quanto aos dados tratados, de Convenção com o determinado na alínea *c)* do n.º 1 do artigo 5.º do RGPD, que impõe que só possam ser objeto de intercâmbio as informações adequadas, pertinentes e não excessivas relativamente à finalidade do tratamento.

20. Nessa medida, afigura-se que uma previsão com semelhante teor contraria o princípio geral constante do artigo 5.º da Convenção 108 do Conselho da Europa e do artigo 5.º, n.º 1, alínea *c)*, do RGPD, não sendo coerente com o regime assumido como indispensável, para as transferências de dados para países terceiros, pelo artigo 2.º do Protocolo Adicional à Convenção 108 e pelos artigos 44.º e 46.º do RGPD.

21. Recomenda-se, por isso, que pelo menos, no n.º 1 do artigo 26.º, em vez de “informações previsivelmente relevantes” se empregue a expressão “informações necessárias”, a qual, faz apelo ao princípio da proporcionalidade.

22. Refira-se a este propósito que em diversas convenções sobre a mesma matéria⁵ é utilizada a expressão “informações necessárias”. De resto, os próprios comentários oficiais à Convenção Modelo da OCDE admitem que qualquer uma destas expressões seja empregue, em alternativa, com um significado equivalente, pelo que, sendo o conceito de necessidade mais preciso e rigoroso do ponto de vista de proteção de dados pessoais, não parece haver motivo para não o introduzir no texto do Projeto.

iii. O acesso a dados sob sigilo bancário

23. No n.º 5 do artigo 26.º do Projeto, que, como se referiu supra, se reproduz o n.º 5 do artigo 26.º da Convenção Modelo da OCDE, determina-se que um Estado Contratante não pode recusar-se a prestar informações unicamente porque possuídas por uma instituição de crédito, outra instituição financeira, um mandatário ou por uma pessoa agindo na qualidade de agente ou fiduciário, ou porque essas informações são conexas com os direitos de propriedade de uma pessoa.

24. Na ponderação de bens jurídicos ou interesses efetuada na Convenção Modelo da OCDE, deu-se prevalência ao interesse público dos Estados Partes na tributação efetiva dos rendimentos abrangidos sobre o direito fundamental dos particulares em ver salvaguardada a reserva da sua vida privada, ainda que este sacrifício venha acompanhado de garantias adequadas quanto à confidencialidade da informação transmitida.

25. A este propósito, a CNPD permite-se notar que o n.º 5 do artigo 26.º da Convenção Modelo deve, no entanto, ser interpretado no seu devido contexto. Deste modo, apesar dos termos literais da primeira parte do n.º 3 do artigo 26.º, deve entender-se que a aplicação do n.º 5 não afasta a aplicação daquela disposição, isto é, que o acesso às informações possuídas por instituições de crédito e financeiras não pode contrariar as condições estabelecidas na lei interna para o levantamento do sigilo bancário. É esta, de resto, a interpretação sugerida pelos comentários oficiais ao n.º 5 do artigo 26.º da Convenção Modelo da OCDE.

iv. Os direitos dos titulares dos dados consagrados no artigo 27.º

26. O n.º 1 do artigo 27.º do Projeto consagra nas suas várias alíneas, princípios a que deve obedecer o tratamento de dados efetuado ao abrigo da Convenção.

27. Assim, a alínea a) dispõe que o tratamento efetuado ao abrigo da Convenção deve obedecer a fins específicos, não devendo os dados ser utilizados para finalidades incompatíveis com aquelas que presidiram

⁵ Veja-se a título meramente exemplificativo as Convenções celebradas com a mesma finalidade com Israel, Paquistão, Singapura, Chile, Argélia, Holanda, aprovadas pelas Resoluções da Assembleia da República n.º 2/2008, 66/2003, 85/2000, 28/2006, 22/2006 e 62/2000 respetivamente.

à recolha; nas alíneas *b)* e *c)* estabelece que os dados tratados devem ser precisos, relevantes e não excessivos, exatos e, sempre que necessário, atualizados, devendo empreender-se todos os esforços para que sejam eliminados ou corrigidos os dados inexatos ou incompletos e, na alínea *d)*, que os dados não devem manter-se além do tempo necessário aos fins para que foram recolhidos, devendo ser apagados terminado esse período.

28. A CNPD assinala como positiva a referência expressa a estes princípios de tratamentos de dados pessoais, uma vez que, conforme exigido pelo RGPD, qualquer instrumento juridicamente vinculativo relativo a transferências de dados pessoais deve contemplar os princípios de proteção de dados e os direitos dos titulares dos dados. Ainda assim, recomenda que a Convenção consagre disposições e salvaguardas de forma mais densificada.

29. Desde logo, a Convenção deverá explicitar de forma clara quais as informações (categorias de dados pessoais) que serão concretamente objeto de tratamento e transmissão. A omissão desta informação no Projeto não permite que a CNPD avalie se os dados pessoais objeto de tratamento são adequados, pertinentes e não excessivos face às finalidades consagradas no n.º 1 do artigo 26.º do Projeto de Convenção e avaliar se se encontra cumprido o princípio da minimização dos dados, vertido na alínea *c)* do n.º 1 do artigo 5.º do RGPD.

30. Embora o Projeto estabeleça que o Estado a quem são solicitadas informações deverá assegurar que os dados a fornecer são exatos, necessários e proporcionais ao fim para o qual foram fornecidos, não consagra mecanismos de atuação quando se verifique que foram comunicados dados inexatos ou que não deviam ter sido fornecidos. Assim, propõe-se que fique estabelecido que o Estado que os solicitou deve ser informado disso sem demora. Esse Estado deverá corrigir ou apagar esses dados sem demora, em obediência ao princípio da exatidão consagrado na alínea *d)* do n.º 1 do artigo 5.º do RGPD.

31. Por fim, prevê-se na alínea *h)* do artigo 27.º do Projeto que os Estados Contratantes serão obrigados a tomar medidas eficazes para proteger as informações fornecidas contra acesso não autorizado, alteração e divulgação, em obediência ao princípio da integridade e confidencialidade vertido na alínea *f)* do n.º 1 do artigo 5.º do RGPD.

32. A alínea *d)* do n.º 1 do artigo 27.º prevê que os dados não devam manter-se além do tempo necessário aos fins para que foram recolhidos, devendo ser apagados decorrido esse período. No entanto, em obediência ao princípio da limitação da conservação (alínea *e)* do n.º 1 do artigo 5.º do RGPD) deve indicar-se expressamente o período de tempo pelo qual a informação é conservada, nem que seja por referência ao regime legal nacional de cada Estado.

33. Deverá, ainda, o texto do projeto de Convenção referir expressamente outros direitos, como o direito de eliminação, e prever mecanismos que assegurem a sua aplicabilidade, garantindo que o titular dos dados possa

exercer os seus direitos através das autoridades independentes (administrativas ou judiciais) a quem o direito interno atribua o respeito por tais direitos, sob pena de se entender que o texto do Projeto não acautela as condições necessárias e indispensáveis à realização da transferência dos dados pessoais, como impõe o artigo 44.º do RGPD.

v. Transmissão para outros estados terceiros ou organizações internacionais

34. O n.º 3 do artigo 27.º do Projeto estabelece que a transmissão para Estados terceiros ou para organismos internacionais de dados pessoais recebidos da outra Parte Contratante ao abrigo do Convenção, se efetue *de Convenção com as leis aplicáveis*.

35. A CNPD reconhece que, quando no Estado de destino existem garantias de reconhecimento de um conjunto de direitos dos titulares dos dados transferidos e do exercício desses direitos, um artigo com aquele teor seria desnecessário. Todavia, como se referiu acima, na medida em que não tem uma lei geral de proteção de dados pessoais, aplicável às entidades públicas, a República de Moçambique não garante um nível adequado de proteção dos dados, pelo que não estão asseguradas as condições necessárias indispensáveis à realização de transferência de dados pessoais como impõe o artigo 44.º do RGPD.

36. Nessa medida, tal como se apresenta, o Projeto de Convenção não se encontra em conformidade com o RGPD, não garantindo o respeito pelo disposto no n.º 1 do artigo 35.º da Constituição da República Portuguesa e no artigo 8.º da Carta dos Direitos Fundamentais da União Europeia.

IV. Conclusão

37. Em face das observações feitas, a CNPD recomenda a revisão do texto do projeto de Convenção de cooperação bilateral entre a República Portuguesa e a República de Moçambique para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em matéria de Impostos sobre o Rendimento, em cumprimento do quadro legal português e europeu de proteção de dados, no sentido de introduzir as seguintes alterações:

- a. Substituir, no n.º 1 do artigo 26.º, a expressão «informações que sejam previsivelmente relevantes» por *informações que sejam necessárias*;
- b. Eliminar a parte final do n.º 1 do artigo 26, bem como delimitar o âmbito da previsão de reutilização de dados pessoais na parte final do n.º 2 do artigo 26.º;
- c. Introduzir um preceito que explicita de forma clara quais as categorias de dados pessoais concretamente objeto de transmissão, bem como o prazo de conservação dos mesmos;

- d. Incorporar no texto da Convenção uma disposição que preveja os mecanismos destinados a assegurar o exercício dos direitos pelos titulares de dados.

Aprovado na reunião de 13 de julho de 2021



Filipa Calvão (Presidente)