

PARECER N.º 11 /2018

I – O pedido

O Diretor-Geral da Direção-Geral de Política Externa do Ministério dos Negócios Estrangeiros vem solicitar o parecer da Comissão Nacional de Proteção de Dados sobre o projeto de revisão da atual Convenção para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em matéria de Impostos sobre o Rendimento entre a República Portuguesa e a República Democrática e Popular da Argélia.

O pedido de parecer decorre das atribuições conferidas à Comissão Nacional de Proteção de Dados pelo n.º 2 do artigo 22.º da Lei n.º 67/98, de 26 de outubro, alterada pela Lei n.º 103/2015, de 24 de agosto (Lei de Proteção de Dados – LPD), e o parecer é emitido no uso da competência fixada na alínea a) do n.º 1 do artigo 23.º do mesmo diploma legal.

II – Contratação internacional e transferência de dados pessoais

Nos termos do artigo 25.º, n.º 1, da Diretiva 95/46/CE, de 24 de outubro de 1995, do Parlamento Europeu e do Conselho, relativa à proteção das pessoas singulares no que diz respeito ao tratamento de dados pessoais e à livre circulação desses dados, bem como do artigo 19.º da LPD, que transpõe a Diretiva, a República Portuguesa só pode realizar transferências de dados pessoais para um país terceiro situado fora da União Europeia, como a República Democrática e Popular da Argélia, se esse país assegurar um nível adequado de proteção dos dados.

À luz do artigo 3.º, alínea a), da LPD, os dados tributários objeto de transferência constituem dados pessoais e podem, inclusivamente ser qualificados como dados sensíveis sempre que se referirem à reserva da vida privada dos seus titulares. Deste modo, antes de celebrarem um acordo bilateral com a República Democrática e Popular da Argélia, as autoridades portuguesas devem certificar-se de que este Estado está em condições de assegurar um nível de proteção adequado para os dados tributários cuja transferência esteja prevista no texto do projeto¹.

¹ Note-se que nos termos do n.º 3 do artigo 19.º da Lei de Proteção de Dados Pessoais, cabe à CNPD decidir se um Estado que não pertença à União Europeia assegura um nível de proteção adequado.

r

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 profissionais e as medidas de segurança que são respeitadas na República Democrática e Popular da Argélia.

Importa referir que no domínio dos instrumentos jurídicos de proteção de dados, a República Democrática e Popular da Argélia não aderiu à Convenção n.º 108 do Conselho da Europa², aberta a países não pertencentes ao Conselho da Europa, nem se encontra em vigor no país uma lei de proteção de dados. Não é, por isso, possível afirmar que a República Democrática e Popular da Argélia, nos termos da lei, tenha um nível adequado de proteção de dados quanto às matérias que ora se analisam.

Assim, resta apreciar se o Projeto de Acordo, regulador específico do intercâmbio de informações, oferece as salvaguardas suficientes para a transferência internacional de dados pessoais.

No caso português, embora a transferência de dados não resulte de disposição expressa prevista na legislação tributária, considera-se que o artigo 81.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, sobre eliminação da dupla tributação internacional, 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.

III – Apreciação

O artigo 27.º da Convenção sob epígrafe “Exchange of information” regula as trocas de informações pelas Partes reproduzindo *expressis verbis* o artigo 26.º da Convenção Modelo da OCDE sobre Dupla Tributação do Rendimento e do Capital, na versão resumida de 2008,

² 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.



à exceção do n.º 6, que remete para a aplicação das diretivas sobre regulamentação de ficheiros de computador que contenham dados pessoais aprovadas pela Assembleia Geral das Nações Unidas.

a) Finalidades da troca de informações

O n.º 1 do artigo 27.º atribui à troca de informações duas finalidades cumuláveis: a) a aplicação da Convenção; b) a administração ou execução das leis internas sobre impostos, na medida em que a tributação nelas prevista não seja contrária ao acordo.

No que toca à proteção dos dados pessoais, exige-se que as informações sejam recolhidas para finalidades determinadas, explícitas e legítimas, não podendo ser posteriormente tratadas de forma incompatível com esses fins. Por esta razão, seria conveniente que fosse feita uma distinção mais fina das finalidades. Recomendamos, assim, que este artigo distinga claramente duas finalidades para a troca de informações:

- a relativa à aplicação da Convenção e à administração e execução das leis internas sobre impostos das Partes Contratantes, no que toca à tributação dos rendimentos, às isenções e a outros mecanismos de eliminação da dupla tributação internacional;
- a destinada a evitar ou a combater a evasão e a fraudes fiscais.

Como melhor se exporá adiante, *maxime* no ponto dedicado aos princípios gerais de proteção de dados pessoais (cf. infra, alínea d), a especificação clara de finalidades dos tratamentos de dados pessoais é relevante no que respeita à tutela dos direitos dos titulares dos dados pessoais.

A CNPD faz ainda notar que a previsão no final do n.º 1 do artigo 27.º - de que a troca de informações não fica restringida pelo disposto nos artigos 1.º e 2.º - se afigura incompatível com os princípios vigentes em matéria de proteção de dados pessoais e, especificamente, o princípio da finalidade.

Na verdade, uma tal previsão abre o tratamento de dados a qualquer finalidade e para quaisquer sujeitos, ultrapassando os limites decorrentes do objeto (e objetivo) da Convenção - em clara violação do princípio da finalidade, consagrado na alínea b) do n.º 1 do artigo 5.º da LPD. Recorda-se que a indicação precisa da finalidade dos tratamentos de dados pessoais é essencial para a avaliação da proporcionalidade da informação trocada ou a trocar. O mesmo vale para a delimitação da categoria dos titulares de dados pessoais

abrangidos por este tratamento. Quando o artigo 1.º define o âmbito subjetivo de aplicação da Convenção, define também os sujeitos cujos dados podem ser trocados. 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.

b) O respeito pelo princípio da proporcionalidade

O mesmo n.º 1 do artigo 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.

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 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 recolhe à luz da legislação vigente no nosso ordenamento jurídico (cf. artigo 30.º da LPD que exige que os diplomas legais referidos no n.º 2 do artigo 7.º da LPD – leia-se qualquer instrumento normativo que cumpra essa função de legitimar um tratamento de dados sensíveis – indiquem as categorias de dados pessoais tratados). O apelo ao juízo de prognose dificulta ainda a apreciação do cumprimento do princípio da proporcionalidade quanto aos dados tratados, de acordo com o determinado na alínea c) do n.º 1 do artigo 5.º da LPD, que impõe que só possam ser objeto de troca as informações necessárias, adequadas, pertinentes e não excessivas relativamente à finalidade do tratamento

Neste sentido, somos de opinião que uma previsão com semelhante teor contraria o princípio geral constante do artigo 5.º da Convenção 108 do Conselho da Europa e dos artigos 5.º, n.º 1, alínea c) da LPD, não sendo coerente com o regime assumido como desejável para a transferências de dados para países terceiros.

Recomenda-se, por isso, que pelo menos, no n.º 1 do artigo 27.º, em vez de “informações previsivelmente relevantes” se empregue a expressão “informações necessárias”, a qual, faz apelo ao princípio da proporcionalidade. Refira-se a este propósito que em diversas

convenções sobre a mesma matéria³ 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.

c) O acesso a dados sob sigilo bancário

Num preceito que reproduz o artigo 26.º, n.º 5, da Convenção Modelo, o artigo 27.º, n.º 5, da proposta determina que um Estado Contratante não pode recusar-se a prestar informações unicamente porque possuídas por um banco, 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.

Este preceito torna evidente que na ponderação de bens efetuada na Convenção Modelo da OCDE se deu 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.

A este propósito a CNPD permite-se notar que o artigo 27.º, n.º 5, deve, no entanto, ser interpretado no seu devido contexto. Deste modo, apesar dos termos literais da primeira parte do n.º 3 do artigo 27.º, deve entender-se que a aplicação do n.º 5 não afasta a aplicação daquela disposição, isto é, que o acesso às informações dos bancos não pode contrariar as condições estabelecidas na lei interna para o levantamento do segredo bancário. É esta, de resto, a interpretação sugerida pelos comentários oficiais ao n.º 5 do artigo 26.º da Convenção Modelo da OCDE.

d) Os direitos dos titulares dos dados

Constata-se que as Partes neste acordo optaram por incluir um artigo sob epígrafe “Use and transfer of personal data” – artigo 28.º - sobre os direitos dos titulares dos dados.

³ 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.

A respeito desta questão, importa aqui referir ainda o n.º 6 do artigo 27.º, que sujeita os Estados Contratantes à observância das diretivas para a regulação dos ficheiros de computador que contenham dados pessoais aprovadas pela Resolução da Assembleia Geral das Nações Unidas A/RES/45/95, de 14 de Dezembro de 1990.

Em nosso entender, e reiterando o que se dizia no Parecer n.º 12/2012, mais do que remeter em globo para estas diretivas, é preferível enunciar diretamente os princípios que devem vincular as Partes na troca recíproca de informações. De facto, a remissão pura e simples para as diretivas, cujo teor regulatório é pouco preciso, corre o risco de não produzir qualquer efeito útil quanto à proteção dos dados pessoais transferidos, uma vez que pretende tornar obrigatório um quadro normativo demasiado indeterminado, quadro esse onde, a par de princípios, se encontram também amplas exceções e normas não imediatamente exequíveis na ordem interna.

Efetivamente, a remissão para as diretivas da Assembleia Geral das Nações Unidas obriga os Estados Partes a respeitarem os direitos de informação e de retificação dos contribuintes afetados. Não são estes, no entanto, os únicos direitos dos titulares dos dados que devem ser salvaguardados. Por outro lado, o exercício destes direitos deve ser coordenado com as diversas finalidades da troca de informações.

Sugerimos, assim, que seja aditado ao artigo 28.º um novo número onde seja feita esta coordenação. Este número deve observar as linhas gerais que a seguir se expõem:

- a) No caso de troca de informações com o objetivo de aplicar as leis internas ou a Convenção, no que toca à tributação dos rendimentos, às isenções e a outros mecanismos de eliminação da dupla tributação internacional, a autoridade competente deve notificar os contribuintes afetados informando-os sobre a comunicação que vai ser feita, os seus destinatários, a sua finalidade e o modo como podem exercer os direitos de acesso e de retificação dos dados.

Só desta forma a Convenção se encontrará em conformidade com os direitos e liberdades do titular dos dados garantidos pelo artigo 35.º, n.º 1, da Constituição da República Portuguesa.

- b) Nos casos de trocas de informações destinadas a evitar ou a combater a evasão e a fraude fiscais, o direito de informação dos titulares dos dados não pode ser garantido



sem prejudicar a própria prossecução deste interesse público. Uma boa ponderação dos interesses em presença impõe a sua dispensa nos tratamentos efetuados com esta finalidade. O direito de acesso e retificação também não deverá ser concedido se for previsível que o seu exercício poderá afetar o sucesso da investigação.

- c) Em caso de troca de informação com o objetivo de investigar e reprimir os crimes e infrações tributárias conexos com as operações internacionais dos contribuintes, poderá também justificar-se a dispensa da obrigação de informação por parte da autoridade responsável pelo tratamento. No entanto, os Estados Partes devem garantir que o titular dos dados possa exercer o seu direito de acesso aos mesmos através das autoridades independentes a quem o direito interno atribua a verificação do cumprimento da legislação de proteção de dados pessoais e não exatamente como se prevê no n.º 2 do artigo 26.º.

A terminar, alerta-se para a circunstância de não se prever – e, portanto, não estar regulado em conformidade com o nosso ordenamento jurídico – na proposta atual a transmissão para terceiros Estados ou para organismos internacionais de dados pessoais recebidos da outra Parte Contratante ao abrigo da Convenção.

IV – Conclusão

Em face das observações feitas, considera-se que o texto do Acordo de cooperação bilateral entre a República Portuguesa e a República Democrática e Popular da Argélia para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em matéria de Impostos sobre o Rendimento, apesar de se mostrar satisfatório, carece de algumas reformulações, em cumprimento do quadro legal português e europeu de proteção de dados.

É este o nosso parecer.

Lisboa, 3 de abril de 2018

A handwritten signature in dark ink, appearing to be 'Filipa Calvão', is written over a light blue horizontal line.

Filipa Calvão (Presidente)