

PARECER/2023/41

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 sobre o projeto de Convenção para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre o Rendimento e Prevenir a Fraude e a Evasão Fiscal a celebrar com a República Popular do Bangladesh.

2. 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. Análise

3. presente Acordo tem como objetivo a eliminação da dupla tributação em matéria de impostos sobre o rendimento, acautelando, em simultâneo, que não sejam criadas oportunidades de não tributação ou de tributação reduzida através da fraude ou evasão fiscal.

4. Como decorre claramente texto da Proposta de Convenção em análise, a execução da presente Convenção pressupõe a transferências de dados tributários, seja de pessoa jurídica, seja de pessoa individual, de um para outro dos Estados-Parte (alínea e) do artigo 3) através das entidades competentes da República Popular do Bangladesh e da República portuguesa, isto é, pela Parte portuguesa, o Ministro das Finanças, o Diretor Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira ou um seu representante autorizado e, pelo lado da República Popular do Bangladesh, o *National Board of Revenue* ou um representante autorizado (alínea i) do artigo 3).

5. 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 acordo bilateral com outro Estado, as autoridades portuguesas devem certificar-se de que o Acordo a celebrar assegura um nível de proteção adequado para os dados tributários cuja transferência esteja prevista no texto do projeto.

6. 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 nesse País.

7. Ora, nos termos do artigo 46.º do RGPD, a República Portuguesa só pode realizar transferências de dados pessoais para um país terceiro situado fora da União Europeia, como é a República Popular do Bangladesh, se esse país apresentar garantias adequadas e na condição de os titulares dos dados gozarem de direitos oponíveis e de medidas jurídicas corretivas eficazes.

8. Assim, importa antes do mais analisar se a República Popular do Bangladesh assegura um nível de proteção adequado.

9. No caso, verifica-se que a República Popular do Bangladesh não beneficia de uma decisão de adequação da Comissão Europeia, através da qual a Comissão atesta que este País assegura um nível de proteção adequado, nem aderiu à Convenção n.º 108 do Conselho da Europa, aberta a países terceiros.

10. No caso concreto, verifica-se que a República Popular do Bangladesh não dispõe de legislação específica relativa à proteção de dados pessoais¹, nem se encontra instituída uma autoridade nacional independente com poderes de regulação e fiscalização em matéria de proteção de dados pessoais.

11. Perante este quadro não é possível afirmar que a República Popular do Bangladesh apresenta um nível adequado de proteção de dados quanto às matérias que ora se analisam, como impõe o RGPD. Por essa razão, é imprescindível que o texto do Projeto de Convenção, enquanto instrumento jurídico específico de regulação do intercâmbio dos dados pessoais, contenha as salvaguardas necessárias para a transferência internacional de dados.

12. Tendo em consideração o explanado, analisa-se em seguida o texto do projeto de modo a verificar se o mesmo oferece as garantias suficientes de um nível adequado de proteção dos dados pessoais que sejam transferidos, com esta finalidade, para o território da República Popular do Bangladesh em respeito pelo princípio geral consagrado no artigo 44.º do RGPD. Vejamos.

i. Concretização conceptual

13. O projeto trata da matéria relativa ao tratamento de dados pessoais nos artigos 27 e 28.

14. Sob a epígrafe "Troca de informações", o artigo 27 regula as trocas de informações pelas Partes, reproduzindo *expressis verbis* o artigo 26 da Convenção Modelo da OCDE sobre Dupla Tributação do

¹ A Proposta de Lei de Proteção de Dados de 16 de julho de 2022, ainda não aprovada, pode ser acedida em https://ictd.portal.gov.bd/sites/default/files/files/ictd.portal.gov.bd/page/6c9773a2_7556_4395_bbec_f132b9d819f0/Da%20Protection%20Bill%20en%20V13%20Unofficial%20Working%20Draft%2016.07.22.pdf

Rendimento e do Capital, na versão resumida de 2008², com duas diferenças: ao número 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 número 6 que estabelece o dever de 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 Pessoais³.

15. Por seu turno, o artigo 28, 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.

16. Prevê-se, no n.º 2 do artigo 3 que, para efeitos da presente Convenção, os conceitos nela não definidos devem ser interpretados à luz das normas aplicáveis no Estado ao qual as normas sejam aplicáveis. Ora, a Convenção aqui em análise não define o conceito de dados pessoais, nem de tratamento de dados pessoais, e o Bangladesh não dispõe de legislação relativa à proteção de dados na qual possa ser encontrado ta conceito.

17. De resto, ainda que a Proposta de Proteção de Dados que se encontra em apreciação no Bangladesh já estivesse aprovada, constata-se, por um lado, que o objeto da Lei de Proteção de Dados não é, na verdade, apenas a proteção de dados pessoais, uma vez que se aplica tanto a pessoas físicas com a pessoas jurídicas, e, por outro, que não define o conceito de dados pessoais, pelo que sempre se manteria a possibilidade de o conceito ser interpretado de forma diversa num e no outro Estado.

18. O mesmo se diga, pelas mesmas razões, em relação ao conceito de tratamento de dados.

19. Desde modo, apenas a explicitação de tais conceitos no texto da presente Convenção poderá garantir uma compreensão coincidente dos mesmos e do respetivo regime.

ii. Finalidades das trocas de informações

20. O n.º 1 do artigo 27 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.

² Disponível em

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

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

21. 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.

22. Todavia, a parte final do n.º 1 do artigo 27, ao determinar que a troca de informações não fica restringida pelo disposto nos artigos 1 e 2 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.

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

24. Por sua vez, a última frase do n.º 2 do artigo 27 introduz uma abertura injustificada no regime de proteção de dados, ao permitir o tratamento de dados para fins diferentes 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. De facto, o n.º 4 do artigo 6.º do RGPD fixa nas condições em que tais tratamentos podem ocorrer, pelo que se estranha a introdução no Acordo de um preceito que alargue o regime legalmente consagrado.

iii. O princípio da proporcionalidade

25. O n.º 1 do artigo 27 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.

26. 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 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 acordo 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.

27. Neste sentido, a CNPD entende 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 pelo artigo 2.º do Protocolo Adicional à Convenção 108.º e pelos artigos 44.º e 46.º do RGPD para as transferências de dados para países terceiros.

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

29. Refira-se a este propósito que em diversas convenções sobre a mesma matéria é utilizada a expressão “informações necessárias”⁴. 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.

iv. O acesso a dados sob sigilo bancário

30. Num preceito que, como se referiu supra, se reproduz o artigo 26.º, n.º 5, da Convenção Modelo, o n.º 5 do artigo 26 do Projeto determina 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.

31. Este preceito torna evidente que, na ponderação de bens jurídicos ou interesses 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.

⁴ 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.

32. 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 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.

v. Os direitos dos titulares dos dados consagrados no artigo 27

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

34. Assim, a alínea a) dispõe que o tratamento efetuado ao abrigo do acordo deve obedecer a fins específicos, não devendo os dados ser utilizados para finalidades incompatíveis com aquelas que presidiram à recolha; nas alíneas b) e c) estabelece que os dados tratados devem ser adequados, 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 para além do tempo necessário aos fins para que foram recolhidos, devendo ser apagados para além desse período.

35. 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.

36. Desde logo, o Acordo deverá explicitar de forma clara quais as informações 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 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.

37. Assim, atendendo às considerações anteriores sobre as finalidades das trocas de informações, recomenda-se que sejam introduzidas no texto do Acordo as seguintes menções:

38. No caso de troca de informações com o objetivo de aplicar as leis internas ou o Acordo, 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;

39. No caso de trocas de informações destinadas a evitar ou a combater a evasão e a fraude fiscais, bem como a investigar e reprimir os crimes e infrações tributárias conexos com as operações internacionais dos contribuintes, admite-se que o respeito pelo direito de informação dos titulares dos dados pode prejudicar a própria prossecução deste interesse público da investigação, pelo que se reconhece a possibilidade do seu afastamento.

40. Por outro lado, embora o Acordo 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 RGD. Por fim estipula-se na alínea h) 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 integralidade e confidencialidade vertido na alínea f) do n.º 1 do artigo 5.º RGD.

41. Do mesmo modo, não obstante a alínea d) do n.º 1 do artigo 28 prever que os dados não devam manter-se para além do tempo necessário aos fins para que foram recolhidos, devendo ser apagados para além desse período, considera-se que, em obediência ao princípio da limitação da conservação (alínea e) do n.º 1 do artigo 5.º do RGD) e a finalidade para a qual a informação é solicitada deve indicar-se expressamente o período de tempo pelo qual a informação é requerida.

42. Deverá, ainda, o texto do projeto de Convenção referir outros direitos, como o direito de eliminação, prevendo 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 Acordo não acautela as condições necessárias e indispensáveis à realização da transferência dos dados pessoais, como impõe o artigo 44.º do RGD.

III. Conclusão

43. 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 do Bangladesh 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. Inserção de uma norma que defina o conceito de dados pessoais e de tratamento de dados pessoais;
- b. Substituir, no n.º 1 do artigo 27, a expressão «informações que sejam previsivelmente relevantes por *informações que sejam necessárias*;
- c. Eliminar a parte final do n.º 1 do artigo 27, bem como a frase final do n.º 2 do artigo 27;
- d. Introduzir um preceito que explicita de forma clara quais as informações que serão concretamente objeto de tratamento e transmissão e o prazo de conservação dos mesmos;
- e. Incorporar no texto da Convenção disposição que preveja os mecanismos que assegurem o exercício dos direitos pelos titulares de dados.

Aprovado na reunião de 9 de maio de 2023



Filipa Calvão (Presidente)