

Processo C-694/20**Resumo do pedido de decisão prejudicial em aplicação do artigo 98.º, n.º 1, do Regulamento de Processo do Tribunal de Justiça****Data de entrada:**

21 de dezembro de 2020

Órgão jurisdicional de reenvio:

Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional, Bélgica)

Data da decisão de reenvio:

17 de dezembro de 2020

Recorrentes:

Orde van Vlaamse Balies (ordem dos advogados flamengos)

IG

Belgian Association of Tax Lawyers (associação belga dos advogados de direito fiscal)

CD

JU

Recorrido:

Governo flamengo

Objeto do processo principal

O processo principal tem por objeto pedidos de suspensão e anulação total ou parcial do Decreto flamengo de 26 de junho de 2020, que altera o Decreto de 21 de junho de 2013, relativo à cooperação administrativa no domínio da fiscalidade no que respeita à troca automática de informações obrigatória no domínio da fiscalidade em relação aos mecanismos transfronteiriços a comunicar (a seguir «Decreto de 26 de junho de 2020»). Os pedidos foram apresentados pela Ordem dos Advogados Flamengos, a associação de facto «Belgian Association of Tax Lawyers» e outros.

Objeto e fundamento jurídico do pedido de decisão prejudicial

O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a questão de saber se o artigo 1.º, ponto 2), da Diretiva (UE) 2018/822 é compatível com o artigo 7.º (direito ao respeito pela vida privada) e com o artigo 47.º (direito a um processo equitativo) da Carta dos Direitos Fundamentais da União Europeia, na medida em que esta disposição obriga o advogado intermediário que pretende invocar o dever de sigilo profissional a que está sujeito a notificar os outros intermediários envolvidos das suas obrigações de apresentação de informações.

O pedido é efetuado nos termos do artigo 267.º TFUE.

Questão prejudicial

O artigo 1.º, ponto 2), da Diretiva (UE) 2018/822 do Conselho, de 25 de maio de 2018, que altera a Diretiva 2011/16/UE no que respeita à troca automática de informações obrigatória no domínio da fiscalidade em relação aos mecanismos transfronteiriços a comunicar, viola o direito a um processo equitativo, garantido pelo artigo 47.º da Carta dos Direitos Fundamentais da União Europeia, e o direito ao respeito pela vida privada, garantido pelo artigo 7.º da Carta dos Direitos Fundamentais da União Europeia, na medida em que o novo artigo 8.º-A, n.º 5, introduzido por essa disposição na Diretiva 2011/16/UE do Conselho, de 15 de fevereiro de 2011, relativa à cooperação administrativa no domínio da fiscalidade e que revoga a Diretiva 77/799/CEE, prevê que, se um Estado-Membro tomar as medidas necessárias para dispensar os intermediários da apresentação de informações sobre um mecanismo transfronteiriço sujeito à obrigação de comunicação se a obrigação de comunicação violar um dever de sigilo profissional legalmente protegido ao abrigo do direito nacional desse Estado-Membro, tal Estado-Membro está obrigado a exigir que esses intermediários notifiquem, sem demora, qualquer outro intermediário ou, na inexistência deste intermediário, o contribuinte em causa das suas obrigações de comunicação de informações, na medida em que tal obrigação tem por efeito obrigar o advogado que intervém como intermediário a partilhar com outro intermediário que não é seu cliente informações de que teve conhecimento no âmbito do exercício de atividades essenciais da sua profissão, nomeadamente a defesa ou a representação em juízo do cliente e a prestação de aconselhamento jurídico, inclusive extrajudicial?

Disposições de direito da União invocadas

Carta dos Direitos Fundamentais da União Europeia: artigos 7.º, 8.º, 20.º, 21.º, 47.º, 48.º, 49.º e 51.º

Diretiva (UE) 2018/822 do Conselho, de 25 de maio de 2018, que altera a Diretiva 2011/16/UE no que respeita à troca automática de informações obrigatória no

domínio da fiscalidade em relação aos mecanismos transfronteiriços a comunicar: artigo 1.º, ponto 2)

Convenção Europeia para a proteção dos Direitos do Homem e das Liberdades Fundamentais: artigos 6.º e 8.º

Disposições de direito nacional invocadas

Constituição belga: artigos 22.º e 29.º

Decreet van 21 juni 2013 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van belastingen (Decreto de 21 de junho de 2013 relativo à cooperação administrativa no domínio da fiscalidade): artigos 11/6 e 11/7

Decreet van 26 juni 2020 tot wijziging van het decreet van 21 juni 2013 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen, wat betreft de verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied met betrekking tot meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies (Decreto de 26 de junho de 2020 que altera o Decreto de 21 de junho de 2013 relativo à cooperação administrativa no domínio da fiscalidade no que respeita à troca automática de informações obrigatória no domínio da fiscalidade em relação aos mecanismos transfronteiriços a comunicar): artigos 14.º e 15.º

Apresentação sucinta dos factos e do processo principal

- 1 Por requerimentos de 31 de agosto de 2020 e de 1 de outubro de 2020, os recorrentes interpuseram no Grondwettelijk Hof (Tribunal constitucional) um recurso de suspensão e anulação total ou parcial do Decreto de 26 de junho de 2020 acima referido.

Argumentos essenciais das partes no processo principal

- 2 Segundo os recorrentes, o artigo 14.º do Decreto de 26 de junho de 2020 viola os artigos 22.º e 29.º da Constituição belga, lidos ou não em conjugação com os artigos 6.º e 8.º da Convenção Europeia dos Direitos do Homem e os artigos 7.º, 8.º, 20.º, 21.º, 47.º, 48.º, 49.º e 51.º da Carta dos Direitos Fundamentais da União Europeia. Os recorrentes afirmam que o advogado intermediário que pretenda invocar o sigilo profissional a que está sujeito, nos termos do artigo 11/6, § 1, n.º 1, 1º, do Decreto de 21 de junho de 2013, introduzido pelo artigo 14.º do Decreto de 26 de junho de 2020, está obrigado a informar, por escrito e de forma fundamentada, os outros intermediários envolvidos de que não pode cumprir a sua obrigação de comunicação. Em seu entender, esta exigência não pode ser satisfeita sem a violação do sigilo profissional. Além disso, não é necessária para assegurar a comunicação do mecanismo transfronteiriço, uma vez que o cliente, assistido ou

não pelo advogado, pode informar os outros intermediários e pedir-lhes que cumpram a sua obrigação de comunicação.

- 3 Segundo o Governo flamengo, o problema não existe quando o outro intermediário a que se refere o decreto é cliente do advogado intermediário ou quando esse intermediário tenha sido posto em contacto com o advogado pelo cliente. Sempre que assim seja e o advogado não trabalhe com o outro intermediário, o advogado também não terá conhecimento da sua existência, transferindo-se a obrigação de comunicação para o contribuinte.

Apresentação sucinta da fundamentação do pedido de decisão prejudicial

- 4 O Decreto de 26 de junho de 2020 transpõe a Diretiva (UE) 2018/822 para o direito nacional. Resulta do considerando 2 da referida diretiva, que esta se enquadra nos esforços da União Europeia para facilitar a transparência fiscal ao nível da União. Concretamente, os Estados-Membros devem prever uma autoridade competente que assegure o intercâmbio, entre os Estados-Membros, das informações necessárias sobre mecanismos fiscais agressivos. A fim de colocar essa informação à disposição das autoridades competentes, a diretiva introduz a obrigação de comunicação dos mecanismos fiscais potencialmente agressivos. A obrigação de comunicação incumbe, em primeiro lugar, aos denominados intermediários que intervêm geralmente na implementação dos referidos mecanismos. No entanto, na ausência de tais intermediários, ou se estes puderem invocar o dever de sigilo profissional legal, a obrigação de comunicação transfere-se para o contribuinte. A fim de transpor esta obrigação de comunicação na Região Flamenga, o Decreto de 26 de junho de 2020 introduz uma série de alterações do Decreto de 21 de junho de 2013.
- 5 O artigo 11/6 do Decreto de 21 de junho de 2013, introduzido pelo artigo 14.º do Decreto de 26 de junho de 2020, determina a forma como a obrigação de comunicação se concilia com o dever de sigilo profissional a que estão sujeitos determinados intermediários. Um intermediário sujeito ao dever de sigilo profissional só está isento da obrigação de comunicação, por força da referida disposição, se informar por escrito e de forma fundamentada, o(s) outro(s) intermediário(s) envolvido(s) ou, na sua ausência, o(s) contribuinte(s), de que não pode cumprir a obrigação de comunicação. Mais precisamente, o artigo 11/6 estabelece que:

«§ 1. Sempre que um intermediário esteja sujeito ao dever de sigilo profissional, está obrigado a:

1.º Informar por escrito e de forma fundamentada o(s) outro(s) intermediário(s) de que não pode cumprir a obrigação de comunicação, incumbindo assim automaticamente a obrigação de comunicação ao(s) outro(s) intermediário(s);

2º Na ausência de outro intermediário, informar por escrito e de forma fundamentada o contribuinte ou contribuintes pertinentes da sua obrigação de comunicação.

[...]»

- 6 O dever de sigilo profissional do advogado é um elemento essencial do direito ao respeito pela vida privada e do direito a um processo equitativo. De acordo com a jurisprudência do Tribunal Constitucional, as informações que os advogados estão obrigados a revelar à autoridade competente sobre os seus clientes estão protegidas pelo dever de sigilo profissional sempre que sejam relativas a atividades abrangidas pelas suas funções específicas de defesa ou de representação em juízo e de prestação de aconselhamento jurídico. O simples facto de se recorrer a um advogado está abrangido pela proteção do sigilo profissional. O mesmo se aplica, *a fortiori*, à identidade dos clientes de um advogado. A informação protegida pelo sigilo profissional no que diz respeito à autoridade está igualmente protegida em relação a outros intervenientes, como, por exemplo, outros intermediários envolvidos. A regra do sigilo profissional só pode ser derogada se tal for justificado por razões imperativas de interesse geral e se a quebra do sigilo profissional for estritamente proporcional. De acordo com os trabalhos preparatórios do decreto de 26 de junho de 2020, a obrigação do intermediário de informar por escrito e de forma fundamentada os outros intermediários de que invoca o sigilo profissional e de que não pode, por conseguinte, cumprir a obrigação de comunicação é necessária para o cumprimento das exigências da diretiva e para assegurar que a observância do sigilo profissional não impeça que se efetuem as necessárias comunicações.
- 7 Sempre que um advogado possa ser considerado um intermediário na aceção do Decreto de 21 de junho de 2013, o seu cliente será, em princípio, o contribuinte ou outro intermediário. Se o cliente do advogado for outro intermediário, o sigilo profissional não poderá impedir o advogado de indicar ao seu cliente a sua obrigação de comunicação. Se o cliente do advogado for o contribuinte e se estiverem envolvidos outros intermediários no mecanismo a comunicar, resulta do artigo 11/7 do Decreto de 21 de junho de 2013, introduzido pelo artigo 15.º do Decreto de 26 de junho de 2020, que a obrigação de comunicação também incumbe, em todo o caso, aos outros intermediários envolvidos, salvo se estes puderem apresentar prova escrita de que outro intermediário já cumpriu a obrigação de comunicação. Se o sigilo profissional do advogado o impedir de informar outro intermediário de que não cumprirá a obrigação de comunicação, o mesmo não poderá *a fortiori* fornecer a esse outro intermediário prova escrita de que cumpriu a obrigação de comunicação. Nesse caso, qualquer outro intermediário envolvido ficará automaticamente sujeito à obrigação de comunicação. Consequentemente, coloca-se a questão de saber se a obrigação que incumbe ao intermediário por força do artigo 11/6, § 1, n.º 1, 1º, do Decreto de 21 de junho de 2013 se justifica por uma razão imperiosa de interesse público.

- 8 Nos termos do artigo 2.º do Decreto de 26 de junho de 2020, este decreto tem por objetivo transpor a Diretiva (UE) 2018/822 para o direito nacional. O artigo 1.º, ponto 2), desta diretiva insere na Diretiva 2011/16/UE o artigo 8.º-AB, cujo n.º 5 tem a seguinte redação:

«Cada Estado-Membro pode tomar as medidas necessárias para dispensar os intermediários da apresentação de informações sobre um mecanismo transfronteiriço a comunicar se a obrigação de apresentação de informações violar um dever de sigilo profissional legalmente protegido ao abrigo do direito nacional desse Estado-Membro. Nessas circunstâncias, cada Estado-Membro toma as medidas necessárias para exigir que esses intermediários notifiquem, sem demora, qualquer outro intermediário ou, na inexistência deste intermediário, o contribuinte relevante das suas obrigações de apresentação de informações nos termos do n.º 6.

Os intermediários só podem ter direito a uma dispensa ao abrigo do primeiro parágrafo na medida em que operem dentro dos limites do direito nacional aplicável que regula as suas profissões.»

- 9 Daí resulta que o legislador estabeleceu, por força da Diretiva (UE) 2018/822, a obrigação de o intermediário que invoca o dever de sigilo profissional legalmente protegido informar outros intermediários ou o contribuinte das suas obrigações de informação. Segundo o Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional), este elemento deve ser tido em conta antes de se decidir sobre a compatibilidade do decreto com a Constituição. Contudo, o Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional) não é competente para se pronunciar sobre a compatibilidade da referida diretiva com os artigos 7.º e 47.º da Carta dos Direitos Fundamentais da União Europeia. Uma vez que os pedidos de suspensão e de anulação do Decreto de 26 de junho de 2020 que transpõe a Diretiva (UE) 2018/822 põem em causa a validade desta última, é necessário decidir previamente sobre a validade da referida diretiva. Importa, por conseguinte, submeter ao Tribunal de Justiça da União Europeia, nos termos do artigo 267.º TFUE, a questão prejudicial atrás enunciada.