

Processo C-620/19

Pedido de decisão prejudicial

Data de entrada:

20 de agosto de 2019

Órgão jurisdicional de reenvio:

Bundesverwaltungsgericht (Tribunal Administrativo Federal,
Alemanha)

Data da decisão de reenvio:

4 de julho de 2019

Recorrente em recurso de «Revision», recorrente e demandado:

Land Nordrhein-Westfalen

Recorrido em recurso de «Revision», recorrido e demandante:

D.-H. T., na qualidade de administrador de insolvência do
património da J & S Service UG (de responsabilidade limitada)

Bundesverwaltungsgericht

DESPACHO

[Omissis]

No processo administrativo

que opõe D.-H. T., na qualidade de administrador de insolvência do
património da J & S Service UG (de responsabilidade limitada),

[Omissis] Euskirchen,

demandante, recorrido e recorrido em recurso de «Revision»,

[Omissis]

a o

Land Nordrhein-Westfalen,

[Omissis]

demandado, recorrente e recorrente em recurso de «Revision»,

[Omissis]

Interveniente:

Der Vertreter des Bundesinteresses beim Bundesverwaltungsgericht
(representante dos interesses federais junto do Bundesverwaltungsgericht),

[Omissis] Berlim,

a 7.^a Secção do Bundesverwaltungsgericht

[Omissis]

decidiu, em 4 de julho de 2019:

Suspende-se a instância.

Submetem-se ao Tribunal de Justiça da União Europeia, por via de reenvio prejudicial nos termos do artigo 267.º TFUE, as seguintes questões relativas à interpretação do Regulamento (UE) 2016/679 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 27 de abril de 2016, relativo à proteção das pessoas singulares no que diz respeito ao tratamento de dados pessoais e à livre circulação desses dados e que revoga a Diretiva 95/46/CE (Regulamento Geral sobre a Proteção de Dados) (JO 2016, L 119, p. 1):

1. O artigo 23.º, n.º 1, alínea j), do Regulamento (UE) 2016/679 serve também a defesa dos interesses dos serviços de finanças?
2. Em caso afirmativo, a expressão «execução de ações cíveis» abrange também a defesa dos serviços de finanças contra pretensões cíveis e é necessário que estas pretensões já tenham sido invocadas?
3. O regime do artigo 23.º, n.º 1, alínea e), do Regulamento (UE) 2016/679 permite que, para defesa de um interesse financeiro importante de um Estado-Membro no domínio fiscal, se restrinja o direito de acesso previsto no artigo 15.º do Regulamento (UE) 2016/679 como meio de oposição a pretensões cíveis de impugnação da insolvência contra os serviços de finanças?

F u n d a m e n t o s :

I

- 1 O demandante é administrador de insolvência. Para apreciação da pertinência de eventuais pretensões impugnatórias, pediu ao Finanzamt (serviços de finanças) competente que lhe fossem fornecidas informações fiscais referentes à devedora insolvente, uma sociedade comercial.
- 2 O serviço de finanças indeferiu o seu requerimento, que foi apresentado ao abrigo da Informationsfreiheitsgesetz des Landes Nordrhein-Westfalen (Lei de acesso à informação do Land Nordrhein-Westfalen) e no qual se pedia informação acerca do risco de adoção de medidas de execução, da prolação de ordens de execução, dos pagamentos recebidos e do momento em que se teve conhecimento da impossibilidade de cumprimento por parte da devedora, bem como o envio dos extratos informáticos das contas de todos os impostos aí processados, relativamente ao período de tributação compreendido entre março de 2014 e junho de 2015.
- 3 O Verwaltungsgericht (Tribunal Administrativo) julgou a ação de impugnação desta decisão parcialmente procedente. O Oberverwaltungsgericht (Tribunal Administrativo Superior) negou provimento ao recurso interposto pelo Land demandado: segundo referiu, o direito à informação não é objeto de restrição por qualquer regime específico de direito do procedimento tributário nem se aplica nenhuma causa de exclusão. É certo que as informações pretendidas caem materialmente no âmbito de proteção do sigilo fiscal, mas este não é oponível ao administrador de insolvência, exatamente do mesmo modo que também não é oponível ao titular dos dados objeto das relações tributárias em causa. O poder de disposição dos dados fiscais transmitiu-se, com a instauração do processo de insolvência, para o administrador de insolvência. Esta transmissão abrange tanto segredos comerciais como dados fiscais, na medida do necessário à boa administração da massa insolvente e à tramitação da insolvência. O administrador de insolvência tem direito a obter do devedor insolvente informação sobre todas as relações conexas com o processo. O dever de colaboração do devedor insolvente abrange também o dever de isentar o serviço de finanças do sigilo fiscal; nesta medida, os seus interesses na manutenção do sigilo têm de ceder.
- 4 O tribunal de recurso, atendendo ao interesse fundamental que a questão reveste, admitiu o recurso de «Revision», através do qual o demandado continua a pedir que a ação seja julgada improcedente.

II

- 5 Impõe-se suspender a instância com vista à obtenção de decisão prejudicial do Tribunal de Justiça da União Europeia (a seguir «Tribunal de Justiça») sobre as questões formuladas no introito (artigo 267.º TFUE).
- 6 1. As disposições relevantes de direito da União constam do artigo 1.º, n.º 1, do artigo 4.º, n.º 1, do artigo 15.º e do artigo 23.º, n.º 1, alíneas e), i) e j), do Regulamento (UE) 2016/679.

7 2. As disposições aplicáveis de direito nacional foram, já no decurso do processo de recurso de «Revision», integradas no Abgabeordnung (Código Tributário, a seguir «AO»), por Lei de 17 de julho de 2017 [omissis], tendo entrado em vigor a 25 de maio de 2018. Têm o seguinte teor:

8 § 2a Âmbito de aplicação das disposições relativas ao tratamento de dados pessoais

«(3) As disposições desta lei e das leis fiscais relativas ao tratamento de dados pessoais cedem sempre que seja aplicável, diretamente ou por remissão do n.º 5, o direito da União Europeia, em especial o Regulamento (UE) 2016/679 [...], na redação que se encontrar em vigor».

«(5) Na falta de disposição em contrário, aplicam-se com as devidas adaptações as disposições do Regulamento (UE) 2016/679, da presente lei e das leis fiscais relativas ao tratamento de dados pessoais de pessoas singulares, às informações sobre

1. pessoas singulares já falecidas ou
2. pessoas coletivas, associações com ou sem capacidade jurídica e universalidades de bens,

desde que identificadas ou identificáveis».

9 § 32e Relação com outros direitos de acesso e de informação

«Sempre que o titular dos dados ou um terceiro exercer o direito à informação perante o serviço de finanças, ao abrigo da Informationsfreiheitsgesetz (Lei de acesso à informação) de 5 de setembro de 2005 (BGBl. I, p. 2722), na redação que então se encontrar em vigor, ou ao abrigo das leis equivalentes dos Länder, aplicam-se com as devidas adaptações os artigos 12.º a 15.º do Regulamento (UE) 2016/679, em conjugação com os §§ 32a a 32d. A este respeito, encontram-se excluídos direitos a informação mais amplos sobre dados fiscais. O § 30, n.º 4, ponto 2, não é aplicável a este respeito».

10 § 32b Obrigação de informação dos serviços de finanças quando os dados pessoais não são recolhidos junto do titular

«(1) Para além das exceções previstas no artigo 14.º, n.º 5, do Regulamento (UE) 2016/679 e no § 31c, n.º 2, o serviço de finanças não está obrigado a informar o titular dos dados, nos termos do artigo 14.º, n.ºs 1, 2 e 4, do Regulamento (UE) 2016/679,

1. sempre que a prestação da informação

a) ponha em causa a boa execução das tarefas da competência do serviço de finanças ou de outro serviço público, na aceção do artigo 23.º, n.º 1, alíneas d) a h), do Regulamento (UE) 2016/679, ou

b) [...]

e, por essa razão, o interesse do titular dos dados no acesso à informação tenha de ceder. É aplicável o § 32a, n.º 2 com as devidas adaptações».

11 § 32c Direito de acesso do titular dos dados

«(1) Não existe direito de acesso por parte do titular dos dados em relação aos serviços de finanças nos termos do artigo 15.º do Regulamento (UE) 2016/679, sempre que

1. o titular dos dados não deva ser informado em conformidade com o § 32b, n.ºs 1 ou 2,

2. a prestação da informação ponha em causa o sujeito jurídico serviço de finanças na declaração, no exercício ou na defesa contra pretensões de natureza civil contra si invocadas, na aceção do artigo 23.º, n.º 1, alínea j), do Regulamento (UE) 2016/679; não são afetados os deveres de prestar informações que recaem sobre o serviço de finanças ao abrigo do direito civil,

[...]».

III

12 As questões prejudiciais são relevantes para a boa decisão da causa. O êxito do recurso de «Revision» interposto pelo demandado depende da resposta que lhes for dada. Carecem de pronúncia pelo Tribunal de Justiça porque nem foram já por si tratadas jurisprudencialmente, nem são evidentes. No contexto do pedido de decisão prejudicial e de cada uma das questões prejudiciais relevam as seguintes considerações:

13 O Regulamento (UE) 2016/679 não se aplica diretamente ao caso em apreço; não estão em causa nem dados pessoais (fiscais) de pessoas singulares, na aceção do artigo 1.º, n.º 1, e do artigo 4.º, n.º 1, do Regulamento (UE) 2016/679, nem o exercício do direito de acesso do titular dos dados, nos termos do artigo 15.º do Regulamento (UE) 2016/679. O titular dos dados dispõe, no quadro do regime jurídico da proteção de dados pessoais, de um direito estritamente pessoal, que não se torna parte da massa insolvente e, por conseguinte, não se transmite com o poder de administração e de disposição para o administrador de insolvência, nos termos do § 80, n.º 1, do Insolvenzordnung (Código da Insolvência, a seguir «InsO»). Não obstante, o Tribunal de Justiça já se declarou várias vezes competente para decidir pedidos prejudiciais que tinham por objeto disposições do direito da União em situações em que os factos no processo principal saíam do âmbito de aplicação do direito da União, mas nas quais as referidas disposições

desse direito passaram a ser aplicáveis por força do direito nacional, em virtude de uma remissão direta e incondicional operada por este último para o conteúdo daquelas [v. TJUE, Acórdãos de 16 de março de 2006, Poseidon Catering (C-3/04, EU:C:2006:176, n.ºs 14 e segs.), e de 18 de outubro de 2012, Nolan (C-583/10, EU:C:2012:638, n.ºs 45 e segs.)].

- 14 No caso em apreço estes pressupostos encontram-se preenchidos. Através dos aditamentos ao Abgabenordnung, o legislador - como resulta em especial do § 2a, n.ºs 3 e 5, do AO - prossegue o objetivo de, extravasando o âmbito de aplicação direto do Regulamento (UE) 2016/679, em linha com o princípio geral do Abgabenordnung, prever regras processuais uniformes - que correspondem em parte simultaneamente a regras em matéria de tratamento de dados pessoais -, aplicáveis a todos os titulares de dados que intervenham num procedimento ou num processo tributário, independentemente da respetiva natureza jurídica [omissis]. Não se vislumbram indícios de que este objetivo da lei se restrinja a impostos determinados pelo direito da União. De resto, como foi referido em audiência pelos representantes do Bundesministerium der Finanzen (Ministério das Finanças), responsável pela revisão do Abgabenordnung, não seria tecnicamente possível prever um tratamento diferenciado dos dados em função do tipo de devedor fiscal e dos impostos em causa.
- 15 O legislador nacional quis, simultaneamente, submeter o direito geral à informação, regulado pelas leis de acesso à informação tanto do Bund como dos Länder, a esse regime procedimental unitário, restringindo desta forma o âmbito de aplicação do livre acesso à informação, em função da matéria sempre que estejam em causa dados fiscais [omissis]. O § 32e do AO prossegue este objetivo. Não se afigura ajustado interpretar esta norma como visando a supressão de direitos. Teria como consequência que a aplicação, por si ordenada, dos artigos 12.º a 15.º do Regulamento (UE) 2016/679, em conjugação com os §§ 32a a 32d do AO implicasse, sempre que estivessem em causa pedidos de informação de terceiros, por falta de titularidade, o indeferimento da pretensão, esvaziando-se assim a norma de conteúdo útil. Uma tal interpretação da norma afigura-se desajustada, em face do teor do § 32e, primeira frase, do AO. Segundo os esclarecimentos prestados em audiência pelos representantes do Bundesministerium der Finanzen, não corresponde ao objetivo normativo expresso no § 32e, segunda e terceira frases, do AO, estabelecer, quanto aos direitos de informação - tal como resultam das leis de acesso à informação do Bund e dos Länder -, um limiar máximo, que corresponderia então ao limite previsto no Abgabenordnung.
- 16 Com este pano de fundo, não é possível proceder a uma «dupla» interpretação do novo regime legal, que se aplicaria de uma forma aos casos sujeitos ao direito da União e de outra forma aos casos que não lhe estão sujeitos.
- 17 Quanto à primeira questão:

A resposta a esta questão visa determinar se um serviço de finanças pode sequer negar o acesso a dados fiscais do devedor fiscal com fundamento no artigo 23.º, n.º 1, alínea j), do Regulamento (UE) 2016/679. É manifesto que o legislador nacional partiu do princípio que sim, como resulta do teor inequívoco do § 32c, n.º 1, ponto 2, do AO, que segundo a exposição de motivos *[omissis]* se baseia no artigo 23.º, n.º 1, alínea j), do Regulamento (UE) 2016/679 e que, além disso, cita expressamente esta disposição. Mas a doutrina especializada entende, em parte, que as cláusulas de salvaguarda contidas no artigo 23.º, n.º 1, alíneas i) e j), do Regulamento (UE) 2016/679 só se aplicam a pessoas de direito privado; neste sentido, a alínea j) acaba por só ter uma função esclarecedora relativamente à alínea i) *[omissis]* *[omissis]*, que se encontra redigida de forma ampla, para proteção dos direitos e liberdades de outras pessoas de direito privado. Milita a favor deste entendimento o facto de a proteção de interesses públicos relevantes ser objeto das cláusulas de salvaguarda a que se reporta o artigo 23.º, n.º 1, alíneas a) a h), do Regulamento (UE) 2016/679. Já especificamente os interesses financeiros importantes do Estado, no domínio orçamental e fiscal, podem por exemplo ser protegidos com recurso ao artigo 23.º, n.º 1, alínea e), do Regulamento (UE) 2016/679.

18 Quanto à segunda questão:

Caso se apure que os serviços de finanças podem então, em princípio, invocar o artigo 23.º, n.º 1, alínea j), do Regulamento (UE) 2016/679, importa esclarecer se a expressão «execução de ações cíveis» abrange também a defesa contra pretensões cíveis. O legislador nacional entendeu que sim, como resulta inequivocamente tanto do teor como da fundamentação do § 32c, n.º 1, ponto 2, do AO *[omissis]*. Segundo explicaram em audiência os representantes do Bundesministerium der Finanzen, a referência expressa ao artigo 23.º, n.º 1, alínea j), do Regulamento (UE) 2016/679, no § 32c, n.º 1, ponto 2, do AO visa, tendo em vista a desejada conformidade com o direito da União, esclarecer que só estão em causa ações cíveis na aceção desta disposição.

19 O § 32c, n.º 1, ponto 2, do AO visa assegurar que, no âmbito de ações cíveis, os serviços de finanças, com o objetivo de uma tributação uniforme e conforme à lei e de salvaguarda da receita fiscal, não ficam em posição mais favorável mas também não ficam em posição mais desfavorável do que outros devedores ou credores; neste sentido, os deveres de informação devem corresponder unicamente aos do direito civil *[omissis]*. A disposição em apreço visa corrigir a jurisprudência dos tribunais administrativos, proferida a propósito de pedidos de acesso a informação formulados ao abrigo das leis de acesso à informação tanto do Bund como dos Länder, que se tem revelado «mais favorável ao administrador de insolvência» *[omissis]*. Segundo essa jurisprudência, o poder de administração e de disposição do administrador de insolvência, nos termos do § 80, n.º 1, da InsO, estende-se também a informações sujeitas a sigilo fiscal, destinadas a permitir a apreciação da pertinência de eventuais ações impugnatórias contra o serviço de finanças, nos termos dos §§ 129 e segs. da InsO *[omissis]*. Como consequência desta jurisprudência, os administradores de insolvência podiam

exigir aos serviços de finanças acesso aos dados fiscais dos devedores insolventes, sendo que em regra era só com base nesses dados que ficavam em posição de poder apreciar a pertinência de eventuais ações impugnatórias contra o serviço de finanças. Já em relação a outros credores do devedor insolvente o administrador de insolvência encontra-se limitado ao direito de informação ao abrigo do direito civil, que o § 32c, n.º 1, ponto 2, do AO deixa expressamente intocado. Sucede que, segundo a jurisprudência constante do Bundesgerichtshof (Supremo Tribunal Federal), o direito de informação segundo o direito civil exige que, à partida, se tenha já constatado que existe uma pretensão impugnatória, estando então apenas em causa a determinação mais detalhada do tipo e da amplitude do direito. Assim, enquanto não se tiver apurado que existe uma obrigação de restituição, o administrador de insolvência depende do devedor insolvente, no que toca a todas as informações de que careça *[omissis]*. Desta forma, o administrador de insolvência só pode ambicionar informações de outros credores numa fase significativamente mais avançada do processo; o § 32c, n.º 1, ponto 2, do AO visa excluir para futuro o tratamento mais desfavorável dos serviços de finanças, gerado por esta situação.

- 20 Importa esclarecer se este objetivo normativo é admissível à luz do artigo 23.º, n.º 1, alínea j), do Regulamento (UE) 2016/679. Esta disposição permite ao legislador nacional - preenchidos que estejam determinados pressupostos - adotar legislação mais restritiva para assegurar a execução de ações cíveis. Segundo o entendimento habitual, a expressão «execução» refere-se à esfera do titular do direito (credor) e é utilizada, em primeira linha, como sinónimo para cumprimento ou imposição de um direito já reconhecido. O mesmo aplica-se por exemplo à expressão «the enforcement» na versão inglesa ou «l'exécution» na versão francesa do Regulamento (UE) 2006/679. Deste modo, a defesa contra ações cíveis não é, sem mais, subsumível na expressão «execução». Tanto mais que o legislador da União, nos artigos 9.º, n.º 2, alínea f), 17.º, n.º 3, alínea e), 18.º, n.ºs 1, alínea c), e 2, 21.º, n.º 1, segunda frase, e 49.º, n.º 1, alínea e), do Regulamento (UE) 2016/679 distingue entre «declaração», «exercício» e «defesa» (de um direito). Neste sentido, não é claro se a defesa de um direito abrange também a defesa contra esses direitos *[omissis]*.
- 21 Se a expressão «execução de ações cíveis» abranger a defesa do serviço de finanças contra tais ações, coloca-se uma outra questão, visando saber se as ações (neste caso, a pretensão impugnatória) carecem de prévia invocação contra o visado ou se basta que se exijam as informações justamente para se poder apreciar a pertinência dessas pretensões. A infeliz redação do § 32c, n.º 1, ponto 2, do AO refere-se à defesa do serviço de finanças «contra pretensões cíveis contra si invocadas [...]». Caso se interprete «invocadas» como sinónimo de «exigidas», «alegadas», «notificadas», «afirmadas» ou «executadas», então a formulação «invocadas» implica que o titular do direito (o credor) já tenha mencionado uma sua pretensão ao visado (o devedor), ou seja, esse direito já se encontre concretizado, ainda que apenas de forma genérica. Dentro desta linha, não basta a mera possibilidade - a confirmar com base nos dados fiscais requeridos - da existência de pretensões impugnatórias contra o serviço de finanças. Mas se o

direito à informação fosse de excluir apenas depois da invocação da pretensão impugnatória, então a norma seria em parte inútil, pois o administrador de insolvência já teria obtido os dados necessários em momento anterior. Por isso, a presente Secção interpreta o § 32c, n.º 1, ponto 2, do AO, em linha com o seu sentido e objetivo inequívocos, de modo a que a formulação «invocadas» abranja também pretensões «a invocar» ou «possíveis». O que se afigura duvidoso e carece de esclarecimento é se este entendimento ainda é conforme com o artigo 23.º, n.º 1, alínea j), do Regulamento (UE) 2016/679.

22 Quanto à terceira questão:

Importa por fim esclarecer se um regime jurídico nacional, segundo o qual se restringe o direito à informação, com fundamento no artigo 15.º do Regulamento (UE) 2016/679, como meio de oposição a pretensões impugnatórias formuladas contra o serviço de finanças, pode apoiar-se no artigo 23.º, n.º 1, alínea e), do Regulamento (UE) 2016/679.

23 O legislador nacional considera que o objetivo prosseguido pelo § 32c, n.º 1, ponto 2, do AO, no sentido de assegurar que os serviços de finanças, no que concerne a ações cíveis, não ficam em posição mais favorável, mas também não ficam em posição mais desfavorável que outros devedores ou credores, interessa para garantir uma tributação uniforme e conforme à lei e a salvaguarda da receita fiscal; estes dois objetivos são objetivos importantes do interesse público geral, nos domínios orçamental e fiscal, na aceção do artigo 23.º, n.º 1, alínea e), do Regulamento (UE) 2016/679 [omissis]. É certo que a presente Secção, atendendo ao teor do § 32c, n.º 1, ponto 2, do AO e da exposição de motivos, parte do princípio que o legislador quis, antes de mais, fazer uso da cláusula de salvaguarda a que se refere o artigo 23.º, n.º 1, alínea j), do Regulamento (UE) 2016/679. Releva a favor deste entendimento, de um ponto de vista sistemático, o facto de (só) noutras disposições, como por exemplo o § 32b, n.º 1, ponto 1, alínea a), do AO, para o qual remete o § 32c, n.º 1, ponto 1, do AO, se remeter para a cláusula de salvaguarda a que se refere o artigo 23.º, n.º 1, alíneas d) a h), do Regulamento (UE) 2016/679. Mas, independentemente disso, não se pode excluir, sem margem para dúvida, que o § 32c, n.º 1, ponto 2, do AO não possa assentar, ainda que apenas subsidiariamente, no artigo 23.º, n.º 1, alínea e), do Regulamento (UE) 2016/679.

24 Mas de um ponto de vista substantivo esta hipótese suscita reservas. As informações fiscais pretendidas não são de interesse para os direitos fiscais materiais, mas sim, em primeira linha, para permitir analisar se os fluxos de pagamento constituem potenciais atos jurídicos impugnáveis, na aceção do § 129, n.º 1, da InsO. Por conseguinte, a pretensão dirigida pelo administrador de insolvência contra o serviço de finanças, no sentido de serem restituídas prestações impugnadas na insolvência, não se reconduz a uma das pretensões que emanam da relação tributária. A pretensão impugnatória tem apenas como efeito a ineficácia do ato jurídico que prejudica os credores, mas não a ineficácia da obrigação que está na sua origem. Pelo contrário, a substância jurídica de uma

prestação impugnada - neste caso, os direitos tributários - mantém-se intocada. O demandado tem de restituir aquilo que o devedor insolvente lhe prestou, mas volta a dispor do seu crédito, que num primeiro momento foi satisfeito e que agora volta a encontrar-se em dívida (§ 144, n.º 1, da InsO) e que pode agora reclamar *[omissis]*. É verdade que o objetivo prosseguido pelo § 32c, n.º 1, ponto 2, do AO, no sentido de se assegurar um tratamento igual entre os serviços de finanças e os outros credores, afeta interesses financeiros do Estado, já que o serviço de finanças em causa pode eventualmente ter de restituir os impostos já cobrados e de reclamar créditos. Contudo, afigura-se no mínimo duvidoso que o interesse em se proteger desta «anulação» constitua um «objetivo importante», a reconhecer como tal, na aceção do artigo 23.º, n.º 1, alínea e), do Regulamento (UE) 2016/679, já que não se vislumbra uma relação direta com a garantia de uma tributação uniforme e conforme à lei e de salvaguarda da receita fiscal. Por outro lado, o legislador nacional tinha principalmente outras situações em mente - como bem revela o § 32a, n.º 2, do AO, referido no § 32b, n.º 1, segunda frase do AO.

[Omissis]