

**Proposta de Lei n.º 11/XIV/1.ª (GOV)**

**Estabelece a obrigação de comunicação à Autoridade Tributária e Aduaneira de determinados mecanismos internos ou transfronteiriços com relevância fiscal, transpondo a Diretiva (UE) 2018/822**

Data de admissão: 4 de fevereiro de 2020

Comissão de Orçamento e Finanças (5.ª)

**Índice**

- I. Análise da iniciativa**
- II. Enquadramento parlamentar**
- III. Apreciação dos requisitos formais**
- IV. Análise de direito comparado**
- V. Consultas e contributos**
- VI. Avaliação prévia de impacto**
- VII. Enquadramento bibliográfico**

**Elaborado por:** Rafael Silva (DAPLEN), Belchior Lourenço (DILP), João Oliveira (BIB), Raquel Vaz e Joana Coutinho (DAC)

**Data:** 3 de março de 2020

## I. Análise da iniciativa

### • A iniciativa

A iniciativa ora apresentada visa fixar um novo regime de obrigação de comunicação, à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), de certos mecanismos internos ou transfronteiriços que contêm determinadas características-chave (*hallmark*), devidamente tipificadas na lei que, na perspetiva do legislador, traduzem a indiciação de um potencial risco de evasão fiscal.

Com esta iniciativa, é transposta, para o ordenamento jurídico português, a [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.

Como é referido na exposição de motivos da proposta de lei, a Diretiva (UE) 2018/822, comumente conhecida pelo acrónimo da língua inglesa “DAC 6”, *“está perfeitamente alinhada com a referida Ação 12 do BEPS na resposta aos riscos de evasão fiscal, incluindo na resposta – reclamada pela declaração de Bari do G7, de 13 de maio de 2017, e já concebida no seio da OCDE – aos riscos do defraudar a obrigação de comunicação de informações sobre contas financeiras ou de identificação dos beneficiários efetivos, para efeitos da troca automática de informações inerente à Norma Comum de Comunicação (NCC ou, no acrónimo de língua inglesa, CRS), elaborada também pela OCDE e acolhida na União Europeia pela Diretiva 2014/107/UE (a DAC2).”*

O regime previsto na Diretiva (UE) 2018/822, do Conselho, de 25 de maio de 2018, assenta em dois momentos distintos e articulados entre si:

- Obrigação de comunicação de determinados mecanismos indiciadores de potencial risco de evasão fiscal com estrutura transfronteiriça; e
- Troca automática (e obrigatória) das informações recolhidas entre os Estados-Membros.

O regime transitório consagrado na proposta de lei (Capítulo VI), prevê que as primeiras comunicações à AT, relativas a qualquer mecanismo transfronteiriço verificado no período entre 25/06/2018 e 30/06/2020, ocorram até 31/08/2020 (ou 10/09/2020, caso

beneficiem do prazo adicional de 10 dias). Por sua vez, a primeira comunicação de informações pela Autoridade Tributária a Aduaneira, às autoridades competentes dos outros Estados-Membros da União Europeia, deverá ocorrer até 31/10/2020.

- **Enquadramento jurídico nacional**

A prática da fraude e da evasão fiscal conduz a uma situação de perda de receitas relevantes ao nível orçamental, assim como à violação do princípio de justiça fiscal, acarretando também consequências nas distorções no movimento de capitais e nas condições de concorrência. A natureza transnacional deste problema faz com que a implementação de medidas legislativas nacionais isoladas ou acordos de aplicabilidade bilateral não permitam alcançar os efeitos desejados.

A troca de informações entre Estados, ainda que não sejam solicitadas, confirma-se um dos elementos essenciais na correta aplicabilidade da carga fiscal, nomeadamente nas situações em que se verifiquem transações entre países diferentes, ou através de países terceiros, potenciando a obtenção de eventuais benefícios fiscais.

A [Diretiva 77/799/CEE do Conselho, de 19 de dezembro de 1977](#), «relativa à assistência mútua das autoridades competentes dos Estados-Membros no domínio dos impostos directos» aborda estas temáticas, tendo sido transposta para o direito nacional através dos seguintes diplomas:

- A [Lei n.º 96/89, de 12 de dezembro](#), que autoriza o Governo a «...estabelecer o regime de isenções fiscais aplicáveis às importações temporárias de determinados bens provenientes dos Estados membros das Comunidades Europeias e adaptação dos montantes de isenções, previstas em legislação avulsa, ao direito comunitário»<sup>1</sup> No âmbito deste diploma, o artigo 1.º refere a autorização de regulamentação da assistência mútua entre Portugal e os outros Estados-membros no tocante à « matéria do imposto sobre o rendimento e sobre o património e do imposto sobre o valor acrescentado por via da Diretiva

---

<sup>1</sup> Diploma alterado pela [Lei n.º 65/90, de 28 de dezembro](#) e revogado (na redação do diploma) pelo [Decreto-Lei n.º 290/92, de 28 de dezembro](#), pela [Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro](#) e pelo [Decreto-Lei n.º 19/2017, de 14 de fevereiro](#).

77/799/CEE, modificada pela [Diretiva 79/1070/CEE, do Conselho, de 6 de dezembro](#)<sup>2</sup>;

- O [Decreto-Lei n.º 127/90, de 17 de abril](#), que «transpõe para a ordem jurídica nacional a Directiva n.º 77/799/CEE, do Conselho, de 19 de Dezembro de 1977, relativa à assistência mútua das autoridades competentes dos Estados membros no domínio dos impostos directos»<sup>3</sup>, no âmbito da autorização legislativa concedida pela Lei n.º 96/89, de 12 de dezembro. Conforme constante do preâmbulo do diploma, a assistência mútua entre Estados-membros no campo da tributação visava permitir um correto apuramento dos montantes em causa, assim como nas situações em que ocorra a suspeita de fraude ou evasão fiscal. Os termos da prestação de informação constam dos artigos 3.º e 4.º<sup>4</sup> do referido Decreto-Lei. Referência para o facto do artigo 5.º, n.º 1 mencionar que «a recolha de informações é realizada nas modalidades e nos limites previstos pelas normas portuguesas relativas à determinação dos correspondentes impostos...», sendo a aplicação do diploma, relativa «...aos impostos correspondentes aos anos de 1986 e seguintes»<sup>5</sup>.

Já no contexto da [Diretiva \(EU\) n.º 2011/16/EU do Conselho, de 15 de fevereiro de 2011](#), relativa à cooperação administrativa no domínio da fiscalidade e que revoga a Diretiva

---

<sup>2</sup> «Diretiva 79/1070/CEE do Conselho, de 6 de Dezembro de 1979, que altera a Directiva 77/799/CEE relativa à assistência mútua das autoridades competentes dos Estados-Membros no domínio dos impostos directos». Importa referir a extensão do âmbito do normativo, quer para efeitos de ajustamento aos desenvolvimentos do imposto sobre o valor acrescentado, quer por forma a assegurar o correto estabelecimento e cobrança dos impostos indirectos.

<sup>3</sup> Diploma alterado pelo [Decreto-Lei n.º 256/2003, de 21 de outubro](#), pelo [Decreto-Lei n.º 52/93, de 26 de fevereiro](#), pela [Lei n.º 39-B/94, de 27 de dezembro](#), pelo [Decreto-Lei n.º 235/96, de 7 de dezembro](#), pela [Lei n.º 87-B/98, de 31 de dezembro](#), pela [Lei n.º 55-B/2004, de 30 de dezembro](#), pela [Lei n.º 60-A/2005, de 30 de dezembro](#) e revogado pelo [Decreto-lei n.º 61/2013, de 10 de maio](#).

<sup>4</sup> No âmbito da troca de informações, as alíneas d), g) e e) do artigo 4.º foram posteriormente suprimidas, nos termos do Artigo 44.º da Lei n.º 39-B/94, de 27 de dezembro (*Orçamento de Estado para 1995*).

<sup>5</sup> Artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 127/90, de 17 de abril.

77/79/CEE, a sua transposição para o direito nacional foi efetuada através do [Decreto-Lei n.º 61/2013, de 10 de maio](#), que, «no uso da autorização legislativa concedida pela [Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro](#), transpõe a Diretiva n.º 2011/16/EU, do Conselho, de 15 de fevereiro de 2011, relativa à cooperação administrativa no domínio da fiscalidade e que revoga a Diretiva n.º 77/799/CEE, do Conselho, de 19 de dezembro de 1977», diploma este que sofreu alterações pelo [Decreto-Lei n.º 64/2016, de 11 de outubro](#)<sup>6</sup>, pela [Lei n.º 98/2017, de 24 de agosto](#), e pela [Lei n.º 17/2019, de 14 de fevereiro](#).

Referência para o facto de que, o Decreto-Lei n.º 64/2016, de 11 de outubro, conjuntamente com a [Lei n.º 91/2017, de 22 de agosto](#)<sup>7</sup>, procederam à transposição para o direito nacional da [Diretiva n.º 2014/107/EU, do Conselho, de 9 de dezembro de 2014](#)<sup>8</sup>, nos termos da autorização legislativa para acesso e troca de informações financeiras, previsto na alteração legislativa constante da [Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março](#)<sup>9</sup>, artigo 188.<sup>o</sup><sup>10</sup>, n.ºs 1 a 3. Cumpre referir que a autorização legislativa em questão versava sobre as seguintes temáticas:

- A troca automática de informações obrigatória no domínio da fiscalidade;
- O estabelecimento do regime para a troca de informações de contas financeiras ao abrigo das convenções internacionais, em observância com a [Norma Comum de Comunicação \(CRS\)](#);
- A previsão das regras de comunicação à AT;

<sup>6</sup> «Regula a troca automática de informações obrigatória no domínio da fiscalidade e prevê regras de comunicação e de diligência pelas instituições financeiras relativamente a contas financeiras» ([texto consolidado](#)).

<sup>7</sup> «Modifica as condições em que um país, região ou território pode ser considerado regime fiscal claramente mais favorável, alterando a Lei Geral Tributária», diploma alterado pela [Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro](#) (Orçamento de Estado para 2018).

<sup>8</sup> Diretiva n.º 2014/107/EU, do Conselho, de 9 de dezembro, que altera a Diretiva n.º 2011/16/EU no que respeita à troca automática de informações obrigatória no domínio da fiscalidade.

<sup>9</sup> Orçamento de Estado para 2016, alterado pela [Declaração de Retificação n.º 10/2016, de 25 de maio](#).

<sup>10</sup> «Autorização legislativa para acesso e troca de informações financeiras».

- A previsão das regras de diligências devidas aplicadas pelas instituições financeiras no que concerne a contas financeiras qualificáveis como sujeitas a comunicações no âmbito da Diretiva 2014/107/EU e da CRS;
- O estabelecimento da obrigatoriedade de comunicação à AT e de cumprimento dos procedimentos de diligências devidas em relação às contas financeiras qualificáveis como sujeitas a comunicação, mantidas por instituições financeiras reportantes e cujos titulares ou beneficiários efetivos sejam residentes no território nacional.

Cumpra ainda fazer referência à [Diretiva \(EU\) 2015/2376, do Conselho, de 8 de dezembro de 2015](#)<sup>11</sup> (transposta para o direito nacional por 66 diplomas, que podem ser consultados no seguinte [link](#)), à [Diretiva \(EU\) 2016/881, do Conselho, de 25 de maio de 2016](#)<sup>12</sup>, (transposta para o direito nacional por 62 diplomas, que podem ser consultados no seguinte [link](#)), sendo de relevar neste âmbito a [Lei n.º 98/2017, de 24 de agosto](#)<sup>13</sup>, diploma que se incluiu no processo de transposição das duas diretivas acima citadas e que regula a troca automática de informações obrigatórias relativas a decisões fiscais prévias sobre preços de transferência e no domínio da fiscalidade. Este diploma é regulamentado pela [Portaria n.º 383-B/2017, de 21 de dezembro](#) e verifica as alterações introduzidas pela [Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro](#), pela [Lei n.º 17/2019, de 14 de fevereiro](#), e pela [Lei n.º 119/2019, de 18 de setembro](#).

---

<sup>11</sup> «Diretiva (UE) 2015/2376 do Conselho, de 8 de dezembro de 2015, que altera a Diretiva 2011/16/UE no que respeita à troca automática de informações obrigatória no domínio da fiscalidade».

<sup>12</sup> «Diretiva (UE) 2016/881 do Conselho, de 25 de maio de 2016, que altera a Diretiva 2011/16/UE no que respeita à troca automática de informações obrigatória no domínio da fiscalidade».

<sup>13</sup> «Regula a troca automática de informações obrigatória relativa a decisões fiscais transfronteiriças e a acordos prévios sobre preços de transferência e no domínio da fiscalidade, transpondo as Diretivas (EU) 2015/2376, do Conselho, de 8 de dezembro de 2015, e (EU) 2016/881, do Conselho, de 25 de maio de 2016, e procedendo à alteração de diversos diplomas».

Ainda no âmbito da temática em apreço, importa fazer referência à [Diretiva 2016/2258, do Conselho, de 6 de dezembro de 2016](#)<sup>14</sup>, transposta pela [Lei n.º 83/2017, de 18 de agosto](#)<sup>15</sup> (texto consolidado), que estabelece medidas de combate ao branqueamento de capitais e ao financiamento do terrorismo.

Em função do disposto, podem ser referenciadas a coexistência dos seguintes regimes, respetivamente:

- Regime de comunicação de informações financeiras, aprovada pelo artigo 239.º da [Lei n.º 82-B/2014, de 31 de dezembro](#), com a regulamentação constante do [Decreto-Lei n.º 64/2016, de 11 de outubro](#), que regula a troca automática obrigatória no domínio da fiscalidade e prevê regras de comunicação e de diligência pelas instituições financeiras relativamente a contas financeiras (texto consolidado);
- [Lei n.º 17/2019, de 14 de fevereiro](#), que aprova o Regime de Comunicação Obrigatória de Informações Financeiras, alterado pela Lei n.º 119/2019, de 18 de setembro.

No contexto da temática em apreço, cumpre ainda fazer menção aos seguintes diplomas:

- [Lei Geral Tributária](#), aprovada pelo [Decreto-Lei n.º 398/98, de 17 de dezembro](#)<sup>16</sup>, no contexto da consagração da obrigatoriedade de cumprimento das regras de comunicação e diligência devida em relação às contas sujeitas a comunicação;

---

<sup>14</sup> «Diretiva (UE) 2016/2258, do Conselho, de 6 de dezembro de 2016, que altera a Diretiva 2011/16/UE no que respeita ao acesso às informações anti branqueamento de capitais por parte das autoridades fiscais».

<sup>15</sup> «Estabelece medidas de combate ao branqueamento de capitais e ao financiamento do terrorismo, transpõe parcialmente as Diretivas 2015/849/EU, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 20 de maio de 2015, e 2016/2258/EU, do Conselho, de 6 de dezembro de 2016, altera o Código Penal e o Código da Propriedade Industrial e revoga a Lei n.º 25/2008, de 5 de junho, de 21 de julho», diploma alterado pelo [Decreto-Lei n.º 144/2019, de 23 de setembro](#).

<sup>16</sup> «Aprova a lei geral tributária que enuncia e define os princípios gerais que regem o direito fiscal português e os poderes da administração tributária e garantias dos consumidores».

- [Regime Complementar de Procedimento de Inspeção Tributária](#), aprovado pelo [Decreto-Lei n.º 413/98, de 31 de dezembro](#), republicado pela [Lei n.º 50/2005, de 30 de agosto](#), na matéria atinente a atribuição dos poderes adequados à AT para a verificação do cumprimento das obrigações;
- [Regime Geral das Infrações Tributárias](#), aprovado pela [Lei n.º 15/2001, de 5 de junho](#)<sup>17</sup>, na matéria atinente às penalidades aplicáveis às infrações relacionadas com o incumprimento das obrigações de comunicação e de registo de elementos comprovativos necessários à obtenção de informações;
- Deveres de comunicação, informação e esclarecimento à administração tributária para efeitos de prevenção e combate ao planeamento fiscal abusivo, aprovados pelo [Decreto-Lei n.º 29/2008, de 25 de fevereiro](#)<sup>18</sup>, na sequência da autorização legislativa conferida pelo artigo 98.º da [Lei n.º 53-A/2006, de 29 de dezembro](#);
- Exigências específicas em matéria de recolha, conservação e transmissão de dados, garantindo a observância dos direitos fundamentais em matéria de proteção de dados pessoais.

Relevo ainda para a Ação 12 do [Plano de Ação](#)<sup>19</sup> sobre «*Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)*»<sup>20</sup>, de 2013, onde foram reconhecidos os benefícios das ferramentas projetadas para aumentar o fluxo de informações sobre riscos tributários para as administrações fiscais e formuladores de políticas tributárias, nomeadamente ao nível da matéria em apreço, enquadrada no âmbito das *Mandatory Disclosure Rules*. Este elemento é desenvolvido da informação “Organizações Internacionais: OCDE”.

---

<sup>17</sup> «Reforça as garantias do contribuinte e a simplificação processual, reformula a organização tributária e estabelece um novo regime geral para as infrações tributárias».

<sup>18</sup> «Estabelece deveres de comunicação, informação e esclarecimento à administração tributária para prevenir e combater o planeamento fiscal abusivo», diploma regulamentado pela [Portaria n.º 492-A/2008, de 8 de maio](#), pela [Portaria n.º 364-A/2008, de 14 de maio](#), pelo [Despacho n.º 14592/2008, de 27 de maio](#).

<sup>19</sup> [OECD \(2013\), Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting, OECD Publishing](#).

<sup>20</sup> Erosão da base tributária e transferência de lucros.



## II. Enquadramento parlamentar

---

- **Iniciativas pendentes (iniciativas legislativas e petições)**

Efetuada uma pesquisa à base de dados do processo legislativo e da atividade parlamentar (AP), verificou-se que, neste momento, não existem pendentes, sobre matéria idêntica ou conexas, quaisquer iniciativas legislativas ou petições.

- **Antecedentes parlamentares (iniciativas legislativas e petições)**

Sobre matéria conexas com a desta iniciativa, identificam-se os seguintes antecedentes parlamentares relevantes:

- A [Lei 17/2019 de 14 de fevereiro](#), relativa ao “regime de comunicação obrigatória de informações financeiras” que teve origem na [Proposta de Lei n.º 130/XIII/3.ª \(GOV\)](#) que “estabelece regras para a aplicação do regime de acesso automático a informações financeiras a residentes em território nacional” e no [Projeto n.º de Lei 871/XIII/3.ª \(BE\)](#) que “consagra um regime de acesso e troca automática de informações financeiras no domínio da fiscalidade”.
- A [Lei n.º 98/2017 de 24 de agosto](#), que “regula a troca automática de informações obrigatória relativa a decisões fiscais prévias transfronteiriças e a acordos prévios sobre preços de transferência e no domínio da fiscalidade, transpondo as Diretivas (UE) 2015/2376, do Conselho, de 8 de dezembro de 2015, e (UE) 2016/881, do Conselho, de 25 de maio de 2016, e procedendo à alteração de diversos diplomas” com origem na [Proposta de Lei n.º 73/XIII/2.ª \(GOV\)](#).
- A [Resolução da Assembleia da República n.º 118/2016](#), que “recomenda ao Governo a adoção de medidas para troca automática de informações fiscais e prevenção do branqueamento de capitais no quadro da transposição de diretivas comunitárias”, que teve origem no [Projeto de Resolução n.º 365/XIII/1.ª \(PSD\)](#).

### III. **Apreciação dos requisitos formais**

---

- **Conformidade com os requisitos constitucionais, regimentais e formais**

A iniciativa legislativa em análise foi apresentada pelo Governo, no âmbito do seu poder de iniciativa, plasmado no n.º 1 do artigo 167.º e na alínea d) do n.º 1 do artigo 197.º da [Constituição](#), e do artigo 118.º do [Regimento da Assembleia da República](#) (RAR). Reveste a forma de proposta de lei, nos termos do n.º 1 do artigo 119.º do RAR.

É subscrita pelo Primeiro-Ministro e pelo Ministro de Estado e das Finanças, conforme disposto no n.º 2 do artigo 123.º do RAR e no n.º 2 do artigo 13.º da lei formulário, e ainda pelo Secretário de Estado dos Assuntos Parlamentares. Foi aprovada em Conselho de Ministros a 16 de janeiro de 2020, ao abrigo da competência prevista na alínea c) n.º 1, do artigo 200.º da Constituição.

A presente iniciativa legislativa cumpre os requisitos formais elencados no n.º 1 do artigo 124.º do RAR, uma vez que está redigida sob a forma de artigos, tem uma designação que traduz sinteticamente o seu objeto principal e é precedida de uma exposição de motivos, cujos elementos são enumerados no n.º 2 da mesma disposição regimental.

A presente iniciativa legislativa define concretamente o sentido das modificações a introduzir na ordem legislativa e parece não infringir princípios constitucionais, respeitando assim os limites estabelecidos no n.º 1 do artigo 120.º do RAR.

A proposta de lei em apreciação deu entrada a 30 de janeiro de 2020. Foi admitida e baixou na generalidade à Comissão de Orçamento e Finanças, por despacho de S. Ex.ª o Presidente da Assembleia da República, a 4 de janeiro de 2020, tendo sido anunciada na sessão plenária do dia seguinte.

A respetiva discussão na generalidade encontra-se agendada para a reunião plenária de dia 5 de março de 2020 cfr. Súmula da Conferência de Líderes n.º 9/XIV, de 12 de fevereiro de 2020.

- **Verificação do cumprimento da lei formulário**

O título da presente iniciativa legislativa - «Estabelece a obrigação de comunicação à Autoridade Tributária e Aduaneira de determinados mecanismos internos ou

transfronteiriços com relevância fiscal, transpondo a Diretiva (UE) 2018/822» - traduz sinteticamente o seu objeto, mostrando-se conforme ao disposto no n.º 2 do artigo 7.º da Lei n.º 74/98, de 11 de novembro, conhecida como lei formulário <sup>21</sup>, embora possa ser objeto de aperfeiçoamento, em sede de apreciação na especialidade ou em redação final.

De modo a tornar o título mais conciso, sugere-se que seja analisada em apreciação na especialidade a possibilidade de o iniciar pelo substantivo, eliminando o verbo que o antecede, como recomendam, sempre que possível, as regras de legística formal <sup>22</sup>. Ainda de acordo com as mesmas regras «as vicissitudes que afetem globalmente um ato normativo devem ser identificadas no título, o que ocorre, por exemplo, em atos de suspensão ou em revogações expressas de todo um outro ato» <sup>23</sup>. Tendo em conta que o artigo 25.º da proposta de lei prevê a revogação do [Decreto-Lei n.º 29/2008, de 25 de fevereiro](#), coloca-se à consideração da Comissão, a seguinte alteração ao título:

«Obrigação de comunicação à Autoridade Tributária e Aduaneira de determinados mecanismos internos ou transfronteiriços com relevância fiscal, transpõe a Diretiva (UE) 2018/822, do Conselho de 25 de maio de 2018, e revoga o Decreto-Lei n.º 29/2008, de 25 de fevereiro».

A proposta de lei, ao indicar expressamente a transposição da Diretiva (UE) 2018/822 do Conselho, de 25 de maio de 2018, encontra-se conforme o disposto no n.º 4 do artigo 9.º da lei formulário: *«Tratando-se de diploma de transposição de diretiva comunitária, deve ser indicada expressamente a diretiva a transpor.»*

Em caso de aprovação esta iniciativa revestirá a forma de lei, nos termos do n.º 3 do artigo 166.º da Constituição, pelo que deve ser objeto de publicação na 1.ª série do *Diário da República*, em conformidade com o disposto na alínea c) do n.º 2 do artigo 3.º da lei formulário.

No que respeita ao início de vigência, o artigo 26.º estabelece que a sua entrada em vigor ocorrerá no dia seguinte ao da sua publicação (e que produz efeitos a partir de 1

---

<sup>21</sup> Lei n.º 74/98, de 11 de novembro, que estabelece um conjunto de normas sobre a publicação, a identificação e o formulário dos diplomas, alterada e republicada pelas Leis n.ºs 2/2005, de 24 de janeiro, 26/2006, de 30 de junho, 42/2007, de 24 de agosto, e [43/2014, de 11 de julho](#).

<sup>22</sup> Duarte, D., Sousa Pinheiro, A. *et al* (2002), *Legística*. Coimbra, Editora Almedina, pág. 200.

<sup>23</sup> Duarte, D., Sousa Pinheiro, A. *et al* (2002), *Legística*. Coimbra, Editora Almedina, pág. 203.

de julho de 2020), mostrando-se assim conforme com o previsto no n.º 1 do artigo 2.º da lei formulário, segundo o qual os atos legislativos “*entram em vigor no dia neles fixado, não podendo, em caso algum, o início de vigência verificar-se no próprio dia da publicação*”.

Nesta fase do processo legislativo, a iniciativa em apreço não nos suscita outras questões em face da lei formulário.

- **Regulamentação ou outras obrigações legais**

Segundo o disposto no artigo 24.º da proposta de lei, são aprovados por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças os modelos de declarações para cumprimento das obrigações previstas na presente lei, incluindo as especificações e instruções de preenchimento e os procedimentos de entrega respetivos.

#### **IV. Análise de direito comparado**

---

- **Enquadramento no plano da União Europeia**

O Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia estabelece, nos seus artigos 113.º e 115.º, a competência da União Europeia para adotar diretivas destinadas a aproximar as disposições legislativas, regulamentares e administrativas dos Estados-Membros que tenham incidência direta no estabelecimento ou no funcionamento do mercado interno, podendo essas diretivas ser relativas aos impostos sobre o volume de negócios, aos impostos especiais de consumo e a outros impostos indiretos, na medida em que essa harmonização seja necessária para assegurar o estabelecimento e o funcionamento do mercado interno e para evitar as distorções de concorrência.

Assim, a competência para a delimitação dos sistemas fiscais cabe aos governos dos Estados-Membros, devendo, contudo, essa delimitação respeitar certos princípios fundamentais, como a não discriminação e o respeito da livre circulação de bens e serviços no mercado único da União Europeia.

Nas últimas décadas, as condições em que os sistemas fiscais operam mudaram. As empresas estão cada vez mais internacionalizadas, o que leva à aplicação de

disposições de diferentes ordenamentos jurídicos, os quais nem sempre atuam de forma harmonizada.

Esses desajustes entre os sistemas fiscais afetam todos os países, na medida em que contribuem para utilização dos denominados *mecanismos de planeamento fiscal potencialmente agressivo*.

Dado que tais mecanismos têm potencial impacto sobre o funcionamento do mercado interno, na medida em que potenciam a evasão e fraude fiscal, a UE sentiu necessidade de adotar uma série de iniciativas legislativas, como sejam a [Diretiva anti-elisão fiscal](#) (Diretiva (UE) 2016/1164), a [Diretiva sobre Cooperação Administrativa no domínio da fiscalidade](#) (Diretiva (UE) 2011/16), e a [Diretiva relativa aos mecanismos de resolução de litígios fiscais](#) (Diretiva (UE) 2017/957).

Considerando que a maioria dos mecanismos de planeamento fiscal potencialmente agressivos abrange mais do que uma jurisdição, tornou-se necessária uma atuação conjunta pelos Estados-Membros, de modo a combater esses mecanismos e restaurar a confiança nos sistemas fiscais nacionais e internacionais.

Para tal, revelou-se fundamental que os Estados-Membros dispusessem de informações completas e pertinentes, permitindo, assim, uma reação tão rápida quanto possível contra as práticas fiscais prejudiciais, quer colmatando as lacunas da lei, quer, por exemplo, realizando ações inspetivas.

Reconhecendo *em que medida um quadro transparente para desenvolver a atividade empresarial poderia contribuir para combater a evasão e a fraude fiscais no mercado interno*, a Comissão lançou iniciativas relativas à comunicação obrigatória de informação sobre mecanismos de planeamento fiscal potencialmente agressivo, em conformidade com as linhas da [Ação 12 do plano da OCDE](#) sobre a erosão da base tributável e a transferência de lucros (BEPS).

Neste sentido, e com o propósito de melhorar o bom funcionamento do mercado interno, desencorajando a utilização de mecanismos de planeamento fiscal transfronteiriços agressivos, foi emitida a [Diretiva \(UE\) 2018/822](#), 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.

A [Diretiva \(UE\) 2018/822](#), estabeleceu, assim, a adoção de um conjunto comum de regras para os Estados-Membros, destacando-se:

- a obrigação de todos os intervenientes (contribuintes e intermediários) envolvidos na conceção, comercialização, organização ou administração da aplicação de uma operação transfronteiriça, informarem as autoridades fiscais sobre os mecanismos transfronteiriços suscetíveis de serem utilizados para fins de planeamento fiscal agressivo;
- a necessidade de as autoridades fiscais de um Estado-Membro partilharem informações com as suas homólogas de outros Estados-Membros;
- a obrigatoriedade dessa troca de informações ser efetuada através da rede comum de comunicações (CCN) desenvolvida pela União;
- o dever de os Estados-Membros aplicarem um conjunto de medidas práticas, destinadas a harmonizar a comunicação de toda a informação necessária, a fim de facilitar a troca automática de informações;
- a necessidade de serem definidas as «características-chave», isto é, de serem compilados os aspetos e operações que possam constituir fortes indícios de evasão fiscal ou de práticas fiscais abusivas;
- o dever de os Estados-Membros estabelecerem sanções efetivas, proporcionais e dissuasivas, a fim de melhorar a eficácia da aplicabilidade prática da diretiva.

Na proposta de lei em apreço, verifica-se a transposição de conceitos constantes da diretiva, tais como a definição de *características-chave* que indiciem um potencial risco de evasão fiscal, *contribuinte relevante*, *intermediário*, *empresa associada*, *mecanismos transfronteiriços a comunicar*, *mecanismo comercializável*, *mecanismo personalizados*, entre outros.

Além disso, a diretiva estabelece a obrigação de cada Estado-Membro exigir que os intermediários apresentem informações que sejam do seu conhecimento ou que estejam na sua posse ou sob o seu controlo, relativas a mecanismos transfronteiriços a comunicar, definindo um prazo para a apresentação de tais informações, o que foi respeitado na presente proposta de lei.

Esclarece-se que a [diretiva](#) consagra a possibilidade de os Estados-Membros adotarem medidas de comunicação nacionais adicionais de natureza semelhante às da Diretiva,

com a salvaguarda de que as informações recolhidas não sejam transmitidas de forma automática às autoridades competentes dos outros Estados-Membros, podendo, no entanto, ser trocadas a pedido ou espontaneamente.

Note-se que a diretiva em análise estabelece, no seu Artigo 2.º, número 1, a obrigatoriedade de os Estados-Membros adotarem e publicarem as disposições legislativas, regulamentares e administrativas necessárias para dar cumprimento à diretiva, até 31 de dezembro de 2019, devendo tais disposições ser aplicadas a partir de 1 de julho de 2020.

Finalmente, salienta-se que a proposta da diretiva em apreço foi objeto de escrutínio por parte da Assembleia da República, tendo sido emitido o correspondente [parecer](#) pela Comissão de Assuntos Europeus.

- **Enquadramento internacional**

- **Países europeus**

A legislação comparada é apresentada para os seguintes Estados-Membros da União Europeia: Finlândia e França.

### FINLÂNDIA

Relativamente à Finlândia, o contexto legal atinente à matéria em apreço foi transposto para o direito nacional por via dos seguintes diplomas:

- *Reporting Arrangements Act* [n.º \(1559/2019\)](#), relativa à comunicação de acordos de índole tributária, sendo de relevar os termos das obrigações de informações constantes do seu [§ 8.º](#), assim como as condições de confidencialidade dos contribuintes e dos agentes intermediários constantes no seu ponto [§ 12.º](#);
- Alteração [n.º 1560/2019](#), de 30 de dezembro de 2019, que altera o [Taxation Act \(1558/1995\)](#), de 18 de dezembro de 1995, nomeadamente no seu artigo 22.º-A (n.º 1, 2 e 3) para efeitos de regime sancionatório, no seu artigo 23.º (n.º1), para além do aditamento dos artigos 14.º-F e 17.º, sendo que toda a tipologia e obrigação de reporte de informações decorre do *Reporting Arrangements Act* acima identificado;

- Alteração [n.º 1561/2019](#), de 30 de dezembro de 2019, relativa à cooperação administrativa na área tributária.

## FRANÇA

Relativamente a França, o contexto legal atinente à matéria em apreço decorre da [Ordonnance 2019-1068, du 21 octobre 2019, relative à l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les dispositifs transfrontières](#) (texto consolidado)<sup>24</sup>. O diploma acime referenciado promoveu as seguintes alterações ao [Code général des impôts](#) (texto consolidado):

- Modificação do diploma na matéria respeitante às [déclarations relatives aux comptes financiers, aux contrats d'assurance-vie, aux trusts et aux dispositifs transfrontières](#)<sup>25</sup>;
- Criação dos artigos [1649-AD](#), [1649-AE](#), [1649-AF](#), [1649-AG](#), [1649-AH](#) e [1729 C ter](#).

A temática em apreço foi também apresentada no âmbito dos Conselhos de Ministros de [21 de outubro de 2019](#) e de [15 de janeiro de 2020](#).

## Organizações internacionais

### ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E O DESENVOLVIMENTO ECONÓMICO (OCDE)

Para efeitos de análise da temática em apreço, cumpre referir os trabalhos desenvolvidos pela [Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Económico \(OCDE\)](#), no âmbito da [Ação 12](#) contra a denominada «[Base Erosion and profit Shifting \(BEPS\)](#)». Este plano tem como objetivos, respetivamente, a identificação de ações necessárias para enfrentar a erosão da base tributária e a transferência de lucros, o

<sup>24</sup> Diploma alterado pelo [Article 178](#) da [Loi n.º 2019-1479, du 28 décembre 2019](#) (Orçamento de Estado para 2020).

<sup>25</sup> Referência para o facto do [Article 1649 A](#) verificar uma alteração decorrente da [Ordonnance n.º 2020-115, du 12 février](#), no âmbito do reforço da luta contra o Branqueamento de Capitais e do Financiamento do Terrorismo.



estabelecimento de prazos para a implementação dessas ações e a identificação dos recursos necessários e a metodologia adequada para as implementar.

No âmbito da referida Ação 12, são elaboradas recomendações sobre a estruturação de regras para clarificar requisitos de informação aos contribuintes e a serviços intermédios que permita combater o planeamento fiscal agressivo. Esta plataforma interliga atualmente os países-membros da OCDE com o G20, o que significa um total de 135 atores nesta estratégia conjunta de combate ao planeamento fiscal agressivo.

A metodologia inerente a essas recomendações tem por objetivo a definição de uma estrutura de requisitos de informação que direcione as ações das autoridades para ações gerais e específicas que possam indiciar a prática de esquemas de planeamento fiscal agressivo, permitindo uma ação eficaz e em tempo útil. O acesso antecipado à informação oferece a oportunidade de responder rapidamente aos riscos tributários por meio de avaliação de riscos, auditorias ou alterações na legislação ou regulamentação.

A aplicação destas recomendações numa perspetiva internacional permite uma homogeneização das regras de divulgação de informação, o que confere a esta abordagem, um potencial de cooperação entre as diferentes administrações tributárias mais eficaz. Para informações adicionais, recomenda-se a leitura do documento [«Mandatory Disclosure Rules, Action 12 – 2015 Final Report»](#)<sup>26</sup>.

## V. Consultas e contributos

- **Pareceres/contributos enviados pelo Governo ou solicitados ao mesmo**

Nos termos do n.º 3 do artigo 124.º do RAR <sup>27</sup> e do n.º 2 do artigo 6.º do [Decreto-Lei n.º 274/2009, de 2 de outubro](#), que regula o procedimento de consulta de entidades, públicas e privadas, realizado pelo Governo <sup>28</sup>, o autor remeteu à Assembleia da

---

<sup>26</sup> [OECD \(2015\), Mandatory Disclosure Rules, Action 12 - 2015 Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris](#)

<sup>27</sup> As «propostas de lei devem ser acompanhadas dos estudos, documentos e pareceres que as tenham fundamentado».

<sup>28</sup> «No caso de propostas de lei, deve ser enviada cópia à Assembleia da República dos pareceres ou contributos resultantes da consulta direta às entidades cuja consulta seja

República, e estão disponíveis na página da iniciativa, os pareceres das seguintes entidades ouvidas, elencadas na exposição de motivos: Ordem dos Advogados, Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, Ordem dos Contabilistas Certificados, Associação Portuguesa de Bancos, Ordem dos Solicitadores e dos Agentes de Execução, a Comissão do Mercado de Valores Mobiliários, Autoridade de Supervisão de Seguros e Fundos de Pensões, Associação Portuguesa de Seguradores, Comissão Nacional de Proteção de Dados, Ernst & Young Portugal e Deloitte Portugal.

A exposição de motivos também refere que foi ouvido o Banco de Portugal e que foi promovida a audição da KPMG Portugal e da PWC Portugal, mas não foram juntos quaisquer contributos, eventualmente, produzidos por estas entidades.

## VI. Avaliação prévia de impacto

---

- **Avaliação sobre impacto de género**

O proponente juntou à proposta de lei a respetiva avaliação de impacto de género ([AIG](#)), De acordo com a informação constante desse documento, considera-se que a iniciativa legislativa tem uma valoração neutra em termos de impacto de género, dado que a totalidade das categorias e indicadores analisados, assumem a valoração de “Neutro”.

### **Linguagem não discriminatória**

Sem prejuízo de uma análise mais detalhada, na apreciação na especialidade ou na redação final, nesta fase do processo legislativo a redação da proposta de lei não nos suscita qualquer questão relacionada com a linguagem discriminatória em relação ao género.

---

constitucional ou legalmente obrigatória e que tenham sido emitidos no decurso do procedimento legislativo do Governo.»

Proposta de Lei n.º 11/XIV/1.ª (GOV)  
Comissão de Orçamento e Finanças (5.ª)

- **Impacto orçamental**

Em face da informação disponível, não é possível determinar ou quantificar eventuais encargos resultantes da aprovação da presente iniciativa.

## VII. Enquadramento bibliográfico

AMADDEO, Francesca – **Intermediaries [Em linha]: automatic exchange of information against aggressive tax planning : the new OECD Model on Mandatory Disclosure Rules and the EU Directive “DAC 6” proposal**. [S.l. : s.n.], 2018. [Consult. 24 fev. 2020] Disponível na intranet da AR: <URL: <http://catalogobib.parlamento.pt:81/images/winlibimg.aspx?skey=&doc=130038&img=15305&save=true>>.

Resumo: A comunicação, apresentada na 3.<sup>a</sup> Conferência Anual da French Association of Law and Economics, em outubro de 2018, perspetiva a Diretiva (UE) 2018/822 (DAC6), em paralelo com o *Model Mandatory Disclosure Rules for CRS Avoidance Arrangements and Opaque Offshore Structures*, num processo contínuo com vista à transparência e ao controlo da evasão e da fraude fiscal, com ênfase nos mecanismos automáticos de troca de informação e na cooperação entre intermediários e administração fiscal.

DELOITTE – **DAC6 / MDR Radar** [Em linha]. Luxembourg. Issue 2 (Jan. 2020) [Consult. 24 fev. 2020]. Disponível na internet em: <URL: <https://www2.deloitte.com/lu/en/pages/tax/articles/dac6-mdr-radar.html>>.

Resumo: Este documento, da autoria da Deloitte, datado de janeiro de 2020, faz o ponto da situação da transposição da Diretiva (UE) 2018/822 (DAC6) para a norma jurídica dos diferentes Estados Membros.

UNIÃO EUROPEIA. COMISSÃO EUROPEIA – **Commission staff working document [Em linha] : evaluation of the Council Directive 2011/16/EU on administrative cooperation in the field of taxation and repealing Directive 77/799/EEC**. Brussels :

s.n., 2019. [Consult. 24 fev. 2020]. Disponível na intranet da AR: <URL: <http://catalogobib.parlamento.pt:81/images/winlibimg.aspx?skey=&doc=130039&img=15306&save=true>>.

Resumo: A partilha de informação e cooperação internacional entre administrações fiscais são apresentadas como a resposta necessária aos novos desafios decorrentes da livre circulação de bens, serviços e capitais no espaço da União Europeia. O documento, da Comissão Europeia, analisa a Diretiva 2011/16/UE e as várias alterações, e avalia o impacto real da sua implementação no aumento da eficiência da cooperação, procurando responder a algumas questões fundamentais: «has administrative cooperation been effective? Has it been efficient? Is it coherent, relevant and does it bring EU added value?».

UNIÃO EUROPEIA. COMISSÃO EUROPEIA – **Tax policies in the European Union** [Em linha] : **2018 survey**. Luxembourg : Publications Office of the European Union, 2018. [Consult. 24 fev. 2020] Disponível na intranet da AR: <URL: <http://catalogobib.parlamento.pt:81/images/winlibimg.aspx?skey=&doc=128260&img=13612&save=true>>. ISBN 978-92-79-96690-3.

Resumo: Na sua edição de 2018, este estudo, da responsabilidade da Comissão Europeia, analisa o modelo e desempenho dos sistemas tributários na União Europeia na prossecução de regimes mais justos e eficientes, ajudando a identificar e fundamentar as prioridades de intervenção futuras na política tributária. Apresenta a Diretiva (UE) 2018/822 (DAC6) como a mais recente medida para contribuir para a transparência tributária e como alavanca para lidar com mecanismos de planeamento fiscal agressivos.

**EFAMA – EFAMA comments on Council Directive (EU) 2018/822 of 25 May 2018 amending “Directive 2011/16/EU as regards mandatory automatic exchange of information in the field of taxation in relation to reportable cross-border arrangements” (“DAC 6”) and the associated concerns with respect to the adoption by Member States** [Em linha]. Brussels : s.n., 2018. [Consult. 24 fev. 2020] Disponível na intranet da AR: <URL:



<http://catalogobib.parlamento.pt:81/images/winlibimg.aspx?skey=&doc=130040&img=15308&save=true>>.

Resumo: O documento, da responsabilidade da EFAMA (European Fund and Asset Management Association), procede ao comentário da Diretiva (UE) 2018/822 (DAC6), e elenca algumas transações que considera deverem ficar fora do seu âmbito. Em relação às características-chave enunciadas no Anexo IV da Diretiva, é de opinião que algumas carecem de ser clarificadas quanto à sua interpretação e aplicação no contexto da indústria de fundos de investimento.