

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CDT Suíça / CIRS
Artigo: 10º CDT Suíça / 5º n.º2 e 81º n.º5 CIRS
Assunto: Rendimentos distribuídos por uma SICAV imobiliária residente no território suíço a acionistas residentes não habituais em Portugal
Processo: 5298/2019, Despacho de 21/06/2019, do Diretor de Serviços de Relações Internacionais
Conteúdo: Os requerentes, residentes para efeitos fiscais em Portugal, e inscritos como residentes não habituais desde 2017, são dois dos acionistas, de entre vários, de uma Societé d'Investissement de Capital Variable - SICAV, com sede na Suíça, e cujo único objeto é a detenção de bens imóveis na Suíça e a exploração direta desses mesmos bens.

Os rendimentos obtidos em resultado da exploração e alienação de imóveis detidos diretamente pela SICAV são tributados ao nível da SICAV em sede de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas. A distribuição subsequente aos acionistas beneficia de isenção de retenção na fonte.

Os Requerentes entendem que a subsequente distribuição do rendimento aos acionistas qualifica como dividendos, mas requererem a confirmação desse entendimento por parte da Autoridade Tributária e Aduaneira.

Com referência à qualificação dos rendimentos pagos por um organismo de investimento coletivo, nomeadamente uma SICAV, aos seus participantes, estabelece a alínea j) do n.º2 do art.º5º do Código do IRS (CIRS), que se consideram rendimentos de capitais (Categoria E), os rendimentos distribuídos das unidades de participação em fundos de investimento.

Assim, conclui-se que os rendimentos aqui em apreço, pagos por uma SICAV aos seus participantes (acionistas) pelas suas unidades de participação (ações) devem ser qualificados como rendimentos de capitais.

E, dentro do conceito de rendimentos de capitais, como dividendos, conforme se passa a explanar.

Tratando-se de rendimentos auferidos por residentes em território português, mas provenientes da Suíça, é aplicável a Convenção entre Portugal e a Suíça para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre o Rendimento e sobre o Capital (CDT), independentemente do disposto na lei interna, por decorrência do n.º2 do art.º8º da Constituição da República Portuguesa – CRP.

Ora, de acordo com o nº4 do artº10º daquela CDT, na redação que lhe foi dada pelo nº2 do artºVI do Protocolo Modificativo da mesma o termo 'dividendos', usado neste artigo, designa os rendimentos provenientes de ações, ações ou bónus de fruição, partes de minas, partes de fundador ou outros direitos, com exceção dos créditos, que permitam participar nos lucros, assim como os rendimentos derivados de outras partes sociais sujeitos ao mesmo regime fiscal que os rendimentos de ações pela legislação do Estado de que é residente a sociedade que os distribui. O termo inclui igualmente os lucros atribuídos nos termos de um acordo de participação nos lucros ('associação em participação').

De onde resulta que os rendimentos aqui em causa, porque provenientes de ações, como se referiu (na forma de direito a quinhão nos lucros – alínea a) do nº1 do artº21º do Código das Sociedades Comerciais – CSC), são passíveis de integração na definição de dividendos constante na dita CDT.

Na esteira, aliás, do referido no Comentário 67.5, ao artigo 10º da Convenção Modelo da OCDE, ou seja, "quando os FIIs estabelecidos num dos Estados Contratantes não se qualificam como sociedades residentes desse Estado Contratante, a disposição (artigo 10º) terá de ser alterada no sentido de assegurar que se aplica às distribuições efetuadas por esses FIIIs", não pode deixar de estar a reconhecer-se, que os rendimentos distribuídos por uma sociedade de investimento imobiliário, independentemente da forma que revista, que qualifica como sociedade residente num Estado Contratante, são dividendos abrangidos pelo disposto no artigo 10º da Convenção”

Do ponto de vista tributário, a CDT estabelece uma situação de competência tributária cumulativa (nºs 1 e 2 do seu artº10º), podendo Portugal exercer a tributação enquanto Estado de residência dos beneficiários dos rendimentos, e a Suíça, enquanto Estado da fonte.

Porem, não obstante tais rendimentos estejam sujeitos a imposto em Portugal ao abrigo da lei interna (nº1 do artº1º e alínea j) do nº2 do artº5º, ambos do CIRS), a verdade é que os mesmos beneficiam de uma isenção, na medida em que os respetivos beneficiários (os ora requerentes) possuem o estatuto de residente não habitual.

Com efeito, dispõe o nº5 do artº81º do CIRS, que aos residentes não habituais em território português que obtenham, no estrangeiro, rendimentos da categoria B, auferidos em atividades de prestação de serviços de elevado valor acrescentado, com carácter científico, artístico ou técnico, a definir em portaria do membro do Governo responsável

pela área das finanças, ou provenientes da propriedade intelectual ou industrial, ou ainda da prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no sector industrial, comercial ou científico, bem como das categorias E (onde se inserem os dividendos), F e G, aplica-se o método da isenção, bastando que se verifique qualquer das condições previstas nas alíneas seguintes:

- a) Possam ser tributados no outro Estado contratante, em conformidade com convenção para eliminar a dupla tributação celebrada por Portugal com esse Estado; ou;
- b) Possam ser tributados no outro país, território ou região, em conformidade com o modelo de convenção fiscal sobre o rendimento e o património da OCDE, interpretado de acordo com as observações e reservas formuladas por Portugal, nos casos em que não exista convenção para eliminar a dupla tributação celebrada por Portugal, desde que aqueles não constem de lista aprovada por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, relativa a regimes de tributação privilegiada, claramente mais favoráveis e, bem assim, desde que os rendimentos, pelos critérios previstos no artigo 18.º, não sejam de considerar obtidos em território português

De onde se infere que não é exigida a tributação efetiva dos dividendos em causa, mas somente a possibilidade de os mesmos serem tributados no Estado da fonte, em conformidade com a respetiva CDT (o que se verifica, nos termos dos artº10 da CDT Portugal/Suíça)

Sendo, por conseguinte, aplicável o referido método de isenção.

Concluindo, e em face de tudo quanto se expôs, deve ser aceite a proposta de enquadramento apresentada, a saber:

- Os rendimentos distribuídos por uma SICAV imobiliária residente no território suíço, como é o caso, são qualificados como dividendos:
- Os dividendos distribuídos a um beneficiário efetivo, residente em território português, por uma SICAV imobiliária residente na Suíça qualificam-se para efeitos da aplicação do artigo 10º da CDT Portugal/Suíça, como dividendos;

Tais rendimentos, incluídos na categoria E, reúnem os pressupostos da isenção a que se refere a alínea a) do n.º 5 do artigo 81.º do CIRS.