

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto do Selo (CIS)  
Artigo: 1.º, n.º 3, al. h), art.º 2.º, n.º 2, al. b) e art. 4.º, n.º 4, al. e)  
Assunto: Tributação de valores distribuídos em resultado da liquidação de uma estrutura fiduciária  
Processo: 2021000048 - IV n.º 19760 com despacho concordante de 2021.04.15, da Diretora-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira

Conteúdo: **I – PEDIDO**

Nos termos do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT) veio X, na qualidade de sujeito de passivo, através do seu mandatário, apresentar pedido de informação vinculativa, no sentido de lhe ser prestada informação sobre o enquadramento fiscal, em sede de Imposto do Selo, de, se passar a ser a única beneficiária de um Trust, no qual não teve qualquer participação na sua constituição, designadamente no caso de aceitar ser beneficiária do Trust, quais as consequências de uma eventual liquidação desta estrutura fiduciária.

### **II - FACTOS**

1. A Exponente é uma cidadã de nacionalidade francesa, residente, para efeitos fiscais, em Portugal, onde se encontra registada como residente não habitual desde 2017.

2. É casada, em regime de separação de bens, com Y, também residente, para efeitos fiscais, em Portugal, registado como residente não habitual desde a mesma data.

3. O marido da Exponente constituiu uma estrutura fiduciária, a qual assume a forma de um Trust, irrevogável e discricionário, constituído e regulado por lei estrangeira, sendo, atualmente, gerido por um Trustee suíço.

4. De acordo com a informação adicional remetida pela Exponente, o trust em questão é designado por "Z", encontrando-se sob a administração da "W"(Trustee).

5. Este Trust foi constituído pelo marido da Exponente (Settlor) com o objetivo primordial de assegurar a detenção do seu património em benefício dos seus sucessores, motivo pelo qual os beneficiários do Trust são os filhos do Settlor.

6. O marido da Exponente pretende desonerar os filhos dos encargos, especialmente onerosos, tendo em conta as normas aplicáveis nos seus respetivos países de residência, resultantes de serem beneficiários do Trust.

7. Desta forma, o mesmo pretende proceder à alteração do Trust, passando a Exponente a figurar como única beneficiária desta estrutura fiduciária.

8. O Trust foi constituído pelo Settlor, sendo o respetivo património constituído por contribuições única e exclusivamente por si efetuadas, sem qualquer intervenção, participação ou contribuição por parte da Exponente.

9. O mandatário da Exponente foi informado pela "W" que, na sua qualidade de Trustee e em cumprimento do dever de confidencialidade, sigilo

e reserva a que se encontra legalmente sujeita, não lhe é possível disponibilizar uma cópia da escritura de constituição do Trust, conforme lhe foi solicitado pela AT.

10.No entanto, de acordo com uma declaração emitida pelo Trustee, o "Z" tem como beneficiárias a "A" e a "B" (duas filhas do *Settlor*) e o património do trust é constituído por uma participação na sociedade de direito neozelandês "XY".

11.Conforme é mencionado na declaração acima referida, *"caso a Exponente se torne beneficiária do Trust, o património a entregar pelo Trustee em caso de liquidação será composto apenas por valores mobiliários (ações) numa sociedade de direito neozelandês, sem qualquer presença, atividade, investimento ou conexão com o território português"*.

12.*"Por outras palavras, o património do trust é composto por participações sociais numa sociedade sem sede, sem direção efetiva e sem estabelecimento estável em território nacional, não estando, por isso, verificado o âmbito territorial do Imposto do Selo (cf. artigo 4.º, n.º 4, alínea d) do CIS)",* sendo que tal sociedade - "XY" - é titular de investimentos financeiros, que não integram quaisquer direitos de crédito ou direitos patrimoniais sobre pessoas singulares ou coletivas com residência, sede, direção efetiva ou estabelecimento estável em território nacional.

13.Refer, ainda, o mandatário da Exponente que *"[d]o mesmo modo, a sociedade "XY" não dispõe de valores monetários depositados em instituições financeiras com sede, direção efetiva ou estabelecimento estável em território nacional"*, considerando que, nessa medida, ainda que estes investimentos financeiros fossem detidos diretamente pelo Trust, em caso algum se encontrava verificado o âmbito territorial do Selo (cf. artigo 4.º, n.º 4, alíneas c, d) e e) do CIS).

14.O Trust sempre se manteve intacto, à exceção de uma distribuição em benefício de um dos filhos.

15.Os atuais beneficiários do Trust não residem, nem nunca residiram em Portugal, residindo na Suíça e no Reino Unido.

16.Caso se mantenham, na esfera do Trust e dos Trustees uma crescente complexidade no cumprimento de obrigações de *compliance* e respetivos custos, a Exponente, uma vez considerada única beneficiária do Trust, pondera solicitar ao Trustee a liquidação da estrutura fiduciária, com a consequente transferência de todo o património do Trust para a sua esfera pessoal.

### **III – ANÁLISE DO PEDIDO**

A Exponente vem solicitar esclarecimento sobre a incidência de IS no que respeita a valores distribuídos em resultado da liquidação de estruturas fiduciárias a sujeitos passivos que não as constituíram, como é o seu caso que não teve qualquer intervenção na sua constituição.

Vejamos,

Diz-nos o n.º 1 do art.º 1.º do CIS que *"o imposto do selo incide sobre todos os atos, contratos, documentos, títulos, papéis e outros factos ou situações jurídicas previstos na Tabela Geral, incluindo as transmissões gratuitas de*

*bens*”, estabelecendo, logo de seguida, na al. h) do n.º 3 da mesma norma que “os valores distribuídos em resultado da liquidação, revogação ou extinção de estruturas fiduciárias a sujeitos passivos que não as constituíram” são considerados transmissões gratuitas, para efeitos da verba 1.2 da Tabela Geral de Imposto do Selo (TGIS), sendo, assim, tributados à taxa de 10%.

Ora, no caso em apreço, considerando que a Exponente eventualmente passará a ser apenas beneficiária do *Trust*, não tendo sido ela a respetiva *Settlor*, o qual foi o seu marido, a operação de liquidação do *Trust* e a consequente distribuição de valores que a Exponente pretende efetuar, enquadra-se nas normas de incidência objetiva do CIS, designadamente na al. h) do n.º 3 do art.º 1.º do CIS, consubstanciando, portanto, uma transmissão gratuita.

Por sua vez, de acordo com a al. b) do n.º 2 do art.º 2.º do CIS, nas transmissões gratuitas, o imposto é devido pelos respetivos beneficiários.

Desta forma, dir-se-á que, caso os beneficiários do *Trust* vierem a ser alterados, e a Exponente se tornar a única beneficiária do *Trust*, este facto só terá implicações fiscais, a nível de Imposto do Selo, no caso de os restantes pressupostos de incidência (objetiva e territorial) se verificarem. Se a Exponente, no caso em concreto, se tornar beneficiária do *Trust* e o mesmo for liquidado, será ela também o sujeito passivo de IS, nos termos da al. b) do n.º 2 do art.º 2.º do CIS, enquadrando-se nas normas de incidência subjetiva do CIS.

Relativamente às normas de incidência territorial do CIS, estabelece o n.º 3 do art.º 4.º do CIS que “nas transmissões gratuitas, o imposto é devido sempre que os bens estejam situados em território nacional”, elencando-nos o n.º 4 desta norma o que se consideram bens situados em território nacional.

O mandatário da Requerente afirma nos esclarecimentos adicionais prestados à AT que:

- O património a entregar pelo Trustee em caso de liquidação será composto apenas por valores mobiliários (ações) numa sociedade de direito neozelandês, sem qualquer presença, atividade, investimento ou conexão com o território português.

- O património do trust é composto por participações sociais numa sociedade sem sede, sem direção efetiva e sem estabelecimento estável em território nacional.

- Esta sociedade – “XY” – é titular de investimentos financeiros, que não integram quaisquer direitos de crédito ou direitos patrimoniais sobre pessoas singulares ou coletivas com residência, sede, direção efetiva ou estabelecimento estável em território nacional.

- A sociedade “XY” não dispõe de valores monetários depositados em instituições financeiras com sede, direção efetiva ou estabelecimento estável em território nacional, pelo que ainda que estes investimentos financeiros fossem detidos diretamente pelo *Trust*, em caso algum se encontrava verificado o âmbito territorial do Selo (cf. artigo 4.º, n.º 4, alíneas c, d) e e) do CIS).

Ora, nos termos do n.º 3 do art.º 4.º do CIS, nas transmissões gratuitas, o imposto é devido sempre que os bens estejam localizados em território nacional, estabelecendo o seu n.º 4 que se consideram situados em território

nacional:

- Os direitos de crédito ou direitos patrimoniais sobre pessoas singulares ou coletivas quando o seu devedor tiver residência, sede, direção efetiva ou estabelecimento estável em território nacional, e desde que aí tenha domicílio o adquirente [al. c)];
- As participações sociais quando a sociedade participada tenha a sua sede, direção efetiva ou estabelecimento estável em território nacional, desde que o adquirente tenha domicílio neste território [al. d)];
- Os valores monetários depositados em instituições com sede, direção efetiva ou estabelecimento estável em território nacional, ou, não se tratando de valores monetários depositados, o autor da transmissão tenha domicílio, sede, direção efetiva ou estabelecimento estável neste território [al. e)];

Assim, partindo dos factos que a Exponente enuncia como pressupostos base da elaboração desta informação vinculativa, e ainda no pressuposto que antes da futura liquidação do trust não se alterará o seu património atual, conclui-se que a incidência territorial do imposto não se verifica, porquanto o património do trust é composto por participações sociais numa sociedade neozelandesa, portanto, sem sede, sem direção efetiva e sem estabelecimento estável em território nacional (al. d).

#### **IV – CONCLUSÃO**

Para que haja sujeição a imposto em Portugal, é condição essencial que a situação fáctica se enquadre no CIS a nível de incidência objetiva, subjetiva e territorial.

Desta forma, não se podendo considerar que esta transmissão gratuita ocorrerá em Portugal por não se verificar o requisito da incidência territorial do imposto, é de concluir que a situação colocada à apreciação da AT não está sujeita a IS.