

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Convenção para Evitar a Dupla Tributação entre Portugal e a Federação da Rússia
- Artigo/Verba: Art.13º - Mais-valias
- Assunto: Mais valias decorrentes da alienação de ações de sociedade russa auferidas por residente não habitual em Portugal
- Processo: 30070, com despacho de 2026-04-01, do Diretor de Serviços da DSRI, por subdelegação
- Conteúdo: Vem XXX, com o NIF XXXXXXXXXX, ao abrigo do artº68º da Lei Geral Tributária (LGT), efetuar um pedido de informação vinculativa (ao qual foi atribuído o nº30070), conforme se passa a transcrever:  
"Ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária, solicito a emissão de informação vinculativa tendo por base a seguinte exposição:  
Sou residente fiscal em Portugal;  
Detenho uma participação social numa sociedade limitada localizada na Federação Russa;  
Planeio alienar esta participação durante o ano de 2026;  
Aquando da alienação da participação na Rússia, pagarei imposto sobre o rendimento à taxa de 30% sobre a mais-valia, por ser considerado não residente fiscal russo;  
Em Portugal, esta mais-valias será tributada à taxa de 28%, nos termos do artigo 72.º, n.º 1, alínea c) do CIRS;  
Para eliminar a dupla tributação, aplicar-se-á o artigo 81.º do CIRS e o artigo 23.º da Convenção entre Portugal e a Rússia (2000);  
Dado que o imposto russo (30%) excede o português (28%), o crédito de imposto deverá cobrir integralmente a obrigação tributária portuguesa.  
Tendo em conta os factos antes enunciados, venho solicitar esclarecimento quanto às seguintes questões:  
Confirma-se que, dado que o imposto russo excede o português, não haverá lugar a qualquer pagamento adicional de imposto em Portugal?  
O crédito de imposto é aplicado automaticamente no preenchimento do Anexo J da declaração de IRS, ou é necessário efetuar algum procedimento adicional?  
Caso sejam necessários procedimentos adicionais para a aplicação do crédito de imposto, em que momento devem ser efetuados?".

### ANÁLISE DE PEDIDO

1. Tratando-se de rendimentos obtidos no estrangeiro por residente em Portugal deparamo-nos com uma situação suscetível de gerar uma dupla tributação internacional.
2. Assim, e independentemente do disposto na lei ordinária portuguesa, será aplicável, por decorrência do nº2 do artº 8º da Constituição da República Portuguesa - CRP, a Convenção para evitar a Dupla Tributação (CDT) celebrada entre a República Portuguesa e a Federação da Rússia (em vigor desde 11/12/2002 a produzir efeitos após 01/01/2003).
3. Dada a natureza dos rendimentos em questão (alienação de participação social), aplica-se o disposto no artº13º daquele normativo, referente a mais-valias:  
"1 Os ganhos que um residente de um Estado Contratante aufera da alienação dos bens imobiliários referidos no artigo 6.o e situados no outro Estado Contratante podem

ser tributados nesse outro Estado.

2 Os ganhos provenientes da alienação de bens mobiliários que façam parte do ativo de um estabelecimento estável que uma empresa de um Estado Contratante tenha no outro Estado Contratante, ou de bens mobiliários afetos a uma instalação fixa de que um residente de um Estado Contratante disponha no outro Estado Contratante para o exercício de uma profissão independente, incluindo os ganhos provenientes da alienação desse estabelecimento estável (isolado ou com o conjunto da empresa) ou dessa instalação fixa, podem ser tributados nesse outro Estado.

3 Os ganhos auferidos por uma empresa de um Estado Contratante provenientes da alienação de navios ou aeronaves, utilizados por essa empresa no tráfego internacional ou de bens mobiliários afetos à exploração desses navios ou aeronaves só podem ser tributados nesse Estado.

4 Os ganhos provenientes da alienação de quaisquer outros bens diferentes dos mencionados nos n.ºs 1, 2 e 3 deste artigo só podem ser tributados no Estado Contratante de que o alienante é residente".

4. Ora, os rendimentos indicados pelo requerente (mais valias decorrentes da alienação de ações), não são passíveis de inclusão nem no n.º1 daquela norma (ganhos da alienação de bens imobiliários), nem no n.º2 (ganhos da alienação de bens mobiliários que façam parte do ativo de um estabelecimento estável ou de bens mobiliários afetos a uma instalação fixa), nem no n.º3 (ganhos da alienação de navios e aeronaves utilizados no tráfego internacional, ou de bens mobiliários afetos à exploração desses navios ou aeronaves).

5. Pelo que os mesmos devem ser incluídos no n.º4, onde cabem todos os rendimentos decorrentes da alienação de quaisquer outros bens que não os mencionados nos n.ºs1, 2, e 3 do dito art.º13.º da CDT Portugal/Rússia.

6. O que significa que tais rendimentos só podem ser tributados em Portugal, enquanto Estado de residência do alienante dos bens, não assistindo à Rússia qualquer poder tributário sobre os mesmos.

7. Na medida em que as CDT se limitam a definir competências tributárias, cabendo a criação das normas de incidência ao direito interno de cada Estado, importa verificar, não obstante a concessão do poder tributário, exclusivo, a Portugal, se existe no ordenamento jurídico-fiscal português norma que estabeleça a tributação sobre os rendimentos em apreço.

8. E, de facto, a sujeição a imposto das mais valias resultantes da venda de ações, encontra-se plenamente consagrada no Código do IRS (CIRS), o que se extrai da leitura conjugada dos seus n.º1 do art.º1.º, alínea a) do n.º1 do art.º 9.º e alínea b) do n.º1 do art.º10.º.

9. Sendo tributados à taxa autónoma de 28%, conforme estabelece a alínea c) do n.º1 do art.º 72.º, também do CIRS.

10. Importa ainda referir que o requerente possui o estatuto de residente habitual concedido para o período de 2023 a 2032.

11. Não obstante o regime dos residentes não habituais tenha sido revogado pela Lei 82/2023, de 29/12, o mesmo mantém-se aplicável em algumas situações, nomeadamente na do requerente.

12. A referida Lei 82/2023 estabeleceu, no seu art.º236.º, uma disposição transitória no âmbito do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares, e em concreto no tocante aos residentes não habituais.

13. Conforme previsto na alínea a) do n.º3 daquele artigo, o disposto nos n.ºs 4 a 8 do artigo 81.º do Código do IRS (CIRS), na redação anterior à introduzida pela presente lei, continua a ser aplicável, até ao termo do prazo previsto no n.º 9 do artigo 16.º do Código do IRS, na redação anterior à introduzida pela presente lei, contado da data em que o sujeito passivo se tornou residente em território português, ao sujeito passivo que à data da entrada em vigor da presente lei, já se encontre inscrito como residente não habitual no registo de contribuintes da AT, enquanto não estiver esgotado o período a

que se referem os n.ºs 9 a 12 do artigo 16.º do Código do IRS.

14. Ora, já se encontrando inscrito como residente não habitual à data da entrada em vigor da Lei 82/2023 (01/01/2024, nos termos do seu art.º320º), o requerente encontra-se em condições de aproveitar os benefícios do regime, nomeadamente do n.º5 do art.º81º do CIRS:

"5 - 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 setor industrial, comercial ou científico, bem como das categorias E, F e G, aplica-se o método da isenção, bastando que se verifique qualquer uma 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".

15. Porém, da leitura daquela norma, resulta que a aplicação do método da isenção aos residentes não habituais (RNH) está dependente da verificação de uma condição essencial: que os rendimentos "possam ser tributados no outro Estado contratante, em conformidade com convenção para eliminar a dupla tributação".

16. Ora, como se demonstrou nos pontos 4 a 6 da presente informação, por força do n.º 4 do art.º 13º da CDT Portugal/Rússia, o poder tributário sobre as mais-valias mobiliárias em questão é exclusivo de Portugal.

17. Não assistindo à Federação Russa qualquer competência tributária à luz da referida Convenção, falece o pressuposto para a aplicação do método da isenção previsto no artigo 81.º do CIRS.

18. Consequentemente, e em resposta às questões formuladas:

1. Quanto à tributação: As mais-valias serão integralmente tributadas em Portugal à taxa autónoma de 28% (alínea c) do n.º1 do art.º72º CIRS), não havendo lugar à isenção por via do regime RNH.

2. Quanto ao crédito de imposto: Uma vez que a alegada tributação na Rússia (30%) não é feita "em conformidade" com a CDT (que atribui competência exclusiva a Portugal), o imposto eventualmente pago em território russo será considerado um pagamento indevido à luz do Direito Internacional. Assim, Portugal não reconhecerá o direito ao crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional, uma vez que esta não deveria ter ocorrido se a Convenção fosse corretamente aplicada.

3. Quanto aos procedimentos: O requerente deve declarar os rendimentos decorrentes da alienação no Anexo J (Rendimentos obtidos no estrangeiro) da declaração Mod.3 (de IRS), procedendo ao pagamento do imposto devido em Portugal. Para recuperar o imposto eventualmente suportado na Rússia, o requerente deverá acionar os mecanismos de reembolso junto da administração fiscal russa, invocando a CDT.