

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Convenção para Evitar a Dupla Tributação entre Portugal e Estados Unidos da América
- Artigo/Verba: Art.4º - Residência
- Assunto: Rendimentos pagos por entidade portuguesa a LLC americana imputados ao sócio único
- Processo: 30630, com despacho de 2026-07-26, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação
- Conteúdo:
1. A entidade em causa corresponde a uma LLC (Limited Liability Company) constituída ao abrigo da legislação dos Estados Unidos da América.
 2. A referida LLC possui um único sócio, pessoa singular residente fiscal nos Estados Unidos da América.
 3. Para efeitos fiscais norte-americanos, a LLC é tratada como entidade fiscalmente transparente ("disregarded entity"), sendo os respetivos rendimentos imputados diretamente ao sócio único.
 4. Nesta medida, o Internal Revenue Service (IRS) apenas emite certificado de residência fiscal em nome do sócio pessoa singular, podendo o referido certificado mencionar a LLC.
 5. A LLC não reúne, nesta fase, condições para obtenção de certificado de residência fiscal autónomo emitido em seu próprio nome.
 6. Não obstante o referido enquadramento fiscal norte-americano, no âmbito das relações jurídicas e comerciais estabelecidas com entidades residentes em Portugal, suscitam-se dúvidas quanto ao correto procedimento a adotar perante a Autoridade Tributária e Aduaneira, designadamente no que respeita:
 - a) à identificação do sujeito relevante para efeitos fiscais portugueses;
 - b) à aplicação da Convenção para Evitar a Dupla Tributação celebrada entre Portugal e os Estados Unidos da América ("CDT Portugal-EUA");
 - c) às obrigações de retenção na fonte;
 - d) às obrigações declarativas e de registo fiscal.
 - II. Enquadramento jurídico
 7. Nos termos da CDT celebrada entre Portugal e os Estados Unidos da América, bem como da legislação interna portuguesa, a aplicação dos benefícios convencionais depende, designadamente, da qualificação do beneficiário efetivo dos rendimentos e da demonstração da respetiva residência fiscal.
 8. Atendendo ao regime fiscal norte-americano aplicável às LLCs fiscalmente transparentes, importa esclarecer qual o enquadramento a adotar em Portugal quando:
 - a) os rendimentos são juridicamente auferidos por uma LLC;
 - b) mas fiscalmente imputados diretamente ao respetivo sócio único.
 9. Acresce que, em procedimentos normalmente adotados perante a Autoridade Tributária portuguesa, é habitual a utilização do número de identificação fiscal da entidade não residente (designadamente EIN - Employer Identification Number), circunstância que suscita dúvidas adicionais quando o certificado de residência é emitido exclusivamente em nome do sócio pessoa singular.

ANÁLISE DO PEDIDO

1. Na medida em que a entidade XXX é uma sociedade considerada como fiscalmente transparente no seu país de residência (Estados Unidos da América - EUA), sendo tributada na esfera dos respetivos sócios, não lhe é (à partida) aplicável a CDT

Portugal/EUA, no tocante aos rendimentos que aufera em Portugal.

2. De facto, o artº1º da mesma estabelece que "Esta Convenção aplica-se às pessoas residentes de um ou de ambos os Estados Contratantes",

3. E o nº1 do artº 4º que "Para efeitos desta Convenção, a expressão «residente de um Estado Contratante» significa qualquer pessoa que, por virtude da legislação desse Estado, está aí sujeita a imposto devido ao seu domicílio, à sua residência, ou local de direção, ao local de constituição, ou a qualquer outro critério de natureza similar".

4. Ora, não sendo tributada nos EUA, em virtude de ser fiscalmente transparente, a entidade XXX não é considerada como residente em território americano, para efeitos da CDT Portugal/EUA, não lhe sendo esta aplicável.

5. Nesses termos, suscitam-se dúvidas quanto à possibilidade do sócio único, enquanto beneficiário efetivo do rendimento obtido, poder beneficiar da aplicação da Convenção para evitar a Dupla Tributação celebrada entre Portugal (Estado da fonte do rendimento) e os EUA (alegadamente o Estado de residência do beneficiário do rendimento).

6. Ora, na alínea a) do nº3 (Ad n.º 1 do artigo 4.º, «Residência») do Protocolo que faz parte integrante da CDT, tal situação é prevista e resolvida do seguinte modo:

"A expressão «residente de um Estado Contratante» aplica-se às sociedades de pessoas (partnerships), entidades similares (pass-through entities), heranças e fideicomissos (trusts) apenas na medida em que os rendimentos obtidos por essas sociedades de pessoas, entidades similares, heranças ou fideicomissos estejam sujeitos a imposto nesse Estado como rendimentos de um residente, quer na sua titularidade, quer na titularidade dos respetivos associados ou beneficiários".

7. De onde resulta que, não obstante a entidade XXX seja uma entidade fiscalmente transparente nos EUA, cujos rendimentos não são tributados na sua esfera, a CDT ser-lhe-á, ainda assim, aplicável, se os seus rendimentos estiverem sujeitos a tributação nos EUA, na esfera do seu sócio.

8. Para tal, é necessária a comprovação de determinados requisitos:

- Lista que contenha os elementos de identificação do beneficiário efetivo dos rendimentos
- Declaração onde conste que o beneficiário efetivo do rendimento é sócio da LLC, bem como a percentagem que esse sócio detém no capital da LLC (esta declaração poderá, ser emitida pelas autoridades competentes dos EUA ou, em alternativa, poderá ser fornecida pelo próprio sujeito passivo e, em caso de dúvida, a sua veracidade poderá ser comprovada através do mecanismo de troca de informação previsto na CDT Portugal/EUA)
- Um certificado emitido pelas autoridades competentes dos EUA, atestando que a LLC não é considerada residente fiscal nos EUA, para efeitos da CDT Portugal/EUA
- Certificado de residência fiscal emitido pelas autoridades fiscais dos EUA, onde conste que o sócio é residente fiscal nos EUA, nos termos do artigo 4º da CDT Portugal/EUA, estando aí sujeito a imposto sobre o rendimento.

9. Importa referir que, nos termos da alínea c) do nº3 (Ad n.º 1 do artigo 4.º, «Residência») do Protocolo que faz parte integrante da CDT, Portugal considerará um cidadão dos Estados Unidos ou um estrangeiro com licença de residência permanente nos Estados Unidos (titular de «carta verde») como residente dos Estados Unidos apenas se esse indivíduo tiver uma presença substancial nos Estados Unidos, ou deva ser considerado residente dos Estados Unidos e não de um país terceiro, de acordo com os princípios das alíneas a) e b) do n.º 2 do artigo 4.º, «Residência».

10. Pelo que poderão ser necessários elementos probatórios adicionais, a saber:

- Comprovação de que a residência nos EUA tem por base a presença substancial naquele território;
- Comprovação de que a condição de residência nos EUA decorre de ali estar localizado o seu centro de interesses vitais (local onde se situam as mais estreitas

relações pessoais e económicas), ou de aquele ser o seu lugar de permanência habitual.

11. Assim, se verificados tais requisitos, a CDT será aplicável aos rendimentos pagos à entidade XXX pela entidade portuguesa YYY, decorrentes da prestação de serviços de gestão e consultoria (conforme faturas apresentadas), nomeadamente o disposto nos n.ºs 1 e 2 do art.º 15.º (profissões independentes), na medida em que o sócio é uma pessoa singular (caso fosse uma pessoa coletiva, aplicar-se-ia o art.º 7.º - Lucros das empresas, que, na prática, teria as mesmas consequências):

"1 - Os rendimentos obtidos por um residente de um Estado Contratante pelo exercício de uma profissão liberal ou de outras atividades de carácter independente só podem ser tributados nesse Estado. Esses rendimentos podem, porém, ser tributados no outro Estado Contratante nos seguintes casos:

a) Se esse residente dispuser ou tiver disposto de forma habitual, no outro Estado Contratante, de uma instalação fixa para o exercício das suas atividades; neste caso, só pode ser tributada no outro Estado Contratante a parte dos rendimentos que sejam ou tenham sido imputáveis a essa instalação fixa; ou

b) Se o residente permanecer no outro Estado Contratante durante um período ou períodos que totalizem ou excedam no total 183 dias em qualquer período de 12 meses com início ou termo no ano fiscal em causa; neste caso, só pode ser tributada no outro Estado Contratante a parte dos rendimentos obtidos das atividades exercidas nesse outro Estado".

12. Ora, caso se confirme a inexistência de instalação fixa para o exercício das atividades em território português, ou a permanência em Portugal por menos de 183 dias, a competência tributária é exclusiva dos EUA, não havendo, por conseguinte, lugar a tributação em Portugal no que toca aos rendimentos pagos pela YYY à XXX, imputados ao sócio desta sociedade, (aleadamente) residente no EUA.

13. Devendo, para o efeito (dispensa de retenção) ser apresentado junto da entidade portuguesa pagadora dos rendimentos, um formulário Modelo 21-RFI, acompanhado de documento emitido pelas autoridades competentes do respetivo Estado de residência que ateste a sua residência para efeitos fiscais no período em causa e a sujeição a imposto sobre o rendimento nesse Estado (n.ºs 2,3 e 4 do art.º 101.º-C do CIRS).

14. Se, porém, existir a dita instalação fixa ou a permanência em Portugal for igual ou superior a 183 dias, o Estado Português pode tributar os rendimentos imputáveis à instalação fixa ou que sejam decorrentes de atividade exercida em território nacional.

15. Nessa situação, a taxa de tributação final é a de 25% (ao abrigo da alínea a) do n.º 6 do art.º 72.º do CIRS, devendo o contribuinte entregar a sua declaração de rendimentos Mod.3 em Portugal, ali inscrevendo o respetivo valor bruto (no anexo B).

16. Em ambos os casos, a XXX deve sempre declarar os rendimentos pagos ao (alegado) não residente, e em nome deste, na declaração Mod.30 (pagamentos a não residentes).