

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
- Artigo/Verba: Art.81º - Eliminação da dupla tributação internacional
- Assunto: Rendimentos provenientes de uma LLC (partnership) sediada nos EUA - Protocolo da CDT entre Portugal e EUA
- Processo: 26925, com despacho de 2024-12-14, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação
- Conteúdo: Vem o requerente solicitar informação vinculativa quanto ao procedimento correto para declarar o rendimento proveniente de uma empresa de responsabilidade limitada (LLC) americana para efeitos fiscais portugueses, esclarecendo o seguinte:
- A empresa denomina-se "XXX", tendo por objeto a criação e desenvolvimento de aplicações web e programação informática;
  - Trata-se de uma LLC multimembro, registada no Estado do Delaware, EUA;
  - Para fins fiscais é considerada uma "partnership" pelo Internal Revenue Service (IRS) dos EUA;
  - De acordo com o IRS americano o rendimento gerado pela LLC flui para os sócios sem ser tributado na empresa, conhecido como "tributação de passagem" (pass-through taxation), sendo os sócios tributados individualmente sobre a sua parte do rendimento;
  - A LLC tem dois sócios, o requerente (residente não habitual em Portugal) e outro (cidadão dos EUA), cada um com uma participação de 50%. Ambos os sócios contribuem com o seu trabalho cujos clientes estão sediados nos EUA, podendo contratar trabalhadores independentes (freelancers);
  - Os lucros são distribuídos regularmente ao longo do ano e em montante não regular ou predeterminado;
  - Entende que está sujeito a IRS nos EUA sobre os lucros que lhe forem atribuídos, pelo que pretende, em concreto, saber o seguinte:
    - . Como é enquadrado no sistema fiscal português?
    - . Como deve declarar o rendimento em Portugal? Classificado como distribuição de lucros?
    - . Em 2025 deve apresentar a declaração de IRS, obter aprovação e pagar o imposto primeiro nos EUA? Antes de apresentar a declaração às autoridades fiscais portuguesas?
    - . Deve apresentar a declaração IRS dos EUA para o rendimento da LLC à sua declaração de imposto de renda portuguesa?
    - . Qual o procedimento passo a passo para o correto preenchimento da declaração de IRS em Portugal para os rendimentos obtidos através da LLC para garantir o cumprimento de ambas as jurisdições e evitar a dupla tributação.

### INFORMAÇÃO

1- Por consulta ao Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes da AT, verifica-se que o requerente é residente em Portugal com estatuto de residente não habitual pelo período de 2022 a 2031. Verifica-se também que exerce atividades em Portugal relacionadas com aplicações informáticas, estando enquadradas no regime simplificado de tributação.

2- As Limited Liability Company (LLC) no direito americano são qualificadas como entidades jurídicas transparentes, oferecendo algumas vantagens fiscais decisivas para

a sua constituição .

De acordo com o direito americano, os rendimentos produzidos pelas "partnerships" são tributados mediante a aplicação do mecanismo de transparência fiscal, i.e., na esfera do sócio, como rendimentos derivados de uma atividade comercial. Todavia, aquela transparência fiscal da lei norte-americana não pode, em termos de direito comparado, reconduzir-se à transparência fiscal do direito tributário português. Assim, a menos que a LLC do caso concreto possa qualificar-se, face à sua finalidade e função, como uma sociedade de profissionais ou como uma sociedade de simples administração de bens, para efeitos do regime da transparência fiscal em Portugal, ter-se-á de considerar que o regime tributário norte-americano das LLC tem natureza nitidamente diferente da natureza do regime Português de transparência fiscal (limitado, estrito e bem tipificado).

3- Tratando-se o requerente de um sujeito passivo residente em território português, está sujeito a tributação em IRS numa base pessoal ou subjetiva, o que significa que o IRS incide sobre a totalidade dos seus rendimentos, incluindo os obtidos fora deste território, conforme n.º 1 do artigo 15.º do Código do IRS (CIRS).

4- Não obstante, e dado que detém o estatuto de residente não habitual, ser-lhe-á aplicável o regime especial deste tipo de residentes, designadamente no que se refere ao método da isenção previsto nos n.ºs 4 e 5 do artigo 81.º do CIRS (redação em vigor antes da Lei n.º 82/2023, de 29/12).

5- Com efeito, no que se refere ao enquadramento dos rendimentos (matéria coletável imputada) auferidos na qualidade de "sócio" de uma "Limited Liability Company" (LLC, com sede em Delaware, nos Estados Unidos da América (EUA), sujeita neste estado a um regime de transparência fiscal), já se pronunciou a Autoridade Tributária e Aduaneira, nos termos que se passam a expor:

"- A atribuição pecuniária da matéria coletável da LLC ao respetivo "sócio" residente em Portugal constitui um rendimento de capital qualificado como lucro, nos termos do artigo 5.º do Código do IRS.

- Este rendimento está sujeito a tributação autónoma à taxa especial de 28%, nos termos da alínea d) do n.º 1 do artigo 72.º do Código do IRS, sem prejuízo da opção pelo respetivo englobamento, conforme previsto no n.º 13 do mesmo artigo.

- Contudo, tratando-se de um residente não habitual e estando em causa rendimentos da categoria E de fonte estrangeira, poderá beneficiar do método da isenção, desde que verificadas as condições estabelecidas para o efeito.

- Ora, nos termos da Convenção para Evitar a Dupla Tributação (CDT), celebrada Portugal e os EUA, considera-se que uma LLC está abrangida pela exclusão prevista no n.º 3 do Protocolo a essa CDT e, conseqüentemente, não são tratados, para efeitos da atribuição da competência tributária, nos termos definidos para os "dividendos", mas sim pelo disposto no artigo 24.º da CDT, o que pressupõe uma competência tributária partilhada, ou seja ambos os Estados podem tributar estes rendimentos

Em consequência, atribuindo este artigo 24.º competência tributária cumulativa a ambos os Estados (Estado da fonte e Estado da residência), os rendimentos em questão verificam a condição prevista na alínea a) do n.º 5 do artigo 81.º do Código do IRS, sendo-lhes, assim, aplicável o método da isenção previsto na mesma norma.

- O exposto no ponto anterior não prejudica que o contribuinte, caso o pretenda, opte pelo método do crédito de imposto, nos termos do n.º 8 do artigo 81.º do Código do IRS."

6- Ora, apesar de ter sido revogada pela Lei n.º 82/2023, de 29/12, a redação do n.º 5 e o n.º 8 do artigo 81.º do CIRS, o regime neles previsto é aplicável nas situações a que se refere o n.º 3 do artigo 236.º da citada lei, nomeadamente, quando à data da entrada

em vigor da lei, o sujeito passivo já se encontre inscrito como RNH e enquanto não estiver esgotado o período de 10 anos para o qual foi concedido. Sendo este o caso do requerente.

7- Relativamente à entrega da declaração modelo 3 de IRS, entregue por transmissão eletrónica, o prazo de entrega decorre entre 1 de abril e 30 de junho. Quanto ao prazo para apresentação da declaração de IRS nos EUA deverá informar-se junto das autoridades fiscais americanas.

8- Acresce informar que nos termos do n.º 3 e 4 do artigo 60.º do CIRS, existe a possibilidade de prorrogação do prazo legal de entrega da declaração de rendimentos de IRS até ao dia 31 de dezembro do ano em que a obrigação deve ser cumprida, nas situações em que o sujeito passivo aufera rendimentos de fonte estrangeira relativamente aos quais tenha direito a crédito de imposto por dupla por dupla tributação internacional, cujo montante não esteja determinado no Estado da fonte até ao termo do prazo geral.

9- A possibilidade de prorrogação do prazo está condicionada à comunicação pelo sujeito passivo à AT, no prazo geral de entrega da declaração de rendimentos, de que cumpre as condições previstas, devendo indicar a natureza dos rendimentos e o respetivo Estado da fonte. Para o efeito, deve efetuar esta comunicação na declaração Modelo 49.

10. No caso de não ter disponível até ao dia 31 de dezembro, o apuramento definitivo do imposto a pagar nos EUA deverá, dentro deste prazo, apresentar a declaração modelo 3, com a menção dos rendimentos obtidos naquele país, sem qualquer menção do imposto pago no estrangeiro.

11. Posteriormente, quando obtiver o apuramento definitivo do imposto a pagar nos EUA, deverá apresentar uma declaração de substituição, nos termos do disposto no artigo 59.º. n.º 3 - alínea b) - ponto ii) do Código do Procedimento e do Processo Tributário, a qual, caso origine uma liquidação de imposto de montante inferior ao liquidado com base na declaração de rendimentos anteriormente apresentada não estará sujeita a coima.

12- Mais se informa que, obtendo rendimentos de capitais no estrangeiro deverá ser indicado no Anexo J da declaração modelo 3 de IRS e o Anexo L para indicar qual a opção pelo método de eliminação da dupla tributação internacional (isenção ou crédito de imposto), ambos da declaração modelo 3 de IRS.