

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

Artigo/Verba: Art.81º - Eliminação da dupla tributação internacional

Assunto: ALIENAÇÃO DE IMÓVEL NO ESTRANGEIRO - RESIDENTE NÃO HABITUAL

Processo: 29518, com despacho de 2026-02-19, do Chefe de Divisão da DSIRS, por subdelegação

Conteúdo: Pretende o requerente que lhe seja prestada informação vinculativa, sobre a tributação de mais-valias resultantes da venda de um imóvel situado na Ucrânia, considerando que é residente não habitual.

Para o efeito esclarece o seguinte:

- O estatuto de residente não habitual é definido no artigo 16.º do CIRS e é aplicável o regime fiscal encontra-se no artigo 58.º-A do EBF;
- Aplica-se o método de eliminação de dupla tributação internacional previsto no artigo 81.º, n.º 5, relativo a rendimentos da categoria G;
- Quando o sujeito passivo beneficia do regime previsto no artigo 58.º-A do EBF e aufere rendimentos obtidos no estrangeiro das categorias A, B, E, F ou G, aplica-se o método da isenção, sendo esses rendimentos obrigatoriamente englobados para efeitos de determinação da taxa aplicável aos restantes rendimentos;
- Nos termos do artigo 13.º da Convenção entre Portugal e Ucrânia, os ganhos provenientes da venda de bens imóveis podem ser tributados no Estado da fonte (Ucrânia). Logo, o rendimento "pode ser tributado" na Ucrânia.

Face ao artigo 81.º, n.º 9 do CIRS, quando por força de convenção, se aplique o método da isenção com progressividade, os rendimentos obtidos no estrangeiro são obrigatoriamente englobados para determinação da taxa aplicável aos restantes rendimentos.

Assim, conclui o requerente que:

- A mais-valia imobiliária obtida na Ucrânia enquadra-se na categoria G;
- A CDT atribui o direito de tributação à Ucrânia;
- Portugal aplica isenção com englobamento (art. 81.º, n.º 4 e n.º 9);
- O rendimento é isento de IRS em Portugal, mas englobado para determinação da taxa;
- Deve ser declarado no Modelo 3 (Anexo J e Anexo L).

INFORMAÇÃO

1- Por consulta ao sistema informático da AT, verifica-se que o requerente está inscrito no regime fiscal dos residentes não habituais, pelo período de 2023 a 2032.

2- Conforme previsto no n.º 1 do artigo 15.º do Código do IRS (CIRS) os rendimentos obtidos por sujeitos passivos considerados residentes em território nacional, estão sujeitos a IRS sobre a totalidade dos mesmos, incluindo os obtidos fora desse território.

3- Nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º do Código do IRS (CIRS), constituem rendimentos de mais valias, categoria G, os ganhos obtidos pela alienação onerosa de direitos reais sobre imóveis, apurados pela diferença entre o valor de realização e o valor de aquisição. Os valores apurados, podem ser excluídos de tributação quando

provenientes da transmissão onerosa de imóveis destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar e reunidas as condições estabelecidas no n.º 5 do citado preceito legal.

4- Não obstante, considerando que o requerente beneficia do regime do residente não habitual, que embora revogado pela Lei n.º 82/2023, de 29/12, se mantém em vigor por força da norma transitória prevista no artigo 236.º da mesma lei, é suscetível de aplicação do n.º 5 do artigo 81.º do CIRS (redação da lei até dezembro de 2023), o qual determina que aos rendimentos enquadráveis na categoria G, quando obtidos no estrangeiro, é aplicável o método de isenção, desde que se verifique uma das seguintes condições:

- 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.

5- Ora, para efeitos de aplicação da Convenção para Evitar a Dupla Tributação celebrada entre Portugal e a Ucrânia, dispõe o artigo 13.º da CDT que:
"Artigo 13.º

Mais Valias

1 - Os ganhos que um residente de um Estado Contratante aufira da alienação de 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 acções de, ou de outras participações similares em, uma sociedade, cujo activo seja constituído principalmente por, ou por direitos relativos a, bens imobiliários situados num Estado Contratante ou por acções de/ou por outras participações similares em, uma sociedade, cujo activo seja constituído principalmente por, ou por direitos relativos a, bens imobiliários situados num Estado Contratante podem ser tributados no Estado em que se situam os bens imobiliários.

3 - Os ganhos provenientes da alienação de bens mobiliários que façam parte do activo de um estabelecimento estável que uma empresa de um Estado Contratante tenha no outro Estado Contratante, ou de bens mobiliários afectos 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.

4 - Os ganhos provenientes da alienação de navios, aeronaves ou veículos rodoviários utilizados no tráfego internacional por uma empresa de um Estado Contratante, ou de bens mobiliários afectos à exploração desses navios, aeronaves ou veículos rodoviários só podem ser tributados nesse Estado.

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

7- Assim, nos termos do citado artigo a competência para a tributação de ganhos provenientes da alienação de imóveis, é atribuída cumulativamente aos dois Estados. Considerando a situação fiscal do requerente, estão reunidas as condições para a aplicação do método de isenção previsto no n.º 5 do artigo 81.º do CIRS.

8- Nos termos do n.º 7 do mesmo artigo, estes rendimentos isentos de tributação, são obrigatoriamente englobados para efeitos de determinação da taxa a aplicar a outros rendimentos sujeitos a IRS.

9- Os rendimentos provenientes da alienação do imóvel devem ser indicados no Anexo J da declaração modelo 3 de IRS e, no anexo L no Quadro 6.C2 deve ser assinalado o método de eliminação da dupla tributação internacional.

10- Por último esclarece-se que o regime previsto no artigo 58.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais se distingue do regime fiscal aplicável aos residentes não habituais, uma vez que este se destina a sujeitos passivos que exerçam as atividades e as profissões ou postos de trabalho que se enquadrem em alguma das alíneas previstas no n.º 1 e preencham os restantes requisitos, nomeadamente, não beneficiem ou tenham beneficiado do regime do residente não habitual.